

GUILHERME KRAUS DOS SANTOS

**PROPOSTAS DE MELHORIAS NO MONITORAMENTO
FÍSICO E FINANCEIRO DOS PROGRAMAS E AÇÕES DOS
PLANOS PLURIANUAIS DO GOVERNO DO ESTADO DE
SANTA CATARINA**

Dissertação apresentada ao Mestrado Profissional em Administração, do Centro de Ciências da Administração e Socioeconômicas (ESAG), da Universidade do Estado de Santa Catarina (UDESC), como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Administração.

Orientador: Fabiano Maury Raupp, Dr.

**FLORIANÓPOLIS
2015**

S237p Santos, Guilherme Kraus dos
Propostas de melhorias no monitoramento físico e financeiro dos programas e ações dos planos plurianuais do governo do estado de Santa Catarina / Guilherme Kraus dos Santos. - 2015.
239 p. : il. color ; 21 cm.

Orientador: Fabiano Maury Raupp

Bibliografia: p. 223-234

Dissertação (mestrado) - Universidade do Estado de Santa Catarina, Centro de Ciências da Administração e Socioeconômicas, Programa de Pós-Graduação em Administração, Florianópolis, 2015.

1. Orçamento - Santa Catarina. 2. Administração financeira. 3. Avaliação. I. Raupp, Fabiano Maury. II. Universidade do Estado de Santa Catarina. Programa de Pós-Graduação em Administração. III. Título.

CDD: 350.722 - 20.ed.

GUILHERME KRAUS DOS SANTOS

PROPOSTAS DE MELHORIAS NO MONITORAMENTO FÍSICO E FINANCEIRO DOS PROGRAMAS E AÇÕES DOS PLANOS PLURIANUAIS DO GOVERNO DO ESTADO DE SANTA CATARINA

Dissertação apresentada ao Mestrado Profissional em Administração, do Centro de Ciências da Administração e Socioeconômicas (ESAG), da Universidade do Estado de Santa Catarina (UDESC), como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Administração

Banca Examinadora

Orientador:

Prof. Dr. Fabiano Maury Raupp
Universidade do Estado de Santa Catarina - UDESC

Membros:

Prof. Dr. Nério Amboni
Universidade do Estado de Santa Catarina – UDESC

Prof.^a Dr.^a Paula Chies Schommer
Universidade do Estado de Santa Catarina - UDESC

Prof. Dr. Luiz Alberton
Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC

Florianópolis, 21/10/2015

DEDICATÓRIA

Dedico a conquista desta etapa aos meus pais, meu irmão e a minha esposa Sabrina por todo o incentivo.

AGRADECIMENTOS

Concluir esta etapa da minha vida foi muito gratificante, como também foi um grande desafio. Apesar de alguns imprevistos ao longo desta caminhada dentro do universo acadêmico, nada sobrepõe o sabor da conquista.

Agradeço principalmente aos meus pais por não medirem esforços para viabilizar meus estudos. Esforços que não se limitaram ao apoio financeiro, mas fundamentalmente por sempre apoiarem minhas escolhas, me incentivarem e me aconselharem de forma a tornar possível a concretização desta etapa da minha vida. Embora a distância física, desde minha saída de Gaspar há oito anos, sempre pude sentir o estímulo de vocês.

Agradeço a minha querida esposa Sabrina, que durante esta caminhada, compreendeu e até mesmo tolerou os inúmeros finais de semana confinados em casa em decorrência do mestrado. Seu senso crítico muito me auxiliou na construção desta dissertação. Não posso deixar de mencionar também o apoio da sua família da qual hoje, com muita alegria, também faço parte.

Agradeço aos professores e aos colegas de mestrado por fazerem parte de todo este processo de construção de conhecimento, especialmente ao meu orientador Fabiano Maury Raupp que por meio de seu conhecimento e paciência muito auxiliou a concretização desta pesquisa.

Agradeço ainda aos professores Nério Amboni e Paula Chies Schommer por também contribuírem para o desenvolvimento desta pesquisa.

RESUMO

Este estudo tem como objetivo propor melhorias no monitoramento físico e financeiro dos programas e ações governamentais delineados no Plano Plurianual (PPA) do Governo do Estado de Santa Catarina (SC) do período de 2012 a 2015. Trata-se de uma pesquisa aplicada, de caráter descritivo, com abordagem qualitativa. Para tanto, utilizaram-se como procedimentos técnicos a observação participante na Secretaria de Estado da Fazenda (SEF/SC), assim como entrevistas semiestruturadas com 09 gestores e o levantamento e a sistematização de dados secundários. Para operacionalizar a observação participante se adotou como delimitação geográfica do grupo e situação pesquisada a Diretoria de Planejamento Orçamentário (DIOR) da Secretaria de Estado da Fazenda (SEF/SC), responsável pelo Sistema Administrativo de Planejamento e Orçamento no Estado. Já os entrevistados foram identificados por meio da técnica *snowball* na qual os primeiros entrevistados indicam os demais até que o objetivo da pesquisa seja atingido. Os dados primários e secundários levantados foram analisados sob a ótica de 6 categorias: a estrutura do PPA 2012-2015; metas e resultados; alocação de custos; propósito do processo; monitoramento físico; e monitoramento financeiro. Com base nas categorias de análise este estudo concluiu que o processo de monitoramento não pode ser visto de forma isolada, pois a principal deficiência apresentada reside na visão estratégica do processo de planejamento orçamentário do Estado. As informações físicas e financeiras do processo de monitoramento, também foram apontadas pelos entrevistados como uma deficiência. No que tange a precisão das informações financeiras, os entrevistados apontam que a alocação dos custos é parcial. Em virtude das limitações encontradas se propõe medidas que visam a aproximação do processo de planejamento aos outros níveis do ciclo de planejamento e orçamento, assim como, medidas

relacionadas a alocação dos custos, definição de produtos e a operacionalização do processo de monitoramento.

Palavras-chave: Monitoramento. Avaliação. Plano Plurianual. Orçamento Público.

ABSTRACT

This study aims to propose improvements in the physical and financial monitoring of programs and government actions outlined in the Multiyear Plan (PPA) of the State of Santa Catarina (SC) for the period 2012 to 2015. It is an applied research, descriptive, with a qualitative approach. To this end, it was used as technical procedures participant observation in the Secretaria de Estado da Fazenda (SEF / SC) as well as semi-structured interviews with 09 managers and the survey and systematization of secondary data. In order to make participant observation was adopted as geographical boundaries of the group and situation searched the Diretoria de Planejamento Orçamentário (DIOR) of the Secretaria de Estado da Fazenda (SEF / SC), responsible for Administrative System of Planning and Budget in the State. Already respondents were identified through the snowball technique in which the first respondents indicate the other until the research goal is reached. Primary and secondary data obtained were analyzed from the perspective of 6 categories: the structure of the PPA 2012-2015; goals and results; cost allocation; purpose of the process; physical monitoring; and financial monitoring. Based on the categories of analysis this study found that the monitoring process can not be seen in isolation as the main weakness lies presented in the strategic vision of the state budgeting process. The physical and financial data of the monitoring process were also cited by respondents as a disability. Regarding the accuracy of financial information, respondents pointed out that the allocation of costs is partial. Due to limitations found it proposes measures to approach the planning process to other levels of the planning and budget cycle, as well as measures related to the allocation of costs, product definition and implementation of the monitoring process.

Keywords: Monitoring. Evaluation. Multiyear Plan. Public Budget.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 –	O ciclo das Políticas Públicas	41
Figura 2 –	Interação entre os elementos do orçamento- programa	55
Figura 3 –	Processo integrado de planejamento e orçamento	74
Figura 4 –	Fases de elaboração da proposta orçamentária no Brasil.	86
Figura 5 –	O processo integrado de planejamento em SC.	132
Figura 6 –	Dimensões do PPA 2012-2015	138
Figura 7 –	Quadro Analítico da Despesa Pública em SC..	162
Figura 8 –	Etapas da Execução Orçamentária e Financeira em SC.....	164
Figura 9 –	Evolução do processo de 2012 a 2014.....	182
Figura 10 –	Planejamento tradicional e orientado para resultados	196
Figura 11 –	Cadeia de produtos – meio e fim	197
Figura 12 –	Ações orçamentárias concorrentes.....	198
Figura 13 –	Finalidades avaliativas	202
Figura 14 –	Notas de Empenho Compartilhadas.....	208
Figura 15 –	Atualização Física dos OEs	212

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Relação entre as funções do Estado e as tipologias de Políticas Públicas	40
Quadro 2 – Evolução do Orçamento Moderno	52
Quadro 3 – Principais diferenças entre o Orçamento Tradicional e o Orçamento-Programa.....	56
Quadro 4 – Níveis de mensuração e suas principais características	60
Quadro 5 – Distinção entre produtos x resultados	68
Quadro 6 – Os planos plurianuais pós Constituição Federal de 1988.....	78
Quadro 7 – Etapas do processo de elaboração orçamentária do Governo Federal (LOA 2015).....	92
Quadro 8 – Propósitos das avaliações de programas	102
Quadro 9 – Áreas/setores envolvidas no processo.....	119
Quadro 10 – Lista de entrevistados	121
Quadro 11 – Categorias de análise.....	124
Quadro 12 – Distribuição das Unidades Orçamentárias	130
Quadro 13 – Os Eixos de desenvolvimento do PPA 2012-2015	140
Quadro 14 – Os indicadores de programas e seus atributos..	143
Quadro 15 – Os atributos das subações do PPA 2012-2015 .	146
Quadro 16 – Cronograma de elaboração da proposta orçamentária para o exercício de 2015	156
Quadro 17 – Desdobramento do produto da ação em OEs ...	173
Quadro 18 – Acumulação da meta física dos OEs	175
Quadro 19 – Adequação da linguagem para os produtos.....	177
Quadro 20 – Informações físicas projetos e atividades.....	179

Quadro 21 – Ferramenta de Gerenciamento de Exceções.....	210
Quadro 22 – Resumo das limitações e propostas de melhorias	214

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ABC	<i>Activity Based Costing</i>
ALESC	Assembleia Legislativa do Estado de Santa Catarina
BGE	Balanço Geral do Estado
BNDES	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
CEPAL	Econômica para a América Latina
DCOG	Diretoria de Contabilidade Geral
DEST	Departamento de Coordenação das Empresas Estatais Federais
DIOR	Diretoria de Planejamento Orçamentário
DITE	Diretoria do Tesouro Estadual
FMI	Banco Mundial e Fundo Monetário Internacional
GAO	<i>General Accounting Office</i>
IDH	Índice de Desenvolvimento Humano
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MF	Ministério da Fazenda
MPOG	Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão
MTO	Manual Técnico Orçamentário
NFGC	Necessidade de Financiamento do Governo Central
OE	Objeto de Execução
ONU	Organização das Nações Unidas

PCD	Plano Catarinense de Desenvolvimento Estadual
PND	Plano Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
PPA	Plano Plurianual
PPBS	<i>Planning, Programming and Budgeting System</i>
QDD	Quadro de Detalhamento da Despesa
RDA	Receitas Diretamente Arrecadadas
RLD	Receita Líquida Disponível
SCC	Secretaria de Estado da Casa Civil
SEF	Secretaria de Estado da Fazenda
SIGEF	Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal
SOF	Secretaria de Orçamento Federal
SPG	Secretaria de Estado do Planejamento
SPI	Secretaria de Planejamento e Investimentos
TCE	Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina
UDESC	Universidade do Estado de Santa Catarina
UO	Unidade Orçamentária

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	23
1.1	DESCRIÇÃO DA SITUAÇÃO-PROBLEMA.....	23
1.2	OBJETIVO GERAL.....	29
1.3	OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	29
1.4	CONTRIBUIÇÕES DO TRABALHO.....	29
2	FUNDAMENTOS TEÓRICOS.....	33
2.1	POLÍTICAS PÚBLICAS.....	33
2.1.1	Origem do tema.....	34
2.1.2	Tipos de políticas públicas.....	37
2.1.3	O ciclo das políticas públicas.....	41
2.2	O ORÇAMENTO PÚBLICO.....	46
2.2.1	O Orçamento tradicional.....	46
2.2.2	O orçamento moderno.....	48
2.2.3	O orçamento-programa.....	53
2.2.4	O novo orçamento de desempenho.....	63
2.3	O PROCESSO ORÇAMENTÁRIO BRASILEIRO.....	70
2.3.1	O sistema de planejamento e orçamento.....	70
2.3.2	O Plano Plurianual (PPA) como ferramenta integradora entre as políticas públicas e o orçamento.....	75
2.3.3	Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).....	82
2.3.4	Lei Orçamentária Anual (LOA).....	85
2.4	O PROCESSO DE AVALIAÇÃO NO SETOR PÚBLICO.....	95
2.4.1	Origem e intensificação no setor público.....	95
2.4.2	O significado e a finalidade.....	100

2.5	GESTÃO DE CUSTOS APLICADA AO SETOR PÚBLICO.....	106
2.5.1	A gestão de custos no Brasil	107
2.5.2	Método de custeio do setor público.....	111
3	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	115
3.1	CARACTERIZAÇÃO E DELIMITAÇÃO DA PESQUISA.....	115
3.2	COLETA DE DADOS	116
3.2.1	Observação participante.....	117
3.2.2	Dados primários	119
3.2.3	Dados secundários	122
3.3	ANÁLISE DOS DADOS	123
3.4	LIMITAÇÕES DO ESTUDO	124
4	O PROCESSO DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO EM SANTA CATARINA	127
4.1	A VISÃO DE PROCESSO	127
4.1.1	O Plano Plurianual 2012 - 2015 (PPA)	136
4.1.2	Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)	149
4.1.3	Lei Orçamentária Anual (LOA)	154
4.1.4	Execução Orçamentária Financeira	159
4.2	O PROCESSO DE MONITORAMENTO FÍSICO E FINANCEIRO.....	168
4.3	LIMITAÇÕES E PROPOSTA DE MELHORIAS DO PROCESSO DE MONITORAMENTO FÍSICO E FINANCEIRO DO PPA.....	185
4.3.1	A estrutura do PPA 2012-2015.....	186
4.3.2	As entregas e a alocação dos custos nas ações do PPA 2012 -2015.....	192

4.3.3	Finalidade avaliativa do processo de monitoramento físico e financeiro do PPA	201
4.3.4	O monitoramento físico e financeiro das ações	207
4.3.5	Resumo das propostas de melhorias do processo de monitoramento físico e financeiro do PPA	213
5	CONCLUSÕES	217
	REFERÊNCIAS	223
	ANEXO A – ROTEIRO DA ENTREVISTA	235
	ANEXO B – CONCESSÃO GRATUITA DE DIREITOS DE DEPOIMENTO ORAL	239

1 INTRODUÇÃO

Este capítulo contempla a descrição da situação-problema que motiva a realização do estudo, os objetivos geral e específicos da pesquisa e as contribuições do trabalho.

1.1 DESCRIÇÃO DA SITUAÇÃO-PROBLEMA

Nas últimas décadas, o monitoramento e a avaliação de políticas públicas e programas governamentais assumiram relevância para as funções de planejamento e gestão, em muitos países, como uma reação às exigências da preservação da responsabilidade fiscal e à pressão da sociedade por transparência nas decisões sobre a utilização dos recursos orçamentários (DERLIEN, 2001). Giacomoni (2012) aponta que o interesse pelo monitoramento e avaliação tomou impulso com a modernização da Administração Pública. Em vários países esse movimento foi seguido pela adoção dos princípios da gestão pública empreendedora e por transformações das relações entre Estado e sociedade. Tais mudanças foram decorrentes, no caso brasileiro, das transformações observadas na sociedade e no próprio Estado durante as últimas décadas.

No Brasil, as mudanças de relação entre Estado e sociedade e a necessidade de monitorar e avaliar as políticas públicas e programas governamentais surgiram em resposta à interrupção, na década de oitenta, de uma longa história de crescimento. Essas mudanças foram, conforme Giacomoni (2012), resultado de um amplo conjunto de causas, dentre as quais destacam-se: o peso insustentável da dívida externa, o imobilismo gerado por uma excessiva proteção à indústria nacional, o fracasso dos programas de estabilização no combate à inflação e o esgotamento de um modelo de desenvolvimento, baseado fundamentalmente na intervenção generalizada do Estado na economia. Tal esgotamento, apoiado na crise do Estado brasileiro, diminuiu sensivelmente a sua

capacidade de investimento, reduzindo sua aptidão para promover o desenvolvimento. Foi no seu aspecto financeiro que a crise tornou-se mais expressiva, levando a economia a uma espiral inflacionária, que provocou uma queda nos níveis de poupança do setor público, o que criou um ambiente de incertezas que dificultou a retomada dos investimentos e ampliou ainda mais as desigualdades sociais. A ampliação das desigualdades sociais provocou um crescimento da demanda por ações e serviços sociais. Com a queda nos níveis de poupança do setor público e, conseqüentemente, a redução da capacidade de investimento do Estado, a resposta estatal para minorar os problemas sociais foi prejudicada.

No intuito de confrontar a crise fiscal do Estado, buscou-se implementar em meados do século XX a administração pública gerencial, inicialmente por meio de estratégias de redução de custos e pela busca da eficiência e eficácia da administração e dos serviços que cabiam ao Estado (BRESSER-PEREIRA, 2006). Ainda segundo o autor, é sob o signo da questão financeira que, tanto nos Estados Unidos quanto na Grã-Bretanha, durante as décadas de 70 e 80, o modelo gerencial foi implantado. O propósito era diminuir os gastos públicos e aumentar a eficiência e a efetividade governamental, inicialmente por meio da criação de instrumentos de racionalização orçamentária que pudessem incorporar uma maior “consciência de custos” no serviço público. Isso se dava por meio da adoção de instrumentos de avaliação de desempenho organizacional e de uma administração por objetivos, procurando traçar linhas de ação às agências, o que tornaria possível uma avaliação de desempenho baseada na comparação entre os resultados obtidos. Outras reformas similares ocorreram na Nova Zelândia, Austrália, Suécia, França e inclusive no Brasil.

De acordo com Derlien (2001), na maioria dos casos, reformas abrangentes nos processos orçamentários foram adotadas, parte delas referentes à mudança do regime contábil

para uma contabilidade por competência, que surgiu da pressão para a promoção do ajuste das contas públicas a fim de, posteriormente, estender-se também ao processo orçamentário. Tais esforços contrastam com a opção brasileira de promover o equilíbrio financeiro mediante o aumento de impostos, tendo em vista as dificuldades para controlar os aumentos dos gastos e a inexistência de informações gerenciais que possibilitassem averiguar a má alocação dos recursos, para que a contenção orçamentária e financeira não comprometesse programas e ações indispensáveis ao desenvolvimento social e econômico do país.

A primeira tentativa de reforma gerencial da administração pública brasileira, de acordo com Bresser-Pereira (2007), aconteceu no final dos anos 60, através do Decreto-Lei 200, de 1967, no qual toda a ênfase foi dada à descentralização mediante a autonomia da administração indireta, a partir do pressuposto da rigidez da administração direta e da maior eficiência da administração descentralizada. Todavia, as crises políticas e o regime militar durante a década de 70 levaram ao fracasso a reforma gerencial no Brasil.

Em contraste com a “década perdida” (1980-1990), a Constituição Federal de 1988 estabeleceu importantes inovações e avanços no campo de planejamento e orçamento. Além de preconizar a elaboração de planos de desenvolvimento nacionais, regionais e setoriais, a nova carta determinou o funcionamento da administração pública sob o marco de três leis hierarquizadas: o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e a lei orçamentária anual. Essas alterações concebidas, em meio a outros objetivos, para integrar o planejamento e o orçamento e propiciar seu monitoramento e avaliação, representaram uma evolução conceitual do orçamento público brasileiro em direção ao que é convencionalmente chamado de orçamento moderno (GIACOMONI, 2012).

No entanto, de acordo com Diamond (2007), países

emergentes como o Brasil introduziram algum tipo de orçamento por programas, o qual visa organizar a atuação da administração pública em funções de governo e em programas de governo, sendo que essas economias ainda precisam avançar para o orçamento por produtos e, subseqüentemente, incorporar as reformas necessárias para o novo orçamento de desempenho. Devido a essa deficiência, segundo o autor, as economias de mercado emergentes não conseguiram utilizar plenamente seus orçamentos por programas para melhorar a gestão de seus orçamentos e avaliar a eficiência das ações de governo.

A Constituição Federal de 1988, no § 1º do art. 74, ressalta a obrigatoriedade de avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União. Em consonância com a Constituição Federal, as Constituições Estaduais trouxeram a mesma obrigatoriedade, como foi o caso da Constituição do Estado de Santa Catarina de 1989, que dispõe, no § 1º do art. 62, da seguinte redação:

Art. 62 - Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:
I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos do Estado;

Contudo, de acordo com Maus e Souza (2008), mesmo com as inovações no processo orçamentário e financeiro brasileiro, a realidade atual evidencia que o governo e a sociedade não sabem quanto custam os serviços públicos ou em qual proporção são prestados. Dessa forma, como não se conhece o custo de um serviço, também não se sabe se a administração pública está sendo eficiente e cumprindo com seus objetivos. O Banco Nacional de Desenvolvimento

Econômico e Social (BNDES) (2000) apresentou um estudo a respeito do tema que comprova que os gestores governamentais apresentam dificuldades em reduzir os gastos por não disporem de sistemas de controle adequados.

O contexto do Estado de Santa Catarina não é diferente. O Tribunal de Contas do Estado (TCE) tem reiteradamente apontado, desde 2007 em seus pareceres prévios sobre Balanço Geral do Estado (BGE), que o aspecto autorizativo do orçamento público brasileiro gera na cultura da administração pública, em todas as esferas, a prática de se estabelecer orçamentos não condizentes com a realidade do ente, com a fixação de ações inexequíveis tanto do ponto de vista financeiro quanto físico. O TCE afirma ainda que o Estado de Santa Catarina não possui indicadores que apresentem de forma cristalina e verossímil a efetividade de seus programas e ações, bem como os resultados alcançados em um determinando período (TCE, 2014).

Além de auditar as conformidades administrativas legais, o TCE analisa também as informações apresentadas pelo Poder Executivo sobre a descrição analítica das atividades dos órgãos e entidades e a execução de cada um dos programas incluídos no orçamento, com a indicação das metas físicas e financeiras previstas e executadas, conforme determina o § 2º do art. 70, o Regimento Interno do TCE Resolução nº TC-06/2001. Estas informações também compõem as contas apresentadas anualmente pelo Governador do Estado por meio do BGE.

Baseado nos dados apresentados no BGE, o TCE relata que o Poder Executivo não cumpre com as indicações do § 2º do art. 70 de forma completa, visto que não há, na documentação constante do BGE de 2012 e 2013, uma descrição analítica das atividades dos órgãos e entidades do Poder Executivo. Ainda tratando do inciso II, no que concerne às informações sobre a execução de cada um dos programas incluídos no orçamento anual e às metas físicas e financeiras

executadas, torna-se importante salientar que o Poder Executivo descreveu, no BGE de 2012 e 2013, um demonstrativo com o acompanhamento físico e financeiro de alguns programas de governo com dados retirados do Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal (SIGEF). Todavia, as informações ali constantes são de difícil entendimento. Também não se observa qualquer análise, seja em relação às metas físicas, financeiras ou executadas, do orçamento de investimento das empresas em que o Estado detém maioria do capital social com direito a voto (TCE, 2014).

É diretamente prejudicial às atividades essenciais de governo o processo incompleto de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações governamentais delineados nos Planos Plurianuais do Governo do Estado de Santa Catarina, que tem como intuito demonstrar os resultados da ação governamental e subsidiar o processo de monitoramento e avaliação dos bens e serviços previstos nos instrumentos legais de planejamento Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). Conforme aponta o TCE, não se pode olvidar que tais situações, pontualmente identificáveis, tenham causa na frustração de arrecadação de determinadas fontes de recursos, ensejando o contingenciamento de despesa. Entretanto, a forma reiterada com que essas situações são verificadas desde 2007, bem como a quantidade de programas com expressivo descompasso entre planejamento e execução, impõe destaque aos problemas observados no planejamento orçamentário do Estado (TCE, 2014).

Nesse sentido, torna-se necessário reformular as demonstrações de execução orçamentária para incluir, juntamente com os valores monetários, os parâmetros físicos previstos, tendo em vista possibilitar a comparação com os resultados alcançados e extinguir o modelo atual que não fornece base sólida à tomada de decisão (MAUSS E SOUZA, 2008). Diante da situação-problema apresentada, busca-se

responder a seguinte pergunta com esta pesquisa: **Quais deficiências o processo de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações dos planos plurianuais do Governo do Estado de Santa Catarina apresenta?**

1.2 OBJETIVO GERAL

O objetivo geral do estudo consiste em propor melhorias no monitoramento físico e financeiro dos programas e ações governamentais delineados nos Planos Plurianuais do Governo do Estado de Santa Catarina.

1.3 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- a) Descrever o processo orçamentário do Governo do Estado de Santa Catarina;
- b) Descrever a experiência do Governo do Estado de Santa Catarina no que tange ao processo de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações governamentais previstos nos Planos Plurianuais;
- c) Identificar necessidades de melhorias no processo de monitoramento físico e financeiro junto aos atores internos e externos envolvidos;

1.4 CONTRIBUIÇÕES DO TRABALHO

Ao longo da história, os orçamentos públicos foram constantemente sendo adequados às novas necessidades emanadas pela sociedade. Tradicionalmente, os orçamentos tinham como foco principal o controle político do Poder Executivo pelos representantes populares que integravam o Poder Legislativo. Uma das preocupações era, ainda, manter o equilíbrio fiscal e evitar a expansão de gastos públicos. De

acordo com Giacomoni (2012), a partir do século XX, essa concepção de orçamento passou a não ser capaz de atender as necessidades governamentais. Portanto, as diversas experiências desenvolvidas a partir de então possibilitaram o aperfeiçoamento dos orçamentos públicos, que passaram a incorporar novos conceitos, com o foco de tornarem-se um instrumento de programação, gestão e controle do processo administrativo. Os orçamentos modernos caracterizam-se, ainda, pela integração com as atividades de planejamento, pela relevância conferida aos aspectos econômicos e pela classificação das despesas por programas e ações (DIAMOND, 2007).

Mesmo com os avanços que proporcionaram a melhoria da gestão pública no Brasil, os processos de monitoramento e de avaliação do PPA não estão estruturados de forma a possibilitar a adequada aferição do desempenho dos programas e das ações governamentais. Para Giacomoni (2012), o atual modelo de gestão do Plano Plurianual (PPA) ainda não foi perfeitamente assimilado pelos governos Federal, Estadual e Municipal.

O interesse governamental no processo de monitoramento dos programas governamentais e das políticas públicas está diretamente relacionado à preocupação com a eficácia, a eficiência, a efetividade e a *accountability* de suas ações. Evoluir o processo de monitoramento das ações e programas de governo por meio do Plano Plurianual vai propiciar aos gestores públicos informações sobre a qualidade de seu trabalho, bem como vai possibilitar a demonstração dos resultados a respeito do que foi planejado à sociedade e ao próprio governo.

Atualmente, o processo de monitoramento das ações de governo previstas no Plano Plurianual não gera informações suficientes e necessárias aos gestores e à sociedade. O processo de monitoramento está diretamente relacionado ao controle financeiro da ação governamental sem que haja uma exposição

de quais bens ou serviços são prestados, do quanto desses bens ou serviços prestou-se, do quanto custou esse processo e de seu *status* de conclusão. A própria Organização das Nações Unidas (ONU) segundo Kashiwakura, (1997, p. 130), recomenda que o processo de monitoramento público deva:

(...) medir fisicamente o trabalho e seus resultados e estabelecer relações pertinentes com o emprego dos recursos a fim de obter dados que sejam úteis para formular e apresentar as propostas orçamentárias, dotar pessoal e distribuir fundos aos órgãos encarregados de executar os planos aprovados, e verificar o progresso alcançado na consecução dos objetivos da política e metas dos programas de trabalho. Tais medidas contribuem para modificar os planos e programas de modo que a administração possa adaptá-los às exigências conjunturais fazendo face, também, a acontecimentos imprevistos. Além disso, servem para comparar as realizações semelhantes e avaliar a eficiência relativa de unidades administrativas, de práticas e métodos.

Com as melhorias propostas para o processo de monitoramento pretende-se oferecer aos gestores públicos e à sociedade informações físicas e financeiras da ação governamental com a finalidade de subsidiar a tomada de decisão durante o ciclo de vida dos programas governamentais e das políticas públicas. Entende-se ainda que as medidas propostas poderão contribuir, de maneira efetiva, para o aperfeiçoamento do processo de monitoramento e avaliação do Plano Plurianual.

Tendo em vista o caráter normativo do processo orçamentário e financeiro preconizado pela Constituição Federal de 1988 e sua aplicabilidade às três esferas

governamentais, o processo de monitoramento físico e financeiro das ações governamentais previstas no PPA do Poder Executivo do Governo do Estado de Santa Catarina, pode ser reaplicado a qualquer ente da federação, ressalvadas algumas especificidades de cada um.

Dentro desse contexto, o presente trabalho procura contribuir a um tema que é pouco explorado na literatura brasileira, particularmente no que concerne ao monitoramento e à avaliação dos resultados dos planos plurianuais. Alguns dos poucos trabalhos nacionais identificados (GARCIA, 1997; CALMON; GUSSO, 2002; CUNHA, 2006; MAFRA, 2007; CAVALCANTE 2009; SERPA, 2010) revelam um cunho analítico teórico, sem proposições práticas. E, em sua maioria, tampouco vinculam o processo de monitoramento e avaliação aos instrumentos constitucionais de planejamento, tais como o PPA, a LDO e a LOA, conforme foi feito na presente pesquisa.

2 FUNDAMENTOS TEÓRICOS

Nesse capítulo são apresentadas as bases teóricas necessárias para o entendimento das propostas de melhoria para o processo de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações governamentais delineados nos Planos Plurianuais do Governo do Estado de Santa Catarina, que será fruto dessa dissertação. Portanto, na seção 2.1 é apresentada a área de conhecimento referente a políticas públicas: sua origem, sua conceituação e sua relação com a atuação governamental. Já na seção 2.2 são apresentados temas relacionados ao Orçamento Público: sua origem, sua evolução conceitual, sua aplicação e sua relação com o planejamento governamental. Na seção 2.3, é apresentado o processo orçamentário brasileiro, mais especificamente no que se refere aos instrumentos constitucionais de planejamento e orçamento (PPA, LDO e LOA). A seção 2.4 traz o processo de avaliação no setor público, sua origem e finalidade e sua relação com os instrumentos de planejamento e orçamento. Por fim, a seção 2.5 trata da gestão de custos no setor público, sua origem e aplicabilidade no Brasil.

2.1 POLÍTICAS PÚBLICAS

Para Matias-Pereira (2012), a política pública compreende um elenco de ações e procedimentos que visam à resolução pacífica de conflitos em torno da alocação de bens e recursos públicos. O autor afirma que a ampliação das funções do Estado, como estimulador do bem comum, determina o emprego do planejamento de forma a possibilitar a formulação de programas para operacionalizar as políticas públicas.

Tendo em vista que a Constituição Federal de 1988 prevê como instrumentos de planejamento o PPA, LDO e LOA, é de suma importância tratar nesta seção o tema de políticas públicas.

2.1.1 Origem do tema

Segundo Secchi (2013), a área de políticas públicas é recente e se consolidou nos últimos sessenta anos. Destaca o autor que o ano de 1951 pode ser considerado um marco para o campo pois, mesmo já havendo contribuições teóricas na década de 1930, foi em 1951 que dois livros fundamentais para área foram publicados. Um deles seria o livro de David. B. Truman, intitulado *The governmental process* (1951), e, o outro, o livro *The policy sciences* (1951), dos autores Daniel Lerner e Harold D. Lasswel.

De acordo com Souza (2006), a política pública surge como área de conhecimento nos EUA, rompendo com o tradicionalismo europeu na área, que tradicionalmente se concentrava mais na análise do Estado do que na produção dos governos. Na Europa, área de política pública surgiu em consequência de trabalhos sobre o papel do Estado como produtor e fomentador de políticas públicas. Já nos EUA a área surge na academia, sem estabelecer conexões com as bases teóricas referentes ao papel do Estado, focando-se diretamente em estudos sobre a ação dos governos.

Na área governamental, de acordo com Souza (2006), a introdução do conceito de políticas públicas como ferramenta para a tomada de decisão de governo surgiu como resposta à Guerra Fria, com o surgimento de correntes gerencialistas e a valorização da tecnocracia com a finalidade de enfrentar racionalmente suas consequências. No governo dos EUA, a proposta de aplicação de métodos científicos para a formulação e a tomada das decisões de governo acerca dos problemas públicos se expandiu para as demais áreas de produção governamental.

Várias definições foram propostas para a área de políticas públicas. Para Mead (1995), trata-se de um campo dentro do estudo da política que analisa o papel do governo em temas de grande relevância pública. Já para Lynn (1980), trata-

se de um conjunto de ações governamentais que produzem ou irão produzir efeitos específicos. Nesta mesma linha de raciocínio, Peters (1986) define a área como a soma das atividades de governo, que age diretamente ou indiretamente, e que influenciam e modificam a vida dos cidadãos. Dye (1984) resume a definição de políticas públicas como a escolha do governo em fazer ou não fazer uma ação. Contradizendo os autores supracitados, Souza (2006) afirma que não existe a melhor e nem uma única definição sobre o que seja política pública.

Há definições do termo políticas públicas que enfatizam o seu papel na resolução de problemas. Consoante Secchi (2013), uma política pública consiste em uma diretriz elaborada para enfrentar um problema público. O autor também ressalta, coadunando-se a Souza (2006), que qualquer definição de políticas públicas é arbitrária, pois mesmo na literatura não existe um consenso sobre a definição do termo. O autor relata que a ausência de consenso em torno da conceituação de políticas públicas deve-se a três nós conceituais: (1) a quem compete elaborar políticas públicas?; (2) a decisão de não agir pode ser considerada uma política pública?; (3) qual a dimensão de uma política pública?

A teoria estatista julga que as políticas públicas são monopolizadas por atores estatais. Nessa corrente, algo é uma política pública somente quando for de iniciativa de um ator estatal (HOWLETT, RAMESH, PERL, 2013). Já a teoria multicêntrica leva em conta entes privados, entes não governamentais, organismos multilaterais e os atores políticos como protagonistas do processo de formulação e estabelecimento de políticas públicas Dror, (1971). A teoria multicêntrica considera política pública quando o problema que se pretende enfrentar é público, independendo do protagonista da ação. Todavia, a teoria estatista concede que os atores não-estatais podem influenciar no processo de formulação de uma política pública, ainda que não caiba a eles a competência de

protagonizá-la (SECCHI, 2013).

De acordo com Souza (2006), as políticas públicas emanadas por atores políticos são denominadas de políticas governamentais. As políticas governamentais nos dias atuais são tidas como uma parcela das políticas públicas, e é essa a parcela que recebe maior atenção da literatura da área. Segundo Heidemann (2009), a perspectiva de política pública vai além da de políticas governamentais, pois o governo com sua estrutura administrativa e operacional não é o único ator a servir a comunidade política, ou seja, a promover políticas públicas.

Neste estudo, serão trabalhadas exclusivamente as políticas governamentais, pois as políticas não-governamentais não compõem os instrumentos de planejamento e gestão constitucionais (PPA, LOA e LDO) por meio de programas e ações de governo.

A respeito do nó (2), (HOWLETT, RAMESH, PERL, 2013) afirma que o fato de não agir diante de uma situação-problema não pode ser considerado parte de uma política pública. O autor enfatiza que uma política pública deve resultar em uma ação intencional tal como um projeto de lei, alterações administrativas, uma implementação de ações, etc. Esse entendimento contraria o conceito de Dye (1984), que considera como política pública tanto a escolha por realizar uma ação diante de um problema público quanto também a opção por não fazer nada.

Quanto à dimensão, referente ao nó (3), Secchi (2013) entende que o termo política pública não se limita às macrodiretrizes estratégicas, como o plano nacional de educação, a política nacional de fomento a pequena e a microempresa, e etc. Segundo ele, devem ser consideradas, além disso, as ações menores que compõem os programas, as chamadas diretrizes operacionais. Por exemplo: para operacionalizar o plano nacional de educação é necessário incentivar a formação inicial e continuada dos professores, a

expansão de oferta de matrículas, bem como investir na expansão e reestruturação das redes físicas e em equipamentos educacionais. Segundo o autor, são políticas públicas tanto as diretrizes estratégicas quanto as diretrizes operacionais. Salienta-se que existem outras definições no que tange ao termo “políticas públicas”, como, por exemplo, a expressão “programas”, que é amplamente utilizada na linguagem orçamentária para denotar a transformação das políticas governamentais em programas de governo (WORTHEIN; SANDER; FITZPATRICK, 2004).

Segundo Secchi (2013), independentemente de o nível da política pública ser estratégico ou operacional, sua existência está associada ao combate de um problema público. Utiliza-se o termo “problema” para se referir à diferença entre o cenário atual e o cenário desejado; isso implica que, um problema existe quando o cenário atual é considerado inadequado (SJOBLOM, 1984). Assim, o problema público também é a diferença entre o cenário atual e o cenário ideal ou almejado.

2.1.2 Tipos de políticas públicas

Na busca por uma sistematização de tipologias, Theodore J. Lowi determinou quatro tipos de políticas públicas baseando-se no impacto esperado na sociedade (LOWI, 1964). De acordo com o autor, uma destas classificações é a política regulatória, que visa estabelecer padrões de comportamento. Um exemplo disso são as políticas de regulação de mercado, as agências reguladoras como Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), Agência Nacional de Telecomunicações (ANATEL) e etc. Até mesmo a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF pode ser considerada uma política regulatória, dado que ela pretende normatizar as finanças públicas e seu comportamento desejado.

Outro tipo de política pública são as políticas

distributivas, que implicam ações rotineiras dos governos. Essas políticas geram benefícios específicos e concentrados para alguns grupos sociais e custos difusos para todos os contribuintes. Como exemplos podem ser citadas as políticas de subsídios fiscal, tributário ou de benefícios, tarifa zero de passagens para estudantes e idosos, e renúncias fiscais para atrair empresas. Em geral, políticas distributivas buscam beneficiar um grande número de indivíduos, apesar da dificuldade na delimitação de quem será beneficiado e quem não será. Lowi (1964) ressalta que esse tipo de política cresce em arenas onde predomina a barganha, isto é, a política do “troca-troca” de apoio. Um clássico exemplo dessa situação é a aprovação do orçamento público pelo legislativo, na qual os deputados barganham emendas ao orçamento para aprovar as obras e serviços previstos. Esse sistema de “troca-troca” ocorre, aliás, entre os próprios deputados, que apoiam outras emendas para obterem reciprocidade e apoio às suas.

Já as políticas redistributivas, de acordo com Lowi (1964), ao contrário das políticas distributivas, são conflituosas, pois seu principal objetivo é deslocar de forma consciente recursos financeiros para outras camadas sociais. Exemplos desse tipo de política são as cotas para negros e pardos nas universidades públicas. Conforme o autor, políticas redistributivas caracterizam-se por conflitos de interesses antagônicos entre as classes sociais. As políticas redistributivas formam duas elites, uma que anseia pela implementação da política, e outra que deseja sua frustração.

As políticas constitutivas, segundo Lowi (1964), são as regras sobre os poderes e as regras sobre as regras. São as políticas que norteiam e definem a relação entre os poderes, o sistema político e a estrutura governamental vigente. Essas políticas geralmente provocam conflitos de interesse entre os atores ou entes diretamente envolvidos, pois elas podem alterar o equilíbrio e a divisão de poder. Segundo Secchi (2013), o cidadão comum geralmente não possui interesse nesse tipo de

política, dado que ele não gera diretamente prestação de bens ou serviços concretos à sociedade. De acordo com (HOWLETT, RAMESH, PERL, 2013), políticas públicas podem possuir características de mais de um dos tipos citados acima. A política agrária brasileira, dependendo do ponto de análise, por exemplo, pode ser considerada tanto uma política regulatória, por determinar regras sobre os latifúndios improdutivo, quanto uma política redistributiva, por realocar recursos financeiros em forma de terras de um grupo de interesse para outro.

No processo de formulação de políticas públicas, Estado e sociedade estão mais próximos da corrente teórica dos que defendem a existência de uma autonomia relativa do Estado, fazendo com que se tenha um ambiente próprio de atuação, embora influenciável pelo ambiente interno e externo (EVANS; RUESCHEMEYER; SKOCPOL, 1985). No entanto, Souza (2006) argumenta que, apesar do reconhecimento de que outros grupos de interesse que não grupos governamentais se envolvem na formulação de políticas públicas – movimentos sociais e classes sociais, por exemplo – com um maior ou menor poder de influência, a depender do tipo de política pública formulada, a redução da capacidade dos governos em intervir e definir políticas públicas não foi comprovada. Uma das principais obras relacionadas ao tema é o livro de Howlett; Ramesh e Perl (2013, p.7), que relata que “quando falamos em políticas públicas, estamos sempre nos referindo às iniciativas sancionadas por governos.” Esse será o entendimento norteador desta pesquisa.

A autonomia do Estado para elaborar políticas públicas está diretamente ligada às suas atribuições econômicas, amplamente difundidas na área de conhecimento das finanças públicas, que inclusive vão ao encontro das tipologias de políticas públicas apresentadas por Theodore J. Lowi. Musgrave (1974) propôs três classificações dessas funções, denominadas de “funções do orçamento”, são elas: funções

alocativa, distributiva e estabilizadora. Apesar de áreas de conhecimento diferentes, as duas classificações convergem na sua finalidade e no que dizem sobre as formas de atuação do Estado, conforme consta no Quadro 1.

Quadro 1 – Relação entre as funções do Estado e as tipologias de Políticas Públicas

Políticas Públicas e suas tipologias (LOWI, 1964)	Finanças Públicas e as Funções do Estado ou “funções do orçamento” (MUSGRAVE, 1974)
Distributivas: geram benefícios concentrados para alguns grupos de atores e custos difusos, pois é financiado pela sociedade por meio do orçamento público, como por exemplo: obras públicas regionalizadas, e assistência especializada para deficientes físicos etc.	Alocativa: visa alocar recursos nos bens e serviços entendidos como públicos, ou seja, são os bens e serviços que não são ofertados na quantidade ou a valores ótimos para a sociedade, como por exemplo: saneamento básico, transporte, energia, saúde, educação etc.
Redistributivas: concedem benefícios concentrados a algumas categorias a uma categoria, assim implicando em custos também concentrados a outra categoria, como por exemplo: programas habitacionais, reforma agrária, benefícios sociais etc.	Distributiva: é a função pública de promover o ajustamento na distribuição da renda, como por exemplo os programas sociais bolsa família, fome zero, programas habitacionais etc.
Regulatórias: estabelecem padrões de comportamento para atores e a prestação dos serviços públicos ou privados, ou seja, essas políticas normatizam as políticas distributivas e redistributivas.	Estabilizadora: possui como principais funções a manutenção de elevado nível de emprego, estabilidade nos níveis de preço e manutenção da taxa de crescimento econômico. Esta função é exercida por meio de instrumentos fiscais, por exemplo: forma do gasto do orçamento público, política tributária, política monetária etc., restringindo-se aos aspectos macroeconômicos fiscais.
Constitutivas: são as regras sobre as regras, ou seja, são as políticas que definem competências, jurisdições, regras políticas, sobre a elaboração de políticas públicas etc.	

Fonte: Produção do próprio autor (2015)

Da mesma forma que as tipologias de Theodore J. Lowi, as políticas públicas dificilmente manifestam características de uma única função econômica do Estado. A educação pública, por exemplo, exhibe características da função alocativa e distributiva.

2.1.3 O ciclo das políticas públicas

O processo de elaboração de políticas públicas é também conhecido como ciclo de políticas públicas. Esse ciclo é uma sistemática temporal que segue uma sequência evolutiva sobre a duração de uma política pública em etapas sequenciais e interdependentes, conforme modelo básico disposto na Figura 1:

Figura 1 – O ciclo das Políticas Públicas



Fonte: Secchi (2013, p.43)

De acordo com Secchi (2013), o ciclo de políticas públicas, em meio a outras finalidades, é útil para auxiliar na organização de ideias, ou seja, para amparar os gestores na redução da complexidade de uma política pública. Assim, acaba ajudando gestores, políticos e pesquisadores a criar um referencial comparativo para casos heterogêneos. Todavia, existem outras abordagens sobre o ciclo de vida das políticas

públicas. Um exemplo é o ciclo proposto por Howlett, Ramesh e Perl (2013), que se divide em cinco etapas: elaboração da agenda, formulação de políticas, tomada de decisão, implementação de políticas e avaliação. Para os autores, a etapa de identificação do problema é um dos *inputs* da etapa da formação da agenda e a extinção é um dos *outputs* do processo de avaliação.

Uma política pública inicia-se com a identificação de um problema público. A identificação de um problema envolve três critérios: a percepção do problema, a definição ou delimitação do problema e a avaliação da possibilidade de resolução (SJOBLOM, 1984).

Um problema público não existe se não for percebido pelas pessoas, pois uma situação pública passa a ser insatisfatória quando afeta a percepção de muitos atores. De acordo com Secchi (2013), um problema público pode ganhar relevância subitamente, como ocorre, por exemplo, nos casos de catástrofes naturais, ou então levar anos para ser percebido, como é o caso do aumento progressivo da dívida pública e dos problemas relacionados à mobilidade urbana.

A delimitação de um problema público é considerada por Sjoblom (1984) um dos momentos cruciais para a identificação do problema e para a elaboração da política pública. No momento da delimitação de um problema é que são explicitadas as causas, as soluções, os responsáveis – isto é, os culpados pelo problema – e os possíveis obstáculos. Já a possibilidade de resolução do problema envolve a identificação da capacidade de solucioná-lo, já que uma política pública dificilmente dispõe da capacidade de eliminar um problema, podendo, muitas vezes, apenas reduzir seus efeitos negativos.

A formação da agenda representa um conjunto de problemas considerados relevantes percebidos pelo governo e pela sociedade. Para Secchi (2013) a agenda pode tornar-se um programa de governo e compor os planos orçamentários ou até mesmo um plano de governo, documento exigido dos atores

políticos pelos Tribunais Eleitorais na homologação da candidatura.

Após a introdução do problema na agenda inicia-se a etapa de formulação de alternativas. Nessa etapa os esforços são direcionados à construção e combinação de soluções para os problemas incluídos na agenda. No modelo ideal, a formulação de soluções passa pelo estabelecimento de objetivos e estratégias e pelo estudo das possíveis consequências de cada alternativa apontada.

Para Secchi (2013), o estabelecimento de objetivos é o momento em que se resumem as expectativas do que se espera como resultado da política pública. Esses objetivos podem ser definidos de forma mais genérica (p. ex.: melhorar a qualidade de vida das pessoas ou universalizar a educação básica) ou de forma mais específica e tangível (p. ex.: ampliação de vagas na educação básica até o fim do exercício ou entrega de novos leitos hospitalares). Quanto mais específicos os objetivos, mais tangíveis eles serão. Entretanto, de acordo com o autor, a definição de metas específicas pode, em muitos casos, ser uma tarefa difícil. Isso porque ser específico a respeito das metas a serem definidas pode ser politicamente indesejável, como ocorre em situações onde as chances de sucesso são relativamente baixas e o seu não atendimento ocasionaria em prejuízos administrativos e políticos. A construção de alternativas, por sua vez, consiste na elaboração de métodos, programas, estratégias ou ações que poderão alcançar os objetivos estabelecidos, pois um problema pode ser mitigado ou atingido por diversas formas ou caminhos diferentes.

A tomada de decisão é a fase que sucede à formulação de alternativas, e a sua principal função é selecionar a alternativa que será implementada (SECCHI, 2013). Acerca disso, segundo o autor, existem três formas de compreender a dinâmica da escolha da alternativa de enfrentamento do problema público. Uma delas é a racionalidade limitada, elaborada pelo economista Herbert Simon em 1947, que relata

que os tomadores de decisão sofrem de limitações de informações, e os envolvidos no processo de tomada de decisão não conseguem visualizar e entender toda a complexidade do contexto com que estão lidando. Herbert Simon ainda afirma que é impossível para um único indivíduo alcançar um grau mínimo de racionalidade, pois o número de variáveis é tão extenso que é extremamente difícil alcançar a racionalidade objetiva.

A segunda forma de compreender a dinâmica de escolha de uma alternativa para enfrentar um problema público é o modelo incremental, proposto por Charles E. Lindblom em 1959. Esse modelo se afasta do racionalismo, pois acredita que em situações de alto grau de complexidade o elemento político fala mais alto do que o elemento técnico. Como exemplo pode ser citado o pacote de ajuste fiscal que está em fase de tramitação no Congresso Nacional, no qual o executivo nacional propôs ajustes nos benefícios trabalhistas. Para o equilíbrio das contas públicas (visão técnica), esses benefícios devem ser revistos, no entanto, são os atores *políticos* que irão determinar o equilíbrio e o consenso em torno do tema. Já a terceira forma de entendimento foi proposta por Cohen, March e Olsen em 1972. Segundo eles, o processo de tomada de decisão é um encontro casual dos problemas, das soluções e das oportunidades de implementação da proposta, sem que haja estudos prévios ou análises de alternativas.

A fase de implementação é posterior à fase de tomada de decisão e antecedente à fase de avaliação. Secchi (2013) ressalta que a importância da fase da implementação está na possibilidade de visualizar erros anteriores à tomada de decisão, com a finalidade de identificar possíveis defeitos na construção da política pública, problemas mal definidos, bem como objetivos dimensionados incorretamente. Segundo Sabatier (1986), existem dois modelos de implementação de políticas públicas: o modelo *top-down* (de cima para baixo) e *bottom-up* (de baixo para cima). O modelo *top-down* baseia-se

em uma visão funcionalista e tecnicista, de acordo com a qual as políticas públicas devem ser elaboradas pelo universo político e sua implementação é apenas o esforço técnico e administrativo de viabilizar sua execução. Já o modelo *bottom-up* é caracterizado pela flexibilidade no processo de formulação e implementação. No modelo *bottom-up* os implementadores têm maior participação nos processos de prospecção de soluções e análises de alternativas, e em um segundo momento os tomadores de decisão legitimam as práticas adotadas.

A avaliação é a fase do ciclo de políticas públicas em que todas as fases anteriores são verificadas com o propósito de mensurar o resultado da política, ou seja, de medir a transformação gerada na realidade que a política objetivava alterar. Existem, conforme Secchi (2013), três momentos possíveis para se avaliar uma política: a avaliação *ex ante* (anterior a implementação), a avaliação *ex post* (após à implementação), e a avaliação *in itinere* (durante a implementação), também conhecida como avaliação formativa ou monitoramento. Considerando o objeto de investigação, o processo de avaliação será discutido na seção 2.4.

Para Costa e Castanhar (2003), os mecanismos de controle criam referências que viabilizam o processo de comparação temporal e espacial do problema e da política pública. Nesse sentido, a avaliação pode levar à continuação da política pública sem alterações significativas, à sua reestruturação (ou seja, à correção do seu rumo) ou até mesmo à sua extinção, nos casos em que os efeitos esperados não estão sendo gerados de forma satisfatória. Apesar dos benefícios do processo avaliativo, sua implementação é difícil e muitas vezes dispendiosa.

O processo de extinção de uma política pública é, em muitos casos, uma resposta ao processo avaliativo. Howlett, Ramesh e Perl (2013) expõem os motivos básicos que podem levar à extinção de uma política: o problema já ter sido solucionado ou percebido, a proposta ser ineficaz ou percebida,

ou o problema, apesar de não resolvido, perdeu o apelo social.

2.2 O ORÇAMENTO PÚBLICO

Segundo Giacomoni (2012) para o desenvolvimento e execução das políticas públicas, conseqüentemente para qualquer tipo de bem ou serviço demandado pela sociedade, é necessária a alocação de recursos para tal. No Brasil a alocação de recursos para a prestação de bens e serviços se dá por meio do sistema de planejamento e orçamento.

O sistema de planejamento e orçamento do Estado brasileiro tem a finalidade de assumir um papel determinante para as atividades do setor público e indicativo para o setor privado. Tal sistema orienta a atividade privada e programa a atividade pública em consonância com os objetivos e as políticas de governo (AZEVEDO, 2006).

Sendo assim, na seção 2.2.1 iremos transcorrer sobre a evolução do processo orçamentário no mundo. Já na seção 2.3 é apresentado especificamente o processo orçamentário brasileiro.

2.2.1 O Orçamento tradicional

A evolução conceitual do orçamento público é dividida em dois momentos: o orçamento tradicional e o orçamento moderno. Alguns historiadores alegam que, em 1901, o povo ibérico elaborou um documento que pode ser considerado como a gênese do orçamento. No entanto, alguns registros citam que a cidade de Coimbra, em Portugal, já concebia orçamentos no ano de 1215 (JARDIM, 1993). Já para Burkhead (1971), o orçamento público surgiu na Inglaterra, como uma ferramenta formal, em torno de 1822. De acordo com o autor, o orçamento público surgiu como um importante instrumento de controle disciplinador das finanças públicas, com o objetivo principal de propiciar o controle político sobre

o executivo. Segundo Giacomoni (2012), nesse período o orçamento público encontrava-se na fase do orçamento tradicional, onde o orçamento e seus elementos financeiros estavam focados na concepção do Estado Liberal, preocupado somente em manter o equilíbrio fiscal e evitar o aumento das despesas públicas. Seguindo esse espírito, Glastone, o ministro das finanças da Inglaterra durante do período de 1868 a 1874, considerava que as despesas que excedessem as legítimas necessidades do país constituíam não apenas desperdício, mas um mal político e moral (BURKHEAD, 1971).

Giacomoni (2012) ressalta que o orçamento tradicional era uma ferramenta eficaz de controle, pois confrontava as receitas e as despesas de forma direta. O autor relata ainda que, na época, os impostos eram autorizados anualmente, permitindo uma verificação mais rigorosa das despesas custeadas por meio das receitas de impostos. Portanto, o controle político era sobre informações contábeis e financeiras. Com a necessidade de aperfeiçoar o orçamento, a fim de dotá-lo de informações do interesse do parlamento, na Inglaterra de 1840, o orçamento deixou de ser somente uma exposição contábil, passando a assumir uma posição de destaque no campo da política econômica e financeira.

O orçamento tradicional tratava de forma secundária e não-prioritária o aspecto econômico, porque na época o volume de gasto público não tinha representatividade em termos econômicos. Todavia, segundo Matias-Pereira (2012), apesar do pouco interesse das implicações econômicas do orçamento, destacava-se seu aspecto jurídico. Em meados do século XIX, o Código de Contabilidade Francês e a Constituição Imperial Alemã de 1871 definiam o orçamento público como a lei que fixa a despesa e estima a receita. Nesse momento o orçamento deixou de ser apenas um ato administrativo e passou a ser uma lei que deveria ser aprovada pelos órgãos de representação social.

Na dimensão técnica, o orçamento tradicional adotava

classificações que eram suficientes somente para instrumentalizar o controle das despesas por unidades administrativas (órgãos e unidades responsáveis) e por objeto de despesa (material, pessoal etc). O orçamento tradicional assume papel de inventário dos “meios” utilizados pelo Estado para desempenhar suas competências. Portanto, o orçamento tradicional, devido à sua classificação, recebeu dos juristas o rótulo de “Lei de Meios” (GIACOMONI, 2012).

2.2.2 O orçamento moderno

No início do século XX, a partir da independência norte americana, os Estados Unidos passaram a desempenhar um papel de vanguarda no que tange à evolução do orçamento moderno. Durante seu governo, o presidente norte-americano William Howard Taft (1910-1912) desenvolveu, por meio da Comissão de Economia e Eficiência, profundos estudos referentes à administração federal norte-americana com a finalidade de modernizá-la. De acordo com o estudo elaborado pela Comissão de Economia e Eficiência, o orçamento é mais do que uma simples ferramenta que prevê a receita e estima a despesa, mas sim um documento, uma proposta. É um documento em que o chefe do poder executivo traça seu programa de trabalho para o próximo exercício e como estes programas serão financiados, além de gerar informações ao administrador público que reflitam os resultados da ação do governo em termos de qualidade e quantidade (LEE e JOHNSON, 1973). Neste sentido, segundo Lee e Johnson (1973, p. 101), o presidente Taft, em 1912, assim se expressou:

Desejamos economia e eficiência; desejamos poupar, e poupar com um objetivo. Desejamos economizar dinheiro para habilitar o governo a desenvolver projetos benéficos, os quais estamos impedidos de executar, pois não podemos aumentar as despesas.

Segundo Giacomoni (2012) a reforma orçamentária preconizava que os orçamentos públicos deveriam atuar como um instrumento administrativo gerencial para auxiliar o Executivo nas fases de programação, execução e controle. O orçamento passou a representar a própria programação do trabalho de governo. Em 1944, Allan D. Manvel definiu o orçamento público moderno como sendo o plano que expressa, em termos financeiros e dentro de um período temporal específico, o programa de atividades que competem ao governo e as formas de financiamento destes programas (MACHADO JR, 1962 p.5).

A Comissão de Organização do Poder Executivo do Governo dos Estados Unidos, mais conhecida como a Comissão de Hoover, propôs, logo após o término da Segunda Guerra Mundial, que os conceitos orçamentários fossem reformulados. A comissão firmou que o orçamento deveria basear-se em funções de governo, projetos e atividades, caracterizando-se como o orçamento de desempenho (MATIAS-PEREIRA, 2012). Já na década de 60, de acordo com o Giacomoni (2012), uma Segunda Comissão Hoover analisou os resultados gerados pela primeira comissão e propôs novos aperfeiçoamentos. Esse novo modelo aperfeiçoado foi denominado de *Planning, Programming and Budgeting System* (PPBS) (Sistema de Planejamento, Programação e Orçamento).

O PPBS teve como objetivo aproximar o orçamento do planejamento. Segundo Smithies (1969), as fases de planejamento, programação e orçamentação compõem um processo por meio do qual os objetivos pretendidos, os recursos e suas relações são considerados no processo orçamentário a fim de se obter um programa de ação, coerente e entendido para o governo como um todo. Essa nova concepção visa integrar de forma sistemática os diagnósticos e prognósticos, os objetivos, a análise de cursos alternativos, os programas e projetos com suas metas, bem como os métodos de avaliação e controle. O planejamento passaria ter um papel

mais presente em todo o processo orçamentário (MATIAS-PEREIRA, 2012).

Alguns problemas afetaram a concretização da implementação do PPBS no Governo do Estados Unidos, como, por exemplo, a falta de técnicos especializados e questões de cunho político – pois os legisladores viram com desconfiança um orçamento proposto pelo poder executivo norteado por argumentos amplamente técnicos (SCHICK, 2014). No entanto, de acordo com Giacomoni (2012), o fracasso do PPBS não acarretou um retorno ao orçamento tradicional e nem descreditou o conceito de orçamento moderno. O orçamento moderno continua sendo uma ferramenta administrativa e gerencial que deve cumprir múltiplas funções. Foi a partir do PPBS que o conceito de “orçamento-programa” passou a ter destaque e a ser adotado por muitos países. De acordo com Diamond (2007), o processo de evolução do orçamento tradicional para o moderno e a expressão “orçamento-programa” está associada, primeiramente, a uma apresentação de orçamento cujo foco principal é o produto e não o insumo relacionado a operações de governo, e, segundo, a uma reestruturação destas operações com base em programas e ações que gerem esses produtos. Pelo fato de o “orçamento programa” apresentar grande relevância para ao processo orçamentário brasileiro, esse tema será apresentado com maior profundidade na seção 2.2.3.

A busca de melhores práticas na gestão orçamentária norte-americana foi uma constante em toda a segunda metade do século XX. De acordo com Diamond (2007), depois do sistema PPBS, houve outras breves iniciativas, tais como administração por objetivos e orçamento base-zero. No entanto, esses modelos tiveram pouca efetividade, além de serem empurrados pelo Poder Executivo sem que houvesse o envolvimento do Congresso. Na prática, o orçamento base-zero e a administração por objetivos não eram um método para organizar ou apresentar o orçamento público, mas sim para a

avaliação e a tomada de decisão. De acordo com o modelo, as ações de um programa de governo constituíam unidades de decisão, onde as necessidades orçamentárias e financeiras eram avaliadas por pacotes de decisão. Estes descreviam e analisavam os elementos significativos da ação como: finalidade, custos e benefícios, carga de trabalho e medidas de desempenho, possíveis alternativas para se alcançar a finalidade da ação ou do programa, e etc (GIACOMONI, 2012).

De acordo com o autor, havia problemas importantes na implementação do orçamento base-zero e na administração por objetivos. O principal deles era a resistência manifestada pelos burocratas diante de uma avaliação da eficiência de seus programas. Diamond (2007) relata que os envolvidos no orçamento também preferiam que a informação sobre metas operacionais, carga de trabalho e padrões de desempenho não fossem explicitadas, permanecendo bem escondidas e diluídas no detalhamento dos objetos de gastos.

Após as frustrações das iniciativas do Poder Executivo norte-americano em implementar o orçamento base-zero e a administração por objetivos, o Congresso lançou, entre 1990 e 1996, novas leis que criaram uma plataforma no governo para a “nova” gestão baseada em desempenho. Para Diamond (2007), a expressão “novo orçamento por desempenho” foi utilizado por Mikesell, nos Estados Unidos, para categorizar as reformas da década de 90. Essa onda reformista tinha o objetivo de converter o processo orçamentário federal em um processo baseado em resultados, referindo-se especificamente ao uso de informações gerenciais sobre desempenho durante o processo de orçamentação. O novo orçamento por desempenho apresenta inúmeros aspectos relevantes, que são considerados como premissas para a concretização do objetivo desta pesquisa.

Fazer a transição de um modelo de orçamento para outro não significa desconsiderar ou reconstruir todos os

elementos do modelo anterior. Essa evolução compõe um processo incremental, no qual elementos dos modelos prévios são absorvidas pelos novos modelos, conforme ilustrado no Quadro 2.

Quadro 2 – Evolução do Orçamento Moderno (continua)

Modelo	Elementos
Sistema de planejamento, programação e orçamentação (PPBS)	a) identificação e exame das metas e objetivos em cada grande área de atividade do governo;
	b) análise objetiva do produto de dado programa;
	c) mensuração do custo total do programa não apenas no ano corrente, mas ao longo de vários anos seguintes;
	d) formulação de programas de gastos plurianuais;
	e) análise das alternativas para encontrar o meio mais eficiente e eficaz de atingir os objetivos do programa;
	f) estabelecimento desses procedimentos como parte sistemática do processo de revisão do orçamento.
Orçamento por programas	a) agrupar unidades organizacionais em funções e subfunções comuns;
	b) identificar custos de uma função e subfunção;
	c) dados esses custos, decidir qual deve ser o produto da unidade.
	Nota: O orçamento por programas deixa fora do processo as funções de planejamento estratégico de nível mais alto do PPBS. O aprimoramento da composição de custos e a definição de produtos envolvem processo interativo.
Orçamento por produto	a) agrupar todos os custos para gerar determinado produto, independentemente do número de agências envolvidas em sua produção;
	b) enfatizar os custos totais, incluindo a apropriação de custos fixos;
	c) definir produtos em termos de indicadores mensuráveis e avaliar a qualidade dos bens e serviços produzidos de forma similar à que acontece no setor privado;

Quadro 2 – Evolução do Orçamento Moderno (continuação)

Modelo	Elementos
Novo orçamento de desempenho	a) contém todos os elementos do orçamento por produto;
	b) incorpora medidas explícitas de desempenho e sistemas de avaliação de resultados;
	c) também inclui responsabilização dos níveis mais altos com recompensas e sanções associadas.

Fonte: DIAMOND (2007, p. 94).

Na prática, segundo Matias-Pereira (2012), a evolução do modelo para um orçamento de desempenho não era vista como uma mudança fundamental para a tomada de decisão orçamentária, mas sim apenas como um apoio. Para Diamond (2007) as reformas do modelo orçamentário eram limitadas pela incapacidade de se desenvolver medidas de desempenho, assim como eram limitadas por sistemas contábeis inadequados quanto a identificação de todos os custos das operações governamentais. Cabe também destacar a falta de interesse dos gestores públicos (tomadores de decisão) em utilizar informações de desempenho.

De forma resumida, a evolução do modelo orçamentário (orçamento por programas e por desempenho) consumiam muito tempo, além de exigir um grande apoio administrativo, como por exemplo: melhorias na contabilidade, identificação de custos e principalmente atividades e sistemas de monitoramento e mensuração de desempenho (GIACOMONI, 2012).

2.2.3 O orçamento-programa

Giacomoni (2012) ressalta que diversos organismos internacionais, como a Organização das Nações Unidas

(ONU), a Comissão Econômica para a América Latina (CEPAL), e o Banco Mundial e Fundo Monetário Internacional (FMI), patrocinaram, durante o final da década de 50 e início da década 60, intensivas programações de estudos e reuniões sobre novas propostas orçamentárias que pudessem ser assimiladas pelos países membros. O Orçamento-Programa foi fruto destes esforços. O documento publicado pela ONU em 1959 conceituava o Orçamento-Programa como:

Um sistema em que se presta particular atenção às coisas que um governo realiza mais do que às coisas que adquire. As coisas que um governo adquire, tais como serviços pessoais, provisões, equipamentos, meios de transporte etc., não são, naturalmente, senão meios que emprega para o cumprimento de suas funções. As coisas que um governo realiza em cumprimento de suas funções podem ser estradas, escolas, terras distribuídas, casos tramitados e resolvidos, permissões expedidas, estudos elaborados ou qualquer das inúmeras coisas que podem ser apontadas (MARTNER, 1972).

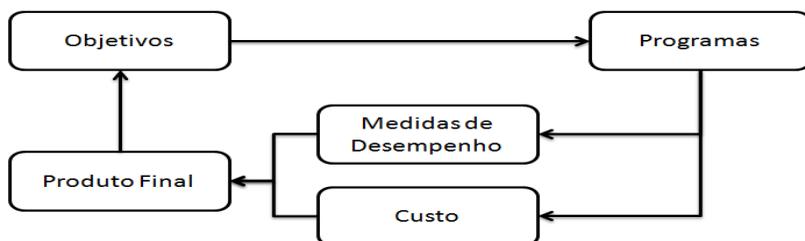
Segundo Giacomoni (2012), apesar das dificuldades encontradas durante a implementação do PPBS, inúmeros elementos conceituais, estão presentes e integrados no Orçamento-Programa. A inovação ou originalidade do Orçamento-Programa está em sua organicidade, ou seja, na sua condição de ter todos os seus componentes bem articulados. Para o autor, a definição americana clássica do orçamento por desempenho esclarece de forma sucinta a nova concepção do Orçamento-Programa. Um orçamento de desempenho apresenta os objetivos para os quais os créditos orçamentários se fazem necessários, ou seja, os custos necessários para se atingir os objetivos desejados pela administração, e que gerem dados quantitativos que possibilitem a mensuração das

realizações em cada programa. Essa definição traz para o Orçamento-Programa elementos importantes, como:

- Objetivos e metas perseguidos pelas instituições;
- Os programas governamentais como ferramenta de convergência de esforços necessários para a concretização dos objetivos e metas almejados;
- Os custos dos programas mensurados por meio dos insumos necessários para sua consecução;
- Medidas de desempenho, cuja finalidade é mensurar as realizações, isto é, a entrega do produto final.

Apresenta-se, na sequência, a Figura 2, como a forma de melhor ilustrar a interação entre os elementos do Orçamento-Programa.

Figura 2 – Interação entre os elementos do orçamento-programa



Fonte: Adaptado de Giacomoni (2012).

O manual da ONU, publicado em 1971 descreve a relação entre os componentes do Orçamento-Programa:

Em primeiro lugar, estabelecem-se programas e atividades significativos para cada função confiada a uma organização ou entidade, a fim de indicar exatamente os objetivos perseguidos pelos diversos órgãos. Segundo, o sistema de

contas e de gestão financeira passa a ser correlacionado com essa classificação. Terceiro, em relação a cada programa e suas subdivisões operacionais, estabelecem-se medidas de programas e de trabalho que permitam avaliar o rendimento.

A principal diferença entre o orçamento tradicional e o Orçamento-Programa é que o primeiro se limita apenas às fases de fixação de despesas e previsão de receitas, enquanto o segundo tem como foco apresentar os produtos que deverão ser alcançados ao final do exercício. No Quadro 3 são sintetizadas as principais diferenças entre o orçamento tradicional e o programa.

Quadro 3 – Principais diferenças entre o Orçamento Tradicional e o Orçamento-Programa (continua)

Orçamento tradicional	Orçamento-programa
O processo orçamentário é dissociado dos processos de planejamento e programação	O orçamento é o elo entre o planejamento e as funções executivas da organização
A alocação de recursos visa à aquisição de meios	A alocação de recursos visa à consecução de objetivos e metas.
As decisões orçamentárias são tomadas tendo em vista as necessidades das unidades organizacionais	As decisões orçamentárias são tomadas com base em avaliações e análises técnicas das alternativas possíveis.
Na elaboração do orçamento são consideradas as necessidades financeiras das unidades organizacionais	Na elaboração do orçamento são considerados todos os custos dos programas, inclusive os que extrapolam o exercício.
A estrutura do orçamento dá ênfase aos aspectos contábeis da gestão	A estrutura do orçamento está voltada p/ os aspectos administrativos e de planejamento.
Principais critérios classificatórios: unidades administrativas e elementos.	A estrutura do orçamento está voltada p/ os aspectos administrativos e de planejamento.

Quadro 3 – Principais diferenças entre o Orçamento Tradicional e o Orçamento-Programa (continuação)

Orçamento tradicional	Orçamento-programa
Inexistem sistemas de acompanhamento e medição do trabalho, assim como dos resultados.	Utilização sistemática de indicadores e padrões de medição do trabalho e dos resultados.
O controle visa avaliar a honestidade dos agentes governamentais e a legalidade no cumprimento do orçamento.	O controle visa avaliar a eficiência, a eficácia e a efetividade das ações governamentais.

Fonte: Giacomoni (2012, p. 170)

De acordo com o Matias-Pereira (2012), nos últimos 20 anos o Orçamento-Programa perdeu parte das características de organicidade inicialmente preconizadas pela ONU. Devido às contribuições de inúmeras correntes, foram incorporados novos conceitos, alguns retirados do próprio PPBS. Essa concepção, comumente denominada de “híbrida”, dominante inclusive no Brasil, tornou o Orçamento-Programa uma ferramenta mais avançada, porém mais distanciada da possibilidade real de implementação por estar muito próxima do cenário ideal no que tange ao orçamento público.

Para a adoção do Orçamento-Programa é necessário que os objetivos governamentais sejam definidos de forma clara, pois ele pode ser tido como o elo entre o planejamento das políticas públicas e as funções administrativas de gerência, avaliação, controle, e etc. Essa convergência é importante, pois não existe Orçamento-Programa sem o estabelecimento de objetivos (GIACOMONI, 2012).

Outro elemento básico da estrutura do Orçamento-Programa é o programa, que pode ser definido como “o campo em que se desenvolvem ações homogêneas que visam o mesmo fim” (GIACOMONI, 2012 p.177). Como exemplos podem ser citados o Programa de Mobilidade Urbana e o Programa

Nacional da Habitação. A formulação de programas não é uma tarefa fácil, pois sua amplitude, muitas vezes, dificulta a identificação dos esforços e ações necessárias para se alcançar seu objetivo. Para o manual da ONU (1971), o programa é caracterizado por três aspectos: ele representa o mais alto grau de classificação e organização do trabalho das unidades administrativas; é definido por um produto final; e, por fim, demonstra os objetivos para os quais a unidade administrava existe.

O programa é um instrumento destinado a cumprir funções do Estado. Através dele são estabelecidos os objetivos e metas, quantificáveis ou não (em termos de resultado final), que serão cumpridos por meio da integração entre um conjunto de esforços com recursos humanos, materiais e financeiros a ele alocados, com um custo global determinado e cuja execução está, em princípio, a cargo de uma unidade administrativa do governo (MARTNER, 1972 p.135-136).

Outro elemento essencial para a estrutura do Orçamento-Programa é a atividade. A atividade pode ser definida como a parcela do esforço total, dentro de um programa, com o propósito de contribuir para a realização do produto final. Portanto, caracteriza-se por um agrupamento de operações de trabalho ou tarefas executadas por unidades administrativas a fim de alcançar as metas e os objetivos do programa (MARTNER, 1972). De acordo com Giacomoni (2012), é com base na classificação por atividades que o Orçamento-Programa é elaborado, como também executado e controlado. Diferentemente do programa cuja finalidade primordial é propiciar análises e avaliações a um nível superior, a atividade é o instrumento operacionalizador do orçamento e a peça básica das funções administrativas e

gerenciais. No entanto, ressalta Giacomoni (2012) que a classificação programática (programas e atividades) deve harmonizar-se com as demais classificações: funcional, institucional, econômica e por objeto de gasto (elemento).

A mensuração das ações de governo é outro elemento chave do Orçamento-Programa, pois, já que o orçamento demonstra os objetivos, é necessário que haja um sistema que mesure o rendimento do trabalho mediante as metas e os objetivos pretendidos. A mensuração é útil em todas as etapas (programação, execução e avaliação) do processo orçamentário. Segundo o manual das ONU (1971):

Medir fisicamente o trabalho e seus resultados e estabelecer relações pertinentes com o emprego dos recursos a fim de obter dados que sejam úteis para formular e apresentar as propostas orçamentárias, dota pessoal e distribuir fundos aos órgãos encarregados de executar os planos aprovados, e verificar o progresso alcançado na consecução de objetivos da política e metas dos programas e trabalhos. Tais medidas contribuem para modificar os planos e programas de modo que a administração possa adaptá-los às exigências conjunturais fazendo face, também, a acontecimentos imprevistos. Além disso, servem para comparar as realizações de operações semelhantes e avaliar a eficiência relativa de unidades administrativas, de práticas e métodos.

Machado Junior (1979) identificou três diferentes níveis de mensuração: os níveis superiores de governo, o plano intermediário e os níveis executivos. Nos níveis superiores de governo as decisões sobre os empreendimentos são tomadas no âmbito estratégico com base em indicadores conjunturais de desenvolvimento econômico e social, por exemplo: renda per capita, expectativa de vida ao nascer, etc. Já no plano

intermediário a mensuração é feita com base nos programas de governo previstos no orçamento, onde são inseridas metas ou produtos que o programa deve cumprir. Nos níveis executivos a mensuração visa monitorar a execução de atividades e projetos previstos que compõem os programas de governo previstos no orçamento (MACHADO JR, 1979). No Quadro 4 são apresentadas as principais características dos diferentes níveis de mensuração.

Quadro 4 – Níveis de mensuração e suas principais características

Níveis	1.Função	<ul style="list-style-type: none"> - Custo / Benefício - Determinar as vantagens sociais e econômicas - Nível decisório: alto nível político
	2.Programa	<ul style="list-style-type: none"> - Produtividade - Determinar o produto fornecido ao público alvo - Nível decisório: alto nível administrativo - Unidade de medida: expressão do produto ou meta; unidade de resultado
	3.Projeto/ Atividade	<ul style="list-style-type: none"> - Eficiência - Determinar o esforço desenvolvido para obtenção do resultado final - Nível decisório: nível médio administrativo ou de execução - Unidade de medida: expressão do esforço realizado; unidade de volume de trabalho

Fonte: MACHADO JR (1979, p. 105).

Para determinar o esforço envolvido na obtenção de resultado e eficiência das atividades e projetos, o orçamento programa faz uso de unidades de mensuração. Giacomoni (2012) entende que o sistema de mensuração do Orçamento-Programa tem por base a relação entre insumo/produto, pois, ao medir os insumos e produtos, ele realiza comparações e cria padrões que servirão para o processo de tomada de decisão no processo orçamentário. De acordo com autor, existem dois tipos de unidades de mensuração: unidade de insumo e unidade

de produto. A unidade de produto ainda se subdivide em unidade de produto intermediário e final.

Em um caso prático, a unidade de produto final representa a meta de atendimento do objetivo do programa de governo. Como exemplo pode-se citar o programa Saúde de Média e Alta Complexidade para Todos, cuja unidade de produto final é a meta de assistir um número X de pessoas. No entanto, para se atingir a respectiva meta, o órgão responsável deverá desenvolver diversas ações, que, de acordo com a estrutura do Orçamento-Programa, são as atividades e projetos. Para o atendimento da meta do programa exemplificado, uma das atividades provavelmente desenvolvidas é a manutenção das unidades hospitalares, cuja unidade de produto final é o número de atendimentos realizados ou o número de procedimentos hospitalares realizados. Já as unidades de insumos referem-se aos insumos necessários para se desempenhar a referida atividade, no caso referido teríamos, por exemplo: a aquisição de material hospitalar e a contratação e pagamento de médicos e enfermeiros. Já os projetos geralmente representam obras. No caso específico do programa exemplificado, para a ampliação da capacidade de atendimento nos hospitais seria necessária a construção de novos hospitais ou a ampliação dos existentes. Nessas situações, para efeito do Orçamento-Programa, não existe a necessidade de um grande detalhamento dos insumos que compõem a obra, pois geralmente elas são contratadas por empreitada, podendo ser mensurada por m² de obra realizada ou até mesmo por unidade hospitalar construída. De acordo com o Giacomoni (2012, p.178), a definição das unidades de mensuração não é uma tarefa fácil:

A dificuldade mais frequente está na escolha da unidade de produto final no âmbito dos programas. A questão toda é que não basta identificar um produto final qualquer; é

necessário que esse indicador de resultados seja realmente representativo do que a instituição pretende alcançar substantivamente com o Programa. O produto final do Programa é o seu resultado e não simplesmente o que o Programa produz em termos de ações-meio.

O conceito de Orçamento-Programa também traz ao processo orçamentário discussões sobre sistemas de custos. De acordo com Diamond (2007), um sistema de custos é um instrumento de racionalização da gestão pública financeira, com a finalidade principal de conciliar, no orçamento, as necessidades de realizações com a realidade financeira, buscando associar o universo da mensuração física ao da mensuração financeira. O autor ainda ressalta que, para a implementação de um sistema de custos, nem todos os novos procedimentos serão de cunho contábil – muitos serão de cunho estatístico e extracontábil. Em um nível mais avançado do processo, o sistema de custos está diretamente vinculado às unidades de mensuração físicas (produtos intermediário e final) e essas passam a ser representadas financeiramente pela indicação de seus custos de forma global ou unitária. O tema dos custos e a sua correlação ao processo orçamentário serão retomados na seção 2.5.

No Brasil, de acordo com Matias-Pereira (2012), foi somente após a segunda guerra mundial que as recomendações das Comissões Hoover – que incentivavam a adoção do *performance budget* pelo governo norte-americano – influenciaram um número significativo de técnicos brasileiros. Todavia, durante a década de 50, não houve grandes avanços no processo orçamentário brasileiro, pois faltava uma teoria que elevasse o orçamento a uma categoria independente da contabilidade. Para Machado JR (1979), foram os manuais da ONU, principalmente os difundidos na América Latina, que possibilitaram a compreensão dos novos conceitos e das novas categorias de classificação do orçamento, as quais reduzem

significativamente as características tradicionais da contabilidade.

Os estudos de Machado JR (1979) destacam como as principais iniciativas de Orçamento-Programa no Brasil as experiências vividas pelas administrações dos governos estaduais da Guanabara, de Minas Gerais e do Rio Grande do Sul, com destaque para este último, por se tratar da primeira unidade de governamental brasileira a implementar, ainda que parcialmente, o Orçamento-Programa. O mérito desse pioneirismo deve-se principalmente ao fato de que essas experiências no Estado antecederam à própria Lei nº 4.320/64, norma que estimulou a adoção do Orçamento-Programa, mesmo que não a introduzisse formalmente. No entanto, Diamond (2007) relata que os países emergentes, inclusive o Brasil, não conseguiram utilizar plenamente seus orçamentos por programas para aperfeiçoar o processo orçamentário vigente.

2.2.4 O novo orçamento de desempenho

A origem do orçamento por desempenho tem por base o modelo o PPBS, desenvolvido durante a década de 60 pelo governo norte-americano. A partir desse modelo também surgiram o Orçamento-Programa, orçamento por produtos e orçamento base-zero, que contribuíram diretamente para a construção do novo orçamento por desempenho durante a década de 90 (CAVALCANTI, 2010).

Diamond (2007) aduz que a expressão “novo” para qualificar o orçamento de desempenho foi utilizada por Mikessel, especialista norte-americano em finanças públicas, para categorizar algumas leis propostas durante a década de 90: a Lei de Desempenho e Resultados de Governo, de 1993; a Lei Federal da Modernização das Aquisições, de 1994; e a Lei Clinger Cohen, de 1996. Essas leis eram consideradas reformas que propunham converter o processo orçamentário federal em

um processo baseado em resultados, trazendo em seu arcabouço a utilização de informações sobre desempenho para orçamentação. O autor relata que o tema dessas novas reformas, frequentemente denominadas também de “Nova Gestão Pública”, tinha como foco principal os resultados da produção governamental e o desempenho do orçamento. Essas questões foram aliadas a outras reformas importantes, como a reforma gerencial, que introduziu uma maior flexibilização das agências de governo, arranjos contratuais, além da mudança do sistema contábil de caixa para competência, seguindo modelos do setor privado.

O modelo pode ser interpretado como um processo de orçamentação que busca relacionar os recursos alocados e os resultados passíveis de mensuração das políticas públicas, com a finalidade de gerar informações que possam auxiliar os gestores públicos no processo de tomada de decisão (BRUMBY; ROBINSON, 2005; OECD, 2005 *apud* CAVALCANTI 2010). Para Diamond (2007), uma das características essenciais dessa nova abordagem é o reconhecimento de que, se o foco principal é o desempenho, o processo de orçamentação deve estar integrado a um sistema de responsabilização que tenha como objetivo recompensar a boa e punir a má gestão orçamentária. Tal fato que não ocorria nos modelos anteriores, dado que eram modelos incrementais. No modelo incremental muitas vezes a má gestão do orçamento era beneficiada e a boa gestão era punida. Como exemplo pode ser citada a situação na qual o processo de alocação dos recursos orçamentários e financeiros às entidades governamentais é baseada na despesa e não nos resultados. Nessas situações, as entidades que se esforçaram para economizar irão demonstrar ao gestor para o próximo exercício, com base no modelo incremental, que necessitam de menos recursos para o exercício subsequente, enquanto os órgãos que não se preocuparam em economizar demonstrarão

que necessitam de mais recurso para o próximo exercício para que o mesmo nível de atividade seja mantido.

Tendo em vista estas premissas, Diamond (2007) elenca alguns elementos básicos do novo orçamento de desempenho: a concepção de programa e o desenho da estrutura programática; sistemas de responsabilização e sistemas de determinação de custos. No que se refere especificamente à concepção de programa e ao desenho de sua estrutura programática, o autor ressalta que o novo orçamento de desempenho é mais amplo do que um simples aprimoramento do Orçamento-Programa. Embora ambos os modelos contemplem a organização baseada em programas, o novo modelo introduz uma orientação voltada para o desempenho, devendo ser integrado a um modelo mais amplo de gestão do orçamento. Todavia, mesmo sem foco no desempenho, o Orçamento-Programa, para que seja eficaz, também deve almejar tal integração.

Para Cavalcanti (2010), um programa bem estruturado é uma das principais bases para a reforma orçamentária, mesmo para o novo orçamento de desempenho. Ainda assim, individualmente, isso não é capaz de assegurar a reforma. Para torná-la possível, Diamond (2007) ressalta que é necessário redesenhar a estrutura dos programas de forma que seja assegurada a existência de uma declaração de políticas públicas com seus respectivos objetivos que definam adequadamente o propósito de cada um, de forma que os resultados esperados possam ser mensurados e avaliados de algum modo. Somente após essa etapa será possível introduzir mecanismos de responsabilização mais efetivos de acordo com a nova proposta do orçamento de desempenho.

Sendo o programa um dos elementos essenciais do novo orçamento de desempenho, alguns pontos sobre sua estrutura são levantados no estudo de Diamond (2007):

- A estrutura do programa e seu estabelecimento em um nível estratégico mais amplo: a estrutura do programa

deve ser vista como uma forma de descrever as políticas públicas, ou seja, em áreas de resultados estratégicas, com os custos totais sob a responsabilidade das entidades públicas. Estas devem formular os planos de implementação necessários à elaboração da proposta orçamentária.

- A estrutura do programa e a responsabilização: o programa deve ser detalhado em atividades e projetos, de forma que deixem clara a responsabilização gerencial para cada produto e resultado proposto.
- A estrutura do programa integrada a um modelo amplo de gestão orçamentária com foco no desempenho: para que a estrutura de um programa reflita a mensuração do desempenho e para que permita a responsabilização gerencial faz-se necessário que os programas estejam alinhados com a alocação dos recursos do orçamento, demonstrando a clara ligação entre os recursos e os produtos e resultados da política.
- A estrutura do programa deve auxiliar o processo de tomada de decisão: é necessário esclarecer a relação entre os recursos usados pelo programa e os produtos e resultados da política. Isso significa que os programas devem receber recursos necessários e suficientes para que os objetivos e metas sejam alcançados.

Dessa forma, Giacomoni (2012) enfatiza que a estrutura do programa é a ligação entre o processo orçamentário e o processo de planejamento, o qual visa refletir o marco de políticas para as ações do governo. Assim, a estrutura do programa deve ser vista como uma ferramenta de análise de políticas. A revisão da estrutura dos programas, com vistas ao novo orçamento desempenho, deve assegurar a explícita declaração das políticas públicas e a definição apropriada da finalidade dos programas e seus respectivos resultados almejados, de forma que possam ser monitorados e avaliados.

Para Diamond (2007), o novo orçamento de desempenho diferencia-se dos sistemas anteriores – orçamento por produtos, Orçamento-Programa, PPBS e o antigo orçamento de desempenho – por incluir uma nova categoria de objetivos: os resultados (*outcomes*). No *performance budget* original e no Orçamento-Programa, a medida do desempenho estava representada, principalmente, nos produtos (*outputs*) levados a cabo pela administração pública. Nos processos convencionais de produção, os produtos representam as saídas do sistema. Na administração governamental, ainda que os produtos – bens e serviços produzidos ou providos pelo setor público – tenham relevância por princípio, o que realmente importa são os resultados alcançados em termos econômicos e sociais.

Por isso, frisar a diferença entre produtos e resultados dentro do contexto da programação orçamentária é de grande importância e dificuldade. A distinção desejada entre estes conceitos é apresentada no Quadro 5.

A criação de medidas de produtos e resultados merece uma atenção especial, pois os indicadores de desempenho empregados na mensuração da eficiência – por exemplo, carga de trabalho e tipo homem-hora – são úteis no processo mensuração do trabalho em andamento. Mesmo que tais informações não sejam mensuráveis em produtos ou em resultados, elas podem ser aproveitadas em processos avaliativos (GIACOMONI, 2012).

A dimensão qualidade não deve e não pode ser desconsiderada no processo de mensuração de desempenho, dado que as medidas exclusivamente quantitativas podem ocultar a qualidade do produto ou do resultado. No que tange aos insumos (custos), Diamond (2007) relata que eles são sempre limitados e as decisões orçamentárias devem considerá-los durante o processo de mensuração dos produtos e resultados.

Quadro 5 – Distinção entre produtos x resultados

Produto (<i>outputs</i>)	Resultado (<i>outcome</i>)
Deve representar o bem ou serviço destinado as pessoas ou organizações externas e ao próprio Estado.	Deve refletir de forma direta e adequada os objetivos e prioridades de governo.
Deve ser descrito e identificado de forma clara.	Deve demonstrar o impacto gerado sobre a sociedade.
Deve representar o produto final, ou seja, não pode representar produtos intermediários ou não finalísticos.	Deve ser viável em prazo específicos e identificado claramente os grupos alvos.
Deve contribuir de forma direta para o alcance dos resultados previstos nos programas.	Deve ser claramente definido e descrito de forma a ser facilmente entendido e relatado externamente.
Deve possibilitar a geração de informações sobre o desempenho da ação, como por exemplo, preço, quantidade qualidade.	Deve representar o efeito identificável do produto do órgão.
Gerar informações base para a comparação do desempenho ao longo do tempo ou até mesmo com outros prestados do mesmo bem ou serviço.	Deve ser possível de monitorar e avaliar.

Fonte: adaptado de Giacomoni (2012. p. 198-199).

De acordo com Diamond (2007), os sistemas de determinação de custos são igualmente importantes na reforma orçamentária, apesar de terem sido frequentemente negligenciados. Para que a estrutura de programa seja passível de implementação é necessário que existam mecanismos que determinem os custos do programa, visando possibilitar o relacionamento dos produtos e seus respectivos custos orçamentários aos benefícios gerados pela ação governamental, a fim de avaliar o desempenho do programa.

Os custos podem ser apropriados com base em muitos critérios diferentes. Para o orçamento programa, por exemplo, o critério mais utilizado é o da sua associação direta ou indireta no programa. Essa estratégia se baseia no critério da apropriação. Qualquer critério que seja utilizado deve ser identificado claramente em um sistema de composição de custos, para que seja utilizado para todo o governo. No entanto, essa não é uma tarefa fácil, primeiramente por conta o problema dos custos indiretos (presente em grande escala no setor público). Segundo, porque a amplitude e heterogeneidade dos serviços prestados pelo setor público nos programas pode abranger inúmeras atividades e agências. Separar esses custos requer um alto grau de especialização dos envolvidos (DIAMOND, 2007).

Para Giacomoni (2012, pg. 201):

...há uma gama variada de modelos de apuração de custos desenvolvidos e testados para atender às necessidades das empresas. Alguns deles certamente poderão ser ajustados às necessidades das unidades governamentais. O sistema de Custos Baseados em Atividades (ABC) é frequentemente indicado como próximo das necessidades de um sistema orçamentário por produtos e resultados.

De qualquer maneira, as dificuldades não devem ser subestimadas. Nas áreas governamentais, os custos indiretos são especialmente representativos, na medida em que um grande número de servidores está envolvido em atividades de apoio. Tampouco devem ser negligenciados os custos relacionados à conservação, manutenção e funcionamento dos órgãos, que são conduzidos de maneira centralizada, havendo muitas dificuldades para apropriá-los aos programas e ações finalísticos.

2.3 O PROCESSO ORÇAMENTÁRIO BRASILEIRO

O processo orçamentário brasileiro, que contempla a elaboração, apreciação, execução e avaliação dos planos plurianuais e orçamentos anuais, é regido pela Constituição Federal de 1988, a Lei nº 4.320/64, disposições do Decreto Lei nº200/67 e a Lei Complementar nº 101/00, popularmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

A Constituição Federal de 1988, por meio do art. 165, instituiu como ferramentas de planejamento e orçamento governamental três figuras: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Cada instrumento possui um papel específico a ser desempenhado.

O PPA representa a síntese dos esforços de planejamento de toda a administração pública, orientando a elaboração dos demais planos e programas de governo, assim como o próprio orçamento anual. A LDO possui a função de compreender as metas e prioridades da administração pública, incluindo despesas de capital para o exercício financeiro subsequente e a disposição sobre as alterações tributárias. Já a LOA é o ato pelo qual o Poder Legislativo prevê e autoriza, em pormenores, a administração pública a realizar as despesas necessárias ao funcionamento dos serviços públicos e a outros fins necessários às políticas públicas estabelecidas.

Esta seção tem dois objetivos principais: (1) descrever o sistema de planejamento e orçamento brasileiro e (2) apresentar o conteúdo e as limitações dos instrumentos de planejamento (PPA, LDO e LOA), como também as experiências do Governo Federal.

2.3.1 O sistema de planejamento e orçamento

Tão importante quanto as questões estruturais e conceituais do orçamento público são os aspectos ligados ao

seu processo, pois o documento orçamentário no formato de lei representa apenas uma das etapas do sistema orçamentário. Para Giacomoni (2012), o documento orçamentário – isto é, a lei do orçamento e seus anexos – é a expressão mais clara do que se pode denominar de sistema orçamentário. Diferentemente do que ocorria no passado, o orçamento deve ser visto como um sistema, integrado por planos plurianuais e programas de governo que definem os elementos necessários à própria elaboração orçamentária.

Azevedo (2006) destaca que a integração do planejamento ao orçamento não é uma inovação exclusiva da Constituição Federal de 1988, pois o orçamento-programa já trazia a visão de alinhamento entre objetivos, propósitos e o processo orçamentário, com o propósito de concretizar programas. O modelo de integração entre planejamento e orçamento inicia-se no Brasil com a Constituição Federal de 1967 e com o Decreto Lei nº 200. É por meio desse decreto que o órgão central do sistema de planejamento e orçamento foi instituído (Ministério do Planejamento e Coordenação Geral). Conforme Matias-Matias-Pereira (2012), esse novo órgão passou a coordenar, normatizar e executar as atividades inerentes ao processo de planejamento, orçamento e modernização da administração pública brasileira.

O sistema de planejamento desenvolvido em 1967 tinha a finalidade de assumir um papel determinante para as atividades do setor público e indicativo para o setor privado. Tal sistema deveria orientar a atividade privada e programar a atividade pública em consonância com os objetivos e as políticas de governo, que tinha como principais metas o desenvolvimento econômico e social e a segurança nacional (AZEVEDO, 2006).

Em resposta a esses dispositivos legais, o I Plano Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (I PND) vigente no período de 1972/74, trouxe, em seu arcabouço, três

grandes objetivos nacionais do desenvolvimento brasileiro, citados por Giacomoni (2012, p. 212):

- 1) colocar o Brasil, no espaço de uma geração, na categoria dos países desenvolvidos;
- 2) duplicar, até 1980, a renda per capital do Brasil em relação a 1969, para isso, o crescimento econômico deve ser equivalente ao dos últimos três exercícios;
- 3) elevar a economia, em 1974, às dimensões resultantes de um Produto Interno Bruto entre 8% e 10%, mediante a realização de outras metas complementares estabelecidas em lei.

O autor destaca que dos objetivos estabelecidos, apenas o terceiro possuía metas a serem alcançados dentro do horizonte temporal do plano. Os demais ultrapassavam a vigência do plano, configurando-se, portanto, como intenções de longo prazo. Os objetivos específicos do plano explicitavam metas definidas apenas com bases econômicas, o que certamente não era a forma mais adequada de demonstrar mudanças no âmbito econômico-social.

Azevedo (2006) relata que o sistema de planejamento e orçamento ganha força com a promulgação da Constituição Federal de 1988. A constituição inova ao determinar a obrigatoriedade da elaboração do Plano Plurianual (PPA) e da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), além de condicionar a elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA) ao PPA e LDO.

A Constituição Federal concebe duas modalidades de planos. A primeira é denominada de planos de desenvolvimento econômico e social e está diretamente relacionada à concepção do Estado intervencionista. A outra modalidade é o PPA, que é voltado à programação da administração pública e foi explicitamente idealizado como um guia plurianual às autorizações da LOA. De acordo com Giacomoni (2012), a grande importância constitucionalmente

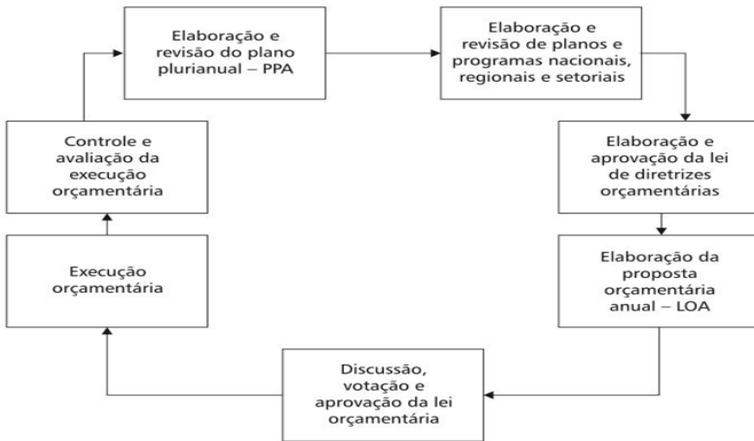
concedida ao plano, prevista nos art. 165 e 167, é determinada pelas seguintes características principais:

- a) art. 165, § 1º - a lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada;
- b) art. 165, § 4º - os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional;
- c) art. 167 § 1º - nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade.

A integração entre plano plurianual e orçamento anual fica mais evidente por meio de duas novidades: uma oriunda da Constituição de 1988 e outra prevista em lei complementar. A prevista na constituição é a LDO, que além de fornecer orientação para a elaboração dos orçamentos anuais, pretende destacar, da programação plurianual, as prioridades e metas da administração pública a serem executadas em cada orçamento anual. Já a lei complementar que reforça o processo de integração entre planejamento e orçamento é a LRF de 2000. Essa lei dispõe que a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe uma ação planejada e transparente em que se previnam riscos e se corrijam desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

Para o melhor entendimento das várias etapas do processo integrado de planejamento e orçamento é apresentada a Figura 3:

Figura 3 – Processo integrado de planejamento e orçamento



Fonte: retirado de Giacomoni (2012, p. 217).

Esse modelo de integração entre planejamento e orçamento não é amplamente aceito pelos especialistas. Um dos principais críticos ao modelo é Aaron Wildavsky. O autor acredita que a instabilidade política e econômica, presente principalmente em países de baixa renda, é incompatível com o modelo de planejamento baseado em planos de médio e longo prazo. Além das deficiências técnicas, a falta de dados e a inexistência de sistemas administrativos adequados rondam os governos de países em desenvolvimento. O autor recomenda o abandono dos planos globais de longo e médio prazos em países como o Brasil (WILDAVSKY, 1974).

Wildavsky (1974) critica também o caráter “incremental” decorrente da elaboração orçamentária, já que os orçamentos se repetem e cada orçamento nada mais é do que o orçamento anterior acrescido de um “incremento” de recursos orçamentários, os quais geralmente são alocados em programas e ações oriundos de orçamentos anteriores. Para o autor, o

incrementalismo orçamentário vai completamente contra a desejada integração entre planejamento e orçamento.

Azevedo (2006) relata que o incrementalismo, que também prevalece no sistema orçamentário brasileiro, contradiz aquilo que é idealizado no modelo de integração entre planejamento e orçamento. Isso porque não existe uma avaliação prévia quando as unidades orçamentárias buscam a participação no bolo orçamentário a partir de propostas que visam recursos para antigos e novos projetos. Isso sucede porque o modelo incremental incentiva os órgãos a manterem as despesas elevadas, com a finalidade de assegurar cada vez mais recursos para os próximos orçamentos, mesmo que a proposta orçamentária seja superdimensionada por alguma necessidade do órgão.

2.3.2 O Plano Plurianual (PPA) como ferramenta integradora entre as políticas públicas e o orçamento

Conforme mencionado na seção anterior, o PPA é uma das principais novidades da Constituição Federal de 1988. Trata-se de uma ferramenta de planejamento governamental de médio prazo que, de acordo com art. 165, §1º da Constituição, tem por finalidade estabelecer, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e também para os programas de duração continuada. Já o art. 21, inciso IX e o art. 43, §1º, inciso II, dispõem que a elaboração dos planos nacionais e regionais de ordenação do território e de desenvolvimento econômico e social devem estar em consonância com o PPA. O PPA é o instrumento que integra o universo das políticas com o universo orçamentário e financeiro. Conforme o Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG) descreve em seu manual de orientação para a elaboração do PPA 2016-2019, o PPA é a declaração do conjunto das políticas de governo para a

sociedade e o caminho a ser trilhado para que os objetivos e metas governamentais sejam concretizados (MPOG, 2015).

Para Giacomoni (2012), tem sido um permanente desafio proceder na ausência da lei complementar prevista no art. 165, §9º, da Constituição, que disporia entre outros assuntos, sobre a organização do PPA e a correta interpretação de seus conteúdos, elementos, categorias e integração aos planos e políticas públicas de longo prazo. Para o autor, algumas questões devem ser respondidas, como as seguintes: Como regionalizar o PPA federal, estadual e municipal? O que seriam despesas decorrentes das despesas de capital? Como definir programas de duração continuada?

Sobre os prazos e vigência, as regras definitivas também serão estabelecidas por meio de lei complementar, conforme dispõe o art. 165, §8º, da Constituição. Na sua ausência, vigoram as regras estabelecidas no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT). Portanto, no que se refere aos prazos, o ADCT estabelece para o governo federal, que o projeto de lei do PPA será encaminhado ao Poder Legislativo pelo Poder Executivo até quatro meses antes do fim do exercício – ou seja, até o dia 31 de agosto – e devolvido ao Poder Executivo para sanção do presidente da república até o encerramento da sessão legislativa – ou seja, até o dia 22 de dezembro. Para municípios e Estados, a legislação própria poderá fixar outro calendário, tendo em vistas as necessidades e peculiaridades regionais.

O ADCT também estabelece que o período de vigência do PPA é de quatro anos, tendo início no segundo ano do mandato presidencial e término no final do primeiro ano do mandato subsequente. Diferentemente dos prazos, as regras para a vigência do PPA são extensivas aos Estados e municípios. O período de vigência do PPA apresenta a mesma duração do mandato presidencial, ainda que sua temporalidade não coincida integralmente a ele. De acordo com Matias-Pereira (2012), essa dessincronia entre o mandato presidencial

e o PPA existe na tentativa de minorar os efeitos do processo eleitoral sobre a continuidade das políticas públicas. O propósito é, portanto, obrigar por força constitucional o novo presidente a executar durante um ano o planejamento de seu antecessor e possibilitar ao atual gestor a realização de análises sobre as políticas vigentes, evitando mudanças abruptas e descontinuidade das políticas.

Desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, já foram elaborados seis planos plurianuais e um está em processo de elaboração (PPA 2016-2019), conforme Quadro 6. Convém lembrar que o primeiro PPA teve vigência entre 1991 e 1995, ou seja, de cinco anos, pois era essa a extensão do mandato presidencial na época. Contudo, com a redução do mandato presidencial para quatro anos, promovida pela Emenda Constitucional de Revisão nº5, de 1994, o PPA passou a vigorar também durante esse mesmo lapso temporal.

O PPA de 1991 a 1995 tinha como principal objetivo garantir o controle das contas públicas e um projeto privatizações e abertura comercial. Esse primeiro plano não deve ser reconhecido como um instrumento de planejamento, pois ele foi encaminhado ao Poder Legislativo apenas para cumprimento constitucional e aprovado sem maiores debates sobre seu conteúdo (PAULO, 2010).

Já o PPA de 1996 a 1999 buscava manter a estabilidade econômica adquirida com a introdução do Plano Real e remover os obstáculos ao crescimento econômico do país ainda existentes. De acordo com Paulo (2010), esse plano, inovando em relação ao anterior, não trazia somente informações referentes aos investimentos públicos federais, como também previa as parcerias estabelecidas entre o Governo Federal, municípios e a iniciativa privada.

O PPA 2000 a 2003, de acordo com o autor, pode ser considerado um marco na organização da ação governamental, pois estabeleceu o programa como gestão que integra o planejamento ao orçamento. Esse modelo de construção do

plano é adotado, em linhas gerais, até os dias atuais. Assim, a partir de 2000, toda ação governamental foi organizada por programas com foco em desempenho, inspirados no plano “Brasil em Ação”.

Quadro 6 – Os planos plurianuais pós Constituição Federal de 1988 (continua)

PPA	Diretrizes da Ação Governamental
1991 – 1995 (sem nome)	A construção de um Estado Moderno e eficiente, capaz de enfrentar os desafios do desenvolvimento econômico e social, segundo as regras do modelo democrático. Impõe-se como tarefa básica, a reestruturação do gasto público para assegurar o equilíbrio das contas federais em um quadro em que sejam ajustadas as políticas públicas à nova conformação do Estado.
1996 – 1999 (Brasil em Ação)	Tem como premissa básica a necessidade de consolidação da estabilidade de preços. A retomada dos investimentos produtivos e a deflagração de uma nova fase sustentada de desenvolvimento são consequência da estabilidade e, ao mesmo tempo, condição para a sua consolidação. Três preocupações orientarão a ação do Governo no período 1996/99: a Construção de um Estado Moderno e Eficiente; a Redução dos Desequilíbrios Espaciais e Sociais do País; e a Modernização Produtiva da Economia Brasileira.
2000 – 2003 (Avança Brasil)	Tinha por estratégias a consolidação da estabilidade econômica, com crescimento sustentado; a promoção do desenvolvimento sustentável com geração de empregos e de renda; o combate a pobreza e promoção da cidadania e da inclusão social; a consolidação da democracia e da defesa dos direitos humanos; a redução das desigualdades regionais e a promoção dos direitos das minorias.

Quadro 6 – Os planos plurianuais pós Constituição Federal de 1988 (continuação)

PPA	Diretrizes da Ação Governamental
2004 – 2007 (Brasil de Todos)	O ponto de partida é a Estratégia de Desenvolvimento de Longo Prazo: inclusão social e desconcentração de renda com vigoroso crescimento do produto e do emprego; crescimento ambientalmente sustentável, redutor das disparidades regionais, dinamizado pelo mercado de consumo de massa, por investimentos, e por elevação da produtividade; redução da vulnerabilidade externa por meio da expansão das atividades competitivas que viabilizam esse crescimento sustentado; e valorização da identidade e da diversidade cultural, fortalecimento da cidadania e da democracia
2008 – 2011 (Brasil um País de Todos)	Como forma de viabilizar a Estratégia de Desenvolvimento, o PPA 2008–2011 prioriza: as políticas públicas voltadas para o crescimento e a promoção da distribuição de renda; a elevação da qualidade da educação; o aumento da produtividade e da competitividade; a expansão do mercado de consumo de massa; a utilização da diversidade dos recursos naturais de forma sustentável; a melhoria da infraestrutura, inclusive urbana (em particular nas regiões metropolitanas); a redução das desigualdades regionais; a segurança e o fortalecimento da democracia e da cidadania.
2012 – 2015 (Plano Mais Brasil)	O PPA 2012-2015 terá como diretrizes: a garantia dos direitos humanos com redução das desigualdades sociais, regionais, étnico-raciais e de gênero; a ampliação da participação social; a promoção da sustentabilidade ambiental; a valorização da diversidade cultural e da identidade nacional; a excelência na gestão para garantir o provimento de bens e serviços à sociedade; a garantia da soberania nacional; o aumento da eficiência dos gastos públicos; o crescimento econômico sustentável; e o estímulo e a valorização da educação, da ciência e da tecnologia.
2016 – 2019	Para o PPA 2016-2019 os Eixos Estratégicos preliminares são: acesso universal à educação de qualidade para garantir a cidadania e ampliar as capacidades da população; inclusão social para além da renda, com melhor distribuição das oportunidades de acesso a bens e serviços públicos com foco na qualidade; ampliação da produtividade e da competitividade da economia, com fundamentos macroeconômicos sólidos e ênfase nos investimentos públicos e privados, especialmente em infraestrutura.

Fonte: Produção do próprio autor (2015).

O PPA de 2004 a 2007 veio consolidar a metodologia desenvolvida no plano anterior, tendo também como base a figura do programa como sendo uma unidade de gestão voltada para resultados governamentais. Este plano, no entanto, inovou seu processo ao inserir a participação social durante a fase de elaboração e gestão. Ainda assim, não foram estabelecidos na prática instrumentos que permitissem a participação social na gestão do plano, mas somente durante sua elaboração (GIACOMONI, 2012).

O PPA de 2008 a 2011 manteve a estrutura por programas, realizando apenas pequenas alterações no que tange à gestão do plano, como exemplo: a valorização do processo avaliativo das dimensões estratégicas do plano e a eliminação das revisões anuais.

O PPA de 2012-2015 (vigente) realizou algumas inovações em seu processo, como a criação de programas temáticos. De acordo com o Manual de Elaboração do PPA 2012-2015, esses programas são concebidos com a finalidade de estarem mais aderentes às políticas públicas, além de exibirem delimitações mais abrangentes e uniformes. Essa delimitação visa facilitar a relação entre as dimensões estratégicas, táticas e operacionais (MPOG, 2011).

Outra inovação é a retirada das ações do PPA, que agora constam somente no orçamento. Em contrapartida, para que o PPA possa estabelecer relações entre os insumos e a viabilização das políticas públicas, os programas temáticos estão organizados em objetivos que, por sua vez, são detalhados em metas e iniciativas. Os objetivos estão ligados a metas e expressam as escolhas do governo na implementação de determinada política pública. Já as iniciativas são derivações dos objetivos e declaram as entregas de bens e serviços públicos à sociedade. Nessa nova ótica são as iniciativas que estabelecem relação formal entre o PPA e o orçamento. Na medida em que essas iniciativas são financiadas pelo

orçamento, elas são formalmente vinculadas às ações orçamentárias (MPOG, 2011).

De acordo com manual de elaboração do PPA 2016-2019, elaborado pelo órgão central do sistema de planejamento e orçamento federal (Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão - MPOG), será mantida a estrutura do PPA 2012-2015. Haverá também a incorporação de correções relativas a questões identificadas durante a gestão do Plano vigente. Será, por exemplo, feita a aproximação entre a orientação estratégica e os programas temáticos, facilitando a compreensão de como a estratégia geral do governo se conecta com os objetivos e metas expostos na sua dimensão programática (MPOG, 2015).

De acordo com os dispositivos constitucionais apresentados nesta seção, o PPA é o elemento central do modelo de integração entre o planejamento e o orçamento, tendo em vista que todos os demais instrumentos de planejamento e orçamento devem observar às suas disposições. Entretanto, a realidade demonstra o contrário, pois a atividade de planejamento do Estado brasileiro se torna secundária mediante a rígida estrutura do orçamento federal. A existência de vinculações orçamentárias tanto nas despesas quanto nas receitas limitam a capacidade de planejar do gestor.

Paulo (2010) afirma que o PPA foi um instrumento de trabalho voltado mais para os órgãos de controle do que para os gestores tomadores de decisão, pois para os gestores esse instrumento limita-se a uma peça burocrática. O autor afirma que o descrédito decorrente disso ganhou força a partir de 2007, pois a presidência da república ignorou o plano vigente (PPA 2008-2011) ao lançar diversos planos paralelos, com destaque para o Plano de Aceleração do Crescimento (PAC). Portanto, o Governo Federal assumiu novas formas de apresentar à sociedade suas prioridades e metas. No entanto, devido aos dispositivos constitucionais, todas as novas iniciativas tiveram que ser inseridas no PPA, devido a um mero cumprimento burocrático.

O autor justifica que o descrédito do PPA como instrumento de planejamento e gestão estratégica, conforme determina a Constituição Federal, deve-se a quatro motivos. O primeiro motivo assinalado refere-se à estratégia de submeter toda a administração a um único modelo de planejamento e gestão, ignorando assim a especificidade de cada política pública e de cada organização. O segundo diz respeito ao detalhamento excessivo do PPA obedecendo a estrutura orçamentária. O PPA não deve se restringir a demonstrar metas e objetivos de médio prazo para as organizações públicas, pois deve também discriminar de forma detalhada as ações orçamentárias e não-orçamentárias, inclusive com a previsão de recursos dessas ações para os exercícios de vigência do plano.

O terceiro motivo de descrédito são as multifinalidades do PPA, que são tidas, pelo autor, como uma falha conceitual. Ao mesmo tempo em que o PPA é um instrumento de planejamento e gestão estratégica, ele é também instrumento de transparência dos gastos públicos. A expectativa de que um único instrumento cumpra dois papéis distintos gera descrédito para os dois fins. Técnicos do Banco Mundial “consideram axiomático manter em separado as duas diferentes funções do orçamento (planejamento e gasto), pois é extremamente difícil que a estrutura organizacional se subordine ao planejamento, mesmo nos países que praticam o orçamento programa, pois ao os órgãos de governo que gastam o dinheiro e se responsabilizam pelos resultados” (PAULO, 2010 p. 182).

2.3.3 Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) é uma das disposições inseridas por meio da Constituição Federal de 1988 que alteram o processo orçamentário das três esferas de governo. Anualmente o Poder Executivo encaminha ao Poder Legislativo um projeto de lei de diretrizes orçamentárias com a

finalidade de estabelecer metas, prioridades e orientações para a elaboração da proposta orçamentária. A Constituição Federal de 1988, em art. 165, assim dispõe:

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subseqüente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

A Constituição Federal delega à LDO a tarefa de disciplinar importantes temas para a administração pública, cuja definição antecipada representa uma ferramenta útil para nortear a elaboração do projeto de lei orçamentária. Sendo assim, deve constar na LDO:

- a) art. 51, inciso IV e art. 52, inciso XIII – parâmetros para a fixação de despesas com pessoal e encargos no Poder Legislativo (Câmara de Deputados e Senado Federal);
- b) art. 99, § 1º e art. 127, § 3º - o Poder Executivo e o Ministério Público elaborarão suas propostas orçamentárias dentro dos limites estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias;
- c) art. 169, § 1º - a concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderão ser feitas: se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos

acréscimos dela decorrentes; e se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista.

Com base na LDO, a administração pública elege as áreas que integram as metas e prioridades que comporão a proposta de lei orçamentária subsequente, orientadas a fomentar ações nos setores de saúde, educação, etc. Para Matias-Pereira (2012), a LDO foi reforçada com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), de 2000, que também lhe atribuiu a competência de disciplinar matérias como: a fixação de critérios para a elaboração da LOA; o montante a ser destinado à reserva de contingência e sua utilização; a programação financeira e a execução mensal; os critérios para limitação de empenho; as normas relativas ao controle de custos e a avaliação de desempenho; as metas e riscos fiscais.

Na esfera federal, a LDO deve ser encaminhada para apreciação do Congresso Nacional até oito meses antes do fim do exercício, ou seja, até o dia 15 de abril – conforme determina o art. 35, § 2º, inciso II da Constituição Federal – e devolvida para sanção do chefe do Poder Executivo até o encerramento do semestre da sessão legislativa, ou seja, até o dia 17 de julho. As esferas estadual e municipal poderão, por meio de normas próprias, estipular diferentes prazos para a tramitação legislativa da LDO, desde que sua aprovação seja tempestiva para orientar a elaboração da LOA.

Destaca-se que além de orientar a elaboração do orçamento propriamente dito, a LDO também auxilia o orçamento durante sua execução. Em regra, a LDO apresenta um dispositivo de execução orçamentária antecipada, para ser utilizado caso a LOA não seja aprovada no prazo constitucional pelo Poder Legislativo. Esse mecanismo autoriza antecipadamente a execução de despesas obrigatórias (como pessoal e encargos sociais e transferências obrigatórias) e para as demais despesas orçamentárias apresenta limite de

1/12 (duodécimos) (AZEVEDO, 2006).

Para Giacomoni (2012), a LDO representa uma efetiva inovação no sistema orçamentário brasileiro, pois se esforça para tornar o processo orçamentário mais transparente e principalmente por contribuir na ampliação da participação dos poderes, em especial do Poder Legislativo, no disciplinamento das finanças públicas.

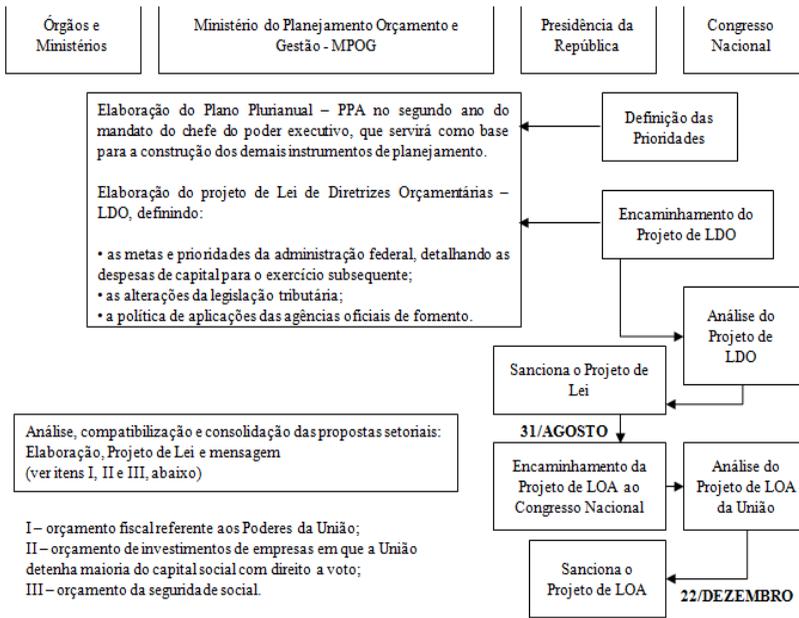
2.3.4 Lei Orçamentária Anual (LOA)

Por determinação da Constituição Federal de 1988 e da Lei de Responsabilidade Fiscal de 2000 e tendo como base o processo de planejamento, o projeto de lei orçamentária anual, previsto no inciso III do art. 165 da constituição, deverá ser elaborado em convergência ao PPA e a LDO. Os prazos de encaminhamento do projeto de lei orçamentária anual ao Poder Legislativo, como também de sua devolução para sanção do chefe do Poder Executivo, estão estabelecidos nas Constituições Federal e Estaduais e nas Leis Orgânicas Municipais. Para o Governo Federal, conforme determina o art. 35, § 2º, inciso III, o projeto de lei deve ser encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício, ou seja, até 31 de agosto, e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa, ou seja, até 22 de dezembro, conforme ilustra a Figura 4. Azevedo (2006) entende que a interação entre Poder Legislativo e Executivo, promovida durante a etapa de elaboração do projeto de lei orçamentária, em vez de acarretar grandes problemas públicos, gera condições para que o Poder Executivo consiga, a baixo custo, um alto grau de governabilidade.

A Constituição Federal, art. 166, § 3º, incisos I, II e III, faz ressalvas ao processo de emendas do Legislativo no projeto de lei orçamentária anual, condicionando sua aprovação à compatibilidade da emenda ao PPA e à LDO. As emendas devem indicar os recursos necessários para sua execução, admitindo-se apenas aqueles oriundos de anulação de despesa e

excluindo as anulações que incidam sobre pessoal e encargos, dívida pública e transferências constitucionais. Amenizando o controle sobre o poder de emenda a Constituição Federal permitiu que os projetos de lei orçamentária anual pudessem sofrer correções em função de erros ou omissões que desvirtuem a essência do projeto do Poder Executivo.

Figura 4 – Fases de elaboração da proposta orçamentária no Brasil.



Fonte: Matias-Pereira (2012, p. 330).

A lei orçamentária anual tem por objetivo estimar receitas e despesas para o exercício subsequente e seu conteúdo, conforme art. 165, § 9º, incisos I, II e III, é constituído por três orçamentos:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

O orçamento fiscal, por sua abrangência e dimensão, comporta-se como o principal dos três orçamentos e refere-se aos Poderes – seus fundos, órgãos e entidades da administração pública direta e indireta. Da administração indireta integram o orçamento fiscal as autarquias, as fundações, parte das empresas públicas e algumas sociedades de economia mista, por possuírem receita própria mínima e dependerem basicamente de recursos do tesouro. As empresas públicas e sociedades de economia mista, por definição, deveriam ser autossuficientes. Isso, no entanto, nem sempre ocorre, e aí a empresa passa a compor também o orçamento fiscal (GIACOMONI, 2012).

De acordo com Matias-Pereira (2012), o orçamento da seguridade social, conforme definição constitucional, abrange entidades e órgãos cuja função esteja relacionada às áreas de saúde, previdência social e assistência social da administração direta e indireta, bem como seus fundos e fundações mantidos pela administração pública. O orçamento da seguridade social cobre todas as despesas classificadas funcionalmente como saúde, previdência social e assistência.

Já o orçamento de investimento compreende os investimentos realizados pelas empresas nas quais o Poder Público detenha a maioria do capital social com direito a voto.

Segundo Giacomoni (2012), a criação desse orçamento reflete a preocupação, principalmente durante a década de 80, com a dimensão alcançada pelo segmento empresarial público e a importância desse segmento no quadro de dificuldades fiscais que caracterizava o Estado brasileiro. O orçamento de investimento, como o próprio nome sugere, deixa de lado as receitas e despesas operacionais, abrangendo apenas os investimentos das empresas estatais.

De acordo com o art. 165, § 7º da Constituição Federal, os orçamentos fiscal e de investimento, compatibilizados com o PPA terão, entre suas múltiplas funções, o objetivo de reduzir as desigualdades regionais. No entanto, a ausência de lei complementar, prevista no art. 165, § 9º, deixa dúvidas a respeito da correta interpretação desse dispositivo constitucional.

Para Matias-Pereira (2012) deixar de fora o orçamento da seguridade social – que trata especificamente das áreas de saúde e assistência social, que ocupam papéis de grande relevância na redução das desigualdades regionais – deixa claro que o dispositivo constitucional enfatiza apenas os aspectos econômicos do desenvolvimento regional equilibrado. A regionalização da prestação dos serviços públicos contínuos são menos importantes do que a regionalização dos investimentos públicos.

Para o orçamento federal, esse entendimento é questionável, pois, conforme o art. 35, § 1º, da Constituição Federal, os recursos orçamentários devem ser distribuídos entre as regiões proporcionalmente à sua população. Para o atendimento desse dispositivo constitucional, deve-se regionalizar não somente os investimentos como também as ações relativas à prestação de serviços contínuos. Essas questões deixam ainda mais evidente a lacuna aberta pela falta de regulamentação da matéria, inclusive no concernente à sua aplicabilidade pelos demais entes federados (GIACOMONI, 2012).

Apesar de a Constituição Federal de 1988 trazer inúmeras novidades ao processo orçamentário brasileiro, a norma que ainda disciplina a forma de apresentação do projeto de lei orçamentária é a Lei nº 4.320 de 1964. De acordo com o art. 22 da referida Lei, a proposta orçamentária deve estar assim organizada:

I - Mensagem, que conterá: exposição circunstanciada da situação econômico-financeira, documentada com demonstração da dívida fundada e fluante, saldos de créditos especiais, restos a pagar e outros compromissos financeiros exigíveis; exposição e justificação da política econômico-financeira do Governo; justificação da receita e despesa, particularmente no tocante ao orçamento de capital;

II - Projeto de Lei de Orçamento;

III - Tabelas explicativas, das quais, além das estimativas de receita e despesa, constarão, em colunas distintas e para fins de comparação:

a) A receita arrecadada nos três últimos exercícios anteriores àquele em que se elaborou a proposta;

b) A receita prevista para o exercício em que se elabora a proposta;

c) A receita prevista para o exercício a que se refere a proposta;

d) A despesa realizada no exercício imediatamente anterior;

e) A despesa fixada para o exercício em que se elabora a proposta; e

f) A despesa prevista para o exercício a que se refere a proposta.

IV - Especificação dos programas especiais de trabalho custeados por dotações globais, em termos de metas visadas, decompostas em estimativa do custo das obras a realizar e dos

serviços a prestar, acompanhadas de justificação econômica, financeira, social e administrativa.

Parágrafo único. Constará da proposta orçamentária, para cada unidade administrativa, descrição sucinta de suas principais finalidades, com indicação da respectiva legislação.

O art. 2º da Lei nº 4.320 de 1964 também determina que o projeto de lei orçamentária anual, além do texto regulamentar, deve dispor da seguinte composição:

§ 1º Integrarão a Lei de Orçamento:

I - Sumário geral da receita por fontes e da despesa por funções do Governo;

II - Quadro demonstrativo da Receita e Despesa segundo as Categorias Econômicas, na forma do Anexo nº. 1;

III - Quadro discriminativo da receita por fontes e respectiva legislação;

IV - Quadro das dotações por órgãos do Governo e da Administração.

§ 2º Acompanharão a Lei de Orçamento:

I - Quadros demonstrativos da receita e planos de aplicação dos fundos especiais;

II - Quadros demonstrativos da despesa, na forma dos Anexos ns. 6 a 9;

III - Quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços.

Devido a alterações decorrentes da Lei nº 4.320 de 1964, ao longo dos anos, parte dos elementos que integram a proposta de lei orçamentária anual tiveram que ser adaptados. Um exemplo foi a introdução da classificação funcional-programática da despesa, que ensejou mudanças na classificação da despesa e nos anexos do projeto de lei. O projeto de lei orçamentária anual passou também por adaptações devido às inovações estabelecidas pela Constituição

Federal de 1988, tais como: a estruturação em três orçamentos (fiscal, seguridade social e de investimentos); a lei orçamentária anual como ferramenta de combate às desigualdades regionais; o demonstrativo sobre isenções, anistias, subsídios e benefícios, conforme prevê parágrafo 2º do art. 165 da constituição.

Conforme já mencionado, a competência da elaboração da proposta orçamentária é do Poder Executivo. Para Giacomoni (2012), nos entes federados de grande porte, para os quais a elaboração da proposta orçamentária é mais complexa, existem órgãos incumbidos especificamente para elaborar o orçamento. O autor relata que, antes do final da década de 60, o processo de elaboração orçamentária era competência de órgãos de finanças e tributação, como o Ministério da Fazenda. No entanto, durante a reforma administrativa brasileira, ocorrida no final da década de 60, surgiram órgãos de planejamento que absorveram a competência de elaborar e coordenar o processo orçamentário.

Na união, a elaboração do processo orçamentário é de competência do Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG), órgão central do sistema de planejamento e orçamento do Governo Federal. Já a responsabilidade de coordenar todas as unidades orçamentárias, supervisionar e consolidar a elaboração do orçamento é da Secretaria de Orçamento Federal (SOF) subordinada ao (MPOG).

De acordo com Matias-Pereira (2012), é fácil compreender a complexidade do processo de elaboração orçamentária da união em razão do número de interesses em jogo, do número de órgãos envolvidos, e da quantidade de técnicos mobilizados. Para tanto, a SOF determina etapas para o processo de elaboração orçamentária, conforme apresentado no Quadro 7, que explicita as etapas abordadas pelo Governo Federal na elaboração da LOA 2015, conforme consta no Manual Técnico Orçamentário (MTO).

Na primeira etapa, sob coordenação e responsabilidade

da SOF, é definida a estratégia do processo de elaboração, as etapas, os produtos, os agentes responsáveis no processo e o papel que cada agente cumprirá. Nessa etapa também é estabelecida a metodologia de projeção de receitas e despesas, bem como o fluxo do processo e as instruções para detalhamento da proposta setorial.

Na segunda etapa, são estabelecidas as macrodiretrizes para a elaboração da LOA, como também a aplicação de alguns parâmetros estabelecidos na LDO, como, por exemplo, as metas e os riscos fiscais. Nessa etapa é estabelecida a política monetária e o demonstrativo de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado. A SOF conta, nessa etapa, com a participação da Assessoria Econômica do MPOG, órgãos setoriais, Ministério da Fazenda - MF, Casa Civil e também com o Gabinete da Presidência da República (MPOG, 2015).

Quadro 7 – Etapas do processo de elaboração orçamentária do Governo Federal (LOA 2015)

Ordem	Etapas
1º	Planejamento do Processo de Elaboração
2º	Definição de Macrodiretrizes
3º	Revisão da Estrutura Programática
4º	Avaliação da NFGC para a Proposta Orçamentária
5º	Estudo, Definição e Divulgação de Limites para a Proposta Setorial
6º	Captação da Proposta Setorial
7º	Análise e Ajuste da Proposta Setorial
8º	Fechamento, Compatibilização e Consolidação da Proposta Orçamentária
9º	Elaboração e Formalização da Mensagem Presidencial e do Projeto de Lei Orçamentária
10º	Elaboração e Formalização das Informações Complementares ao PLOA

Fonte: adaptado do Manual Técnico Orçamentário (MTO) (2015, p. 75).

Na terceira etapa é realizada a revisão da estrutura programática prevista no PPA. Participam dessa etapa a SOF, a Secretaria de Planejamento e Investimentos (SPI), os órgãos setoriais, o Departamento de Coordenação das Empresas Estatais Federais (DEST) e o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA).

Durante a quarta etapa é realizada a avaliação da Necessidade de Financiamento do Governo Central (NFGC). Essa avaliação é realizada pela SOF, pela Assessoria Econômica do MPOG, do MF, por órgãos setoriais, pela Casa Civil e pelo Gabinete da Presidência da República. De acordo com Matias-Pereira (2012), essa etapa é considerada fundamental para a elaboração da proposta orçamentária.

Na quinta etapa é realizado o estudo e divulgação dos limites orçamentários para as propostas setoriais. A SOF, com a convalidação da Casa Civil e do Gabinete da Presidência da República, estabelece tetos orçamentários para os órgãos setoriais, que servem como limite para as propostas orçamentárias. É nessa etapa do processo que o modelo incremental acaba sendo ainda amplamente utilizado no Brasil. Esse modelo, todavia, foi criticado por vários autores. Diamond (2007), por exemplo, alega que em um modelo incremental é comum que a má gestão do orçamento seja beneficiada e a boa gestão punida.

Durante a sexta etapa os órgãos setoriais e suas unidades orçamentárias vinculadas detalham sua proposta orçamentária por meio de um sistema informatizado.

Após o envio das propostas orçamentárias, inicia-se a sétima etapa, onde a SOF analisa e, se necessário, ajusta a proposta orçamentária dos órgãos setoriais. Durante a oitava etapa, é realizada a fase de aprovação da proposta orçamentária pelo MPOPG e pela Presidência da República, consolidando-a e compatibilizando-a com a CF, o PPA, a LDO e a LRF. Após a consolidação do projeto de lei do orçamento, inicia-se a nona etapa que trata da elaboração e formalização da Mensagem

Presidencial ao Poder Legislativo. Nessa etapa, sob a coordenação da SOF e da Casa Civil, diversos órgãos envolvem-se na preparação da mensagem, que deve ser entregue ao Congresso Nacional junto ao projeto de lei orçamentária anual até o dia 31 de agosto. Como última etapa (décima etapa) elaboram-se e formalizam-se as informações complementares ao projeto de lei orçamentária anual exigidas pela LRF. As informações complementares podem ser encaminhadas ao Congresso Nacional até 15 dias após o envio do projeto de lei orçamentária anual (MPOG, 2015).

Mesmo existindo um complexo processo em torno da elaboração orçamentária no Brasil, Matias-Pereira (2012) destaca que um dos maiores problemas macroeconômicos existentes hoje é a rigidez do orçamento público. O autor ainda cita como principais causas para essa rigidez o excesso de vinculação de receitas, a forma de partilha dos recursos entre as três esferas de governo, o déficit da previdência e o crescimento do estoque da dívida pública.

Outros aspectos do processo orçamentário brasileiro são citados por Diamond (2007). Ele afirma que países emergentes como o Brasil introduziram algum tipo de orçamento por programas, que visa organizar a atuação da administração pública em funções de governo e em programas de governo. Contudo, essas economias ainda precisam avançar para o orçamento por produtos, e, subsequentemente, incorporar as reformas necessárias para o novo orçamento de desempenho. Devido a essa deficiência, segundo o autor, as economias de mercado emergentes não conseguiram utilizar plenamente seus orçamentos por programas para melhorar a gestão de seus orçamentos e avaliar a eficiência das ações de governo. O atual sistema orçamentário brasileiro não possibilita que se faça gestão de forma eficiente, pois a realidade atual evidencia que o governo e a sociedade não sabem quanto custam os serviços públicos e em qual proporção eles são ofertados (MAUSS e SOUZA, 2008).

2.4 O PROCESSO DE AVALIAÇÃO NO SETOR PÚBLICO

As reformas gerenciais do setor público nas últimas décadas têm sido orientadas por uma abordagem voltada para gestão por resultados, com ênfase na melhoria da qualidade dos serviços públicos prestados a sociedade e na responsabilização por desempenho (SERPA, 2010).

Nesse sentido, para assegurar que os resultados sejam alcançados, a função avaliação tem um papel fundamental, pois é por meio da avaliação que se realiza a mensuração e o monitoramento dos resultados, mediante ao fornecimento de informações sobre o grau de alcance dos objetivos definidos nos programas e políticas públicas.

Segundo os autores Diamond (2007) e Serpa (2010) a avaliação de programas e ações é o instrumento chave dos modelos gerenciais de gestão governamental. Por este motivo, os sistemas de monitoramento e avaliação foram mundialmente disseminados.

Sendo assim, nesta seção será apresentada a natureza das avaliações, sua origem no setor público e as suas principais finalidades.

2.4.1 Origem e intensificação no setor público

O processo de avaliação e conceitos como o de qualidade do gasto no setor público surgiram em meados do século XX com a transição do modelo burocrático de Weber para o da administração pública gerencial. Motivadas por uma insatisfação com a administração pública burocrática, essas transformações pretendiam consolidar: alternativas para confrontar a crise fiscal do Estado; estratégias para redução de custos e para o aumento da eficiência, eficácia e efetividade da administração e dos serviços que cabiam ao Estado; e instrumentos de proteção ao patrimônio público.

Bresser-Pereira (2007) ressalta que uma das principais

questões valorizadas pela reforma gerencial é a importância destinada à avaliação da efetividade dos serviços públicos. A efetividade é definida como o grau em que se atingiu um resultado esperado – ela não tem, portanto, cunho econômico, mas sim de avaliação qualitativa dos serviços públicos. O conceito de efetividade tem como corolário a noção de que a missão primordial do governo é prestar serviços de qualidade, ou seja, é a preocupação com a qualidade incorporada pelo modelo gerencial.

Nas décadas de 1980 e 1990, tanto o governo inglês quanto o norte-americano enfrentaram dificuldades na implementação do modelo gerencial, pois os gerencialistas não consideraram questões de caráter político e nem tampouco perceberam que a especificidade do setor público dificulta a mensuração da eficiência e a avaliação de resultados, como ocorre na iniciativa privada. Para Bresser (2006), foi por restrições financeiras que, tanto nos Estados Unidos quanto na Grã-Bretanha, o modelo gerencial foi implantado com o objetivo de diminuir os gastos públicos e aumentar a eficiência governamental.

O contexto brasileiro para a implementação do modelo gerencial não foi diferente, pois o Brasil da década de 1970 passou por um período em que a economia nacional apresentava altas taxas de crescimento econômico, inflação sob o controle e em níveis toleráveis pela população, pleno emprego, contas públicas superavitárias, equilíbrio fiscal e dívida pública controlada. De acordo com o Alonso (1999), esse período era conhecido como “milagre econômico”, pois nele não existiam crises econômicas iminentes. Não houve, pois, durante essa época, incentivos para debater temas como o de gestão de custos, avaliação de programas e desempenho no serviço público.

Durante a década de 1980 de acordo com Giacomoni (2012), a situação da economia brasileira converteu-se do “milagre econômico” para a “década perdida”, devido à

drástica redução do PIB, ao descontrole da dívida pública internacional, aos altos índices inflacionários, à redução da atividade industrial e ao desequilíbrio fiscal. O Estado se viu forçado a reorientar a política econômica nacional, principalmente no que se diz respeito às despesas públicas. Em razão da crise fiscal e do fraco desempenho econômico, o Estado precisou conviver com um cenário no qual, por um lado, a demanda social por bens e serviços crescia exponencialmente e, por outro, sua capacidade de resposta era cada vez menor.

Dada a impossibilidade econômica e, principalmente, política de aumentar a carga tributária com a finalidade de equilibrar as contas públicas, cortar gastos passou a ser o grande desafio da administração estatal. Todavia, não há como cortar gastos se a realidade atual evidencia que o governo e a sociedade não sabem quanto custam os serviços públicos e nem em qual proporção esses serviços são prestados à sociedade (MAUSS e SOUZA, 2008). Tendo isso em vista, o Banco Mundial e o Fundo Monetário Internacional (FMI) vêm advogando pela qualidade do gasto público, e não simplesmente pela sua redução. Ambas as instituições têm se empenhado em introduzir a questão da qualidade do gasto público na agenda de Reforma do Estado de diversos países, dentre os quais figura o Brasil (ALONSO, 1999).

O impacto da situação econômica sobre o processo de avaliação no final dos anos 1970 ainda era quase o mesmo: as pequenas economias e a necessidade de gerenciar a escassez de recursos causaram tensão nos governos, fato que os levou a desenvolver técnicas para gerenciar os cortes no orçamento. A situação relativamente desfavorável e a grave situação fiscal corroboravam para que a avaliação fosse feita de forma vinculada ao processo orçamentário como, por exemplo: as iniciativas financeiras de gestão (Grã-Bretanha, Canadá e Noruega, Países Baixos) que resultaram em uma segunda onda de esforços de avaliação, onde o novo gerencialismo introduziu

o conceito de avaliação a fim de racionalizar a distribuição dos recursos dentro do orçamento (SCHICK, 2014).

Derlien (2001) ressalta que as diferenças nos padrões de desenvolvimento entre os países que começaram mais cedo a instituir o processo de avaliação e monitoramento – Estados Unidos, Canadá e Alemanha – e aqueles que o seguiram no final dos anos 1970 ou mais tarde podem estar relacionadas, em meio a outros fatores, com as condições das economias nacionais e, portanto, com a situação fiscal dos respectivos governos. Ainda segundo o autor, o primeiro grupo de países – o que iniciou o processo de avaliação das políticas públicas nos anos 1960, isto é, os países com orçamentos economicamente prósperos e crescentes – permitiu que seus governos investissem em grandes programas de intervenção social, incluindo educação e saúde. Nesse contexto, os sistemas de planejamento formal ou foram limitados a um planejamento apenas econômico de médio prazo (Alemanha), ou foram integrados ao processo de programação orçamentária (Estados Unidos, Suécia e Canadá). Em qualquer um dos casos citados anteriormente, o processo de avaliação passou a integrar os sistemas de planejamento gerando informações necessárias para a intervenção dos programas, e tornou possível a previsão dos resultados com um alto grau de segurança e confiabilidade.

Para Derlien (2001), a necessidade de gerenciar os cortes no orçamento para equilibrar as contas públicas levou ao desenvolvimento de técnicas orçamentárias com o objetivo de permitir o processo de avaliação e monitoramento denominado de orçamento de desempenho. O orçamento de desempenho surgiu em 1950, nos Estados Unidos, com finalidade de gerar informações de desempenho para a orçamentação e reorientar o processo orçamentário federal norte-americano, mudando o foco dos insumos para um foco que incluísse também os produtos derivados do uso daqueles insumos. A nova abordagem tornou-se efetiva quando a Comissão Hoover, que trabalhava na organização do Poder Executivo do governo em

1949, promoveu tal abordagem e incentivou sua ampla implementação. No entanto, a nova abordagem era severamente afetada por sistemas contábeis inadequados e incapazes de identificar todos os custos das operações governamentais, como também pela limitação no desenvolvimento de medidas de desempenho.

A aplicação do orçamento por desempenho persistiu no Estados Unidos no Governo Federal. O PPBS foi adotado como sistema orçamentário completo somente em 1961. De acordo com Giacomoni (2012), o PPBS possuía três fases que ligavam o planejamento ao orçamento por meio de programas de governo. A primeira fase, denominada de planejamento, procurava identificar objetivos de curto e de longo prazo, a fim de avaliar diferentes e possíveis maneiras de atingir tais objetivos. A segunda fase, denominada de programação, integrava as propostas da fase de planejamento e as relacionava a programas de governo organizados hierarquicamente por prioridade sujeita à tomada de decisão política. A terceira fase, a orçamentação, era a tradução dos programas em pacotes de trabalho menores denominados de ações específicas, que consumiam recursos orçamentários.

Em 1971, o sistema foi praticamente abandonado, devido à grande relutância das agências, à falta de entendimento dos legisladores – que inicialmente preferiam o modelo anterior – e também devido às próprias limitações legais e institucionais do período. Apesar do fim do PPBS, o orçamento de desempenho continuou a ser aplicado nos Estados Unidos. A aprovação da Lei Congressional e de Confiscos de 1971 propôs inovações como o orçamento plurianual, as classificações por função e programa, o uso de ferramentas analíticas por parte do Escritório Geral de Contabilidade (*General Accounting Office* – GAO) e do Escritório de Orçamento do Congresso, o desenvolvimento de indicadores de desempenho, e a implantação de melhores sistemas de informações gerenciais (DIAMOND, 2007).

Em 1965, com a publicação do Manual de orçamento por programa e de desempenho pelas Nações Unidas, o uso do método foi reforçado como ferramenta de planejamento do desenvolvimento. Na década de 1960, aproximadamente 50 países introduziram variantes do método, incluindo países em desenvolvimento como o Brasil. De acordo com Giacomoni (2012), na década de 1990 novas reformas ocorreram promovidas pela Nova Zelândia e Estados Unidos. Essas reformas foram frequentemente denominadas de Nova Gestão Pública e apresentavam ênfase primária na avaliação de resultados e no desempenho do orçamento, bem como outras reformas importantes da gestão do gasto público: maior flexibilidade das agências; a introdução de arranjos contratuais e a mudança do sistema contábil de caixa para o de competência, seguindo técnicas já utilizadas no setor privado. Além dos Estados Unidos e Nova Zelândia, estas reformas do orçamento também compunham os principais pilares da reforma gerencial em países como Alemanha, Austrália, Canadá, Suécia e Grã-Bretanha.

Nesse contexto, o modelo gerencial – bem como o processo de avaliação e mensuração da eficiência, eficácia e efetividade – não é estático e vem sofrendo uma série de mudanças, adaptando-se aos países em que se solidificou, substituindo, por completo, os antigos padrões (BRESSER-PEREIRA, 2007).

2.4.2 O significado e a finalidade

Para Weiss (1988), avaliação é um termo abrangente que acomoda muitas definições, porém todas elas têm em comum a noção de julgamento de mérito. Para o autor, avaliação é uma análise sistêmica de um processo, de um programa ou de uma política pública, em comparação com um conjunto explícito de padrões estabelecidos. Além disso, o propósito da avaliação seria “guiar os tomadores de decisão,

orientando-os quanto à continuidade, necessidade de correções ou mesmo suspensão de uma determinada política ou programa (COSTA e CASTANHAR, 2003, p.972)”.

Ressalta-se que as avaliações de interesse desta pesquisa são aquelas voltadas à investigação de programas governamentais. Patton (2008, p. 38) define que a avaliação de programa é um processo de coleta sistemática de informações sobre as atividades, características e resultados de programas visando fazer julgamentos sobre eles, aperfeiçoar ou desenvolver suas efetividades, subsidiar decisões acerca de programas no futuro, ou aumentar o nível de conhecimento. O autor frisa ainda que a avaliação de programas constitui-se pela determinação de um valor ou significância para uma atividade, política ou programa. É um julgamento, o mais sistemático e objetivo possível, a respeito das intervenções governamentais.

Não se pode, entretanto, esquecer que a avaliação permite, em última instância, o aumento do conhecimento científico ou prático sobre o tema estudado. Tendo isso em vista, Wholey, Hatry e Newcomer (2010) afirmam que o processo de avaliação, para ser considerado útil e compensar o seu custo, não deve se preocupar apenas em julgar os resultados de um programa, mas também em contribuir com seu aperfeiçoamento.

O escopo e os métodos de avaliação diferem de acordo com o seu propósito. Uma avaliação poder ser retrospectiva (*ex-post*), quando apresenta a finalidade de produzir informações a respeito de programas já implementados; a meio caminho (corrente), quando se refere ao monitoramento de iniciativas em estágio de implementação, ou prospectiva (*ex-ante*), quando a finalidade é subsidiar o processo de construção de políticas públicas e o planejamento de programas ou projetos (Weiss, 1998).

Com base nos trabalhos desenvolvidos por Weiss (1998), Mark, Henry e Julnes (2000) e Patton (2008), Serpa (2010, p. 32-33) esquematizou uma visão comparativa entre os

propósitos das avaliações, conforme apresentado no Quadro 8.

Com tantas possibilidades existentes de interesses e interessados para quem a avaliação pode servir, o avaliador é obrigado a fazer escolhas, pois se torna impossível atender a todos os propósitos em um único estudo. Embora seja viável contemplar diferentes questões em uma mesma pesquisa, dificilmente um estudo, por melhor que seja, poderá atender a todas as questões e necessidades de todos os atores envolvidos (WEISS, 1998). De acordo com Patton (2008), diferentes propósitos requerem de diferentes formas de utilização do processo de avaliação. Cada propósito teria, portanto, implicações no desenho da avaliação; no método de mensuração, análise e interpretação das informações; na disseminação dos resultados, e, por fim, na sua forma de apresentação.

Quadro 8 – Propósitos das avaliações de programas (continua)

Weiss (1998)	Mark, Henry e Julnes (2000)	Patton (2008)
Corrigir o curso de um programa ou política com vistas a obter melhorias nos processos de execução.	Aperfeiçoamento de programas e organizações.	Avaliações formativas: orientadas para o aperfeiçoamento, melhoria da qualidade, aprendizado organizacional e aperfeiçoamento contínuo.
Documentar a história do programa de forma a contribuir para a sua compreensão e influenciar decisões futuras.		
Influenciar o comportamento dos executores por intermédio da ênfase nos objetivos do programa.		

Quadro 8 – Propósitos das avaliações de programas
(continuação)

Weiss (1998)	Mark, Henry e Julnes (2000)	Patton (2008)
Verificar o alcance dos objetivos com vistas à continuação, expansão ou institucionalização de um programa-piloto; assim como corte, finalização ou abandono do programa em execução.	Julgamento do mérito e valor.	Avaliações somativas: orientadas para julgamento de mérito e valor.
Escolher a melhor alternativa, dentre várias opções, para implementar ações/medidas.		
Testar novas ideias sobre determinado programa.	Desenvolvimento de conhecimento.	Avaliações desenvolvimentistas: orientadas para mudanças emergentes, inovações e transformações de processos.
Compreender a intervenção social.		Avaliações para produção de conhecimento: orientadas para identificar, através dos achados, os caminhos para a efetividade.
Promover a <i>accountability</i> .	Conformidade e identificação de falhas.	<i>Accountability</i> : avaliações orientadas para explicar e justificar o quão bem os recursos são gerenciados. Busca-se também aferir se os resultados desejados são obtidos de forma eficiente.
Contribuir com o feedback para os executores, disponibilizando informações sobre o andamento de determinado programa.		Monitoramento: avaliações orientadas para o acompanhamento da implementação com o propósito de identificar tempestivamente os problemas (indicadores de desempenho e sistemas de monitoramento).

Fonte: adaptado de Serpa (2010).

Para diminuir a complexidade que caracteriza o campo de avaliação, Patton (2008) enquadra o tema em seis alternativas de acordo com os propósitos da avaliação e os interessados envolvidos. A primeira abordagem refere-se às avaliações formativas, que são orientadas para o aperfeiçoamento, e têm como finalidade promover melhorias por meio da coleta de informações sobre as forças e as fraquezas do programa. Essas avaliações são utilizadas para subsidiar o processo de reflexão e inovação. A segunda abordagem consiste nas avaliações somativas, cujas finalidades são determinar o mérito geral, o valor e a significância. Tais avaliações são utilizadas principalmente para subsidiar decisões sobre a continuação, expansão ou modificação de um programa. A terceira abordagem refere-se às avaliações para a produção de conhecimento, que visam, com o auxílio dos achados de diferentes avaliações de programas, identificar e formular padrões sobre os processos de intervenções para a efetividade dos programas. A quarta abordagem equivale às avaliações voltadas para ambientes dinâmicos, cujas condições externas e internas exigem correções constantes para adaptar o programa às novas circunstâncias com base nas condições emergentes. A quinta abordagem diz respeito às avaliações que têm como finalidade a *accountability*. Essas avaliações visam o exame da conformidade e a identificação de falhas mediante a comparação com padrões legais exigidos, regulamentos, diretrizes, planejamento ou com qualquer outra expectativa formal.

A última abordagem é o monitoramento, que é algumas vezes subentendido como uma modalidade da *accountability*, pois, bem como esta última, utiliza indicadores de desempenho no processo de avaliação. Todavia, de acordo com Patton (2008), os indicadores de desempenho servem tanto para os propósitos da *accountability*, quanto para os propósitos do acompanhamento. A abordagem de avaliação que tem como propósito a *accountability* é voltada para os *stakeholders*

externos e para os responsáveis pelos programas; já o monitoramento atende às necessidades internas, disponibilizando informações referentes ao programa para melhorar seu gerenciamento. O autor ressalta essa diferenciação entre o monitoramento e a avaliação como forma de *accountability* porque, em geral, os políticos e financiadores necessitam de informações agregadas, ao passo que os gerentes e gestores de programas precisam de informações detalhadas. Portanto, conciliar ambas as necessidades é o grande desafio dos sistemas de monitoramento de desempenho (PATTON, 2008).

No âmbito deste estudo, considerando-se os propósitos avaliativos, será utilizada a tipologia de monitoramento. Para Serpa (2010), a principal diferença entre avaliação e monitoramento reside no fato de que a primeira é uma análise discreta e momentânea, enquanto a segunda é uma análise processual e contínua – ou seja, enquanto a primeira retrata uma situação passada, a segunda visa detectar inconsistências e dificuldades que ocorrem durante a execução para corrigi-las tempestivamente. Seguindo o mesmo raciocínio, Serpa (2010) afirma que o monitoramento é uma atividade interna e gerencial que se realiza durante a execução do programa e que visa assegurar que os insumos, os produtos e as metas ocorram de acordo como o plano inicial. Além disso, a avaliação possui um rígido foco metodológico, enquanto o monitoramento, embora também disponha de metodologias acordadas entre os atores envolvidos, tende a privilegiar mais a experiência substantiva das pessoas envolvidas no processo. Apesar de suas discrepâncias, a avaliação e o monitoramento devem ser partes complementares de um mesmo sistema para gerar informações suficientes e necessárias no intuito de auxiliar o aperfeiçoamento do programa/projeto, de atingir os resultados pretendidos, e, por fim, de aprimorar a aprendizagem coletiva e a tomada de decisões com base em informações gerenciais.

No Brasil, o processo de avaliação e monitoramento

ainda é um campo em formação. De modo geral, os estudos de avaliação de programas/projetos públicos, os diagnósticos propositivos para intervenções específicas e os sistemas de indicadores de monitoramento estão se tornando mais consistentes e presentes na rotina dos gestores públicos brasileiros. Ainda assim, isso está ocorrendo em um ritmo inferior ao necessário e de forma descompassada entre as diversas esferas de governo e regiões (JANUZZI, 2011).

2.5 GESTÃO DE CUSTOS APLICADA AO SETOR PÚBLICO

A Constituição Federal Brasileira de 188 em seu artigo 70 exige que a fiscalização das ações públicas observe se elas foram realizadas com economicidade. A economicidade está estreitamente ligada a informações adequadas de custos, pois sem estas não se sabe quais insumos prejudicam os resultados esperados, ou seja, quais decisões são mais econômicas e possibilitam o melhor resultado para a entidade.

No entanto, no Brasil, os gestores públicos não utilizam informações de custos como base de suas decisões diárias. Além disso, como afirmam Maus e Souza (2008), o tema custos e resultado econômico em entidades públicas têm apresentado poucos estudos que viabilizem sua aplicação na prática no serviço público. O autor ressalta, ainda, que a prática tem demonstrado que os entes públicos que adotaram sistemas de custos não o fizeram de forma conceitualmente bem estruturada. Mas, mesmo assim, o fato de adotarem os conceitos de custos tem possibilitado obter resultados mais positivos na gestão administrativa e financeira dos recursos da comunidade que estão sob o cuidado dos gestores públicos.

Sendo assim, nesta seção será apresentado sobre a gestão de custos no Brasil, sua obrigatoriedade legal e seus benefícios para a gestão pública. Além de sua finalidade como

um dos pilares para do processo de monitoramento e avaliação de programas, ações e políticas públicas.

2.5.1 A gestão de custos no Brasil

De acordo com Rezende, Cunha e Cardoso (2010), o foco em resultados, a ampliação da transparência das ações governamentais, o aumento da *accountability* de políticos, gestores e profissionais na administração pública, assim como a identificação de novas formas de provisão dos serviços públicos, preconizados na reforma gerencial, têm nas informações de custos um de seus pilares fundamentais.

A contabilidade de custos de acordo com Raupp (2009) permite criar parâmetros e mecanismos que fundamentam o planejamento e a mensuração do resultado das atividades públicas. Ou seja, a contabilidade é um instrumento que dá amparo à tomada de decisão, controle gerencial e transparência no serviço público. Porém, diferentemente do setor privado, a gestão de custos no setor público é direcionada para o desempenho e não para a avaliação de estoques ou para a apuração de lucros. O autor afirma ainda que a melhoria no desempenho das organizações públicas requer sistemas de informações de caráter gerencial que sustentem o processo de tomada de decisão dos gestores públicos.

No Brasil a contabilidade de custos na administração pública teve como marco inicial a Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, que dispõe sobre as normas de elaboração, execução e controle orçamentário e balanços contábeis da União, dos Estados, municípios e do Distrito Federal. Destaca-se que essa lei traz a necessidade de informações de custos desde a elaboração da proposta orçamentária, conforme determina os art. 22, 85 e 99:

Art. 22. A proposta orçamentária, que o Poder Executivo encaminhará ao Poder Legislativo,

nos prazos estabelecidos nas Constituições e nas Leis Orgânicas dos Municípios, compor-se-á de:

(...)

IV - Especificação dos programas especiais de trabalho custeados por dotações globais, em termos de metas visadas, decomposta sem estimativas do custo das obras a realizar e dos serviços a prestar, acompanhada de justificação econômica, financeira, social e administrativa.

(...)

Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Art. 99. Os serviços públicos industriais, ainda que não organizados como empresa pública ou autárquica, manterão contabilidade especial para determinação dos custos, ingressos e resultados, sem prejuízo da escrituração patrimonial e financeira comum.

Anos depois surge também, o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967 que dispôs sobre a nova organização da administração pública e também tratou do tema dos custos em seu art. 79: “a contabilidade deverá apurar os custos dos serviços de forma a evidenciar os resultados da gestão”. Já a Constituição Federal de 1988 trouxe, em seu art. 37, os princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência que reforçam a necessidade da apuração de custos. Além desses princípios, os art. 70 e 74 contemplam princípios de eficácia, efetividade e economicidade, objetivando melhorias no gasto dos recursos públicos. Alguns desses princípios também se relacionam à qualidade do gasto público.

Como consequência do processo de adaptação a esse ambiente de reformas, surgiu a Lei Complementar nº 101, de 4 de abril de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que pode ser considerada um divisor de águas na administração pública brasileira. Essa lei dispõe sobre normas de finanças públicas voltadas diretamente para a responsabilidade na gestão, por meio de ações em que se previnam riscos e corrijam desvios capazes de ensejar o desequilíbrio das contas públicas, destacando-se a figura do planejamento, do controle, da transparência e da responsabilização. Para Ching, Silveira e Freire, (2011), essa lei cria condições para que seja implementada uma nova cultura gerencial na gestão dos recursos públicos e ainda incentiva o exercício pleno da cidadania, principalmente no que se refere à participação do contribuinte no processo de monitoramento e fiscalização da aplicação dos recursos públicos e avaliação dos seus resultados.

O advento da LRF reforçou também imperativos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 e de princípios constitucionais quando estabelece, no §3º do art. 50, que a administração pública deve manter um sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial. Para Mauss e Souza (2008), a contabilidade de custos é um instrumento de informação para a gestão pública como está determinado pela LRF, em seu art. 50, §3º, e possibilita o controle, como determina o art. 75, III, da Lei n. 4.320, permitindo avaliar o cumprimento do programa de trabalho em termos monetários, de realização de obras e de prestação de serviços.

Apesar da obrigatoriedade legal, autores e instituições como Alonso (1999), o BNDES (2000) e Maus e Souza (2008) afirmam que não existe no Brasil uma cultura de gestão de custos no serviço público, e que os gestores governamentais não sabem onde há desperdício e onde há eficiência na aplicação dos recursos públicos. Além da inexistência da

cultura de custos no serviço público brasileiro, Ching, Silveira e Freire, (2011) observam que as experiências nos órgãos são parcas ou inexistentes. Os autores relatam que o Comando da Aeronáutica, o Comando da Marinha, o Comando do Exército, a Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, o Banco Central do Brasil e a EMBRAPA são as poucas entidades públicas brasileiras a empregarem ainda de forma específica algum tipo de sistema de custos. Nas esferas estadual e municipal a cultura de custos é ainda menos percebida. Maus e Souza (2008) destacam algumas experiências adotadas no Estado do Rio Grande do Sul, Rio de Janeiro, em alguns municípios como Salvador (BA), Rio de Janeiro (RJ) e, conforme estudo de Raupp (2009), no Poder Legislativo de Paulo Lopes (SC). No entanto, todas as experiências nacionais destacadas de gestão de custos no setor público, independente da esfera de governo, ocorrem de forma isolada e parcial em alguns ministérios e secretarias.

De acordo com Duarte (2002), algumas das causas desta tímida gestão de custos no serviço público são: a falta de pessoal especializado na área pública; a despreocupação dos administradores com o tema, deficiências dos sistemas de controle interno; a pouca oferta no meio acadêmico e no mercado de estudos e pesquisas na área; e a disponibilidade reduzida de recursos financeiros que visam à implantação de um sistema de gestão de custos.

A mensuração e o controle dos custos permitem ao gestor saber quanto custa produzir cada um dos bens ou serviços públicos, o que dá a ele fundamentos para as decisões diárias, sempre observando as alternativas mais vantajosas para a sociedade. Dispondo de informações dessa natureza, Martins (2010) reitera que, além de sua função legal, a gestão de custos apresenta outras duas funções básicas de considerável relevância e perfeitamente aplicáveis à gestão pública: a) auxílio ao controle: fornece dados para o estabelecimento de padrões, orçamentos e outras formas de previsão e, num

estágio imediatamente seguinte, acompanhar o que efetivamente ocorreu para compará-lo com os valores anteriormente definidos; b) auxílio a tomada de decisão: consiste na alimentação de informações sobre valores relevantes que dizem respeito às consequências de curto, médio e longo prazos sobre diversas questões (medidas de corte de produtos, terceirização de atividades, fixação de preços de venda, opção de compra ou produção interna, e etc.).

Lopes (2000) considera que a contabilidade de custos deve produzir informações para os diversos níveis gerenciais de uma entidade para auxiliar no processo de planejamento, orçamento, execução, avaliação e controle das operações públicas. De acordo com Machado (2002), o ciclo gerencial manifesta uma natureza circular pela qual a avaliação dos resultados deve influenciar o próximo planejamento. Com o estabelecimento de padrões, por outro lado, criam-se critérios de avaliação de desempenho que são elementos fundamentais para a compreensão da evolução, do comportamento da organização e do processo decisório.

Um sistema de custos deve disponibilizar informações que subsidiam a elaboração do Plano Plurianual - PPA, da Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e da Lei Orçamentária Anual - LOA. O monitoramento dos custos reais incorridos, quando a execução do planejamento fornece informações que podem servir de comparação com as metas fixadas no plano inicial, propicia a avaliação e o devido controle. Com essas informações e comparações também é possível realizar auditorias de gestão (como pretende o TCE), visando medir a sua eficiência gerencial, visto que os padrões de desempenho foram disponibilizados no planejamento (MAUSS e SOUZA, 2008).

2.5.2 Método de custeio do setor público

Segundo Mauss e Souza (2008) cabe destacar,

inicialmente, que não existe sistema de custos pronto e que sirva de modelo para toda e qualquer entidade, seja ela pública ou privada. Cada uma precisa moldar o seu sistema de acordo com a sua complexidade, necessidades de informação e a sua realidade operacional. Em geral, os custos são acumulados no subsistema de contabilidade financeira para posteriormente serem alocados aos objetos de custeio, via método de custeio. O seu nível de detalhe deverá refletir a estrutura da organização, dos objetos de custos, dos relatórios legais e gerenciais e do nível da informação demandada.

Para Machado e Holanda (2010), a escolha de um método de custeio para o setor público não é uma simples tarefa, pois existem autores advogando em prol de quase todos os métodos. Por não existir limitação legal sobre qual método de custeio utilizar, qualquer método (custeio pleno, por absorção, por atividades, variável e custeio direto) acaba podendo ser utilizado. Ressalta-se ainda que as formas de contabilizar e alocar os gastos no setor público são totalmente diferentes dos métodos utilizados por uma empresa privada, pois uma parcela considerável dos gastos públicos é registrada pelo regime de caixa, e outra parte pelo regime de competência – fatores que dificultam consideravelmente a escolha de um método para gerenciar.

No entanto Slomski (1996) afirma que o Custeio Baseado na Atividade ou ABC (*Activity Based Costing*) é um dos métodos que mais se ajustam às entidades públicas de administração direta, pois é hábito nessas instituições a definição de atividades, já que o orçamento público é estruturado em programas, projetos e atividades, mesmo que essas atividades do orçamento programa sejam distintas das atividades do Método ABC. Nesse caso, atividade é toda a ação permanente de governo; e projetos são ações com limitação no tempo. Já no ABC, atividade é toda a ação que consome recursos, seja no orçamento, projetos ou atividades.

Martins (2010) também afirma que o serviço público possui

características em sua estrutura operacional consideradas apropriadas para a implementação do ABC, como, por exemplo: níveis relevantes de gastos indiretos, mix diversificado de serviços prestados, tomadores de serviços com características diversificadas.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Neste capítulo são apresentados os procedimentos metodológicos utilizados durante o processo de construção da pesquisa, com a finalidade de atingir o objetivo geral do estudo e os objetivos específicos. Para tanto, discorre-se a respeito da caracterização e a delimitação da pesquisa, do processo de coleta de dados primários e secundários, do processo de análise dos dados e sua categorização e das limitações do estudo.

3.1 CARACTERIZAÇÃO E DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

Quanto aos seus objetivos, esta pesquisa foi de caráter descritivo. Para Gil (2008), as pesquisas descritivas apresentam, como principal meta, a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou ainda o estabelecimento de relações entre variáveis. Todavia, algumas pesquisas descritivas, como é o caso desta, vão além da simples identificação de uma relação entre variáveis, proporcionando uma nova visão sobre o problema – aproximando-se, assim, das pesquisas exploratórias.

Tendo em vista objetivo da pesquisa, é importante salientar que o Governo do Estado já elaborou seis planos plurianuais. Portanto, o foco da análise e a proposta de melhoria será sobre o processo de monitoramento físico e financeiro implementado para o PPA 2012-2015, por meio do art. 11 da Lei nº 15.722, de 22 de dezembro de 2011, que dispõe sobre a aprovação do plano.

Art. 11. O Poder Executivo instituirá monitoramento e avaliação do Plano Plurianual 2012-2015, por meio do módulo de acompanhamento físico do SIGEF/SC, sob a gestão do núcleo técnico do órgão central do Sistema de Planejamento e Orçamento, competindo-lhe definir diretrizes e orientações técnicas para seu funcionamento.

Esse artigo foi posteriormente regulamentado pelo Decreto nº 1.324, de 21 de dezembro de 2012, que versa especificamente sobre a instituição do processo de monitoramento físico e financeiro para os atuais e futuros PPAs.

Acerca dos procedimentos técnicos da pesquisa, foi adotada a modalidade de estudo de caso. Esse procedimento consiste no estudo exaustivo e profundo de poucos objetivos a fim de permitir seu amplo e detalhado conhecimento (GIL, 2008). Já quanto à sua abordagem, foi adotado o método qualitativo orientado à compreensão do processo. Silveira e Córdova (2009) consideram que as pesquisas qualitativas preocupam-se em compreender a dinâmica e o processo de uma situação ou organização.

Por fim, a pesquisa é considerada de natureza aplicada, pois visa responder quais melhorias podem ser implementadas no processo de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações dos planos plurianuais do Governo do Estado de Santa Catarina. Appolinário (2004) salienta que resolver necessidades ou problemas concretos é o principal objetivo de uma pesquisa dessa natureza.

3.2 COLETA DE DADOS

Para atingir os objetivos propostos na pesquisa, os dados foram coletados por meio de três instrumentos: a observação participante, a realização de entrevistas semiestruturadas e o levantamento e sistematização de dados secundários. Ressalta-se que alguns desses instrumentos foram utilizados concomitante. Dessa reforma, foram obtidos *insights* em todas as etapas, pois o levantamento dos dados primários por meio das entrevistas semiestruturadas levou à descoberta e busca de novos dados secundários, como também o levantamento dos dados secundários conduziu à descoberta e busca de novos dados primários.

3.2.1 Observação participante

A observação participante ou observação ativa, de acordo com Gil (2008), consiste na real participação no grupo pesquisado ou em uma situação determinada. Desse modo, o pesquisador assume um papel de membro do grupo ou da situação pesquisada. Para o autor, a observação participante é uma a técnica pela qual se chega ao conhecimento de uma situação ou de um grupo a partir do seu interior.

Para operacionalizar a observação participante se adotou como delimitação geográfica do grupo e situação pesquisada a Diretoria de Planejamento Orçamentário (DIOR) da Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina, responsável pelo Sistema Administrativo de Planejamento e Orçamento (PPA, LDO e LOA), conforme estabelecem os incisos I e II do art. 2º do Decreto nº 2.910, de 21 de dezembro de 2009.

Art. 2º O Sistema Administrativo de Planejamento e Orçamento compreende hierarquicamente:

I - a Secretaria de Estado da Fazenda - SEF, como órgão central;

II - as Diretorias de Planejamento Orçamentário - DIOR, como núcleo técnico;

III - as Secretarias de Estado Centrais e as Secretarias de Estado de Desenvolvimento Regional - SDRs, por meio de suas unidades administrativas e pelas estruturas descentralizadas dos órgãos e entidades da administração direta e indireta estadual que detêm a competência do Sistema, como órgãos setoriais e setoriais regionais, respectivamente; e

IV - os órgãos e entidades vinculadas da administração indireta por meio de suas diretorias, como órgãos seccionais.

Parágrafo único. Os órgãos setoriais, setoriais

regionais e seccionais subordinam-se tecnicamente à Secretaria de Estado da Fazenda - SEF, no que diz respeito ao ordenamento das atividades sistêmicas de planejamento e orçamento estaduais.

Já como delimitação dos *stakeholders* envolvidos diretamente com o processo de monitoramento físico e financeiro das ações governamentais do poder executivo do Governo do Estado de Santa Catarina, considerou-se o Diretor de Planejamento Orçamentário, as gerências vinculadas à elaboração do PPA, da LOA, da execução orçamentária, do acompanhamento do orçamento e do monitoramento e avaliação do PPA. Além das cinco gerências citadas, articulam-se a elas todas as gerências de planejamento e orçamento dos órgãos da administração direta e indireta do poder executivo catarinense.

Cabe ressaltar que o pesquisador atua, desde 2011, com carga horária de 30 horas semanais, na Diretoria de Planejamento Orçamentário (DIOR) na gerência de avaliação do PPA. Tal fator contribuiu diretamente para a operacionalização da observação participante, como também para o acesso direto e contínuo aos envolvidos com o processo pesquisado. Além de facilitar o acesso às informações e dados da execução orçamentária e financeira das ações e programas de governo – assim possibilitando também o acesso às informações consideradas de domínio privado do grupo pesquisado – tal condição possibilitou esclarecimentos referentes ao processo de monitoramento dos programas e ações de governos, ou seja, permitiu captar esclarecimentos que não seriam passíveis de identificação em uma análise estritamente documental ou por meio de entrevistas.

Para se registrar as informações foi utilizada a técnica de tomada de notas por escrito em um diário de pesquisa. Nesse diário de pesquisa foram incluídas anotações geradas durante o dia-a-dia do grupo pesquisado – que contribuíram

para o entendimento do processo de monitoramento das ações e programas de governo – bem como registros sobre as dificuldades operacionais, técnicas e culturais para implantação do processo – informações que ampararam diretamente a etapa de recomendações.

3.2.2 Dados primários

Com a finalidade de confrontar e reforçar os indícios encontrados nos dados secundários, foram realizadas entrevistas com os principais atores envolvidos no processo de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações governamentais delineados nos Planos Plurianuais do Governo do Estado de Santa Catarina. A busca pelos atores envolvidos teve início durante a etapa de análise legislação vigente. Essa análise revelou quais áreas/setores específicas do governo catarinense apresentam competências relacionadas ao processo, conforme demonstra no Quadro 9.

Quadro 9 – Áreas/setores envolvidas no processo (continua)

Setor	Órgão	Competência Legal
Gabinete do Secretário	SEF	Decreto nº 1.324/2012 – órgão central do processo.
Diretoria de Planejamento Orçamentário (DIOR)	SEF	Decreto nº 1.324/2012 – núcleo técnico gestora do processo.
Gerências de Planejamento, Avaliação e Orçamento	Órgãos Setoriais e Seccionais	Decreto nº 1.324/2012 - operacionalizar o processo de acompanhamento físico e financeiro e de avaliação do PPA
Diretoria de Contabilidade Geral (DCOG)	SEF	Decreto Nº 2.762/2009 – competência de coordenar e elaborar o BGE, contendo informações das metas físicas e financeiras previstas e executadas.

Quadro 9 – Áreas/setores envolvidas no processo (continuação)

Setor	Órgão	Competência Legal
Diretoria de Controle de Contas de Governo	TCE	Resolução nº TC-89/2014 – Analisa a execução das metas físicas e financeiras previstas e executadas da LOA apresentadas no BGE.
Comissão de Finanças e Tributação	ALESC	Resolução nº 04/2013 – cabe fiscalizar prestação de contas do Governador do Estado e qualquer matéria sobre PPA, LDO e LOA.

Fonte: Produção do próprio autor (2015).

Após a identificação da área/setor competente pela gestão do processo pesquisado, nesse caso o Diretor de Planejamento Orçamentário, os demais atores foram identificados por meio da técnica *snowball* (bola de neve), que consiste na identificação de uma amostra não probabilística na qual os primeiros entrevistados indicam os demais até que o objetivo da pesquisa seja atingido. Portanto, o Quadro 10 lista os entrevistados identificados, como também os órgãos onde atuam, suas respectivas funções e formação. Ressalta-se que os dados dos entrevistados apresentados, foram devidamente autorizados para publicação nesta dissertação por meio da assinatura de um termo de cessão gratuita de direitos de depoimento oral (ANEXO B).

Em todas as entrevistas realizadas, a modalidade utilizada foi a semiestrutura. Para Manzini (1991), o foco de uma entrevista semiestruturada é desbravar um assunto por meio de um roteiro com perguntas essenciais, que serão complementadas por outras questões suscitadas por circunstâncias durante a entrevista. Esse modelo de entrevista pode revelar informações de forma livre, pois as respostas não estão atreladas a alternativas padronizadas.

Quadro 10 – Lista de entrevistados

Órgão	Função	Formação	Data	Cod
Gabinete do Secretário da Fazenda	Assessor de Assuntos Econômicos	Pós-Graduado em Gestão Pública	30/07/2015	A
Tribunal de Contas do Estado (TCE)	Auditor Fiscal de Controle Externo	Pós-Graduado em Administração Tributária	24/07/2015	B
Fundação Universidade do Estado de Santa Catarina (UDESC)	Coordenador de Planejamento Orçamentário	Economista	28/07/2015	C
Secretaria de Estado da Fazenda	Diretora de Contabilidade Geral	Pós-Graduada em Contabilidade Pública	30/07/2015	D
Secretaria de Estado da Fazenda	Gerente de Elaboração do Orçamento	Pós-Graduado em Finanças Públicas	07/08/2015	E
Assembleia Legislativa (ALESC)	Analista Legislativo	Pós-Graduado em Auditoria Pública	14/08/2015	F
Secretaria de Estado da Educação	Assessor de Planejamento	Pós-Graduado em Contabilidade Pública	04/08/2015	G
Secretaria de Estado da Fazenda	Gerente de Execução Orçamentária	Pós-Graduado em Gestão Fazendária	11/08/2015	H
Secretaria de Estado da Fazenda	Assessor de Planejamento	Mestre em Economia	28/07/2015	I

Fonte: Produção do próprio autor (2015).

As entrevistas foram orientadas de forma que possibilitassem o levantamento de indícios sobre as limitações

e até mesmo deficiências do processo de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações do PPA do Governo do Estado de Santa Catarina, com vistas a possibilitar a proposição de melhorias ao processo. Conduziram-se as entrevistas com o objetivo de:

- Identificar se existem problemas estruturais no PPA 2012-2015 que prejudiquem ou impossibilitem o processo de monitoramento físico e financeiro;
- Identificar qual(ais) o(s) propósito(s) que o processo de monitoramento físico e financeiro visa atender;
- Identificar se a forma como são posicionados os bens e serviços prestados à sociedade no PPA 2012-2015 possibilita ou não seu monitoramento;
- Caracterizar a percepção do entrevistado acerca de quais informações o processo deve gerar e para quem essas informações devem se voltar;
- Identificar se existem ou não vícios de origem na alocação dos custos às subações orçamentárias monitoradas.

3.2.3 Dados secundários

Foram coletados e examinados documentos oficiais do Governo do Estado relacionados ao tema de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações do PPA 2012-2015. Essa etapa contribuiu diretamente para a parte descritiva do trabalho, principalmente quanto à descrição do processo orçamentário e da experiência do Estado de Santa Catarina no processo de monitoramento físico e financeiro. Os principais documentos analisados estão apresentados abaixo:

- Legislação estadual e federal pertinentes ao tema;
- Balanço Geral do Estado (BGE) dos exercícios de 2012 e 2013;

- Portal do Acompanhamento Físico e Financeiro (AFF) disponibilizado somente na rede de governo (*intranet*);
- Manuais e orientações técnicas publicadas pelo Governo do Estado de Santa Catarina;
- Relatórios gerenciais produzidos pela Secretaria de Estado da Fazenda referentes ao processo de monitoramento físico e financeiro.

3.3 ANÁLISE DOS DADOS

Esta pesquisa adotou como método de análise a triangulação de dados primários e secundários. Para Vergara (2008), essa técnica utiliza-se de diferentes fontes de dados sobre um mesmo tema, podendo assim revelar divergências e resultados contraditórios. A utilização do método possibilitou a identificação de lacunas entre os dados primários e secundários, salientando a necessidade de novos questionamentos durante as entrevistas, como também a busca de novos dados secundários com a finalidade de preencher as lacunas abertas. Já as lacunas reveladas, quando não preenchidas, de acordo com a autora, podem representar limitações do estudo.

As entrevistas foram gravadas, porém não foram transcritas de forma integral, dado que se focou na transcrição somente de conceitos considerados sensíveis ao objetivo da pesquisa. Esses conceitos tidos como pertinentes foram traduzidos por meio das categorias de análise, conforme apresenta o Quadro 11. De acordo com Gil (2008), as respostas fornecidas pelos elementos pesquisados tendem a ser variadas. Sendo assim, para que as respostas possam ser analisadas é preciso organizá-las e agrupá-las em categorias.

Quadro 11 – Categorias de análise

Categoria	Conceito
a) A Estrutura do PPA 2012-2015.	Identificação da aderência entre o PPA 2012-2015 (peça formal) com as estratégias e políticas públicas do Governo do Estado de Santa Catarina.
b) Metas e resultados.	Identificação da forma como são mensurados os bens e serviços prestados a sociedade por meio do PPA e LOA, com vistas ao monitoramento físico e financeiro.
c) Alocação dos custos.	Identificação da forma como são alocados os custos diretos e indiretos aos programas e ações do PPA 2012-2015.
d) Propósito do processo.	Identificação do(s) propósito(s) do processo de monitoramento físico e financeiro (avaliações formativas, avaliações somativas, avaliações desenvolvimentistas, avaliações para produção de conhecimento, <i>accountability</i> ou monitoramento).
e) Monitoramento Físico.	Identificação do método utilizado para monitorar fisicamente os bens e serviços entregues a sociedade por meio dos programas e ações do PPA e LOA.
f) Monitoramento Financeiro.	Identificação do método utilizado para monitorar financeiramente os bens e serviços entregues a sociedade por meio dos programas e ações do PPA e LOA.

Fonte: Produção do próprio autor (2015).

Os dados foram analisados com base nessas categorias, com a finalidade de fornecer as principais deficiências existentes no processo de monitoramento físico e financeiro do PPA 2012-2015. A partir das deficiências identificadas, foram propostas melhorias, quando possível, para cada categoria de análise, conforme demonstrado no próximo capítulo.

3.4 LIMITAÇÕES DO ESTUDO

A observação participante pode assumir duas formas distintas: a natural e a artificial. Para este estudo a observação

considerada é a natural, pois o observador pertence a mesma comunidade ou grupo que investiga. Todavia, segundo Gil (2008) a observação participante natural traz algumas desvantagens que podem limitar o estudo, especialmente quanto às restrições determinadas pela assunção de papéis pelo pesquisador. Dentre as limitações encontradas destacam-se:

- 1) O fato de o pesquisador estar inserido na Diretoria de Planejamento Orçamentário (DIOR), núcleo técnico do órgão central do sistema de planejamento e orçamento, gerou por um lado, uma grande facilidade para acessar os entrevistados, porém por outro lado, dificultou a aplicação das entrevistas. Alguns entrevistados por conhecerem a vinculação do pesquisador, podem ter omitido sua real opinião, principalmente as críticas, sobre temas sensíveis ao processo de planejamento orçamentário.
- 2) Necessidade de “tradução” das categorias avaliativas de Patton (2008), uma vez que não familiarizados com os termos, entretanto não se configurando em uma barreira intransponível, mas podendo levar os respondentes a uma compreensão parcial da questão, porém sempre que possível e demandado o problema foi solucionado tempestivamente.

4 O PROCESSO DE PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO EM SANTA CATARINA

O processo de planejamento e orçamento do Governo do Estado de Santa Catarina, como nas demais unidades da federação, contempla a elaboração, apreciação, execução e avaliação dos planos plurianuais e orçamentos anuais, e é regido principalmente pela Constituição Federal de 1988, conseqüentemente também pela Constituição Estadual de 1989, a Lei nº 4.320/64, disposições do Decreto Lei nº200/67 e a Lei Complementar nº 101/00, popularmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Neste capítulo será descrito na seção 4.1 o funcionamento do processo de planejamento e orçamento no Governo do Estado de Santa Catarina no que tange: à elaboração e às revisões do PPA 2012-2015; à elaboração e execução da LOA; e à execução financeira.

Na seção 4.2 será apresentado de forma detalhada o processo de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações de governo vigente. E por fim na seção 4.3 são apresentados os resultados do estudo.

4.1 A VISÃO DE PROCESSO

De acordo com Giacomoni (2012) no estudo do orçamento público, tão importantes quanto questões conceituais e estruturais são os aspectos ligados ao processo e à dinâmica do processo orçamentário. As ferramentas PPA, LDO e LOA, instituídas pela Constituição Federal de 1988, por meio do art. 165, apresentadas em forma de lei, caracterizam apenas um momento de um processo complexo, marcado por etapas cumpridas previamente e etapas que ainda deverão ser realizadas.

A Constituição do Estado de Santa Catarina de 1989, por meio do título VII, capítulo II, trata especificamente dos

orçamentos e traz, inclusive, em seu arcabouço, a integração entre as ferramentas:

Art. 120 - O plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais, estruturados em Programas Governamentais, serão estabelecidos em leis de iniciativa do Poder Executivo, precedidas da realização do Congresso Estadual do Planejamento Participativo, de acordo com o disposto em lei complementar.

§ 1º - O plano plurianual exporá, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

(...)

§ 3º - A lei de diretrizes orçamentárias:

I - arrolará as metas e as prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente;
II - orientará a elaboração da lei orçamentária anual;

§ 4º — A lei orçamentária anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes do Estado, seus fundos, órgãos e entidades da administração pública;

II - o orçamento de investimento das empresas cujo controle seja, direta ou indiretamente, detido pelo Estado;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades, órgãos e fundos da administração pública a ela vinculados.

A competência de coordenar o processo de planejamento e orçamento no Estado até o ano de 2010 era da Secretaria de Estado do Planejamento (SPG), conforme determinava o art. 56 da Lei Complementar nº 381, de 07 de maio de 2007. No entanto, a partir de 2011, essa função, como

também todo o corpo técnico, foi transferida para a Secretaria de Estado da Fazenda (SEF), conforme Lei Complementar nº 534, de 20 de abril de 2011, que alterou dispositivos da Lei Complementar nº 381/2007. Sendo assim, a Secretaria de Estado da Fazenda (SEF) passou a ser o órgão central do sistema administrativo de planejamento e orçamento, conforme inciso I do Decreto nº 1.325, de 21 de dezembro de 2012, que altera dispositivos do Decreto nº 2.910, de 21 de dezembro de 2009. E, por meio da Diretoria de Planejamento Orçamentário (DIOR), núcleo técnico do sistema de planejamento e orçamento, compete:

Art. 3º Ao órgão central do Sistema Administrativo de Planejamento e Orçamento, por intermédio de sua direção superior e de seu núcleo técnico, compete:

(...)

II – disponibilizar metodologia, orientação e apoio técnico aos órgãos setoriais e seccionais;

(...)

V – promover a programação, a organização, a coordenação, a execução, o controle, a avaliação e a normatização das atividades pertinentes ao processo de planejamento orçamentário e avaliação estadual; VI – promover, coordenar, supervisionar e consolidar a elaboração dos projetos de Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), dos orçamentos anuais e dos atos que objetivem a abertura de créditos adicionais;

(...)

VIII – coordenar a elaboração, o acompanhamento e a avaliação do PPA;

Os órgãos setoriais e seccionais citados no inciso II do art. 3 do Decreto nº 1.325/2012 compreendem a 132 (cento e trinta e dois) Unidades Orçamentárias (UO). Para melhor esclarecer, de acordo com o MTO (2015), a Unidade

Orçamentária (UO) é um dos componentes da classificação institucional que visa permitir e identificar qual é o órgão e a unidade responsável pela execução da despesa. No Governo do Estado de Santa Catarina, as unidades orçamentárias estão subdivididas em Secretarias de Estado, Autarquias, Empresas Públicas, Fundações, Fundos e órgãos dos poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, conforme disposto no Quadro 12.

Quadro 12 – Distribuição das Unidades Orçamentárias

Categoria	Quantitativo
Secretarias de Estado	57
Autarquias	8
Empresas Públicas	13
Unidades Orçamentárias dos Poderes Legislativo e Judiciário	8
Fundações	7
Fundos	39
Total	132

Fonte: Produção do próprio autor (2015).

O Governo do Estado de Santa Catarina, bem como as demais unidades da federação, adota o modelo integrado de planejamento, o orçamento estruturado com o foco em programas. De acordo com o Manual de Elaboração da LOA 2015, Santa Catarina (2014), busca-se o estabelecimento de um relacionamento entre o PPA e os resultados físicos e financeiros da ação governamental. O PPA “termina” no dimensionamento dos programas e ações e a LOA se “inicia” a partir dos programas e ações, promovendo, assim, uma integração entre as ferramentas. As ações que no PPA são instrumentos de realização dos programas, nos orçamentos anuais são traduzidas por meio de bens e serviços específicos ofertados à sociedade. Portanto, é através dos programas e ações que se estabelece um elo entre o planejamento e a gestão orçamentária e financeira do Governo do Estado. De acordo

com Matias-Pereira (2012), a LDO, como parte do processo, intensifica a integração entre o PPA e os orçamentos anuais, pois, além de fornecer orientação para a elaboração dos orçamentos anuais, define metas e prioridades a serem executadas em cada orçamento anual.

Todavia, apesar de toda similaridade com o processo de planejamento e orçamento do Governo Federal, a Lei Complementar nº 157, de 09 de setembro de 1997, insere mais uma etapa – as Audiências Públicas Regionalizadas – no processo catarinense, a qual tem por objetivo:

Art.2º As Audiências Públicas Regionais tem por objetivo levantar necessidades apontadas pela Sociedade Civil e o Poder Público, discutilas, sistematizá-las e priorizar propostas de investimentos visando sua inclusão nos Projetos de Lei do Plano Plurianual e do Orçamento Anual.

(...)

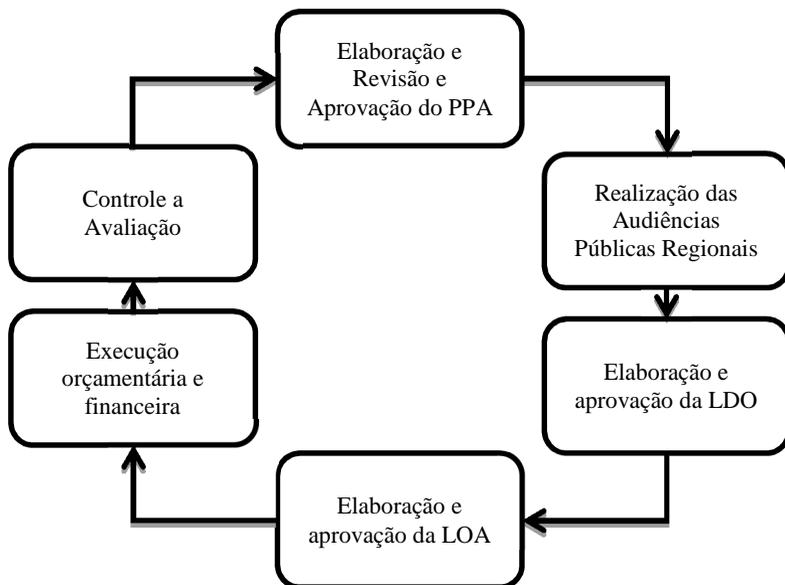
Art. 3º As Audiências Públicas Regionais de que trata o art. 2º desta Lei Complementar, serão viabilizadas pelo Poder Legislativo, com a participação de representantes dos Poderes Executivos, Judiciário e Tribunal de Contas do Estado, e Poderes Executivo e Legislativo municipais.

Coordenada pela Comissão de Finanças e Tributação da Assembleia Legislativa do Estado (ALESC), essa etapa atribui ao poder legislativo a competência de realizar audiências públicas regionalizadas, com o propósito de levantar demandas sociais que serão transformadas em ações orçamentárias e inseridas, por meio de emendas, durante o processo de apreciação e votação do PPA e da LOA pelo legislativo. De acordo com o entrevistado F *“a Assembleia Legislativa Catarinense é a única do país que realiza Audiências Públicas Regionalizadas para levantar as reivindicações das*

comunidades”. Trata-se, pois, de uma especificidade do processo de planejamento e orçamento do Estado.

A Figura 5, procura representar, de forma estática, as varias etapas do que se pode denominar de processo integrado de planejamento e orçamento do Governo do Estado de Santa Catarina.

Figura 5 – O processo integrado de planejamento em SC



Fonte: Produção do próprio autor (2015).

Tão importantes quanto as etapas de planejamento e programação orçamentária para o processo são as etapas de execução orçamentária, financeira e controle e avaliação, que também estão sob a coordenação da Secretaria de Estado da Fazenda (SEF), conforme determina a Lei Complementar nº 534, de 20 de abril de 2011. De acordo com Giacomoni (2012), as despesas públicas em relação ao orçamento não são flexíveis, como ocorre no meio empresarial, pois o orçamento

público não é apenas uma peça de orientação, de modo que a execução financeira das despesas deve ter sempre como marco definidor as autorizações constantes do orçamento. Sendo assim, o comportamento financeiro da instituição pública é produto da execução determinada na programação do orçamento, conforme determina a Lei 4.320, de 17 de março de 1964.

Ao discorrer sobre o processo de controle e avaliação, Matias-Pereira (2012) lembra que o orçamento público surgiu com a finalidade principal de ser um instrumento de controle. Diamond (2007) observa que a função de controle, tradicionalmente percebida como parte da gestão financeira, é vista cada vez mais como mecanismo para a melhoria do desempenho do setor público.

Em Santa Catarina, como também na União, nos demais Estados e nos municípios não é diferente. O art. 75 da Lei nº 4.320/64 determina que o controle da execução orçamentária compreende: a legalidade dos atos que resultem em arrecadação ou despesa; a fidelidade funcional dos agentes da administração; e o cumprimento do programa de trabalho, expresso em termos financeiros e em termos de obras e serviços. Ainda de acordo com a Lei 4.320/64, existem dois sistemas de controle da execução orçamentária: o interno e o externo, conforme também estabelece o art. 58 da Constituição do Estado de Santa Catarina de 1989:

Art. 58 - A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e dos órgãos e entidades da administração pública, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pela Assembleia Legislativa, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Cabe ao Poder Legislativo, assessorado pelo Tribunal de Contas do Estado, a titularidade de realizar o controle externo, com a finalidade de verificar a propridade da administração, a guarda e o legal emprego dos recursos públicos e a observância aos limites financeiros consignados no orçamento, conforme determina o art. 81 da Lei nº 4.320/64. Já referente ao controle interno, o art. 74 da Constituição Federal de 1988, como também o art. 62 da Constituição Estadual de 1989, determinam que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário mantenham, de forma integrada, um sistema de controle, com a finalidade de:

- Avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos;
- Comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência da gestão financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração pública federal e estadual;
- Exercer o controle das operações de crédito, avaias e outras, garantias, bem como dos direitos e haveres do Estado;
- Apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucinal.

De acordo com o entrevistado I “o processo de monitoramento físico e financeiro implementado durante o PPA 2012-2015, possui como um dos principais objetivos avaliar o cumprimento das metas do PPA”, conforme estabelece o art. 62 da Constituição do Estado de Santa Catarina de 1989. O processo citado pelo entrevistado I foi instituíto por meio da Lei nº 15.722, de 22 de dezembro de 2011, que aprova o PPA para o período de 2012 a 2015, e foi regulamentado um ano depois por meio do Decreto nº 1.324, de 21 de dezembro de 2012.

Todo o sistema administrativo de planejamento e orçamento do Estado é instrumentalizado por meio de um único sistema informatizado, denominado “Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal” (SIGEF), de acordo com o art. 1, do Decreto nº 3.132, de 19 de março de 2010:

Art. 1º Os órgãos e entidades da administração direta e indireta utilizarão o Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal do Estado de Santa Catarina - SIGEF como sistema oficial de gestão fiscal do Estado, em que constarão os módulos a seguir enumerados:

(...)

II - Lei de Diretrizes Orçamentárias;

(...)

IX - Plano Plurianual;

X - Lei Orçamentária Anual;

XI - Acompanhamento da Execução Orçamentária;

XII - Programação e Execução Financeira;

XIII - Transferência de Recursos;

XIV - Acompanhamento de Serviços e Equipamentos;

XV - Acompanhamento de Obras;

XVI - Restos a Pagar;

XVII - Contabilidade; e

XVIII - Sistema de Fluxo de Caixa.

O SIGEF, segundo o entrevistado A, foi implantado em 2009, inicialmente com os módulos relacionados à elaboração do PPA, LDO, LOA e execução orçamentária, financeira e contabilidade. Todavia, somente entre 2011 e 2012 foram implementados os módulos relacionados à etapa de controle e avaliação do processo de planejamento e orçamento, como, por exemplo: o acompanhamento de serviços equipamentos (objeto do estudo) e o controle interno. De acordo com a página institucional da Secretaria de Estado da Fazenda (SEF) (2015), dentre os objetivos específicos do SIGEF destacam-se:

O provimento aos usuários e gestores de informações e ferramentas adequadas para o acompanhamento físico e financeiro da execução dos planos e programas de investimentos, receitas e despesas do Governo, atendendo às diretrizes e controles exigidos pela legislação vigente; a disponibilização de informações para o público, através da internet, tornando mais transparente o uso dos recursos e do patrimônio público.

A partir dessa breve visão geral do processo orçamentário catarinense, analisar-se-á cada uma das etapas apresentadas de forma mais aprofundada, até que se chegue à etapa de controle e avaliação. É nessa etapa que se encontra o processo de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações de governo, objeto central desta pesquisa.

4.1.1 O Plano Plurianual 2012 - 2015 (PPA)

No Brasil, o planejamento é expresso por meio do PPA. A edição da LRF trouxe um novo enfoque à gestão dos recursos públicos, que exigiu a modernização na técnica de elaboração e execução do orçamento público, voltado ao planejamento. Para Matias-Pereira (2012), dessa forma, a importância do PPA, nos três níveis de governo, foi reforçada, por ele ser um instrumento de planejamento estratégico das ações governamentais e, ainda, por se tratar de um planejamento de médio prazo, contemplando um período de quatro anos, de modo que dele derivam as LDOs e LOAs. Nesse sentido, discorrer-se-á sobre a estrutura e os atributos do PPA 2012-2015 do Governo do Estado de Santa Catarina.

Os programas são o módulo comum integrador entre o PPA e a LOA e eles visam à solução de problemas ou ao atendimento de demandas da sociedade. Dessa forma, o PPA busca alocar os recursos públicos de modo eficiente e racional,

com base na utilização de ferramentas técnicas de planejamento (GIACOMONI, 2012). De acordo com o Manual de Orientações para a Elaboração do PPA 2012-2015, Santa Catarina (2011b, p. 04):

O plano declara as escolhas do Governo e da sociedade, indica os meios para a implementação das políticas públicas, bem como orienta taticamente a ação do Estado para a consecução dos objetivos pretendidos.

O PPA 2012-2015, segundo Santa Catarina (2011b), foi estruturado com base em três dimensões: estratégica, tática e operacional. A dimensão estratégica teve como base os objetivos estratégicos assumidos pelo partido eleito durante o período eleitoral – por meio do plano de governo registrado na Justiça Eleitoral – e a visão de longo prazo do Governo Estadual representada pelo Plano Catarinense de Desenvolvimento Estadual (PCD), elaborado em 2006 com horizonte temporal até 2015. Na dimensão tática, foram definidos caminhos para a concretização dos objetivos estratégicos com base na dimensão estratégica, considerando, de acordo com o manual, as variáveis de cada política pública tratada. Essa dimensão teve a finalidade de vincular os programas aos objetivos estratégicos assumidos pelo governo, materializados pelas ações do plano. Já a dimensão operacional objetivou relacionar a ação governamental aos orçamentos anuais, conforme Figura 6, que visa ilustrar as dimensões do PPA 2012-2015 e suas interrelações.

A relação entre as dimensões do plano inicia na elaboração – com base no programa de governo e na visão estratégica do governo – dos objetivos estratégicos, que orientam a formulação dos programas do plano. Os programas, portanto, são os instrumentos de organização da ação governamental, cuja finalidade é concretizar os objetivos

pretendidos em termos de planejamento orçamentário. Esses programas estão divididos em duas categorias dentro do PPA 2012-2015: os programas de gestão e os programas temáticos. Os programas de gestão são instrumentos que organizam um conjunto de ações governamentais destinadas ao apoio à gestão e a manutenção da estrutura administrativa do governo.

Figura 6 – Dimensões do PPA 2012-2015



Fonte: Santa Catarina (2011b, p. 04).

Já os programas temáticos retratam a agenda de governo, organizada pelos temas das políticas públicas, isto é, um conjunto de ações orçamentárias que concorrem para um mesmo objetivo. Ainda de acordo com Santa Catarina (2011b), esses programas devem representar os desafios do governo e organizar: a gestão; o monitoramento e a avaliação; a transversalidade da atuação governamental e sua setorialidade e territorialidade. Os programas temáticos se desdobram em objetivos setoriais e ações.

Para o plano, os objetivos setoriais devem expressar o que deve ser feito, por meio de um conjunto de ações, para que

o cenário desejado seja alcançado. Nesse sentido, as ações são as operações que concorrem para que se consiga atingir o objetivo do programa, assim solucionando um problema ou uma demanda social. É por meio das ações que os produtos, ou seja, os bens e serviços entregues à sociedade, são declarados.

Na mensagem que acompanhou o projeto de lei do PPA 2012-2015, a orientação estratégica que embasou a elaboração do plano foi traduzida pela missão e pela visão do governo:

Missão: melhorar a qualidade de vida dos cidadãos, com atendimento adequado às necessidades básicas e respeito à dignidade que todo homem merece; e

Visão: tornar o Estado de Santa Catarina referência em desenvolvimento sustentável, nas dimensões ambiental, econômica, social e tecnológica, promovendo a equidade entre pessoas e entre regiões.

A operacionalização das orientações estratégicas do governo foi promovida por meio da agenda formal do governo. Para Secchi (2013), a agenda formal é aquela que elenca os problemas ou temas que o poder público já decidiu enfrentar. As agendas definidas para o PPA 2012-2015 compreendem seis eixos de desenvolvimento: Social; Empreendedorismo; Infraestrutura; Tecnologia e Inovação; Sustentabilidade Ambiental; e Governança e Desenvolvimento Institucional. Esses eixos de desenvolvimento foram ainda desdobrados em 27 áreas de resultado, conforme ilustra o Quadro 13.

No projeto de lei encaminhado à Assembleia Legislativa do Estado de Santa Catarina, ao lado dos eixos de desenvolvimento e suas áreas de resultado, o plano contava com objetivos setoriais estruturados em 85 programas de governo, sendo 64 programas temáticos e 21 programas de manutenção, gestão e serviços ao Estado.

Quadro 13 – Os Eixos de desenvolvimento do PPA 2012-2015

Eixos	Diretrizes	Áreas de Resultado
Social	Assegurar a oferta dos serviços públicos de qualidade para todas as pessoas.	Assistência Social
		Cultura
		Desenvolvimento urbano e habitacional
		Educação
		Esporte
		Justiça e Cidadania
		Saúde
Empreendedorismo	Criar as condições para a formação, atração e fixação de empresas no território catarinense.	Segurança Pública
		Agricultura
		Emprego e renda
		Indústria
Infraestrutura	Criar as condições para que todos possam competir e em todos os municípios.	Pesca
		Turismo
		Abastecimento de Água
		Energia
		Infraestrutura de mobilidade
		Infraestrutura de telecomunicações e de transferência de dados em banda larga
Tecnologia e Inovação	Responder a desafios estaduais com Ciência, Tecnologia e Inovação	Logística de transportes
		Saneamento Básico
Sustentabilidade Ambiental	Transformar as preocupações ambientais em oportunidades de emprego e renda.	Desenvolvimento científico, tecnológico e inovação
		Controle de Desastres
		Gestão Ambiental
Governança e Desenvolvimento Institucional	Consolidar a gestão pública ética baseada em resultados e comprometida com a qualidade dos serviços e com o bem público.	Recursos hídricos e saneamento ambiental
		Descentralização
		Gestão de Pessoas
		Gestão fiscal
		Governo eletrônico
		Planejamento e Gestão

Fonte: Produção do próprio autor (2015).

De acordo com o Manual de Elaboração de Programas, Santa Catarina (2011a), os programas do plano foram elaborados sob a mesma metodologia utilizada pelo Governo Federal. Nessa metodologia, a principal função de um programa é estabelecer ações para mitigar ou até mesmo eliminar as causas dos problemas sociais alvo da intervenção governamental. Para a elaboração dos programas do PPA 2012-2015, Santa Catarina (2011a) definiu como problemas “as demandas não satisfeitas, carências ou oportunidades identificadas, que, ao serem reconhecidas e declaradas pelo governo, passam a integrar a sua agenda de compromissos”.

Os programas do PPA 2012-2015, ainda de acordo com o manual, apresentam oito atributos: nome; objetivo; justificativa (problema); público alvo; horizonte temporal; órgão responsável; eixo de atividade; e indicador. O nome expressa os propósitos do programa em uma frase-síntese de fácil compreensão pela sociedade. Não houve restrições, por parte do órgão central do sistema de planejamento e orçamento, quanto ao uso de nomes-fantasia para os programas, como por exemplo: Água para todos; e SC Rural.

Alinhados ao nome do programa, os objetivos expressam o resultado que se deseja alcançar, ou seja, a transformação da situação que o programa propõe realizar. Para tanto, Santa Catarina (2011a, p. 6) define algumas características básicas que um objetivo de programa deve exibir:

- a) Define a escolha para a implementação da política pública desejada, levando em conta aspectos políticos, sociais, econômicos, institucionais, tecnológicos, legais e ambientais;
- b) Orienta taticamente a ação do Estado no intuito de garantir a entrega à sociedade dos bens e serviços necessários para o alcance das metas estipuladas;
- c) Expressa um resultado transformador da situação atual em que se encontra um

- determinado tema;
- d) É exequível. O Objetivo deve estabelecer metas factíveis e realistas para o governo e a sociedade no período de vigência do Plano;
 - e) Define Iniciativas. O Objetivo define Iniciativas que declaram aquilo que deve ser ofertado na forma de bens e serviços ou pela incorporação de novos valores à política pública;
 - f) Declara as informações necessárias para a eficácia da ação governamental (o que fazer, em qual lugar, quando), além de indicar os impactos esperados na sociedade (para quê).

A justificativa (problema) de um programa do PPA 2012-2015 compreende a descrição do problema que o programa tem como objetivo enfrentar. De acordo com manual, para a construção da justificativa foram consideradas informações oriundas de um diagnóstico da situação-problema, como, por exemplo: as consequências da não-implementação do programa e as condicionantes favoráveis ou desfavoráveis à implementação do programa.

O público alvo do programa visa especificar o segmento da sociedade beneficiado. O público alvo pode ser constituído por grupos da sociedade civil organizada, comunidades, instituições, setores ou classes sociais que serão diretamente atingidas pela ação do programa.

Outro atributo do programa é o horizonte temporal que, de acordo com Santa Catarina (2011a), estabelece o período de vigência do programa, podendo ser contínuo ou temporário. Todavia, o término previsto para um programa é limitado à vigência do plano, mesmo que sua execução ultrapasse esse período.

Já os atributos órgão responsável e setor de atividade definem, respectivamente, conforme os próprios nomes sugerem, o órgão responsável pelo gerenciamento do programa e os programas por setor de atividade, isto é, o eixo de

desenvolvimento. O manual ressalta que mesmo os programas multissetoriais dispõem de um único órgão responsável.

O último atributo de um programa é o indicador, que, de acordo com o Manual de Elaboração de Programas, Santa Catarina (2011a, p. 9), é um:

...instrumento capaz de medir o desempenho do Programa. Deve ser passível de aferição, coerente com o objetivo estabelecido, sensível à contribuição das principais ações e apurável em tempo oportuno. O indicador permite, conforme o caso, mensurar a eficácia, eficiência ou efetividade alcançada.

De acordo com o Anexo Único da Lei 15.722 de 22 de dezembro de 2011 que aprova o PPA 2012-2015, o plano possui 102 indicadores distribuídos entre os 64 programas temáticos. Conforme mostra o Quadro 14, os indicadores apresentam atributos específicos.

Quadro 14 – Os indicadores de programas e seus atributos (continua)

Atributo	Descrição	Exemplo
Denominação	Forma pela qual o indicador será apresentado à sociedade.	Taxa de analfabetismo na faixa etária de 15 anos e mais
Unidade de Medida	Padrão escolhido para mensuração da relação adotada como indicador.	Porcentagem
Índice Apurado / Ano Apuração	Consiste na aferição de um indicador em um dado momento, que servirá de base para projeção do indicador ao longo do PPA.	3,5% em 2010
Índice Esperado Final do PPA	Situação que se deseja atingir com a execução do Programa ao longo de cada ano do período de vigência do PPA.	2,5% em 2015.

Quadro 14 - Os indicadores de programas e seus atributos (continuação)

Atributo	Descrição	Exemplo
Fonte de Informação	Órgão responsável pelo registro ou produção das informações.	IBGE - PNAD
Periodicidade	Frequência com a qual o indicador é apurado.	Anual
Base geográfica	Menor nível de agregação geográfica da apuração do índice.	Unidades da Federação
Forma de Cálculo	Demonstra, de forma sucinta e por meio de expressões matemáticas, o algoritmo que permite calcular o valor do indicador	(número de pessoas com 15 anos e mais analfabetas / população do Estado com 15 anos e mais) X 100

Fonte: adaptado de Santa Catarina (2011a, p. 9-11)

Essa etapa da elaboração de programas, com a definição de seus atributos, assemelha-se muito à etapa de formulação de alternativas de políticas públicas. Para Secchi (2013) a etapa de construção de alternativas é o momento em que são elaborados métodos, programas, estratégias ou ações que poderão alcançar os objetivos estabelecidos. Um mesmo objetivo pode ser alcançado por diversos caminhos ou formas.

As ações orçamentárias de acordo com o MTO (2015) são operações que geram produtos (bens ou serviços) que contribuem para atender ao objetivo de um programa. Incluem-se também no conceito de ação as transferências obrigatórias ou voluntárias a pessoas físicas ou jurídicas, na forma de subsídios, subvenções, auxílios, contribuições e financiamentos. As premissas desse conceito também são utilizadas pelo processo orçamentário catarinense, porém o conceito de ação orçamentária utilizado pela União equivale ao conceito de subação para Santa Catarina. De acordo com Santa Catarina (2011a, p. 11), as subações “são operações que

concorrem para que se consiga atingir o objetivo do programa e solucionar o problema ou demanda, portanto são operações que entregam produtos (bens e serviços) à sociedade". Já as ações, de acordo com o manual, são aglutinadoras de subações que apresentam um mesmo produto (bens ou serviços) entregue à sociedade ou ao próprio Estado. Um exemplo dessa unificação seriam as 88 subações administrativas de pagamento de pessoal e encargos que possuem como produto "servidor remunerado", pois todas essas subações são compreendidas como convergentes em uma única ação, denominada "administração de pessoal e encargos". No entanto, cabe ressaltar que no Anexo Único da Lei 15.722, de 22 de dezembro de 2011, que aprova o PPA 2012-2015 a figura da "ação" não aparece, dando lugar exclusivo à subação.

Outro aspecto em que diferem o processo orçamentário catarinense e o processo da União é o momento da criação das ações orçamentárias (subações). Na União, conforme o MTO (2015, p.34), *"a ação, que era uma das categorias compartilhadas entre PPA e LOA, passa a integrar exclusivamente a LOA"*. Já no processo orçamentário catarinense as ações (subações) são programas no PPA.

Mesmo para a construção do PPA 2012-2015 o Manual de Elaboração de Programas, Santa Catarina (2011a), determinou a programação de 15 atributos para cada ação (subação) inserida no plano, conforme apresentado no Quadro 15. São tidos como atributos de uma ação (subação): nome; descrição; produto; unidade de medida do produto; localização; responsável; horizonte temporal; unidade orçamentária; programa; função/subfunção; tipo; esfera; meta física e meta financeira.

Quadro 15 – Os atributos das subações do PPA 2012-2015
(continua)

Atributo	Descrição
Nome	É a forma pela qual a subação será identificada pela sociedade e será apresentada no PPA, LDO e LOA. Expressa, em linguagem clara, o objeto da subação.
Descrição	Expressa, de forma sucinta, o que é efetivamente feito no âmbito da subação, seu escopo e delimitações, descrevendo todas as etapas do processo até a entrega do produto, inclusive as desenvolvidas por parceiros.
Produto	É um bem ou serviço final que resulta da subação e é destinado ao público-alvo. Em situações especiais, expressa a quantidade de beneficiários atendidos pela subação.
Unidade de Medida do Produto	É o padrão selecionado para mensurar a produção do bem ou serviço. Serve para atribuir grandeza a um produto, sendo quantitativamente determinado e podendo, em alguns casos, ser comparado com outras unidades de medida de mesma natureza.
Localização	A localização pode ser de abrangência estadual, regional ou municipal. Será considerada como estadual a meta cujo benefício atinge indistintamente todo o Estado.
Responsável	É a unidade responsável pela gestão global da ação, empreendendo as etapas de formulação, execução, monitoramento e avaliação da ação sob a coordenação técnica da unidade setorial de planejamento e orçamento.
Horizonte Temporal	Determina uma data de início e término para os bens e serviços: No caso de projetos, expressa uma data de início e de término. No caso de atividades, as datas coincidem às do período de vigência da lei do PPA.
Unidade Orçamentária	Especifica órgão e unidade orçamentária responsável pela subação.
Programa	Especifica o programa que a subação deve estar vinculada.
Função / Subfunção	Representa o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público, conforme Portaria Interministerial nº 42, de 14 de abril de 1999.
Tipo	As subações classificam-se em Projetos, Atividades e Operação Especial.
Esfera	Especifica o tipo de orçamento: fiscal, seguridade social e investimento das empresas estatais.

Quadro 15 – Os atributos das subações do PPA 2012-2015
(continuação)

Atributo	Descrição
Meta Física	É quantidade de produto a ser ofertado, de forma regionalizada, pela SUBAÇÃO, num determinado período. A meta física é instituída para cada ano.
Meta Financeira	São as estimativas de custos da SUBAÇÃO, desdobradas por fontes de recursos e distribuídas para cada um dos anos do período de vigência do PPA.

Fonte: adaptado de Santa Catarina (2011a, p.12-21)

De acordo com Santa Catarina (2011a) o atributo “tipo” tem como subatributo as classificações de uma subação em projeto, atividade e operações especiais, como também o atributo “meta física” tem como subatributo a forma de acumulação da meta. Esses subatributos serão apresentados devido a sua importância para o processo de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações de governo. Sendo assim, o MTO (2015, p.41) define as ações orçamentárias (subações) em três tipos:

Atividade: Instrumento de programação utilizado para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto ou serviço necessário à manutenção da ação de governo.

Projeto: Instrumento de programação utilizado para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo.

Operação Especial: Despesas que não contribuem para a manutenção, expansão ou aperfeiçoamento das ações de governo, das

quais não resulta um produto e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços.

Todas as 2982 subações programas no PPA 2012-2015 foram classificadas segundo esses três subatributos, do mesmo modo como todas as subações foram classificadas de acordo com a forma de acumulação da meta física em “cumulativa” e “não-cumulativa”. Santa Catarina (2011a, p. 20) define como cumulativa “as metas físicas que podem ser somadas mensalmente ou anualmente sem distorcer a informação ao fim do programa”. Já a forma não-cumulativa da meta física é definida como “toda subação, cujo produto não seja passível de acumulação entre os meses ou anos sem que a informação ao fim do programa seja distorcida”.

A programação dos atributos dos programas e subações do PPA 2012-2015 foi realizada pelas 136 unidades orçamentárias que compõem o sistema administrativo de planejamento e orçamento, sob a supervisão da Diretoria de Planejamento Orçamentário (DIOR) da Secretaria de Estado da Fazenda (SEF), conforme Decreto nº 1.325, de 21 de dezembro de 2012. Coube à DIOR, de acordo com o decreto, o papel de consolidar a peça legal para encaminhamento à Câmara de Deputados Estaduais. O PPA 2012-2015 foi votado pela câmara e sancionado pelo governador dentro do prazo estabelecido no inciso I do Art. 35 da Constituição do Estado de Santa Catarina de 1989. Sendo assim, o PPA 2012-2015 entrou em vigor por meio da Lei ° 15.722, de 22 de dezembro de 2011.

Todavia, mesmo após a aprovação da peça legal do plano, existem etapas relacionadas à sua execução e compatibilização a LOA denominadas de revisões e alterações do plano. Essas etapas foram regulamentadas pela própria lei que aprovou o PPA 2012-2015:

Art. 8º A exclusão ou a alteração de programas constantes desta Lei ou a inclusão de novo programa serão propostas pelo Poder Executivo por meio de projeto de lei de revisão anual ou específico de alteração da Lei do Plano Plurianual.

§ 1º Os projetos de lei de revisão anual, quando necessários, serão encaminhados à Assembleia Legislativa até 30 de setembro.

O PPA 2012-2015, desde sua aprovação, passou por revisões nos exercícios de 2013, 2014 e 2015, conforme leis que aprovaram alterações físico-financeiras do plano: Lei nº 15.943, de 21 de dezembro de 2012; Lei nº 16.286, de 20 de dezembro de 2013; e Lei nº 16.529, de 23 de dezembro de 2014. Essas alterações foram motivadas principalmente pelo ingresso de recursos oriundos de operações financeiras junto ao Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) e ao Banco do Brasil (BB). Devido às operações de crédito acrescentou-se dois novos programas ao PPA 2012-2015: Acelera Santa Catarina e Caminhos do Desenvolvimento. Pelo mesmo motivo, novas subações também foram inseridas no plano.

4.1.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)

O marco normativo das leis de diretrizes orçamentárias federais, como também das estaduais reside nas Constituições Federal e Estaduais e, a partir, de 2000, também na Lei de Responsabilidade Fiscal. Neste item, iremos discorrer sobre a estrutura e o conteúdo das LDOs catarinenses elaboradas durante a vigência do PPA 2012-2015.

Na esfera federal, afirma Matias-Pereira (2012), a estrutura das LDOs ao longo dos anos foi bastante constante. Essas leis têm se diferenciado apenas nos detalhes, com a retirada e a inclusão de dispositivos específicos a cada nova

edição. No governo estadual catarinense não têm sido diferente, pois, de acordo com as leis¹ que aprovam as diretrizes orçamentárias, a estrutura básica das LDOs é a seguinte:

- Capítulo I – Das Disposições Preliminares;
- Capítulo II – Das Metas e Prioridades da Administração Pública Estadual;
- Capítulo III – Da Organização e Estrutura dos Orçamentos;
- Capítulo IV – Das Diretrizes para a Elaboração e Execução dos Orçamentos e suas Alterações;
- Seção I – Das Diretrizes Gerais;
- Seção II – Dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social;
- Seção III – Dos Orçamentos de Investimento;
- Seção IV – Dos Precatórios Judiciais;
- Seção V – Das Diretrizes para o Limite Percentual de Despesas dos Poderes;
- Seção IV – Das Emendas ao Projeto de Lei Orçamentária;
- Capítulo VI – Das Disposições sobre Alterações na Legislação Tributária do Estado;
- Capítulo VII – Das Disposições Relativas às Políticas de Gestão de Pessoas; e
- Capítulo VIII – Das disposições Finais.

Uma parcela significativa dos dispositivos que constituem as LDOs do Governo do Estado de Santa Catarina durante o período de 2012 a 2015 é dedicada a orientar a organização e a estruturação do projeto e da lei orçamentária

¹ Lei nº 15.530, de 08 de agosto de 2011; Lei nº 15.857, de 02 de agosto de 2012; Lei nº 16.083 de 06 de agosto de 2013; e Lei nº 16.445 de 05 de agosto de 2014.

anual – Capítulo III -, assim como a estabelecer diretrizes gerais e específicas para a elaboração e a execução dos orçamentos fiscal, de seguridade social e de investimentos das empresas estatais – Seção I, II e III do Capítulo IV. Grande parte dos temas abordados no referido capítulo apresentam características de permanência, pois as LDOs se obrigam a repetir em cada edição os inúmeros demonstrativos que compõem o projeto e a lei orçamentária anual, como também os critérios de classificação da despesa, em específico, aqueles não estabelecidos na Lei nº 4.320/64 (GIACOMONI, 2012).

O capítulo IV, dedicado exclusivamente às diretrizes para a elaboração e a execução dos orçamentos e suas alterações, estabelece, entre outros pontos: as orientações sobre as estratégias governamentais, como também sobre as medidas que evidenciem a transparência da gestão fiscal; ² o reforço do processo de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações de governo do PPA, por meio da LOA; os parâmetros para a elaboração das propostas orçamentárias do orçamento fiscal e da seguridade social; os parâmetros para a elaboração do orçamento de investimento pelas empresas não dependentes de recursos do tesouro do Estado; as normas para a inclusão de dotações orçamentárias de precatórios judiciais; as orientações e percentuais de limite de despesa para a elaboração do orçamento a Assembleia Legislativa, Tribunal de Contas do Estado, Tribunal de Justiça do Estado, Ministério Público e a Universidade do Estado de Santa Catarina; a definição do conceito da Receita Líquida Disponível (RLD), que serve de referência para a distribuição dos recursos entre os poderes; a definição de critérios para a inclusão de emendas ao orçamento; as regras para a elaboração da programação financeira e para a limitação de empenho. Outro dispositivo que norteia a elaboração dos orçamentos anuais tratado nas

² Dispositivo inserido nas LDOs a partir do exercício de 2014.

LDOs do Governo do Estado de Santa Catarina é a ³priorização de transferências voluntárias consignadas no orçamento estadual para os municípios catarinenses que possuem Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) inferior a 90% do IDH médio do Estado.

Giacomoni (2012) relata que, a cada nova edição, as LDOs federais e estaduais recebem aperfeiçoamentos devido à crescente atenção dada ao instrumento. No entanto, de acordo com Matias-Pereira (2012), alguns de seus conteúdos de grande importância são tratados de forma deficiente, como, por exemplo, a seleção de prioridades e metas para o orçamento apresentado no Anexo I da lei. Durante o período de 2012 a 2015, as prioridades da administração pública estadual, inseridas nas LDOs, foram as originadas nas Audiências Públicas Regionalizadas realizadas pelo Poder Legislativo. Também constaram entre as prioridades de governo, durante o período de 2012 a 2015, os projetos oriundos de operações financeiras junto ao Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) e Banco do Brasil (BB). Todavia, esses projetos são apresentados sem a explicitação de resultados esperados, e também sem informações relacionadas ao seu custo, contendo apenas informações físicas. Essas lacunas afetam fatores que, de acordo com Matias-Pereira (2012), são indispensáveis a qualquer ajuizamento sobre prioridades.

Para Giacomoni (2012), na atual fase em que as questões fiscais afetam a União, Estados e municípios, as LDOs têm um papel fundamental, pois trazem em seu conteúdo as metas e os riscos fiscais, conforme estabelecido pela LRF. Sendo assim, nos anexos de metas e riscos fiscais constam:

- metas de resultado primário e nominal e de dívida

³ Exigência inserida por meio do inciso I do art. 7º da Lei nº 14.610, de 07 de janeiro de 2009, conhecida como Lei do Programa Catarinense de Inclusão Social Descentralizado (PROCIS).

pública para o exercício de vigência da LDO e para os próximos dois exercícios;

- memória e metodologia de cálculo das metas;
- metas fiscais dos último três exercícios;
- avaliação do cumprimento das metas do exercício anterior;
- avaliação da evolução do patrimônio líquido;
- avaliação atuarial e financeira dos regimes de previdência;
- demonstrativo da renúncia de receita;
- demonstrativo da expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

Um dos importantes conteúdos atribuídos às LDOs pela LRF é o de versar sobre normas relativas ao controle de custos na administração pública e sobre a avaliação dos resultados dos programas de governo financiados com recursos do orçamento (MATIAS-PEREIRA, 2012). No entanto, as LDOs elaboradas pelo Governo do Estado de Santa Catarina, durante o período de 2012 a 2015, não abordam o tema custos em seu conteúdo. Já sobre a avaliação dos resultados dos programas de governo, as LDOs de 2014 e 2015, trazem no Capítulo IV, apenas algumas diretrizes gerais sobre o tema.

De acordo com a Constituição do Estado de Santa Catarina de 1989, inciso II do art. 35, o projeto de lei de diretrizes orçamentárias tem de ser encaminhado até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro – ou seja, até o dia 15 de abril – e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa. Caso o projeto de lei não seja votado dentro do prazo estabelecido, a Câmara de Deputados fica impedida de interromper a sessão legislativa, conforme determina o § 2º do art. 46 da Constituição Estadual.

Por fim, as competências de coordenar e consolidar a LDO são da Secretaria de Estado da Fazenda (SEF), conforme

determina a Lei Complementar nº 534, de 20 de abril de 2011.

4.1.3 Lei Orçamentária Anual (LOA)

Na União, Estados e municípios, as bases principais da organização da proposta orçamentária, assim como da lei orçamentária anual propriamente dita, estão fixadas na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. No entanto, em decorrência do tempo, essa norma geral tornou-se defasada. Para Giacomoni (2012) essa defasagem se intensificou com as inovações introduzidas pela Constituição Federal de 1988, e vem sendo compensada pelas leis de diretrizes orçamentárias, que anualmente trazem as atualizações necessárias. Essas atualizações se referem principalmente a introdução de novas classificações e outros detalhes de organização específicos para o orçamento, conforme apresentado no tópico anterior. Neste sentido, iremos discorrer sobre como ocorreu o processo de elaboração orçamentária do Estado e suas principais etapas durante o período de 2012 a 2015.

A elaboração do orçamento anual, no Governo do Estado de Santa Catarina, desenvolve-se no âmbito do Sistema de Planejamento e Orçamento, cujo órgão central é a Secretaria de Estado da Fazenda (SEF)⁴. Já o núcleo técnico responsável, pela coordenação, consolidação e supervisão da elaboração orçamentária é da Diretoria de Planejamento Orçamentário (DIOR), assim como do PPA e da LDO. Neste sentido, os órgãos setoriais, setoriais regionais e seccionais subordinam-se tecnicamente à SEF, no que diz respeito ao ordenamento das atividades sistêmicas de planejamento e orçamento estaduais, conforme parágrafo único, art. 2º do Decreto nº 1.325, de 21 de dezembro de 2012. Integram ainda o sistema as unidades orçamentárias, responsáveis, pela programação e execução orçamentária.

⁴ Inciso I do Decreto nº 1.325, de 21 de dezembro de 2012, que altera dispositivos do Decreto nº 2.910, de 21 de dezembro de 2009.

Desde 2009, o Governo do Estado desenvolve o processo de elaboração da proposta orçamentária por meio do Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal (SIGEF). Para Giacomoni (2012), é fácil compreender a complexidade do processo de elaboração orçamentária, pois devido aos montantes financeiros envolvidos, existem inúmeros interesses em jogo, assim como, o elevado número de pessoas e entidades mobilizadas e o fluxo e a quantidade de informações produzidas e gerenciadas torna a elaboração do orçamento um sistema complexo. Todavia, é possível ilustrar esse processo, a partir das etapas descritas no Manual de Elaboração da Proposta Orçamentária, Santa Catarina (2014), para o exercício de 2015 apresentadas no Quadro 16.

De acordo com o entrevistado E *“a elaboração do orçamento em Santa Catarina têm pouco se alterado nos últimos anos, apenas realizamos alguns ajustes nas orientações para os órgãos, mas a estrutura é basicamente a mesma desde 2012”*, portanto as etapas de elaboração do orçamento, apresentadas a seguir⁵, pouco se alteraram durante o período de vigência do PPA 2012-2015. Sendo assim, a etapa de planejamento do processo, sob a responsabilidade da DIOR, consiste no estabelecimento das principais diretrizes para a elaboração da proposta orçamentária, como também na identificação dos agentes responsáveis nos órgãos e suas respectivas funções no processo. Nesta etapa, também se estabelece a metodologia de projeção de receitas e despesas e o fluxo das informações no processo.

Na segunda etapa a DIOR disponibiliza aos órgãos uma agenda de capacitações sobre a operacionalização do SIGEF, haja vista que o módulo do sistema para a elaboração da proposta orçamentária é utilizado uma vez ao ano. Nesta etapa concede-se atenção especial para a equalização de dúvidas referente a metodologia definida pelo órgão central, como

⁵ Manual de Elaboração da Proposta Orçamentária de SC para o exercício de 2015 (2014).

também rediscute-se as especificidades de alguns órgãos não previstas inicialmente.

Quadro 16 – Cronograma de elaboração da proposta orçamentária para o exercício de 2015

Etapas	Atividades
1 – Planejamento do processo;	Encaminhamento das instruções e do cronograma, por meio de ofício.
2 - Capacitação das unidades orçamentárias;	Utilização do SIGEF e/ou outras informações.
3 – Projeção das receitas;	Estudos e projeção da Receita Líquida Disponível - RLD a serem elaborados pela SEF/DIOR/GEORC.
	Estudos e projeção das Receitas Diretamente Arrecadadas - RDA a serem inseridas no SIGEF pela SEF/DIOR/GEORC.
	Análise da proposta de projeção das Receitas Diretamente Arrecadadas - RDA e sugestões de alterações via e-mail pelas unidades orçamentárias.
4- Consolidação das receitas;	Consolidação de todas as receitas pela SEF/DIOR/GEORC.
5- Fixação das despesas básicas e de pessoal das unidades orçamentárias;	Estudos e fixação no SIGEF das despesas conforme critérios estabelecidos pela SEF/DIOR/GEORC.
	Análise da proposta e sugestões de alterações via e-mail pelas unidades orçamentárias.
6 - Fixação das despesas finalísticas;	Distribuição das cotas da fonte 0100 pela SEF/DIOR/GEORC.
	Fixação das despesas com a fonte 0100 e demais fontes pelas unidades orçamentárias
7 - Consolidação e envio a ALESC;	Trabalho de consolidação e envio pela SEF/DIOR/GEORC á ALESC.

Fonte: adaptado de Santa Catarina (2014, p. 20-21)

A terceira etapa refere-se à projeção das receitas do orçamento fiscal e da seguridade social, que subdivide-se em três fases: projeção da Receita Líquida Disponível (RLD); projeção das Receitas Diretamente Arrecadadas (RDA); e análise da proposta de projeção de receita. A projeção da RLD é realizada pela DIOR, com base em estudos internos e serve como base de cálculo para a distribuição dos recursos dos Poderes Legislativo, Judiciário, do Ministério Público e UDESC, como também serve como base para a distribuição de cota orçamentária para os órgãos do Poder Executivo. Vale ressaltar que a RLD é um conceito de receita, determinado pelas LDOs⁶, exclusivo do Estado de Santa Catarina.

Já a projeção da RDA é de responsabilidade das unidades orçamentárias e segundo Santa Catarina (2014, p. 15), é entendida como:

Entendem-se como Receitas Diretamente Arrecadadas (RDA) aquelas oriundas do esforço da Unidade Orçamentária em obtê-las, tais como: taxas, serviços, transferências intragovernamentais e intergovernamentais, operações de crédito interna ou externa e outras.

Como última fase da projeção de receitas, cabe à DIOR analisar as propostas de projeção das RDAs, realizadas pelos órgãos, como também analisar os apontamentos e críticas, por parte dos órgãos, sobre a distribuição das cotas da RLD as unidades orçamentárias. Por fim, relacionado a projeção de receitas, de acordo com a quarta etapa, cabe a DIOR o papel de consolidar a receita total do Estado.

Na quinta etapa é realizada a fixação das despesas de

⁶ Art. 27 da Lei nº 16.445, de 5 de agosto de 2014, que dispõe sobre as diretrizes orçamentárias para o exercício financeiro do ano de 2015.

pessoal e encargos sociais e despesas básicas. Essas despesas são geradas diretamente pela DIOR, com base nos valores executados nos anos anteriores. Todavia, de acordo com o manual, as unidades orçamentárias possuem a prerrogativa de criticarem a fixação das despesas de pessoal e encargos sociais, como também as despesas básicas fixadas pelo órgão central. Cabe ressaltar, que apesar das unidades orçamentárias não fixarem diretamente no sistema suas despesas de pessoal e encargos sociais e despesas básicas, a responsabilidade do resultado final desta fixação é dessas instituições. Para tanto, de acordo com Santa Catarina (2014, p. 17), considera-se despesas básicas: *“o pagamento de energia, água, aluguéis, contratos e outras despesas consideradas básicas para o funcionamento das Unidades Orçamentárias”*.

Já na sexta etapa são fixadas as demais despesas de serviços e de investimentos vulgo “despesas finalísticas”. É de competência de todas as unidades orçamentárias fixarem estas despesas, com base na disponibilidade das RDAs e, quando disponibilizada cota orçamentária pelo órgão central, com base na RLD. Santa Catarina (2014) determina ainda que, nesta etapa, devem ser incluídas, prioritariamente, as subações elencadas no Anexo de Prioridade da Administração Pública Estadual constante nas LDOs.

Por fim, a proposta orçamentária é consolidada pela SEF e após aprovação do Gabinete do Governador é encaminhada por meio da Secretaria de Estado da Casa Civil (SCC) até o dia 30 de setembro a Assembleia Legislativa do Estado de Santa Catarina (ALESC), conforme determina o inciso II do art. 35 da Constituição do Estado de Santa Catarina de 1989.

Até o momento foram apresentados os procedimentos cumpridos pelos órgãos e entidades do Poder Executivo. Segundo Matias-Pereira (2012) a proposta orçamentária, compreende também, a programação dos Poderes Legislativo, Judiciário, do Ministério Público e da Defensoria Pública

Estadual. Todavia, de acordo com o autor, em face da independência destes poderes, o Poder Executivo não poderia exigir a observância de regras e limitações dos mesmos. Para tanto a Constituição Federal, assim como a Constituição Estadual, disciplina a questão estabelecendo que as propostas orçamentárias dos Poderes e dos demais órgãos independentes serão elaboradas dentro dos limites estipulados nas LDOs⁷.

4.1.4 Execução Orçamentária Financeira

As organizações privadas, segundo Matias-Pereira (2012), mantêm sua execução financeira, no que se refere às receitas e despesas, de forma autônoma em relação ao orçamento. Quando existe um orçamento, ele cumpre apenas um papel de orientador, andando, portanto, em um circuito paralelo ao do financeiro. De acordo com o autor, é naturalmente aceito que o orçamento de uma organização privada sofra correções de rumo, acompanhando assim o comportamento financeiro do momento.

No entanto, Giacomoni (2012) afirma que, nas finanças governamentais, não há flexibilidade nos gastos, pois o orçamento público não é apenas uma peça de orientação. Segundo o autor, a execução financeira das despesas públicas deve ter sempre como marco as autorizações do orçamento público. Nesse sentido, o comportamento financeiro de uma instituição pública é produto da programação orçamentária.

Sendo assim, nesta seção são descritas as principais etapas que caracterizam a execução da despesa no Governo do Estado de Santa Catarina. As etapas são abordadas, principalmente, segundo a legislação geral, aplicada às três esferas de governo, particularmente as disposições da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 e da Lei Complementar nº 101,

⁷ Constituição Estadual de 1989: Arts. 38. Parágrafo Único; 40, XIX; 81, §1º e § 7º; 98, Parágrafo Único; e 104, §2º.

de 4 de maio de 2000. Cabe ressaltar que existem poucos materiais publicados sobre o tema pelo governo catarinense – com excessão de algumas legislações próprias. Por isso, foram utilizados autores e orientações da União que tratam do tema de forma ampla para as três esferas de governo.

No Brasil, os orçamentos anuais são executados no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano, pois, conforme art. 34 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, o exercício financeiro do setor público coincide com o ano civil. Essa norma geral determina ainda, segundo Mauss e Souza (2008), que o regime contábil, para as receitas, será o de caixa e, para as despesas, o de competência.

Em Santa Catarina, não existe lei específica ou mesmo normativos internos que obriguem o encaminhamento à Câmara dos Deputados de quadros com maior discriminação na classificação da despesa junto ao projeto de lei orçamentária, denominado de orçamento analítico ou quadro de detalhamento da despesa (QDD). O orçamento analítico ou QDD em Santa Catarina é aprovado somente por ato do chefe do Poder Executivo. De acordo com o Giacomoni (2012), esse modo de proceder é uma boa solução, pois atinge o grau de especialização das contas julgado necessário por todos os participantes do processo de elaboração, aprovação, execução, controle e avaliação das despesas públicas. E, ao mesmo tempo, o detalhamento não limita a flexibilização da gestão orçamentária, pois as retificações serão realizadas apenas por ato do Poder Executivo. Nesse sentido, as LDOs⁸, do período pesquisado entre 2012 a 2015, determinaram que as LOAs serão detalhadas até:

Art. 22. Na Lei Orçamentária do exercício financeiro do ano de 2015 e em suas alterações,

⁸ Lei nº 16.445, de 5 de agosto de 2014, que dispõe sobre as diretrizes orçamentárias para o exercício financeiro do ano de 2015 e estabelece outras providências.

o detalhamento da despesa será apresentado por órgão/unidade orçamentária, discriminado por função, subfunção e programa, especificado, no mínimo, em projeto, atividade ou operação especial, identificando a esfera orçamentária, a categoria econômica, o grupo de natureza da despesa, a modalidade de aplicação, a fonte/destinação de recurso e os respectivos valores.

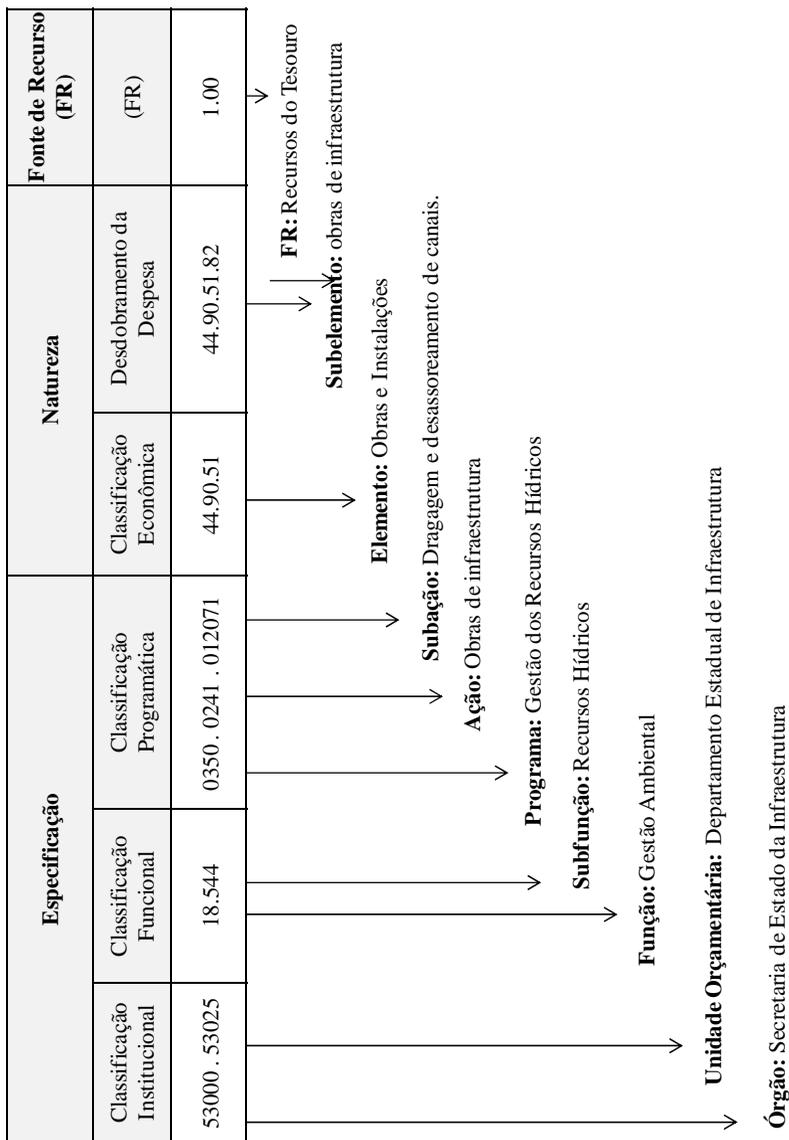
Tendo em vista que é a programação constante no orçamento que condiciona a execução financeira. Como providência preliminar para a abertura da execução orçamentária e financeira das entidades públicas são preparados registros de créditos e dotações, em nível analítico – de acordo com o exposto na Figura 7 – nos títulos orçamentários apropriados, conforme a classificação das despesas públicas e estaduais determinada pelo Decreto nº 1.323, de 21 de dezembro de 2012, pela Lei federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, pela Portaria MOG nº 42, de 14 de abril de 1999, e pela Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001.

Segundo Matias-Pereira (2012) as dotações consignadas aos créditos orçamentários, no nível analítico, representam as autorizações das despesas válidas para o período de vigência da lei orçamentária anual. Todavia, para que a despesa pública possa ser efetivada, é necessário que os recursos financeiros estejam disponíveis no momento correto para que cumpram seus compromissos. Com esse objetivo, a LRF determina que:

Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

(...)

Figura 7 – Quadro Analítico da Despesa Pública em SC



Fonte: Produção do próprio autor (2015).

Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1º No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

No Governo do Estado de Santa Catarina, a competência sobre a programação financeira de desembolso, observando os limites fixados no orçamento, é da Secretaria de Estado da Fazenda (SEF), por meio da Diretoria do Tesouro Estadual (DITE)⁹. De acordo com o Manual de Orientações sobre a Programação Financeira, Santa Catarina (2015), a programação financeira compreende um conjunto de atividades que têm como objetivo ajustar o ritmo de execução do orçamento ao fluxo provável de recursos. Essas atividades baseiam-se principalmente na distribuição de cotas de programação financeira que limitam a emissão de empenhos.

Nacionalmente, segundo Giacomoni (2012), as cotas de programação financeira são disponibilizadas por fonte de recursos. No entanto, especificamente no Governo do Estado de Santa Catarina, de acordo com Santa Catarina (2015), as cotas de programação financeira dos recursos do tesouro do Estado são distribuídas por fonte de recursos e por grupo de programação financeira. Já as cotas financeiras dos recursos próprios são distribuídas apenas por fonte de recurso. O manual

⁹ Decreto nº 3.873, de 28 de dezembro de 2005, que dispõe sobre o Sistema de Administração Financeira do Estado de Santa Catarina.

de programação financeira, Santa Catarina (2015), define um “grupo de programação” como:

...uma divisão com visão financeira da estrutura orçamentária. São uma ferramenta gerencial utilizada pela Diretoria do Tesouro para permitir ou bloquear determinadas despesas previstas na estrutura orçamentária.

Estes grupos vinculam-se a alguns tipos de despesas, limitando, portanto, a despesa de um órgão na fonte de recurso para alguma finalidade específica. As etapas do processo de execução orçamentária e financeira do Estado podem ser exemplificadas como na Figura 8.

Figura 8 – Etapas da Execução Orçamentária e Financeira em SC



Fonte: adaptado de Santa Catarina (2015).

Segundo Matias-Pereira (2012) a realização de despesas na administração pública, particularmente com a aquisição de bens e contratação de serviços e obras, depende do cumprimento das regras da licitação, conforme determina o art. 37 da Constituição Federal de 1988. Esse dispositivo constitucional é regulado pela Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993 (mais conhecida como Lei das Licitações e Contratos), que estabelece normas gerais sobre licitações e contratos administrativos para as três esferas de governo.

Depois de observado, se for o caso, o processo licitatório, a despesa orçamentária e financeira, conforme

determina os arts. 58 a 70 da Lei nº 4.320 de 1964, será efetivada por meio do cumprimento de três etapas, nesta ordem: empenho, liquidação e pagamento. Legalmente o empenho é “o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”.

No entanto, Giacomoni (2012) relata que o empenho cumpre também outros papéis. Um exemplo seria o controle da execução orçamentária, pois empenhar significa enquadrar a despesas dentro da dotação orçamentária, bem como deduzir o seu saldo para ele não seja comprometido com outras despesas.

Após o empenho da despesa e a entrega do bem ou do serviço, inicia-se a segunda etapa. A liquidação, de acordo com o art. 63 da Lei nº 4.320 de 1964, consiste na “verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito”. Legalmente a verificação visa apurar: a origem e o objeto do que se deve pagar; a importância exata a se pagar; e a quem se deve pagar¹⁰. Por fim, a realização da despesa encerra-se com o pagamento propriamente dito, conforme determina o art. 64 da mesma lei.

Para Matias-Pereira (2012) o orçamento público seria impraticável se, durante sua execução, não pudesse ser retificado, a fim de atender às situações não previstas, como também à execução de novas despesas percebidas como necessárias somente durante a execução do orçamento. Com o propósito de solucionar esses impasses existem os chamados créditos adicionais. De acordo com o art. 40 da Lei nº 4.320 de 1964, os créditos adicionais são autorizações de despesas não computadas ou dotadas de forma insuficiente na LOA.

Os créditos adicionais solucionam as duas situações mais comuns de imprevisão na elaboração do orçamento. Na primeira situação, o orçamento dispõe do crédito adequado,

¹⁰ Incisos I, II e III do art. 63 da Lei nº 4.320 de 1964.

porém a dotação na respectiva programação da despesa é insuficiente. Já na segunda situação, o orçamento não possui o crédito necessário para atender às despesas a serem realizadas. Nesse sentido, de acordo com o art. 41 da Lei nº 4.320 de 1964, os créditos adicionais, classificam-se em:

Art. 41. Os créditos adicionais classificam-se em:

I - suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária;

II - especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica;

III - extraordinários, os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.

A abertura de créditos suplementares e especiais, de acordo com o art. 42 da Lei nº 4.320 de 1964, depende de prévia autorização legislativa. Todavia, a própria lei orçamentária é utilizada pelo Poder Executivo catarinense para autorizar a abertura, durante o exercício, de créditos suplementares por meio de atos do Poder Executivo nas seguintes situações¹¹:

- abrir, durante o exercício financeiro, créditos suplementares até o limite de $\frac{1}{4}$ (um quarto) das dotações orçamentárias;
- abrir créditos adicionais à conta do produto de operações de crédito até o limite dos valores autorizados em lei;
- abrir créditos adicionais, durante o exercício financeiro, exclusivamente para despesas com pessoal e encargos sociais dos ativos e inativos;

¹¹ Lei nº 16.530, de 23 de dezembro de 2014, que estima a receita e fixa a despesa do Estado para o exercício financeiro de 2015.

- abrir créditos adicionais à conta dos saldos de dotações orçamentárias consignadas e não comprometidas no exercício financeiro de 2015;
- remanejar, por portaria do Órgão Central do Sistema de Planejamento e Orçamento, dotações orçamentárias entre subações de uma unidade orçamentária ou de um mesmo órgão;

Essa autorização prévia busca garantir certo grau de flexibilidade à execução orçamentária, tornando desnecessária a autorização legislativa em todos os casos de retificação na modalidade de suplementação¹². Já a autorização para a abertura de crédito especial só pode ser concedida por meio de lei específica. A abertura dos créditos extraordinários, conforme determina o art. 44 da Lei nº 4.320 de 1964, se dá por decreto do Poder Executivo, que, de imediato, deve dar conhecimento ao Poder Legislativo. A vigência dos créditos adicionais corresponde ao exercício financeiro em que foram abertos, salvo expressa disposição legal em contrário, quanto aos especiais e extraordinários¹³.

Outro componente que visa flexibilizar a execução orçamentária é a descentralização de crédito orçamentário. Em Santa Catarina, a descentralização de crédito orçamentário é normatizada pela Lei nº 12.931, de 13 de fevereiro de 2004, que a define como um procedimento por meio do qual um órgão ou entidade transfere a outro a possibilidade de utilização dos créditos orçamentários. Conforme o art. 4º, o órgão ou entidade que descentralizar o crédito orçamentário deve orientar o modo e a finalidade pela qual os recursos descentralizados devem ser aplicados, a fim de observar as metas e objetivos do PPA, LDO e LOA. Nesse sentido, o art. 8º da lei a descentralização de crédito implica:

¹² Essa possibilidade está amparada no art. 7º da Lei nº 4.320 de 1964 e no art. 165, § 8º, da Constituição Federal.

¹³ Art. 45 da Lei nº 4.320 de 1964.

- bloqueio do valor do recurso orçamentário para o órgão ou entidade que o descentralizar;
- a liberação financeira dos Recursos Ordinários do Tesouro do Estado diretamente ao órgão ou entidade que receber o crédito orçamentário descentralizado;
- a obrigatoriedade de o órgão ou entidade que descentralizar o crédito orçamentário efetuar o repasse dos recursos financeiros; e
- a proibição de o órgão ou entidade que receber o crédito orçamentário descentralizado dar destinação diversa aos recursos financeiros liberados.

Na prática esse procedimento possibilita que um órgão transfira parte de sua competência – a competência de construir escolas, por exemplo – a outro órgão, para que este a execute por meio do crédito orçamentário do órgão de origem. Em Santa Catarina esse procedimento é muito utilizado entre os órgãos setoriais (Secretaria de Educação, Secretaria de Infraestrutura e etc) e os órgãos regionais (Secretarias de Desenvolvimento Regional).

Essas são as principais etapas e procedimentos do processo de execução orçamentária e financeira do Governo Estado de Santa Catarina. Todo esse processo influencia diretamente o comportamento do processo de acompanhamento físico e financeiro que será apresentado no próximo tópico.

4.2 O PROCESSO DE MONITORAMENTO FÍSICO E FINANCEIRO

Nesta seção iremos apresentar como ocorre o processo de monitoramento e avaliação do PPA 2012-2015 do Governo do Estado de Santa Catarina. Em especial, a parcela do processo referente ao monitoramento físico e financeiro das ações e programas de governo – por se tratar do foco principal do estudo – será detalhadamente apresentada.

À luz do contexto brasileiro, a Constituição Federal de 1988, como já foi apresentado nas seções anteriores, institui como instrumentos de planejamento governamental três figuras: o Plano Plurianual (PPA); a Lei de Diretrizes Orçamentárias; e a Lei Orçamentária Anual (LOA). No entanto, a função de avaliação também ganhou destaque na Constituição Federal de 1988, em especial, na seção que trata da fiscalização contábil, financeira e orçamentária como competência expressa do sistema de controle interno dos poderes constituídos. Cabe ao Estado avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual; os orçamentos da União, Estados e municípios; bem como a execução dos programas de governo e a eficácia e eficiência de seus resultados e da gestão dos órgãos e entidades governamentais (Brasil, 1988).

Além dos mandamentos constitucionais, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) estabeleceu ainda que a avaliação de resultados dos programas do PPA financiados com recursos orçamentários deve observar, anualmente, às disposições da LDO. Porém o arcabouço legal vigente não determina como esse processo deve ser realizado na União, Estados e municípios.

O Governo do Estado de Santa Catarina, buscando preencher essa lacuna legal, instituiu, por meio do art. 11 da Lei nº 15.722, de 22 de dezembro de 2011, o processo de monitoramento e avaliação do PPA 2012-2015. Esse processo é coordenado pela Secretaria de Estado da Fazenda (SEF), por meio da Diretoria de Planejamento Orçamentário (DIOR) e é um dos módulos do Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal (SIGEF). Fazem parte desse processo todos os órgãos do Poder Executivo, conforme determina o art. 12:

Art. 12. Os órgãos do Poder Executivo, abrangendo seus fundos, autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista, pertencentes aos Orçamentos Fiscal, da

Seguridade Social e de Investimento, responsáveis por programas e subações nos termos do Anexo Único desta Lei, deverão manter atualizadas, durante cada exercício financeiro, as informações referentes à execução física das subações sob sua responsabilidade, na forma estabelecida pelo órgão central do Sistema de Planejamento e Orçamento.

O processo de monitoramento e avaliação do PPA, de acordo com o Decreto¹⁴ que o regulamenta, tem por finalidade: divulgar informações de interesse público referentes aos resultados alcançados pela ação governamental; acompanhar e avaliar os produtos e os resultados alcançados pela ação governamental; qualificar o processo de elaboração e revisão do PPA, LDO e LOA; corrigir desvios de execução e melhorar alocação dos recursos públicos; e subsidiar a elaboração do Balanço Geral do Estado (BGE). O art. 4º do Decreto nº 1.324, de 21 de dezembro de 2012, divide o processo em duas grandes etapas:

- acompanhamento: monitoramento sistemático da execução das metas física e financeira da subação constante do PPA e da LOA; e
- avaliação: mensuração dos resultados obtidos por meio da execução dos programas e subações constantes no PPA.

Inicialmente será apresentado o monitoramento físico e financeiro do PPA. Essa etapa do processo tem por finalidade monitorar a execução física e financeira das subações constantes no PPA¹⁵. O monitoramento das subações é realizado por meio de uma figura denominada “Objeto de Execução (OE)”. O art. 5º do Decreto nº 1.324, de 21 de

¹⁴ Art. 2º do Decreto nº 1.324, de 21 de dezembro de 2012.

¹⁵ Art. 10 do Decreto nº 1.324, de 21 de dezembro de 2012.

dezembro de 2012, conceitua-se Objeto de Execução (OE) como um:

Instrumento de programação do produto da subação do qual resulta um bem ou serviço destinado a um público-alvo, ofertado à sociedade ou ao próprio Estado.

Segundo o conceito, será objeto de monitoramento do PPA toda subação governamental finalística que gere um bem ou serviço para a sociedade, seja ela um projeto ou uma atividade. Fica assim delimitando o foco do monitoramento. As subações que não gerem bem ou serviços de forma direta são consideradas subações administrativas, e, portanto, não são monitoradas. Entende-se por “projeto” todo bem ou serviço que apresente limitação temporal – isto é, com início e fim predeterminados – tais como obras e empreendimentos de caráter não rotineiro. Já as “atividades” são os serviços de caráter rotineiro que não possuem um prazo de término previamente determinado, tal como a formação de alunos na educação básica. (SANTA CATARINA, 2012).

Segundo o Manual do Acompanhamento Físico e Financeiro do PPA, Santa Catarina (2012), o OE compõe o ciclo de planejamento e representa a derivação do produto da subação orçamentária em pacotes menores e específicos, de modo a possibilitar seu monitoramento e gerenciamento. Apesar de apresentar origem orçamentária, essa estrutura não se integra às peças legais de planejamento (PPA, LDO e LOA), pois sua inserção nesses instrumentos engessaria o processo de monitoramento. Ainda de acordo com o manual, em geral, os OEs, para que possam ser monitorados, devem exibir os seguintes atributos: 1. Identificação: Nome — representa de forma explícita e compreensível o que está sendo feito para quem e onde; Descrição — informações quali-quantitativas que explicitam detalhes do bem ou serviço prestado; Responsável

— a pessoa que responde tecnicamente pela execução do bem ou serviço prestado; Período de Início e Fim — horizonte temporal do bem ou serviço; 2. Metas Físicas: Produto — a entrega final à sociedade ou ao próprio Estado; Unidade de Medida — a métrica utilizada para mensurar o produto; Quantidade/Ano — a distribuição da unidade de medida do produto ao longo dos anos previstos; Localização — a localização geográfica do bem ou serviço; 3. Metas Financeiras: Fontes de Recurso/Ano — quantifica o custo da prestação do bem ou serviço por ano, conforme exemplificado pelo Quadro 17.

Os atributos apresentados compreendem a etapa de programação, ou seja, o planejamento de um OE. De acordo com Santa Catarina (2012), os OEs terão os mesmos atributos da ação orçamentária monitorada, acrescidos de novos atributos não-orçamentários que permitirão o monitoramento dos bens e serviços. Porém, os atributos dos OEs são tratados de forma distinta, dependendo da classificação da subação em projeto ou atividade no PPA 2012-2015. Segundo o manual, as atividades não apresentam período, fim ou localização. Além disso, sua meta física é programada em unidades de medida e não em percentual, ao contrário do que ocorre nos projetos, conforme ilustra o Quadro 17. Esse tratamento diferenciado ocorre pois o conceito de atividade remete a serviços, que são motivados principalmente por demandas da sociedade; e, por isso, a localização prévia dessa demanda na etapa de programação é de difícil mensuração. O período de fim dos serviços (implicados no conceito de atividade) geralmente não pode ser determinado na etapa de programação.

Quadro 17 – Desdobramento do produto da ação em OEs

Nível Estratégico: PPA, LDO e LOA	Unidade Orçamentária Executora: 45001 — Secretaria de Estado da Educação					
	Subação: 11490 — Construção ampliação e reforma de unidades escolares					
	Produto: Obra Executada					
	Unidade de Medida: Unidade					
	Localização: Santa Catarina					
	Metas Físicas					
	Anos	2012	2013	2014	2015	Total:
	Metas	560	568	571	585	2284
	Metas Financeiras					
	Anos	2012	2013	2014	2015	Total:
	Fonte: 100	20.000.000,00	25.000.000,00	30.000.000,00	35.000.000,00	110.000.000,00
	Fonte: 131	30.000.000,00	35.000.000,00	40.000.000,00	45.000.000,00	150.000.000,00
	Total	50.000.000,00	60.000.000,00	70.000.000,00	80.000.000,00	260.000.000,00
	Nível Gerencial - Monitoramento	Objeto de Execução 01: Construção da Escola Norma Mônica no Município de Gaspar				
Unidade Orçamentária Executora: 45001 — Secretaria de Estado da Educação						
Subação: 11490 — Construção ampliação e reforma de unidades escolares						
Produto: Obra Executada						
Unidade de Medida: Unidade						
Localização: Gaspar						
Descrição: Construção de nova unidade escolar no Gaspar Mirim, com capacidade para atender 600 alunos.						
Metas Físicas						
Quantidade Planejada: 1 (um) obra executa						
Anos		2012	2013	2014	2015	Total:
Cronogram		0%	0%	30%	70%	100%
Metas Financeiras						
Anos		2012	2013	2014	2015	Total:
Fonte: 100				600.000,00	1.000.000,00	1.600.000,00
Total			600.000,00	1.000.000,00	1.600.000,00	
Objeto de Execução 02: Reforma da Escola Mauro Ramos em Florianópolis (e seus atributos)						

Fonte: Dados da pesquisa, 2015.

Conforme o Quadro 17, durante a etapa de programação de um OE classificado como projeto – neste caso, uma obra – é fácil determinar onde ele irá ocorrer e quando ele irá terminar, pois esses atributos já estão disponíveis desde o processo licitatório. No entanto, para um OE classificado como atividade – um serviço, como o fornecimento de bolsas de estudo para o ensino superior – isso não é possível. No exemplo citado, o gestor possuiria como informação na etapa de planejamento dados relacionados a sua capacidade de fornecimento, ou seja, o número de bolsas disponíveis. Entretanto, o gestor não teria como saber de quais municípios serão os alunos que irão utilizá-las, pois o serviço a que tais bolsas se subordinariam trabalha por demanda. O gestor também não disporia de uma data-fim pré-estabelecida, pois o fornecimento de bolsas, por se tratar de uma atividade continuada, será encerrado somente quando a competência legal for retirada do órgão que a executa. Não se trata, pois, de um dado previamente conhecido pelo gestor.

Outra diferença na etapa de planejamento entre OEs classificados como projeto ou atividade, segundo Santa Catarina (2012), é a programação física. Os projetos são programados fisicamente por unidade de medida do produto e cronograma de execução em percentual. Já as atividades são programadas somente em unidade de medida do produto.

Transformando o exemplo do OE projeto do Quadro 17 em uma frase, obter-se-ia o seguinte: a construção da escola Norma Mônica localizada no município de Gaspar está planejada para ocorrer nos exercícios de 2014 e 2015 na razão de 30% e 70% respectivamente, portanto no fim do exercício de 2015 teremos 1 obra executada. Para um OE atividade, a frase resultaria: o Governo do Estado prevê a distribuição de 1.000 unidades de bolsa de estudo para o ensino superior, sendo 470 unidades previstas para o exercício de 2014 e 530 para o exercício de 2015.

De acordo com Santa Catarina (2012), existem dois

sistemas de acumulação da meta física denominados de: cumulativo e não-cumulativo (ambos estão pré-estabelecidos na subação do PPA). No sistema cumulativo, a meta física entre os anos é acumulada de forma a demonstrar a produção física no período. Todavia, o sistema não-cumulativo considera a produção física para cada exercício do OE, conforme exemplo do Quadro 18 que apresenta a mesma situação nos dois sistemas de acumulação.

Quadro 18 – Acumulação da meta física dos OEs

Produto:	Sistema:	Anos/Meta Física			
		2013	2014	2015	Total:
Bolsas de Estudo- Unidade	Não Cumulativo	40	60	50	150
	Cumulativo	40	100	150	150

Fonte: Dados da pesquisa, 2015.

Todavia, para as metas financeiras, conforme o manual, Santa Catarina (2012), apresenta-se somente o sistema não cumulativo da meta. Embora o processo de monitoramento seja realizado em nível gerencial e o PPA em nível estratégico, ambos estão intimamente ligados por suas metas físicas e financeiras. Segundo o manual, a programação financeira e física dos OEs, deve-se restringir os limites previstos nas subações do plano, assim respeitando seu caráter autorizativo. Portanto, uma subação que possua 5 milhões de reais previstos para os quatro anos do plano (independentemente da fonte de recurso) permitirá a programação de inúmeros OEs até que toda a meta física ou financeira seja consumida.

Apesar de o PPA apresentar duração de quatro anos, não é necessário que o monitoramento seja limitado ao mesmo período, pois uma grande obra muitas vezes não se limita a esse prazo. Portanto, os OEs podem ser planejados para anos superiores ao limite do plano vigente, e trarão consigo, para

esses anos excedentes ao plano, os mesmos atributos da subação que os desenvolve (SANTA CATARINA, 2012).

O processo de monitoramento e avaliação do PPA dá atenção especial à linguagem do processo. Segundo o manual, Santa Catarina (2012), devido ao fato de representar uma visão estratégica e multissetorial, o PPA, para ser monitorado, requer reflexões sobre a linguagem em que ele é formulado, pois uma subação pode abarcar inúmeros bens ou serviços em sua taxonomia, objetivo e descrição. O desdobramento do produto da subação em objetos de execução visa também minorar a complexidade das ações orçamentárias (projetos e atividades) pois, para que uma subação seja passível de ser monitorada, sua nomenclatura, descrição e meta devem responder às seguintes perguntas: “O que será realizado ou qual serviço será ofertado?” e “Onde será feito ou para qual público alvo?”.

Como exemplo pode-se citar o programa de “610 — Educação Básica” do PPA 2012-15 do Governo de Santa Catarina, que contém a ação orçamentária “11490 — Construção, ampliação ou reforma de unidades escolares — rede física — educação básica”. Pelo fato de essa subação abarcar, em seu arcabouço, três serviços (a saber: construção, ampliação e reforma), seu monitoramento por meio da subação orçamentária fica inviabilizado. Se em tal ação o Estado informar que atendeu 30 unidades escolares e para isso gastou 45 milhões de reais, esses dados em nada contribuirão para um monitoramento eficiente.

No entanto, conforme Santa Catarina (2012), ao programar os Objetos de Execução, além de sanar a problemática de linguagem do plano, recupera-se o foco para os reais bens e serviços gerados (produto final) sem perder sua vinculação com a ação do PPA e LOA, conforme apresentado no Quadro 19.

Até aqui foi detalhada a etapa de programação dos OEs. No entanto, essa não é a única etapa que existe, pois não basta apenas programar: é necessário também monitorar a execução

dos OEs. De acordo com o processo implementado no Governo do Estado de Santa Catarina, a execução de um Objeto de Execução ocorre em duas dimensões: a física e a financeira.

Quadro 19 – Adequação da linguagem para os produtos

Ação			Produto	Meta PPA (quatro anos)	
	O que será feito? Construção? Ampliação? Ou Reforma?	Onde Será feito?		Física	Financeira
11490	Construção, ampliação ou reforma de unidades escolares da rede física — Educação Básica		Obra Executada	2.284	260.000.000
Objetos de Execução			Produto	Meta Específica 2012-13	
Nº	O que será feito?	Onde será feito?		Física	Financeira
1	Reforma da EEB Olavo Bilac em	Joinville	Obra Executada	1	500.000
2	Ampliação da EEB Giovani Faraco em	Blumenau		1	1.200.000

Fonte: Dados da pesquisa, 2015.

A realização financeira ocorre por meio da vinculação dos empenhos realizados (custos) na subação ao OE correspondente. Nesse ponto, vale ressaltar que a associação das notas de empenho (custos), segundo Santa Catarina (2012), não é uma tarefa simples. Ela requer a integração entre as áreas de planejamento e financeiro, pois uma subação pode abranger vários bens ou serviços — conseqüentemente, vários OEs e várias notas de empenhos. Ressalta-se que, de acordo com o manual, para efeito do monitoramento financeiro dos OEs, considera-se a liquidação da despesa como fator gerador da execução financeira, dado que a fase da despesa e do pagamento está, em muitos casos, distanciada da realização do bem ou do serviço (principalmente quando se trata de notas de empenhos inscritas em restos a pagar não processados).

O processo de associação das notas (custos) de empenho aos OEs é muito similar ao que ocorre em um sistema de acumulação de custos. Segundo Mauss e Souza (2008, p.

42), um sistema de acumulação de custos: “é o processo de acumular os custos de acordo com o sistema de produção ou execução de serviços, que pode ser caracterizado pela produção contínua e ininterrupto (por processo) ou por encomenda (por ordem).” De acordo com o autor, devido às características das atividades públicas, pode-se afirmar que os serviços prestados de forma contínua (como consultas médicas e odontológicas) requerem um sistema de acumulação de custos por processo. Os custos desses serviços são acumulados continuamente durante o período que se queira mensurar, de acordo com sua natureza.

Por outro lado, para o custeio de projetos como a construção de uma rede de água potável ou de uma estrada (serviços prestados por encomenda, com data de início e fim) é utilizado o sistema por ordem de serviço. Nesse caso, os custos parciais são acumulados na ordem de serviço até o seu término, para que somente depois possa ser conhecido o custo final. Sob essa mesma ótica, os custos são acumulados aos OEs (projeto e atividade) por meio da associação das notas de empenho a eles. Todavia, hoje, os custos indiretos e demais despesas básicas (água, luz, energia etc.) estão alocados em subações específicas do plano e do orçamento que não são monitoradas. Sendo assim, o atual processo de acompanhamento físico e financeiro rastreia somente os custos diretos empenhados nas subações monitoradas.

Desde 2014 foi inserida uma regra¹⁶ no processo de monitoramento e avaliação do PPA 2012-2015 que visa garantir a tempestividade das informações financeiras no módulo de acompanhamento físico e financeiro. Essa regra bloqueia a liquidação da despesa das notas de empenho não associadas aos OEs nas subações monitoradas de caráter finalístico.

Segundo o manual, Santa Catarina (2012), tendo em

¹⁶ § 3º do art. 13 da Lei nº 16.445, de 5 de agosto de 2014 - Dispõe sobre as diretrizes orçamentárias para o exercício financeiro do ano de 2015.

vista que os OEs podem ser atividades ou projetos (conforme a subação orçamentária) a realização física dos OE, de acordo com o Quadro 20, é informada de duas maneiras diferentes: em unidade de medida, no primeiro caso (atividade), e em percentual de execução, no segundo (projeto). Projetos geralmente são caracterizados por obras ou desígnios específicos com início e fim preestabelecidos, e, portanto, serão monitorados em percentuais de 0% a 100%. Já as atividades são caracterizadas geralmente pela prestação de serviços continuados e, por isso, serão monitoradas pela quantidade física realizada, por exemplo: pessoas atendidas, assistência técnica realizada, bolsa de ensino concedida, etc.

Quadro 20 – Informações físicas projetos e atividades

Projeto					
Objeto de Execução 01: Construção da Escola Norma Mônica no Município de Gaspar					
Metas Físicas					
Quantidade Planejada: 1 obra executada					
Anos	2012	2013	2014	2015	Total:
Cronograma — %	-	-	30%	70%	100%
Executado — %	-	-	15%	80%	95%
Índice Físico	-	-	50%	114%	95%
Metas Financeiras					
Anos	2012	2013	2014	2015	Total:
Previsto	-	-	600.000	1.000.000	1.600.000
Executado	-	-	300.000	1.400.000	1.700.000
Índice Financeiro			50%	140%	106%
Atividade					
Objeto de Execução: Fornecimento de bolsas de estudo para o ensino superior em Blumenau					
Metas Físicas					
Quantidade Planejada: Bolsas Fornecidas — 130 unidades					
Anos	2012	2013	2014	2015	Total:
Quantidade Planejada	-	-	90	130	220
Quantidade Executada	-	-	100	112	212
Índice Físico	-	-	111%	86%	96%
Metas Financeiras					
Anos	2012	2013	2014	2015	Total:
Previsto	-	-	130.000	200.000	330.000
Executado	-	-	138.000	185.000	323.000
Índice Financeiro			106%	93%	98%

Fonte: Dados da pesquisa, 2015.

O manual, Santa Catarina (2012), orienta que as informações físicas devem ser geradas pela área finalística responsável por operacionalizar o referido Objeto de Execução. Conforme apresentado no Quadro 20, a realização física corresponde a uma parcela da meta física do produto programado na subação, que pode atingir ou não as metas programadas no PPA. Tanto os OEs dos projetos quanto os das atividades são monitorados fisicamente de forma mensal. Entretanto, a execução física de um projeto está limitada a 100%, que corresponde à unidade de medida planejada, como por exemplo, uma escola construída. Já a execução física de uma atividade pode superar a meta física planejada no OE, podendo, inclusive, superar o planejado na subação do PPA. No entanto, a execução financeira não dispõe dessa flexibilidade no processo, pois está diretamente ligada à execução orçamentária e financeira, limitando-se, pois, às dotações orçamentárias previstas na LOA para a respectiva subação.

Segundo o manual e a legislação vigente¹⁷ que tratam do processo de monitoramento e avaliação do PPA 2012-2015, hoje não existe de forma sistematizada uma rotina que garanta a tempestividade da atualização da execução física dos OEs como já ocorre na atualização da execução financeira. Além do monitoramento físico e financeiro dos OE, o processo contempla também o monitoramento das contingências que podem surgir durante a execução. Essas contingências são monitoradas por meio de uma figura denominada de ocorrência restritiva, conforme conceituada pelo inciso III do art. 5º do Decreto nº 1.324, de 21 de dezembro de 2012:

Art. 5º Para os fins do disposto neste Decreto, conceitua-se:
(...)

¹⁷ Lei nº 15.722, de 22 de dezembro de 2011, Decreto nº 1.324, de 21 de dezembro de 2012 e Santa Catarina (2012).

III – ocorrência restritiva: situação que impeça ou dificulte a concretização do objeto de execução dentro das metas programadas.

A ocorrência restritiva vincula-se ao OE, sendo assim uma ferramenta da execução física e financeira que permite o gerenciamento da situação do OE (atrasado, paralisado e em andamento). Como também ocorre com o gerenciamento dos prazos de entrega dos projetos, os prazos de vencimento dos projetos podem ser prorrogados por meio de uma ocorrência restritiva.

De acordo com Santa Catarina (2012), em geral, as ocorrências restritivas dos OEs, para que possam ser monitoradas, possuem os seguintes atributos:

- Descrição: representa de forma explícita e compreensível informações quali-quantitativas sobre a contingência relatada;
- Providências Adotadas: encaminhamento dado para a resolução da contingência relatada no campo descrição;
- Período de Início e Fim: estimativa de horizonte temporal para equalização da contingência;
- Novo Término OE: alteração do prazo planejado dos projetos;
- Situação OE: reflexo da contingência na situação do OE (atrasado, paralisado e em andamento); e
- Título: classificação da ocorrência em tipologias pré-estabelecidas pelo órgão central do sistema de planejamento e orçamento.

Segundo o manual, as classificações de uma ocorrência restritiva disponíveis são: orçamentário; financeiro; administrativo; ambiental; licitatório; político; gerencial; institucional; judicial; tecnológico; auditoria; e outros.

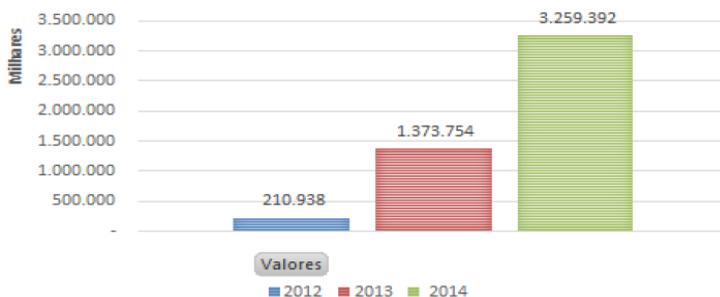
O gerenciamento das contingências tem grande

relevância para o processo de monitoramento, pois por meio dele é possível identificar os gargalos existentes e as possíveis soluções que podem até ser reaplicadas a casos similares (SANTA CATARINA, 2012).

Um dos componentes que busca flexibilizar a execução orçamentária é a descentralização de crédito orçamentário, normatizada pela Lei nº 12.931, de 13 de fevereiro de 2004. Esse procedimento também está previsto no processo de monitoramento. Segundo a lei que normatiza¹⁸ a descentralização de créditos em SC, compete ao órgão descentralizador do crédito orçamentário programar o OE. Já ao órgão que receber o crédito orçamentário descentralizado, compete realizar a execução física e financeira do OE descentralizado.

O processo de acompanhamento físico e financeiro, segundo o BGE (2014), monitorou, no exercício de 2014, mais de R\$ 3,2 bilhões. Ao todo foram 53 programas do PPA 2012-2015 monitorados por meio de 1.687 subações orçamentárias, que resultaram em mais de 2.650 OEs. Ano a ano o processo tem ampliado o volume de recursos monitorados, conforme apresentado na Figura 9.

Figura 9 – Evolução do processo de 2012 a 2014



Fonte: BGE (2014, p. 16).

¹⁸ Lei nº 12.931, de 13 de fevereiro de 2004.

De acordo com o entrevistado I “*o acompanhamento físico e financeiro vem crescendo nos últimos anos dentro do Estado, devido à implementação de regras no SIGEF, que vincularam e condicionaram a execução orçamentária e financeira aos OEs no fim de 2013*”. Todavia, o processo de monitoramento e avaliação do PPA 2012-2015 do Governo do Estado de Santa Catarina não se limita somente a monitorar os bens e serviços prestados à sociedade por meio da programação e execução de OEs. Segundo o art. 12 do Decreto nº 1.324, de 21 de dezembro de 2012, existe uma etapa relacionada à avaliação dos programas do PPA que tem por objetivo analisar os resultados dos programas em face dos objetivos planejados. A avaliação dos programas do PPA realizada anualmente com a finalidade de¹⁹:

- verificar em que medida os programas alcançaram seus objetivos e quais são os impactos nos indicadores socioeconômicos que embasaram a elaboração do PPA;
- subsidiar o processo de tomada de decisão dos gestores públicos acerca do ciclo de vida dos programas e das ações de governo;
- qualificar a elaboração e a revisão do PPA e a elaboração da LDO e da LOA;
- gerar informações referentes à execução física e financeira dos bens e serviços gerados à sociedade;
- subsidiar com informações dos indicadores socioeconômicos, por função de governo, a elaboração do Relatório Anual de Avaliação do PPA.

Essa etapa do processo também está sob a coordenação da Diretoria de Planejamento Orçamentário (DIOR), que, por meio dos responsáveis pelo processo de acompanhamento físico e financeiro e de avaliação do PPA, deve elaborar o

¹⁹ Art. 13 do Decreto nº 1.324, de 21 de dezembro de 2012.

Relatório Anual de Avaliação. Esse relatório anual deve conter: uma avaliação do comportamento das variáveis socioeconômicas que embasaram a construção do PPA; um demonstrativo por programa de governo e indicador, dos resultados alcançados ao término do PPA; e um demonstrativo da execução física e financeira das subações e de seus OEs²⁰.

O Relatório Anual de Avaliação encontra-se em sua segunda edição, sendo que a mais recente data do exercício de 2013 – estando, portanto, atrasado em relação ao que determina a lei que institui o PPA 2012-2015²¹. A edição de 2013 foi publicada com o nome de “Caderno de Indicadores – Santa Catarina e suas regiões 2013” e, de acordo com o próprio documento, trata-se de um instrumento de informação que visa sistematizar e disseminar informações sobre questões relevantes ao governo e às pessoas.

O caderno de 2013 foi elaborado em conformidade à seguinte estrutura: Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDH-M); indicadores demográficos; famílias e domicílios catarinenses; indicadores econômicos; balança comercial de SC; empresas e do mercado de trabalho; transporte e energia; educação e saúde; justiça, segurança pública e assistência social; e finanças públicas.

Já que o foco principal deste estudo recai sobre o monitoramento físico e financeiro dos planos plurianuais, não se entrará em uma discussão mais aprofundada sobre a etapa de avaliação dos programas do PPA. No entanto, cabe ressaltar que, para o bom funcionamento de todo o processo, segundo o entrevistado H:

²⁰ Incisos I,II,III do art. 14 do Decreto nº 1.324, de 21 de dezembro de 2012.

²¹ De acordo com o art. 13 da Lei nº 15.722, de 22 de dezembro de 2011, o Poder Executivo enviará à Assembleia Legislativa, até o dia 15 de abril de cada exercício, relatório de avaliação do Plano Plurianual.

Todas as instâncias de governo devem estar comprometidas com o processo de monitoramento, para que seja possível corrigir os programas em andamento e para a reorientação da estratégia de médio e longo prazo. É por esse caminho que o processo de monitoramento terá condições de subsidiar a avaliação dos programas e políticas públicas contemplados no plano podendo algum dia possibilitar aos gestores uma análise sobre relação de causa e efeito entre a evolução dos indicadores socioeconômicos e a atuação do governo.

4.3 LIMITAÇÕES E PROPOSTA DE MELHORIAS DO PROCESSO DE MONITORAMENTO FÍSICO E FINANCEIRO DO PPA

Cabe ressaltar que nesta seção, o termo subação foi uniformizado para ação, pois em nível nacional o conceito utilizado é ação, inclusive, entre os entrevistados era recorrente a utilização do termo ação em detrimento do termo subação. Outro termo muito utilizado pelos entrevistados com a mesma finalidade, foram os termos acompanhamento e monitoramento, até mesmo os manuais e a legislação vigente ora determina o processo como monitoramento ora como acompanhamento. Todavia, para estas situações foram mantidas as terminologias utilizadas pelos entrevistados e pela legislação.

No entanto, ressalta-se que de acordo com os entrevistados e a legislação vigente, para fins do processo de monitoramento e avaliação as duas terminologias (monitoramento e acompanhamento) possuem o mesmo conceito e utilidade prática.

4.3.1 A estrutura do PPA 2012-2015

Segundo Diamond (2007), pode-se considerar que muitas das economias de mercado emergentes introduziram algum tipo de orçamento por programas. O autor afirma ainda que as economias de mercado emergentes não conseguiram utilizar plenamente seus orçamentos por programas para melhorar a gestão de seus orçamentos.

Ressalta-se que dar esse passo não é uma tarefa fácil, pois exige que um elemento básico esteja presente: a estrutura de qualquer programa existente no plano e no orçamento deve estar inserida em um contexto mais amplo de planejamento e de políticas públicas. Sendo assim, deve ser parte integral de um plano estratégico de gastos de médio prazo, conectando objetivos de políticas a planos detalhados de orçamento anual (DIAMOND, 2007).

No Governo do Estado, o PPA 2012-2015, conforme apresentado no manual Santa Catarina (2011b), foi estruturado e concebido de forma a integrar as dimensões estratégica, tática e operacional. A relação entre as dimensões do plano, de acordo com o manual, deveria iniciar na elaboração – com base no programa de governo e na sua visão estratégica – dos objetivos estratégicos, que orientam a formulação dos programas do plano.

Todavia, segundo entrevistado I:

Os programas e ações do plano não possuem uma visão estratégica na sua concepção, pois as ações foram criadas de baixo para cima pelos órgãos que compõem a estrutura do Estado. E, posteriormente, foram apenas agregadas nos programas de governo sem que houvesse análises mais aprofundadas.

Nesse mesmo sentido, o entrevistado B destacou que:

Existe um grande abismo entre as políticas públicas pretendidas pelo Estado e o planejamento orçamentário. Em muitos casos os programas e ações são meras expectativas do que precisa ser feito pelo governo, porém não se sabe ao certo o que precisa ser feito. Isso ocorre pelo fato de não existir políticas públicas estruturadas que orientem a elaboração orçamentária.

Além de enfatizarem a dissociação entre o nível estratégico de governo e os instrumentos de planejamento e orçamento (PPA, LDO e LOA), os entrevistados também destacaram que a forma em que se baseia o PPA 2012-2015 nada mais é do que a forma de um orçamento plurianual. Para o entrevistado H “*a falta de conhecimento dos gestores da ponta transforma o PPA em um orçamento multiplicado por quatro, não refletindo, assim, nem as estratégias e nem as políticas de governo*”. O entrevistado I corrobora com tal apontamento quando diz que “*poucos órgãos conhecem sua orientação estratégica, muitos nem sequer a possuem, o que dificulta muito a elaboração do plano*”. Já o entrevistado D afirma que:

Em teoria, a integração entre o PPA e as políticas públicas existe. Mas falta conhecimento técnico das pessoas, pois elas não enxergam qual é o objetivo de se criar determinado programa, metas e objetivos. Por exemplo: para que serve criar um programa no PPA? Principalmente para os órgãos-meio fica ainda mais difícil enxergar os programas e ações a serem programados no plano.

O entrevistado D afirma ainda que grande parte do desconhecimento na orientação estratégica do órgão deve-se à desintegração das áreas internas: “*não existe internamente uma*

visão de sistema. As áreas de planejamento não interagem com as áreas finalísticas”.

Tendo em vista as deficiências relacionadas a concepção do plano, podemos afirmar que os objetivos e metas do PPA 2012-2015 não corroboram com a concretização de metas e objetivos de longo prazo para o Estado. É sobre as metas e objetivos do PPA 2012-2015 que o entrevistado E relata: *“elas dificilmente são apresentadas de forma clara, pois não existe uma cultura de planejamento no Estado.”* O entrevistado H aponta que a *“ausência de um norte estratégico para que o plano possa se guiar resulta em metas e objetivos aleatórios e inconsistentes”*. O entrevistado E aventa algumas possíveis causas para essa condição:

A falta de cultura de planejamento aliada a inexistência de um planejamento de médio e longo prazo gerou uma excessiva pulverização, sobreposição de metas, objetivos e ações nos órgãos.

A sobreposição de metas, objetivos e ações no Estado acaba ocorrendo, conforme relatado pelo entrevistado E, porque *“os programas e ações em muitos casos são criados para satisfazer a necessidade de um setor ou até mesmo de uma pessoa e não um problema de Estado”*. O entrevistado H cita a mesma situação e complementa ainda afirmando que *“para muitos dirigentes o orçamento público é uma peça de ficção que aceita tudo, portanto não ganha o devido valor”*, o entrevistado também afirma que *“os políticos, que, hoje, em grande parte, são os dirigentes das pastas não gostam de propor metas e objetivos específicos para sua gestão”*.

No entanto, todos os entrevistados afirmam que, apesar das deficiências existentes no processo de planejamento e orçamento, este continua sendo o melhor caminho para melhorar a qualidade do gasto público. O entrevistado I relata

inclusive que “*o plano e o orçamento são ferramentas de gestão essenciais para a tomada de decisão do gestor público, para a transparência pública e para o processo de monitoramento*”. Outro aspecto importante, conforme relatado pelo entrevistado D é que:

Apesar de a cultura contábil do Estado estar focada em questões orçamentárias e principalmente financeiras, já existe uma necessidade premente de se buscar as informações físicas relativas aos serviços prestados à sociedade.

Nesse sentido o entrevistado A relata que:

Hoje é a disponibilidade financeira que determina o processo orçamentário e não inverso: basta observar o número de alterações orçamentárias realizadas durante o exercício.

No intuito de mitigar os problemas abordados pelos entrevistados, propõe-se a incorporação de três premissas básicas durante o processo de elaboração do PPA, com vistas a propiciar seu futuro monitoramento e avaliação. A primeira é o alinhamento do Plano Estratégico Governamental (Agenda de Governo) aos planos de trabalho plurianual e anual de todas as estruturas governamentais do orçamento fiscal, seguridade social e de investimento, que culminam no PPA. A segunda premissa baseia-se na integração entre PPA, LDO, LOA e a programação financeira, no sentido de transformar as metas e os objetivos previstos nos programas do PPA em bens e serviços à sociedade ou ao próprio Estado. A terceira premissa baseia-se na delimitação do foco, ou seja, na especificação dos projetos prioritários, definidos no Plano Estratégico (Agenda de Governo), que estão diretamente relacionados à estratégia de governo. Levando isso em conta, serão os projetos

prioritários o foco do processo de monitoramento e avaliação das ações e programas de governo.

O elemento essencial da primeira premissa é o conceito de programa e a reestruturação do orçamento. A estrutura do programa é, basicamente, uma forma de descrever o plano de gastos do orçamento em termos de objetivos. Para ser pertinente, essa estrutura terá de ser alicerçada em uma perspectiva estratégica mais ampla que permita descrever a contribuição das operações do governo para a consecução dos objetivos estratégicos. Contudo, ao desenhar uma estrutura de programa para o orçamento, não se deve considerar simplesmente uma maneira de classificar o plano de gastos do governo. Deve-se, em vez disso, repensar de forma fundamental as atividades do governo e a maneira como essas atividades são sugeridas, visando, com isso: reconsiderar seus respectivos papéis e missões; revisar a maneira como elas podem ser melhor organizadas a fim de realizar sua missão; redesenhar a alocação de custos; e revisar a eficiência e eficácia das operações e da provisão de bens e serviços. Nesse contexto, a revisão das estruturas de programa deve assegurar que haja uma explícita declaração de políticas, ou uma lista de objetivos que defina, apropriadamente, o propósito dos programas e os resultados esperados, de forma que possam ser mensurados, monitorados e avaliados.

A segunda premissa remete à integração entre os instrumentos de planejamento. Para tanto, além de se estender a visão do planejamento para os resultados finalísticos (efetividade) de médio e longo prazo, as ações orçamentárias deverão representar o bem ou serviço real gerado para a sociedade em conjunto com os seus efetivos custos apropriados. Verificam-se no PPA 2012-2015 ações orçamentárias cujo foco são os insumos e não os reais produtos que serão gerados por meio de uma atividade ou projeto, o que, muitas vezes, faz com que tais ações se tornem apenas grandes aglomerados de insumos, o que dificulta o processo de

monitoramento físico e financeiro.

Para operacionalizar as premissas apresentadas, propõe-se a criação de Equipes Setoriais de Gestão do Planejamento Orçamentário, sob a coordenação do órgão central do sistema de planejamento e orçamento. Essas equipes devem ser criadas no nível setorial, pois de acordo com inciso I da Lei Complementar nº 381, de 07 de maio de 2007, o nível setorial compreende as Secretarias Setoriais²² e suas entidades vinculadas possuem competência de planejar e normatizar as políticas públicas do Estado. Cada equipe setorial será coordenada internamente pela área de planejamento e orçamento da Secretaria Setorial. Os órgãos vinculados estarão, portanto, subordinados ao Setorial.

A finalidade dessas equipes será a de coordenar o processo de elaboração do PPA, LDO e LOA de forma a aproximar o planejamento orçamentário ao nível estratégico do setor, conforme as três premissas básicas apresentadas. Para tanto, as Equipes Setoriais deverão ser multidisciplinares, contendo especialistas das áreas fins e responsáveis pelas funções de planejamento e de orçamento. Deverão também ter representantes de todas as unidades orçamentárias vinculadas, diminuindo assim o abismo entre as áreas finalísticas dos órgãos e o setor de planejamento de orçamento. Isso solucionaria alguns impasses apontados pelo entrevistado I: *“a área de planejamento precisa se interagir com a áreas fins, porque o conhecimento de como os bens e serviços são prestados para o cidadão está lá na ponta”*.

No intuito de formalizar a gestão dos membros dos grupos, recomenda-se que os membros indicados para compor as Equipes Setoriais sejam nomeados por meio de Portaria. Essa formalização torna-se importante para que o órgão central do sistema de planejamento e orçamento (como também as demais áreas de planejamento e orçamento dos órgãos) possam

²² Segundo o Capítulo V da Lei Complementar nº 381, de 07 de maio de 2007, hoje existe 11 Secretarias Setoriais.

cobrar formalmente os membros da equipe.

De acordo com o entrevistado E *“existe um alto índice de rotatividade na área de planejamento e orçamento dos órgãos, a cada ciclo são pessoas diferentes”*. Nesse sentido, é importante frisar a importância de que essa equipe tenha caráter permanente e que não seja criada somente no período de elaboração do PPA, LDO e LOA, com a finalidade de especializar-se por meio de cursos e treinamentos. Além disso, essa equipe deve envolver-se em um trabalho contínuo a fim de: reconsiderar seus respectivos papéis e missões; revisar uma maneira de se organizar melhor para realizar sua missão; e redesenhar os programas, as ações e a alocação dos custos. As próprias revisões anuais do PPA permitem que esse processo de melhoria contínua seja implementado com vistas a propiciar no futuro um processo de planejamento e orçamento baseado em desempenho, servindo como base para o processo de monitoramento e avaliação.

4.3.2 As entregas e a alocação dos custos nas ações do PPA 2012 -2015

A preocupação da administração pública com a geração de informações sobre o custo das atividades exercidas pelo governo ganhou importância no cenário nacional e mundial por contribuir para a eficiência do setor, e por gerar mudanças no foco da contabilidade pública, para que decisões sobre o uso dos recursos orçamentários tenham por objetivo os resultados físicos e financeiros a serem obtidos (MAUSS e SOUZA, 2008).

Todavia, de acordo com Mauss e Souza (2008), o atual sistema orçamentário brasileiro ainda não possibilita que se faça gestão de forma eficiente, pois a realidade atual evidencia que o governo e a sociedade não sabem quanto custam os serviços públicos e em qual proporção eles são ofertados. De forma geral, tem sido decepcionante o impacto gerado pelo

orçamento público no processo de tomada de decisão (DIAMOND, 2007).

Essa realidade apresentada pelos autores não difere da realidade do Governo do Estado de Santa Catarina, segundo o entrevistado I:

Como não temos um processo de acompanhamento físico e financeiro funcionando plenamente no Estado, o clico não está completo, portanto não conseguíamos visualizar, no orçamento, as entregas realizadas à sociedade. Da mesma forma, sem a produção física, não se sabe como estamos em relação aos custos dos bens e serviço gerados.

A maioria dos entrevistados relatam que os problemas no dimensionamento do produto das metas física e financeira originadas desde a construção das ações são os principais fatores que dificultam o processo de monitoramento físico e a gestão de custos no Estado. Para o entrevistado G, “*existem ações que apenas figuram no PPA, como se fossem janelas orçamentárias para uma futura suplementação*”. Essa situação é percebida até pelos órgãos de controle externo, segundo o entrevistado F:

Até mesmo para nós, que apenas apreciamos os planos e os orçamentos, ficam evidentes situações em que os valores alocados nas ações não condizem com as metas físicas previstas. Nós geralmente observamos que os valores são subestimados.

Outros entrevistados verificam que a dificuldade de monitorar física e financeiramente o PPA 2012-2015 reside em questões relacionadas à má alocação dos custos administrativos, à sobreposição de metas físicas e à

programação de metas físicas focada em insumos. Nesse sentido, o entrevistado I diz que:

Um número significativo de ações (não sei precisar quantas neste momento) possuem produtos passíveis de serem monitorados, porém existem muitas que não os possuem. Posso citar ações em que o produto previsto é o número de convênios firmados. Ninguém precisa saber quantos convênios foram firmados, mas sim qual foi a entrega para a sociedade. Na minha opinião, convênio é meio e não fim.

Corroborando o relatado pelo entrevistado I, o entrevistado H diz que na sua visão “*o produto da ação deveria gerar informações de interesse da sociedade principalmente*”. Já no que tange à má alocação dos custos administrativos nas ações do plano e do orçamento, o entrevistado A informa que estas despesas “*estão concentradas em programas e ações também administrativas, portanto elas não aparecem nas ações finalísticas*”. O entrevistado H também aponta essa problemática e afirma que “*para exemplificar esta questão basta visualizar como a função administrativa é representativa dentro do nosso orçamento hoje*”.

Tratando das despesas administrativas, o entrevistado A afirma que “*na prática o orçamento do Estado nasce com muitos vícios, principalmente os relacionados à folha de pessoal ativo e inativo*”. Esses vícios de origem estão relacionados principalmente ao fato de que se programa uma proposta orçamentária cujos valores previstos são insuficientes para cobrir as despesas de fato. O entrevistado H aponta alguns corolários dessa situação: “*a subestimativa de certas despesas no orçamento resulta em um número exacerbado de alterações orçamentárias durante o exercício*”.

Como resultado de todas as questões levantadas podemos afirmar que:

Uma ação mensurada sem uma base sólida de informações que a quantifique de forma correta não pode ser monitorada e muito menos avaliada. Infelizmente existem muitas ações ainda dentro deste contexto (Entrevistado C).

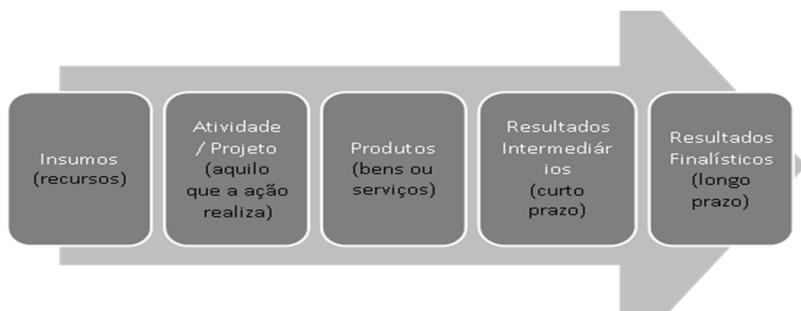
Vale ressaltar que todos os entrevistados reafirmaram que a ausência de uma cultura de planejamento e o baixo nível de conhecimento das pessoas nos órgãos do Estado figuram entre as principais causas dos problemas discutidos. No entanto, o entrevistado C relata que esta não é uma causa perdida, pois *“é possível revisar as ações para melhor alocar os custos, como também definir os reais produtos. Nós mesmos já evoluímos muito durante as revisões do PPA”*.

Sendo assim, com base nas questões levantadas pelos entrevistados, serão propostas e apresentadas algumas alternativas metodológicas que tratarão especificamente da programação e revisão dos produtos (entregas) e da alocação dos custos (despesas) nas ações do plano e do orçamento. Inicialmente ressalta-se que as propostas deverão compor o ciclo de planejamento e orçamento (planejamento, execução, revisões, monitoramento e avaliação), sendo, portanto, parte das competências das Equipes Setoriais implementá-las e discuti-las.

No que tange à programação e revisão dos produtos (entregas), vale destacar que o planejamento tradicional, presente no Governo do Estado de SC, encerra-se na identificação dos bens e serviços gerados e no apontamento de suas respectivas metas físicas e financeiras. Por isso, os resultados intermediários que representam a eficácia da execução dessas metas acabam não sendo auferidos. Já o planejamento orientado para resultados, conforme a Figura 10,

monitora os resultados intermediários, com o propósito de subsidiar o processo de avaliação dos resultados, ou seja, a eficácia e a efetividade dos programas e ações delineados no PPA.

Figura 10 – Planejamento tradicional e orientado para resultados



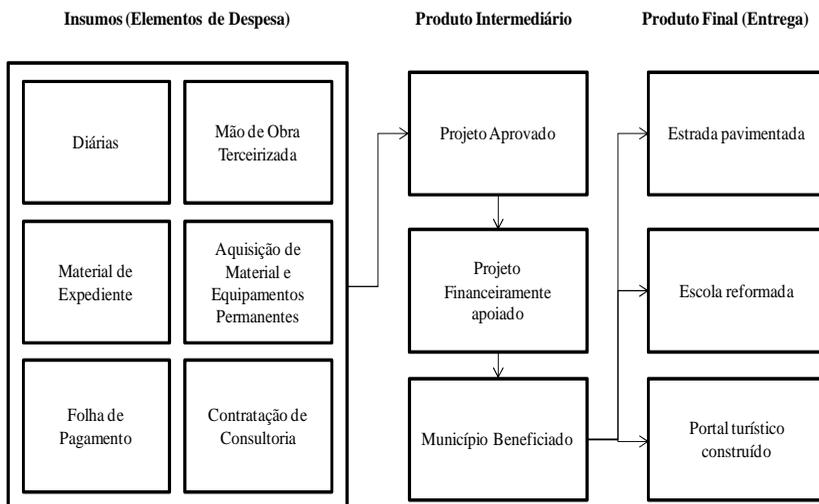
Fonte: Dados da pesquisa, 2015.

Para tanto, se faz necessário analisar a cadeia de produtos e unidades de medida da ação de forma que ela represente um bem ou serviço prestado à sociedade ou ao próprio Estado, visando assim à identificação dos reais produtos e não dos insumos que a compõem. Para exemplificar o exposto a subação do PPA 2012-2015 nº 12719 - Apoio a projetos municipais de investimentos - Pacto pelos Municípios possui no PPA o produto projeto apoiado. No entanto, cabe perguntar o que são esses projetos apoiados? Esse é realmente o produto-fim da ação? O entrevistado F chama estas ações de “genéricas”, pois:

...as ações genéricas executam de tudo, vão desde a prestação de serviços à realização de obras, assim prejudicando a transparência das ações de governo, além de impossibilitar qualquer processo de monitoramento.

Para responder essas questões cabe analisar a ação sob duas óticas: qual é a entrega à sociedade de fato e quais elementos de despesa estão ou serão para ela programadas. Com base nessas duas questões é possível determinar a cadeia de produtos da respectiva ação, conforme Figura 11:

Figura 11 – Cadeia de produtos – meio e fim



Fonte: Dados da pesquisa, 2015.

Após o mapeamento da cadeia de produtos pode-se determinar o produto-fim da ação. Sendo assim, por meio dessa análise, é possível identificar e reprogramar as ações do plano que apresentem tais deficiências. Até mesmo o processo de planejamento e orçamento atual permite que correções sejam feitas também durante a execução orçamentária e não somente durante a elaboração do plano e do orçamento²³.

²³ O art. 10 da Lei nº 15.722, de 22 de dezembro de 2011, autoriza o Executivo a: revisar indicadores e metas dos programas; adequar meta

Já a alocação dos custos nas ações do plano e do orçamento será determinada de acordo com a forma como eles são consumidos pelos programas, atividades, projetos e produtos. Esse requisito determinará se eles serão alocados como custos diretos ou indiretos. É necessário identificar o máximo possível de recursos como custos diretos, pois o atual processo de monitoramento físico e financeiro não trata dos custos indiretos. Portanto, propõe-se que seja realizada uma análise contínua das ações do plano e do orçamento no intuito de verificar se existe convergência entre os produtos e os respectivos custos diretos, conforme demonstrado na Figura 12.

Figura 12 – Ações orçamentárias concorrentes



Fonte: Dados da pesquisa, 2015.

É possível verificar que, no PPA 2012-2015, existem

física, produto e unidade de medida das subações; e corrigir produtos sem a necessidade de publicação de decretos.

ações que, pelo fato de preverem produtos intermediários, acabam por concorrer com as ações que visam produtos finalísticos, pulverizando assim até mesmo os custos diretos relacionados àquele produto finalístico. Podemos exemplificar essa situação, por meio da Figura 12. As subações 235 (projetos de engenharia) e 316 (Desapropriações), por exemplo, não representam um produto finalístico, pois são parte de um todo, da mesma forma como seus custos não estão relacionados à entrega de um bem ou serviço e sim a uma parcela dessa entrega. No entanto, o que impede que os custos dessas subações sejam alocados na subação finalística 328 (Pavimentação da SC – 415)? Segundo os entrevistados G e H, não existe limitação legal e instrumental que impeça a alocação de todos os custos diretos nas ações finalísticas. O entrevistado G chega até a afirmar que:

A estrutura de planejamento e orçamento hoje existente permite que no mínimo os custos diretos sejam alocados corretamente nas ações. Porém, é cômodo para a área financeira e orçamentária aglutinar o maior número de despesas possível em uma única ação, pois facilita muito a execução.

Evidentemente, para alguns custos, pode não ser possível estabelecer uma relação direta com os produtos, como nos casos em que um dado custo é comum a mais de um produto. De acordo com o entrevistado A:

Mesmo que o orçamento consiga resolver boa parte dos problemas relacionados a custos, sempre continuará existindo a necessidade de implementar a contabilidade de custos, pois existem questões que não são passíveis de serem solucionadas via orçamento, como por exemplo: a questão de estoque e os custos indiretos.

No entanto os custos indiretos ainda podem ser atribuídos às ações do orçamento e também aos OEs com base no consumo, ou seja, com base no grau em que contribuem para a materialização do produto. Todavia, deve-se reconhecer a dificuldade do problema dos custos indiretos. Um problema típico na mensuração dos custos é que as atividades e os projetos de qualquer órgão incluirão determinadas funções comuns aos funcionários, tais como pessoal e contabilidade. A mensuração de custos por programas, atividades e projetos é, além disso, complexificada pela existência de produtos e atividades comuns à mesma unidade. Para efetuar a separação desses elementos é necessário ter conhecimento especializado dos sistemas orçamentário, financeiro e contábil.

Para tanto, é necessário que os custos indiretos — como contabilidade, administrativo e demais despesas básicas (água, luz, energia etc.) — estejam alocados em ações específicas (inicialmente não-monitoradas) do plano e orçamento, e, por meio de um sistema de custos, sejam realocados aos Objetos de Execução. Uma variante mais em linha com a abordagem proposta é a composição de custos baseada na atividade (Activity Based Costing — ABC).

Sendo assim, são três as propostas relacionadas ao tema “entregas e a alocação dos custos nas ações do PPA 2012 - 2015”: a primeira é a análise da cadeia de produtos a fim de verificar o real produto fim das ações; a segunda é a análise de produtos e insumos, com a finalidade de identificar todos os custos diretos ao produto fim e posteriormente alocá-los as ações finalísticas correspondentes; e, por fim, a terceira é a implementação de um sistema de custos vinculado ao processo orçamentário com vistas a mitigar as limitações orçamentárias frente aos custos indiretos.

4.3.3 Finalidade avaliativa do processo de monitoramento físico e financeiro do PPA

As reformas gerenciais do setor público, nas últimas décadas, têm sido orientadas pela abordagem voltada para o negócio, para a gestão por resultados, com foco na melhoria da qualidade do gasto público e dos serviços públicos e na responsabilização com base no desempenho. Para assegurar que os resultados sejam atingidos, a função da avaliação cumpre um papel importante, por intermédio do qual se realiza a mensuração e o monitoramento dos resultados, mediante o fornecimento de informações sobre o grau de alcance dos objetivos definidos para programas, ações e políticas públicas (SERPA, 2010).

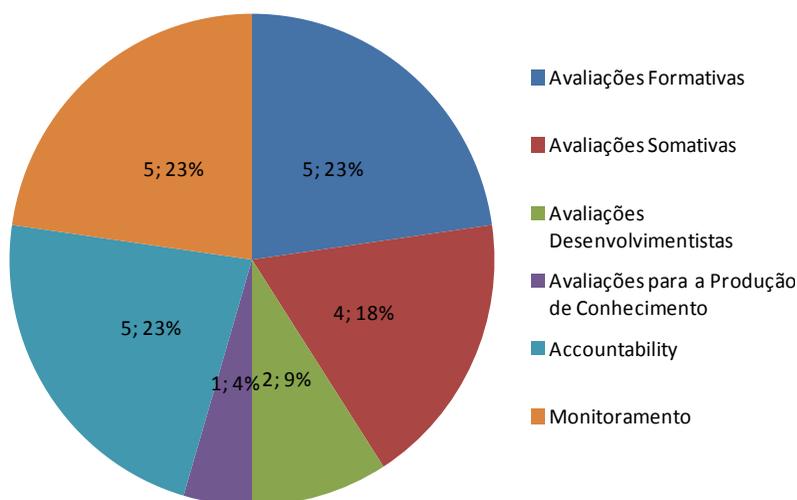
Segundo Serpa (2010) a avaliação de programas ações é o instrumento central dos modelos gerenciais da gestão pública. Por essa razão, os sistemas e processos de monitoramento e avaliação foram amplamente disseminados no Brasil. Assim, compreender a finalidade dessas avaliações e a forma como são realizadas é fundamental para conhecer por que não são devidamente utilizadas para a promoção das melhorias necessárias na gestão da administração pública.

Weiss (1998) ressalta que existe uma diversidade de usuários dos resultados das avaliações (stakeholders), cada qual com seus próprios interesses ideias, questionamentos, preocupações e formas de implementar resultados. Portanto, a leitura da avaliação deve ser feita observando-se o seu propósito e seu público-alvo.

Sobre o processo de monitoramento e avaliação em curso no Governo do Estado de Santa Catarina, representantes dos órgãos que compõe o ciclo de planejamento e orçamento foram questionados: qual finalidade avaliativa, segundo as

categorias de Patton (2008), o dispositivo constitucional²⁴ visa atender?

Figura 13 – Finalidades avaliativas



Fonte: Dados da pesquisa, 2015.

Na visão dos entrevistados da DIOR, gestores do sistema de planejamento e orçamento, a Constituição Estadual determina que a avaliação das metas previstas no PPA, possibilite: o aperfeiçoamento, melhoria da qualidade, aprendizado organizacional e aperfeiçoamento contínuo (avaliação formativa); explicar e justificar o quão bem os recursos são gerenciados, como aferir se os resultados desejados foram alcançados (*accountability*); e o acompanhamento da implementação dos programas e ações com o propósito de identificar tempestivamente os problemas

²⁴ Art. 62 da Constituição do Estado de Santa Catarina de 1989, que dispõe sobre a avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos.

por meio de indicadores de desempenho e sistemas de monitoramento (monitoramento). Segundo o entrevistado I, essa transversalidade das finalidades avaliativas é necessária, pois:

Todo o processo de monitoramento físico e financeiro tem o objetivo de levantar informações que sirvam para melhoria contínua dos produtos e serviços ofertados pelo Estado à sociedade. Embora essa tarefa seja ainda mais complexa, é imprescindível que também se avalie os resultados dos programas e ações de governo. Caso o contrário estaremos fazendo somente um monitoramento.

No entanto, na visão dos representantes dos órgãos de controle externo (ALESC e TCE) a Constituição Estadual determina que a avaliação das metas previstas no PPA esteja orientada principalmente para o julgamento de mérito e valor (avaliação somativa). Segundo entrevistado B “*de nada serve a existência de todo um processo de monitoramento e avaliação se não se for aferir o mérito e o valor das ações públicas*”. Já os representantes dos órgãos finalísticos (Secretaria de Estado da Educação e Fundação Universidade do Estado de SC) entrevistados citam que o mandamento constitucional determina que o Estado deve principalmente: avaliar para acompanhar a implementação dos programas e ações com o propósito de identificar tempestivamente os problemas por meio de indicadores de desempenho e sistemas de monitoramento (monitoramento); e explicar e justificar o quão bem os recursos são gerenciados, aferindo se os resultados desejados foram alcançados (*accountability*). Segundo o entrevistado G:

O monitoramento e a accountability são importantes no intuito de deixar claras as

metas e os resultados do governo. Posso citar como exemplo um caso em que o governo comunicou à mídia que 75% das escolas da Grande Florianópolis foram reformadas. No entanto, não foi exatamente isso que ocorreu. Na verdade essas escolas receberam algum tipo de “reforma” – o que compreende desde uma troca de torneira até uma reforma geral.

Já o entrevistado E entende que art. 62 da Constituição Estadual compreende “*com certeza todas as opções do formulário*”. No entanto, apesar da pluralidade de finalidades imaginadas – conforme a diversidade na interpretação dos entrevistados sobre o art. 62 da Constituição Estadual – a maioria acredita que o atual processo de monitoramento atende apenas parcialmente a elas. Para o entrevistado I, “*o atual processo atende parcialmente, mas não devido a uma deficiência do sistema ou do método, mas sim por problemas na etapa de planejamento*”. Nesse mesmo sentido, segundo o entrevistado F, “*apesar de existir certas deficiências que precisam ser melhoradas, o processo de monitoramento atende ao que foi preconizado na constituição*”. O entrevistado A também relatou: “*penso que o processo de monitoramento hoje atende ao art. 62 da Constituição, porém ele nunca será preciso em relação aos reais custos de cada bem ou serviço prestado pelo Estado*”.

Em sentido contrário, o entrevistado E que alega que o atual processo de monitoramento “*não atende, pois estamos iniciando e amadurecendo o processo, diante das necessidades avaliativas ainda estamos engatinhando*”. Segundo entrevistado G: “*o processo de monitoramento até o momento não serviu para atender o que preconiza a constituição, mas já serviu para mostrar onde precisamos melhorar*”.

Sobre a expectativa dos entrevistados sobre quais informações o processo de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações de governo deve gerar, pode-se afirmar

que, em sua grande maioria, eles enfatizaram os seguintes pontos: quais são especificamente os bens e serviços desenvolvidos pelo estado; sua produção física; os valores gastos para sua geração; sua localização geográfica (município); sua situação atual (concluído, em andamento, atrasado e etc); e se o resultado inicialmente esperado foi atingido. Neste sentido, para o entrevistado A:

As principais informações que um processo de monitoramento físico e financeiro deve mostrar são: meta física e financeira e sua execução, a localização dos bens e serviços e descrições qualitativas sobre o objeto monitorado. Basicamente é o que o processo hoje já faz.

Entretanto, o entrevistado F relata que “*falta adequar a linguagem das informações geradas pelo processo de monitoramento, pois ele ainda está muito voltado para uma linguagem orçamentária e contábil*”. Mas para quem essas informações geradas pelo processo devem ser dirigidas? Sobre essa questão os entrevistados também não chegam a nenhum consenso. Na opinião de alguns entrevistados, as informações do processo de monitoramento físico e financeiro devem ser dirigidas aos gestores públicos e à sociedade, porém outros citam que as informações geradas devam ser dirigidas somente aos gestores.

Para o entrevistado E:

As informações geradas pelo processo devem ser dirigidas principalmente para nós, o governo, pois, na minha visão, o monitoramento é gerencial, portanto são informações para consumo interno. Já a população quer saber apenas se os bens e serviços estão sendo prestados, independente de quem os executa (união, estado ou município).

Em contrapartida, para o entrevistado H as informações “*primeiro deve ser voltada para a sociedade como um todo, do contrário não serve para nada*”. Sendo assim, ficam claras as divergências entre os atores envolvidos no ciclo de planejamento e orçamento sobre a finalidade do processo de acompanhamento físico e financeiro, como também sobre o “público-alvo” a quem as informações devem ser orientadas.

De acordo com Patton (2008), diferentes propósitos requerem diferentes formas de utilização do processo de avaliação. Cada propósito teria, portanto, implicações no desenho da avaliação; no método de mensuração, na análise e interpretação das informações; na disseminação dos resultados, e, por fim, na sua forma de apresentação.

Com tantas possibilidades existentes de interesses e interessados para quem a avaliação pode servir, o avaliador é obrigado a fazer escolhas, pois se torna impossível atender a todos os propósitos em um único estudo. Nesse sentido, propomos que, em curto prazo, sejam realizados seminários com todos os *stakeholders* envolvidos diretamente com o processo de monitoramento físico e financeiro das ações governamentais do Poder Executivo (órgão central e demais setorial) e Legislativo (ALESC e TCE), a fim de homogeneizar o conhecimento sobre a finalidade e as informações geradas por meio do atual método de acompanhamento físico e financeiro dos programas e ações de governo. Do contrário, essa divergência de expectativas manterá a atual situação, onde o Poder Legislativo, por meio do TCE, continuará emitindo ressalvas acerca das contas de governo no que tange ao cumprimento do art. 62 da Constituição Estadual.

Já para longo prazo, propomos que os temas “finalidade”, “público-alvo interessado” e “informações geradas” sejam absorvidos e continuamente debatidos pelas Equipes Setoriais de Gestão do Planejamento Orçamentário, pois segundo o entrevistado B “*a interpretação das leis está continuamente se transformando de acordo com as*

necessidades atuais da administração pública e da sociedade”. Sendo assim, as temáticas apresentadas devem ser debatidas periodicamente para que sejam revisadas e adequadas às novas necessidades ao longo do tempo.

4.3.4 O monitoramento físico e financeiro das ações

As recomendações referentes ao monitoramento físico e financeiro dos programas e ações são direcionadas a minorar alguns problemas encontrados no Módulo de Acompanhamento Físico e Financeiro do Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal (SIGEF). Mais especificamente no que tange a execução física e financeira dos OEs. Essas recomendações estão alicerçadas com base nos resultados da observação participante, na análise documental e nas entrevistas realizadas.

As recomendações estão divididas em duas categorias, a primeira refere-se a execução financeira dos OEs e a segunda a execução física dos mesmos. Sobre a execução financeira dos OEs, verificou-se que na prática existem inúmeras notas de empenho transversais aos OEs, principalmente quando relacionadas a prestação de serviços, conforme demonstrado na Figura 14.

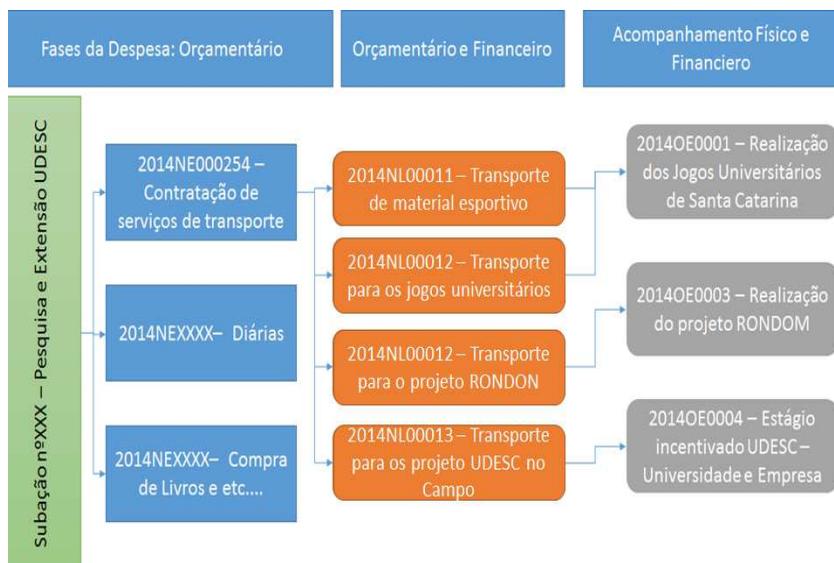
Para o entrevistado G:

Obras são fáceis de serem monitoradas financeiramente, pois possuem poucos contratos relacionados e os empenhos geralmente são específicos e globais, já os serviços são muito mais complexos.

As notas de empenho transversais não podem ser integralmente apropriadas a um único objeto de execução, pois irá superestimar a execução de um OE enquanto se subestima a execução financeira de outro. Conforme exemplificado na

Figura 14 a subação “Pesquisa e Extensão – UDESC” é monitorada por meio de três OEs cada qual com uma finalidade específica. Todavia a nota de empenho relacionada a despesas com a “Contratação de serviços de transporte” não trata especificamente de um OE e sim dos três. Isso ocorre, pois o contrato de serviços de transporte de alunos e professor atende a todos os eventos de pesquisa e extensão do órgão e não a um caso em específico. Neste sentido, para se alocar as despesas ao respectivo OE, ensejaria na realização de uma nota de empenho para cada OE, ou seja, para cada evento de pesquisa ou extensão.

Figura 14 – Notas de Empenho Compartilhadas



Fonte: Dados da pesquisa, 2015.

No entanto, este procedimento segundo o entrevistado C:

Temos ações que são difíceis de serem monitoradas devido a alocação das despesas por meio das notas de empenho, pois tenho notas de empenho que financiam vários OEs dentro de uma única ação. E não posso fazer uma nota de empenho para cada caso, porque isso aumenta em muito o volume de trabalho.

O entrevistado A argumenta ainda que “os órgãos pagam um valor por nota de empenho gerada ao Centro de Informática e Automação do Estado (CIASC)”, portanto o ato de emitir várias notas de empenho para se associar aos respectivos OEs também enseja em custos para os órgãos.

Sendo assim propõe-se que seja implementada uma alteração no Módulo de Acompanhamento Físico e Financeiro, a fim de possibilitar que o usuário do sistema escolha entre vincular uma Nota de Empenho ou uma Nota de Liquidação a um OE. No entanto, não se deve permitir a associação de uma nota de empenho que já possua uma nota de liquidação associada a um OE, assim evitando a dupla contagem das despesas. Com a implementação deste procedimento evita-se que a alocação de despesas em OEs que não a consomem, como também se evita o aumento do volume de trabalho e de custos para os órgãos.

Outro problema diagnosticado reside na atual regra de sistema que obriga associar todo e qualquer tipo de nota de empenho, de uma subação monitorada, a um OE. Essa obrigatoriedade enseja, em alguns casos, na distorção da realização financeira do respectivo OE. A distorção ocorre devido a associação de notas de empenho que possuem elementos de despesa que não contribuem para a geração de um bem ou serviço, como por exemplo, notas de ressarcimento e devoluções. O entrevistado G passou por esta situação durante a operacionalização do Módulo, segundo ele:

É preciso revisar a “regra da liquidação”, pois recentemente fomos obrigados a associar uma nota de empenho referente a uma devolução de saldo de convênio para a união e fui obrigado a associar esta nota a um OE.

Neste sentido, propõe-se a inserção de uma ferramenta no Módulo de Acompanhamento Físico e Financeiro, que permita o gerenciamento de exceções a atual regra que bloqueia a liquidação de notas de empenho não associadas a nenhum OE. Essa ferramenta tem por finalidade permitir a liquidação de notas de empenho que contenham elementos de despesa de devoluções e estornos sem que haja a obrigatoriedade de associar a nota de empenho a um OE, conforme apresentado no Quadro 21. O gerenciamento das exceções deve ficar sob a responsabilidade do núcleo técnico do órgão central do sistema de planejamento e orçamento.

Quadro 21 – Ferramenta de Gerenciamento de Exceções

Elementos de Despesa	Ativo / Inativo
93.00 - Indenizações e Restituições	
93.01 - indenizações	Inativo
93.02 - restituições	Inativo
93.03 - ajuda de custo	Inativo
93.04 - indenização de transporte	Inativo
93.08 - devolução de saldo de convênios	Ativo

Fonte: Dados da pesquisa (2015).

A ferramenta deve possibilitar ativar ou inativar a exceção a regra para cada elemento de despesa, pois os decretos de classificação da despesa pública periodicamente são alterados. Portanto ao passar dos anos são inseridos novos elementos de despesa, que podem ou não se enquadrar na

exceção a regra por não contribuírem para a geração de um bem ou serviço a sociedade.

Já sobre a execução física dos OEs, foi observado que existe uma grande desconfiança quanto a atualização física dos OEs, segundo o entrevistado I:

Com base nos dados do módulo de acompanhamento físico e financeiro, hoje é difícil afirmar se um OE está atualizado ou não, por exemplo, sobre uma obra que está dois meses sem atualização física eu não consigo verificar se nesses dois meses nada ocorreu ou se apenas ela está desatualizada.

Para equalizar tal situação propõe-se que da mesma forma como foi inserida uma regra no módulo referente a liberação da liquidação mediante a associação da nota de empenho a um objeto de execução. Também se implemente uma regra de sistema que bloqueie a liquidação de uma nota de empenho associada a um objeto de execução cuja realização física esteja desatualizada.

No entanto este bloqueio deve ser personalizado, pois a realização física de um bem ou serviço pode possuir periodicidades distintas. Neste sentido, um objeto de execução estará desatualizado fisicamente quando ultrapassar a periodicidade cadastrada para a subação. Ressalta-se que para cada tipo de periodicidade (mensal, bimestral, trimestral, semestral e anual) o sistema se comportará de uma forma distinta. Portanto para as subações marcadas com a periodicidade mensal a regra para o bloqueio da liquidação por falta de atualização física atuará conforme a Figura 15.

A regra terá como parâmetro para o início da contagem mensal a data de início (mês/ano) do OE. Conforme exemplo da Tabela 1, o objeto de execução possui seu início em Nov/2014, portanto sua atualização física deverá ocorrer desde Nov/2014 até a data fim prevista para o OE. Neste sentido,

conforme o exemplo o mês de jan/2015 não foi atualizado fisicamente, portanto o usuário terá até o último dia do referido mês para inserir as informações físicas sem o bloqueio da liquidação, caso o usuário tente liquidar alguma nota após jan/2015, o sistema deverá bloquear a liquidação. Porém, caso a liquidação seja realizada até o último do mês de jan/2015, mesmo sem a atualização física, o sistema deverá liberar a liquidação. As demais periodicidades funcionarão no mesmo formato apresentado no exemplo mensal, porém permitirão a realização de liquidações sem que os OEs estejam atualizados por mais meses.

Figura 15 – Atualização Física dos OEs

Linha do Tempo	ANOS / MESES							
	2014			2015				
	out	nov	dez	jan	fev.	mar	abr	maio
Início OE								
Atualiz.				N/D	N/D			
Liquid.								
Resultado da Regra:				Bloqueio da liquidação				

Linha do Tempo	ANOS / MESES							
	2014			2015				
	out	nov	dez	jan	fev.	mar	abr	maio
Início OE								
Atualiz.								
Liquid.								
Resultado da Regra:				Liberação da Liquidação				

Legenda:				
Início OE	Data início planejada.		N/D	Mês sem atualização física
Atualiz.	Mês atualizado fisicamente		Liquid.	Mês em que se pretende liquidar.
Mês informado ou realizado				

Fonte: Dados da pesquisa (2015).

A implementação desta proposta é de suma importância para manter as informações atualizadas, pois informações não tempestivas não possuem nenhum cunho gerencial. O fato das informações físicas estarem desatualizadas em inúmeras situações depõe contra as informações financeiras, pois existem Objetos de Execução que possuem 100% do financeiro executado e 0% físico executado. O desnivelamento entre o físico e financeiro poderá ensejar em futuros questionamentos por parte do TCE e ALESC, pois estas informações compõem o Balanço Geral do Estado. E em um futuro próximo gerará questionamentos também por parte da sociedade, pois será verificada uma realidade in loco que não corresponde ao apresentado nos relatórios emitidos pelo Estado.

4.3.5 Resumo das propostas de melhorias do processo de monitoramento físico e financeiro do PPA

Para simplificar a leitura e o entendimento do leitor, nesta seção será apresentado o resumo das principais limitações do processo de monitoramento físico e financeiro do PPA catarinense, como também, as propostas de melhorias para o processo relacionada a cada categoria de análise pesquisada, conforme apresentado no Quadro 22.

Devido a íntima relação entre as categorias de análise, as categorias “Metas e Resultados” e “Alocação dos Custos”, assim como, as categorias “Monitoramento Físico” e “Monitoramento Financeiro” foram tratadas como uma única categoria a fim de facilitar a compreensão e a visualização.

Cabe ressaltar que apesar do Quadro 22 categorizar as limitações e as propostas, elas não se limitam a uma única categoria, pois as limitações de uma categoria podem ser transversais e afetar a todas as demais categorias. O mesmo entendimento cabe as propostas de melhorias, pois cada proposta faz parte de um processo, que devido sua amplitude e complexidade, não pode ser vista de forma isolada.

Quadro 22 – Resumo das limitações e propostas de melhorias (continua)

Categoria de Análise	Limitações	Propostas
Estrutura do PPA 2012-2015	Ausência da cultura de planejamento.	Criação de Equipes Setoriais de Gestão do Planejamento Orçamentário, com a finalidade de coordenar o processo de elaboração e revisão dos instrumentos de planejamento orçamentário (PPA, LDO e LOA). Para tanto as equipes devem ser multidisciplinares contendo especialistas das áreas fins e das áreas meio (planejamento, orçamento, finanças, contabilidade e licitações e contratos). No intuito de formalizar as responsabilidades da equipe o grupo deverá ser instituído para cada órgão por meio de Portaria ou ferramenta similar.
	Baixa qualificação técnica.	
	Excessivo foco em questões financeiras.	
	Desintegração entre os setores.	
	Rotatividade dos atores envolvidos.	
Metas e resultados e Alocação dos custos	Foco em produtos intermediários (insumos).	
	Ações “guarda-chuva” que contemplam inúmeros bens e serviços de naturezas distintas.	Realização de treinamentos contínuos Equipes Setoriais de Gestão do Planejamento Orçamentário, como também, a realização de fóruns e seminários para debater o tema planejamento orçamentário.
	Baixo grau de clareza das informações disponibilizadas pelo governo sobre a execução física e financeira dos bens e serviços.	Tornar pública e transparente as informações do processo de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações de governo.
	Fragmentação dos bens e serviços.	Proposição de análise da cadeia de produtos com a finalidade de verificar os reais bens e serviços prestados a sociedade, assim possibilitando a identificação e substituição dos produtos intermediários das ações de governo.

Quadro 22 – Resumo das limitações e propostas de melhorias (continuação)

Categoria de Análise	Limitações	Propostas
Metas e resultados e Alocação dos custos	Ausência de um sistema de custos.	Implementação de um sistema de custos vinculado ao processo orçamentário com vistas a mitigar as limitações orçamentárias frente aos custos indiretos. Uma variante mais em linha com a abordagem proposta é a composição de custos baseada na atividade (<i>Activity Based Costing — ABC</i>).
	Elevado grau de custos diretos não alocados diretamente nas ações finalísticas de governo.	
	Expressivo volume de custos indiretos alocados somente em ações administrativas.	
Propósito do processo	Divergência de entendimento sobre a finalidade avaliativa do processo de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações de governo entre os atores envolvidos no processo.	Realização de seminários com todos os <i>stakeholders</i> do processo de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações governamentais do Poder Executivo e Legislativo, a fim de homogeneizar o conhecimento sobre a finalidade e as informações passíveis de serem geradas pelo atual método.
Monitoramento Físico e Financeiro	Excessivo descompasso entre a atualização física e financeira dos OEs.	Implementação de regra no sistema que bloqueie a liquidação de uma nota de empenho associada a um objeto de execução cuja realização física esteja desatualizada.

Quadro 22 – Resumo das limitações e propostas de melhorias (conclusão)

Categoria de Análise	Limitações	Propostas
Monitoramento Físico e Financeiro	<p>A obrigatoriedade de alocar todas as NEs aos OEs pode ensejar na distorção da realização financeira de alguns OEs.</p>	<p>Inserção de uma ferramenta no Módulo de Acompanhamento Físico e Financeiro, que permita o gerenciamento de exceções a atual regra que bloqueia a liquidação de notas de empenho não associadas a nenhum OE. Essa ferramenta tem por finalidade permitir a liquidação de notas de empenho que contenham elementos de despesa de devoluções e estornos sem que haja a obrigatoriedade de associar a nota de empenho a um OE</p>
	<p>Dificuldade na alocação dos custos diretos (Notas de Empenho transversais a vários serviços) em alguns OEs, por meio de Notas de Empenhos de serviços.</p>	<p>Propõe-se que seja implementada uma alteração no Módulo de Acompanhamento Físico e Financeiro, a fim de possibilitar que o usuário do sistema escolha entre vincular uma Nota de Empenho ou uma Nota de Liquidação a um OE. No entanto, não se deve permitir a associação de uma nota de empenho que já possua uma nota de liquidação associada a um OE, assim evitando a dupla contagem das despesas.</p>

Fonte: Dados da pesquisa (2015).

5 CONCLUSÕES

O interesse governamental no processo de monitoramento e avaliação dos programas e das políticas públicas está diretamente relacionado à preocupação com a eficácia, a eficiência, a efetividade e a accountability de suas ações. O monitoramento e a avaliação podem propiciar aos gestores públicos informações sobre a qualidade de seu trabalho, bem como revelar os resultados (de acordo com o que foi planejado) à sociedade e ao Poder Legislativo.

Sobre a experiência do Governo do Estado de Santa Catarina no que tange ao processo de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações governamentais previstos no PPA 2012-2015. Verificou-se que o modelo catarinense está alicerçado no produto das ações e dos programas delineados no PPA. O monitoramento do produto da ação orçamentária ocorre por meio dos OEs cuja execução financeira é oriunda da execução orçamentária e financeira, e a execução física é gerada a partir de dados informados pelas áreas-fins dos órgãos. Portanto, a experiência catarinense pode ser reaplicada aos demais entes da federação — dado que o processo orçamentário é regido por legislação federal que uniformiza os Estados e os municípios.

No entanto, esse processo não pode ser considerado finalizado, pois segundo o entrevistado E o Estado está *“iniciando e amadurecendo o processo, diante das necessidades avaliativas ainda estamos engatinhando”*. Portanto um dos objetivos deste estudo é o de identificar necessidades evolutivas do processo junto aos atores internos e externos envolvidos.

Nesse sentido, devido ao processo amadurecimento e de melhoria contínua, hoje o monitoramento e avaliação em SC possui inúmeras limitações. Segundo o entrevistado H a principal deficiência hoje existente, reside na visão estratégica do processo de planejamento orçamentário do Estado, pois

monitorar e avaliar é possível *“desde que se tenha um plano de médio e longo prazo com metas e objetivos claros para nós e para a sociedade”*.

Quando se trata do processo de monitorar e avaliar, o capital humano passa a ser uma das principais restrições. Carecemos de uma cultura consolidada de monitoramento e avaliação nas instituições públicas, e, mesmo quando tal cultura existe, na maior parte das vezes, ela não atua em convergência com os instrumentos constitucionais de planejamento. Como resultado o entrevistado A relata que: *“não vejo a utilização de qualquer informação do processo de planejamento e orçamento pelo nível estratégico do governo”*, como também o entrevistado afirma que *“as informações são utilizadas somente para avaliações formais, como por exemplo, as encaminhadas ao TCE, assim deixando o caráter gerencial de lado”*.

Para que uma informação possa ser gerencialmente utilizável, ela deve ser confiável e precisa. Todavia nestes quesitos encontram-se duas dificuldades do processo, uma relacionada a precisão dos dados financeiros e outra relacionada a confiabilidade das informações físicas dos OEs. No que tange a precisão das informações financeiras, os entrevistados apontam que alocação dos custos aos objetos é parcial, principalmente devido aos custos indiretos, pois os mesmos não são tratados pelo processo. Todavia os entrevistados também apontam problemas na alocação dos custos diretos, devido a pulverização da execução orçamentária em diversas ações com a mesma finalidade, como também devido a aglutinação de algumas despesas em ações administrativas.

A respeito da confiabilidade das informações físicas dos OEs, observa-se que, diferentemente da execução orçamentária e financeira, que está diretamente ligada ao processo orçamentário (empenhar, liquidar e pagar), a execução física é gerada manualmente pelas áreas-fins responsáveis pela

prestação do bem ou serviço. Essas áreas, amiúde, devido ao receio de estarem sendo monitoradas, acabam manipulando as informações físicas a fim de parecerem mais eficientes e eficazes, assim tornando os dados físicos dos OEs pouco confiáveis e desatualizados.

Parte das deficiências e dos problemas apresentados pelos entrevistados é resultado dos diferentes pontos de vista sobre a finalidade e as informações que o atual processo de monitoramento e avaliação deva regar. Para Patton (2008), diferentes propósitos requerem diferentes formas de utilização do processo de avaliação. Cada propósito implica diretamente no desenho da avaliação; no método de mensuração, análise e interpretação das informações; na disseminação dos resultados, e, por fim, na sua forma de apresentação.

Todavia apesar das deficiências apresentadas o entrevistado I afirma que:

O atual processo, lógico que já considerando vencidos os problemas de planejamento, consiga monitorar de forma adequada os bens e serviços gerados a sociedade. Portanto, as informações geradas seriam suficientes e necessárias para se fazer a gestão da ação do Estado, e em um segundo momento será possível, inclusive, subsidiar um processo avaliativo mais aprofundados sobre os efetivos resultados da ação governamental.

O objetivo geral deste estudo consiste em propor melhorias no monitoramento físico e financeiro dos programas e ações governamentais delineados no PPA. Portanto, um dos principais ajustes a ser feito é a necessidade de aproximar os processos de monitoramento e de avaliação a outros níveis do ciclo de planejamento e gerenciamento, especialmente no que se refere à alocação de recursos orçamentários e ao processo de tomada de decisão dos gestores públicos. Nesse sentido,

observa-se que a avaliação dos programas e ações governamentais sem um efetivo processo de monitoramento das ações e seus respectivos produtos (bens e serviços) não permite aos gestores públicos intervir no programa durante sua execução com o mote de reprogramar as ações para atingir as metas propostas.

Quanto a categoria de análise “a estrutura do PPA 2012-2015”, propõe-se a criação de Equipes Setoriais de Gestão do Planejamento Orçamentário, sob a coordenação do órgão central do sistema de planejamento e orçamento. A finalidade destas equipes será a de coordenar o processo de elaboração e revisão do PPA, LDO e LOA de forma a aproximar o planejamento orçamentário ao nível estratégico do setor. Para tanto as Equipes Setoriais deverão ser multidisciplinares, contendo especialistas das áreas fins e pelos responsáveis pelas funções de planejamento e de orçamento. No intuito de formalizar a gestão dos membros dos grupos recomenda-se que os membros indicados para compor as Equipes Setoriais sejam nomeados por meio de Portaria. Essa formalização torna-se importante para que o órgão central do sistema de planejamento e orçamento, como também as demais áreas de planejamento e orçamento dos órgãos possam cobrar formalmente os membros da equipe. É importante ressaltar que essa equipe tenha caráter permanente e que não seja criada somente no período de elaboração do PPA, LDO e LOA, com a finalidade de especializar os envolvidos por meio de cursos e treinamentos.

Já sobre a categorias de análise “entregas e a alocação dos custos nas ações do PPA 2012 -2015” são três propostas: a primeira é a análise da cadeia de produtos a fim de verificar o real produto fim das ações; a segunda é a análise de produtos e insumos, com a finalidade de identificar todos os custos diretos ao produto fim e posteriormente alocá-los as ações finalísticas correspondentes; e por fim a implementação de um sistema de custos vinculado ao processo orçamentário com vistas a mitigar

as limitações orçamentárias frente aos custos indiretos. Uma variante mais em linha com a abordagem proposta é a composição de custos baseada na atividade (*Activity Based Costing* — ABC).

Sobre a categoria de análise o “propósito do processo”, A fim de homogeneizar o conhecimento sobre a finalidade e as informações geradas por meio do atual método de acompanhamento físico e financeiro dos programas e ações de governo. Propõe-se, inicialmente que sejam realizados seminários com todos os *stakeholders* envolvidos diretamente com o processo de monitoramento físico e financeiro das ações governamentais do Poder Executivo e Legislativo.

No entanto, para longo prazo propõe-se que os temas finalidade, público alvo interessado e informações geradas sejam absorvidos e continuamente debatidos pelas Equipes Setoriais de Gestão do Planejamento Orçamentário.

Por fim sobre a análise das categorias “monitoramento físico e financeiro” propõe-se a inclusão de três ferramentas no Módulo de Acompanhamento Físico e Financeiro do Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal (SIGEF). A primeira ferramenta visa possibilitar que o usuário do sistema escolha entre vincular uma Nota de Empenho ou uma Nota de Liquidação a um OE. Com a implementação deste procedimento evita-se a alocação de despesas em OEs que não a consomem, como também se evita o aumento do volume de trabalho e de custos para os órgãos. Na segunda ferramenta propõe-se o gerenciamento de exceções a atual regra que bloqueia a liquidação de notas de empenho não associadas a nenhum OE. Essa ferramenta tem por finalidade permitir a liquidação de notas de empenho que contenham elementos de despesa de devoluções e estornos sem que haja a obrigatoriedade de associar a nota de empenho a um OE. Já a terceira proposta não trata de uma ferramenta em específico, mas trata de uma inclusão de regra no sistema que bloqueie a liquidação de uma nota de empenho associada a um OE cuja

realização física esteja desatualizada. No entanto, ressalta-se que este bloqueio deve ser personalizado, pois a realização física de um bem ou serviço pode possuir periodicidades distintas.

Apesar das deficiências apresentadas e a iminência de evoluções, o atual processo de monitoramento e avaliação abre um caminho que possibilita acompanhar as metas físicas e financeiras propostas no PPA em um formato que não exige um grau elevado de detalhamento dos instrumentos de planejamento, assim evitando os remanejamentos orçamentários durante os exercícios financeiros.

E tendo em vista as dificuldades e as imperfeições no desenho dos programas e ações, esse esforço pode ser feito para melhorar a aprendizagem organizacional e para fortalecer o conhecimento técnico necessário para a elaboração e a avaliação dos próximos orçamentos e planos. Observa-se assim que, apesar dos esforços e da produção de informações úteis e utilizáveis para fins de revisão e correção dos planos e programas governamentais, o processo de monitoramento e avaliação continua sendo um grande desafio.

REFERÊNCIAS

ALONSO, Marcos. Custos nos serviços públicos. **Revista do Serviço Público**, v. 50, n. 1, p. 37-63, jan./mar. 1999.

APPOLINÁRIO, Fabio. **Dicionário de metodologia científica**: um guia para a produção do conhecimento científico. São Paulo: Atlas, 2004.

ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE SANTA CATARINA (ALESC). Regimento Interno Resolução 04/13. Disponível em: <www.alesc.sc.gov.br/portal/legislacao/docs/regimento/Regimento_23_07_13.pdf>. Acesso em: 25 jul. 2015.

AZEVEDO, Bernadete M. O processo orçamentário brasileiro pós 1994. Dissertação (mestrado) — Universidade de Brasília, Brasília, 2006.

BNDES – Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social. Uma introdução à contabilidade pública de custos. **Informe-SF**, nº 18, ago. 2000.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 8 fev. 2015.

_____. Decreto Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm>. Acesso em: 8 ago. 2015.

_____. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 8 fev. 2015.

_____. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 8 fev. 2015.

BRESSER-PEREIRA, Luiz C. Burocracia pública e reforma gerencial. *Revista do Serviço Público de 1937 a 2007*, número comemorativo dos 70 anos, p. 29-48, 2007.

_____. Da administração pública burocrática à gerencial. In: BRESSER-PEREIRA, Luiz C.; SPINK, Peter K. (Orgs.). *Reforma do Estado e administração pública gerencial*. 7. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2006.

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

CALMON, Katya M. N.; GUSSO, Divonzir A. A experiência de avaliação do Plano Plurianual (PPA) do Governo Federal do Brasil. Brasília: Ipea, 2002. Disponível em: <www.ipea.gov.br/pub/ppp/ppp_25.html>. Acesso em: 15 fev. 2015.

CAVALCANTE, P. L. Orçamento por Desempenho: uma análise qualitativa comparada dos modelos de avaliação dos programas governamentais no Brasil e nos Estados Unidos. **Revista de Gestão**, v. 17, n. 1, art. 2, p. 13-25, 2010.

CHING, H. Y.; SILVEIRA, H. F. R.; FREIRE, F. S. Gestão de custos na administração pública: estudo de casos do governo da Bahia e do Banco Central do Brasil. **Revista de Economia e Administração**, v. 10, n. 2, p. 262-284, 2011.

COHEN, M. D.; MARCH, J. G.; OLSEN, J. P. A Garbage can model of organizational choice. **Administrative Science Quarterly**, v. 17 n. 1, p. 1-25, 1972.

COSTA, Frederico L.; CASTANHAR, José C. Avaliação de programas públicos: desafios conceituais e metodológicos. **Rev. Adm. Pública**, v. 37, n. 5, p. 969-992, set./out. 2003.

CUNHA, Carla Giane Soares da. Avaliação de Políticas Públicas e Programas Governamentais: tendências recentes e experiência no Brasil. Porto Alegre: Secretaria da Coordenação e Planejamento do Rio Grande do Sul, 2006. Disponível em: < www.scp.rs.gov.br/upload/Avaliacao_de_Politicas_Publicas_e_Programas_Governamentais.pdf >. Acesso em: 12 fev. 2015.

DERLIEN, Hans-Ulrich. Una comparación internacional en la evaluación de las políticas públicas. **Revista do Serviço Público**, v. 52, n. 1, p. 105-124, jan./mar. 2001.

DIAMOND, Jack. Do orçamento por programas para o orçamento de desempenho: o desafio para economias de mercado emergentes. In: GIACOMONI, James; PAGNUSSAT, José L. (Org.). Planejamento e orçamento governamental. Brasília: Enap, 2007. v. 2, p. 91-125.

DUARTE, Reinaldo B. Procedimento para implantação da gestão baseada em atividades como instrumento de apoio à gestão pública municipal. Dissertação (mestrado) — Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

DROR, y. **Design for policy sciences**. Nova York: American Elsevier Pub. Co., 1971.

DYE, Thomas D. **Understanding Public Policy**. Englewood Cliffs, NJ.: Prentice Hall. 1984.

EVANS, Peter; RUESCHEMEYER, D.; SKOCPOL, **Theda**. **Bringing the State Back**. Cambridge: Cambridge University

Press. 1985.

GARCIA, R. C. Avaliação de Ações Governamentais: pontos para um começo de conversa. Brasília: IPEA/CENDEC, out 1997.

GIACOMONI, James. **O orçamento público**. 16. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2012.

GIL, Antonio C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HEIDEMANN, F. G. **Do sonho do progresso às políticas de desenvolvimento**. In: HEIDEMANN, F. G.; SALM, J. F. (Orgs.) *Políticas públicas e desenvolvimento*. Brasília: Editora da UnB, 2009.

HOWLETT, M.; RAMESH, M; PEARL, A. **Política Pública: seus ciclos e subsistemas: uma abordagem integradora**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

JANNUZZI, Paulo M. Avaliação de programas sociais no Brasil: repensando práticas e metodologias das pesquisas avaliativas. **Planejamento e Políticas Públicas**, v. 16, n. 36, p. 251-275, jan./jul. 2011.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira: **Manual de direito financeiro e tributário**. São Paulo :Saraiva, 1993

KASHIWAKURA, H. K.. A contabilidade gerencial aplicada ao orçamento programa como instrumento de avaliação de desempenho. Brasília: ESAF, 1997.

LERNER, D.; LASWELL, H.D. **The Policy Sciences: Recent development in scope and method.** Stanford University Press, 1951.

LEE JR, Robert D.; JOHNSON, Ronald W. **Public budgeting systems.** Baltimore: University Park Press, 1973.

LINDBLOM, Charles. E. The science of “muddling through”. **Public Administration Review** v. XIX, n. 2, p. 79-88, 1959.

LOPES, José Gabriel da Cunha. Gerenciamento de gastos públicos: uma digressão. **TCMG – Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 37, nº 4, p. 81-99, out./dez. 2000.

LOWI, T.J. American business, public policy, case studies. And political theory. **World Politics**, v.16, n. 4, p. 677-715, 1964.

LYNN, L. E. **Designing Public Policy: A Casebook on the Role of Policy Analysis.** Santa Monica, Calif.: Goodyear. 1980

MACHADO JR, José Teixeira. **A técnica do orçamento-programa no Brasil.** Rio de Janeiro: Ibam, 1979.

_____. **Teoria e prática de orçamento municipal.** Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1962.

MACHADO, N.; HOLANDA, V. B. Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. **Revista de Administração Pública**, v. 44, n. 4, p. 791-820, jul./ago. 2010.

MACHADO, Nelson. Sistema de Informação de Custos:

diretrizes para Integração ao Orçamento Público e à Contabilidade Governamental. Tese (doutorado). Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

MAFRA, Fábio. O monitoramento dos resultados da gestão governamental no Brasil. Monografia (especialização) — Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento (CEFOP), Brasília, 2017.

MANZINI, E. J. A entrevista na pesquisa social. **Didática**, São Paulo, v.27, p. 149-158, 1991.

MARK, Melvin M.; HENRY, Gary T.; JULNES, George. **Evaluation: an integrated framework for understanding, guiding, and improving policies and programs**. 1. ed. San Francisco: Jossey-Bass, 2000.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTNER, Gonzalo. **Planificación y presupuesto por programas**. 4. Ed. México: Siglo Veintiuno, 1972.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças Públicas: foco na política fiscal, no planejamento e orçamento público**. 6. ed. São Paulo: Atlas. 2012.

MAUSS, César V.; SOUZA, Marcos A. **Gestão de custos aplicada ao setor público: modelo para mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MEAD, L. M. **Public Policy: Vision, Potential, Limits, Policy Currents**, Fevereiro:1-4. 1995

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO. Manual técnico de orçamento (MTO). 2016. ed. Brasília: MPOG/SPI, 2015. Disponível em: < www.orcamento.federal.gov.br/informacoes-orientatorias/manual-tecnico/mta_2016_1aedicao-200515.pdf>. Acesso em: 10 ago. 2015

_____. Orientações para elaboração do Plano Plurianual 2016-2019. Brasília: MPOG/SPI, 2015. Disponível em: <www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/ppa-2016/orientacoes_elaboracao_ppa_2016_2019_02.pdf>. Acesso em: 5 ago. 2015.

_____. Orientações para elaboração do Plano Plurianual 2012-2015. Brasília: MPOG/SPI, 2011. Disponível em: <antigo.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/spi/publicacoes/Orientacoes_para_Elaboracao_do_PPA_2012-2015.pdf>. Acesso em: 6 ago. 2015

MUSGRAVE, Richard A. **Teoria das finanças públicas**. São Paulo: Atlas, 1974.

NAÇÕES UNIDAS. **Manual de orçamento por programa e realizações**. Rio de Janeiro: Ministério do Planejamento e Coordenação Geral, 1971.

PATTON, Michael Q. **Utilization-focused evaluation**. 4. ed. California: Sage Publications, Inc., 2008.

PAULO, L. F. A. O PPA como instrumento de planejamento e gestão estratégica. **Revista do Serviço Público** , v. 61, p. 171-187, 2010.

PETERS, B. G. **American Public Policy**. Chatham, N.J.: Chatham House. 1986.

RAUPP, Fabiano. M. Gestão de custos no Legislativo Municipal por meio do Custeio por Absorção: um estudo de caso. **Pensar Contábil**, v. 11, n. 43, art. 1, p. 5-14, 2009.

REZENDE, F.; CUNHA, A.; CARDOSO, R. L. Custos no setor público. **Revista de Administração Pública**, v. 44, n. 4, p. 789-790, jul./ago. 2010.

SABATIER, P. A. Top-down and bottom-up approaches to implementation research: a critical analysis and suggested synthesis, **Journal of Public Policy**, v. 6, n. 1, p. 21-48, 1986.

SANTA CATARINA. Balanço Geral do Estado (BGE): exercício de 2014. Florianópolis: SEF/DCOG, 2014. Disponível em: <www.sef.sc.gov.br/relatorios/dcof/balan%20%20A7o-geral-do-estado>. Acesso em: 17 jul. 2015.

_____. Constituição do Estado de Santa Catarina, de 5 de outubro de 1989. Disponível em: <www.alese.sc.gov.br/portal_alese/sites/default/files/CESE_2013_67_e_68_emds.pdf>. Acesso em: 19 jul. 2015.

_____. Decreto nº 1.324, de 21 de dezembro de 2012. Disponível em: <www.sef.sc.gov.br/sites/default/files/Decreto%201.324,%20de%2021%20de%20dezembro%20de%202012%20-%20Acompanhamento%20F%20C3%20ADsico%20e%20Financeiro%20do%20PPA.pdf>. Acesso em: 15 mai. 2015.

_____. Decreto nº 1.325, de 21 de dezembro de 2012. Disponível em: <<http://www.sef.sc.gov.br/servicos-orientacoes/dior/acompanhamento-e-avalia%20%20A7%20C3%20A3o-do-plano-plurianual-ppa>>. Acesso em: 20 ago. 2015.

_____. Decreto nº 2.762, de 19 de novembro de 2009.

Disponível em: < <http://www.pge.sc.gov.br/index.php/legislacao-estadual-pge>>. Acesso em: 20 jul. 2015.

_____. Decreto nº 2.910, de 21 de dezembro de 2009.
Disponível em: < <server03.pge.sc.gov.br/LegislacaoEstadual/2009/002910-005-0-2009-005>>. Acesso em: 19 jul. 2015.

_____. Decreto nº 3.132, de 19 de março de 2010.
Disponível em: < <server03.pge.sc.gov.br/LegislacaoEstadual/2010/003132-005-0-2010-004.htm>>. Acesso em: 21 ago. 2015.

_____. Lei Complementar nº 157, de 09 de setembro de 1997. Disponível em: <200.192.66.20/.../1997/157_1997_lei_complementar_promulgada.doc>. Acesso em: 21 ago. 2015.

_____. Lei Complementar nº 381, de 07 de maio de 2007.
Disponível em: < 200.192.66.20/alesc/docs/2007/381_2007_lei_complementar_p.doc>. Acesso em: 20 ago. 2015.

_____. Lei Complementar nº 534, de 20 de abril de 2011.
Disponível em: < 200.192.66.20/alesc/docs/2011/534_2011_lei_complementar.doc>. Acesso em: 20 ago. 2015.

_____. Lei nº 12.931, de 13 de fevereiro de 2004. Disponível em: < <http://www.sef.sc.gov.br/servicos-orientacoes/dior/execu%C3%A7%C3%A3o-or%C3%A7ament%C3%A1ria>>. Acesso em: 24 ago. 2015.

_____. Lei nº 16.445, de 05 de agosto de 2014. Disponível em: <www.sef.sc.gov.br/servicos-orientacoes/dior/lei-de-diretrizes-or%C3%A7ament%C3%A1rias-ldo>. Acesso em: 23

ago. 2015.

_____. Lei Ordinária no 15.722, de 22 de dezembro de 2011. Disponível em: <www.sef.sc.gov.br/servicos-orientacoes/dior/plano-plurianual-ppa>. Acesso em: 10 fev. 2015.

_____. Manual do Acompanhamento Físico e Financeiro. Florianópolis: SEF/DIOR, 2012. Disponível em: <<http://www.sef.sc.gov.br/servicos-orientacoes/dior/acompanhamento-e-avalia>>. Acesso em: 13 abr. 2015.

_____. Manual de elaboração da LOA. 2015. Florianópolis: SEF/DIOR, 2014. Disponível em: <www.sef.sc.gov.br/servicos-orientacoes/dior/leitor%C3%A7ament%C3%A1ria-anual-loa>. Acesso em: 18 ago. 2015.

_____. Manual de elaboração de programas. Florianópolis: SEF/DIOR, 2011a. Disponível em: <<http://www.sef.sc.gov.br/servicos-orientacoes/dior/plano-plurianual-ppa>>. Acesso em: 20 ago. 2015.

_____. Manual de elaboração do PPA 2012-2015. Florianópolis: SEF/DIOR, 2011b. Disponível em: <<http://www.sef.sc.gov.br/servicos-orientacoes/dior/plano-plurianual-ppa>>. Acesso em: 22 ago. 2015.

SCHICK, Allen. The metamorphoses of performance budgeting. **OECD Journal on Budgeting**, v. 13, n. 2, p. 49-79, 2014.

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

SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA. Homepage. Sistema Integrado de Planejamento e Gestão Fiscal. Apresenta informações sobre o sistema informatizado SIGEF. Disponível em: < <http://www.sef.sc.gov.br/>>. Acesso em: 22 ago. 2015.

SJOBLOM, G. Problemi e soluzioni in politica. **Rivista Italiana di Scienza Politica**, v. 14, n.1, p. 41-85, 1985.

SLOMSKI, Valmor. Mensuração do resultado econômico em entidades públicas: uma proposta. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo. 1996.

SERPA, Selma M. H. C. Para que avaliar? Identificando a tipologia, os propósitos e a utilização das avaliações de programas governamentais no Brasil. Dissertação (mestrado) — Universidade de Brasília, Brasília, 2010.

SILVEIRA, Denise Tolfo e CÓRDOVA, Fernanda Peixoto. **A Pesquisa Científica**. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

SIMON, Herbert. **Administrative behavior: a study of decision-making processes in administrative organization**. Nova York: Macmillan, 1947.

SMITHIES, Arthur. Conceptual framework for the program budget. In: NOVICK, David. (Org.) **Program budgeting**. 2. ed. New York: Holt, Rinehart and Winston, 1969.

SOUZA, C. Políticas Públicas: uma revisão da literatura. **Sociologias**, n. 16. Porto Alegre, jul./dec. 2006.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO. Parecer prévio sobre

as contas do Governo do Estado 2013. Florianópolis: TCE, 2014. Disponível em: <www.tce.sc.gov.br/acom/arquivo/publicacao?tid_tipo=55>. Acesso em: 10 fev. 2015.

_____. Regimento Interno Resolução nº TC-06/2001. Disponível em: <http://www.tce.sc.gov.br/files/file/biblioteca/REGIMENTO_INTERNO_CONSOLIDADO.pdf>. Acesso em: 09 fev. 2015.

_____. Resolução nº. TC-89/2014. Disponível em: <www.tce.sc.gov.br/sites/default/files/RESOLUCAO_N._TC_89_2014%20ESTRUTURA_E_COMPETENCIAS_0_0.pdf>. Acesso em: 15 jul. 2015.

TRUMAN, David B. **The governmental process**, political interest and public opinion. New York: Alfred A. Knopf, 1968

VERGARA, S. C. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008

WEISS, Carol H. **Evaluation**. 2. ed. Upper Saddle River: Prentice-Hall, Inc., 1998.

WHOLEY, Joseph S.; HATRY, Harry P.; NEWCOMER, Kathryn E. **Handbook of practical program evaluation**. 3. ed. Hoboken: John Wiley & Sons, 2010.

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

WORTHEN, B.; SANDERS, J.; FITZPATRICK, J. **Avaliação de programas: concepções e práticas**. São Paulo: Editora Gente, 2004.

ANEXO A – ROTEIRO DA ENTREVISTA

Nas últimas décadas, o monitoramento e a avaliação de políticas públicas e programas governamentais assumiram grande relevância para as funções de planejamento e gestão, em muitos países, como uma reação às exigências da preservação a responsabilidade fiscal e à pressão da sociedade por transparência das decisões sobre a utilização dos recursos orçamentários. Neste sentido, pretende-se verificar por meio deste roteiro de entrevista semiestruturada quais as principais deficiências do processo de monitoramento físico e financeiro do PPA 2012-2015 do Governo do Estado de Santa Catarina, com o objetivo de propor melhorias ao processo.

Para tanto, serão verificados principalmente como o nível estratégico se relaciona com o orçamentário, como os bens e serviços entregues a sociedades são apresentados no orçamento e como seus custos estão relacionados e quais informações, de acordo com a percepção dos entrevistados, um processo de monitoramento deve gerar.

Identificação do Respondente

Número do Questionário:

Nome:

Instituição onde atua:

Cargo ou Função:

Formação:

- 1– O Plano Plurianual de 2012-2015 demonstra por meio de seus programas e ações as políticas públicas desenvolvidas no Estado? De que forma?**
- 2– Os objetivos, as metas e as ações dos programas do PPA 2012-2015 traduzem de forma clara a visão estratégica do Estado? Como isso ocorre?**
- 3 - Hoje o orçamento de Santa Catarina pode ser considerado o elo entre o planejamento e as funções executivas da organização (gerenciamento, avaliação e controle)? De que forma?**
- 4 - Os resultados (entregas) previstos nas ações orçamentárias do PPA 2012-2015, de modo geral, contemplam indicadores físicos mensuráveis? Cite exemplos positivos e negativos.**
- 5- As ações orçamentárias previstas no PPA 2012-215 agrupam todos os custos necessários para gerar os resultados (entregas) aos quais elas se propõem? De que forma?**
- 6– Quais as principais dificuldades encontradas no Governo do Estado de Santa Catarina para que a técnica de orçamento programa se consolide, com vistas a propiciar a construção de um orçamento de desempenho?**
- 7 - A constituição do Estado de Santa Catarina determina em seu art. 62 que o Estado avalie o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos. Portanto, em sua opinião, qual (ais) propósito (s) avaliativo (s) a constituição visa atender? Explique e assinale.**

() **Avaliações formativas:** orientadas para o aperfeiçoamento, melhoria da qualidade, aprendizado organizacional e aperfeiçoamento contínuo.

() **Avaliações somativas:** orientadas para julgamento de mérito e valor.

() **Avaliações desenvolvimentistas:** orientadas para mudanças emergentes, inovações e transformações de processos.

() **Avaliações para produção de conhecimento:** orientadas para identificar, através dos achados, os caminhos para a efetividade.

() **Accountability:** avaliações orientadas para explicar e justificar o quão bem os recursos são gerenciados. Busca-se também aferir se os resultados desejados são obtidos de forma eficiente.

() **Monitoramento:** avaliações orientadas para o acompanhamento da implementação com o propósito de identificar tempestivamente os problemas (indicadores de desempenho e sistemas de monitoramento).

8 – O processo de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações do PPA 2012-2015 atende ao art. 62 da Constituição Estadual? De que forma?

9 – Quais informações podem ser geradas por meio de um processo de monitoramento físico e financeiro do PPA? E para quem esta informação deve ser dirigida?

10 – O processo de monitoramento físico e financeiro do

PPA 2012-2015, possibilita o monitoramento do resultado (entrega) da ação orçamentária? Como isso ocorre?

- 11 – O processo de monitoramento físico e financeiro do PPA 2012-2015, possibilita a geração de informações quali-quantitativas para revisar os planos e os orçamentos? Quais informações são estas?**
- 12 – Existe convergência entre a programação orçamentária e a financeira do Estado? De que forma esta convergência ou não convergência pode contribuir ou prejudicar o processo de monitoramento físico e financeiro dos programas e ações de governo? Cite Exemplos?**
- 13 – Na sua opinião, quais as principais deficiências apresentadas pelo processo de monitoramento físico e financeiro do PPA 2012-2015?**
- 14 – Quais as principais vantagens proporcionadas pelo processo de monitoramento físico e financeiro do PPA 2012-2015?**

ANEXO B – CONCESSÃO GRATUITA DE DIREITOS DE DEPOIMENTO ORAL

Pelo presente documento, eu _____ autorizo a plena propriedade e os direitos autorais do depoimento de caráter histórico e documental que prestei ao pesquisador **Guilherme Kraus dos Santos**, na cidade de Florianópolis/SC, como subsídio à construção de sua dissertação de **Mestrado Profissional em Administração da Universidade do Estado de Santa Catarina (UDESC/ESAG)**. O pesquisador acima citado fica conseqüentemente autorizado a utilizar, divulgar e publicar, para fins acadêmicos, o mencionado depoimento, no todo ou em parte, editado ou não.

Deixo aqui também autorizada a publicação do nome da instituição onde trabalho, cargo/função e formação:

() Sim Não ()

Local e Data:

Florianópolis, _____ de junho de 2015.

(assinatura do entrevistado)