



Universidade de Brasília (UNB)
Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas
(FACE)
Departamento de Ciências Contábeis - CCA

FLAVIO CORNÉLIO BARROSO

**ORÇAMENTO PÚBLICO DO DISTRITO FEDERAL: UMA ANÁLISE DO
PLANEJAMENTO E EXECUÇÃO ENTRE O PERÍODO DE 2013 A 2016**

Brasília – DF

2019

Professora Doutora Marcia Abrahão Moura
Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Eduardo Tadeu Vieira
Diretor da Faculdade de Administração, Contabilidade, Economia e Gestão de Políticas
Públicas

Professor Doutor Paulo César de Melo Mendes
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Professor Doutora Danielle M. S. Nunes
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Diurno

Professor Mestre Elivânio Geraldo de Andrade
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis–Noturno

FLAVIO CORNÉLIO BARROSO

**ORÇAMENTO PÚBLICO DO DISTRITO FEDERAL: UMA ANÁLISE DO
PLANEJAMENTO E EXECUÇÃO ENTRE O PERÍODO DE 2013 A 2016**

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília, como requisito à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof. Doutora Ludmila de Melo Souza.

Linha de Pesquisa: Impactos da Contabilidade na Sociedade

Área: Orçamento Público.

Brasília/DF

2019

Barroso, Flavio Cornélio.

Orçamento Público do Distrito Federal: Uma análise do planejamento e execução entre o período de 2013 a 2016.

Flavio Cornélio Barroso – Brasília, 2019.

Orientador (a): Prof.^a Ludmila de Melo Souza.

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia – Graduação) – Universidade de Brasília, 2019/1. Bibliografia.

1. Introdução. 2. Referencial Teórico. 3. Metodologia. 4. Resultado. 5. Conclusão.

FLAVIO CORNÉLIO BARROSO

Orçamento Público do Distrito Federal: Uma análise do planejamento e execução entre o período de 2013 a 2016.

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília como requisito à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

BANCA EXAMINADORA

Profa. Ludmila de Melo Souza (orientadora)

Prof. José Lúcio Tozzeti Fernandes (avaliador)

Brasília, 3 de julho de 2019

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus por ter me dado força, saúde e colocado as pessoas certas em minha vida.

A minha família pela educação e amor me dado, e por não medirem esforços em verem meus objetivos sendo cumpridos.

À minha esposa e companheira Marieli, que conheci durante a graduação, e hoje partilha de todos os momentos, sonhos e anseios comigo.

Aos meus amigos, em especial Samuel e Marcelo, que tornaram a graduação mais leve e mais harmoniosa, e que hoje, essa amizade perdura para além da universidade.

A minha professora orientadora, que me ajudou a concluir mais uma etapa da graduação.

Por fim, a instituição UnB, que através da educação, proporcionou-me crescimento profissional e pessoal. Cada lugar que estive nessa instituição, remete-me a lembranças e momentos que jamais serão esquecidos.

RESUMO

O orçamento público é um importante instrumento de planejamento, gestão e aplicação dos recursos públicos. Mais que a mera previsão de receita e fixação de despesas, o orçamento reflete as metas e os objetivos a serem perseguidos, muitos deles através das políticas públicas, que visam melhorar as condições sociais presente em determinado espaço. O objetivo desta pesquisa foi o de verificar se existe diferenças entre a consecução do orçamento comparado ao orçamento inicial e autorizado, analisando o comportamento do orçamento total das unidades orçamentárias do Distrito Federal, no período de 2013 a 2016. O trabalho caracterizou-se por ser do tipo descritivo e quanto a abordagem, pesquisa documental. Os resultados da pesquisa mostraram que ocorre um hiato entre o planejamento e execução orçamentária, em que todos os anos a maioria das unidades orçamentárias precisaram alterar seu orçamento em mais de 20%. Constatou-se também o quão longe está o comprometimento integral das dotações autorizadas, e até das dotações iniciais, na execução orçamentária dessas unidades orçamentárias, afastando assim a materialização do orçamento a realidade apresentada. Assim, mostra-se que há um grande caminho na busca do aperfeiçoamento do planejamento orçamentária, devendo mostrar objetivos e metas factíveis de serem cumpridas, e execução orçamentária, na busca de cumprir integralmente com o orçamento proposto, trazendo legitimidade e confiabilidade do governo perante a sociedade.

Palavras-Chave: Orçamento Público. Planejamento Orçamentário. Execução Orçamentária.

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - GAP	24
Gráfico 2 - GAP2	25
Gráfico 3 - GAP3	26
Gráfico 4 - Liquidação e Empenho	27

ÍNDICE DE TABELAS

Tabela 1: GAP1 X Quantidade de Unidade Orçamentária	34
Tabela 2: GAP2 X Quantidade de Unidade Orçamentária	34
Tabela 3: GAP3 X Quantidade de Unidade Orçamentária	35
Tabela 4: Il/e X Quantidade de Unidade Orçamentária	35

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	11
2	REFERENCIAL TEÓRICO	14
2.1	A evolução do orçamento público no Brasil	14
2.2	Processo orçamentário no Distrito Federal	16
2.3	Pesquisa anteriores	20
3	METODOLOGIA	22
4	RESULTADO	24
5	CONCLUSÃO	29
	REFERÊNCIAS	31
	APÊNDICE	34

1 INTRODUÇÃO

Em 1217, o Rei John I (João sem Terra) outorgava na Inglaterra a histórica Magna Carta, que em seu Art. 12, imputava uma importante restrição: a decisão do conselho dos comuns, para o aumento de tributos e auxílio por parte do monarca. Para alguns autores, a carta magna é o embrião do orçamento público (GIACOMONI, 2017). O orçamento público, nasce, portanto, como forma de proteger os administrados contra o poder abusivo do governante, sendo uma evolução intimamente ligado ao Estado democrático de direito (ALBUQUERQUE, MEDEIROS; FEIJÓ, 2008).

Ao longo do tempo, o orçamento público transforma-se no principal documento de formulação de políticas públicas, essencial ao bem-estar da sociedade que não quer ver os recursos financiados por ela mesma serem utilizados de forma errônea (OLIVEIRA; FERREIRA, 2017). Para Albuquerque, Medeiros e Feijó (2008) entre os principais objetivos das políticas públicas no país estão a ampliação de renda e a redução da desigualdade social, sendo que a política orçamentária contribui através de objetivos específicos, entre eles: manter a estabilidade econômica e o crescimento, melhorando a distribuição de renda, universalizando o acesso aos bens e serviços públicos e privados; corrigir as falhas de mercado e amenizar seus efeitos, e por fim, assegurar o cumprimento de funções primordiais do estado, como justiça e segurança.

No Brasil, a partir da constituição de 1988, o processo orçamentário de cada ente é constituído pelo Plano Plurianual (PPA), que institui o planejamento estratégico, de médio prazo, a lei de diretrizes orçamentária (LDO), que integra e compatibiliza o planejamento estratégico ao orçamento anual e a lei orçamentária anual LOA, que representa o orçamento autorizado, com previsão de receitas e fixação de despesas pelo período de um ano.

O orçamento autorizado pelo legislativo não pode ser visto como uma peça imutável e não flexível, como uma “camisa de força”. (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; FEIJÓ, 2008). Afirma Giacomoni (2017) que a elaboração antecipada do orçamento público faz com que esse instrumento conviva com fatos imprevisíveis e novas situações, e que por isso, seria razoável permitir certa flexibilidade ao administrador. Além disso, a própria previsão de receita, que afeta a realização dos programas de trabalho do governo, não poder ser encarada como ciência e nem profecia (ANGÉLICO, 2009).

Entretanto, uma série de críticas ao processo de flexibilização do orçamento no Brasil são encontradas na literatura, de forma a limitar sua eficiência e eficácia na realidade.

Entre elas, o entendimento majoritário, doutrinário da natureza jurídica do orçamento público, de caráter autorizativo, que diz não vincular obrigatoriamente ao administrador a realizar as despesas apresentadas (OLIVEIRA; FERREIRA, 2017), salvo vinculações constitucionais e emendas parlamentares de natureza obrigatórias. Assim, não é raro encontrar o uso do orçamento público como instrumento de negociação política e de governabilidade, com disputas de poder entre legislativo, executivo e judiciário, subjugando investimentos prioritários (OLIVEIRA; FERREIRA, 2017). Para Cruz (2010), o caráter autorizativo do orçamento deixa nas mãos do executivo as decisões mais importantes sobre a temática, como por exemplo, usar as emendas parlamentares para garantir a votação de um projeto de seu interesse. Outra crítica também a detectar é a má utilização dos instrumentos de flexibilidade permitidos no orçamento, através dos créditos suplementares, especiais e extraordinários, os quais tem sido usado de forma distorcida por parte do executivo, com a aprovação do poder legislativo, sobretudo como instrumento político (DALLAVERDE, 2013). Uma dessas formas deriva a chamada “Janelas Orçamentárias”, termo do jargão popular designado para representar despesas que estão com um valor significativamente inferior ao custo da ação, sendo usado assim para “esconder” determinada despesa a ser negociada posteriormente.

Diante disso, fica o seguinte questionamento: O resultado da aprovação inicial do orçamento por parte da população e do poder legislativo, após a entrega do projeto de lei do orçamento por parte do executivo, que deriva em dotações¹ iniciais a serem utilizadas pelas unidades orçamentárias, possui conformidade com a prática orçamentária? Com vista ao exposto, o objetivo deste trabalho é analisar o comprometimento das dotações do orçamento das ²unidades orçamentárias do Distrito Federal, no período de 2013 a 2016, frente ao orçamento inicial e ao orçamento modificado. Além disso, analisar as modificações presentes no orçamento inicial verificando se o planejamento orçamentário, encontra-se em consonância com aplicação prática do orçamento nessas unidades orçamentárias.

A importância deste trabalho assenta-se em estudar a qualidade do planejamento orçamento do ente em questão, observando se o orçamento se materializa na prática, beneficiando a população com os programas e ações de trabalho presentes nele e legitimando o

¹ Segundo Giacomoni (2017), define-se dotação como sendo o montante de recursos financeiros com que conta o crédito orçamentário. Este especifica as ações e operações autorizadas pela LOA.

² O portal do Senado Federal define unidade orçamentária como Entidade da administração direta, inclusive fundo ou órgão autônomo, da administração indireta (autarquia, fundação ou empresa estatal) em cujo nome a lei orçamentária ou crédito adicional consigna, expressamente, dotações com vistas à sua manutenção e à realização de um determinado programa de trabalho. Constituem desdobramentos dos órgãos orçamentários.

governo perante sua finalidade estatal. Correia Neto (2008) *apud* Silva (2012) sintetiza a finalidade das pesquisas orçamentárias: “Ao estudar o orçamento, estamos (re)pensando o próprio sentido do Estado: as expectativas que ele incorpora e os limites que o vinculam” (op. cit. p. 8). Por fim, espera-se que esse trabalho ajude em estudos posteriores sobre o comportamento dos gastos públicos nos mais diversos entes, servindo para possíveis comparações.

Este estudo encontra-se dividido em cinco partes: breve introdução do objeto a ser estudado explicado acima, referencial teórico servindo de base para o entendimento e embasamento da pesquisa, metodologia da pesquisa apresentada, análise dos dados coletados e, por último, a conclusão da pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta parte, encontram-se os principais assuntos que fundamentam o estudo proposto na introdução. Inicialmente, é apresentado a evolução do orçamento no Brasil. Em seguida, é abordado o processo orçamentário no âmbito do Distrito Federal. Por fim, é apresentado outras pesquisas anteriores com relação a temática do assunto.

2.1 A evolução do orçamento público no Brasil

Em 1808, ocorre no Brasil, por parte do Rei D João VI a abertura dos portos as nações amigas, representando grande aumento na arrecadação de impostos aduaneiros na então colônia de Portugal. Esse marco revela um período de reorganização das finanças públicas no Brasil, com a criação do erário público e do regime de contabilidade (PIRES; MOTTA, 2016 apud GIACOMONI, 2017).

A constituição de 1891, oriunda da proclamação da república, trouxe significativas mudanças ao processo orçamentário vigente até então. A partir de então, caberia ao congresso nacional, de iniciativa da câmara dos deputados, a proposta e aprovação do orçamento. Na classificação de Arizio de Viana, esse orçamento seria do “tipo legislativo”, enquanto o tipo “misto” conta com a elaboração do executivo e aprovação do legislativo, e o tipo “executivo” formulado e aprovado pelo executivo (GIACOMONI, 2017). Foi um período de grande confusão, já que leis ordinárias entravam em choque com a constituição vigente, como a lei n^o 23 de 30 de junho de 1891, alterada pela lei n^o 30 de 13 de junho de 1892, que entre outras medidas, imputava ao presidente da república o crime de responsabilidade caso não apresentasse a proposta orçamentária (CRUZ, 2010). Na prática, de maneira extraoficial, o executivo orientava e enviava os dados que serviriam de subsídio para a formulação.

Em 1922, o congresso nacional aprova o código de Contabilidade da União. Giacomoni (2017) ressalta a importância de tal normativo, por reunir toda a gama de procedimentos orçamentários, patrimoniais financeiros, contábeis a época. O código também foi responsável, em seu art. 13, por institucionalizar a competência do executivo de enviar ao congresso nacional o cálculo da receita geral e a proposta de fixação de despesa para a formulação do orçamento por parte do legislativo.

A constituição republicana de 1892 não suprimiu a prática recorrente de tratar de assuntos estranhos ao orçamento, as chamadas “caudas orçamentárias; uma ofensa ao princípio da exclusividade. Essa prática tinha o intuito de aproveitar a celeridade do processo orçamentário frente ao processo legislativo, sendo finalmente vedada em 1926 com a aprovação de uma reforma constitucional. (CRUZ, 2010). Além disso, a reforma ainda devolveu a competência de elaboração do executivo e trouxe outros princípios orçamentários, como a proibição de créditos ilimitados. Instituiu também a possibilidade do veto parcial por parte do presidente, que diminuiria a atuação do legislativo, sobretudo pela dificuldade de derrubar o veto (CRUZ, 2010).

A constituição de 1934, oriunda da revolução de 1930 que destituiria a política do café com leite e colocaria Vargas no poder, não instituiu grandes mudanças ao processo orçamentário (CRUZ, 2010).

A constituição de 1937 refletiu o período ditatorial de Getúlio Vargas, denominado de Estado Novo. Acontece assim, um enfraquecimento do poder legislativo, que seria exercido pela câmara dos deputados e o conselho nacional, espécie de senado cujos membros eram nomeados por Vargas (GIACOMONI, 2017). A constituição mencionava a necessidade de elaboração por parte do executivo e envio do orçamento para aprovação das duas câmaras legislativas, entretanto, o orçamento na prática era formulado e aprovado pelo executivo (CRUZ, 2010). Ocorre nesse período também uma forte centralização das normas e técnicas contábeis, inerentes a reforma administrativa implantada por Getúlio Vargas. (GIACOMONI, 2017)

Em 1946, em processo de redemocratização, com a nova constituição, o parlamento volta a participar efetivamente do processo orçamentário através de emendas ilimitadas à proposta do governo (GIACOMONI, 2017).

O período democrático não durou muito, e em 1964 o Brasil estava cometido ao regime militar. O ato institucional número 01, primeira alteração do governo militar, tirou a possibilidade dos parlamentares de emendar o orçamento. Giacomoni (2017) afirma que o papel do legislativo se reduziu ao de aprovar o orçamento, dado a impossibilidade de rejeição para o governo não começar o ano financeiro sem um orçamento.

A constituição de 1967, que institucionalizou o regime, tirou ainda mais poderes do legislativo dando a possibilidade de o governo legislar sobre administração e finanças. Reflexo disso, foi a formulação do decreto-lei nº 200, que dispõe sobre a organização da administração federal. Nesse período, acontece uma maior preocupação de atrelar o orçamento ao planejamento, através de planos e programas de longo prazo que faziam parte do processo orçamentário, entre eles: Plano Nacional de Desenvolvimento (PND), Programa geral de

aplicação (PGA), Orçamento Plurianual de Investimentos (OPI), Orçamento Anual da União e Decreto de programação financeira. (CRUZ, 2010)

O regime militar entra em crise a partir de 1980, que iria desencadear na redemocratização. A constituição de 1988 tratou de devolver ao legislativo a possibilidade de propor emendas ao orçamento e a aprovação deste. O texto constitucional reforçou ainda mais a necessidade do planejamento e a coesão deste e do orçamento em um só sistema. (GIACOMONI, 2017). Pela carta magna, o sistema orçamentário federal passou a ser regulado por três leis, o plano plurianual, reforçando o planejamento estratégico, compatibilizado com outros planos de longo prazo, a lei de diretrizes orçamentárias, que orienta a elaboração do orçamento anual, e a lei orçamentária anual, que reflete o próprio orçamento, contendo a previsão de receitas e fixação de despesas. A constituição ainda devolveu a possibilidade de os parlamentares apresentarem emendas ao orçamento, reforçando o poder legislativo frente ao orçamento, que também é responsável pelo controle e fiscalização da execução, com o auxílio do tribunal de contas (GIACOMONI, 2017).

Por fim, destaca-se a aprovação da lei complementar 101/00, a chamada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que veio regulamentar os artigos 163 e 169 da constituição federal de 1988. A lei de responsabilidade fiscal trouxe uma série de deveres a serem cumpridos por parte do administrador público, além de novas atribuições que devem estar presentes na lei de diretrizes orçamentárias, entre elas, critérios de limitação de empenho quando necessário, equilíbrio entre receitas e despesas e condições e exigências para transferência de recursos a entidades públicas e privadas. A LRF foi muito importante pois, além de impor normas para controle das finanças públicas, colocou punições a gestores que não administrem de forma adequada os recursos públicos (MARCUSO, 2011). Fica claro assim que a lei de responsabilidade fiscal influencia tanto na elaboração do orçamento, como também na execução do orçamento, além de dar suporte aos órgãos de controle.

2.2 Processo orçamentário no Distrito Federal.

A temática do orçamento é abordada mais especificamente no Cap. III da seção IV, compreende o art. 147 até o art. 157 na Lei Orgânica do Distrito Federal (LODF), embora o tema esteja compreendido em outros artigos. Constatou-se que o processo orçamentário no distrito federal possui similaridade com o da união.

O processo se inicia com o planejamento orçamentário de médio prazo, o plano plurianual, elaborado em consonância com o plano diretor. Segundo manual de 2016 da

Secretária de Estado de Planejamento, Orçamento e Gestão – SEPLAG em consonância com o art. 149 § 2º da LODF, define o PPA como:

Instrumento de planejamento de médio prazo do governo, que estabelece, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública, promovendo à identificação clara dos objetivos do governo, a integração do planejamento e do orçamento, a gestão empreendedora orientada para resultados, a garantia da transparência, o estímulo às parcerias e a organização das ações de governo em programas. (Manual de planejamento orçamento, 2016, p.31)

No Distrito Federal, o governador deve entregar o projeto de plano plurianual até dia 15 de setembro de seu primeiro ano de mandato para a câmara legislativa, devolvida por esta até dia 15 de dezembro para sanção. Sendo assim, o plano plurianual representa o planejamento de médio prazo, que institui as diretrizes, objetivos e metas para o período de 4 anos da administração, de forma que não pode haver “investimento cuja a execução ultrapasse um exercício financeiro sem a inclusão no plano plurianual ou sem lei que autorize, sob pena de crime de responsabilidade” (LODF, 1993, art. 151, XI § 1º).

A constituição de 1988 instituiu no Brasil a lei de diretrizes orçamentárias, que segundo o manual de planejamento orçamento da SEPLAG DF (2016), tem a finalidade de fazer o elo entre o planejamento de médio prazo e o orçamento. Segundo a lei orgânica do Distrito federal, a lei de diretrizes orçamentárias deverá ser

compatível com o plano plurianual, compreenderá as metas e prioridades da administração pública do Distrito Federal, incluídas as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente; orientará a elaboração da lei orçamentária anual; disporá sobre as alterações da legislação tributária; estabelecerá a política tarifária das entidades da administração indireta e a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento; bem como definirá a política de pessoal a curto prazo da administração direta e indireta do Governo. (LODF, 1993, art. 149 § 3º)

Ainda segundo o manual, A LDO além de traçar as metas e prioridades da administração, previstas no PPA, compatibiliza a sua realização ao contexto inserido, levando em consideração a realidade apresentada junto ao fluxo de caixa. A lei de responsabilidade fiscal, LC 101/00, corrobora com esse pensamento, determinar por exemplo, que a LDO deve dispor os termos de limitação de empenho, instituídos na lei orçamentária anual, quando necessário nos termos da lei. Destaca-se ainda que o poder executivo deve enviar a câmara legislativa o projeto de lei de até sete meses e meio do fim legislativa o projeto de lei de até sete meses e meio do fim do exercício financeiro, ou seja, até dia 15 de maio, e é devolvida até o dia 15 de dezembro. (MANUAL DE PLANEJAMENTO ORÇAMENTO, 2016)

Após a instituição da LDO, segue a formulação da lei orçamentária anual, de competência privativa do executivo e aprovação do poder legislativo. O art.147 da LOADF revela que o “orçamento público, expressão física, social, econômica e financeira do planejamento governamental, será documento formal de decisões sobre a alocação de recursos e instrumento de consecução, eficiência e eficácia da ação governamental”. Sendo assim, o orçamento contém o programa de trabalho do Estado no distrito federal, envolvendo os órgãos legislativo e executivo, operacionalizados no cotidiano de acordo com a entrada de recursos (MANUAL DE PLANEJAMENTO ORÇAMENTO, 2016).

Quanto ao prazo, o executivo deve entregar a proposta de lei orçamentária a câmara legislativa do distrito federal até o dia até três meses e meio do encerramento do exercício financeiro, 15 de setembro e devolvido para sanção até o dia 15 de dezembro. Nesse período, além da fase de discussão, cabe ressaltar a possibilidade de os parlamentares participarem da formulação do orçamento anual através da proposição de emendas (LODF, 1993, art. 150, § 5º, § 15 e § 16).

Após a fase de elaboração, discussão e sanção do PPA, LDO e LOA, inicia-se a fase de execução propriamente dita do orçamento, que levará em conta os aspectos macroeconômicos e a efetiva arrecadação de receita. Nesse aspecto, há possibilidade de alteração do orçamento com aprovação de créditos suplementares, especiais e extraordinários. (LODF, 1993, art. 150)

Os créditos dito suplementares são destinados a reforço de dotação orçamentária na qual se mostrou insuficiente durante a sua execução. Já os especiais são destinados a despesas sem dotação orçamentária inicial. Por fim, os créditos extraordinários referem-se a despesas urgentes e imprevistas, como guerra, comoção intestina ou calamidade pública (LEI 4320, 1964, art. 41).

A execução de despesas passa por três estágios: o empenho, a liquidação e o pagamento. A fase de empenho resulta no reconhecimento de uma obrigação por parte do Estado de pagamento de determinada despesa. Na prática, segundo Giacomoni (2017, p. 328), “empenhar a despesa significa enquadrá-la no crédito orçamento apropriado e deduzi-la do saldo da dotação do referido crédito. Portanto, o empenho diminui a disponibilidade de dotação de determinado crédito orçamentário. Já a liquidação resulta em atos de conferência e verificação do objeto e do direito do credor (GIACOMONI, 2017). Normalmente o reconhecimento do passivo ocorre a fase de liquidação, já que é onde são verificados os direitos e obrigações das partes. Por fim, ocorre o pagamento com a entrega do numerário a quem faz direito.

Por fim, é atividade essencial no processo orçamentário o controle e a avaliação da execução orçamentária. Segundo Giacomoni (2017) inicialmente o controle enfatizava os aspectos financeiros e jurídicos da gestão pública, envolvendo a arrecadação e o gasto dentro dos limites do orçamento. Embora essa concepção ainda seja utilizada, o controle tem evoluído em muitos países para instrumento meio de gestão eficiente, na busca do resultado desejado. Sendo assim, o controle tem por uma de suas finalidades acompanhar e avaliar a execução orçamentária, além de dar subsídios para o planejamento orçamentário, para que os resultados pretendidos sejam alcançados. Quanto a origem, o controle são classificados em externo ou interno (MEIRELES, 1990).

O controle externo é aquele exercido por um poder diferente da estrutura do controlado (DI PIETRO, 2014). No âmbito do distrito federal pela câmara legislativa do distrito federal com o auxílio do tribunal de contas do Distrito Federal (TCDF). Entre uma de suas finalidades, está a de auxiliar a câmara legislativa do DF na “[...] avaliação da legalidade dos atos de admissão de pessoal, bem como inspecionar e fazer auditorias de natureza, financeira, contábil e patrimonial nos órgãos e entidades da administração do Distrito Federal”. (LODF, 1993, Art. 78, III e V).

Já a centralização do controle interno no âmbito do distrito federal é exercida pela controladoria – geral do distrito federal (CGDF), mais precisamente pela subcontroladoria de controle interno, sendo de prerrogativa dos auditores de controle interno do Distrito Federal, avaliando os programas de trabalho e ações do executivo (CGDF, 2018).

Além dessas modalidades tradicionais de controle, cresce no Brasil o chamado controle social, principalmente após o período da ditadura militar, onde a participação do cidadão na formulação das políticas públicas era restrita (INSTITUTO PÓLIS, 2008). Embora o termo, no sentido negativo, possa significar também o controle do Estado sobre determinada sociedade (SILVA, 2016), aqui o que pretende-se ressaltar de forma bem resumidamente nesta parte é a intervenção, acompanhamento e a fiscalização da sociedade perante o executivo, para que os recursos públicos, indisponíveis, possa ser utilizados respeitado o fim social. Giacomoni (2017) cita como exemplo o controle social a realização de audiências públicas antes de alterações e adoção de novas políticas públicas. GIACOMONI (2017, p. 369) complementa acerca da importância do controle social

Decisões governamentais têm tamanha importância e significado, que não devem ficar restritas ao aparelho administrativo de Estado e aos órgãos de representação. As pessoas interessadas, individualmente ou em comunidades, precisam participar, e para tanto, necessitam utilizar espaços e canais de preferência institucionalizados

2.3 Pesquisa anteriores

Karpinski, Resmini e Raifur (2016) tinham o objetivo de analisar as modificações e as realizações presentes no orçamento do município do Candói/PR, e assim verificar em quais áreas ocorreram os maiores remanejamentos orçamentários confrontados com a real execução. Para isso, foi realizada uma pesquisa descritiva e documental, além de um estudo de caso, nos períodos 2012, 2013 e 2014 (neste último, de janeiro a outubro). Os resultados demonstraram que a maior variação com relação ao aumento do orçamento ocorreu em 2014, em 84,38%, seguido por 2012, em 82,47%. O destaque positivo foi para o ano de 2013, sendo mais estável quanto as variações percentuais. O estudo ainda mostrou como destaque negativo a secretária de Obras, apresentando grande suplementação frente aos demais órgãos.

Henrichs, Blanski e Oliveira (2016) analisaram o comportamento do tribunal de contas do estado do Paraná na avaliação e controle da execução orçamentária estadual frente às ações e aos programas propostos no plano plurianual. Foi feita uma pesquisa exploratória-descritiva, qualitativa e bibliográfica e documental entre o período de 2007 a 2012. Entre os resultados encontrados, pôde ser verificado que o descompasso entre planejamento e execução não tinha força para a desaprovação das contas do governo, evidenciando nas palavras dos autores que “a falta de congruência ainda é tratada com complacência pelo controle externo”.

Lobato (2013) verificou a ocorrência de um hiato entre planejamento orçamentário e sua execução, por meio da análise da execução do orçamento previsto e suas alterações. O objeto de estudo foi a LOA de 2011 do estado de Minas Gerais. Por meio de uma pesquisa documental, com dados da LOA obtidos no Relatório Anual de Avaliação e do Relatório Institucional de Monitoramento e no portal da transparência do Estado, o autor chegou a conclusão de que a execução do orçamento executado de Minas Gerais encontra-se distante do planejamento orçamentário através dos seguintes dados: 40% do orçamento sofreu uma variação maior que 20% do valor inicialmente planejado, 48% do orçamento total teve uma realização menor que 80% dos recursos autorizados, obtidos através de adição ao orçamento. Com relação as realizações físicas confrontadas com valores inicialmente previstos, 29% das ações teve uma realização física de até 80% do planejado inicialmente, e 14% tiveram uma realização de 20% superior ao previsto inicialmente.

Algumas pesquisas analisaram aspectos específicos do orçamento. No Distrito Federal, David e Cunha (2013) tinha como objetivo analisar o comportamento da execução orçamentária do fundo de saúde do Distrito Federal no ano de 2011, em especial o programa de

estratégia de saúde da família, que representa a atenção primária em saúde. Através de uma pesquisa descritiva – analítica, com dados extraídos no site da Secretária de Estado de Planejamento e Orçamento do Governo do Distrito Federal, os autores calcularam a diferença entre os valores empenhados e autorizados e concluíram que apenas 21,85% das despesas previstas foram executadas, sendo deixados de executar 78,15% do orçamento. Destaca-se que a situação parece ser grave uma vez que, conforme defenderam os autores, o Distrito Federal possui um baixo IDSUS – Índices de Desenvolvimento do Sistema Único de Saúde. David e Cunha (2013) reiteram a “necessidade de o Governo Distrital repensar a forma como a saúde no DF foi e está sendo estruturada, nas escolhas de investimentos que estão sendo realizadas e na forma de executar o orçamento”.

Costa, Silva e Pedelhes (2018) verificaram a eficiência dos gastos dos restaurantes comunitários no Distrito Federal entre os anos de 2012 a 2016. Para isso, os autores utilizaram Análise Envoltória de Dados (DEA), valendo-se de dados de despesas empenhadas, liquidadas e a quantidade de habitantes por região administrativa. A pesquisa concluiu que os restaurantes comunitários são eficientes em relação ao gasto. Porém, como adverte os autores, foi verificado um desequilíbrio entre valores empenhados e liquidados, pois não foram consideradas as peculiaridades da população demandada o que pode ter comprometido a execução em outras áreas importantes do orçamento.

No âmbito da União, Santos et al. (2017). analisaram o orçamento programa e seu papel na execução orçamentária na união no período de 2008 e 2013 nos orçamentos temáticos da criança e do adolescente, mulher, meio ambiente, segurança alimentar e igualdade racial. Os dados foram coletados no Siga Brasil. Os autores analisaram os seguintes dados dos orçamentos temáticos: dotação inicial, valor autorizado, valor empenhado, valor liquidado, valor pago e a porcentagem entre o liquidado e autorizado, e entre pago e autorizado. Os resultados demonstraram que um alto índice de valores comprometidos, ou seja, empenhados em relação aos valores autorizados. Além disso, foi possível verificar quais programas dentro do orçamento temático tiveram melhor desempenho em relação aos recursos empenhados. Por fim, verificou-se que o orçamento da mulher e da criança e adolescente foram os mais efetivos na execução orçamentária, comparando-se recursos pago e autorizado do montante inicial, em média de 73% e 84% respectivamente. Entre os menos eficientes, destaca-se o Ministério do Meio Ambiente e da Igualdade Racial, com recursos executados em 48% e 12 % frente ao orçamento autorizado.

3 METODOLOGIA

Seguindo a classificação de Raupp e Beren (2006), esta pesquisa quanto a tipologia, configura-se em descritiva, visto que o objetivo é descrever um fenômeno e relacionar variáveis, sem a interferência do autor.

Os dados que subsidiam a pesquisa foram coletados no sitio da Secretária de Estado de Fazenda, Planejamento, Orçamento e Gestão do Distrito Federal na seção de relatórios de execução orçamentária, contemplando o período de 2013 a 2016 e referem-se aos orçamentos fiscais e da seguridade social. Em seguida, os dados necessários – Unidade orçamentária, Subtotal programa de trabalho, dotação inicial, alteração e dotação autorizada foram agrupados em uma única planilha a fim de se realizar o cálculo dos indicadores de *GAP* - GAP1, GAP2, GAP3 – e do índice $I_{l/e}$.

Entre as unidades orçamentárias presentes no trabalho, encontram-se entidades da administração direta, incluindo fundos e órgãos autônomo, administração indireta, as quais recebem dotações orçamentárias ou créditos adicionais para realização de um programa de trabalho, pertencentes aos orçamentos fiscais e da seguridade social, em consonância com o entendimento do conceito expresso no sitio do Senado Federal. No ano de 2013, apresenta-se um total de 126 Unidades orçamentárias; 2015, 128; 2015, 172; 2016, 122.

A fórmula para se chegar aos valores do GAP1, GAP2, GAP3 e do $I_{l/e}$ estão demonstradas abaixo, utilizando-se como dados o orçamento inicial, o orçamento autorizado e orçamento empenhado.

$$GAP1 = (Dotação Autorizada - Dotação Inicial) / Dotação Inicial$$

$$GAP2 = (Dotação Empenhada - Dotação Autorizada) / Dotação Autorizada$$

$$GAP3 = (Dotação Empenhada - Dotação Inicial) / Dotação Inicial$$

$$I_{l/e} = \text{dotação Liquidada} / \text{Dotação Empenhada}$$

O GAP1 representa a distância do orçamento autorizado perante o orçamento inicial. Aquele representa a somatória deste com as adições efetuados durante o ano. Portanto, presume-se que quanto maior a distância positiva, mais adições ao orçamento inicial foram necessárias para se chegar ao orçamento autorizado. Do contrário, quanto mais negativo a distância, em valores absolutos, maior a anulação da dotação inicialmente prevista³. Valores que representam 100% negativos, representam anulação total de dotação.

³ As fontes para abertura de créditos suplementares e especiais mediante justificativa são:
I - O superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;
II - Os provenientes de excesso de arrecadação

Já o GAP2 representa o distanciamento entre o orçamento empenhado e orçamento autorizado. Preferiu-se pegar o orçamento empenhado por este diminuir a disponibilidade de dotações no orçamento. Os resultados demonstram que quanto maior o GAP2, menos dotações ficaram comprometidas, e, portanto, menos recursos foram ou serão realizados. Por outro lado, quanto mais próximo de 0% a variação, mais o orçamento foi comprometido para a sua realização. Cumpre salientar que não há possibilidade de variação positiva, pois legalmente, só se pode empenhar até o limite da dotação autorizada.

Por fim o GAP3 representa a variação entre o orçamento empenhado e o orçamento inicial. O objetivo deste índice é confirmar se existe uma diferença muito grande entre as duas variáveis e se as adições eram realmente necessárias. Quanto maior variação negativamente, em termos de valores absolutos, mais se deixou de comprometer o orçamento em comparação com os valores inicialmente autorizados pela população e pelo legislativo. Por outro lado, valores acima do 0% representam que o orçamento empenhado foi maior que o orçamento inicial, e por isso, as adições presentes no orçamento autorizado foram utilizadas.

Por fim, com os dados referentes a dotação liquidada e dotação empenhada, através da divisão daquele por este, calculou o índice $I_{l/e}$. O objetivo desse cálculo era verificar qual a parte dos recursos comprometidos tiveram sua despesa reconhecida no período em análise e se as unidades orçamentárias, no geral, fazem esse reconhecimento no ano presente ou no futuro.

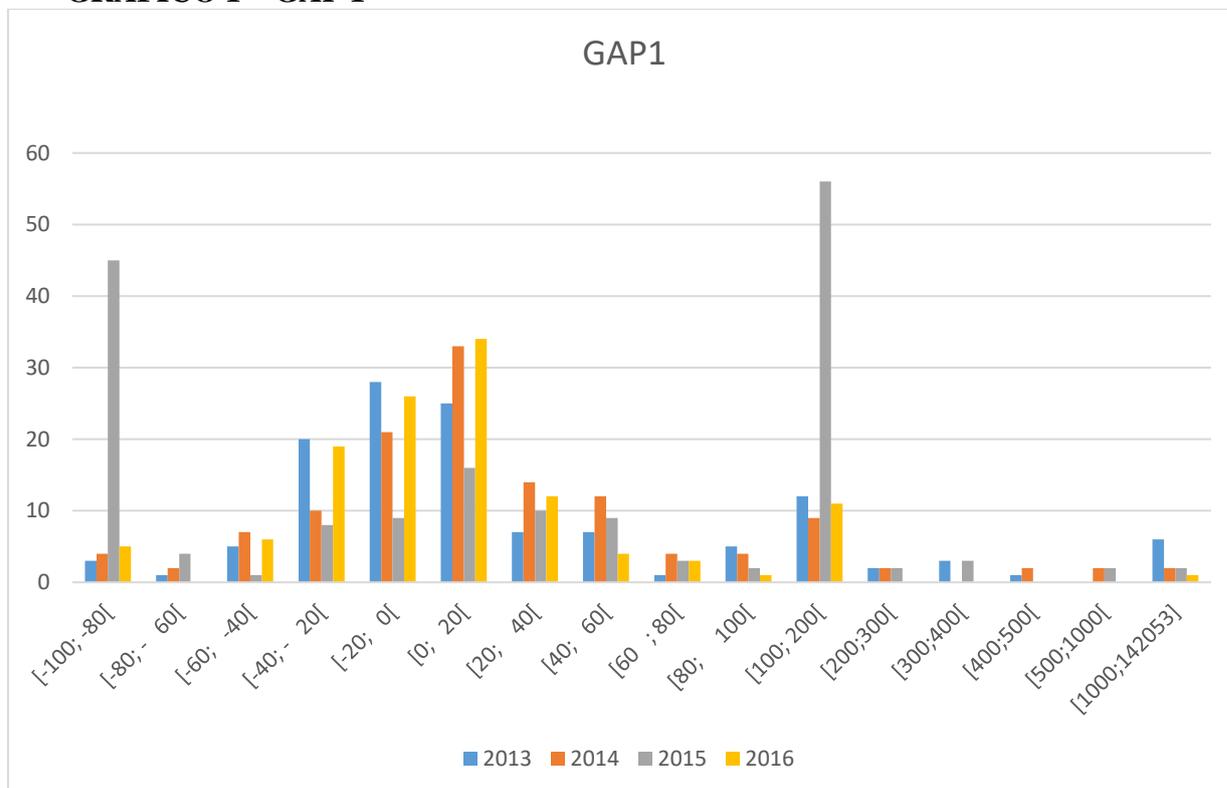
III - Os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei

IV - O produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las. (Lei 4320, 1964, Art.43)

4 Resultado

Abaixo, encontra-se um gráfico⁴ abordando o GAP1, calculado conforme abordado na metodologia, e a quantidade de unidades orçamentárias em respectivos intervalos de valores.

GRÁFICO 1 – GAP 1



Elaborado pelo Autor (2019)

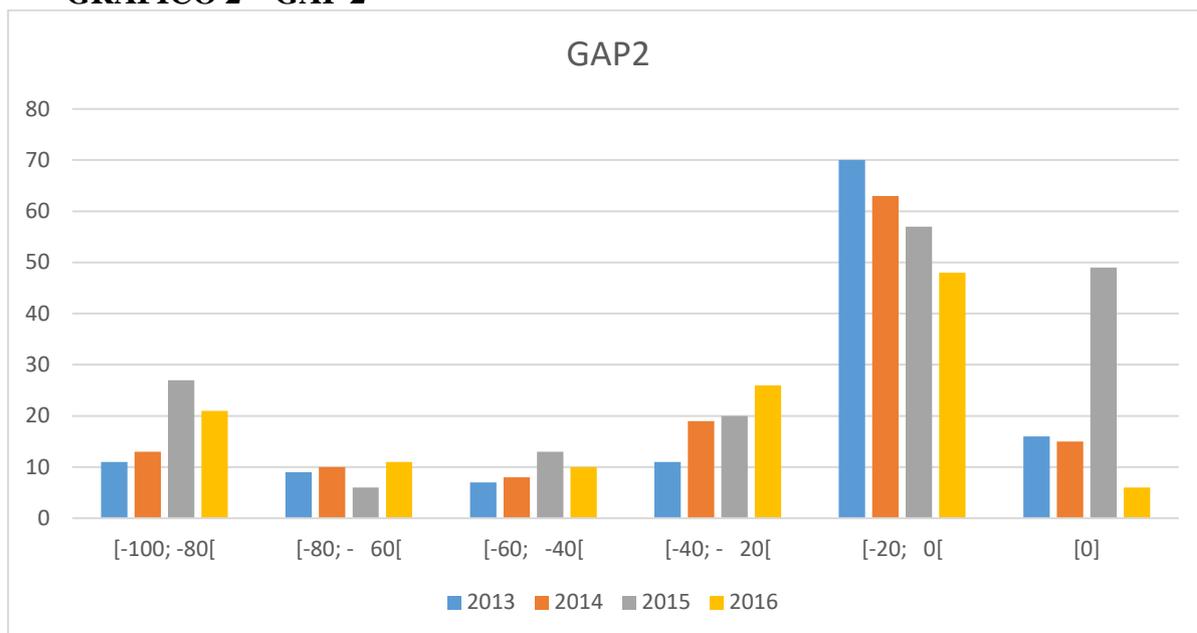
Visto acima, constata-se que boa parte das unidades orçamentárias sofrem modificações em seu orçamento para se chegar ao orçamento autorizado. ano de pior desempenho, ou seja, que mais precisou-se alterar o orçamento, foi em 2015, no qual cerca de 52% das unidades orçamentárias precisaram de 20% ou mais de adições ao orçamento inicial, 34% das unidades orçamentárias tiveram anulação de dotação em 40% ou mais, sendo que 26% das unidades orçamentárias tiveram anulação total de dotações, sendo o maior ano nesse quesito. Esse ano também chama a atenção pela quantidade de unidades orçamentárias que tiveram adições maior que 100%, ou seja, o dobro ou mais do que inicialmente previsto, tendo cerca de 33% das unidades orçamentárias dentro desse intervalo. O ano de melhor desempenho foi o de 2016, que teve 49% das unidades orçamentárias com adições ou cortes entre 0 e 20%, possuindo 16% das Unidades Orçamentárias precisando de adições em 40% ou mais, sendo o

⁴ Conforme Tabela I do apêndice

menor número nesse intervalo comparado aos demais anos. Os anos de 2013 e 2014 tiveram desempenhos semelhantes, possuindo 35% e 40% das Unidades Orçamentárias com adições ao orçamento em 20% ou mais.

Posteriormente, o mesmo procedimento é realizado para abordar os resultados encontrados no cálculo do GAP2, apresentando-se como resultado o gráfico⁵ abaixo.

GRÁFICO 2 – GAP 2



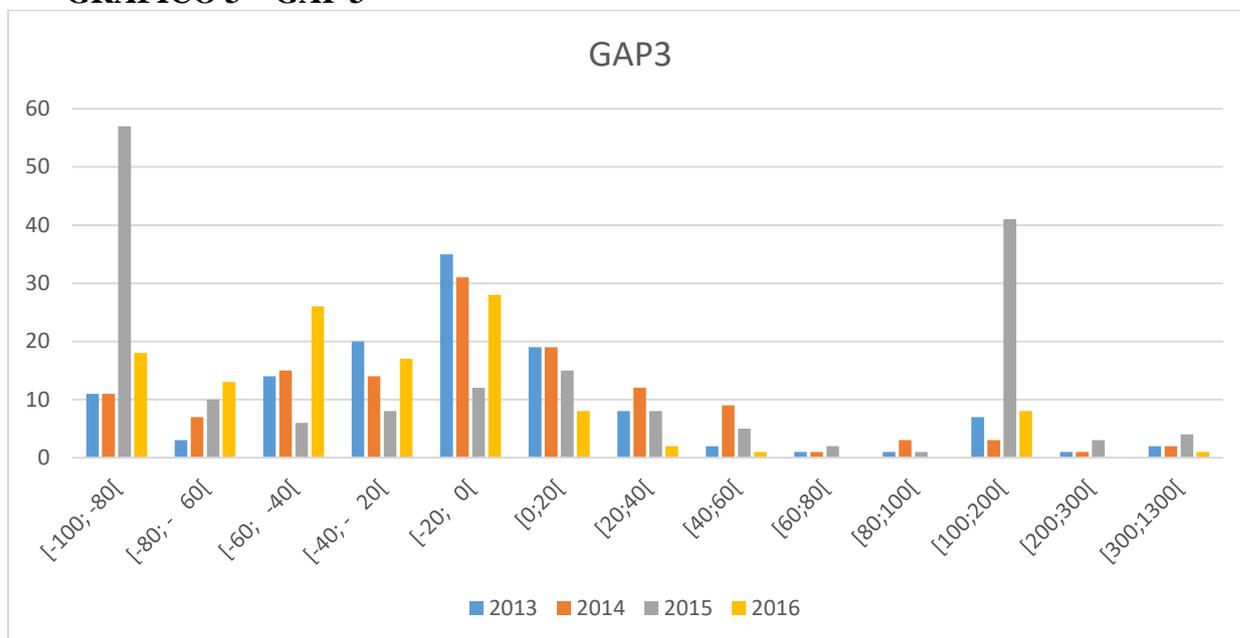
Elaborado pelo Autor (2019)

Como abordado na metodologia, o GAP2 verifica em que medida as dotações são comprometidas com relação as dotações autorizadas. De maneira geral, o orçamento do Distrito Federal possui poucas dotações autorizadas empenhadas integralmente, e portanto, sempre deixa de cumprir boa parte dos programas de trabalho. Na tabela e gráficos acima, observa-se novamente um desempenho similar em 2013 e 2014, com 87% e 88%, respectivamente, das unidades orçamentárias deixando de empenhar o orçamento na sua totalidade. Ao contrário do GR1, o ano de 2015 possui melhor desempenho nesse sentido, com 28% das unidades orçamentárias comprometendo suas dotações 100% do orçamento autorizado. Portanto, apesar de ser o ano com mais adições, podendo verificar uma falha no planejamento orçamentário, foi o ano de maior comprometimento de recursos. Já o ano de 2016 possui desempenho oposto, apresentando apenas 5% das unidades orçamentárias empenhando a totalidade das dotações autorizadas.

⁵ Conforme Tabela II do apêndice

Finalizando a análise por grau de desvio, apresenta-se o gráfico⁶ abaixo relacionando o índice GAP3 e a quantidade de unidades orçamentárias inseridas em seus respectivos intervalos de variações percentuais

GRÁFICO 3 – GAP 3



Elaborado pelo Autor (2019)

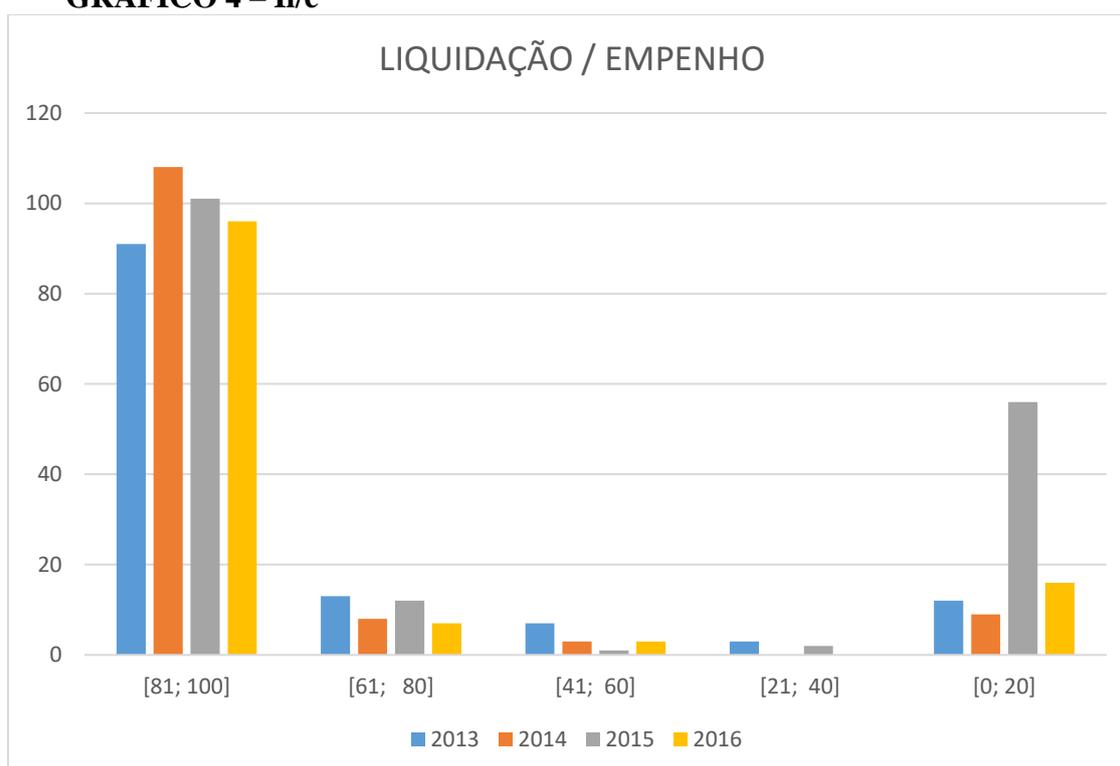
Com relação aos recursos empenhados comparados as dotações inicialmente autorizadas pela população e pelo poder legislativo, observa-se mais uma vez a similaridade nos números ao comparar 2013 e 2014. Enquanto neste 38% das unidades orçamentárias deixaram de empenhar 20% ou mais quando comparado ao valor inicialmente autorizado, para aquele esse índice foi de 37%. O GAP3 confirma que 2015 foi o ano em que mais se precisou usar as adições feitas ao orçamento, sendo que 28% das unidades orçamentárias precisaram empenhar um valor maior ou igual a 100% as dotações iniciais. Mesmo assim, o que se observa, é que apesar de ser um ano de muitas modificações positivas ao orçamento, a maioria das Unidades Orçamentárias, em um índice de 54%, não chegaram a empenhar nem a totalidade de suas dotações iniciais. Destaca neste ano também o alto número de Unidades orçamentárias que não empenharam nem 20% de seu orçamento inicial, cerca de 33%. O ano de 2016 é o que possui menor relação dotação empenhada e dotação inicial, tendo cerca de 16% das unidades orçamentárias empenhando dotação maior que a inicialmente autorizada. Chama a atenção que

⁶ Conforme tabela III do apêndice

cerca de 84% das unidades orçamentárias deixaram de empenhar pelo menos a dotação de valor inicial.

Por fim, é apresentado um índice para verificar qual a porcentagem de recursos é empenhada, e, portanto, tem sua despesa reconhecida naquele período. Resulta assim em um gráfico⁷ relacionando esse índice, respectivos intervalos de valores percentuais, e a quantidade de unidades orçamentárias inseridas em seus respectivos intervalos.

GRÁFICO 4 – II/e



Elaborado pelo Autor (2019)

Verifica-se que, em termo proporcionais, 2014 foi o que apresentou melhor índice de liquidação das dotações empenhadas no período de análise, com 108 unidades orçamentárias liquidando entre 81% a 100%, representando 84% do total. O destaque negativo fica novamente para 2015, que tem apenas 59% das unidades orçamentárias liquidando dotações empenhadas entre 81% a 100% e cerca de 33% de liquidação entre 0% e 20%. Portanto, mesmo que tenha apresentado o maior índice de unidades orçamentárias empenhando o orçamento em comparação com as dotações autorizadas, na prática a liquidação não acompanhou esse ritmo, e as despesas só foram reconhecidas futuramente. Os anos de 2013 e 2016 tiveram desempenhos intermediários, com respectivamente 72% e 79% de liquidação em 81% a 100% frente as

⁷ Conforme tabela IV do apêndice

dotações empenhadas. A média do período foi de 73,5% dos recursos liquidados entre 81% e 100%.

5 CONCLUSÃO.

A pesquisa mostrou que há um grande hiato entre planejamento e execução orçamentária no Distrito Federal no período de 2013 a 2016, considerando dotações iniciais, autorizadas e dotações empenhadas das unidades orçamentárias.

No período, a maior parte das unidades orçamentárias modificam, tanto para adicionar, tanto para anular dotações, seu orçamento em 20% ou mais. O pior ano nesse sentido foi em 2015, com 85% das unidades orçamentárias modificando o orçamento nesse sentido. O ano em que se precisou menos modificar o orçamento em 20% ou mais foi o de 2016, com 51% das unidades orçamentárias. 2014 e 2013 possuem desempenhos semelhantes, com 58% das unidades orçamentárias necessitando de modificar o orçamento acima desse número. Portanto, verifica-se que o orçamento do Distrito Federal é bastante modificado ao longo desse período, no geral com mais adições acima dos 20% do que anulações acima desse valor.

Além disso, o comprometimento de dotações, comparados as dotações autorizadas é baixo no geral, sendo que em 2016, apenas 5% das unidades orçamentárias empenharam 100% das dotações autorizadas. O ano de melhor desempenho foi em 2015, com 28% de unidades orçamentárias que empenharam 100% das dotações autorizadas, porém mostrando que não se chegou nem a 1/3 do total de unidades orçamentárias sendo empenhadas em sua totalidade. Novamente 2013 e 2014 tiveram desempenhos semelhantes nesse sentido, com 13% e 12% respectivamente.

Observa-se também que boa parte das Unidades Orçamentárias não empenham nem os valores inicialmente autorizados, levando dúvidas acerca da necessidade de adicionar o orçamento. Em 2013, cerca de 67%, em 2014, 61%, 2015, 54% e 2016, 84%.

Por fim, verifica-se que a grande maioria das Unidades orçamentárias liquidam mais de 81% da dotação empenhada, em média no período de 73,5%, sendo um aspecto positivo verificado. O destaque negativo no período ficou por conta de 2015, que teve esse número em 59%, muito distante da média do período.

Os resultados demonstram que há um grande caminho a percorrer na busca de tornar o orçamento do distrito federal mais factível com a realidade. A verificação de uma maior consecução do orçamento é positiva tanto para a sociedade, que sabe o que esperar de seu governo, com programas que tendem a sair do papel, tanto para o próprio governo, que transmite maior confiabilidade e credibilidade perante aos variados setores da sociedade.

Coloca-se como limitador da pesquisa a não realização de uma conjuntura política, macroeconômica e social, ao longo do período de análise, que certamente interfere na execução orçamentária, podendo ser um fator limitador ou facilitador. Os dados utilizados foram arredondados para maior facilidade no entendimento, sendo também um fator limitador. Esse estudo não tem a pretensão de esgotar o assunto, podendo ser um fator motivador para que novas pesquisas possam ser realizadas, utilizando-se diferentes metodologias, para medir a realidade orçamentária de todos os entes no país.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, C.; MEDEIROS, M.; FEIJÓ, P. H. **Gestão de Finanças Públicas**. 2. ed. Brasília: [s.n.], 2008.

ALEXSANDRA, K. **As relações entre poderes na gestão das finanças públicas**. Porto Alegre: Nuria Fabris, 2013.

ANGÉLICO, J. **Contabilidade Pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BARROS, A. J. D. S. A Participação Social, por meio da Lei de Acesso à Informação, como Elemento de Aperfeiçoamento da Gestão Pública. **Rev. da CGU**, Brasília, p. 67-87, jun/jul. 2015

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil (1988)**. Promulgada em 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.html> Acesso em 05/01/2019

Controle Interno. **CGDF**. Disponível em <<http://www.cg.df.gov.br/controle-interno>>. Acesso em 10/02/2019.

CRUZ, I. O. C. **Orçamento Público no Congresso Nacional. Uma análise cara e objetiva de um dos temas mais importantes (e complexos) do legislativo brasileiro**. 1. ed. Brasília: Instituto Desenvolver, 2010.

DISTRITO FEDERAL. **Lei Orgânica do Distrito Federal (1993)**, de 09, jun. de 1993. Promulgada em 09 de junho de 1993. Disponível em: <<http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=0&txtAno=0&txtTipo=290&txtParte=>>>. Acesso em: 01, fev. 2019.

DISTRITO FEDERAL. Secretaria de Estado de Planejamento, Orçamento e Gestão – SEPLAG-DF. **Manual de planejamento e orçamento**. 2016. Disponível em: <<http://www.seplag.df.gov.br/wp-content/uploads/2017/12/MPO-2016-Vers%C3%A3o-Preliminar.pdf>>. Acesso em: 01 fev. 2019.

DAVID, G. C.; CUNHA, J. R. A. O orçamento da saúde pública no Distrito Federal em 2011: análise sobre o direito à atenção primária em saúde. **Tempus Actas Saúde Col, Brasília**, p. 63-77, Abril 2013.

GIACOMONI, J. **Orçamento Público**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

HENRICHES, J. A.; BLANSKI, M. B. S.; OLIVEIRA, A. G. A Evolução do Controle e Avaliação do Plano Plurianual no Governo do Estado do Paraná no Período de 2007 a 2012: Determinações e Recomendações do Controle Externo. **Perspectivas em Gestão & Conhecimento**, v. 6, n. 2, p. 153-187, 2016.

KARPINSKI, J. A.; RESMINI, G.; RAIFUR, L. A efetividade da Lei Orçamentária Anual – LOA: um estudo do crescente número de alterações Orçamentárias em um Município de Pequeno Porte na Região Centro Sul do Estado do Paraná. **Revista Capital Científico – (Eletrônica)**, v. 14, n. 2, p. 109-121, 2016.

LOBATO, Ana Paula. **O hiato entre o planejamento e a execução do orçamento público governamental. Uma análise sobre o crédito adicional no orçamento público mineiro de 2011.** 2013. 55 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação)- Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 2013

Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal. Presidência da República. Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm. Acesso em: 27 jun. 2010.

Manual de planejamento e orçamento. **SEPLAG**. Disponível em <http://www.seplag.df.gov.br/wp-conteudo/uploads/2017/12/MPO-2016-Vers%C3%A3o-Preliminar.pdf>. Acesso em 01/02/2019.

MARCUZZO, Juliana Luisa; FREITAS, Luis Antonio Rossi de. **A Contabilidade Gerencial e a Lei de Responsabilidade Fiscal**. Disponível em: Acesso em: 30 abr. 2011.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MATIAS - PEREIRA, J. **Finanças Públicas: A política Orçamentária no Brasil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**, 17ª Ed. São Paulo: Malheiros, 1990.

OLIVEIRA, C. L. D.; FERREIRA, F. G. B. D. C. O Orçamento Público no Estado Constitucional Democrático e a Deficiência Crônica na Gestão das Finanças Públicas no Brasil. **Sequência**, Florianópolis, n. 76, p. 183 - 212, agosto 2017.

RAUPP, F.M.; BEUREN, I.M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In. BEUREN, I.M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2006

SENADO FEDERAL. **Unidade Orçamentária**. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/orcamento/glossario/unidade-orcamentaria>. Acesso em: 22/05/2019

SILVA, Hilda Maria Neto Gonçalves da; PEDELHES, Milena Osorio; COSTA, Abimael de Jesus Barros. A Eficiência dos Gastos dos Programas de Segurança Alimentar: O Caso dos Restaurantes Comunitários do Distrito Federal. **Revista de Administração IMED**, Passo Fundo, v. 8, n. 2, p. 39-60, dez. 2018. Disponível em: <https://seer.imed.edu.br/index.php/raimed/article/view/2540>. Acesso em: 22 abr. 2019. doi:<https://doi.org/10.18256/2237-7956.2018.v8i2.2540>

SILVA, LINO MARTINS. **Contabilidade Governamental**: Um enfoque administrativo da nova contabilidade pública. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2009

SASSO, M. et al. Análise Descritiva dos Pedidos de Acesso à informação ao Governo Federal por meio do portal Acesso à Informação. **Rev. da CGU**, Brasília, p. 601-617, jul/dez 2016.

SILVA, R. D. B. D. Sociedade e Estado: Quem Controla Quem? **Rev. da CGU**, Brasília, v. 8, n. 13, p. 404-423, jul/dez 2016.

APÊNDICE

Tabela I – GAP1 X Quantidade de Unidade Orçamentária

	GAP1							
	2013	f(i)	2014	f(i)	2015	f(i)	2016	f(i)
[-100; -80[	3	2%	4	3%	45	26%	5	4%
[-80; - 60[	1	1%	2	2%	4	2%	0	0%
[-60; -40[	5	4%	7	5%	1	1%	6	5%
[-40; - 20[	20	16%	10	8%	8	5%	19	16%
[-20; 0[	28	22%	21	16%	9	5%	26	21%
[0; 20[	25	20%	33	26%	16	9%	34	28%
[20; 40[	7	6%	14	11%	10	6%	12	10%
[40; 60[	7	6%	12	9%	9	5%	4	3%
[60 ; 80[	1	1%	4	3%	3	2%	3	2%
[80; 100[	5	4%	4	3%	2	1%	1	1%
[100; 200[	12	10%	9	7%	56	33%	11	9%
[200;300[	2	2%	2	2%	2	1%	0	0%
[300;400[	3	2%	0	0%	3	2%	0	0%
[400;500[	1	1%	2	2%	0	0%	0	0%
[500;1000[	0	0%	2	2%	2	1%	0	0%
[1000;142053]	6	5%	2	2%	2	1%	1	1%
total	126	100%	128	100%	172	100%	122	100%

Fonte: Elaboração própria a partir de dados dos " Relatórios Execução Orçamentária". SEPLAG 2013-2016. SEPLAG: **Relatórios de Execução Orçamentária**. Disponível em <<http://www.seplag.df.gov.br/relatorios-de-execucao-orcamentaria>> Acesso em 04/03/2019

Tabela II – GAP2 X Quantidade de Unidade Orçamentária

	GAP2							
	2013	f(i)	2014	f(i)	2015	f(i)	2016	f(i)
[-100; -80[	11	9%	13	10%	27	16%	21	17%
[-80; - 60[	9	7%	10	8%	6	3%	11	9%
[-60; -40[	7	6%	8	6%	13	8%	10	8%
[-40; - 20[	11	9%	19	15%	20	12%	26	21%
[-20; 0[	70	56%	63	49%	57	33%	48	39%
[0]	16	13%	15	12%	49	28%	6	5%
total	124	100%	128	100%	172	100%	122	100%

Fonte: Elaboração própria a partir de dados dos " Relatórios Execução Orçamentária". SEPLAG 2013-2016. SEPLAG: **Relatórios de Execução Orçamentária**. Disponível em

<<http://www.seplag.df.gov.br/relatorios-de-execucao-orcamentaria>.> Acesso em 04/03/2019

Tabela III – GAP3 X Quantidade de Unidade Orçamentária

	GAP3							
	2013	f(i)	2014	f(i)	2015	f(i)	2016	f(i)
[-100; -80[	11	9%	11	9%	57	33%	18	15%
[-80; - 60[	3	2%	7	5%	10	6%	13	11%
[-60; -40[	14	11%	15	12%	6	3%	26	21%
[-40; - 20[	20	16%	14	11%	8	5%	17	14%
[-20; 0[	35	28%	31	24%	12	7%	28	23%
[0;20[	19	15%	19	15%	15	9%	8	7%
[20;40[	8	6%	12	9%	8	5%	2	2%
[40;60[	2	2%	9	7%	5	3%	1	1%
[60;80[	1	1%	1	1%	2	1%	0	0%
[80;100[	1	1%	3	2%	1	1%	0	0%
[100;200[	7	6%	3	2%	41	24%	8	7%
[200;300[	1	1%	1	1%	3	2%	0	0%
[300;1300[	2	2%	2	2%	4	2%	1	1%
total	124	100%	128	100%	172	100%	122	100%

Fonte: Elaboração própria a partir de dados dos " Relatórios Execução Orçamentária". SEPLAG 2013-2016. SEPLAG: **Relatórios de Execução Orçamentária**. Disponível em <<http://www.seplag.df.gov.br/relatorios-de-execucao-orcamentaria>.> Acesso em 04/03/2019

Tabela IV – I_{l/e} X Quantidade de Unidade Orçamentária

	LIQUIDAÇÃO/EMPENHO							
	2013	f(i)	2014	f(i)	2015	f(i)	2016	f(i)
[81; 100]	91	72%	108	84%	101	59%	96	79%
[61; 80]	13	10%	8	6%	12	7%	7	6%
[41; 60]	7	6%	3	2%	1	1%	3	2%
[21; 40]	3	2%	0	0%	2	1%	0	0%
[0; 20]	12	10%	9	7%	56	33%	16	13%
total	126	100%	128	100%	172	100%	122	100%

Fonte: Elaboração própria a partir de dados dos " Relatórios Execução Orçamentária". SEPLAG 2013-2016. SEPLAG: **Relatórios de Execução Orçamentária**. Disponível em <<http://www.seplag.df.gov.br/relatorios-de-execucao-orcamentaria>.> Acesso em 04/03/2019