

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO



UFRJ

MELISSA E SILVA DE ALBUQUERQUE

**GASTOS GOVERNAMENTAIS EM ESTADO DE CALAMIDADE PÚBLICA: UM
ESTUDO DE CASO SOBRE OS GASTOS RELACIONADOS A COVID-19 NO
MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO**

RIO DE JANEIRO

2021

MELISSA E SILVA DE ALBUQUERQUE

**GASTOS GOVERNAMENTAIS EM ESTADO DE CALAMIDADE PÚBLICA: UM
ESTUDO DE CASO SOBRE OS GASTOS RELACIONADOS A COVID-19 NO
MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado à FACC – Faculdade de
Administração e Ciências Contábeis
como parte dos requisitos para a
Conclusão do Curso de Bacharel em
Ciências Contábeis, sob a orientação da
Professora Marcia Revoredo.

COMISSÃO AVALIADORA

Marcia Maria Oliveira Revoredo – Orientadora – FACC/UFRJ

Wagner de Castro Carvalho Rosa – UERJ

Dilo Sérgio de Carvalho Viana – FACC/UFRJ

RIO DE JANEIRO

2021

AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço aos meus pais, Carla e Robson, por todo esforço moral e financeiro empenhado para que eu pudesse ter a oportunidade de estudar na melhor universidade do país. Obrigada por acreditarem mais em mim do que eu mesma.

Agradeço aos meus irmãos mais novos, Larissa e Gabriel, por me motivarem a querer ser alguém em quem eles podem admirar e se espelhar. Obrigada por me fazerem querer ser uma irmã melhor.

Agradeço ao meu cachorro, Fred, por todo amor gratuito dado, mesmo nos dias em que eu chegava muito tarde e cansada, sem forças para retribuir à altura merecida.

Ao meu namorado, Felipo, por todo apoio e carinho dado mesmo nos momentos mais estressantes e cansativos.

Às melhores amigas que eu poderia ter encontrado na faculdade, Larissa Alves e Thainá Fernandes, por todas as vezes que me ajudaram, e me apoiaram. Sem vocês o caminho teria sido muito mais longo e difícil. Meu diploma é nosso!

Aos incríveis professores, mestres e doutores da FACC, que são profissionais tão excelentes quanto humanos, sempre dispostos a ajudar qualquer um de seus aprendizes.

E finalmente, à minha orientadora, Marcia Revoredo que é responsável pelo grande interesse que eu tenho no setor público.

RESUMO

ALBUQUERQUE, Melissa e Silva de. Gastos governamentais em estado de calamidade pública: Um estudo de caso sobre os gastos relacionados à COVID-19 no município do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro: FACC, 2021. Monografia.

A presente monografia tem como propósito analisar possíveis impactos nos gastos com o setor de saúde no município do Rio de Janeiro. O objetivo do estudo é analisar como se deu a alocação de valores empregados no setor, bem como sua variação ao longo dos meses analisados, conforme agravamento e velocidade de contágio pelo Corona Vírus. Ao longo dos três bimestres avaliados, pudemos perceber uma mudança de comportamento na empregabilidade dos montantes disponíveis quando comparados entre si, apesar da semelhança quando comparados ao ano anterior. A pesquisa ajudou a visualizar as todas as etapas vivenciadas pela população sob a ótica governamental, entretanto não há clareza nos critérios adotados pelo governo, seja no que se refere ao investimento nos setores mais utilizados em questões urgentes, ou na estratégia de poupar para possíveis agravamentos.

Palavras-chave: Gastos Governamentais, COVID-19, Rio de Janeiro.

ABSTRACT

ALBUQUERQUE, Melissa e Silva de. Government expenditures in a state of public calamity: A case study on expenditures related to COVID-19 in the city of Rio de Janeiro. Rio de Janeiro: FACC, 2021. Monography.

The purpose of this monograph is to analyze possible impacts on spending on the health sector in the municipality of Rio de Janeiro. The objective of the study is to analyze how the values used in the sector were allocated, as well as their variation over the months analyzed, according to the worsening and speed of contagion by the Corona Virus. Over the three bimesters evaluated, we could see a change in behavior in the employability of the amounts available when compared to each other, despite the similarity when compared to the previous year. The research helped to visualize all the stages experienced by the population from a governmental perspective, however there is no clarity in the criteria adopted by the government, whether in terms of investment in the sectors most used in urgent matters, or in the strategy of saving for possible aggravations.

Keywords: Government Expenses, COVID-19, Rio de Janeiro.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	7
2. REFERENCIAL TEÓRICO	8
2.1. Cenário.....	8
2.2. Estado e Administração Pública.....	9
2.3. Demonstrações Contábeis e Transparência.....	12
2.4. Calamidade pública.....	18
3. METODOLOGIA	21
4. DESENVOLVIMENTO	23
5. CONCLUSÃO	377
6. REFERÊNCIAS	399

1. INTRODUÇÃO

No ano de 2019 o mundo foi acometido com um surto do vírus SARS-CoV-2, que causa uma doença respiratória aguda denominada COVID-19 (CoronaVirus Disease 2019) que se iniciou na China, e rapidamente espalhou-se pelo mundo dada a facilidade de locomoção existente atualmente entre países e continentes, tendo infectado seres humanos sem quaisquer critério de seletividade.

Para melhor compreensão da análise realizada, é possível entender neste trabalho como é realizada a contabilidade pública, observando quais são as demonstrações financeiras pelo setor, que são determinados pela lei de responsabilidade fiscal.

Devido à grande dificuldade de controle da doença, e juntamente com a iminente crise sanitária, o município do Rio de Janeiro por meio do prefeito Marcelo Crivella, decretou estado de calamidade pública no dia 08 de abril, 34 dias após o primeiro caso confirmado no Estado, fato este que impacta na execução orçamentária.

O presente trabalho possui como objetivo fazer um estudo de caso através de análises dos relatórios de gestão e execução orçamentária publicados periodicamente, para verificar como se deu o emprego dos montantes disponíveis para o ente público, ao longo do período pandêmico, bem como o que o antecede, utilizando como meio comparativo o mesmo período do ano anterior.

A análise deste trabalho foi realizada no município do Rio de Janeiro através do relatório resumido de execução orçamentária (RREO), conforme dados disponibilizados pela prefeitura do Rio de Janeiro (RIO PREFEITURA, 2020). Os períodos analisados foram os meses de janeiro a junho de 2020, que compreende os três primeiros bimestres do ano, e o mesmo período para o ano de 2019. O período escolhido deve-se aos momentos que antecederam a pandemia, até os que sucederam o contágio desenfreado, bem como os mesmos períodos do ano anterior para fins de comparação.

Para obtenção dos resultados, foi realizada uma pesquisa descritiva, utilizando o método qualitativo, por meio bibliográfico e de caráter documental.

Cabe ressaltar que a relevância da pesquisa é de demonstrar a importância das informações fornecidas nos relatórios fiscais, para o planejamento anual e alocação de recursos dos diversos setores públicos.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. Cenário

Conforme informado pelo Ministério da Saúde, o primeiro caso de COVID-19 conhecido no Brasil foi registrado no estado de São Paulo, no dia 26 de fevereiro do ano de 2020 (MINISTÉRIO DA SAÚDE, 2020), quando o então Ministro da Saúde, Luiz Henrique Mandetta, também informou quais seriam as orientações para contenção da doença tomadas pelo Governo Federal:

“A população brasileira terá todas as informações necessárias para que cada um tome suas precauções, que são cuidados com a higiene e etiqueta respiratória, como lavar as mãos e o rosto com água e sabão. Este é um hábito importante e higiênico para evitar não só doenças respiratórias como outras doenças de circuito oral” (Mandetta, 2020).

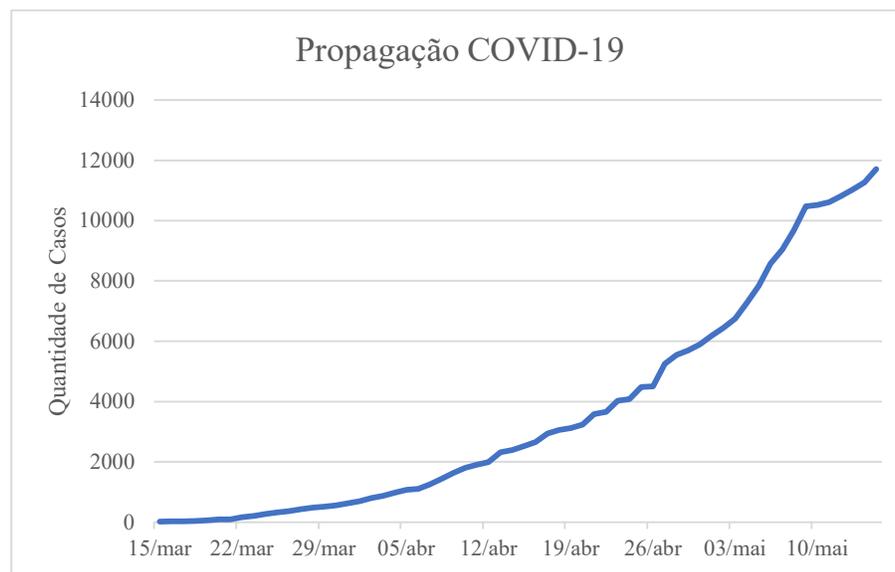
No estado do Rio de Janeiro, o primeiro caso foi confirmado em 5 de março do mesmo ano (GLOBO.COM, 2020), e no dia 18 de março já havia a primeira morte e 49 casos confirmados, sendo 42 deles na cidade do Rio de Janeiro. Conforme boletim divulgado pela Secretaria de Saúde do Estado foi elaborado um plano de contingência para enfrentar uma possível epidemia da doença onde o primeiro objetivo estratégico era intensificar medidas de segurança para conter a transmissão humano a humano, incluindo as infecções secundárias entre pessoas próximas e profissionais de saúde (GOVERNO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2020).

Com a intenção de controlar a expansão do vírus, no dia 24 de março o prefeito do Rio de Janeiro decretou quarentena para toda a cidade, que consistiu no fechamento dos serviços não essenciais, mantendo em funcionamento os estabelecimentos prestadores de serviço de alimentação (supermercados, hortifrúteis e padarias), saúde (farmácias, clínicas e etc), pet shops, postos de gasolina (entretanto sem funcionamento das lojas de conveniência) e a indústria. (MSN, 2020).

A principal medida da tentativa de controle da expansão do vírus anunciada pelas autoridades governamentais, foi o uso obrigatório de máscaras pela população dado pelo decreto municipal 47.375 de 18 de abril de 2020. Nele é versado a obrigatoriedade do uso de máscara facial e não profissional por todo cidadão no uso de meios de transporte público ou privado de passageiros, bem como no desempenho de atividades laborais em ambientes compartilhados nos setores público e privado (RIO DE JANEIRO (RJ), 2020). Apesar disso, a contaminação da população em grande escala foi inevitável. Baseado na afirmação feita pelo infectologista Estevão Portela, vice-diretor de serviços clínicos do Instituto Nacional de

Infectologia Evandro Chagas à BBC “Como não temos uma proteção natural, todas as pessoas estão suscetíveis a serem infectadas, e esse é um dos motivos pelos quais ele tem maior propensão de se espalhar” (BBC, 2020), fica mais fácil de entendermos o motivo da facilidade de propagação do vírus mesmo durante o isolamento social. No gráfico abaixo podemos visualizar a evolução do atingimento da população do município do Rio de Janeiro ao longo de dois meses:

Figura 1: Propagação da COVID-19 ao longo dos meses



Fonte: Elaboração própria, através dos dados informados pelo Boletim do corona vírus outrora atualizado diariamente pelo Governo do Estado (CORONA VIRUS SAÚDE, 2020.)

Conforme observado no gráfico, do momento inicial do fechamento do comércio (em 24 de março) até tornar-se obrigatório o uso de máscaras para circulação (em 18 de abril), houve um crescimento exponencial do número de casos, o que traz à interpretação de que mesmo com o fechamento dos serviços não essenciais, a população ainda teve contato entre si, fazendo com que a propagação do vírus tivesse continuidade de forma desmedida.

2.2. Estado e Administração Pública

Em um primeiro momento é importante mencionar que a administração pública não possui o mesmo princípio que usualmente vemos na administração de entidades privadas. Segundo Sobral e Peci (2008, p.5), os objetivos das organizações privadas “são inúmeros, desde produzir um produto, proporcionar entretenimento, atender às necessidades sociais ou

espirituais da sociedade, defender um país, entre muitos outros. Entretanto é esse propósito que confere às organizações uma razão para existir”.

No que concerne as entidades públicas, o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público define seu objetivo como “prestar serviços à sociedade, em vez de obter lucros e gerar retorno financeiro aos investidores. Esses serviços incluem, por exemplo: programas e políticas de bem-estar, educação pública, segurança nacional e defesa nacional” (SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL, 2019. p.19). Essas diferenças explícitas acarretam em diferenças na apresentação das suas demonstrações contábeis e das demais informações, tais como as do planejamento e execução orçamentária.

Esse planejamento é formalizado principalmente nas leis que aprovam o Plano Plurianual, as Diretrizes Orçamentárias e o Orçamento Anual que formalizam os principais instrumentos de planejamento governamental, comumente conhecidos pelas siglas PPA, LDO e LOA respectivamente, as quais serão estabelecidas mediante iniciativa do Poder Executivo e aprovação do Poder Legislativo.

Com base no parágrafo 1º do art.165 da constituição federal, “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 (BRASIL, 1988).

De forma resumida “O Plano Plurianual tem o propósito de determinar 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, para o período de quatro anos, compreendendo o segundo ano do mandato presidencial e o primeiro ano do mandato presidencial seguinte. Trata-se de um instrumento de planejamento de médio prazo para o governo, determinando a ação governamental, mas também sinalizando a ação do setor privado” (MOGNATI, 2008 apud SANCHES, 2008, p.264). Adicionalmente, é importante compreender a importância do instrumento citado, uma vez que no parágrafo 1º do inciso XIII do artigo 167 da Constituição Federal, fica explicitado que “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” (BRASIL, 1988).

Conforme disposto no parágrafo 2º do artigo 165 “A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, 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” (BRASIL, 1988).

O parágrafo 12 do art.165 diz que “Integrará a lei de diretrizes orçamentárias, para o exercício a que se refere e, pelo menos, para os 2 (dois) exercícios subsequentes, anexo com previsão de agregados fiscais e a proporção dos recursos para investimentos que serão alocados na lei orçamentária anual para a continuidade daqueles em andamento” (BRASIL, 1988).

Dito isso, entendemos que “A LDO é o elo entre o Plano Plurianual – PPA e a Lei Orçamentária Anual – LOA, que é o instrumento que viabiliza a execução dos programas governamentais” (GUEDES, 2011).

Em adição, o parágrafo 1º do art. 4º da lei de responsabilidade fiscal determina que “Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.” (BRASIL, 2000).

Alinhado com o inciso II do parágrafo primeiro do do art. 169 da constituição federal, uma das funções imputadas à lei de diretrizes orçamentária é 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, de forma que seja especificamente autorizada (BRASIL, 1988).

Outro aspecto importante de ser abordado no que se refere a LDO, é que “deve conter, segundo o parágrafo 3º, do art. 4 da LRF, o anexo de Riscos Fiscais. Neste anexo serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretize (GUEDES, 2011).

Entrando no âmbito da Lei Orçamentária Anual (LOA), o parágrafo 5 do art. 165 da constituição federal diz que deverá conter “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; o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; e 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” bem como “demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas,

decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia. “(BRASIL, 1988).

Importante deixar claro que a lei orçamentária não poderá ter elementos que não foram previamente especificados na previsão da receita ou na fixação da despesa, excetuando-se nesse caso a autorização de abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito (BRASIL, 1988). Reforçando, Guedes (2011) explica que a LOA registra a origem de todas as receitas (tributos pagos pelos cidadãos) e despesas dos órgãos públicos. Além disso, informa que “nenhuma despesa pública pode ser executada sem estar consignada no Orçamento.

Na LOA está a concretização dos Programas definidos no PPA e nas prioridades da LDO” (GUEDES, 2011). Em complemento, o art.167 da Constituição Federal veda, em seu inciso I, o início de programas ou projetos caso não tenham sido incluídos na lei orçamentária anual (BRASIL, 1988).

2.3. Demonstrações Contábeis e Transparência

Após entendidos os conceitos pontuados acima, é possível seguir em busca da compreensão do objetivo da existência da contabilidade pública. Seu objetivo foi definido pela Norma Brasileira de Contabilidade, que dispõe do seguinte:

“O objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.” (NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE, 2012 p.8).

Dito isso, é necessário buscar de quais formas tais informações chegarão a seus usuários finais, que pode ser qualquer cidadão que possua interesse de verificar as receitas e dispêndios governamentais.

Adiante, é exposto o preceito onde é determinado que as contas públicas são obrigadas a apresentar mais de um tipo de balanço em suas demonstrações contábeis/financeiras, uma vez que “o desempenho de tais entidades pode ser apenas parcialmente avaliado por meio da análise da situação patrimonial, do desempenho e dos fluxos de caixa” (SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL, 2019).

Nesse contexto, são introduzidos os três aspectos da contabilidade aplicada ao setor público, que são patrimonial, fiscal e orçamentário. Conforme art. 101 da lei nº 4320/1964, os resultados gerais do exercício serão demonstrados nos balanços patrimoniais, financeiros e orçamentário, além da demonstração das variações patrimoniais.

No que tange o aspecto patrimonial, sua definição “compreende o registro e a evidenciação da composição patrimonial do ente público” (SECRETARIA DO TESOIRO “NACIONAL, 2019). O art. 105 da lei nº 4320 define quais informações deverão ser demonstradas no balanço patrimonial sendo estas “I- O Ativo Financeiro; II- O Ativo Permanente; III- O Passivo Financeiro; IV - O Passivo Permanente; V- O Saldo Patrimonial; VI- As Contas de Compensação (BRASIL, 1964).

À respeito do aspecto financeiro/fiscal, o art. 103 da supracitada lei diz que “demonstrará a receita e a despesa orçamentárias bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.” (BRASIL, 1964). O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público complementa, afirmando que o aspecto fiscal:

“Compreende a apuração e evidenciação, por meio da contabilidade, dos indicadores estabelecidos pela LRF, dentre os quais se destacam os da despesa com pessoal, das operações de crédito e da dívida consolidada, além da apuração da disponibilidade de caixa, do resultado primário e do resultado nominal, a fim de verificar-se o equilíbrio das contas públicas” (SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL, 2019. p.20).

Já no que concerne o aspecto orçamentário, o artigo 102 da lei nº 4320/1964 informa que “O Balanço Orçamentário demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas” (BRASIL, 1964). O aspecto orçamentário “Compreende o registro e a evidenciação do orçamento público, tanto quanto à sua aprovação quanto à sua execução” (SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL, 2019. p.20).

A Norma Brasileira de Contabilidade definiu o que deve, por natureza, constar no balanço orçamentário quando diz que o mesmo “evidencia as receitas e as despesas orçamentárias, detalhadas em níveis relevantes de análise, confrontando o orçamento inicial e as suas alterações com a execução, demonstrando o resultado orçamentário”. A mesma norma reforça ainda que o mesmo deve ser “estruturado de forma a evidenciar a integração entre o planejamento e a execução orçamentária” (NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE, 2012. p.29).

Os registros que possuem natureza orçamentária “são base para a elaboração do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e dos Balanços Orçamentário e Financeiro, que representam os principais instrumentos para refletir esse aspecto” (SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL, 2019).

É importante compreender que os princípios orçamentários têm por objetivo definir diretrizes capazes de nortear o processo de elaboração, execução e controle do orçamento

público, conferindo-os racionalidade, transparência e eficiência (SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL, 2019. p.28).

A Constituição Federal de 1988 dispõe em seu inciso XXXIII do art. 5º sobre o direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral (BRASIL, 1988). Adicionalmente, a lei 12.527 de 18 de novembro de 2011 diz em seu artigo 7º que o acesso à informação garante o direito de obter:

I - orientação sobre os procedimentos para a consecução de acesso, bem como sobre o local onde poderá ser encontrada ou obtida a informação almejada;

II - informação contida em registros ou documentos, produzidos ou acumulados por seus órgãos ou entidades, recolhidos ou não a arquivos públicos;

III - informação produzida ou custodiada por pessoa física ou entidade privada decorrente de qualquer vínculo com seus órgãos ou entidades, mesmo que esse vínculo já tenha cessado;

IV - informação primária, íntegra, autêntica e atualizada;

V - informação sobre atividades exercidas pelos órgãos e entidades, inclusive as relativas à sua política, organização e serviços;

VI - informação pertinente à administração do patrimônio público, utilização de recursos públicos, licitação, contratos administrativos; e

VII - informação relativa:

a) à implementação, acompanhamento e resultados dos programas, projetos e ações dos órgãos e entidades públicas, bem como metas e indicadores propostos;

b) ao resultado de inspeções, auditorias, prestações e tomadas de contas realizadas pelos órgãos de controle interno e externo, incluindo prestações de contas relativas a exercícios anteriores. (BRASIL, 2011).

Com isso a afirmativa de que “A transparência do orçamento e das demais contas públicas é fundamental para todos os contribuintes saberem de onde estão vindo os recursos que o governo utiliza e onde estão sendo investidos” (GUEDES, 2011) se reforça, uma vez que após disponibilizadas as informações, o cidadão poderá avaliar por si próprio se o emprego dos montantes arrecadados está de acordo com o anunciado como prioridade.

Neste âmbito podemos destacar ainda a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) dada pela Lei complementar 101 que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Em seu parágrafo 1º de seu artigo 1º dispõe que:

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar (BRASIL, 2000).

Desse modo, é possível afirmar que “uma gestão transparente tem como principais características o acesso às informações compreensíveis para todo o cidadão e a abertura para a sua participação no governo (controle social)” (CRUZ, 2010. p. 61).

Em seu artigo 48, a LRF descreve que são consideradas instrumentos de transparência da gestão fiscal os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos e que a eles deve ser dado divulgação, inclusive por meios eletrônicos de acesso público (BRASIL, 2000).

A supracitada lei complementar também informa que como instrumento de gestão da transparência das informações públicas, serão utilizados o Relatórios Resumido da Execução Fiscal (RREO) e o Relatório da Gestão fiscal (RGF) sendo cada um deles responsável por apresentar as demonstrações de forma e em períodos diferentes (BRASIL, 2000).

Conforme o artigo 52 da LRF, o RREO deverá ser publicado bimestralmente e será composto de balanço orçamentário, que especificará por categoria econômica as receitas por fonte e as despesas por grupo de natureza, e demonstrativo da execução das receitas por categoria econômica e fonte, e despesas por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, bem como por função e subfunção (BRASIL, 2000).

O mencionado relatório possui em sua composição quatro etapas de demonstração da execução das despesas: Dotação inicial, Dotação atualizada, Despesas empenhadas e Despesas liquidadas. A Dotação inicial se refere ao valor do orçamento inicial fixado na LOA, e a dotação atualizada se refere a essa verba mencionada na dotação inicial, somada com os créditos adicionais abertos ou reabertos durante o exercício, deduzidas as anulações e cancelamentos correspondentes. As despesas empenhadas se referem ao reconhecimento da obrigação de pagamento por parte do ente público, e as despesas liquidadas se referem ao efetivo pagamento de tais créditos (SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL, 2019).

Em seu art. 53, a lei de responsabilidade fiscal determina que os seguintes demonstrativos deverão acompanhar o relatório resumido:

- I - apuração da receita corrente líquida, na forma definida no inciso IV do art. 2o, sua evolução, assim como a previsão de seu desempenho até o final do exercício;
- II - receitas e despesas previdenciárias a que se refere o inciso IV do art. 50;
- III - resultados nominal e primário;
- IV - despesas com juros, na forma do inciso II do art. 4o;
- V - Restos a Pagar, detalhando, por Poder e órgão referido no art. 20, os valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar. (BRASIL, 2000).

O Relatório da Gestão fiscal de que trata o artigo 54 da LRF, é um instrumento de controle publicado ao final de cada quadrimestre. Nele deverá conter, de acordo com artigo 55:

- I - comparativo com os limites de que trata esta Lei Complementar, dos seguintes montantes:
 - a) despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;
 - b) dívidas consolidada e mobiliária;
 - c) concessão de garantias;
 - d) operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;
 - e) despesas de que trata o inciso II do art. 4º;
- II - indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites;
- III - demonstrativos, no último quadrimestre:
 - a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;
 - b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:
 - 1) liquidadas;
 - 2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;
 - 3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;
 - 4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados; (BRASIL, 2000).

Pode-se dizer que o RGF é o elemento central no que tange acompanhamento das atividades financeiras do Estado. “Cada um dos Poderes, além do Ministério Público, deve emitir o seu próprio RGF, abrangendo todas as variáveis imprescindíveis à consecução das metas fiscais e à observância dos limites fixados para as despesas e dívidas” (MARTINS e MARQUES, 2013. p. 169 *apud* DEBUS, 2002).

Para que seja possível a compreensão da análise dos gastos, é importante primeiro entender como funciona sua contabilização. Na administração pública é evidente a importância do balanço orçamentário, devido ao fato de que nele é encontrada a demonstração das receitas e despesas orçamentárias, que são as protagonistas das demonstrações governamentais, pois é onde o público-alvo consegue visualizar o montante apropriado pelo Estado através da tributação e a sua contrapartida aos cidadãos por meio da geração de bens e serviços (SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL, 2019. p.28).

As receitas orçamentárias podem ser de dois tipos: Corrente ou De Capital. As receitas correntes são as que tem sua arrecadação realizada dentro do exercício financeiro, se tornando assim instrumentos de financiamento dos objetivos definidos nos programas e ações orçamentárias, com o intuito de atingirem as finalidades públicas (SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL, 2019. p.34).

A lei 4.320 (BRASIL, 1964) especifica em seu parágrafo 1º do artigo 11 que as receitas correntes são as provenientes de recursos tributários, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as receitas arrecadadas de recursos

financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

No que diz respeito às receitas de capital, sua definição é semelhante à das receitas correntes com o adendo de que são um instrumento de financiamento dos programas e ações orçamentários, entretanto as receitas de capital não costumam provocar efeitos sobre o patrimônio líquido da instituição (SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL, 2019. p.34). A legislação quando define esse tipo de receita, diz em seu parágrafo 2º do artigo 11 que são as:

(...)provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente. (BRASIL, 1964)

As receitas orçamentárias possuem 3 estágios: o primeiro é a previsão, fase em que são estimados do montante que deverá ser arrecadado pelo governo, uma vez que é necessário saber quanto se pode gastar. Essa previsão pode ser atualizada conforme necessidade. O segundo estágio é o lançamento, fase em que é feita a identificação pelo governo do montante que lhe é devido, e por quem é devido. Vale ressaltar que nessa fase a quantia lançada ainda não efetivamente entrou nos cofres públicos. E o terceiro estágio consiste na arrecadação e recolhimento, fase em que é feito o recebimento pelo governo do montante que lhe era devido. A partir desta fase esses valores estarão disponíveis para serem utilizados (PORTAL DA TRANSPARÊNCIA, 2020).

As despesas orçamentárias, assim como as receitas, também são classificadas economicamente em “corrente” e “de capital”. As despesas correntes são as que não tem contribuição direta para a formação ou aquisição de um bem de capital. As despesas de capital, ao contrário da anterior, são as que tem contribuição direta para a formação ou aquisição de um bem de capital (SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL, 2019. p.74).

No art 12 da lei 4.320 (BRASIL, 1964) temos a especificação da despesa corrente como despesas de custeio ou transferências correntes. Dentro dessas especificações, temos que na classificação das despesas de custeio entram as dotações para manutenção dos serviços criados anteriormente, incluindo as que possuem objetivo de atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis, e nas transferências correntes “as dotações para despesas as quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manutenção de outras entidades de direito público ou privado”. Como exemplo de despesa de custeio, é possível citar os gastos com policiamento,

material de consumo, serviços de terceiros, entre outros. Para exemplificar as transferências correntes, podemos utilizar o pagamento a pensionistas, salário família, inativos, entre outros (BRASIL, 1964).

No que tange as despesas de capital, a legislação esclarece que as mesmas podem ser investimentos, inversões financeiras ou transferências de capital, sendo detalhadas nos parágrafos 4, 5 e 6 do artigo 12:

§ 4º Classificam-se como investimentos as dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente e constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro.

§ 5º Classificam-se como Inversões Financeiras as dotações destinadas a:

I - aquisição de imóveis, ou de bens de capital já em utilização;

II - aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital;

III - constituição ou aumento do capital de entidades ou empresas que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros.

§ 6º São Transferências de Capital as dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especialmente anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública (BRASIL, 1964).

As despesas orçamentárias têm sua execução, que consiste na realização das despesas previstas no orçamento público, dividida em três fases sendo estas: empenho, liquidação e pagamento. Na fase do Empenho, o montante devido é reservado pelo governo, possibilitando uma maior organização para que não haja gastos maiores que os anteriormente planejados. Na fase de liquidação, há a verificação se o que foi recebido é exatamente o que foi comprado, ou seja, é a cobrança da prestação ou entrega de bens conforme acordado. E na fase do pagamento é quando a importância efetivamente sai dos cofres públicos, pagando o credor (PORTAL DA TRANSPARÊNCIA, 2020).

2.4. Calamidade pública

Etimologicamente a palavra calamidade tem origem no grego antigo, onde *kalamos* possui como significado “tormenta”. Já em Latim, teve sua tradução dada pela palavra *calamus*

(haste), que gerou como derivação a palavra *calamitasatis* que era usada para expressar a distribuição dos trigos antes dos terrenos estarem prontos para a colheita (PINHEIRO, 1954).

Segundo Portella (1984) a palavra calamidade detém como significado “praga dos cereais”. Além disso, reforça sua origem do latim *calamus*, e desmembra seu significado como cana, colmo e palha de trigo, que remete ao entendimento de que nos primórdios de seu uso, o vocábulo era utilizado para designar uma catástrofe nas plantações.

O autor ainda cita que, via de regra, podem consideradas calamidade pública os eventos como:

Fenômenos meteorológicos ou geológicos em geral, quando ruinosos e de vulto enorme ou de consequências anormalmente duradouras (enchentes, terremotos, secas, maremotos, geadas, furacões, etc.) ; as pragas; os incêndios de extraordinárias proporções; as epidemias e epizootias com tendência à generalização e com alto índice letal, etc. (PORTELLA, 1984).

No que tange o sentido legal, o Decreto 7.257, de 04 de Agosto de 2010 dispõe em seu art. 2º, incisos II a IV, da definição, e simultaneamente, da diferenciação entre os comumente confundidos termos “Desastre”, “Situação de emergência” e “Estado de calamidade”:

Art. 2º Para os efeitos deste Decreto, considera-se: [...]

II - desastre: resultado de eventos adversos, naturais ou provocados pelo homem sobre um ecossistema vulnerável, causando danos humanos, materiais ou ambientais e consequentes prejuízos econômicos e sociais;

III - situação de emergência: situação anormal, provocada por desastres, causando danos e prejuízos que impliquem o comprometimento parcial da capacidade de resposta do poder público do ente atingido;

IV - estado de calamidade pública: situação anormal, provocada por desastres, causando danos e prejuízos que impliquem o comprometimento substancial da capacidade de resposta do poder público do ente atingido; (BRASIL, 2010).

Com base na ideia de que as calamidades públicas são males que venham a atingir um país, uma região ou um grupo numeroso de pessoas, a estes causando transtornos em relação a coletividade e criando, assim, situações excepcionais em que as necessidades humanas alcançam, repentinamente, um elevado grau, está-se a ver que elas sempre exigem providências enérgicas, eficientes e imediatas dos poderes público (PORTELLA, 1984).

Conforme publicado em site do governo do Brasil, o estado de calamidade pública é caracterizado quando os danos à saúde e aos serviços públicos são instalados (GOV.BR, 2020).

No art. 65 da Lei complementar 101/2000, pode-se verificar que o reconhecimento de calamidade pública traz uma série de benefícios para o governo uma vez que algumas de suas obrigações serão dispensadas ou suspensas. Dentre essas, é possível destacar a suspensão da contagem dos prazos de eliminação do percentual excedente de despesa total com pessoal, e a

suspensão da obrigatoriedade da liquidação de 25% no primeiro quadrimestre do excedente do limite de dívida. Também cumpre mencionar que será dispensado o atingimento dos resultados fiscais (BRASIL, 2000).

Um das possibilidades para fins de amenizar o impacto financeiro dos possíveis gastos não previstos ao ser declarado estado de calamidade pública, é a abertura de créditos extraordinários. Os mencionados créditos possuem o objetivo de sanar despesas urgentes imprevisíveis e relevantes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, conforme informado no parágrafo 3 do art. 167 (BRASIL, 1988).

Segundo Cretella Júnior (1997, p. 3827), são uma espécie do gênero que o é aberto para atender a despesas imprevisíveis e urgentes, como as geradas pelas causas enunciadas na regra jurídica constitucional, exemplificativamente dos créditos adicionais.

Jund (2006, p. 134) resume as principais características dos créditos extraordinários. Reforça que sua finalidade é atender despesas imprevisíveis e urgentes. Salienta que sua abertura não depende de autorização prévia em lei especial, e é dada através de Decreto do Poder Executivo ou Medida Provisória com imediata remessa ao Legislativo. Informa que a indicação de limite é obrigatória e deve constar no decreto de abertura, e que sua vigência é no ano em que foi aberto.

Apesar da vigência dos créditos se encerrarem no ano em que foram abertos, “é permitida a reabertura dos saldos para o exercício seguinte, desde que autorizados em um dos últimos quatro meses do exercício financeiro, caso em que serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente” além disso é necessário considerar a data de edição da respectiva medida provisória para que essa permissão comece a produzir efeitos (SECRETARIA DE ORÇAMENTO FEDERAL, 2020, p. 109).

De acordo com o manual técnico orçamentário, existem três modalidades de créditos extraordinários. Além de Crédito extraordinário que já fora explicado acima, existem a Reabertura de créditos extraordinários e Alteração de Grupo de Natureza de Despesa (GND) (SECRETARIA DE ORÇAMENTO FEDERAL, 2020, p. 110).

A reabertura de créditos extraordinários “pode ser feita por Decreto do Poder Executivo em qualquer data, mediante solicitação do órgão ou Poder interessado”. A alteração de atributos da programação dos créditos extraordinários reabertos são autorizadas pela LDO, com objetivo de adequá-los à LOA vigente (SECRETARIA DE ORÇAMENTO FEDERAL, 2020, p. 110).

No que concerne a alteração de GND (grupo de natureza de despesa) na reabertura de créditos extraordinários, a mesma pode ser aplicada através de ato próprio do Poder Executivo,

podendo haver a criação de novos GND, entretanto será condicionada ao cancelamento de dotações de outro(s) GND(s) no âmbito da mesma programação (SECRETARIA DE ORÇAMENTO FEDERAL, 2020. p. 110).

No dia 2 de abril de 2020 o presidente da república adotou a Medida Provisória nº 938, que afirma em seu artigo 1º que:

A União prestará apoio financeiro aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, por meio da entrega do valor correspondente à variação nominal negativa entre os valores creditados a título dos Fundos de Participação de que tratam as alíneas "a" e "b" do inciso I do caput do art. 159 da Constituição, de março a junho do exercício de 2020, em relação ao mesmo período de 2019, anteriormente à incidência de descontos de qualquer natureza, de acordo com os prazos e as condições estabelecidos nesta Medida Provisória e limitados à dotação orçamentária específica para essa finalidade (BRASIL, 2020).

Além disso, especifica em seu parágrafo 2º do mesmo artigo, que as entregas dos valores serão feitas mensalmente e até o quinto dia útil, após aprovação dos respectivos créditos orçamentários. No segundo artigo da MP, determina que o valor mensal será de quatro bilhões de reais por mês divididos para todos os entes federativos, e na soma dos quatro meses de apoio, totalizará 16 (dezesseis) bilhões de reais de créditos extraordinários (BRASIL, 2020).

No dia 08 de abril de 2020, por meio do Decreto 47.335, o prefeito da cidade do Rio de Janeiro decretou estado de calamidade pública no município em decorrência da pandemia causada pelo novo corona vírus (RIO DE JANEIRO (RJ), 2020).

Logo após, no dia 17 de abril de 2020, o estado do Rio de Janeiro reconhece, através da Lei nº 8.794, o estado de calamidade pública em virtude da situação de emergência declarada pelo decreto nº 46.973, de 16 de março de 2020. (RIO DE JANEIRO, 2020.)

3. METODOLOGIA

Conforme definição dada por Marconi e Lakatos (2003. p. 155), pesquisa é um “um procedimento formal, com método de pensamento reflexivo, que requer um tratamento científico e se constitui”. Corroborando, Zanella (2013. p. 24) introduz o conceito de que “a pesquisa visa essencialmente a produção de novo conhecimento e tem a finalidade de buscar respostas a problemas e a indagações teóricas e práticas no caminho para conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais”.

Pode-se conceber que esta pesquisa possui objetivo descritiva, que é configurada como um estudo intermediário entre a pesquisa exploratória e a explicativa, por não ser tão preliminar como a primeira nem tão aprofundada como a segunda. Nesse sentido, é possível alinhar o

significado de descrever com identificar, comparar, relatar, entre outros aspectos. (BEUREN et al., 2013. p. 81).

Esse tipo de pesquisa vem a expor características de determinada população ou fenômeno analisado. “Pode também estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza. Não tem compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação” (VERGARA, 2007. p. 45).

Sob a ótica de Beuren et al. (2013. p. 82), a pesquisa descritiva para a Contabilidade em geral possui grande relevância, uma vez que ela é responsável por evidenciar características e aspectos que são dela inerentes.

Quanto à abordagem, a presente pesquisa procurou basear-se no método qualitativo em linha com Beuren et al. (2013. p. 92) que diz que em tal abordagem são realizadas análises mais profundas relativas ao fenômeno estudado, e seu objetivo é destacar características que não poderiam ser observadas através de um estudo quantitativo, dado que este se preocupa apenas com o comportamento geral das situações.

No que tange aos meios, essa é uma pesquisa bibliográfica. Para Vergara (2007. p. 48), caberá à pesquisa ser classificada como bibliográfica quando nela for recorrido ao “uso de material acessível ao público, em geral como livros, artigos e balanços sociais já publicados, embora estes sejam apresentados de forma excessivamente agregada”.

Ao que se refere aos procedimentos, a pesquisa possui caráter documental, uma vez que, apesar de muito se assemelhar com à pesquisa bibliográfica, a mesma faz uso de dados documentais, como por exemplo relatórios e manuais obtidos através de divulgação da própria organização (ZANELLA, 2013. p. 37).

Dito isso, cabe ressaltar que tal metodologia foi utilizada com o intuito de analisar os documentos governamentais informativos no que concerne às despesas incorridas, sendo estes as notas técnicas, manuais contábeis aplicados ao setor público, normas técnicas, relatórios orçamentários e de gestão, entre outros.

A pesquisa foi realizada na cidade do Rio de Janeiro e os dados utilizados nas análises demonstradas foram coletados do site do próprio município que pode ser acessado no endereço eletrônico “<https://www.rio.rj.gov.br/web/cgm/exibeconteudo?id=4114191>”. As informações coletadas se referem aos gastos com saúde. Os documentos objetos dessa análise são os compreendidos entre janeiro e maio do ano de 2020.

No momento seguinte à coleta dos dados, foi realizado o tratamento e a organização das informações obtidas, utilizando planilhas eletrônicas do Microsoft Excel.

A análise foi realizada através do anexo 2 do relatório do RREO dos três bimestres que iniciam o ano de 2020, de forma que os valores pudessem ser confrontados bimestre a bimestre para melhor visualização, além dos 3 primeiros bimestres do ano de 2019, para que seja possível notar a diferença entre os anos.

Os dados analisados terão como foco, a Assistência Hospitalar e Ambulatorial, uma vez que este é o setor responsável pelo tratamento dos pacientes infectados pela COVID-19, podendo a análise expandir-se caso sejam observadas informações relevantes em outros setores.

Conforme informado na Lei Orçamentária Anual (SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA E PLANEJAMENTO DO RIO DE JANEIRO, 2020.) a Assistência Hospitalar e Ambulatorial, compreende governança hospitalar de urgência e emergência, realizando a manutenção do custeio das atividades das unidades de pronto atendimento (UPA), além de ações de atenção psicossocial e manutenção das redes de apoio secundário a saúde.

A atenção básica compreende o atendimento primário, cujo objetivo é orientar sobre a prevenção de doenças, solucionar os possíveis casos de agravos, bem como direcionar os mais graves para níveis de atendimento mais especializado, e a infraestrutura e gestão do SUS, como por exemplo, manutenção predial preventiva e corretiva (SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA E PLANEJAMENTO DO RIO DE JANEIRO, 2020).

4. DESENVOLVIMENTO

Esse capítulo foi elaborado com base nos relatórios mencionados no referencial teórico. Tais relatórios nortearão as conclusões do estudo em relação à alocação dos gastos com saúde realizado nos três primeiros bimestres do ano de 2020. Cabe ressaltar que os dados utilizados para elaboração das análises foram retirados do portal da transparência da Prefeitura do Rio de Janeiro.

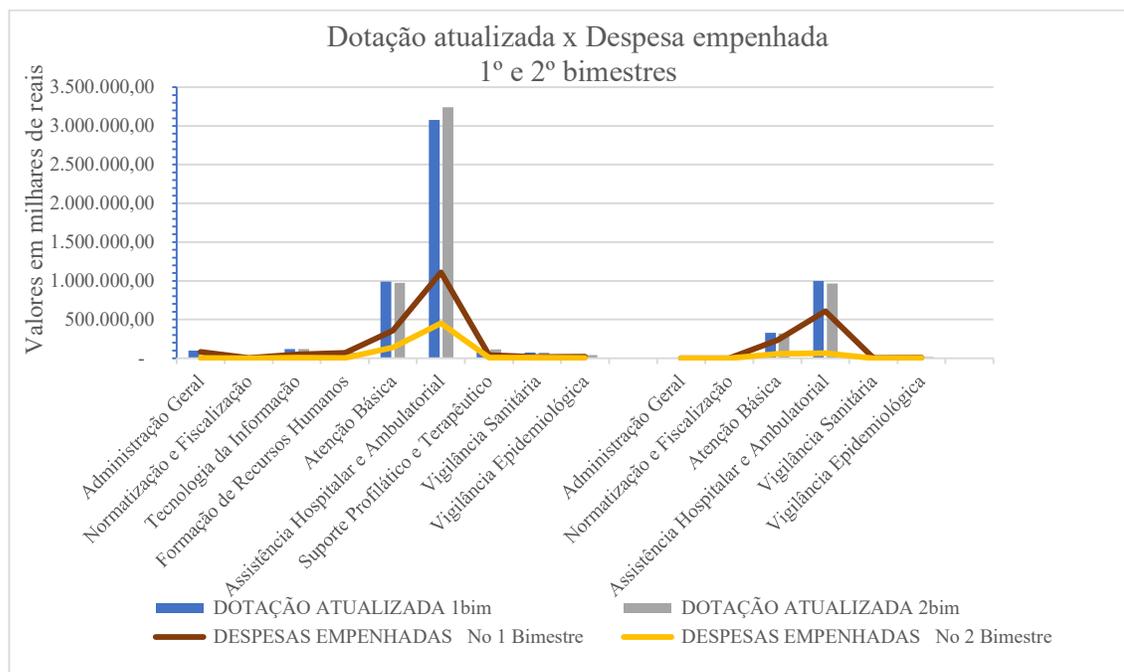
O estudo será evidenciado através de gráficos para uma melhor compreensão e análise dos fatos. Dessa forma, é possível demonstrar de forma mais didática a variação e alocação dos valores ao longo dos bimestres.

Primeiramente, é importante demonstrar os cruzamentos entre a dotação atualizada das despesas com as despesas empenhadas, visualizadas no relatório do RREO do primeiro bimestre no ano de 2020 (que compreende os meses de janeiro e fevereiro), onde a pandemia ainda apresentava alguma distância no município analisado, com o segundo bimestre (que compreende os meses de março e abril), quando na cidade foi decretada calamidade pública,

seguido do confronto do segundo bimestre com o terceiro (que compreende os meses de maio e junho).

Cabe informar que todos os gráficos a seguir obedecerão um padrão, onde ao lado esquerdo estarão demonstradas as despesas orçamentárias, e ao lado direito estarão demonstradas as despesas intra-orçamentárias, que são as que ocorrem quando há aquisição de materiais, bens e serviços, pagamento de impostos, taxas e contribuições, além de outras operações, quando o receptor dos recursos também for órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou outra entidade constante desse orçamento, no âmbito da mesma esfera de governo (PORTAL DA TRANSPARÊNCIA, 2021). Um exemplo de despesa intra-orçamentária pode ser visto quando prefeitura do Rio de Janeiro necessita realizar pagamentos para a Rio Saúde, que é uma empresa pública de saúde, cuja atuação se dá exclusivamente no SUS, pela gestão de unidades de saúde do município e também através de prestação de serviços à Secretaria Municipal da Saúde.

Figura 2: Dotação atualizada x Despesa empenhada primeiro e segundo bimestres



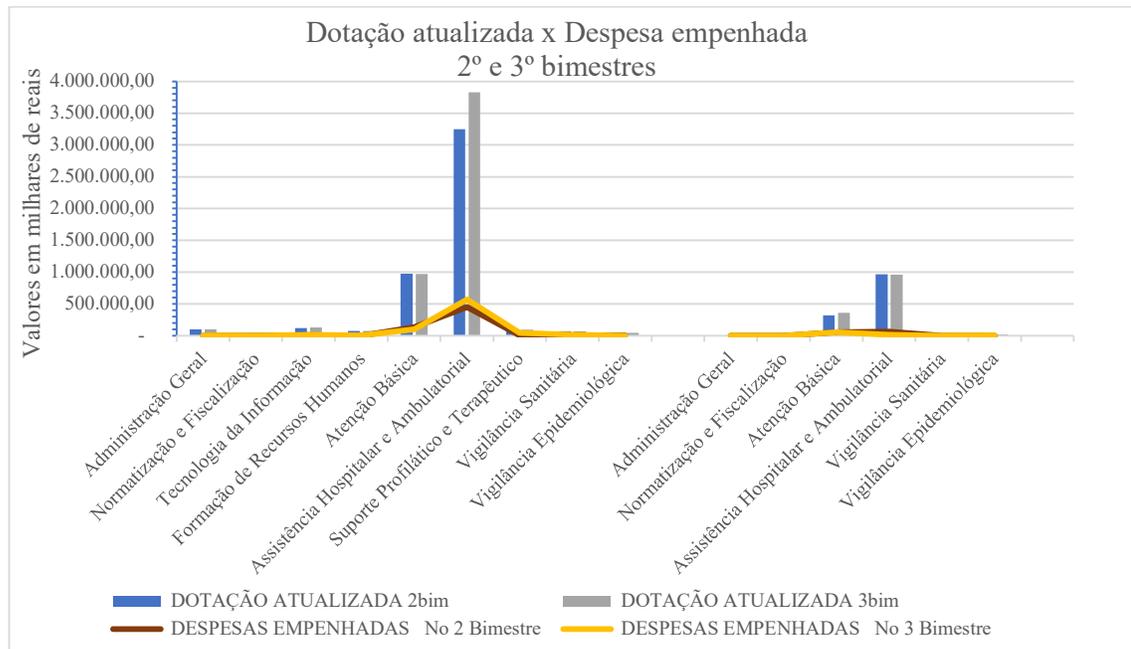
Fonte: Elaboração própria, através dos dados informados no RREO do município do Rio de Janeiro.

No primeiro bimestre do ano a dotação atualizada para Assistência Hospitalar e ambulatorial foi de R\$ 3.078.214.795,03, e o montante empenhado foi de R\$ 1.109.848.279,78. Este foi um momento antecessor ao surto de COVID-19 no município, e os gastos realizados já haviam atingido quase 40% do valor da dotação por motivos não investigados na pesquisa.

Já no segundo bimestre do ano pode-se observar que a despesa empenhada cresceu muito pouco em relação ao período anterior, seguindo na contramão ao esperado. Neste bimestre foi empenhado apenas R\$ 451.000.891,49, atingindo um total de R\$ 1.560.849.171,27 de despesa empenhada, que representa aproximadamente 48% da dotação atualizada para o ano fiscal, no bimestre.

No gráfico a seguir estão demonstrados os valores a referentes aos segundo (que compreende os meses de março e abril) e terceiro bimestre (que compreende os meses de maio e junho), para que seja possível avaliar a variação de comportamento da entidade pública quanto ao empenho das despesas no momento mais crítico da pandemia de todo o período analisado

Figura 3: Dotação atualizada x Despesa empenhada segundo e terceiro bimestres



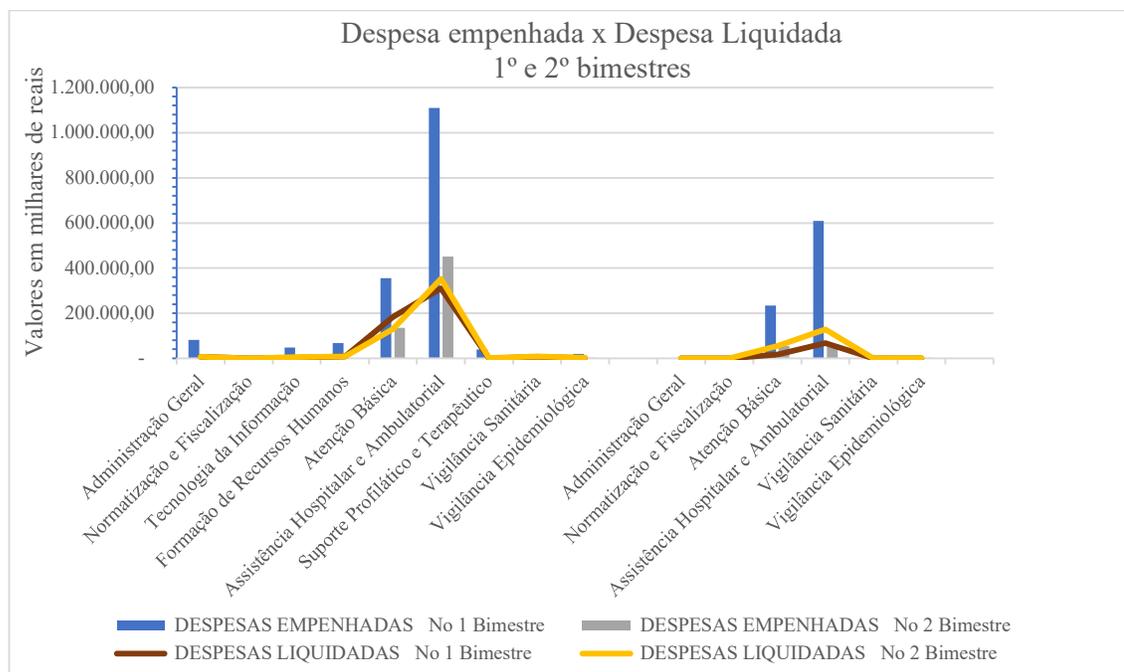
Fonte: Elaboração própria, através dos dados informados no RREO do município do Rio de Janeiro

No que tange o terceiro bimestre, é possível notar que houve um aumento de aproximadamente R\$ 580 milhões de dotação atualizada da Assistência hospitalar e ambulatorial quando comparada com o período anterior. É possível que tal variação tenha relação com os créditos extraordinários liberados pelo governo federal através de medida provisória publicada em abril de 2020.

Além disso, é possível notar que a despesa empenhada no bimestre também aumentou em relação ao bimestre anterior, sendo o montante R\$ 572.540.680,84, totalizando na soma dos três bimestres analisados, R\$ 2.133.389.852,11 já empenhados. Neste bimestre, o valor empenhado corresponde a 56% da dotação atualizada para o ano, o que significa um aumento de 8% em relação período anterior.

A partir do momento que se sucede, iniciaremos a análise da relação entre as despesas empenhadas e as liquidadas. Esta se dará da seguinte forma: primeiramente realizaremos o confronto entre o primeiro e segundo bimestres e, após, confrontaremos o segundo com o terceiro bimestre. O objetivo da análise é verificar se toda despesa reconhecida foi efetivamente aplicada nos setores de saúde ao longo dos bimestres levando em consideração o agravamento da pandemia com o passar do tempo.

Figura 4: Despesa empenhada x Despesa Liquidada primeiro e segundo bimestres



Fonte: Elaboração própria, através dos dados informados no RREO do município do Rio de Janeiro

Na figura acima podemos notar que no que se refere ao setor de atenção básica, a diferença entre as despesas empenhadas e liquidadas diminuiu consideravelmente do primeiro para o segundo bimestre, tanto nas despesas orçamentárias quanto nas intra-orçamentárias. No primeiro bimestre a relação entre esses dois fatores das despesas orçamentárias era a seguinte: 51% da despesa empenhada foi liquidada. Já no segundo bimestre, vemos essa proporção quase dobrar, chegando a aproximadamente 95% do montante empenhado ter sido liquidado.

Quando analisamos as despesas intra-orçamentárias, percebemos que essa diferença fica ainda maior, apesar dos valores serem menos relevantes como um todo. No primeiro bimestre temos apenas 7% de liquidação das despesas empenhadas, quando no segundo bimestre temos uma relação de 99% entre elas.

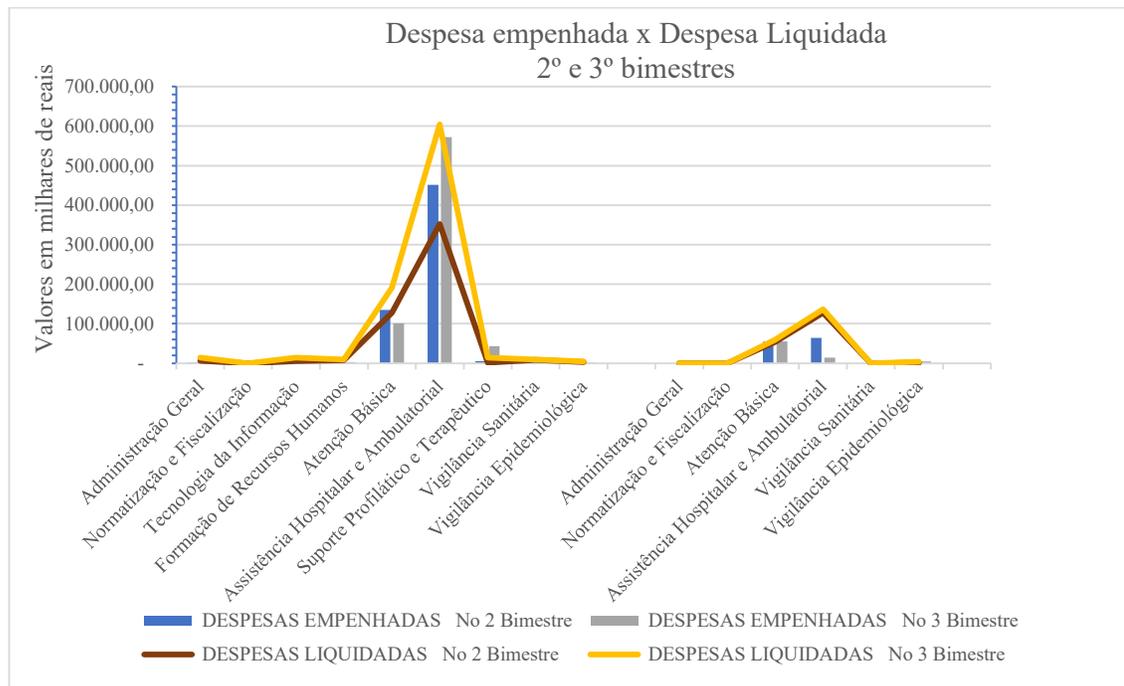
No que tange o setor de Assistência Hospitalar e Ambulatorial, é possível perceber que, em relação às despesas orçamentárias, a proporção entre os valores empenhados e liquidados é de 28% no primeiro bimestre, crescendo para 78% no segundo. Entretanto é importante ratificar que no primeiro bimestre a despesa empenhada foi de aproximadamente R\$ 1.109.848.279,78

e no segundo, R\$ 451.000.891,49. De qualquer forma, a expressão monetária liquidada foi maior no segundo bimestre quando comparada ao primeiro.

Analisando as despesas intra-orçamentárias desse mesmo setor, é possível observar que a relação possui, em termos percentuais, uma discrepância superior às observadas anteriormente. A relação entre as despesas empenhadas e as liquidadas é, no primeiro bimestre, de 11% apenas. Quando observado o segundo bimestre, a relação entre tais despesas é de 200%, ou seja, a liquidada foi o dobro da empenhada. Isso pode ter relação com uma possível necessidade emergencial de aquisição de serviços ou materiais de outras entidades da mesma esfera do governo. Vale ressaltar que o montante empenhado no primeiro bimestre foi de R\$ 608.462.949,07, já no segundo foi de R\$ 63.984.878,24. Uma diminuição de 90% do valor.

É importante mencionar que em todos os casos citados e visualizados neste gráfico, fica explícito que os montantes de despesa empenhada decresceu significativamente entre o primeiro e o segundo bimestre, o que poderia significar que não necessariamente foi alocado um valor maior nos setores no segundo bimestre, apenas que neste a proporção entre “estimado” e “realizado” foi mais próxima.

Figura 5: Despesa empenhada x Despesa Liquidada segundo e terceiro bimestres



Fonte: Elaboração própria, através dos dados informados no RREO do município do Rio de Janeiro

Quando visualizado o gráfico acima, a primeira informação exposta que chama atenção, é que no terceiro bimestre os valores das despesas liquidadas superaram com folga, em quase todos os setores, o montante empenhado.

Na despesa orçamentária pode-se notar que o setor de atenção básica apurou um valor liquidado de aproximadamente o dobro do valor empenhado no terceiro bimestre, apresentando também um crescimento considerável em relação ao segundo bimestre.

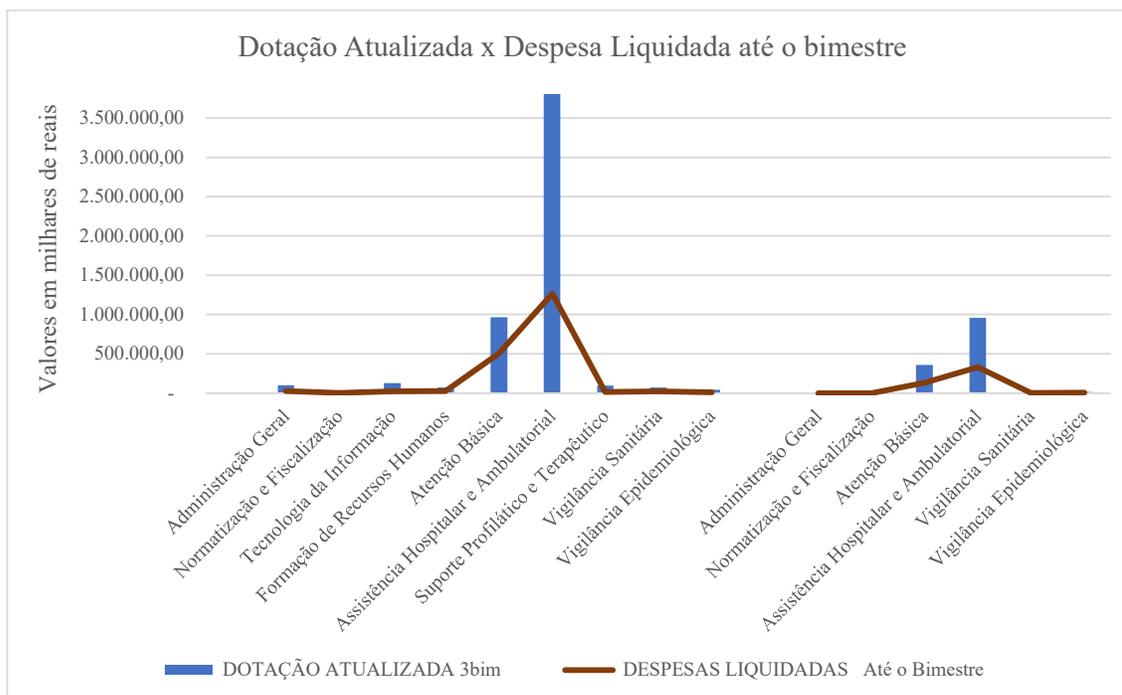
Nas despesas intra-orçamentárias, vemos que neste mesmo setor, apesar de apresentar um valor de pouca relevância em relação às despesas orçamentárias, novamente tivemos um montante liquidado superior ao empenhado. Os valores apurados para o terceiro bimestre foram de R\$ 59.449.855,95 e R\$ 55.516.552,17 respectivamente.

Ao analisar o setor de Assistência Hospitalar e Ambulatorial das despesas orçamentárias, vemos que a despesa liquidada do terceiro bimestre cresceu em 72% quando comparada ao bimestre anterior. Além disso, a despesa empenhada também foi superada. As despesas liquidadas somam no bimestre R\$ 604.538.901,07 enquanto as empenhadas foram de R\$ 572.540.680,84.

Este mesmo setor quando visto nas despesas intra-orçamentárias, possui uma diferença discrepante de valores quando comparadas as despesas empenhadas com as liquidadas, sendo a segunda, nove vezes maior que a primeira. Entretanto é importante ressaltar que no que tange os valores liquidados, quando comparados os dois bimestres, no terceiro há um acréscimo de aproximadamente oito milhões de reais.

Um terceiro ponto que chama atenção no gráfico, é que, nesse bimestre houve um aumento significativo das despesas orçamentárias realizadas na função Suporte Profilático e Terapêutico, as quais têm como objetivo, conforme descrito na LOA, realizar a assistência farmacêutica para o usuário do SUS. Apesar de o montante liquidado ser inferior ao empenhado, este é 12 vezes maior que o montante liquidado no segundo bimestre, e 177 vezes maior que o montante liquidado no primeiro bimestre do ano.

Figura 6: Dotação atualizada x Despesa Liquidada terceiro bimestre



Fonte: Elaboração própria, através dos dados informados no RREO do município do Rio de Janeiro

Primeiramente, para a análise do gráfico acima, é importante frisar que a dotação atualizada se trata do montante disponibilizado no ano que foi descrito na LOA, para ser utilizado ao longo do período. Este valor é atualizado bimestralmente levando em consideração as variações monetárias, para mais ou para menos, que o governo possa ter disponível.

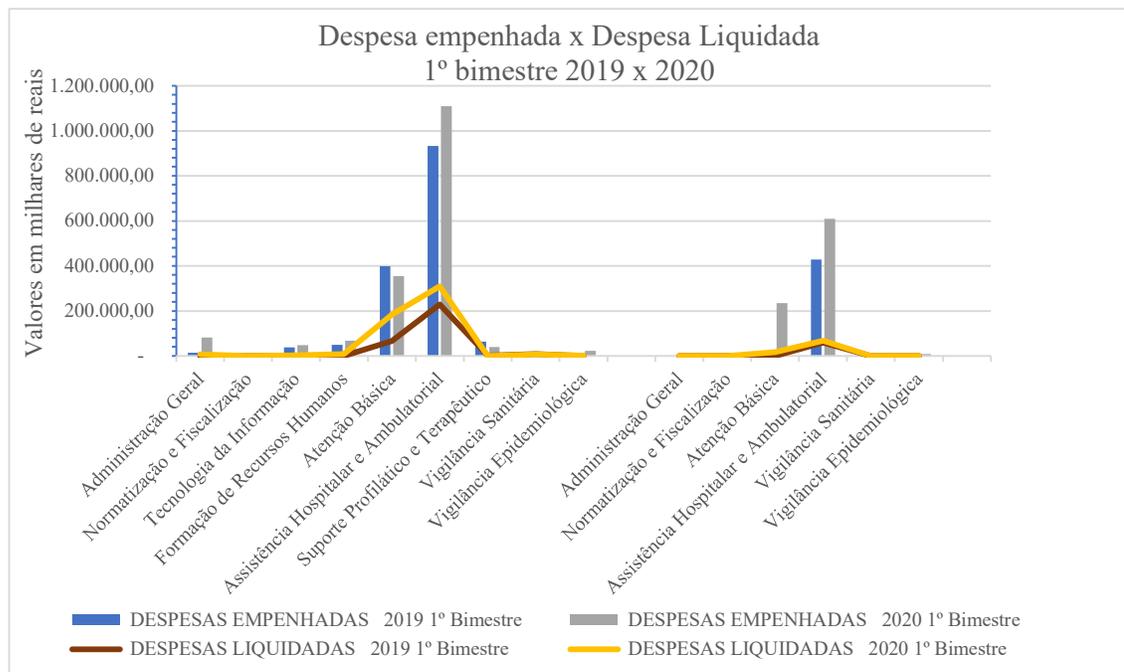
Através do gráfico podemos notar que as despesas orçamentárias liquidadas na função atenção básica até o terceiro bimestre correspondem a 52% da dotação atualizada. No que se referem às despesas intra-orçamentárias, há uma proporção menor, tendo sido liquidada apenas 36% da dotação atualizada.

Quando analisado o setor mais significativo em termos monetários, notamos que tanto na despesa orçamentária quanto na intra-orçamentária, a Assistência Hospitalar e Ambulatorial mantém aproximadamente o mesmo percentual de despesa liquidada em relação à dotação atualizada, com uma média de 34%. Contudo, neste caso em específico vale analisar a dotação inicial do setor, nas despesas orçamentárias, visto que a diferença entre esta e a dotação atualizada é de R\$ 945.210.837,45. Quando comparamos o montante liquidado com a dotação inicial, vemos que a relação entre eles é de 44%.

Após visualizados os números registrados nos três bimestres do ano de 2020, foi realizada uma comparação entre esses bimestres do ano anterior, ou seja, nos próximos gráficos

será demonstrado o confronto entre o primeiro bimestre de 2019 x primeiro bimestre de 2020, e assim sucessivamente, para os três bimestres analisados.

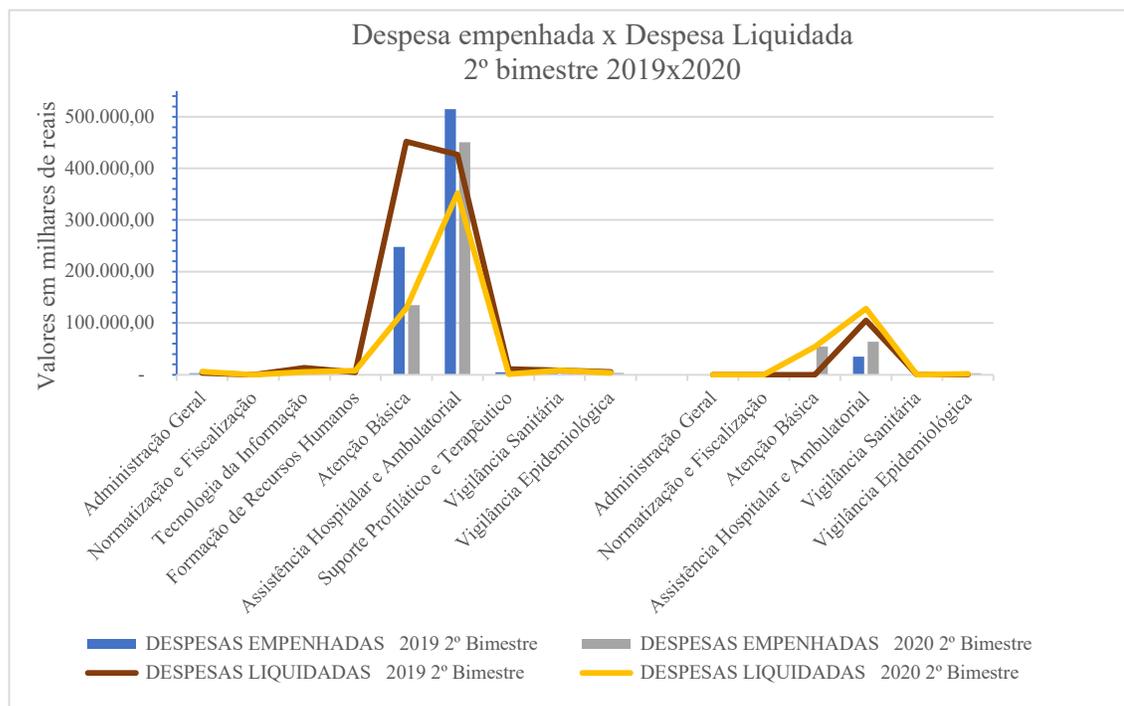
Figura 7: Despesa empenhada x Despesa Liquidada – primeiro bimestre 2019 x 2020



Fonte: Elaboração própria, através dos dados informados no RREO do município do Rio de Janeiro

A partir da gravura acima, é possível observar que no primeiro bimestre do ano tanto as despesas empenhadas quanto as liquidadas possuem valores próximos, sendo que no ano de 2020 empenhou-se e liquidou-se um montante levemente superior no setor de assistência hospitalar e ambulatorial, tanto nas despesas orçamentárias, quanto nas intra-orçamentárias. Pode-se considerar que os gastos do primeiro bimestre referentes ao setor mencionado, foram razoavelmente semelhantes entre os dois anos analisados. Apesar disso, o gasto total com saúde neste bimestre foi de R\$ 362.363.480,66 em 2019, e R\$ 605.770.835,11 em 2020, ou seja, houve uma elevação em 67% do total liquidado no bimestre de um ano para o outro.

Figura 8: Despesa empenhada x Despesa Liquidada – segundo bimestre 2019 x 2020



Fonte: Elaboração própria, através dos dados informados no RREO do município do Rio de Janeiro

No tocante ao segundo bimestre, é interessante atentar ao comportamento demonstrado no gráfico. No setor de Assistência Hospitalar e Ambulatorial das despesas orçamentárias a relação entre o montante empenhado e o liquidado ficou bem próxima quando comparados os anos. No ano de 2019 a relação foi de 83% da despesa empenhada foi liquidada. Já no ano de 2020, essa mesma relação alcançou 78%.

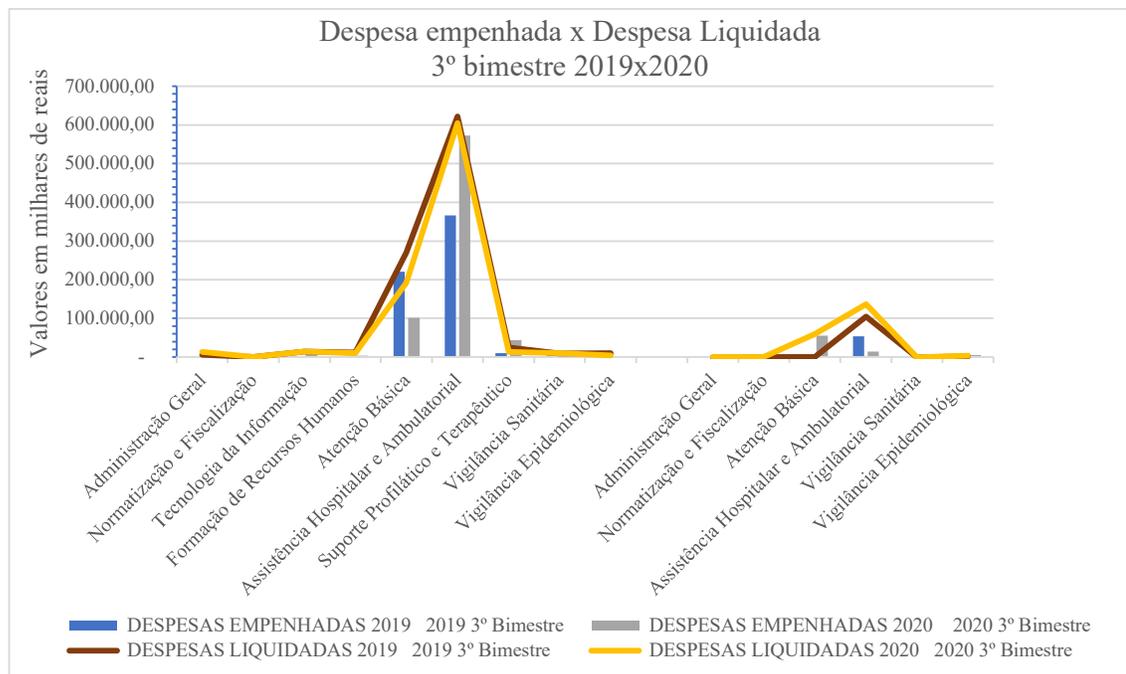
Nas despesas intra-orçamentárias é notável que os valores liquidados não foram apenas superiores, atingindo duas vezes o valor empenhado, no caso do ano de 2020 e aproximadamente três vezes esse valor no ano de 2019.

Nessa análise é possível observar um “padrão” por parte da Prefeitura na alocação de verbas conforme o passar dos bimestres. Cabe ressaltar que a dotação atualizada do setor mencionado, neste bimestre, referente ao ano de 2019 foi de R\$ 2.716.143.414,21, sendo este valor R\$ 286.525.969,79 menor que a dotação inicial do ano. Portanto quando visualizado num cenário expandido, em 2019 liquidou-se mais que em 2020, não só em valores monetários, mas também em percentuais do estimado para o ano.

Ao analisar o setor de atenção básica das despesas orçamentárias, vemos que em 2019 o valor liquidado é quase o dobro do empenhado, quando no ano de 2020 o valor liquidado sequer alcança o empenhado, conforme mostra o gráfico.

Cabe aqui ainda enfatizar que quando considerados todos os setores da saúde, os valores de despesas empenhadas e liquidadas registrado no segundo bimestre de 2019 são superiores ao mesmo período do ano de 2020, mesmo a dotação atualizada no bimestre para o ano de 2020 sendo mais de um bilhão superior à do ano anterior.

Figura 9: Despesa empenhada x Despesa Liquidada – Terceiro bimestre 2019 x 2020



Fonte: Elaboração própria, através dos dados informados no RREO do município do Rio de Janeiro

Como nos gráficos anteriores, podemos perceber um certo padrão de comportamento entre os anos, quando se trata de liquidação das despesas em relação ao empenho das mesmas. Para a análise desta figura, cabe reforçar que no ano de 2020 o município já havia declarado estado de calamidade pública, que ocorreu ao final do bimestre anterior.

No que se refere às despesas orçamentárias do setor de Assistência Hospitalar e Ambulatorial, as despesas empenhadas no ano de 2020 são 56% maiores que no ano de 2019 e ainda assim o montante liquidado deste ano é – discretamente – superior ao ano que o sucede.

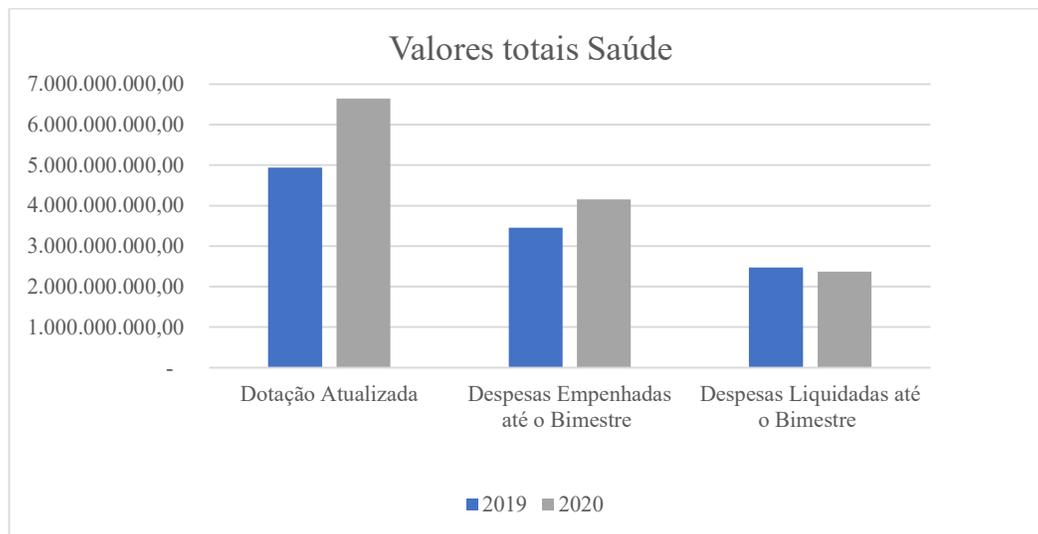
Essa informação analisada de forma individual, é intrigante dada a distinção entre os cenários vividos em ambos anos. Além disso, quando analisado de forma anual, o montante liquidado até o terceiro bimestre de 2019 representa 47% da dotação atualizada naquele mês, o que significa que foi usado até o terceiro, de seis bimestres, quase metade do valor disponível para o ano. Já no ano de 2020, essa relação é de 33%.

O setor de Suporte Profilático e Terapêutico que chama atenção neste mesmo bimestre do ano de 2020, quando comparado ao bimestre anterior, neste gráfico acaba chamando atenção de forma diferente. No ano de 2019, o montante empenhado foi de R\$10.184.386,54 e o montante liquidado foi de R\$25.439.552,91, totalizando um gasto de mais que o dobro do estimado para o bimestre e 80% superior ao mesmo período no ano de 2020.

Nas despesas orçamentárias, o setor de atenção básica do ano de 2019 também está à frente de 2020. Apesar da diferença entre empenhado e liquidado ser menor em 2020, o montante total aplicado é aproximadamente 30% maior no ano de 2019.

Para finalizar o capítulo, é importante apresentar os valores globais acumulados registrados em cada um dos anos analisados.

Figura 10: Valores totais saúde – Terceiro bimestre 2019 x 2020



Fonte: Elaboração própria, através dos dados informados no RREO do município do Rio de Janeiro

A partir deste gráfico pode-se observar informações já mencionadas anteriormente. Apesar de o ano de 2020 ter uma dotação atualizada quase R\$ 2 bilhões superior ao ano de 2019, que corresponde a 35% a mais, percebe-se que o montante total empenhado foi superior em apenas 20% até o 3º bimestre, e o valor liquidado foi 4% inferior ao ano de comparação.

Para melhor visualizar a alocação dos montantes antes e durante a pandemia, realizou-se a análise do montante inicialmente orçado pela prefeitura, considerando todas as funções registradas no demonstrativo da execução das despesas por função, com o objetivo de compreender as alterações ocorridas ao longo do período conforme demonstrado na tabela abaixo:

Figura 11: Análise geral: Dotação atualizada 2020 – 1º bimestre x 3º bimestre

FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO ATUALIZADA		DOTAÇÃO ATUALIZADA	
	1º bimestre	%	até 3º bimestre	%
DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	27.213.213.984,89		28.162.003.532,18	
LEGISLATIVA	1.015.549.411,00	4%	1.015.549.411,00	4% ○
JUDICIÁRIA	191.526.060,48	1%	191.302.878,70	1% ○
ADMINISTRAÇÃO	1.890.502.426,84	7%	1.842.397.118,75	7% ○
SEGURANÇA PÚBLICA	606.287.481,00	2%	608.509.059,79	2% ○
ASSISTÊNCIA SOCIAL	743.313.252,68	3%	784.054.045,09	3% ○
PREVIDÊNCIA SOCIAL	5.890.457.946,00	22%	5.987.384.123,00	21% ↓
SAÚDE	4.582.650.323,08	17%	5.309.043.585,75	19% ↑
TRABALHO	29.351.346,02	0%	28.912.090,37	0% ○
EDUCAÇÃO	5.159.940.493,33	19%	5.150.153.406,68	18% ↓
CULTURA	141.881.268,25	1%	135.237.073,44	0% ↓
DIREITOS DA CIDADANIA	18.426.605,00	0%	24.301.072,78	0% ○
URBANISMO	2.944.640.731,37	11%	2.991.327.787,59	11% ○
HABITAÇÃO	94.826.971,00	0%	111.629.261,76	0% ○
SANEAMENTO	645.614.751,00	2%	567.293.411,71	2% ○
GESTÃO AMBIENTAL	135.607.106,03	0%	121.570.202,28	0% ○
CIÊNCIA E TECNOLOGIA	15.871.564,00	0%	9.317.307,52	0% ○
INDÚSTRIA	11.400.906,00	0%	11.395.575,25	0% ○
COMÉRCIO E SERVIÇOS	76.476.817,17	0%	77.510.292,99	0% ○
TRANSPORTE	343.177.566,64	1%	343.037.321,37	1% ○
DESPORTO E LAZER	29.696.588,00	0%	29.002.530,90	0% ○
ENCARGOS ESPECIAIS	2.582.709.055,00	9%	2.583.118.075,00	9% ○
RESERVA DE CONTINGÊNCIA	63.305.315,00	0%	239.957.900,46	1% ↑

Fonte: Elaboração própria, através dos dados informados no RREO do município do Rio de Janeiro

Nesta tabela é possível observar o percentual do orçamento alocado em cada função quando comparado ao somatório total. A partir das informações nela demonstradas, pode-se perceber que houve um aumento de 2% na alocação de valores na saúde e 1% na reserva de contingência. Em contraponto, houve uma diminuição percentual na alocação dos montantes na previdência social, educação e cultura. Vale ressaltar que a dotação é apenas o montante “separado” para gasto, ou seja, esta tabela demonstra que no terceiro bimestre, a prefeitura do Rio de Janeiro entendeu ser necessária maior ênfase nos setores onde houve um aumento percentual maior no emprego dos montantes.

Contudo quando analisada a despesa empenhada deste mesmo período, é possível observar que as alterações referentes à dotação não são lineares.

Figura 12: Análise geral: Despesa empenhada 2020 – 1º bimestre x 3º bimestre

FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO	DESPESA EMPENHADA		DESPESA EMPENHADA	
	1º bimestre	%	no 3º bimestre	%
DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	9.332.505.786,14		3.083.045.428,98	
LEGISLATIVA	659.224.551,10	7%	40.937.413,68	1% ↓
JUDICIÁRIA	71.210.925,76	1%	24.319.685,69	1% ○
ADMINISTRAÇÃO	621.625.922,71	7%	168.452.265,95	5% ↓
SEGURANÇA PÚBLICA	112.112.956,47	1%	77.703.964,91	3% ↑
ASSISTÊNCIA SOCIAL	509.281.002,67	5%	42.287.380,27	1% ↓
PREVIDÊNCIA SOCIAL	851.108.857,57	9%	851.274.313,58	28% ↑
SAÚDE	1.738.648.066,04	19%	754.006.042,28	24% ↑
TRABALHO	11.829.124,83	0%	1.742.984,13	0% ○
EDUCAÇÃO	983.374.586,80	11%	632.366.072,26	21% ↑
CULTURA	45.667.523,96	0%	6.148.851,98	0% ○
DIREITOS DA CIDADANIA	12.770.909,00	0%	1.504.080,34	0% ○
URBANISMO	1.075.395.340,82	12%	347.227.552,08	11% ↓
HABITAÇÃO	15.674.107,36	0%	9.505.039,86	0% ○
SANEAMENTO	137.351.112,34	1%	75.014.918,19	2% ↑
GESTÃO AMBIENTAL	40.578.630,29	0%	9.558.389,32	0% ○
CIÊNCIA E TECNOLOGIA	8.893.507,52	0%	-	0% ○
INDÚSTRIA	2.918.809,55	0%	742.338,42	0% ○
COMÉRCIO E SERVIÇOS	40.897.494,28	0%	3.681.664,15	0% ○
TRANSPORTE	165.956.807,70	2%	10.869.444,95	0% ↓
DESPORTO E LAZER	19.475.505,08	0%	1.703.026,94	0% ○
ENCARGOS ESPECIAIS	2.208.510.044,29	24%	24.000.000,00	1% ↓
RESERVA DE CONTINGÊNCIA	63.305.315,00	1%	-	0% ↓

Fonte: Elaboração própria, através dos dados informados no RREO do município do Rio de Janeiro

Nesta tabela é possível notar que houve uma redução considerável nas despesas orçamentais como um todo, caindo de nove para três bilhões. Dentre as reduções, é importante destacar a da função “Encargos especiais” que diminuiu não só em percentual como também em valor. Além desta, as despesas legislativa, de administração, de assistência social, de urbanismo, transporte e reserva de contingência também tiveram quedas e valor e em proporção de total.

No que se refere à saúde, é possível observar que o gasto, apesar de ter uma diminuição do montante total, teve um aumento em percentual, ou seja, mesmo com a redução das despesas no geral, a saúde foi, aparentemente, umas das prioridades no bimestre analisado.

Cabe frisar que a despesa com previdência social, apesar de aparentar ter tido o maior aumento de todos, possui um valor constante, uma vez que os gastos com previdência, no geral, não tem alterações significativas, visto que o valor a pagar tende a ser linear ao longo do ano.

5. CONCLUSÃO

Ao longo do presente estudo, foi possível analisar o volume de despesas orçamentárias executadas nos 3 trimestres de 2019 e 2020 na função saúde durante a pandemia causada pelo vírus da COVID-19.

Observou-se que os relatórios de acompanhamento da execução orçamentária estabelecidos pela LRF permitem um acompanhamento do consumo de recursos financeiros por funções e subfunções de governos de uma forma global e permitindo a comparação entre períodos.

No ano de 2020 é possível notar que existe uma variação entre as fases de empenho e liquidação das despesas quando comparados os três bimestres. Se no primeiro bimestre a relação entre as duas fases é de 23%, ou seja, apenas 23% do das despesas empenhadas foram liquidadas, no segundo bimestre esse número atinge os 95%, que é ainda superado pelo terceiro bimestre, onde tal relação alcança 128%.

Apesar das necessidades de alocação de verba nos setores que realizam atendimento e internação dos pacientes infectados pelo vírus (setor de assistência hospitalar e ambulatorial), observamos que as despesas liquidadas nos 3 primeiros bimestres do ano de 2020 correspondem a 99% no ano de 2019, ou seja possuem valores praticamente iguais, porém inferiores. Vale ainda ressaltar que a despesa empenhada em 2020 foi 18% maior que a do ano anterior.

Esperava-se observar um aumento nos mencionados gastos, visto que existem dois cenários de saúde discrepantes entre os anos analisados, contudo não foi o que ocorreu. Neste caso, é necessário ressaltar que a queda da relação entre empenhado e liquidado, que no ano de 2019 foi de 70%, e no imediatamente posterior foi de 59%, pode ser um indicativo de problemas financeiros, uma vez que a liquidação foi inferior.

No que tange a atenção básica, pode-se observar a queda tanto em valores, quanto na relação entre empenhado e liquidado até o terceiro bimestre. Em 2019 o montante empenhado foi de R\$866.393.208,78 e o liquidado R\$786.830.234,87, trazendo para si uma relação de 91%. Já em 2020 o valor empenhado foi de R\$591.683.586,83 e o liquidado R\$503.457.831,11 retratando uma relação de 85%.

Na análise geral dos valores, que leva em consideração todas as funções constantes no relatório de execução, pode-se observar que os montantes empenhados como um todo, tiveram uma diminuição considerável quando comparado o primeiro ao terceiro bimestre. Nesta análise

era esperado observar se, com o início da pandemia e a declaração do estado de calamidade, houve uma realocação de recursos, onde ocorreria diminuição de investimento em outras funções, em prol da função saúde.

Apesar da diminuição de valores totais no terceiro bimestre, pode-se notar que algumas funções tiveram uma diminuição percentual (valor total dividido pelo valor empregado na função), e outras um aumento percentual. Dentre as que tiveram aumento, a função saúde, que possui o segundo maior valor empregado no bimestre, foi aparentemente uma das prioritárias.

Não é possível afirmar com certeza que tal realocação de valores foi realizada de modo a direcionar os recursos à função saúde, contudo pode-se observar que as funções priorizadas, além desta, foram as de necessidades básicas da população como segurança pública, saneamento, educação e previdência social.

A presente análise restringiu-se a verificação dos gastos dispostos no Relatório Resumido de Execução Orçamentária, e sendo assim não houve uma avaliação detalhada das contas contábeis onde foram registradas tais despesas. Isso implica na impossibilidade de identificar se os valores foram executados em pontos idênticos, ou seja, se os valores foram gastos apenas com atendimento primário a paciente, UTI, e outros, ou se houveram casos de cirurgias, ou foco em tratamento de outras doenças. Para futuras pesquisas, sugiro realizar novos estudos na área a fim de perceber se houve uma diminuição dos gastos em alguma função/subfunção a fim de compensar os gastos realizados por causa da COVID-19, uma vez que monetariamente os dispêndios permaneceram praticamente com o mesmo valor, quando comparados os anos de 2019 e 2020.

6. REFERÊNCIAS

BBC. **Por que o novo coronavírus consegue se propagar com tanta eficiência.** Disponível em: <https://www.bbc.com/portuguese/internacional-52110672>. Acesso em: 24 ago. 2020.

BEUREN, I. M. et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática** - 3. ed. – 8. reimpressão. – São Paulo : Atlas, 2013.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, 05 de Outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 01 ago.2020

BRASIL. Decreto nº 7.257, de 04 de agosto de 2010. . Brasília. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, 06 de agosto de 2010. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/Decreto/D7257.htm. Acesso em: 07 out. 2020.

BRASIL. Lei Complementar nº 101 de 4 de março de 2000. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, 05 de maio de 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em 03 out. 2020

BRASIL. Lei nº 4.320 de 1964, de 17 de março de 1964. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, 04 de maio de 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em 13 ago. 2020

BRASIL. Lei nº 12.527 de 18 de novembro de 2011. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, 18 de novembro de 2011. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm. Acesso em: 03 out. 2020

BRASIL. Medida Provisória Nº 938 de 2 de abril de 2020. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo. Disponível em: <https://pge.rj.gov.br/comum/code/MostrarArquivo.php?C=MTA0MDE%2C>. Acesso em: 05 out. 2020

CÂMARA DOS DEPUTADOS. **Instrumentos de Planejamento e Orçamento**. Disponível em <https://www2.camara.leg.br/orcamento-da-uniao/cidadao/entenda/cursopo/planejamento#:~:text=O%20modelo%20or%C3%A7ament%C3%A1rio%20brasileiro%20%C3%A9,165>. Acesso em 03 out.2020

CORONA VIRUS SAÚDE. **Boletins**. Disponível em: <https://coronavirus.saude.rj.gov.br/boletins/>. Acesso em: 27 jun. 2021.

CRETELLA JÚNIOR, José. **Comentários à Constituição brasileira de 1988**. 2ª edição. Volume VII. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1993.

CRUZ, Cláudia Ferreira. **Transparência na Gestão pública Municipal: Referenciais Teóricos e a Situação dos Grandes Municípios Brasileiros**, RJ, 2010 Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da UFRJ.

GLOBO.COM. **Mulher de Barra Mansa é o 1º caso confirmado do novo coronavírus no estado do RJ**. Disponível em: <https://g1.globo.com/rj/rio-de-janeiro/noticia/2020/03/05/rj-confirma-primeiro-caso-do-novo-coronavirus-diz-secretaria.ghtml>. Acesso em: 6 jul. 2020.

GOV.BR. **Governo reconhece estado de calamidade pública e de situação de emergência em seis estados**. Disponível em: <https://www.gov.br/pt-br/noticias/assistencia-social/2020/04/governo-reconhece-estado-de-calamidade-publica-e-de-situacao-de-emergencia-em-seis-estados>. Acesso em: 26 ago. 2020.

GOVERNO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. **Boletim coronavírus (18/03): 49 casos confirmados no Rio**. Disponível em: <https://coronavirus.rj.gov.br/boletim/boletim-coronavirus-18-03-49-casos-confirmados-no-rio/>. Acesso em: 6 jul. 2020.

GUEDES, Odilon. **Orçamento Público e Cidadania**. 1. Ed. São Paulo: Editora Livraria da Física, 2012.

_____. O Plano Diretor e as Leis Orçamentárias (PPA, LDO, LOA) como instrumentos de planejamento na Administração Pública. In: CONGRESSO DO PATRIMÔNIO PÚBLICO E SOCIAL, 2, 2011, São Paulo. Tópico temático. São Paulo. Disponível em:

http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/cao_cidadania/Congresso/II_Congresso/2odilon-leis%20or%C3%A7ament%C3%A1rias%20como%20instrumento%20de%20planejamento.doc.

JUND, Sérgio. **Administração, orçamento e contabilidade pública: teoria e 830 questões**. 2 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

MANDETTA, Luiz Henrique. **O Brasil está preparado para enfrentar o coronavírus**. [Entrevista concedida a] Luíza Tiné. Blog da Saúde, 28 fev. 2020. Disponível em: <http://www.blog.saude.gov.br/index.php/servicos/54091-o-brasil-esta-preparado-para-enfrentar-o-coronavirus>. Acesso em: 6 jul. 2020.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2003

MARTINS, A. A.; MARQUES, H. R. A contribuição da lei de responsabilidade fiscal na gestão pública. **Revista Controle - Doutrina e Artigos**, v. 11, n. 1, p. 145-169, 30 jun. 2013. Disponível em: <https://doi.org/10.32586/rcda.v11i1.261>. Acesso em 07 out. 2020.

MINISTÉRIO DA SAÚDE. **Brasil confirma primeiro caso da doença**. Disponível em: <https://www.gov.br/saude/pt-br/assuntos/noticias/brasil-confirma-primeiro-caso-de-novo-coronavirus>. Acesso em: 03 out. 2020.

MOGNATTI, Marcos César de Farias – “**Transparência e Controle na Execução das Emendas Parlamentares ao Orçamento da União**” - Monografia – Curso de Especialização em Orçamento Público – Tribunal de Contas da União, Câmara dos Deputados e Senado Federal – 2º Semestre 2008. Brasília, DF.

MSN. **Crivella decreta quarentena no Rio a partir de 3ª feira**. Disponível em: <https://www.msn.com/pt-br/noticias/brasil/crivella-decreta-quarentena-no-rio-a-partir-de-3%C2%AA-feira/ar-BB11ypbA>. Acesso em: 7 jul. 2020.

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE. **Contabilidade aplicada ao setor público : NBCs T 16.1 a 16.11**. Conselho Federal de Contabilidade. Brasília, 2012.

PINHEIRO, H. F. **Calamidade Pública**. Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, v. 36, p.1-9. 1954. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/13699/12597>>. Acesso em: 07 out. 2020.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA. **Execução da Despesa Pública**. Disponível em: <http://www.portaltransparencia.gov.br/entenda-a-gestao-publica/execucao-despesa-publica#:~:text=O%20QUE%20SIGNIFICA%20EXECUTAR%20A,entregue%20ou%20o%20servi%C3%A7o%20conclu%C3%ADdo>. Acesso em: 23 out. 2020

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA. **Execução da Receita Pública**. Disponível em: <http://www.portaltransparencia.gov.br/entenda-a-gestao-publica/execucao-receita-publica>. Acesso em: 23 out. 2020

PORTAL TRANSPARÊNCIA FISCAL. **Execução Orçamentária da Despesa**. Disponível em: http://www.transparencia.rj.gov.br/transparencia/content/conn/UCMServer/path/Contribution%20Folders/site_fazenda/prest_contas/cidadao/2013/2019/06%20-%20JUNHO/%282%29%20Relat%C3%B3rio%20Prestando%20Contas%20ao%20Cidad%C3%A3o-%20Despesa.pdf. Acesso em: 5 mai. 2021

PORTELLA, Oswaldo. **Vocabulário etimológico básico do acadêmico de letras**. Revista Letras, [S.l.], v. 33, dec. 1984. ISSN 2236-0999. Disponível em: <<https://revistas.ufpr.br/letras/article/view/19320>>. Acesso em: 07 out. 2020.

RIO DE JANEIRO. **Decreto Rio N° 47355 de 08 de abril de 2020**. Decreta Estado de Calamidade Pública no Município do Rio de Janeiro em decorrência da pandemia causada pelo novo Coronavírus - Covid-19, e dá outras providências. Disponível em: https://doweb.rio.rj.gov.br/apifront/portal/edicoes/imprimir_materia/652503/4515. Acesso em: 03 out. 2020

RIO DE JANEIRO. **Decreto Rio N° 47375 de 18 de abril de 2020**. Determina a adoção de medidas adicionais, pelo Município, para enfrentamento da pandemia do novo Coronavírus - COVID - 19. Disponível em:

<https://pge.rj.gov.br/comum/code/MostrarArquivo.php?C=MTA2NTA%2C>. Acesso em: 03 out. 2020

RIO DE JANEIRO. **Lei Nº 8794 de 17 de abril de 2020**. Reconhece o estado de calamidade pública em virtude da situação de emergência decorrente do novo coronavírus (covid-2019), declarado pelo decreto nº 46.973, de 16 de março de 2020. Disponível em: http://www.fazenda.rj.gov.br/sefaz/content/conn/UCMServer/path/Contribution%20Folders/site_fazenda/Subportais/PortalGestaoPessoas/Legisla%C3%A7%C3%B5es%20SILEP/Legisla%C3%A7%C3%B5es/2020/Leis%20Ordin%C3%A1rias/LEI%20N%C2%BA%208.794%20DE%2017%20DE%20ABRIL%20DE%202020_RECONHECE%20ESTADO%20DE%20CALAMIDADE%20DECORRENTE%20DO%20NOVO%20CORONAV%3%8DRUS.pdf?1ve. Acesso em: 14 mai. 2021

RIO PREFEITURA. **Quadros da LRF**. Disponível em: <https://www.rio.rj.gov.br/web/cgm/exibeconteudo?id=4114191>. Acesso em: 6 jul. 2021.

SECRETARIA DE ORÇAMENTO FEDERAL. **Manual Técnico de Orçamento**. 14 ed. Brasília, 2020. Disponível em: <https://www1.siop.planejamento.gov.br/mto/lib/exe/fetch.php/mto2020:mto2020-versao14.pdf>. Acesso em: 05 out. 2020

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **03.02.05.01 Tabela 2.1 – Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção**. Disponível em: [https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/index.php?option=com_content&view=article&id=1212:03-02-05-01-tabela-2-1-demonstrativo-da-execucao-das-despesas-por-funcao-subfuncao&catid=614&Itemid=675#:~:text=DOTA%C3%87%C3%83O%20ATUALIZADA%20\(a\),restringir%C3%A1%20a%20emiss%C3%A3o%20de%20empenho..](https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/index.php?option=com_content&view=article&id=1212:03-02-05-01-tabela-2-1-demonstrativo-da-execucao-das-despesas-por-funcao-subfuncao&catid=614&Itemid=675#:~:text=DOTA%C3%87%C3%83O%20ATUALIZADA%20(a),restringir%C3%A1%20a%20emiss%C3%A3o%20de%20empenho..) Acesso em: 5 mai. 2021.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**: aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios/ Ministério da Fazenda. 8. ed. Brasília, 2019.

SECRETARIA MUNICIPAL DE FAZENDA E PLANEJAMENTO DO RIO DE JANEIRO.
Orçamento Municipal. Disponível em: <http://www2.rio.rj.gov.br/smf/orcamento/loa.asp>.
Acesso em: 12 jul. 2021.

SOBRAL, Felipe; PECI, Alketa; Administração: Teoria e prática no contexto brasileiro. 1.ed.
São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2008. p. 5-5.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 8. ed.
São Paulo: Atlas, 2007.

ZANELLA, Liane Carly Hermes. **Metodologia de pesquisa**. 2. ed. reimpresso. – Florianópolis:
Departamento de Ciências da Administração/UFSC, 2013.