



UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO (UFRJ)
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS (CCJE)
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ANDRE LUIZ RAMOS DE SOUZA

O ORÇAMENTO DA SAÚDE E A SUA IMPORTÂNCIA NA GESTÃO PÚBLICA:
uma análise dos recursos empenhados e liquidados
Município do Rio de Janeiro –
2014-2019

Rio de Janeiro
01 de dezembro de 2021

ANDRE LUIZ RAMOS DE SOUZA

O ORÇAMENTO DA SAÚDE E A SUA IMPORTÂNCIA NA GESTÃO PÚBLICA:
uma análise dos recursos empenhados e liquidados
Município do Rio de Janeiro –
2014-2019

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como requisito parcial à obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof^ª. Marcia Revoredo

Rio de Janeiro

2021

ANDRE LUIZ RAMOS DE SOUZA

O ORÇAMENTO DA SAÚDE E A SUA IMPORTÂNCIA NA GESTÃO PÚBLICA:
uma análise dos recursos empenhados e liquidados
Município do Rio de Janeiro –
2014-2019

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
ao Curso de Ciências Contábeis da
Universidade Federal do Rio de Janeiro, como
requisito parcial à obtenção do título de
bacharel em Ciências Contábeis.

Rio de Janeiro, 01 de dezembro de 2021.

Prof^a. Marcia Revoredo
Orientadora

Prof^a. Dr^a. Mônica Visconti
Banca avaliadora

Prof. Dr. Luiz Antônio Leal
Banca avaliadora

“Aos que não desistem”

RESUMO

O presente trabalho de conclusão de curso objetiva analisar os instrumentos de planejamento governamental que deram origem e constituíram o Orçamento Público do Município do Rio de Janeiro para os anos de 2014 a 2019, por um estudo de caso, preconizando o exame dos valores despendidos na função Saúde. O estudo foi desenvolvido por meio de pesquisa exploratória, tendo como principal base os diversos relatórios gerados nos mecanismos de Controle Externo e Interno, previstos no sistema orçamentário no Município. Especificamente, foi realizada uma investigação quando as despesas empenhadas e liquidadas pelo Município do Rio de Janeiro no período descrito, observando a série histórica desses valores atualizados e tendências de uso dos Recursos Públicos pelos Prefeitos. Também busca examinar estes mesmos gastos e instrumentos quanto ao cumprimento de dispositivos legais, obrigatoriedades mínimas, a transparência e participação da Sociedade Civil.

Palavras-chave: Gestão Pública. Orçamento Público. Despesas empenhadas. Contabilidade. Município do Rio de Janeiro.

ABSTRACT

The present end-of-course paper aims to analyze the government planning instruments that originated and constituted the Public Budget of the Municipality of Rio de Janeiro for the years 2014 to 2019, through a case study, advocating the examination of the amounts spent on the health function. The study was developed through exploratory research, having as its main basis the various reports generated in the mechanisms of External and Internal Control, provided for in the budget system in the Municipality. Specifically, an investigation was carried out when the expenses committed and liquidated by the Municipality of Rio de Janeiro in the period described, observing the historical series of these updated values and trends in the use of Public Resources by the Mayors. It also seeks to examine these same expenses and instruments in terms of compliance with legal provisions, minimum requirements, transparency and participation of Civil Society.

Keywords: Public Management. Public Budget. Pledged Expenditures. Accounting. Municipality of Rio de Janeiro.

LISTA DE SIGLAS

BF	Balanco Financeiro
BO	Balanco Orcamentario
BP	Balanco Patrimonial
DVP	Demonstracao das Variacoes Patrimoniais
IPCA	Indice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo
LOA	Lei Orcamentaria Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
OS's	Organizacoes Sociais
PGMRJ	Procuradoria Geral do Municipio do Rio de Janeiro
PPA	Plano Plurianual
SUS	Sistema Unico de Saude
TCM	Tribunal de Contas do Municipio
TIC	Tecnologias de Informacao e Comunicacao
UPA	Unidade de Pronto Atendimento

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Principais Princípios Orçamentários.....	19
Tabela 2 – Instrumentos Orçamentários 2014	33
Tabela 3 – Controle externo – TCM 2014.....	34
Tabela 4 – Controle interno – CGM 2014.....	34
Tabela 5 – Controle interno – CGM 2014	35
Tabela 6 – Instrumentos Orçamentários 2015	36
Tabela 7 – Controle externo – TCM 2015.....	37
Tabela 8 – Controle interno – CGM 2015	37
Tabela 9 – Controle interno – CGM 2015	38
Tabela 10 – Instrumentos Orçamentários 2016.....	40
Tabela 11 – Controle externo – TCM 2016.....	40
Tabela 12 – Controle interno – CGM 2016.....	41
Tabela 13 – Controle interno – CGM 2016.....	41
Tabela 14 – Instrumentos Orçamentários 2017	43
Tabela 15 – Controle externo – TCM 2017.....	44
Tabela 16 – Controle interno – CGM 2017	44
Tabela 17 – Controle interno – CGM 2017	45
Tabela 18 – Instrumentos Orçamentários 2018.....	47
Tabela 19 – Controle externo – TCM 2018.....	47
Tabela 20 – Controle interno – CGM 2018.....	48
Tabela 21 – Controle interno – CGM 2018.....	48
Tabela 22 – Instrumentos Orçamentários 2018.....	50
Tabela 23 – Controle interno – CGM 2019	50
Tabela 24 – Controle interno – CGM 2019.....	51
Tabela 25 – Série Histórica das Despesa Liquidadas das principais Subfunções ano a ano ...	52
Tabela 26 – Série Histórica das Dotações Globais (Exceto intra-orçamentarias) do Município	54
Tabela 27 – Série Histórica das Despesas Empenhadas (Exceto intra-orçamentarias) do Município	55
Tabela 28 – Série Histórica das Despesas Liquidadas (Exceto intra-orçamentarias) do Município	56

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - Fluxo do orçamento no Brasil.	18
Figura 2 - Principais pontos da Lei 4320/1964	22
Figura 3 - Fluxo Orçamentário Federal.	24
Figura 4 - Fluxo Orçamentário Municipal.....	27

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Despesa Liquidadas das principais Subfunções ano a ano em valores totais.....	53
Gráfico 2 – Despesa Liquidadas das principais Subfunções ano a ano em valores totais	53
Gráfico 3 – Série Histórica das Dotações Globais (Exceto intra-orçamentarias) do Município	54
Gráfico 4 – Série Histórica das Despesas Empenhadas (Exceto intra-orçamentarias) do Município	55
Gráfico 5 – Série Histórica das Despesas Liquidadas (Exceto intra-orçamentarias) do Município	56

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
2 REFERENCIAL TEÓRICO	16
2.1 ORÇAMENTO PÚBLICO	16
2.2 INSTRUMENTOS LEGAIS DO ORÇAMENTO PÚBLICO	20
2.2.1 Lei n.º 4.320 de 1964	20
2.2.2 Constituição Federal	23
2.2.2.1 Plano Plurianual (PPA).....	24
2.2.2.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)	25
2.2.2.3 Lei Orçamentária Anual (LOA)	26
2.2.3 Lei Orgânica Municipal do Rio de Janeiro	26
2.2.4 Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)	27
2.3 DESPESA PÚBLICA.....	30
3 METODOLOGIA	31
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES	33
4.1 ANÁLISE DOS EXERCÍCIOS ORÇAMENTÁRIOS	33
4.1.1 Ano de 2014	33
4.1.2 Ano de 2015	36
4.1.3 Ano de 2016	39
4.1.4 Ano de 2017	43
4.1.5 Ano de 2018	47
4.1.6 Ano de 2019	50
4.2 SÉRIE HISTÓRICA DAS DESPESAS EMPENHADAS E LIQUIDADAS DE 2014-2019.	52
5 CONCLUSÃO	57
6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	59

1 INTRODUÇÃO

Para entender como orçamento e saúde se relacionam, é necessário definir o orçamento público, este, alvo de debate há muitos anos, com variadas abordagens, e frequentemente visando analisar a qualidade das práticas realizadas e o impacto na vida do cidadão. Segundo Schirmer (2015, p. 7), o orçamento público é “um instrumento de planejamento que apresenta em termos físicos e financeiros, os programas de operações do governo e os meios de executar essas operações”, sendo assim, é possível entender as operações do governo, independentemente de sua esfera ou área de atuação, passam pelo orçamento, não estando excetuada a área da Saúde.

Não exatamente o termo, mas as ideias relacionadas ao orçamento são antigas, consenso entre historiadores e estudiosos a impossibilidade de se obter uma data ou momento específico de seu surgimento. Como cita, mais uma vez Schirmer (2015, p. 495): “O ponto de partida dessa discussão se perde obscuramente nos primórdios da Idade Média”. Nesse contexto, é possível observar o surgimento de diversas ferramentas fundamentais para o orçamento como vemos hoje, na Idade Média, várias delas advindas da Carta Magna em 1215, como cita Pellini (2003, p. 1 – 2):

Desde o surgimento do Estado Moderno, os homens foram criando mecanismos para o controle da ação dos seus governantes. Inicialmente a preocupação residia na cobrança de impostos. Em 1215, os barões ingleses venceram João e obrigam-no a assinar a Carta Magna, na qual se estabelece o embrião do orçamento, através do princípio de que nenhum tributo seria levantado sem o consentimento do Conselho do Reino. Com passar do tempo e a expansão das atividades estatais, surgiu a preocupação com a boa aplicação dos recursos públicos e o orçamento deixa de ser apenas lei de impostos para transformar-se em plano de ação governamental.

Tais afirmações vão ao encontro do que descreve Giacomini (2002, p 39) : “Mesmo não envolvendo o lado da despesa pública, o Art. 12 da Carta Magna é geralmente considerado pelos tratadistas como uma espécie de embrião do orçamento público” e de acordo com uma linha de pensamento similar em vários aspectos, Wilges (1995, p. 150) destaca que: “a prática orçamentária teve sua origem há vários séculos, quando as Obrigações tributárias impostas pelos Monarcas se tornaram impossíveis de serem suportadas”, corroborando com as antigas práticas orçamentárias e indicando uma pressão popular, pois o descontento do povo se reflete nas práticas da época.

Desde então o orçamento, inserido o Orçamento Público, segue em constante evolução, análise e aperfeiçoamento, contexto onde, algumas nações merecem destaque, como relata Signor (2012, p. 4), “os países que mais se destacaram pelo desenvolvimento da técnica orçamentária foram a Inglaterra, a França e os Estados Unidos”.

É notório afirmar que tal qual o orçamento, a Saúde Pública, como conhecemos hoje, deriva de uma vasta evolução que caminha ao longo da história da humanidade, mas vale ressaltar que tais origens não seriam relevantes para esta discussão, dado que o pertinente é a análise do orçamento como ferramenta de controle na Saúde Pública.

Atualmente é constatável que de fato, tal ferramenta evoluiu gradativamente com o passar do tempo, alcançando protagonismo em várias áreas da sociedade. Segundo Lima e Castro (2000, apud SCHIRMER, p. 9, 2015), “o orçamento é um importante meio de planejamento para qualquer entidade pública ou privada, e representa o fluxo previsto de ingresso e de aplicações de recursos em determinado período”, tornando-se ferramenta fundamental para o planejamento público. É válido ressaltar novamente o trabalho (SCHIRMER 2015, p. 9), que define este mesmo planejamento como:

Uma ferramenta de criação e controle dos programas e ações do governo, sendo de suma importância para o desenvolvimento dos Países, Estados e Municípios, por ajudar os gestores públicos na tomada de decisão, para verificar qual a melhor maneira de aplicar o recurso arrecadado e perceber onde há maior necessidade. Sua execução e criação devem ser efetuadas com responsabilidade, compromisso e competência, requisitos básicos e necessários para uma gestão responsável para o povo.

Tais afirmações tornam os conceitos de planejar a coisa pública e orçamento praticamente inseparáveis. No Brasil, como afirma Xerez (2013, p. 1): “o orçamento público vem evoluindo gradativamente ao longo dos anos, o qual atravessou diversas fases desde o Brasil Colônia até os dias de hoje.”, o que permite observar que, apesar de não ser um dos precursores das práticas orçamentárias, o Brasil tem mostrado evolução e atualização em suas demandas.

Tal preocupação com o planejamento orçamentário de longo prazo foi evidenciada pela primeira vez em matéria legal através da Lei n.º 4 320, de 17 de março de que definia que as receitas e as despesas de capital deveriam ser aprovadas pelo Poder Executivo 1964 (BRASIL, 1964). A lei também descrevia uma metodologia para individualização dos programas realizados pelo governo e formas de acompanhamento através de metas. Ainda como um primeiro pensamento sobre o orçamento, a lei não determinava ou especificava nenhuma forma de ação, ou programação sobre saúde.

Apesar de muito importante para o desenvolvimento dos procedimentos contábeis até agora, estando inclusive em vigência, é razoável se imaginar que tal ferramenta não seria suficiente para toda a matéria contábil que haveria de surgir.

A Constituição Federal de 1967, apresentou significativos avanços no tema, como a necessidade de aprovação do orçamento por lei e uma maior integralização entre os entes federativos. Devido a sua abrangência, versava sobre saúde em diversos sentidos, chama a atenção o Art. 25, inciso II, parágrafo 4º que diz: “os Municípios aplicarão, em programas de saúde, 6,0% (seis por cento) do valor que lhes for creditado por força do disposto no item II”, tendo sido esta emenda inserida em 1985, já em outro momento político para o país e as margens da elaboração de uma nova constituição, indicando gastos mínimos na área, como é visto atualmente (BRASIL, 1967).

Com a vigência da Constituição Federal de 1988, nossa atual Carta Magna, alterações substanciais, quanto as normas de finanças públicas, especialmente quanto ao orçamento público, foram inseridas. Foi também neste momento, em seu Art. 165., introduzidos os conceitos de instrumentos de planejamento fundamentais para a prática da Contabilidade Pública como conhecemos hoje: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Paralelamente, consolida as questões de gastos mínimos na saúde, entre outros, e introduz todos os conceitos do que hoje é o Sistema Único de Saúde (SUS) (BRASIL, 1988).

Nesse contexto, os poderes Executivo, Legislativo e Judiciário do município do Rio de Janeiro, obedecem às diretrizes fixadas na Constituição Federal de 1988, posteriormente complementada pela Lei orgânica do Município do Rio de Janeiro (PGMRJ, 2010).

Através destes documentos, foram definidos os direitos e deveres de cada um desses Poderes frente aos instrumentos orçamentários, sendo estes, também definidos em relação aos seus prazos e conteúdo.

De maneira sucinta, segundo Lima e Viana (2016, p. 2), cabe aos representantes do Poder Executivo, “a iniciativa da elaboração da Lei Orçamentária, que consolida as propostas parciais de os demais poderes em um único Projeto de Lei, evidenciando, assim, o seu protagonismo na definição e execução das diversas políticas públicas, bem como na gestão financeira nacional”, enquanto, sob a guarda do Poder Legislativo, “a apreciação desse Projeto, a sua alteração com limites bem definidos, mediante a apresentação de emendas e a sua posterior aprovação.” Ao Judiciário, constam os diversos instrumentos legais para fiscalização, junto aos Tribunais de Contas, para defesa do Interesse Público (LIMA; VIANA, 2016).

A evolução das ferramentas legais não se extingue nesse ponto, e de acordo com Iasulaitis *et al.*, (2019), “contemporaneamente, tem-se verificado a apropriação de Tecnologias de Informação e Comunicação (TIC), por iniciativas que têm como meta a participação cidadã, promovendo a diversificação e a modernização dos canais participativos”.

As legislações anteriormente citadas, somadas a diversas outras mais recentes, tal qual a Lei Complementar n.º 101, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (BRASIL, 2000), e a Lei Federal n.º 12 527, conhecida como Lei de acesso à Informação (BRASIL, 2011), ampliaram a perspectiva da participação social na elaboração do orçamento público. Hoje, dispõe-se de mecanismos de participação social previstos em lei, como as audiências públicas, que contam com autoridades políticas e representantes da sociedade civil, inclusive realizadas regionalmente, para divulgar e deliberar sobre os projetos de leis orçamentárias elaboradas pelo Executivo (BRASIL, 2006).

Apesar de tais ferramentas apresentarem um robusto e interessante mecanismo de elaboração e controle, é importante ressaltar que, como diversas outras áreas de estudo acadêmico, o orçamento sofre influência de diversos fatores externos, tal qual interesses políticos e ações criminosas, tornando seus estudos e análises mais complexas, principalmente no Brasil, ocupante da vergonhosa 106.^a posição no *ranking* da Transparência Internacional (BRASIL, 2019).

Nesse contexto, é fundamental que a sociedade cível cumpra seu papel fiscalizador, utilizando-se de ferramentas, como as duas últimas leis citadas, cobrando e atuando para um sistema orçamentário que de fato atenda as demandas da população, seja na área da saúde ou em outras.

O presente trabalho está dividido em cinco capítulos, o primeiro capítulo traz a presente Introdução que aborda de modo abrangente o tema escolhido, o segundo capítulo apresenta o referencial teórico que serviu de base para essa pesquisa. Primeiramente, buscou-se analisar a legislação e funcionamento dos procedimentos orçamentários no Brasil, para um melhor entendimento dos conceitos e limitações de sua aplicação, destacando-se pontos especificados para a área da saúde. Já o capítulo 3, apresenta a metodologia da pesquisa e os critérios de levantamento utilizados. No capítulo 4, são apresentados os resultados e discussões acerca das publicações estudadas. E, por fim, no capítulo 5, são comentadas as conclusões da pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ORÇAMENTO PÚBLICO

Segundo o Portal da transparência do Governo Federal, o orçamento público é definido como:

O instrumento utilizado pelo Governo Federal para planejar a utilização do dinheiro arrecadado com os tributos (impostos, taxas, contribuições de melhoria, entre outros). Esse planejamento é essencial para oferecer serviços públicos adequados, além de especificar gastos e investimentos que foram priorizados pelos poderes (BRASIL, 2020).

Isso exposto, e retomado o pensamento introdutório descrito por Schirmer (2015), o orçamento público representa um instrumento fundamental das finanças públicas, tendo como objetivo transformar, de forma regulamentada e organizada, as receitas recebidas pelo poder público em substrato para a manutenção do Estado e de suas políticas públicas, sejam elas financeiras, econômicas ou sociais, a serem adotadas por Presidentes, Governadores e Prefeitos, além de representar importante ferramenta de controle sobre os gastos. O Portal ainda esclarece, que:

Essa ferramenta estima tanto as receitas que o Governo espera arrecadar quanto fixa as despesas a serem efetuadas com o dinheiro. Assim, as receitas são estimadas porque os tributos arrecadados (e outras fontes) podem sofrer variações ano a ano, enquanto as despesas são fixadas para garantir que o governo não gaste mais do que arrecada. Uma vez que o orçamento detalha as despesas, pode-se acompanhar as, é investimento na construção de escolas, a verba para transporte e o gasto com a saúde. Esse acompanhamento contribui para fiscalizar o uso do dinheiro público e a melhoria da gestão pública e está disponível aqui, no Portal da Transparência do Governo Federal (BRASIL, 2020).

Sendo assim, pode se observar ser nele contidas a fixação do quanto pode ser gasto, despesa, e a estimativa do montante de recurso a ser obtido, receita, tendo em vista a limitação da previsão de recursos. Tal ferramenta é fundamental, pois independente da destinação dos recursos, é sumário que eles existam, excetuando situações pré-definidas em lei a serem analisadas, onde despesas não descritas no orçamento podem ser realizadas.

Segundo Kohama (2002, p. 109):

Constituem despesa pública os gastos fixados em Lei Orçamentária ou em leis especiais e destinadas à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais. Destina-se também ao cumprimento dos Compromissos da Dívida Pública (despesas orçamentárias) e ainda à restituição ou pagamento de importância recebida a título de cauções, depósitos, consignações, etc.

Contudo, é de fácil constatação que a despesa representa tudo aquilo despendido pelo Governo, através de suas ações e/ou pagamento de qualquer natureza, podendo esta ser uma despesa orçamentária, quando prevista no orçamento, ou não orçamentária, quando não considerada. Em relação à receita pública, informa Leal (2013, p. 1), “é a entrada de dinheiro nos cofres públicos de forma definitiva, incondicional e que acresça um elemento positivo no patrimônio do Estado.”, ou seja, é tudo aquilo que cresce o saldo dos cofres públicos respeitando as condições indicadas. De forma análoga à despesa, pode ser classificada como orçamentária, quando prevista, ou não orçamentária, quando não prevista.

Considerando-se que a despesa é fixa com base na previsão da receita, o orçamento apresenta esses itens em igual valor, porém é mais que esperado que em orçamentos complexos como os dos entes públicos, se apresentem diferenças entre o orçamento planejado e a execução financeira. Tais conceitos podem ser discutidos profundamente, mas se torna possível a constatação de que a execução pode apresentar valores diferentes do orçado pela existência das receitas e despesas não orçamentárias, já discutidas, e entre diversos outros. As despesas públicas, importante fator nesse estudo, serão abordados separadamente em momento posterior.

Outro fator relevante nessa abordagem, é que orçamento público no Brasil é apenas autorizativo, não estando o representante maior do poder executivo vinculado a despender os recursos apenas pelo fato de estarem descritos na Lei Orçamentaria, ressalvados gastos obrigatórios descritos na Legislação (SANTOS, 2016). Sendo assim, quando as despesas constituírem maiores do que as receitas em determinado período, existe um déficit orçamentário, enquanto, quando as receitas são maiores que as despesas, existe superavit. Esses diferentes resultados geram possibilidades previstas em Lei para a Administração Pública, discutidas em momento posterior.

Em relação à tipologia, o orçamento público pode ser Legislativo, Executivo ou Misto. Na visão de Silva (2004, p. 44), “é a característica que determina a maneira pela qual o orçamento é elaborado, dependendo do regime político vigente”. No Brasil, é classificado como Orçamento Misto (XEREZ, 2013), pois o mesmo é elaborado e executado pelo Poder Executivo que o encaminha ao Poder Legislativo, o qual o discute, modifica se preciso for e o aprova, retornando para o Chefe do Executivo para sancionar (Figura 1).

Figura 1- Fluxo do orçamento no Brasil.



Fonte: Elaborado pelo autor, 2021.

Quanto as demais tipologias de orçamentos, são considerados Legislativos ou Executivos quando apenas um desses entes realiza o processo orçamentário, desde a elaboração da legislação específica até a execução do orçamento (XEREZ, 2013). No Município do Rio de Janeiro, seguindo a lógica do Orçamento Misto, cabe ao Prefeito a elaboração das referidas leis, encaminhadas à Câmara Municipal do Rio de Janeiro para aprovação e reenviadas ao Prefeito para execução (PGMRJ, 2010).

Se faz ainda necessário abordar as diretrizes utilizadas por todo e qualquer gestor público no que se refere a orçamento. Tais diretrizes são denominadas Princípios Orçamentários. Apesar de não existir um consenso entre os autores e estudiosos acerca de um *rol* exaustivo sobre os mesmos, entendível pelas questões de frequente modernização dos processos, a legislação, fundamental para regularização de todo processo, descreve alguns deles, dando destaque a Lei n.º 4 320, no Art. 2º, 3º, 4º e 6º (BRASIL, 1964), e a Constituição Federal de 1988, no Art. 165 (BRASIL, 1988), que revelam os seguintes princípios descritos na Tabela 1:

Tabela 1- Principais Princípios Orçamentários

Princípios orçamentários destacáveis na legislação			
Lei nº 4320/1964		Artigo 165 (CF de 1988)	
Unidade	A Lei Orçamentária deve ser uma só e indivisível, contendo os orçamentos fiscal, de investimentos das empresas, e o de seguridade social, para um dado exercício financeiro.	Equilíbrio	A Lei Orçamentária deve consagrar a relação de igualdade entre a receita e despesa, ou seja o total das receitas seja igual ao total das despesas previstos para o exercício financeiro.
Anualidade	A Lei Orçamentária deve ser elaborada com a vigência de um ano, normalmente igualando-se com o ano civil (1 de Janeiro a 31 de Dezembro).	Publicidade	Obrigatoriedade de publicação através dos órgãos oficiais de comunicação/divulgação, para o conhecimento de toda sociedade, com clareza e responsabilidade de uma forma transparente à ação governamental.
Universalidade	A Lei Orçamentária deverá conter todas as receitas e despesas de todos os seus órgãos tanto da Administração direta e indireta, como também as fundações. O referido princípio está contido nos Artigos 2,3 e 4 da mencionada Lei.	Legalidade	A Lei Orçamentária limita o Estado o seu poder de tributar, sem que seja autorizado por lei a referida medida. Todos esses princípios servem para que os governantes hajam de forma correta, pois os seus atos juntamente com suas ações trazem reflexos tanto para o presente como também para o futuro, mesmo estando o mesmo sob a fiscalização dos Tribunais de Contas.

Fonte: Elaborado pelo autor, 2021.

Segundo Machado Jr. e Reis (2003, p.17), “a aplicação dos princípios da unidade, da universalidade e da anualidade deve ser cumprida em relação a cada orçamento”. Não somente os citados e, não obstante ao fato de os princípios orçamentários não representarem rol exaustivo, sendo esta tabela elaborada pelo autor apenas visando facilitar o entendimento do estudo, segue descrição no Portal do Orçamento sobre a questão:

Princípios orçamentários são as regras que cercam a instituição orçamentária, visando a dar-lhe consistência, principalmente no que se refere ao controle pelo Poder Legislativo. Os principais são: universalidade, unidade, exclusividade, especificação, periodicidade, autorização prévia, exatidão, clareza, publicidade, equilíbrio e programação. (HEVELYN, 2020).

2.2 INSTRUMENTOS LEGAIS DO ORÇAMENTO PÚBLICO

O ser humano deve se questionar permanentemente quanto a seus atos, como cita Nash (2001, p. 114.): “Isso é certo? Isso é justo? Estou prejudicando alguém? Eu poderia divulgar isso para o público ou para alguém respeitado? Eu diria a meu filho para fazer isso? Isso passa pelo teste do ‘mau cheiro?’”.

Tal discussão ética e moral é de extrema relevância para a sociedade e mais especificamente para o ator dos procedimentos orçamentários, além disso, é sabido que apenas o bom senso não consegue alavancar um sistema complexo como os Orçamentos Públicos (NASH, 2011).

É fundamental a existência de Leis e regimentos que não só organizem e permitam a elaboração dos documentos necessários como também limitem e fiscalizem as ações realizadas por todo e qualquer cidadão para proteger o interesse na população. Nesta subseção são discutidas as principais ferramentas legais presentes no ordenamento jurídico brasileiro sobre o tema, destacando os pontos mais relevantes de cada uma delas. Ressalto que não novamente não se trata de rol exaustivo da legislação orçamentária, mas sim da fundamentação necessária para discussão dos resultados (NASH, 2011).

2.2.1 Lei n.º 4.320 de 1964

Como antes relatado, a Lei n.º 4 320 (BRASIL 1964), tem participação ímpar para todos os entes da federação. Através de seus artigos foram estabelecidos os princípios orçamentários no Brasil, ressaltando que muitos deles perduram como diretriz para elaboração orçamentária (quando não revogados por legislação posterior), e como relatado anteriormente, de vasta importância histórica e contemporânea, tais quais:

- A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade;
- A lei do orçamento compreenderá todas as despesas próprias dos Órgãos do Governo e da administração centralizada, ou que por intermédio deles se devam realizar, observado o disposto no artigo segundo;
- Todas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções. (BRASIL, 1964).

Além dos princípios, já discutidos anteriormente, foi essa mesma lei que primeiro estabeleceu as bases para a Contabilidade Governamental tornando-se o seu instrumento regulador.

Tal instrumento determina que seus resultados sejam demonstrados através de quatro balanços demonstrativos: Balanço Orçamentário (BO), Balanço Patrimonial (BP), Balanço Financeiro (B.F.) e a Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), os Balanços Públicos (TESOURO NACIONAL, 2009).

Também podemos destacar o Art. 83 da referida lei, pois cita que o objetivo da Contabilidade Pública ou Governamental é: “evidenciar perante a Fazenda Pública, a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem bens a ela pertencentes ou confiados” (BRASIL, 1964).

Tal evidenciação, integrante do elenco de normas presentes na Lei n.º 4 320 (BRASIL, 1964), é base para os conceitos de transparência tão discutidos nos dias atuais. Não raro, tais conceitos vêm sendo desobedecidos pela contabilidade governamental, por motivos que fogem ao interesse público, deixando por muitas vezes, revelar fatos que tornariam mais claras a situação econômica dos entes e a ação de seus representantes.

Conforme descrito anteriormente, a Lei também representa um marco na elaboração do orçamento público, pois foi através da mesma que se deu a unificação e padronização dos orçamentos e dos balanços públicos em todas as esferas administrativas (União, os Estados e Municípios). Tal contribuição é evidente em seu Art. 2, já destacado e em seu Art. 22, que afirma:

A proposta orçamentária que o Poder Executivo encaminhará ao Poder Legislativo nos prazos estabelecidos nas Constituições e nas Leis Orgânicas dos Municípios, compor-se-á:

I - Mensagem, que conterà: exposição circunstanciada da situação econômico-financeira, documentada com demonstração da dívida fundada e fluante, saldos de créditos especiais, restos a pagar e outros compromissos financeiros exigíveis; exposição e justificação da política econômico-financeira do Governo; justificação da receita e despesa, particularmente no tocante ao orçamento de capital; II - Projeto de Lei de Orçamento; III - Tabelas explicativas, das quais, além das estimativas de receita e despesa, constarão, em colunas distintas e para fins de comparação (BRASIL, 1964).

A lei ainda recomenda em seu Art. 32, que, “se não receber a proposta orçamentária nos prazos fixados na Constituição ou na Lei Orgânica dos Municípios, o Poder Legislativo considera como proposta a Lei de Orçamento Vigente”. Indicando a solução a ser utilizada quando na falha do poder executivo na elaboração de lei, abrangendo todos os entes, inclusive o objeto desse estudo (BRASIL, 1964).

Por fim, ressalta-se que essa tão importante lei, independentemente dos Artigos que ainda possam estar ou não em vigência, deve sempre ser ressaltada por seu conteúdo e representatividade, pois além de regulamentar muito do que deveria ser regulamentado, serviu de base e inspiração para a continuidade da evolução das tratativas orçamentárias no Brasil.

Algumas de suas principais contribuições, baseadas na bibliografia e em consulta ao Consultório Jurídico, podem ser observadas na figura 2 a seguir:

Figura 2 - Principais pontos da Lei 4320/1964

Legados normativos da Lei 4.320/1964 - Consultório Jurídico	
1	a positivação dos princípios da anualidade, universalidade, unidade, orçamento bruto, exclusividade, discriminação, unidade de tesouraria e evidenciação contábil, dentre outros;
2	a classificação econômica das receitas e despesas (subdivididas entre correntes e de capital);
3	a delegação à unidade orçamentária e, dentro dessa, ao agente público que detenha competência de "ordenador de despesa" da autonomia e da responsabilidade decisória pela realização da despesa, sem prejuízo do dever de equilíbrio com o fluxo de ingresso da receita;
4	balizas para transferências de recursos à iniciativa privada, com ou sem fins lucrativos, na forma de subvenções e auxílios;
5	formulação da lógica essencial de que programas pressupõem correlação finalística entre dotação de valores para atingir metas quantitativamente mensuradas em unidades de serviços e obras a serem alcançadas;
6	adoção explícita do regime de caixa para a receita e regime de competência para a despesa pública, em hibridismo típico da Contabilidade Pública;
7	definição das etapas de execução da despesa, que foi tripartida em empenho, liquidação e pagamento;
8	definição do conceito de restos a pagar;
9	fixação do regime jurídico dos créditos adicionais (suplementares, especiais e extraordinários), em aderência ao princípio da legalidade e sua coexistência com a necessária flexibilidade orçamentária;
10	conceituação e balizas nucleares sobre o funcionamento dos fundos especiais;
11	competências e interfaces dos controles interno e externo e
12	previsão de balanços obrigatórios, dentre outros comandos de relevo.

Fonte: Elaborado pelo autor com base no Consultório Jurídico, 2021.

Outra importante contribuição desta lei, e fundamental para a execução deste estudo, se relaciona ao denominado Ciclo da Despesa, a ser discutido em momento posterior neste trabalho, conforme mencionado anteriormente.

É possível observar que a referida lei, não menciona nenhuma preocupação específica para a área de saúde, porém isso não diminui sua relevância para o tema do orçamento da seguridade social, pois assim como para todas as funções e subfunções dos programas de governo, esta lei serviu como grande orientadora das práticas e de guia para legislações subsequentes, inclusive as que versavam sobre o tema da saúde na contabilidade em específico.

2.2.2 Constituição Federal

Segundo o Planalto Nacional a constituição é “um conjunto de regras de governo que rege o ordenamento jurídico de um País”, ou seja, é o documento que indica o que é legal e o que não. Trata-se de um conteúdo abrangente, estruturado em 9 títulos, ou áreas, sendo elas os Princípios Fundamentais, os Direitos e Garantias Fundamentais, Organização do Estado, Organização dos Poderes, Defesa do Estado e das Instituições, Tributação e Orçamento, Ordem Econômica e Financeira, Ordem Social e Disposições Gerais (BRASIL, 1988).

É um marco na democracia, no período pós Ditadura Militar, pois sendo a primeira a permitir participação popular, determinou a proteção de diversos direitos e garantias fundamentais, além de garantir o estado democrático de direito. Não somente estas como diversas outras questões preenchem nossa constituição, não sendo o objetivo debata-la como instrumento jurídico, mas sim como orçamentário, porém cabe a contextualização geral desses direitos e garantias supracitados, como afirma Yaryd (2009, p. 39):

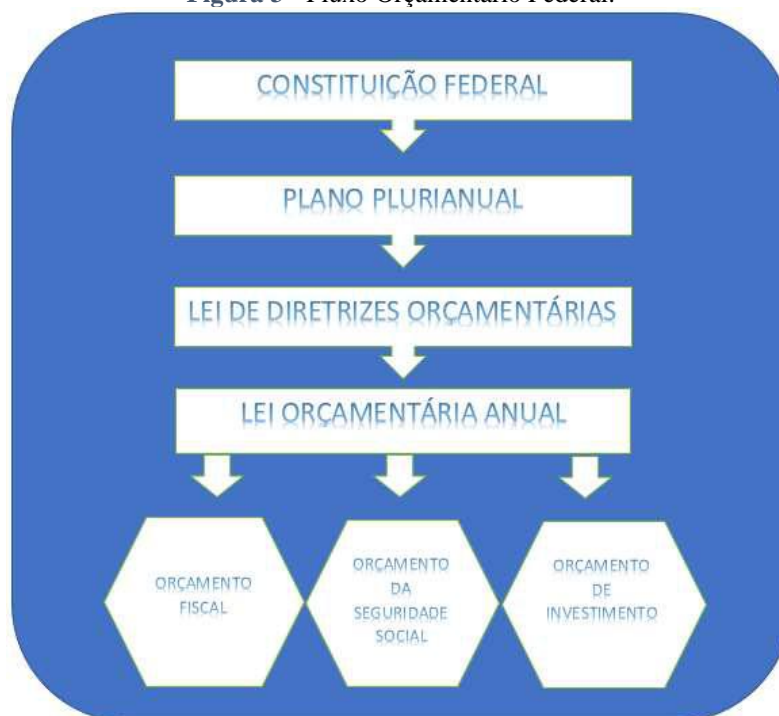
A Constituição Federal de 1988, em seu título II, 2 contemplou um elenco bastante amplo de direitos e garantias fundamentais, na esteira de seu reconhecimento e afirmação no curso da história. Foram estatuídos os tradicionais direitos à vida, liberdade e propriedade, 3 bem como os direitos políticos, sociais, econômicos e culturais, com a inclusão ainda de alguns dos direitos decorrentes das novas reivindicações do gênero humano, como o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado e à sadia qualidade de vida.

Ainda nas palavras de Yaryd (2009, p. 39), nesse caso em específico na área de estudo: “o direito à saúde foi constitucionalizado, em 1988, como direito público subjetivo a prestações estatais, ao qual corresponde em dever de os Poderes Públicos desenvolverem políticas que garantam esse direito”.

Dito isso, podemos ainda citar o Art. 195, da referida Carta Magna, como o elo entre as questões de saúde como direito fundamental e sua real execução, pois afirma que, “a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais” (BRASIL, 1988).

Quanto as questões orçamentárias, merecem destaque a criação dos instrumentos orçamentários como conhecemos hoje (Figura 3), Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual, responsáveis pela elaboração, aprovação e execução do orçamento como conhecemos hoje por intermédio dos servidores públicos (GONTIJO, 2021).

Figura 3 - Fluxo Orçamentário Federal.



Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Como observado na imagem acima (Figura 3), é possível notar uma cascata de informações e ações que se apresenta desde a concepção das ideias e imposições da Constituição de 1988 até o benefício real entregue a população através das ações diretas dos orçamentos. Pode-se entender a Constituição como, origem do fluxo e orientadora de tudo, tal qual o Plano Plurianual recebe essa influência e abrange tudo que abaixo esta, e assim por diante, até a entrega do produto a Sociedade Civil. Tais instrumentos orçamentários serão analisados separadamente.

2.2.2.1 Plano Plurianual (PPA)

Anterior a qualquer discussão, é importante ressaltar que tais afirmações, pautadas no que está na Constituição Federal, comumente tem orientação ao Governo Federal, complementada por diversos mecanismos legais e pela Lei Orgânica do Município (PGMRJ, 2020), a ser discutida posteriormente.

Segundo a Carta Magna, a Lei de Iniciativa do Poder Executivo estabeleceria o Plano Plurianual, que, “deverá estabelecer 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), considerando assim, a continentalidade do país e que cada uma de suas regiões receba atenção específica.

Informa ainda que “os Planos e Programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o Plano Plurianual (PPA) e apreciados pelo Congresso Nacional” (BRASIL, 1988).

Contudo, admite observar que o Plano Plurianual, em específico do Governo Federal, representa, na verdade, o grande Plano para a nação em um quadriênio (BRASIL, 2019). Quadriênio este, em vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, garantindo assim um aspecto de caráter continuado ao trabalho, sendo os projetos e programas mais importantes que as vontades políticas dos governantes. Quanto aos mecanismos de controle, afirma o Art. 74 que, os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão sistema de controle interno e de forma integrada visando avaliar as metas previstas no Plano Plurianual (BRASIL, 2019).

2.2.2.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)

Tal qual para o Plano Plurianual (PPA), os dispositivos constitucionais a versar sobre a LDO têm geralmente o caráter de tratar da União. Consoante a Constituição Federal, a Lei de Iniciativa do Poder Executivo, estabelece a Lei de Diretrizes Orçamentárias, que “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...” (BRASIL, 1988), sendo assim, pode-se considerar a Lei de Diretrizes, uma ponte entre os macroprojetos e rumos estipulados no PPA e as ações a serem realizadas na Lei Orçamentária Anual (LOA).

A afirmação se sustenta em diversos outros dispositivos da Constituição, podendo ser exemplificada na restrição de que não poderá haver a realização de despesas ou o levantamento de obrigações que extrapolem os limites estabelecidos na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na necessidade da existência de anexos com previsão de agregados fiscais e a proporção dos recursos para investimentos que serão alocados na Lei Orçamentária Anual (LOA), para a continuidade daqueles em andamento, questões estas já discutidas superficialmente em momento anterior (GONTIJO, 2021).

Em relação a sua relevância, deve se destacar que a sessão legislativa não será interrompida sem a aprovação do projeto de lei de diretrizes orçamentárias, indicando a suspensão do que seria o recesso parlamentar enquanto não votada a referida lei (GONTIJO, 2021).

2.2.2.3 Lei Orçamentária Anual (LOA)

Quanto a orientação para as ações do Governo Federal, valem as mesmas observações feitas para PPA e LDO. Novamente, por iniciativa do Executivo, a Lei Orçamentária Anual deverá compreender o Orçamento Fiscal dos Poderes, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive de suas fundações, o orçamento de investimentos das empresas em que a União detenha maioria do capital social com direito a voto e o orçamento da Seguridade Social, de maneira abrangente, estando nesse orçamento contido os valores determinados como orçamento da saúde (BRASIL, 2020).

Conforme a consonância já descrita entre os instrumentos, as Leis Orçamentárias devem estar compatibilizadas com o Plano Plurianual e não deverão ocorrer emendas ao Projeto da Lei que não sejam compatíveis com o PPA e a LDO e terão entre suas funções a de reduzir desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional. Tal dispositivo legal também contempla a presença de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia (GONTIJO, 2021).

De maneira resumida, é possível afirmar que a LOA estabelece previsão da receita e a fixação da despesa necessária ao desenvolvimento das ações e serviços públicos, para cada exercício financeiro, visando sempre alcançar os objetivos determinados.

2.2.3 Lei Orgânica Municipal do Rio de Janeiro

Inicialmente, é necessário assegurar que a Lei Orgânica, em caráter geral e legal, não tem pretende alterar ou invalidar nenhum dispositivo presente na Constituição de 1988, se limitando a complementar o que a própria Constituição indica, a função da Lei Orgânica é regulamentar (PGMRJ. 2020). De igual modo, tem por função especificar ao Município questões tratadas na constituição regionalizando as questões e dando caráter local, conforme apresentado na figura 4.

Quanto aos instrumentos orçamentários, a Lei Orgânica segue a mesma lógica de orientação em relação ao PPA, LDO e LOA municipais, tal qual a Constituição realiza para com as mesmas Leis Federais.

Figura 4 - Fluxo Orçamentário Municipal

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

É importante lembrar que o PPA, LDO e LOA municipais partem de um necessário entendimento dos problemas e peculiaridades de cada Município, mas que devem sempre estar conectados ao PPA, LDO e LOA Federais e Estaduais. É pertinente e possível observar esses fatores na função saúde, por exemplo, refletindo sobre as questões sobre tema no Município do Rio de Janeiro não serem semelhantes aos dos 5 569 outros municípios que compõe a República Federativa do Brasil. Independente desta afirmação, as alterações entre os instrumentos não merecem destaque para o referido estudo.

2.2.4 Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)

No dia 4 de maio de 2000 entrou em vigência a Lei Complementar nº 101, comumente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LER), que tem, a função de regulamentar a Constituição Federal (BRASIL, 1988), conforme orientação da mesma Carta Magna, entre outras, “Art. 163. Lei complementar disporá sobre: I - finanças públicas; ...” (BRASIL, 1988). Descreve, a LRF, em seu Art. 1 que, “esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.” Como indicado, a lei veio para estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, sendo o principal instrumento regulador das contas públicas e realizando importante função de vinculação dos agentes a seus atos, induzindo um maior compromisso com a sociedade através de uma exigência de ações mais transparentes e organizadas (BRASIL, 2000).

Pode-se afirmar que, a Lei busca promover uma relevante mudança na forma de se observar receitas e despesas, e conseguinte, uma nova forma de pensar o orçamento, aumentando os níveis de responsabilidade e tornando o orçamento mais próximo do que de fato deve ser, uma ferramenta pública, que funciona para o público e não para interesses pessoais.

De acordo com Vasconcelos (2009, p. 154), os principais objetivos da LRF são:

- Ação planejada e transparente de forma a prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas;
- Cumprimento de metas de resultados entre receita e despesas.
- Obediência à limites e condições nos casos de renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras dividas consolidada e mobiliária, operação de crédito, inclusive por antecipação da receita, concessão de garantias e inscrição de restos a pagar.
- Determina a integração entre os instrumentos de planejamento: Plano Plurianual (PPA), Lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

Sendo assim, podemos afirmar, em resumo, que os principais objetivos da LRF são de buscar garantias de que as ações públicas ocorram de forma planejada e transparente, minimizando riscos e maximizando resultados. Também estabelece relevantes limites em casos específicos e integraliza os instrumentos do planejamento, PPA, LDO e LOA, de relevância ímpar, já discutida anteriormente.

Ainda em relação aos instrumentos do planejamento, em seu Art. 5, dedicado a LOA, a lei explicita a integralização supracitada, inclusive em relação à própria LRF e introduz importantes ferramentas ao processo afirmando que:

Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar: I - Conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º; II - será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado; III - conterà reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao: a) (VETADO), b) atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos (BRASIL, 2000).

Também é necessário ressaltar o Art. 4, sobre as LDO (BRASIL, 2000), que citam:

Art. 4º - A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do Art. 165 da Constituição e: I - Disporá também sobre: a) equilíbrio entre receitas e despesas; b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea b do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1º do art. 31; c) (VETADO) d) (VETADO); e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos; f) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.

Podemos então, afirmar que a referida lei traz relevantes avanços nos mecanismos orçamentários, principalmente pela atualização dos conceitos já existentes, entretanto ultrapassados. Tais avanços influenciam o orçamento na totalidade, promovendo avanços para o orçamento da seguridade social e por consequência, da saúde.

Outra Importante contribuição desta mesma LRF pode ser encontrada na seção IV, da Execução e do Cumprimento de Metas, pois determina:

Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea *c* do inciso I do art. 4º, o Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso. Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias. Art. 10. A execução orçamentária e financeira identificará os beneficiários de pagamento de sentenças judiciais, por meio de sistema de contabilidade e administração financeira, para fins de observância da ordem cronológica determinada no Art. 100 da Constituição (BRASIL, 2000).

Como indicado, tais artigos representam importantes garantias para realização do que foi programado inicialmente, em prazos descritos e com uso de recursos pré-definidos, sempre descrevendo a origem e os destinos da matéria financeira.

Em específico para a área da saúde, atentamos ao fato de as transferências voluntárias de recursos estarem atreladas aos cumprimentos de gastos mínimos na área da saúde. Outros artigos poderiam ser descritos, tendo em vista a vasta abrangência desta lei, o que na opinião do autor não tem relação com o estudo.

Conclusivamente, e de acordo com Xerez (2013), este sendo mais uma vez lembrado que, “a característica marcante da LRF é a obrigatoriedade da transparência do planejamento e da execução da gestão fiscal”.

Este mecanismo, somado aos diversos outros presentes no nosso ordenamento jurídico, evoluem as práticas em um nível que transcende as questões orçamentárias ou contábeis, melhorando a sociedade brasileira (XEREZ, 2013).

2.3 DESPESA PÚBLICA

Conforme definição do Portal da Transparência do Governo Federal, Despesa Pública é, “a aplicação do dinheiro arrecadado por meio de impostos ou outras fontes para custear os serviços públicos prestados à sociedade ou para a realização de investimentos”, (BRASIL, 2019).

Sendo assim, em afirmação mais simples, se trata do recurso monetário gasto pelos entes públicos e suas derivações. Diferente de um gasto normal, o gasto público deve seguir algumas etapas previstas na legislação, sendo elas a fixação, o empenho, a liquidação e o pagamento. A fixação, conforme já discutido, se dá no momento da sanção da lei orçamentária, visto que está tem como função a fixação das despesas e estimar as receitas. As demais etapas, seguem os estágios presentes na Lei n.º 4 320/64 (BRASIL, 1964).

Denomina-se empenho, o ato emanado por autor competente que cria uma espécie de garantia para o recebedor, baseando-se na autorização para o pagamento em condição a dedução da dotação respectiva. Importante informar que tal garantia não cria obrigação de pagamento por parte do ente público, sem determinação de prazos ou datas (CNMP, 2017).

Quanto a liquidação, essa tem por finalidades apurar pelo que deve ser pago, o valor exato a ser pago e a quem deve ser pago. Não se trata de um mero ajuste contábil, mas sim de uma apuração mais elaborada e fundamentada na relação contratual, gerando, este sim, ao ente público, uma obrigatoriedade de pagamento, ressalvadas as disposições legais.

Por fim, a etapa derradeira, denominada pagamento, consiste na entrega dos recursos ao credor, sendo obrigatório que a liquidação da referida despesa tenha ocorrida anteriormente.

No caso de despesas empenhadas, porém não liquidadas até 31 de dezembro, ou já liquidadas, mas não pagas, elas passam a ser denominadas restos a pagar, denominados restos a pagar não processados ou restos a pagar processados, respectivamente (TESOURO NACIONAL, 2009).

3 METODOLOGIA

O estudo visa uma análise qualitativa e quantitativa dos recursos empenhados e liquidados, extra orçamentários, pela Prefeitura do Rio de Janeiro no período compreendido entre os anos de 2014 a 2019. Para tal análise, serão inicialmente relatados e discutidos as principais ferramentas e instrumentos do trâmite orçamentário do Município, escolhidos para tal o Plano Plurianual do Município, a Lei de Diretrizes Orçamentárias Municipal, a Lei Orçamentária Anual Municipal, os relatórios gerados pela Controladoria Geral do Município do Rio de Janeiro e os pareceres emitidos pelo Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro.

Ressalta-se novamente, que tal estudo não objetiva realizar análise ou julgamento quanto a crimes dolosos, ou opções políticas dos servidores públicos envolvidos, apenas analisando os documentos de maneira geral e pautando-se nas avaliações dos órgãos de controle competentes.

Os dados específicos a serem analisados constam do total de despesas empenhadas e liquidadas, excetuadas as intra orçamentárias, presentes no Relatório Resumido de Execução Orçamentária do Município do Rio de Janeiro, elaborado bimestralmente, e em seu sexto bimestre (novembro – dezembro), de maneira consolidada quanto aos valores do ano corrente.

O estudo consiste na análise da série histórica dos gastos na função saúde, considerando as subseções que sofreram predileção dos investimentos e as possíveis alterações decorridas no intervalo de tempo predeterminado.

Para análise da série histórica, os valores foram atualizados através do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), com data de referência de 29 de janeiro de 2020, data de divulgação do último relatório utilizado na pesquisa.

Os métodos utilizados na presente monografia para fundamentar o desenvolvimento do problema proposto, são embasados em parte por pesquisa bibliográfica, utilizando-se de um estudo de caso e uma pesquisa exploratória.

Para isso, serão utilizados autores como James Giacomoni e José Wilges, que tratam do tema objeto de estudo, bem como sobre planejamento estratégico e financeiro, o papel dos gestores, histórico e legalidade dos processos, entre outros. Serão também utilizados, diversos artigos acadêmicos sobre o tema e conteúdos disponibilizados pelo Governo Federal, Estadual e Municipal através de seus sítios eletrônicos, como o site do Senado Federal e das diversas Câmaras e Assembleias Legislativas

Por fim, serão utilizadas as ferramentas legais existentes no nosso ordenamento jurídico, algumas de maior abrangência e relevância histórica, como a Constituição Federal de 1988, e A Lei Orgânica do Municipal do Rio de Janeiro de 1990 (PGMRJ, 2010), enquanto outras mais recentes e específicas, como a Lei de acesso à informação de 2011 (BRASIL, 2011), que visa dar transparência aos atos e auxiliar na participação orçamentaria popular, e a Lei de Responsabilidade Fiscal de 2000 (BRASIL, 2000), que busca uma melhor tipificação e penalização para diversos crimes do agente público, inclusive no que concerne orçamento, estas já discutidas anteriormente

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1 ANÁLISE DOS EXERCÍCIOS ORÇAMENTÁRIOS

O período descrito para o estudo (2014 – 2019), compreende o mandato de dois diferentes prefeitos no Município do Rio de Janeiro, Eduardo Paes, Prefeito da cidade de 2009 a 2016 e Marcelo Crivella, no cargo desde 2017 com mandato até o final de 2020. Não somente o mandato e as escolhas políticas dos poderes executivo e legislativo, mas diversos outros fatores, conseguem influenciar a eficiência e legalidade do processo orçamentário.

Para tal, serão observados ano a ano os principais indicativos do trâmite orçamentário, seguida de uma análise quanto aos valores, de fato, empenhados e liquidados para comparação.

4.1.1 Ano de 2014

Em contextualização geral, o ano de 2014 foi atípico, especialmente dada a realização da Copa do Mundo na cidade do Rio de Janeiro (GLOBO, 2021). Adverte-se não se tratar de tema central na discussão proposta, é importante contextualizar este e outros fatores, neste e em outros anos, pois impactaram o orçamento e os investimentos no Município na totalidade. Nesse momento, o Município tinha como representante maior do Poder Executivo Eduardo Paes, iniciando seu sexto ano consecutivo como Prefeito, segundo ano de seu segundo mandato (PCRJ, 2012). Quanto aos instrumentos orçamentários legais:

Tabela 2– Instrumentos Orçamentários 2014

PPA	Lei 5.686, promulgada 10/01/2014, para o Quadriênio 2014/2017
LDO	Lei 5.608, promulgada 12/07/2013, para o exercício de 2014
LOA	Lei 5.687, promulgada 10/01/2014, para o exercício de 2014

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Conforme demonstra a Tabela 2 acima, as principais ferramentas orçamentárias foram apresentadas nos prazos estabelecidos, conforme as leis citadas na metodologia. Em relação ao orçamento da Saúde, o PPA, em seu anexo II, determina diretrizes e metas para a área, conforme demandado (CMRJ, 2014).

A LDO orientou a elaboração dos orçamentos fiscais e da seguridade social (neste incluso o orçamento da saúde) e de investimento do Poder Público, enquanto a LOA estimou as receitas e fixou as despesas do Governo para ano subsequente visando realizar os objetivos e metas propostas no PPA, segundo as diretrizes estabelecidas pela LDO.

Resta alertar, novamente, não ser objetivo deste estudo a análise quanto as opções políticas de uso do recurso público na área da saúde ou de quaisquer áreas, se limitando a avaliar a legalidade dos processos, baseado nos dispositivos constitucionais existentes, observação esta válida para o ano de 2014 e anos subsequentes avaliados (CMRJ, 2013).

Quanto aos mecanismos de controle interno e externo (Tabela 3):

Tabela 3 – Controle externo – TCM 2014

Controle Externo	
Parecer prévio – “Contas do Prefeito”	Favorável em: 07 de julho de 2015

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Segundo o Tribunal de Contas do Município, considerando as contas do exercício de 2014 entregues no prazo previsto e as ferramentas contábeis correspondem com a prática da contabilidade pública (Tabela 4), entre outras afirmações, emitem parecer prévio as Contas da Prefeitura, valendo registro em relação às recomendações para a área da saúde, tal qual, solucionar problemas de carência de profissionais da saúde, providências quanto a recorrente prática de despesas sem prévio empenho e uma maior atenção quanto a relação com as Organizações Sociais e as Unidades de Pronto Atendimento (PCRJ, 2014).

Tabela 4 – Controle interno – CGM 2014

Controle Interno	
Relatórios Resumidos de Execução Orçamentaria	
6º Bimestre (Consolidado ano)	Resolução CGM nº 1.167 de 29 de janeiro de 2015
Relatório de Gestal Fiscal	
3º Quadrimestre (Consolidado ano)	Resolução CGM nº 1.168 de 29 de janeiro de 2015

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Conforme determina a Lei de responsabilidade fiscal, a Controladoria Geral do Município divulgou, e mantém em registro no seu *website*, relatórios específicos para acompanhamento da sociedade civil do trabalho realizado (Tabela 5).

Quanto aos recursos empenhados e liquidados na área da Saúde:

Tabela 5– Controle interno – CGM 2014

FUNÇÃO/ SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EMPENHADAS	% DESPESAS EMPENHADAS	DESPESAS EXECUTADAS		
				LIQUIDADAS (b)	DESPESAS LIQUIDADAS %	RESTOS A PAGAR
TOTAL FUNÇÕES	25.823.320.430	21.809.188.632	X	21.079.416.720	X	729.771.912
SAÚDE	4.116.324.414	3.923.552.961	100,00%	3.755.231.139	100,00%	168.321.821
Administração Geral	17.710.393	16.910.605	0,43%	15.120.833	0,40%	1.789.772
Normatização e Fiscalização	288.896	282.331	0,01%	227.410	0,01%	54.921
Tecnologia da Informação	46.984.779	39.861.623	1,02%	34.462.290	0,92%	5.399.333
Formação de Recursos Humanos	30.026.208	29.808.951	0,76%	27.907.053	0,74%	1.901.898
Atenção Básica	1.264.633.101	1.252.987.553	31,94%	1.233.886.434	32,86%	19.101.119
Assistência Hospitalar e Ambulatorial	2.509.942.108	2.364.297.292	60,26%	2.239.511.179	59,64%	124.786.113
Suporte Profilático e Terapêutico	83.309.169	74.578.624	1,90%	67.499.406	1,80%	7.079.218
Vigilância Sanitária	72.990.762	57.314.561	1,46%	53.304.988	1,42%	4.009.574
Vigilância Epidemiológica	89.657.842	86.970.900	2,22%	83.070.538	2,21%	3.900.362
Alimentação e Nutrição	781.155	540.522	0,01%	241.010	0,01%	299.512

Fonte: Elaborada pelo autor com base na resolução CGM 1167/2015, 2021.

Segundo o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, anexo II, demonstrativo da execução das despesas por função/subfunção dos orçamentos fiscal e da seguridade social, o total de valores empenhados para a função saúde é de R\$ 3.923.552.961 com arredondamento nos centavos, tais quais os valores discutidos em sequência, correspondendo a 95,31% da dotação determinada para esta função na LOA, após atualização. Deste montante, R\$ 3.755.231.139 já liquidados, correspondendo a 95,70% das despesas empenhadas e 91,22% em relação à dotação inicial atualizada (PCRJ, 2014).

Em proporção ao total de despesas, os gastos com a saúde representaram 18,59% das despesas empenhadas e 17,73% das despesas liquidadas. Quanto ao total das dotações atualizadas para as diversas funções, o destacado para a Função Saúde, corresponde a 17,90% dos valores totais, importante indicativo que os gastos constitucionais mínimos com a área da saúde foram cumpridos.

No que diz respeito as subfunções, fica destacada a Assistência Hospitalar e Ambulatorial como a grande concentradora dos gastos da função saúde, sendo suas despesas empenhadas equivalentes a 60,26% do total empenhado, conforme tabela. Tal proporção se mantém aproximada no que tange as despesas liquidadas, onde essa subfunção representa 59,63% dos valores totais. Também merece destaque a subfunção Atenção Básica, consumindo 31,94% e 32,85% das despesas empenhadas e liquidadas, respectivamente (PCRJ, 2014).

Administração Geral, Normatização e Fiscalização, Tecnologia da Informação, Formação de Recursos Humanos, Suporte Profilático e Terapêutico, Vigilância Sanitária, Vigilância epidemiológica, Alimentação e Nutrição somados, representaram 7,81% dos valores empenhados, correspondendo a R\$ 306.268.116, e a 7,51% das despesas liquidadas, equivalente a R\$ 281.833.526.

A Vigilância Epidemiológica tem por finalidade promover a detecção e prevenção de doenças e agravos transmissíveis à saúde e seus fatores de risco, merecendo destaque no debate contemporâneo tendo em vista a Pandemia presente no ano de 2020. Os gastos nesta subfunção totalizam R\$ 86.970.900 das despesas empenhadas, correspondendo a 2,22% das despesas empenhadas, e R\$ 83.070.538 das despesas liquidadas, ou 2,21% desse total (PCRJ, 2014).

4.1.2 Ano de 2015

Em contextualização geral, o ano de 2015 foi ainda atípico, ainda por conta da realização da Copa do Mundo, em parte na cidade do Rio de Janeiro, onde o debate tornou-se o legado que o evento poderia restar a cidade, a preocupação e preparação do Município em sediar os Jogos Olímpicos de 2016. Tal como no ano interior, o número de investimentos e enfoque mundial na cidade influenciou no orçamento em contexto amplo. Nesse momento, o Município tinha como representante maior do Poder Executivo, Eduardo Paes, iniciando seu sétimo ano consecutivo como Prefeito, terceiro ano de seu segundo mandato (GLOBO, 2021).

Quanto aos instrumentos orçamentários legais:

Tabela 6– Instrumentos Orçamentários 2015

PPA	Lei 5.686, promulgada 10/01/2014, para o Quadriênio 2014/2017
LDO	Lei 5.782, promulgada 04/08/2014, para o exercício de 2015
LOA	Lei n.º 5.836, promulgada 09/01/2015, para o exercício de 2015

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Conforme corrobora a Tabela 6, as principais ferramentas orçamentárias foram apresentadas nos prazos estabelecidos, conforme leis supracitadas. O PPA é o mesmo do ano anterior, não tendo realizado o poder executivo nenhuma alteração relevante ao tema. Enquanto LDO e LOA realizaram as mesmas funções previstas na Constituição e na Lei Orgânica do Município, funções estas já discutidas no decorrer do presente trabalho. Quanto aos mecanismos de controle interno e externo (Tabela 7):

Tabela 7 - Controle externo – TCM 2015

CONTROLE EXTERNO	
Parecer prévio - “Contas do Prefeito”	Favorável em 14 de julho de 2016

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Informa o Tribunal de Contas do Município que não tendo encontrado irregularidades insanáveis, observando princípios legais e ressaltando algumas pendências, emitem parecer prévio as Contas da Prefeitura, valendo registro em relação às recomendações para a área da saúde, tal qual, mais uma vez solucionar problemas de carência de profissionais da saúde (CMRJ, 2015).

Entretanto, mais uma vez quanto providências quanto a recorrente prática de despesas sem prévio empenho, e dessa vez, não relatando nenhuma situação quanto as Organizações Sociais e Unidades de Pronto Atendimento (Tabela 8).

Tabela 8 – Controle interno – CGM 2015

CONTROLE INTERNO	
Relatórios Resumidos de Execução Orçamentaria	
6° Bimestre (Consolidado ano)	Resolução CGM nº 1.218 de 28 de janeiro de 2016
Relatório de Gestal Fiscal	
3° Quadrimestre (Consolidado ano)	Resolução CGM nº 1.219 de 28 de janeiro de 2016

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Conforme determina a Lei de Responsabilidade Fiscal, a Controladoria Geral do Município divulgou, e mantém em registro no seu *website*, relatórios específicos para acompanhamento da sociedade civil dos trabalhos realizados. Quanto aos recursos empenhados e liquidados na área da Saúde a Tabela 9 apresenta:

Tabela 9– Controle interno – CGM 2015

FUNÇÃO/ SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EMPENHADAS	% DESPESAS EMPENHADAS	DESPESAS EXECUTADAS		
				LIQUIDADAS (b)	DESPESAS LIQUIDADAS %	RESTOS A PAGAR
TOTAL FUNÇÕES	28.599.321.233	24.595.135.294	X	23.993.288.857	X	601.846.437
SAÚDE	4.362.976.415	4.203.696.366	100,00%	3.981.680.222	100,00%	222.016.145
Administração Geral	14.583.706	13.314.784	0,32%	11.814.214	0,30%	1.500.570
Normatização e Fiscalização	1.261.589	1.227.865	0,03%	1.227.865	0,03%	-
Tecnologia da Informação	46.017.014	41.105.949	0,98%	37.391.724	0,94%	3.714.226
Formação de Recursos Humanos	49.561.740	48.889.974	1,16%	46.715.017	1,17%	2.174.957
Atenção Básica	1.429.917.165	1.397.986.504	33,26%	1.353.406.892	33,99%	44.579.612
Assistência Hospitalar e Ambulatorial	2.578.632.044	2.471.433.642	58,79%	2.320.561.304	58,28%	150.872.339
Suporte Profilático e Terapêutico	89.044.463	88.604.314	2,11%	75.641.842	1,90%	12.962.473
Vigilância Sanitária	72.406.108	60.570.719	1,44%	59.269.747	1,49%	1.300.971
Vigilância Epidemiológica	80.883.451	80.071.728	1,90%	75.261.880	1,89%	4.809.848
Alimentação e Nutrição	669.134	490.887	0,01%	389.737	0,01%	101.150

Fonte: Elaborada pelo autor com base na resolução CGM 1218/2016, 2021.

Segundo o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, anexo II, demonstrativo da execução das despesas por função/subfunção dos orçamentos fiscal e da seguridade social, o total de valores empenhados para a função saúde é de R\$ 4.203.696.366 correspondendo a 96,35% da dotação determinada para esta função na LOA, após atualização. Deste montante, R\$ 3.981.680.222 já liquidados, correspondendo a 94,71% das despesas empenhadas e 91,26% em relação à dotação inicial atualizada (CGM, 2015).

Em proporção ao total de despesas, os gastos com a saúde representaram 17,09% das despesas empenhadas e 16,59% das despesas liquidadas.

Quanto ao total das dotações atualizadas para as diversas funções, o destacado para a Função Saúde, corresponde a 15,26% dos valores totais, importante indicativo que os gastos constitucionais mínimos com a área da saúde foram cumpridos.

No que diz respeito as subfunções, fica destacada a Assistência Hospitalar e Ambulatorial como a grande concentradora dos gastos da função saúde, sendo suas despesas empenhadas equivalentes a 58,79% do total empenhado, conforme tabela. Tal proporção se mantém aproximada no que tange as despesas liquidadas, onde essa subfunção representa 58,28% dos valores totais. Também merece destaque a subfunção Atenção Básica, consumindo 33,26% e 33,99% das despesas empenhadas e liquidadas, respectivamente (CGM, 2015).

Administração Geral, Normatização e Fiscalização, Tecnologia da Informação, Formação de Recursos Humanos, Suporte Profilático e Terapêutico, Vigilância Sanitária, Vigilância Epidemiológica e Alimentação, e Nutrição somados, representaram 7,95% dos valores empenhados, correspondendo a R\$ 334.276.220 e a 7,73% das despesas liquidadas, equivalente a R\$ 307.712.026 (CGM, 2015).

A Vigilância Epidemiológica totalizou R\$ 80.071.728 das despesas empenhadas, correspondendo a 1,90% das despesas empenhadas, e R\$ 75.261.860 das despesas liquidadas, ou 1,89% desse total, representando uma diminuição dos valores totais e proporcionais para a subfunção. Vale o registro quanto ao aumento considerável no gasto com formação de Recursos Humanos, dado que orientação do TCM no ano anterior indicava para carência de profissionais na área (CGM, 2015).

4.1.3 Ano de 2016

Em contextualização geral, o ano de 2016 mais uma vez atípico, especialmente dada a realização dos Jogos Olímpicos na cidade do Rio de Janeiro. Mais uma vez, o envolvimento global com a cidade do Rio impactou o orçamento em diversas vertentes (IOC, 2016).

Outra peculiaridade a se registrar, foram as eleições Municipais que aconteceram nesse ano, para vereadores e Prefeitos, ressaltando-se que apesar de se tratar de um trâmite recorrente, uma vez que a cada 2 anos se realizam eleições no país, existe uma denominação na classe política, pouco entendida pela sociedade civil, de que um ano de eleição não é como qualquer outro. Nesse momento, o Município tinha como Prefeito Eduardo Paes, iniciando seu oitavo ano consecutivo como Prefeito, último ano de seu segundo mandato (GLOBO, 2021). Quanto aos instrumentos orçamentários legais:

Tabela 10– Instrumentos Orçamentários 2016

PPA	Lei n.º 5.686, promulgada 10/01/2014, para o Quadriênio 2014/2017
LDO	Lei n.º 5.021, promulgada 22/07/2015, para o exercício de 2016
LOA	Lei n.º 6.045, promulgada 14/01/2016, para o exercício de 2016

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Conforme demonstra a Tabela 10, as principais ferramentas orçamentárias foram apresentadas nos prazos estabelecidos, conforme leia supracitadas. O PPA é o mesmo do ano anterior, não tendo realizado o poder executivo nenhuma alteração relevante ao tema. Enquanto LDO e LOA realizaram as mesmas funções previstas na Constituição e na Lei Orgânica do Município, funções estas já discutidas no decorrer do presente trabalho. Quanto aos mecanismos de controle interno e externo:

Tabela 11 – Controle externo – TCM 2016

CONTROLE EXTERNO	
Parecer prévio – “Contas do Prefeito”	Favorável em 29 de junho de 2017

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Informa o Tribunal de Contas do Município que considerando que as contas do exercício de 2016 foram entregues no prazo previsto e que as ferramentas contábeis correspondem com a prática da contabilidade pública (Tabela 11), entre outras afirmações, emitem parecer prévio as Contas da Prefeitura (TCMRJ, 2016). Destaca-se que o Tribunal, neste ano, considera os investimentos mínimos na área da Saúde como fator de consideração para aprovação do parecer, o que não indica que nos anos anteriores tal índice não tenha sido alcançado, conforme confirmado pelo autor ano a ano.

Também vale registro o chamamento do Tribunal quanto a algumas irregularidades encontradas, o que também esclarece o mesmo Tribunal, “não parecem ter sido executados para burlar normas jurídicas ou para alterar análises relevantes da situação econômico-financeira do Município, restando preservados a boa-fé.”. Em relação às recomendações para a área da saúde, é possível perceber uma crescente preocupação em relação às Organizações Sociais (OS’s), pois referenda o Tribunal que o Município promova uma maior fiscalização desses contratos, que passe a desenvolver indicadores próprios para avaliação das OS’s, que de maior publicidade ao painel de gestão das OS’s e junto a elas, melhore o tratamento de dados, difundindo e treinando os envolvidos na operação dos sistemas de controle, ainda recomenda, mais uma vez, a necessidade de melhoria no atendimento pelas Unidades de Pronto Atendimento (UPA’s).

Além das recomendações, o Tribunal determina a “que a Prefeitura avalie as condições de administração e manutenção dos hospitais municipalizados no exercício de 2016 (Tabela 12), verificando os ajustes necessários para fazer face ao aumento correspondente de despesas, conforme a LRF” (TCMRJ, 2016).

Tabela 12 – Controle interno – CGM 2016

CONTROLE INTERNO	
Relatórios Resumidos de Execução Orçamentaria	
6° Bimestre (Consolidado ano)	Resolução CGM n° 1.274 de 30 de janeiro de 2017
Relatório de Gestal Fiscal	
3° Quadrimestre (Consolidado ano)	Resolução CGM n° 1.275 de 30 de janeiro de 2017

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Conforme determina a Lei de responsabilidade fiscal, a Controladoria Geral do Município divulgou, e mantém em registro no seu *website*, relatórios específicos para acompanhamento da sociedade civil do trabalho realizado (CGM, 2016). Quanto aos recursos empenhados e liquidados na área da Saúde, de acordo com a Tabela 13:

Tabela 13– Controle interno – CGM 2016

FUNÇÃO/ SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO ATUALIZADA (A)	DESPESAS EMPENHADAS	% DESPESAS EMPENHADAS	DESPESAS EXECUTADAS		
				LIQUIDADAS (B)	DESPESAS LIQUIDADAS %	RESTOS A PAGAR
TOTAL FUNÇÕES	26.416.342.538	22.516.637.469	X	21.943.190.773	X	573.446.696
SAÚDE	5.414.056.816	4.630.821.091	100,00%	4.503.730.790	100,00%	127.090.301
Ação Legislativa	2.017	-	0,00%	-	0,00%	-
Administração Geral	18.539.278	13.820.575	0,30%	11.098.671	0,25%	2.721.904
Normatização e Fiscalização	901.537	684.109	0,01%	329.951	0,01%	354.157
Tecnologia da Informação	81.159.963	65.624.779	1,42%	62.412.492	1,39%	3.212.287
Formação de Recursos Humanos	81.423.160	74.031.652	1,60%	73.838.683	1,64%	192.969
Assistência ao Idoso	100.000	-	0,00%	-	0,00%	-
Atenção Básica	1.800.133.301	1.564.248.371	33,78%	1.542.948.363	34,26%	21.300.009

Continuação Tabela 13						
Assistência Hospitalar e Ambulatorial	3.145.420.357	2.672.596.604	57,71%	2.599.388.361	57,72%	73.208.243
Suporte Profilático e Terapêutico	132.928.034	102.121.534	2,21%	86.533.193	1,92%	15.588.341
Vigilância Sanitária	69.287.355	64.425.562	1,39%	63.026.412	1,40%	1.399.150
Vigilância Epidemiológica	83.781.173	73.026.935	1,58%	63.931.112	1,42%	9.095.824
Alimentação e Nutrição	380.642	240.970	0,01%	223.553	0,00%	17.418

Fonte: Elaborada pelo autor com base na resolução CGM 1274/2017, 2021.

Segundo o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, anexo II, demonstrativo da execução das despesas por função/subfunção dos orçamentos fiscal e da seguridade social, o total de valores empenhados para a função saúde é de R\$ 4.630.821.091, correspondendo a 85,53% da dotação determinada para esta função na LOA, após atualização. Deste montante, R\$ 4.505.730.790 já liquidados, correspondendo a 97,26% das despesas empenhadas e 83,19% em relação à dotação inicial atualizada.

Ressalta-se que as despesas empenhadas e liquidadas frente a dotação inicial apresentem redução significativa em relação aos anos anteriores (CGM, 2016). Em proporção ao total de despesas, os gastos com a saúde representaram 20,57% das despesas empenhadas e 20,52% das despesas liquidadas.

Quanto ao total das dotações atualizadas para as diversas funções, o destacado para a Função Saúde, corresponde a 20,50% dos valores totais, importante indicativo que os gastos constitucionais mínimos com a área da saúde foram cumpridos.

No que diz respeito as subfunções, fica destacada a Assistência Hospitalar e Ambulatorial, mais uma vez, como a grande concentradora dos gastos da função saúde, sendo suas despesas empenhadas equivalentes a 57,71% do total empenhado, conforme Tabela 13.

Tal proporção se mantém aproximada no que tange as despesas liquidadas, onde essa subfunção representa 57,72% dos valores totais. Também merece destaque a subfunção Atenção Básica, consumindo 33,78% e 34,26% das despesas empenhadas e liquidadas, respectivamente (CGM, 2016).

Administração Geral, Normatização e Fiscalização, Tecnologia da Informação, Formação de Recursos Humanos, Suporte Profilático e Terapêutico, Vigilância Sanitária, Vigilância epidemiológica e Alimentação, e Nutrição somados, representaram 8,51% dos valores empenhados, correspondendo a R\$ 393.976.116, e a 8,02% das despesas liquidadas, equivalente a R\$ 361.394.066, destacando-se o significativo aumento com as despesas em Tecnologia da Informação, com mais um provável indicativo de atendimento a recomendação do Tribunal de Contas do Município (TCM).

Quanto a Vigilância Epidemiológica, os gastos totalizam R\$ 73.026.935 das despesas empenhadas, correspondendo a 1,58% das despesas empenhadas, e R\$ 63.931.112 das despesas liquidadas, ou 1,42% desse total, o que representa mais uma vez redução frente ao ano anterior. Destaca-se a criação de duas novas subfunções, sendo elas Ação Legislativa a Assistência ao Idoso, porém, apesar de possuírem dotação, nenhuma despesa foi liquidada ou empenhada (CGM, 2016).

4.1.4 Ano de 2017

Em contextualização geral, o ano de 2017 mais uma vez foi peculiar, dessa vez por conta da discussão sobre o legado dos Jogos Políticos. Tendo sido realizadas eleições no ano anterior, também ocorreram drásticas mudanças no cenário político carioca, tendo um candidato de oposição ganhado as eleições.

Nesse momento, o Município tinha como representante maior do poder executivo Marcelo Crivella, iniciando seu primeiro ano como Prefeito, em seu primeiro mandato (GLOBO, 2016). Quanto aos instrumentos orçamentários legais, a Tabela 14 apresenta:

Tabela 14 – Instrumentos Orçamentários 2017

PPA	Lei n.º 5.686, promulgada 10/01/2014, para o Quadriênio 2014/2017
LDO	Lei n.º 6.088, promulgada 21/07/2016, para o exercício de 2017
LOA	Lei n.º 6.122, promulgada 29/12/2016, para o exercício de 2017

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Conforme demonstra a tabela, as principais ferramentas orçamentárias foram apresentadas nos prazos estabelecidos, conforme ferramentas legais supracitadas. Vale o registro, e conforme discutido anteriormente, que nesse momento o atual prefeito é regido por PPA, LDO e LOA não determinados por ele, objetivando uma continuidade aos serviços prestados.

Vale o destaque que além dos projetos de LDO e LOA a serem aprovados para o ano de 2018, um novo PPA deve ser elaborado e apresentado anteriormente, com validade para o próximo quadriênio (Tabela 15). Quanto aos mecanismos de controle interno e externo:

Tabela 15 – Controle externo – TCM 2017

Controle Externo	
Parecer prévio – “Contas do Prefeito”	Favorável em 27 de novembro de 2018

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Neste ano, apesar de emitir parecer favorável as contas do prefeito Marcelo Crivella, considerando novamente a divulgações de instrumentos contábeis, o respeito aos prazos, e a aplicação mínima na área da saúde, entre outras, o Tribunal de contas faz impactantes considerações em relação às contas apresentadas, tais quais o não cumprimento de diversos dispositivos legais, preocupação com a situação financeira do Município e informe de que tal parecer não abonava nenhum operadores públicos de punição posterior (TCM, 2017).

Dentre as determinações do Tribunal, existem inclusive indicações para ser imediatamente iniciado “um amplo programa de reestruturação dos gastos com a rede de saúde municipal” que teria como objetivo “interromper o crescimento do montante de sua inadimplência, bem como promover a quitação dos compromissos previdenciários e trabalhistas” e mais uma vez menção a transparência frente aos painéis de gestão da OS’s.

Em relação às recomendações para a área da saúde, merecem destaque, novamente, os relacionados as OS’s no sistema de saúde, tanto nos relacionados a transparência como em efetividade e eficiência (TCM, 2017).

Independente da relevância do conteúdo descrito para a sociedade civil, e como já explicitado anteriormente, não cabe a este artigo o julgamento com bases ou análises políticas, visto que tais irregulares não afetam ou impossibilitam o estudo (Tabela 16).

Tabela 16 – Controle interno – CGM 2017

Controle Interno	
Relatórios Resumidos de Execução Orçamentaria	
6º Bimestre (Consolidado ano)	Resolução CGM nº 1.352 de 29 de janeiro de 2018
Relatório de Gestal Fiscal	
3º Quadrimestre (Consolidado ano)	Resolução CGM nº 1.353 de 29 de janeiro de 2018

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Conforme determina a Lei de responsabilidade fiscal, a Controladoria Geral do Município (CGM) divulgou, e mantém em registro no seu *website*, relatórios específicos para acompanhamento da sociedade civil do trabalho realizado (CGM, 2017). Quanto aos recursos empenhados e liquidados na área da Saúde a Tabela 17 apresenta:

Tabela 17 – Controle interno – CGM 2017

FUNÇÃO/ SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO ATUALIZADA (a)	DESPESAS EMPENHADAS	% DESPESAS EMPENHADAS	DESPESAS EXECUTADAS		
				LIQUIDADAS (b)	DESPESAS LIQUIDADAS %	Restos a Pagar
TOTAL FUNÇÕES	29.106.089.633	25.247.166.297	X	25.080.754.914	X	166.411.384
SAÚDE	5.178.170.552	4.749.714.846	100,00%	4.735.856.662	100,00%	13.858.185
Administração Geral	15.416.579	12.916.137	0,27%	12.876.744	0,27%	39.393
Normatização e Fiscalização	981.539	895.137	0,02%	895.137	0,02%	-
Tecnologia da Informação	47.963.939	40.611.971	0,86%	40.556.036	0,86%	
Formação de Recursos Humanos	56.861.595	55.216.938	1,16%	54.764.507	1,16%	452.431
Assistência ao Idoso	-	-	0,00%	-	0,00%	-
Assistência Comunitária	-	-	0,00%	-	0,00%	-
Atenção Básica	1.720.647.009	1.550.519.906	32,64%	1.549.983.926	32,73%	535.980
Assistência Hospitalar e Ambulatorial	3.083.004.906	2.862.352.400	60,26%	2.850.014.818	60,18%	12.337.582
Suporte Profilático e Terapêutico	103.061.280	87.058.327	1,83%	86.827.835	1,83%	230.492
Vigilância Sanitária	70.123.892	61.933.791	1,30%	61.793.791	1,30%	140.000
Vigilância Epidemiológica	79.737.033	77.914.621	1,64%	77.848.249	1,64%	66.372
Alimentação e Nutrição	372.780	295.619	0,01%	295.619	0,01%	-

Fonte: Elaborada pelo autor com base na resolução CGM 1352/2018, 2021.

Segundo o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, anexo II, demonstrativo da execução das despesas por função/subfunção dos orçamentos fiscal e da seguridade social, o total de valores empenhados para a função saúde é de R\$ 4.749.714.846, correspondendo a 91,73% da dotação determinada para esta função na LOA, após atualização. Deste montante, R\$ 4.735.856.662 já liquidados, correspondendo a 99,71% das despesas empenhadas e 91,46% em relação à dotação inicial atualizada (CGM, 2017).

Em proporção ao total de despesas, os gastos com a saúde representaram 18,81% das despesas empenhadas e 18,88% das despesas liquidadas. Quanto ao total das dotações atualizadas para as diversas funções, o destacado para a Função Saúde, corresponde a 17,79% dos valores totais, importante indicativo que os gastos constitucionais mínimos com a área da saúde foram cumpridos.

No que diz respeito as subfunções, fica destacada a Assistência Hospitalar e Ambulatorial como a grande concentradora dos gastos da função saúde, sendo suas despesas empenhadas equivalentes a 60,26% do total empenhado, conforme tabela. Tal proporção se mantém aproximada no que tange as despesas liquidadas, onde essa subfunção representa 60,18% dos valores totais. Também merece destaque a subfunção Atenção Básica, consumindo 32,64% e 32,73% das despesas empenhadas e liquidadas, respectivamente.

Administração Geral, Normatização e Fiscalização, Tecnologia da Informação, Formação de Recursos Humanos, Suporte Profilático e Terapêutico, Vigilância Sanitária, Vigilância epidemiológica, Alimentação e Nutrição somados, representaram 7,09% dos valores empenhados, correspondendo a R\$ 336.842.541, e aos mesmos 7,09% das despesas liquidadas, equivalente a R\$ 335.857.919. Os gastos com a Vigilância Epidemiológica totalizaram R\$ 77.914.621 das despesas empenhadas, correspondendo a 1,64% das despesas empenhadas, e R\$ 77.848.249 das despesas liquidadas, ou 1,64% desse total, representando um aumento em relação ao ano anterior, porém com valores ainda menores que em 2014 e 2015. Duas subfunções constam no relatório sem apresentar dotação específica após atualização, sendo elas Assistência ao Idoso, repetidamente, e a Assistência Comunitária, novidade deste exercício (CGM, 2017).

4.1.5 Ano de 2018

Em contextualização geral, o ano de 2018 trouxe um maior caráter de normalidade para o funcionamento orçamentário e geral na cidade do Rio, findados os grandes eventos que permearam a cidade nos anos anteriores. Nesse momento, o Município tinha como Prefeito Marcelo Crivella, iniciando seu segundo ano como Prefeito, em seu primeiro mandato (GLOBO, 2016). Quanto aos instrumentos orçamentários legais (Tabela 18):

Tabela 18 – Instrumentos Orçamentários 2018

PPA	Lei n.º 6.317, promulgada 16/01/2018, para o Quadriênio 2018/2021
LDO	Lei n.º 6.229, promulgada 28/07/2017, para o exercício de 2018
LOA	Lei n.º 6.318, promulgada 16/01/2018, para o exercício de 2018

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Conforme demonstra a Tabela 18, as principais ferramentas orçamentárias foram apresentadas nos prazos estabelecidos, conforme ferramentas legais supracitadas. Merece destaque o novo PPA, para o quadriênio 2018 – 2021, que em relação à saúde, conforme determinado pela legislação, em seu anexo II, determina diretrizes e metas para a área.

Nesse Contexto, tanto a LDO como a LOA devem se pautar nos objetivos traçados por esse novo PPA Municipal, que em mesmo grau, foi influenciado, em sua elaboração, por PPA's Estadual e Federal diferentes do que fundamentaram o PPA Municipal anterior. Quanto aos mecanismos de controle interno e externo segundo a Tabela 19:

Tabela 19 – Controle externo – TCM 2018

Controle Externo	
Parecer prévio – “Contas do Prefeito”	Favorável em 07 de julho de 2015

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Informa o Tribunal de Contas do Município que concede parecer prévio ao Prefeito, porém mais uma vez chamando atenção para diversos fatores, como a recomendação que, “a. previsão da receita, constante da lei orçamentária anual seja mensurada de maneira a refletir, com maior confiabilidade, os valores a serem efetivamente arrecadados no referido exercício”, sendo esta, observada como forte crítica as práticas orçamentárias adotadas, dentro outras (TCM, 2018). Como determinação na área da saúde, chama atenção a já recorrente reclamação quanto a transparência, fiscalização e funcionamento das OS's, presente nos anos anteriores (Tabela 20):

Tabela 20 – Controle interno – CGM 2018

Controle Interno	
Relatórios Resumidos de Execução Orçamentaria	
6º Bimestre (Consolidado Ano)	Resolução CGM nº 1.473 de 31 de janeiro de 2019
Relatório de Gestal Fiscal	
3º Quadrimestre (Consolidado ano)	Resolução CGM nº 1.474 de 31 de janeiro de 2019

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Conforme determina a Lei de responsabilidade fiscal, a Controladoria Geral do Município divulgou, e mantém em registro no seu *website*, relatórios específicos para acompanhamento da sociedade civil do trabalho realizado (CGM, 2018). Quanto aos recursos empenhados e liquidados na área da Saúde, a Tabela 21 apresenta:

Tabela 21 – Controle interno – CGM 2018

FUNÇÃO/ SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO ATUALIZADA (A)	DESPESAS EMPENHADAS	% DESPESAS EMPENHADAS	DESPESAS EXECUTADAS		
				LIQUIDADAS (B)	DESPESAS LIQUIDADAS %	RESTOS A PAGAR
TOTAL FUNÇÕES	26.415.721.688	23.127.048.929	X	22.492.172.147	X	634.876.783
SAÚDE	5.150.331.227	4.621.470.588	100,00%	4.311.909.644	100,00%	309.560.944
Administração Geral	18.958.138	16.672.398	0,36%	13.854.510	0,32%	2.817.888
Normatização e Fiscalização	1.053.847	509.584	0,01%	342.948	0,01%	166.636
Tecnologia da Informação	76.966.959	63.754.547	1,38%	53.044.457	1,23%	10.710.090
Formação de Recursos Humanos	85.691.592	81.085.617	1,75%	81.059.941	1,88%	25.677
Atenção Básica	1.659.166.198	1.538.929.254	33,30%	1.438.486.374	33,36%	100.442.880
Assistência Hospitalar e Ambulatorial	3.038.437.018	2.686.494.895	58,13%	2.518.714.800	58,41%	167.780.095
Suporte Profilático e Terapêutico	117.342.661	111.851.255	2,42%	93.977.340	2,18%	17.873.915
Vigilância Sanitária	76.664.891	62.186.961	1,35%	60.960.879	1,41%	1.226.081
Vigilância Epidemiológica	76.049.923	59.986.077	1,30%	51.468.394	1,19%	8.517.683

Fonte: Elaborada pelo autor com base na resolução CGM 1473/2019, 2021.

Segundo o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, anexo II, demonstrativo da execução das despesas por função/subfunção dos orçamentos fiscal e da seguridade social, o total de valores empenhados para a função saúde é de R\$ 4.621.470.588, correspondendo a 89,73% da dotação determinada para esta função na LOA, após atualização. Deste montante, R\$ 4.311.909.644 já liquidados, correspondendo a 93,30% das despesas empenhadas e 83,72% em relação à dotação inicial atualizada (CGM, 2018).

Em proporção ao total de despesas, os gastos com a saúde representaram 19,98% das despesas empenhadas e 19,17% das despesas liquidadas. Quanto ao total das dotações atualizadas para as diversas funções, o destacado para a Função Saúde, corresponde a 19,50% dos valores totais, importante indicativo que os gastos constitucionais mínimos com a área da saúde foram cumpridos.

No que diz respeito as subfunções, fica destacada a Assistência Hospitalar e Ambulatorial como a grande concentradora dos gastos da função saúde, sendo suas despesas empenhadas equivalentes a 58,13% do total empenhado, conforme tabela. Tal proporção se mantém aproximada no que tange as despesas liquidadas, onde essa subfunção representa 58,41% dos valores totais. Também merece destaque a subfunção Atenção Básica, consumindo 33,30% e 33,36% das despesas empenhadas e liquidadas, respectivamente.

Administração Geral, Normatização e Fiscalização, Tecnologia da Informação, Formação de Recursos Humanos, Suporte Profilático e Terapêutico, Vigilância Sanitária e Vigilância epidemiológica, somados, representaram 8,57% dos valores empenhados, correspondendo a R\$ 396.046.439, e a 8,23% das despesas liquidadas, equivalente a R\$ 354.708.469.

A Vigilância Epidemiológica totalizou os em R\$ 59.986.077 das despesas empenhadas, correspondendo a 1,30% das despesas empenhadas, e R\$ 51.468.394 das despesas liquidadas, ou 1,19% desse total, o que corresponde ao menos valor vislumbrado desde o início da série analisada (CGM, 2018).

4.1.6 Ano de 2019

O ano de 2019, tal como no ano interior, não apresentou nenhuma anormalidade que mereça destaque (Tabela 22). O prefeito do Município a época era Marcelo Crivella, em seu terceiro ano do primeiro mandato (GLOBO, 2016). Quanto aos instrumentos orçamentários legais:

Tabela 22– Instrumentos Orçamentários 2018

PPA	Lei n.º 6.317, promulgada 16/01/2018, para o Quadriênio 2018/2021
LDO	Lei n.º 6.388, promulgada 24/07/2018, para o exercício de 2019
LOA	Lei n.º 6.481, promulgada 14/01/2019, para o exercício de 2019

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Conforme demonstra a tabela 22, as principais ferramentas orçamentárias foram apresentadas nos prazos estabelecidos, conforme ferramentas legais supracitadas. O PPA é o mesmo do ano anterior, não tendo realizado o poder executivo nenhuma alteração relevante ao tema. Enquanto LDO e LOA realizaram as mesmas funções previstas na Constituição e na Lei Orgânica do Município, funções já discutidas no decorrer do presente trabalho.

No momento da conclusão deste trabalho, o Tribunal de Conta do Rio de Janeiro ainda não havia concluído o relatório acerca das Contas do Prefeito. Quanto aos mecanismos de controle interno e externo, segundo a Tabela 23:

Tabela 23– Controle interno – CGM 2019

Controle Interno	
Relatórios Resumidos de Execução Orçamentaria	
6º Bimestre (Consolidado ano)	Resolução CGM nº 1.602 de 29 de janeiro de 2020
Relatório de Gestal Fiscal	
3º Quadrimestre (Consolidado ano)	Resolução CGM nº 1.603 de 29 de janeiro de 2020

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Conforme determina a Lei de responsabilidade fiscal, a Controladoria Geral do Município divulgou, e mantém em registro no seu *website*, relatórios específicos para acompanhamento da sociedade civil do trabalho realizado. Quanto aos recursos empenhados e liquidados na área da Saúde, a Tabela 24 apresenta os seguintes resultados:

Tabela 24 – Controle interno – CGM 2019

FUNÇÃO/ SUBFUNÇÃO	DOTAÇÃO ATUALIZADA (A)	DESPESAS EMPENHADAS	% DESPESAS EMPENHADAS	DESPESAS EXECUTADAS		
				LIQUIDADAS (B)	DESPESAS LIQUIDADAS %	RESTOS A PAGAR
TOTAL FUNÇÕES	26.950.634.136	25.036.363.989	X	24.552.131.199	X	484.232.790
SAÚDE	4.824.883.275	4.655.123.645	100,00%	4.352.510.421	100,00%	302.613.224
Administração Geral	25.204.926	23.284.930	0,50%	19.648.337	0,45%	3.636.593
Normatização e Fiscalização	594.697	580.679	0,01%	542.044	0,01%	38.635
Tecnologia da Informação	76.482.958	67.780.951	1,46%	62.025.496	1,43%	5.755.455
Formação de Recursos Humanos	68.358.876	60.414.708	1,30%	58.929.523	1,35%	1.485.186
Atenção Básica	1.460.165.161	1.438.853.455	30,91%	1.361.298.513	31,28%	77.554.942
Assistência Hospitalar e Ambulatorial	2.933.580.058	2.836.971.117	60,94%	2.646.183.298	60,80%	190.787.820
Suporte Profilático e Terapêutico	113.310.609	110.453.039	2,37%	95.232.814	2,19%	15.220.225
Vigilância Sanitária	85.549.970	64.749.476	1,39%	60.987.247	1,40%	3.762.229
Vigilância Epidemiológica	61.636.019	52.035.290	1,12%	47.663.149	1,10%	4.372.141

Fonte: Elaborada pelo autor com base na resolução CGM 1473/2019, 2021.

Segundo o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, anexo II, demonstrativo da execução das despesas por função/subfunção dos orçamentos fiscal e da seguridade social, o total de valores empenhados para a função saúde foram de R\$ 4.655.123.645, correspondendo a 96,48% da dotação determinada para esta função na LOA, após atualização. Deste montante, R\$ 4.352.510.421 já liquidados, correspondendo a 93,50% das despesas empenhadas e 90,21% em relação à dotação inicial atualizada (CGM, 2019).

No que diz respeito as subfunções, fica destacada a Assistência Hospitalar e Ambulatorial como a grande concentradora dos gastos da função saúde, sendo suas despesas empenhadas equivalentes a 60,94% do total empenhado, conforme tabela. Tal proporção se mantém aproximada no que tange as despesas liquidadas, onde essa subfunção representa 60,80% dos valores totais. Também merece destaque a subfunção Atenção Básica, consumindo 30,91% e 31,28% das despesas empenhadas e liquidadas, respectivamente.

Administração Geral, Normatização e Fiscalização, Tecnologia da Informação, Formação de Recursos Humanos, Suporte Profilático e Terapêutico, Vigilância Sanitária, e Vigilância Epidemiológica, somados, representaram 8,15% dos valores empenhados, correspondendo a R\$ 379.299.072, e a 7,93% das despesas liquidadas, equivalente a R\$ 345.028.610. A Vigilância Epidemiológica somou R\$ 52.035.290 das despesas empenhadas, correspondendo a 1,12% das despesas empenhadas, e R\$ 47.663.149 das despesas liquidadas, ou 1,10% desse total (% DESPESAS).

4.2 SÉRIE HISTÓRICA DAS DESPESAS EMPENHADAS E LIQUIDADAS DE 2014-2019.

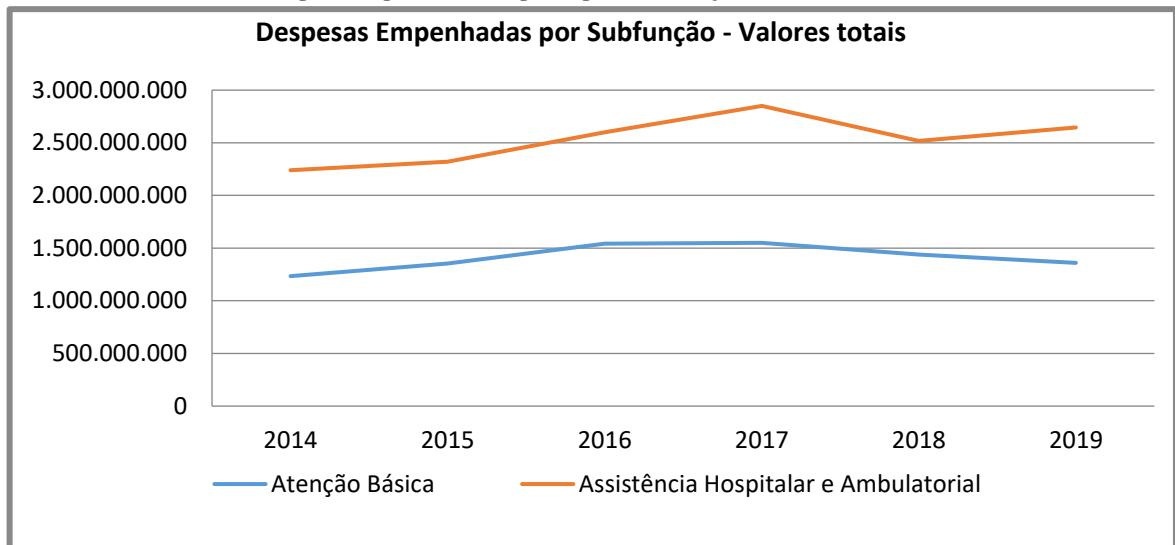
Quanto a análise dos valores totais X percentuais liquidados das principais subfunções ano a ano, são apresentados segundo a Tabela 25 e os Gráficos 1 e 2:

Tabela 25 – Série Histórica das Despesa Liquidadas das principais Subfunções ano a ano

Função/ Subfunção	2014	2015	2016	2017	2018	2019
SAÚDE	3.755.231.139	3.981.680.222	4.503.730.790	4.735.856.662	4.311.909.644	4.352.510.421
Atenção Básica	1.233.886.434	1.353.406.892	1.542.948.363	1.549.983.926	1.438.486.374	1.361.298.513
Assistência Hospitalar e Ambulatorial	2.239.511.179	2.320.561.304	2.599.388.361	2.850.014.818	2.518.714.800	2.646.183.298
Atenção Básica	32,86%	33,99%	34,26%	32,73%	33,36%	31,28%
Assistência Hospitalar e Ambulatorial	59,64%	58,28%	57,72%	60,18%	58,41%	60,80%

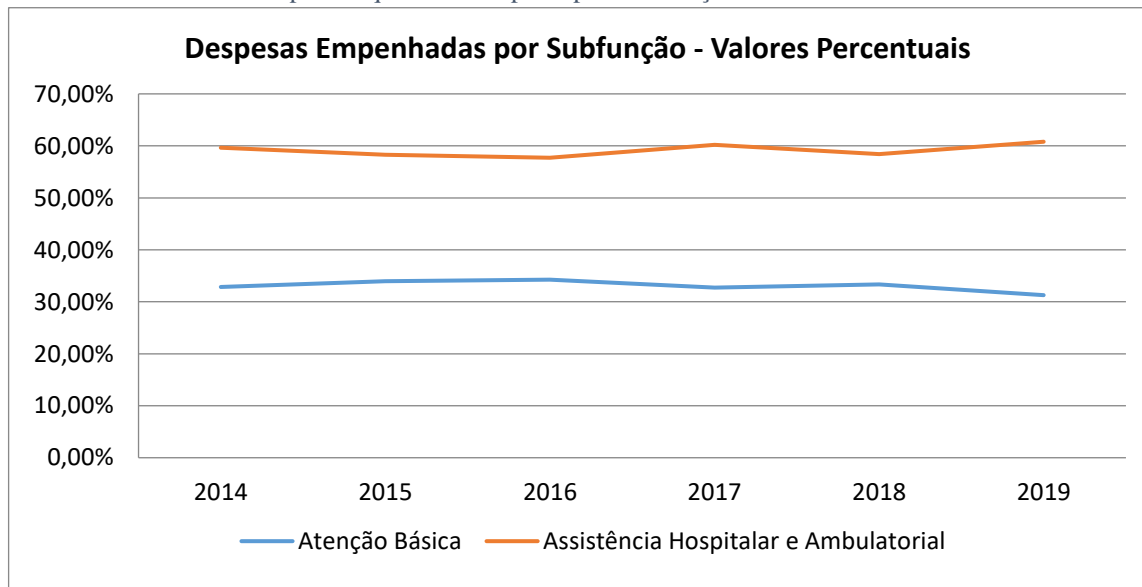
Fonte: Elaborado pelo autor, 2021.

Gráfico 1– Despesa Liquidadas das principais Subfunções ano a ano em valores totais



Fonte: Elaborado pelo autor, 2021.

Gráfico 2 – Despesa Liquidadas das principais Subfunções ano a ano em valores totais



Fonte: Elaborado pelo autor, 2021.

É de fácil observação, e como esperado devido aos dispositivos constitucionais e indicado ano a ano, um maior investimento nas subfunções Assistência Hospitalar e Ambulatorial seguido pela Atenção Básica (Gráficos 1 e 2). A análise dos valores totais indica alterações mais significativas através dos anos, enquanto a análise percentual ameniza essa percepção, indicando que as variações em sua maioria derivam da disponibilidade total das despesas empenhadas.

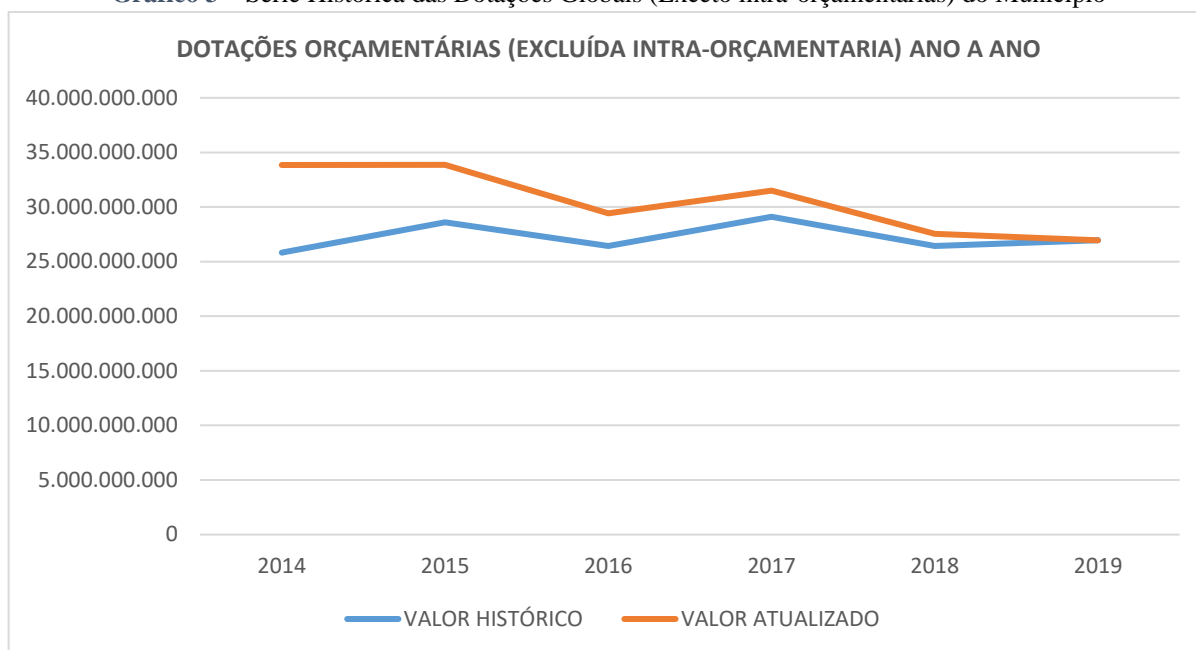
Quanto a análise das dotações ano a ano (Tabela 26 e Gráfico 3):

Tabela 26 – Série Histórica das Dotações Globais (Exceto intra-orçamentárias) do Município

TOTAL DOTAÇÃO FUNÇÕES/SUB	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Valor Histórico	25.823.320.430	28.599.321.233	26.416.342.538	29.106.089.633	26.415.721.688	26.950.634.136
Valor Atualizado	33.840.284.316	33.863.668.821	29.428.390.460	31.496.515.748	27.553.193.227	26.950.634.136

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Gráfico 3 – Série Histórica das Dotações Globais (Exceto intra-orçamentárias) do Município



Fonte: Elaborado pelo autor, 2021.

Em análise inicial dos valores históricos, é indicada uma relativa irregularidade nas dotações para o município do Rio de Janeiro nos últimos anos. É observada um aumento de 10,7% no orçamento de 2014 para 2015, decréscimo de 7,7% para 2016, novo aumento 10% para 2017, novo decréscimo 9,3% para 2018 e leve aumento de 2% para 2019. O ano de maior dotação foi o ano de 2017, primeiro ano de Marcelo Crivella como prefeito, porém, chama atenção a indicação do TCM quanto a necessidade de se realizar uma melhor aferição quanto a receita na análise das contas do prefeito neste ano (Gráfico 3).

Quando em valores atualizados, é observado um declínio na capacidade orçamentária do Município do Rio de Janeiro ano a ano, ressaltando mais uma vez o ano de 2017, com observação já feita, sendo a perda real de 2014 para 2019 na ordem de 7 bilhões de reais, aproximadamente 20%.

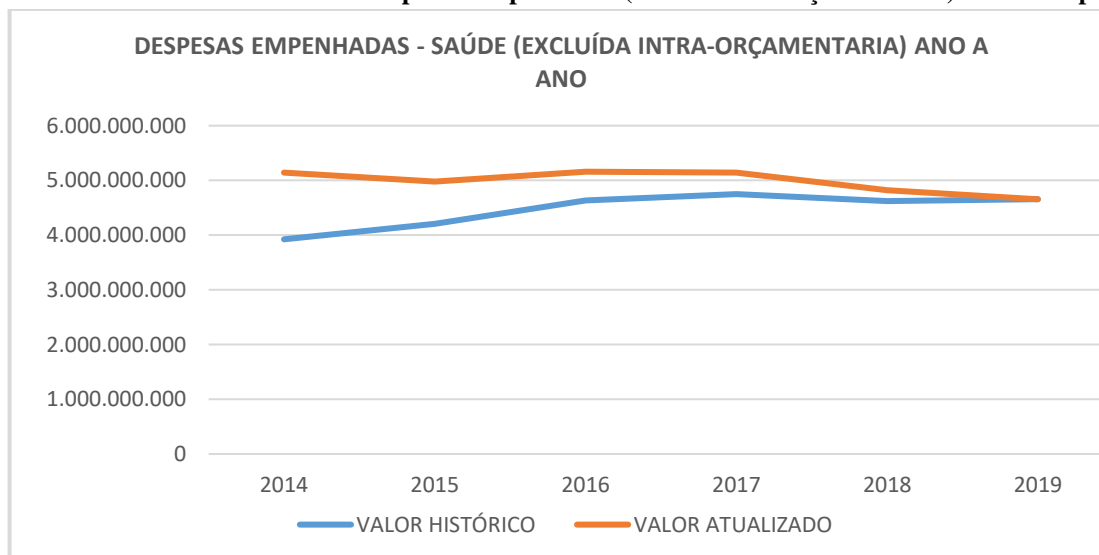
Neste cenário, as maiores dotações são observadas nos anos de 2014 e 2015, enquanto o menor, o de 2019. Quanto a análise das despesas empenhadas ano a ano (Tabela 27 e Gráfico 4):

Tabela 27 - Série Histórica das Despesas Empenhadas (Exceto intra-orçamentarias) do Município

Despesas Empenhadas	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Valor Histórico	3.923.552.961	4.203.696.366	4.630.821.091	4.749.714.846	4.621.470.588	4.655.123.645
Valor Atualizado	5.141.637.307	4.977.481.123	5.158.837.224	5.139.799.620	4.820.472.959	4.655.123.645

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Gráfico 4 - Série Histórica das Despesas Empenhadas (Exceto intra-orçamentarias) do Município



Fonte: Elaborado pelo autor, 2021.

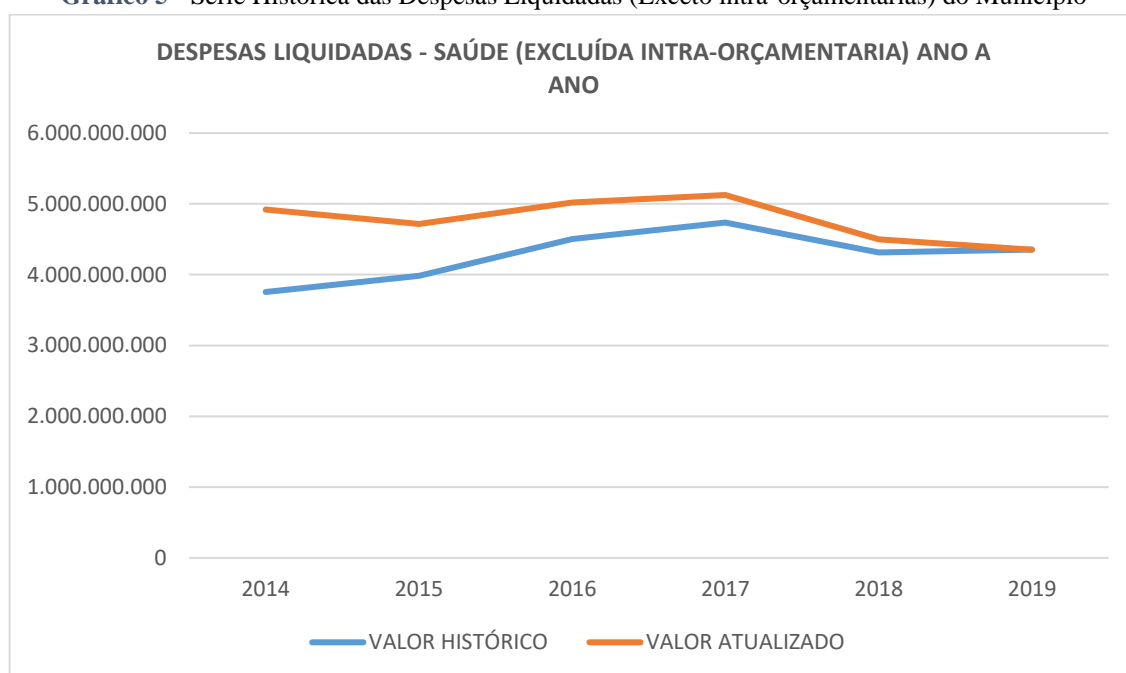
Em vista inicial dos valores históricos, diferente do que observado nas dotações, pode se observar uma menor irregularidade ano a ano na análise das despesas empenhadas, com inclusive uma aparente crescente estabilizada dos gastos com a saúde de 2014 a 2017, tendo as despesas com saúde aumentado em 21% neste período, sendo 2017, novamente, o pico desses valores. De 2017 a 2019 foram apresentadas menores variações, quase imperceptíveis no gráfico quando em escala reduzida, menor que 2% (Gráfico 4). Quando examinadas em relação aos valores corrigidos, é observada uma aparente estagnação nos valores no período entre 2014 e 2017, não apresentando variações, a maior ou a menor, maiores do que 3,5%. A partir de 2017, é observada uma tendência de baixa, sendo 2019 o ano com menor despesas empenhadas na função saúde, seguindo a tendência das dotações, porém, em menor grau (Tabela 28). Quanto a análise das despesas liquidadas ano a ano:

Tabela 28 - Série Histórica das Despesas Liquidadas (Exceto intra-orçamentárias) do Município

DESPESAS LIQUIDADAS	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Valor Histórico	3.755.231.139	3.981.680.222	4.503.730.790	4.735.856.662	4.311.909.644	4.352.510.421
Valor Atualizado	4.921.059.233	4.714.597.919	5.017.255.815	5.124.803.290	4.497.582.197	4.352.510.421

Fonte: Elaborada pelo autor, 2021.

Gráfico 5 - Série Histórica das Despesas Liquidadas (Exceto intra-orçamentárias) do Município



Fonte: Elaborado pelo autor, 2021.

Em exame inicial, pode se observar que as despesas liquidadas seguem tendência parecida com as despesas empenhadas, conforme esperado, porém, com variações levemente mais acentuadas. Tal condição pode se explicar parcialmente pela existência de maiores ou menores quantias de restos a pagar a serem processados pelo Município (Gráfico 5).

Com base nos valores históricos, pode se observar novamente um crescimento entre os anos de 2014 e 2017, dessa vez, de maneira mais agressiva que em relação às despesas empenhadas, enquanto o período de 2017 a 2019, de aparente estabilidade nas despesas empenhas, apresenta forte queda entre os anos de 2017 e 2018, de aproximados 9%, e pequena variação entre 2018 e 2019. Nos valores atualizados a mesma questão se repete. Um aparente equilíbrio de 2014 a 2017, com uma janela de variações perto do dobro quando comparadas as despesas empenhadas, 6,5% frente aos 3,5% discutidos anteriormente. A queda observada de 2017 para 2018 foi naturalmente acompanhada, entretanto, em um índice maior, 12,3%, e nova variação negativa entre 2018 e 2019 (Gráfico 5).

5 CONCLUSÃO

Baseado em um levantamento dos relatórios orçamentários publicados pela Controladoria Geral do Município do Rio de Janeiro no período de 2014 a 2019, o propósito deste trabalho foi analisar os valores de despesas empenhadas e liquidadas pela Prefeitura do Rio de Janeiro, em específico na área da Saúde, que pudessem justificar ou dar um melhor entendimento ao momento atual.

Foi verificado que a dotação para todas as funções no município do Rio de Janeiro vem sofrendo decréscimo ano a ano, sofrendo perda acumulada de 7 bilhões de Reais, cerca de 20%, quando comparados os anos de 2014 e 2019 em valores atualizados. A capacidade de arrecadação em 2014 foi de R\$33.840.284.316, frente aos R\$26.950.634.136 em 2019, diferença que representa um valor maior que a própria dotação para a área da saúde em quaisquer dos anos examinados. Excetua-se deste parâmetro o ano de 2017, onde foi observado aumento significativo na capacidade de receita, ressaltando-se mais uma vez crítica do TCM quanto a esses valores.

Também foram indicadas em todos os anos, críticas por parte deste mesmo tribunal, responsável pelo controle externo, quanto as práticas adotadas pela prefeitura e quando ao descumprimento dos dispositivos legais, principalmente no que se refere a Lei de Responsabilidade Fiscal e a Lei de Acesso à Informação. Vale ressaltar, mais uma vez, que não objetivou este estudo realizar uma análise quanto a capacidade de gestão dos prefeitos ou de suas escolhas políticas, porém tais afirmações de órgão competente, e em tal recorrência, ajudam a explicar determinadas questões enfrentadas pela sociedade civil em seu dia a dia.

Quanto as despesas empenhadas e liquidadas, verificou-se que em nenhum momento os gastos foram menores que o mínimo exigido pela constituição, de 15%, mas conforme as diversas recomendações presentes nos órgãos de controle externo, tal mínimo não foi o suficiente para o atendimento ao público com eficiência e qualidade, diversas as críticas em relação às Organizações Sociais e Unidades de Pronto Atendimento, além da falta de profissionais de saúde.

Verificou-se também que apesar das despesas não realizarem uma proporção direta frente as dotações, visto que não necessariamente a dotação se transforma em despesa empenhada, conforme comprovado no trabalho, as mesmas sofreram redução no panorama, quando comparados os anos de 2019 e 2014, o que indica que o Município despense menos em saúde, hoje, do que no passado. Tal fato por si só não consegue indicar se a redução de despesas advém de um simples menor quantitativo de recursos ou de opção política.

Verificou-se que em relação às despesas empenhadas, em média, 59,35% correspondem a Assistência Hospitalar e Ambulatorial, 32,64% a Atenção Básica, 2,14% ao suporte terapêutico e profilático, 1,63% a Vigilância Epidemiológica, 1,39% a Vigilância Sanitária, 1,29% a Formação de Recursos Humanos, 1,18% a Tecnologia da Informação, 0,36% a Administração Geral, 0,02% a Normatização e Fiscalização, e 0,01% a Alimentação e Nutrição (presente de 2014 a 2017). Apesar de constarem nos relatórios em alguns momentos, não foi empenhada nenhuma despesa nas subfunções ação legislativa, assistência ao idoso e assistência comunitária.

Concluiu-se em relação às despesas liquidadas, predisposição similar as mesmas subfunções quando comparadas as despesas empenhadas, conforme esperado, com alteração discreta nos percentuais, 59,17% correspondem a Assistência Hospitalar e Ambulatorial, 33,08% a Atenção Básica, 1,97% ao suporte terapêutico e profilático, 1,58% a Vigilância Epidemiológica, 1,40% a Vigilância Sanitária, 1,32% a Formação de Recursos Humanos, 1,13% a Tecnologia da Informação, 0,36% a Administração Geral, 0,02% a Normatização e Fiscalização, e 0,01% a Alimentação e Nutrição (presente de 2014 a 2017). Apesar de constarem nos relatórios em alguns momentos, não foi liquidada nenhuma despesa nas subfunções ação legislativa, assistência ao idoso e assistência comunitária, decorrente do fato de também nenhuma despesa ter sido empenhada nessas subfunções.

Destaca-se o êxito nas ferramentas orçamentárias que garantiram o direcionamento das despesas para a assistência hospitalar e ambulatorial de maneira proporcional definindo investimentos sempre significativos para as subfunções independente dos componentes do poder executivo ou das dotações totais disponíveis.

Ainda em relação aos valores de dotação, despesas liquidadas e despesas empenhadas, observou-se que a falsa impressão de aumento de recursos despendidos quando analisados os valores históricos, são desmentidos quando trazidos, os valores, para correção atual.

Por fim, ressalta-se as diversas incompatibilidades encontradas e ajustes solicitados pelo Tribunal de Contas do Município ao longo da análise dos pareceres prévios das Contas do Executivo, ano após ano, verificando então, apesar de não ser o foco do estudo, a necessidade de uma urgente adaptação por parte do poder público, para que o Orçamento Público possa de fato atingir excelência na resposta ao cidadão.

6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BALEEIRO, A. **Uma introdução à Ciência das Finanças**. Rio de Janeiro: Forense. 2008.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Planalto.gov.br. 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 15 abr. 2022.

BRASIL **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967**. Planalto.gov.br. 196. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm. Acesso em: 16 abr. 2022.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Planalto.gov.br. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 15 abr. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Planalto.gov.br. 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 15 abr. 2022.

BRASIL. **Lei n.º 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Planalto.gov.br. 2011. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm. Acesso em: 16 abr. 2022.

BRASIL. **Lei n.º 13.898. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e a execução da Lei Orçamentária de 2020 e dá outras providências**. Planalto.gov.br. 2019. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/lei/113898.htm. Acesso em: 16 abr. 2022.

BRASIL. **Índice de Percepção da Corrupção**. Transparência Internacional - Brasil. 2019. Disponível em: <https://transparenciainternacional.org.br/ipc/>. Acesso em: 16 abr. 2022.

BRASIL. **Orçamento público** - Portal da transparência. 2019. Portaltransparencia.gov.br. Disponível em: [https://www.portaltransparencia.gov.br/entenda-a-gestao-publica/orcamento-publico#:~:text=No%20entanto%2C%20o%20planejamento%20%C3%A9,Lei%20Or%C3%A7ament%C3%A1ria%20Anual%20\(LOA\)](https://www.portaltransparencia.gov.br/entenda-a-gestao-publica/orcamento-publico#:~:text=No%20entanto%2C%20o%20planejamento%20%C3%A9,Lei%20Or%C3%A7ament%C3%A1ria%20Anual%20(LOA).). Acesso em: 15 abr. 2022.

BRASIL. **Plano Plurianual**. Go.gov.br. 2019. Disponível em: <https://www.economia.go.gov.br/planejamento/plano-plurianual.html>. Acesso em: 16 abr. 2022.

BRASIL. **Orientações sobre orçamentos e fundos dos direitos da criança e do adolescente**. Conselho Nacional do Ministério Público. Brasília: CNMP, 2020. Disponível em: https://www.cnmp.mp.br/portal/images/Comissoes/CIJ/2020/Orienta%C3%A7%C3%B5es_sobre_or%C3%A7amento_e_fundos.pdf. Acesso em: 15 abr. 2022.

CGM - CONTROLADORA-GERAL DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO. **Resoluções CGM**. Rj.gov.br. 2016. Disponível em: <http://www.rio.rj.gov.br/web/cgm/exibeconteudo?id=6648431>. Acesso em: 16 abr. 2022.

CGM - CONTROLADORA-GERAL DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO. **Resolução CGM nº 1271 de 24 de janeiro de 2017.** 2017. Disponível em: https://smaonline.rio.rj.gov.br/legis_consulta/53434Res%20CGM%201271_2017.pdf. Acesso em: 16 abr. 2022.

CGM - CONTROLADORA-GERAL DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO. **Resolução CGM nº 1.274 de 30 de janeiro de 2017.** www.rio.rj.gov.br. Rj.gov.br. 2017. Disponível em: <http://www.rio.rj.gov.br/web/cgm/exibeconteudo?id=6648431>. Acesso em: 16 abr. 2022.

CGM - CONTROLADORA-GERAL DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO. **Resolução CGM nº 1.352 de 29 de janeiro de 2018.** Rj.gov.br. 2018. Disponível em: <http://www.rio.rj.gov.br/web/cgm/exibeconteudo?id=6648431>. Acesso em: 16 abr. 2022

CGM - CONTROLADORA-GERAL DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO. **Resolução CGM 2019.** Rj.gov.br. 2019. Disponível em: <http://www.rio.rj.gov.br/web/cgm/exibeconteudo?id=6648431>. Acesso em: 16 abr. 2022

CMRJ – CÂMARA MUNICIPAL DO RIO DE JANEIRO. **Lei nº 5.686 de 10 de janeiro de 2014. Dispõe sobre o Plano Plurianual para o quadriênio 2014/2017.** Rj.gov.br. [site de internet], 2014. Disponível em: <http://aplicnt.camara.rj.gov.br/APL/Legislativos/contlei.nsf/50ad008247b8f030032579ea0073d588/d5607fc3fc01cbc703257c5f0055b039?OpenDocument>. Acesso em: 16 abr. 2022.

CMRJ – CÂMARA MUNICIPAL DO RIO DE JANEIRO. **Lei n.º 5.608 de 12 de julho de 2013. Dispõe sobre as Diretrizes Orçamentárias para o exercício financeiro de 2014 e dá outras providências.** Rj.gov.br. 2013. Disponível em: <http://aplicnt.camara.rj.gov.br/APL/Legislativos/contlei.nsf/da65a6361caf879083257f460066ebb6/d6f91bc3d1026c3703257ba6006c45d9?OpenDocument&Highlight=0,5608>. Acesso em: 16 abr. 2022.

CMRJ – CÂMARA MUNICIPAL DO RIO DE JANEIRO. **Lei nº 5782/2014. Dispõe sobre as diretrizes orçamentárias para o exercício financeiro de 2015 e dá outras providências.** Rj.gov.br. 2014. Disponível em: <http://aplicnt.camara.rj.gov.br/APL/Legislativos/contlei.nsf/50ad008247b8f030032579ea0073d588/107486359027e1cd83257d2a00741949?OpenDocument>. Acesso em: 16 abr. 2022.

CNMP - CONSELHO NACIONAL DO MINISTÉRIO PÚBLICO. **Empenho da despesa.** Cnmp.mp.br. [site de internet], 2017. Disponível em: <https://www.cnmp.mp.br/portal/institucional/comissoes/comissao-de-controle-administrativo-e-financeiro/atuacao/manual-do-ordenador-de-despesas/as-responsabilidades-do-ordenador-de-despesas/empenho-da-despesa>. Acesso em: 16 abr. 2022.

GIACOMONI, J. **Orçamento público.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

GONTIJO, V. **Instrumentos de Planejamento e Orçamento.** Portal da Câmara dos Deputados. 2021. Disponível em: <https://www2.camara.leg.br/orcamento-da-uniao/cidadao/entenda/cursopo/planejamento>. Acesso em: 16 abr. 2022.

GLOBO. **Copa do Mundo do Brasil - 2014.** memoriaglobo. 2021. Disponível em: <https://memoriaglobo.globo.com/esporte/copa-do-mundo-do-brasil-2014/noticia/copa-do-mundo-do-brasil-2014.ghtml>. Acesso em: 16 abr. 2022.

HEVELYN. **Princípios Orçamentários — Portal do Orçamento**. Senado.leg.br. 2020. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/orcamento/glossario/principios-orcamentarios>. Acesso em: 16 abr. 2022.

IASULAITIS, S.; NEBOT, C. P.; SIVA, E. C.; SAMPAIO, R. C. Interatividade e ciclo de políticas públicas no Orçamento Participativo Digital: uma análise internacional. **Revista de Administração Pública**, v. 53, n. 6, p. 1091–1115, 2019. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/80454>. Acesso em: 15 abr. 2022.

IOC. **Jogos Olímpicos de Verão Rio 2016 - Atletas, Medalhas e Resultados**. Olympics.com. 2016. Disponível em: <https://olympics.com/pt/olympic-games/rio-2016>. Acesso em: 16 abr. 2022.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LEAL, M. **Receitas públicas orçamentárias e extraorçamentárias**. JusBrasil. [site de internet], 2013. Disponível em: <https://marcelloleal.jusbrasil.com.br/artigos/121943060/receitas-publicas-orcamentarias-e-extraorcamentarias>. Acesso em: 28 nov. 2021.

LIMA, D. V.; CASTRO, R. G. **Contabilidade pública: integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem)**. São Paulo: Atlas, 2000.

LIMA, E. M.; VIANA NETO, P. R. As relações entre o executivo e o legislativo na elaboração do Orçamento Brasileiro: considerações sobre a emenda Constitucional 86/2015. **Revista de Direito Tributário e Financeiro**, v. 2, n. 2, p. 199–220, 2015. Disponível em: <https://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/1368/pdf%3E>. Acesso em: 15 abr. 2022.

MACHADO JÚNIOR, J. T.; REIS, H. C. **Instituto Brasileiro de Administração Municipal – IBAM: Modelo de Orçamento-Programa para Municípios**. Rio de Janeiro, 1971.

NASH, L. L. **Ética nas Empresas – Guia prático para soluções de problemas éticos nas empresas**. 5 ed. São Paulo: Makron Books, 2001.

PCRJ. PREFEITURA DA CIDADE DO RIO DE JANEIRO - **Prefeito Eduardo Paes é diplomado pelo TRE**. Rj.gov.br. 2012. Disponível em: <http://www.pcrj.rj.gov.br/web/guest/exibeconteudo?id=4193038>. Acesso em: 16 abr. 2022.

PCRJ. PREFEITURA DA CIDADE DO RIO DE JANEIRO. **LRF Bimestrais 2014. Publicações dos anexos de Execução Orçamentária em atendimento a Lei Complementar n.º 101/2000**. Rj.gov.br. Disponível em: <http://www.rio.rj.gov.br/web/cgm/exibeconteudo?id=7796471>. Acesso em: 16 abr. 2022.

PELLINNI, A. M. Os Sistemas de Planejamento, Execução e Controle da Gestão Pública, uma nova proposta. **Revista ConTexto**, Porto Alegre, 2003.

PGMRJ. **Lei Orgânica do Município**. 2. ed. rev. e ampl., Centro de Estudos da Procuradoria-Geral do Município Rio de Janeiro, 2010.

SANTOS, A. L. Caráter da Lei Orçamentária Anual e suas implicações no equilíbrio de força entre os Poderes Executivo e Legislativo. **Orçamento em Discussão**. Consultoria de Orçamentos, Fiscalização e Controle – CONORF, 2016. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/orcamento/documentos/estudos/tipos-de-estudos/orcamento-em-discussao/edicao-23-2016-carater-da-lei-orcamentaria-anual-e-suas-implicacoes-no-equilibrio-de-forca-entre-os-poderes-executivo-e-legislativo>. Acesso em: 15 abr. 2022.

SCHIRMER, D. **Orçamento Público Municipal - Um comparativo entre valores previstos e os realizados no Município de Torres/RS**. (monografia). 2015. Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC. Criciúma, Rio Grande do Sul. Disponível em: <http://repositorio.unesc.net/bitstream/1/3622/1/Daiana%20Schirmer.pdf>. Acesso em: 10 nov. 2021.

SIGNOR, L. **Como surgiu o orçamento Público? Breve História de sua Evolução**, 2012.

SILVA, L. M. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

TESOURO NACIONAL. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios: demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público** / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional – 2. ed. – Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2009. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/governo/contadoria_geral/legislacao/tipolegisl/Volume05.pdf. Acesso em: 15 abr. 2022.

TCMRJ - TRIBUNAL DE CONTAS DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO. **Parecer Prévio – Exercício 2016**. Rj.gov.br. 2016. Disponível em: <https://www.tcm.rj.gov.br/WEB/Site/Noticias.aspx?Categoria=28>. Acesso em: 16 abr. 2022.

TCMRJ - TRIBUNAL DE CONTAS DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO. **Parecer Prévio – Exercício 2017**. Rj.gov.br. 2017. Disponível em: <https://www.tcm.rj.gov.br/WEB/Site/Noticias.aspx?Categoria=28>. Acesso em: 16 abr. 2022.

VASCONCELLOS, A. **Orçamento público**. 2. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2009.

WILGES, J. **Noções de Direito Financeiro: o Orçamento Público**. Porto Alegre: Sagra-Luzzatto, 1995.

XEREZ, S. R. D. A evolução do Orçamento Público e seus instrumentos de planejamento. **Revista Científica Semana Acadêmica**, n. 43, 2013. Disponível em: <https://semanaacademica.org.br/artigo/evolucao-do-orcamento-publico-e-seus-instrumentos-de-planejamento>. Acesso em: 15 abr. 2022.

YARYD, A. T. **Algumas reflexões sobre as políticas de saúde no Brasil**. In LIVIANU, R., **cood. Justiça, cidadania e democracia** [online]. Rio de Janeiro: Centro Edelstein de Pesquisa Social, 2009.