



## **CLUSTERS ORÇAMENTÁRIOS: A DESFRAGMENTAÇÃO DO HARD DISK NO ORÇAMENTO PÚBLICO**

(Consultoria propositiva)

Amudsen da Silveira Bonifácio<sup>a</sup>, Silvania Nossa<sup>b</sup>, Gercione Dionízio<sup>c</sup>

<sup>a</sup>*Doutorando em Ciências Contábeis e Administração, FUCAPE Business School, Vitória – ES, Brasil, [amudsen@hotmail.com](mailto:amudsen@hotmail.com)*

<sup>b</sup>*Doutora em Ciências Contábeis e Administração, FUCAPE Business School, Vitória – ES, Brasil, [silvanianossa@fucape.br](mailto:silvanianossa@fucape.br)*

<sup>c</sup>*Doutor em Economia Aplicada, FUCAPE Business School, Vitória – ES, Brasil, [gercione@fucape.br](mailto:gercione@fucape.br)*

### **Resumo**

As Subações Orçamentárias compõem a estrutura orçamentária contemporânea (Programas, Ações), sua construção de forma genérica não agrega valor para avaliação dos objetivos estratégicos institucionais, no que tange à execução orçamentária. O objetivo deste artigo tecnológico é apresentar o Método de *Clusters* Orçamentários – MCO para construção qualificada de Subações orçamentárias. O MCO oferece subsídios para segregar despesas relacionadas à atividade finalística e meio do ente público, agregar despesas por aderência temática, conectar a peça orçamentária aos objetivos estratégicos institucionais, e fomentar o uso de indicadores de desempenho mais qualificados para avaliação de resultados da gestão orçamentária. A clusterização permite criar padrões de classificação e ordenação, agiliza a comunicação ao criar uma correlação entre diferentes linguagens utilizadas pelos entes, melhora o acesso às informações, além de criar um mapa orçamentário do órgão que a utiliza. O MCO se adapta e se transforma conforme prioridades e estratégias da gestão.

**Palavras-chave:** Orçamento-Público, Governança, Eficiência, Indicadores, Plurianualidade

PATROCINADORES:



APOIO:



## 1. GOVERNANÇA ORÇAMENTÁRIA

O orçamento público deveria ser o debate mais importante em uma democracia (Conceição & Monteiro, 2021). Todo governo democrático deve ser sensível aos anseios da sociedade e, conseqüentemente, busca construir uma relação de confiança, legitimidade e transparência (Grönlund, 2001). O Orçamento é um subsistema da política que fundamenta essa relação e cumpre as funções de estado ao delimitar a atuação legislativa, fortalecer a transparência, dar efetividade aos direitos e liberdades fundamentais e controlar e planejar as ações de governo a níveis regional e nacional (Jones, 1996; Torres, 2014; Wildavsky & Horowitz, 2018).

A gestão pública tem enfrentado uma série de desafios, principalmente em cenários de estresse trazido pelas crises, financeiras e a sanitária, com reflexos na vida social, das finanças públicas e da economia global (Kabayel & Doğan, 2022; Seiwald & Polzer, 2020). Situações de crises ampliam a importância dos instrumentos necessários para manutenção do equilíbrio fiscal dos governos, como por exemplo o processo de orçamentação, qualificação e alocação dos gastos públicos (Anessi-Pessina et al., 2020).

Apesar de avanços, vários desafios permanecem para os gestores públicos, além da assimetria de informação, dos comportamentos oportunistas, da captura orçamentária e das práticas de corrupção, prevalece ainda a cultura do incrementalismo, o jogo orçamentário (*gaming*), o efeito catraca (*ratcheting*), da folga orçamentária, o Efeito de Baumol, entre outros (Anessi-Pessina et al., 2016; Barberia & Avelino, 2011; Ikeda, 2002; Libby & Lindsay, 2019; Misra, 2020; Peacock & Wiseman, 1961; Sairazi, 2021; Santos, 1987; Sohn & Bae, 2018; Hartung, Mendes, & Giambiage, 2021).

No Brasil, a execução orçamentária ainda padece de mecanismos de gerenciamento e avaliação de desempenho em níveis táticos e operacionais da Administração Pública, principalmente entre entes menos desenvolvidos (Almeida & Nerosky, 2006). O sistema orçamentário deve ser capaz de organizar os planos de governo, definir e priorizar seus objetivos, além de assegurar a alocação eficiente dos recursos disponíveis e sua execução eficaz, com sustentabilidade, equilíbrio, efetividade e transparência (Bijos, 2014; Burlon, 2017; Lima, 2021).

Assim, em conceito generalizado, governança orçamentária está associada a disciplina do processo orçamentário (Bijos, 2014). De forma mais específica, governança orçamentária

PATROCINADORES:



APOIO:





trata dos processos, leis, estruturas, padrões, modelos, metodologia e métodos utilizados pelas instituições que são responsáveis pela colocação do processo orçamentário em prática, de forma sustentável, duradoura e transparente (Knack et al., 2020; OCDE, 2019a; Schick, 2014). Além da consolidação fiscal, uma agenda de governança orçamentária, alicerçada em princípios orçamentários tradicionais, e remodelada por outros princípios alinhados à temas da atualidade (OCDE, 2020), representa avanços em direção à busca de estabilização nas contas públicas e, sobretudo, melhoria na transparência e qualidade dos seus gastos (Bijos, 2014).

Em situações normais, mas principalmente nas crises, o baixo desempenho de governos eleva o nível de insatisfação social e trazem à tona agenda sobre melhoria da gestão orçamentária e qualidade do gasto público, ou seja, ascendem como possibilidade para uma abordagem mais ampla, colaborativa e inovadora desses segmentos públicos (Jacobs & Cuganesan, 2014). Uma janela de oportunidades de melhoria ainda está aberta (Abreu & Oliveira, 2022).

Desta forma, o objetivo deste manuscrito tecnológico é apresentar o Método de *Clusters* Orçamentários – MCO para construção qualificada de Subações orçamentárias. O MCO oferece subsídios para segregar despesas relacionadas à atividade finalística e meio do ente público, agregar despesas por aderência temática, conectar a peça orçamentária aos objetivos estratégicos institucionais, e fomentar o uso de indicadores de desempenho mais qualificados para avaliação de resultados da gestão orçamentária.

Neste artigo os créditos orçamentários são aqueles inseminados nos Programas e Ações do Governo, representados nas peças orçamentárias, mais precisamente nas Leis Orçamentárias Anuais - LOAs.

## 2. DESAFIOS DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO

A democracia nos países em desenvolvimento são mais suscetíveis à manipulação fiscal e monetária (Barberia & Avelino, 2011). Na América Latina, as regras do ciclo orçamentário influenciam a política fiscal, quanto mais centralizado no Poder Executivo e quanto maior for sua transparência, menor tende a ser o déficit público (Alesina et al., 1996). Entretanto, nesse modelo centralizado, maior também é a tendência de desigualdade na distribuição do gasto público, com delimitação dos beneficiários de programas governamentais ineficientes e universalização dos custos entre toda a coletividade (Baron, 1991).

PATROCINADORES:



APOIO:





Apesar de toda estrutura de governança orçamentária desenvolvida nos últimos tempos, estimuladas por vários entes nacionais e internacionais, a necessidade de transformação do processo é latente, principalmente devido às pressões exercidas após a ocorrência de crises mundiais e, além de outros, pela modernização provocada pela OCDE, através dos novos princípios insculpidos, mais especificamente os relacionados à garantia da qualidade nas previsões, execuções, desempenho, avaliação e relação custo-benefício, como parte integrante do processo orçamentário (Abreu & Oliveira, 2022; OECD, 20141).

Em função da multiplicidade de funções e nível de desenvolvimento do país, o processo orçamentário - elaboração, aprovação, execução e avaliação dos resultados - se tornou cada vez mais complexo. Tanto a política fiscal, quanto o planejamento orçamentário sofrem com o nível de detalhamento da lei orçamentária anual (Abreu & Oliveira, 2022). Nem sempre o processo e a linguagem técnica são entendidos pela população, além disso outros desafios devem ser ultrapassados: comportamentos oportunistas e práticas de corrupção, captura orçamentária, cultura do incrementalismo, jogo orçamentário (*gaming*), efeito catraca (*ratcheting*), folga orçamentária, Efeito de Baumol, entre outros. Alguns dos desafios do processo orçamentário são apresentados a seguir.

## 2.1 CAPTURA ORÇAMENTÁRIA

A captura orçamentária representa um retrocesso à evolução orçamentária dos últimos anos, por criar mecanismos que vinculam o orçamento público a projetos e atividades governamentais ineficientes e que não maximizam suas utilidades em prol da coletividade, como exemplos, o fundo partidário, emendas parlamentares transferidas diretamente sem vinculação a programas de governo, emendas de relator, entre outros (Hartung, Mendes, & Giambiagi, 2021). Segundo Hartung et al.(2021), apesar de já ocorrer desde o início da redemocratização do Brasil, o processo de captura orçamentária ganhou mais força a partir de 2015 com as aprovações das Emendas Constitucionais n° 86/15, n° 100/19, n° 105/2019, e alterações no texto das Leis de Diretrizes Orçamentárias - LDO, para os exercícios financeiros 2020 e 2021. Foram criados mecanismos que além de ampliarem os valores destinados às emendas parlamentares, os tornaram vinculativos, ou seja, de execução obrigatória para o ente, o que gera instabilidade para peça orçamentária (Hartung et al., 2021; Ribeiro, 2022; Welle, 2022).

PATROCINADORES:



APOIO:





Além disso, todo esse contexto trouxe de volta ao cenário político anomalias como as emendas de relator, uma das responsáveis pelo escândalo dos "anões do orçamento" em 1993, "sanguessugas do orçamento" em 2006 e "orçamento secreto" em 2020, além de permitir atualmente a criação de dotações genéricas (Conceição & Monteiro, 2021; Pires, 2022; Praça, 2011), o que desvinculou totalmente o processo de planejamento para alocação orçamentária, ao permitir que emendas individuais fossem transferidas livremente para Estados, Municípios e Distrito Federal sem necessidade de convênios ou instrumentos congêneres, não existe a necessidade de justificar a aplicação do recurso, apenas a limitação de sua utilização em capital (70%) e vedação para pagamento de pessoal e serviços da dívida (Bijos & Tollini, 2021; Faria, 2022; Ribeiro, 2022).

As emendas individuais e de bancada capturaram do orçamento público o valor correspondente a até 1,2% e 1,00%, respectivamente, da Receita Corrente Líquida da União, ou seja, 2,2% ou aproximadamente 15% dos créditos discricionários (Hartung et al., 2021). A título de comparação, nos Estados Unidos existe um instrumento semelhante às emendas nacionais, *pork barrel*, que representam cerca de 1,1% das despesas discricionárias do Governo Norte Americano (Welle, 2022).

## 2.2 INCREMENTALISMO

Historicamente, as alocações de orçamento são dominadas pela abordagem incremental, que consiste no aumento gradual do orçamento ano após anos, pode acontecer por meio de um percentual fixo, variação do PIB ou algum indexador inflacionário (Barberia & Avelino, 2011). Atualmente, as pressões estão alinhadas à necessidade abordagem mais estratégica na definição das alocações, qualidade, eficiência e efetividade do gasto público (Anessi-Pessina et al., 2016b).

## 2.3 JOGOS ORÇAMENTÁRIOS

Mais observado quando é aplicada a gestão por resultados no setor público (Musso & Weare, 2020), o processo orçamentário também pode ser contaminado pelos jogos orçamentários (*gaming*), que impactam diretamente no desempenho organizacional, a partir do momento em que são negociadas metas fáceis de execução orçamentária, ou concentrados os gastos ao fim do exercício para evitar perda recursos, compras não planejadas, ou não

PATROCINADORES:



APOIO:





necessárias, costumam ser realizadas para não haver “punição” no exercício seguinte com o corte orçamentário, além de outras formas de gaming (Libby & Lindsay, 2019; Sohn & Bae, 2018).

## 2.4 EFEITO *RATCHETING*

O efeito *ratcheting* está relacionado a um processo econômico que se move facilmente em uma direção, porém é de difícil reversão (Ikeda, 2002), em ocorrendo o sentido inverso, geralmente é dramático ou revolucionário. Esse efeito surge em resposta a alguma condição de estresse institucional, evidenciados e ampliados em períodos de crise, quando acontecimentos excepcionais elevam o gasto público para atender demanda específica, por determinado período, porém após o saneamento das tensões, dificilmente o nível de dispêndios retorna ao anterior (Peacock & Wiseman, 1961).

As pessoas são influenciadas pelo melhor ou mais alto nível, o que torna difícil reverter a mudança ocasionada pelo efeito catraca (Callahan, Waymire, & West, 2011).

## 2.5 FOLGA ORÇAMENTÁRIA

Outro desafio do processo orçamentário, diferente do que ocorre na iniciativa privada, a folga orçamentária no governo, geralmente está associada à superestimativa de receitas, para alocação de despesas que poderão ou não ser concretizadas, uma vez que dependem da efetivação da arrecadação estimada. Muitas ações governamentais planejadas podem não ser concretizadas em caso de frustração das receitas superestimadas. O controle orçamentário pode reduzir as folgas orçamentárias e mitigar esse tipo de disfunções nas organizações públicas (Sairazi, 2021).

## 2.6 EFEITO BAUMOL

Os gastos públicos estão sujeitos ao Efeito Baumol, em que a elevação do nível de salários exerce pressão sobre os custos públicos, em compensação o nível de produtividade necessária para compensar essa elevação de custos deveria ser a mesma para que não ocorresse aumento no volume dos gastos, em relação à produtividade baixa (Santos, 1987). Algumas atividades, por exemplo saúde e educação, podem apresentar crescimento de produtividade muito baixo, ou até mesmo nulo.

PATROCINADORES:



APOIO:



## 2.7 DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIOS E RESTOS A PAGAR

Outro fator importante e de grande nocividade à eficiência da gestão orçamentária são as despesas de exercícios anteriores, consideradas as que deveriam ser executadas no passado, mas que comprometem e prejudicam as dotações do presente. Esse tipo de despesa causa desequilíbrio fiscal e desagrega a programação orçamentária corrente (Nunes, Maravalhas, & Shimabukuru, 2017; Silva, Batista, & Nascimento, 2017). Ocorre muitas vezes em função da falta de qualificação dos profissionais, que pode limitar a alocação eficiente dos recursos, mas também pela falta de ferramentas e instrumentos que permitam o planejamento, controle e execução dos créditos orçamentários no ano (Dissanayake, Dellaportas, & Yapa, 2020; Santos & Silva, 2020).

Já as despesas inscritas em Restos a Pagar- RAP, acabaram se tornando “casuísmos” do governo em benefício próprio, e não mecanismo suplementar da execução orçamentário (Camargo, 2014). O volume excessivo de inscrições, apesar das melhorias feitas e as recentes orientações do Decreto 93.872/86, ainda preocupa os órgãos de controle que consideram ser um “orçamento paralelo”, principalmente considerando que 90% das despesas inscritas não estão liquidadas (Abreu & Oliveira, 2022; Carvalho, 2013; Furiati, 2011). A gestão dos restos a pagar reduzem a transparência orçamentária e a credibilidade do governo em todos os níveis (Aquino & Azevedo, 2017). Além dos desafios e disfunções acima dispostas, outros aspectos comportamentais subjetivos, de difícil mensuração, podem ocorrer, como: assimetria de informação e conflito de agência (Misra, 2020).

Por fim, o Método de *Cluster* Orçamentário - MCO tem potencial de oferecer melhor suporte às medidas adotadas no sentido de mitigar os efeitos relacionados aos desafios orçamentários acima comentados, uma vez que a forma proposta para elaboração, organização e execução da peça orçamentária a nível de subações de governo servirá de subsídios para implantação de medidas de controle e medição de performance orçamentária. O Apêndice I faz uma conexão entre os desafios apresentados e sugere como o MCO poderia contribuir com a mitigação desses efeitos.

## 3. MODELO ORÇAMENTÁRIO NO BRASIL

Apesar de possuir uma arquitetura alinhada aos modelos mais modernos, existentes em outros países, o processo orçamentário brasileiro sofre de algumas carências, principalmente

PATROCINADORES:



APOIO:





relacionadas à qualidade e forma com que o gasto público acontece nos entes e, em determinados momentos, durante seus ciclos, principalmente nos finais de ano (Almeida & Nerosky, 2006).

O ciclo orçamentário brasileiro é composto basicamente por três grandes instrumentos legais, cujas bases são insculpidas na Constituição Federal de 1988: Plano Plurianual – PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e Lei orçamentária anual – LOA. Também fazem parte do arcabouço legislativo sobre o tema, outras leis regulamentares, decretos, instruções normativas, portarias, entre outros, com destaque para a Lei nº 4.320/64 e Lei Complementar 101/01.

O modelo atual de planejamento, organização, controle e monitoramento das peças orçamentárias, responsáveis por refletir as políticas públicas adotadas pelos governos - por meio de seus programas governamentais-, é estruturado e classificado de forma:

- Institucional;
- Funcional; e
- Estrutural programática.

Além de desdobramentos como:

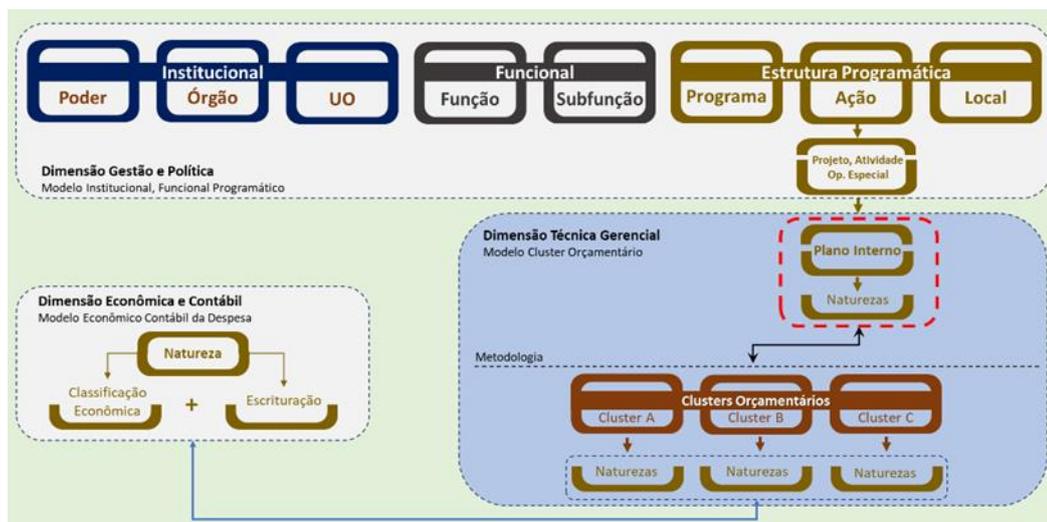
- Programas, Ações, constituídas por projetos, atividades e encargos especiais do governo;
- Planos Internos (Subações); e
- Classificação por natureza da despesa, que reflete a classificação econômica e o objeto do gasto público, conforme observado na figura 1.

PATROCINADORES:



APOIO:

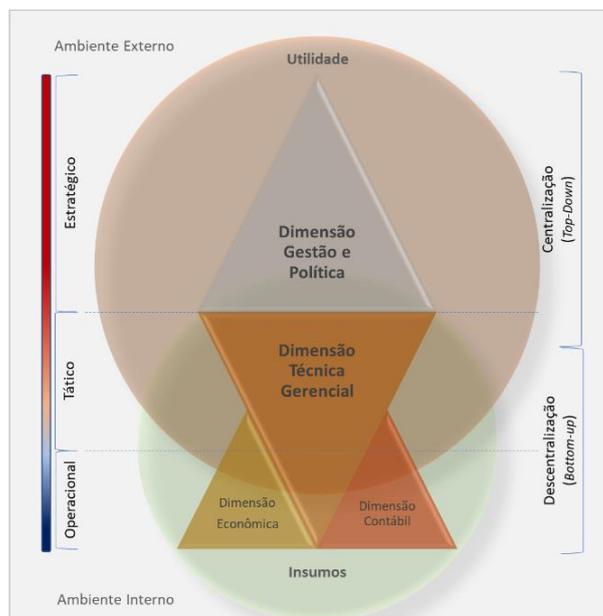




**Figura 1** - Estrutura modelo orçamentário  
**Fonte:** Elaborado pelo autor

A forma de estruturação do modelo orçamentário contemporâneo, representa grande contribuição ao planejamento, organização, elaboração e execução das peças orçamentárias, porém, por serem instrumentos focados principalmente na dimensão da Gestão, podem não refletir os melhores resultados que a população espera.

A figura 2 ilustra, para fins de entendimento, a relação entre as dimensões orçamentárias e suas interações com o ambiente, a escala de indicadores e direção do processo decisório.



**Figura 2** - Dimensões orçamentárias e sua interrelação com o ambiente  
**Fonte:** Elaborada pelo autor

PATROCINADORES:



APOIO:





A dimensão de Gestão e Política permeia a mais elevada estrutura organizacional e decisória do ente público. Além da conexão necessária com o ambiente interno, sua visão de negócio é focada na definição de estratégias internas para atendimento das necessidades identificadas no ambiente externo ao ente. Aqui são fixados, de forma mais centralizada, os indicadores gerais e as principais metas a serem perseguidas pelos programas, além das diretrizes a serem adotadas pelas demais unidades subordinadas nas demais dimensões, ou seja, processo decisório vertical de cima para baixo (*top-down*) (OCDE, 2019b).

Tanto as dimensões Técnica Gerencial, quanto a Econômica e Contábil, têm conexão mais direta com o ambiente interno institucional. Subsidiaria o nível estratégico do ente público, porém têm seu enfoque mais voltado para os níveis tático e operacional, ou seja, o gerenciamento dos insumos que irão alicerçar os programas de governo, e induzir o alcance das utilidades planejadas na dimensão estratégica da Gestão e Política. Além de objetivos estratégicos institucionais, também são formatados objetivos operacionais, inclusive a nível orçamentário, nestas dimensões. O fluxo decisório tem característica mais descentralizada e flui em sentido horizontal no ente público (*bottom-up*). Na dimensão Técnica Gerencial está o objeto do presente trabalho.

#### 4. PROPOSTA: MÉTODO DOS *CLUSTERS* ORÇAMENTÁRIOS - MCO

O método de *cluster* orçamentário aqui apresentado não altera ou conflita com a estrutura de organização orçamentária existente no Brasil. O foco não é a construção dos Programas e Ações governamentais, mas a estruturação das despesas que irão compor essas estruturas de programação, ou seja, as Subações orçamentárias (Planos Internos).

A essência do método está no desenvolvimento de codificação, por meio de critérios previamente definidos, que irá subsidiar a construção dos *clusters* orçamentários. Cada *cluster* representa uma Subação (Plano Interno) dentro do atual processo de planejamento, estruturação e alocação das dotações orçamentárias no País. É uma ferramenta auxiliar que complementa o controle administrativo e gerencial existente, além de fundamentar outros controles.

Portanto, o foco do método reside na desfragmentação da dimensão Técnica Gerencial, reorganizando a estrutura da Subação (Plano Interno) como *clusters* orçamentários capazes de agregar as naturezas de despesas (onde ficam os objetos de gastos específicos) ao redor do núcleo central de despesa. O *cluster* dimensiona o objeto de gasto de forma mais completa que

PATROCINADORES:



APOIO:





a natureza da despesa, isoladamente.

O método de planejamento e organização é efetivada com a utilização de estrutura já existente no processo orçamentário brasileiro. A Figura 3 mostra onde é aplicado o MCO.

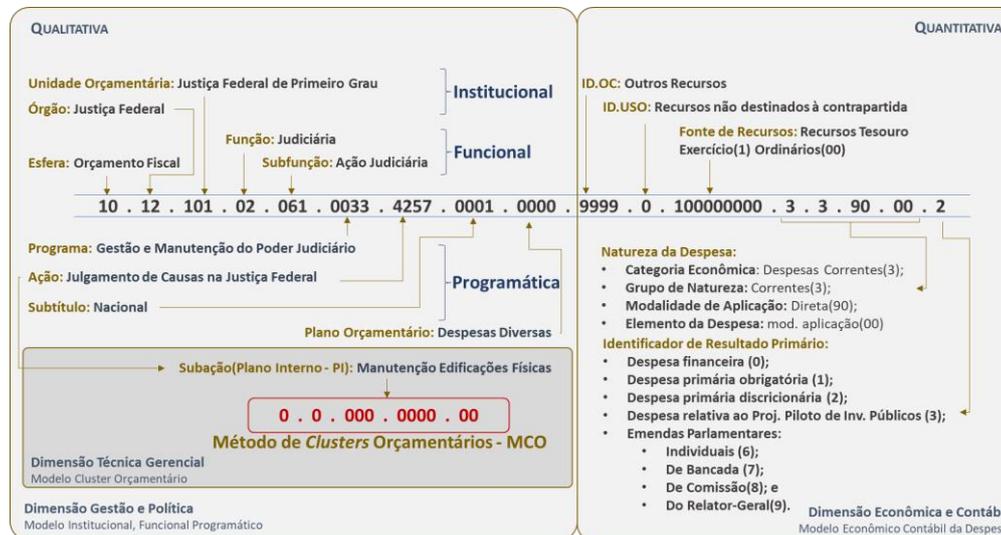


Figura 3 - Exemplo da área de atuação do MCO na estrutura de classificação orçamentária  
Fonte: Elaborada pelo autor

#### 4.1 ESTRUTURA DE CODIFICAÇÃO DOS CLUSTERS

O MCO propõe a criação de uma lógica gerencial administrativa que classifica hierarquicamente, facilita o acesso à informação e consequentemente cria bases para o processo de gestão decisória. Os Clusters são construídos a partir de características que melhor organizam o propósito da gestão orçamentária, segundo critérios definidos pela alta gestão. A importância do método está na organização de informações que antes não eram estruturadas, Subações genéricas, e que com sua aplicação passam a ser estruturas clusterizadas, formando um banco de dados organizado.

A clusterização permite que se estabeleçam padrões de classificação e ordenação das informações, por meio do relacionamento hierárquico dos objetos de gasto, onde, após a definição se o gasto é ou não aderente às atividades fins do órgão, as características das categorias de despesas são repassadas para os agregadores, que consequentemente repassam suas características para as despesas agregadas e por fim, todo esse conjunto é alinhado aos objetivos estratégicos institucionais.

De forma objetiva, o cluster é construído fazendo uso da estrutura de 11 caracteres utilizados para criação das subações orçamentárias que compõem as Ações de governo,

PATROCINADORES:

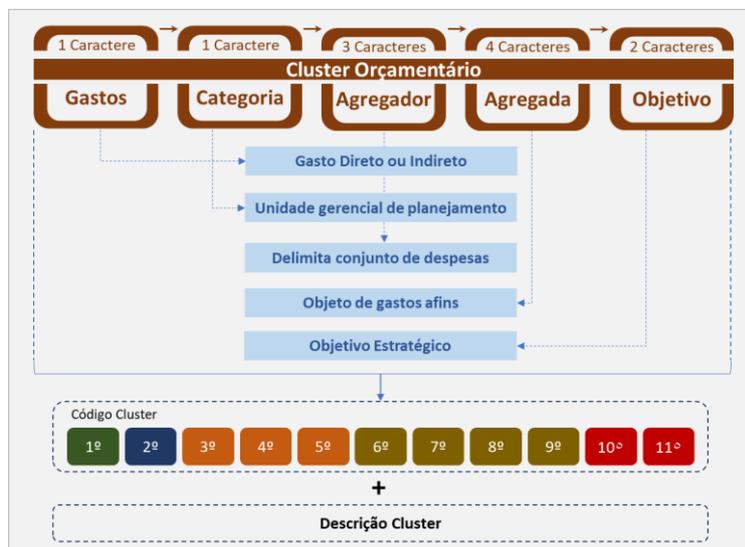


APOIO:





conforme estruturado na União e aderente para os demais entes públicos da administração direta nas mais diversas esferas, ou seja, já existente na estrutura e nos sistemas de administração orçamentária atuais, a figura 4 esboça a proposta metodológica.



**Figura 4** - Estrutura do *cluster* orçamentário

Fonte: Elaborada pelo autor

O preenchimento dos caracteres é feito conforme os critérios sugeridos para o método, mas não exclusivamente, sendo:

- 1º Caractere – Tipo de Gasto

A sugestão de codificação é feita para distinguir os gastos atrelados ao produto final dos Programas de Governo, em: D – Diretos (Atividade fim do ente) e I – Indiretos (Atividade meio do ente);

- 2º Caractere – Categoria de Programação

A categoria de programação é uma forma de priorização do gasto em menor medida de execução. Está associado à estratégia da organização e pode ocorrer de forma centralizada, modelo *top-down*. As categorias são compostas pelos agregadores de despesas, definidos entre os responsáveis pela gestão e gerenciamento da peça orçamentária. A sugestão de codificação seria:

- A - Manutenção Geral: relaciona as despesas ou contratos gerais, continuados ou não, que concorrem para a o funcionamento, manutenção e aperfeiçoamento das atividades desenvolvidas nas unidades físicas e virtuais do ente público;
- B - Pessoal: elenca todas as rubricas e gastos relacionados a subsídios e

PATROCINADORES:



APOIO:





vencimentos de servidores públicos, inclusive de terceirizados em substituição à mão de obra prevista no plano de cargos do ente público;

- C - Assunção de Gastos: categoria que agrupa custos relativos a determinada instalação/atividade, mantido por terceiro ou outro órgão do poder público (federal, estadual ou municipal) e que passa a ser assumido pelo ente;
- D - Funcionamento de Ação Estratégica: categoria que irá concentrar as despesas decorrentes do início de operação de uma determinada Ação Estratégica;
- E - Ação Estratégica: categoria que agrupa as projetos e iniciativas singulares das quais resultam um produto para o alcance de um objetivo estratégico definido no Planejamento, diferente dos projetos, as ações estratégicas aqui elencadas estão mais associadas ao aperfeiçoamento e melhoria da gestão, não no produto final como os Programas. Aqui é imprescindível a definição de critérios para priorizar quais ações receberão recursos;
- F - Auxílios: enumera todos os gastos com pagamentos de auxílios, ajudas de custos e eventuais benefícios aos servidores, requisitados e forças auxiliares à disposição do ente público, inclusive terceirizados que substituam mão de obra prevista no plano de cargos do ente público. Esse tipo de despesa, associado a Pessoal, não tem reflexos em encargos ou gastos com aposentadorias;
- G – Decisões Judiciais: categoria onde serão alocados os créditos destinados a garantir o pagamento de precatórios e sentenças judiciais, transitadas em julgado.

Considerando que o atendimento integral das demandas orçamentárias dos entes públicos é missão de difícil execução, uma vez que os recursos públicos são escassos e a demanda é quase sempre superior, a priorização do gasto público passa a ter extrema importância. Portanto, entre as maiores prioridades de atendimento nas Categorias, a sugestão do método é que sejam na seguinte ordem, da maior para menor: Manutenção Geral, Pessoal e Auxílios, Funcionamento da Ação, Assunção de Gastos e Ações Estratégicas.

- 3º a 5º Caracteres – Agregador de Despesa

PATROCINADORES:



APOIO:





Consiste em instrumento de gerência administrativa delimitado por um conjunto de despesas que concorrem para a mesma finalidade dos gastos. Para agregação das despesas, a sugestão do método é que podem ser utilizadas as menores partes de agregadores macroeconômicos, no caso específico, como se trata de execução orçamentária, a Despesa Total. Juntamente com a despesa agregada, pode ser construída de forma mais descentralizada e estar associado à tática da organização e sua execução ocorre nas unidades administrativas responsáveis (UAR) pelo gerenciamento das demandas e ofertas associadas aos agregadores e despesas agregadas que estejam sob sua responsabilidade, modelo *bottom-up*. Nesta unidade são estabelecidos os tetos orçamentários às UARs.

- Exemplos:
  - Manutenção Infraestrutura, Operação Serviços Administrativos, Operação Serviços de Informática, Reparelhamento etc.

- 6º a 9º Caracteres – Despesa Agregada

Instrumento de gerência administrativa, delimitado por um conjunto de objetos de gastos afins, onde a maior relevância é dada à finalidade do gasto e não à sua classificação contábil. Refere-se ao conjunto de despesas que compõem os respectivos agregadores, ou seja, é o nível técnico de detalhamento da composição orçamentária dos agregadores e da execução dos objetos de sustentação da estratégia. Aqui são relacionadas as naturezas, os elementos, subelementos e categorias econômicas da composição orçamentária.

- Exemplos:
  - Limpeza e Conservação, Manutenção Predial, Despesas com Teleprocessamento, Divulgação Institucional, etc.
- 10º e 11º caracteres – Objetivo Estratégico
  - A sugestão do método é de que os dois últimos caracteres sejam utilizados para identificar os objetivos estratégicos construídos no Planejamento institucional. Dentre os vários objetivos pretendidos, será possível “materializar” a estratégia em volume de recursos financeiros despendidos entre os indicadores e metas estratégicas. A quantificação mais precisa dos valores efetivamente executados, em cada objetivo estratégico, permiti a

PATROCINADORES:



APOIO:

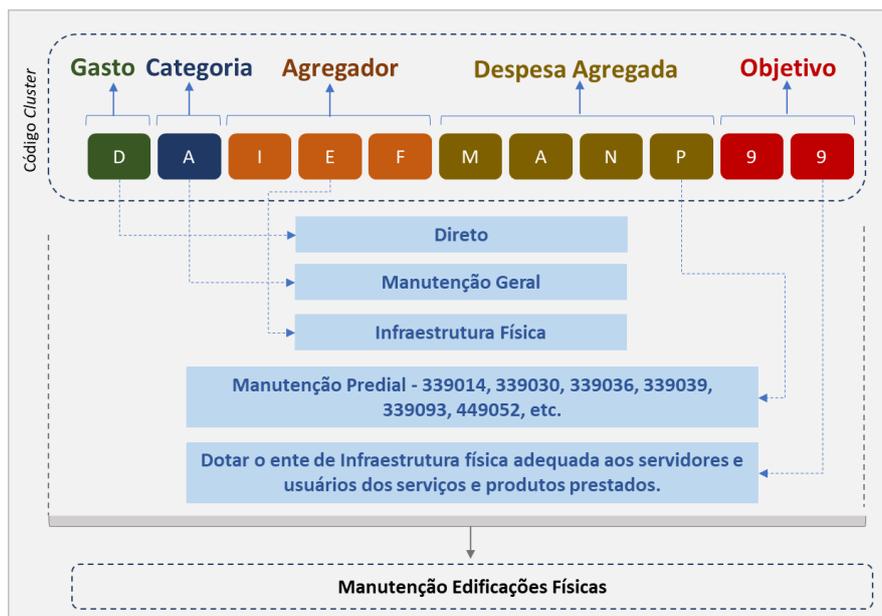




medição com maior precisão da eficiência dos planos de ação construídos para consecução da estratégia.

Importante frisar que um mesmo *cluster* orçamentário poderá conter mais de uma natureza de despesa, ou seja, a quantificação e precisão do gasto público efetivo passa a ter um contorno mais fidedigno com a realidade demandada.

A Figura 5 exemplifica a construção de uma Subação, utilizando o MCO.



**Figura 5** - Codificação e Descrição do *Cluster* Orçamentário  
**Fonte:** Elaborado pelo autor

A partir da construção dos *clusters*, a administração pública poderá maximizar seus resultados, passando a fazer uso de instrumento gerencial qualificado, preciso e que permite, por meio de filtros, a construção de indicadores para medição de custos diretos e indiretos na geração das utilidades pelo ente público, avaliação dos grandes agregadores de despesas, além das despesas agregadas de forma individual, medição da execução orçamentária, aderência orçamentária ao planejado, quantificação financeira da estratégia organizacional, além da possibilidade de medição da eficiência alocativa por meio da Análise Envoltória de Dados – DEA, por exemplo.

#### 4.2 INDICADORES

Os indicadores de medição dos resultados das políticas públicas, além de refletirem a eficiência e efetividade dos programas de governo, e quantificar e qualificar a produção social

PATROCINADORES:



APOIO:





do ente, deverão ser fixadas não apenas ao nível estratégico da dimensão Gestão e Política exclusivamente, mas devem também ser fixados à nível tático e operacional entre as menores unidades formuladoras e executoras de orçamento, dimensão do gerenciamento das ações internas – Técnica e Gerencial, escopo desse artigo, Econômica e Contábil.

Partindo do pressuposto de que não se administra com qualidade aquilo que não se mensura, o método permite de forma mais assertiva e precisa, a construção e o monitoramento de alguns indicadores, conforme exemplos na figura 6.

Indicador	Objetivo	Cálculo, para os clusters	Polaridade
Execução Orçamentária – ExO <sub>1</sub>	Monitorar a execução do quantitativo total de orçamento disponibilizado.	$ExO_1 = (VE / VT) \times 100$ , onde: VE – Valor Executado VT – Total Disponibilizado Corrente	> melhor
Equilíbrio Execução Orçamentária – ExO <sub>2</sub>	Medir a proporcionalidade com que a execução ocorre entre os meses do exercício.	$ExO_2 = (VEm / VTd) \times 100$ , onde: VEm – Valor Executado no Mês VTd – Vlr Disponibilizado Duodécimo	> melhor
Despesas Exercícios Anteriores - DExO	Medir o quantitativo do orçamento corrente que está sendo executado com obrigações de outros exercícios.	$DExO = (DEA / VT) \times 100$ , onde: DEA – Despesas de Exercícios Anteriores	< melhor
Despesas Inscritas em Restos a Pagar - DRap	Mensurar o volume total disponibilizados que não é executado no ano corrente.	$DRap = (RAP/VTa) \times 100$ , Onde: RAP – restos a pagar processados e não processados VTa – Total disponibilizado no exercício em que deveria ocorrer a despesa	< melhor
Aderência ao Planejamento - AdPlan	Medir a qualidade da execução no cluster planejado.	$AdPlan = 0$ , se $VT = 0$ ; $Adplan = (VE/VT) \times 100$ , se $VT > VE$ ; $Adplan = \{1 - [(VE-VT)/VT]\} \times 100$ , se $VT < VE$	> melhor
Gasto Atividade Fim – DFim	Monitorar os gastos das atividades fins ligadas à utilidade produzida pelo ente.	$DFim = (Fim / VT) \times 100$ , onde: <b>Fim</b> – clusters relacionados aos desembolsos fim	< melhor
Gasto Atividade Meio – DMeio	Monitorar os gastos das atividades meio ligadas à utilidade produzida pelo ente.	$DMeio = (Meio/ VT) \times 100$ , onde: <b>Meio</b> – clusters relacionados aos desembolsos meio	< melhor

**Figura 6** - Sugestão indicadores, medição desempenho geral e UARs com clusters sob sua responsabilidade.

Fonte: Elaborado pelo autor

O cálculo dos indicadores pode ser realizado diretamente em um cluster orçamentário, em determinado conjunto de clusters, ou na sua integralidade. A possibilidade é de avaliar o desempenho do agregador, grupo de agregadores e Unidades Administrativas Responsáveis – UARs, de forma individual, além de outras possibilidades.

#### 4.3 CONTRIBUIÇÃO DO MÉTODO DE CLUSTERS

O modelo de execução orçamentaria existente no Brasil está focando em aspectos da

PATROCINADORES:



APOIO:





Gestão. A proposta de *cluster* orçamentário, utilizando a estrutura existente das Subações orçamentárias (Planos Internos – PI's), está associada às atividades de Gerenciamento do ente público, com maior aderência ao ambiente interno, ou seja, está alinhado à organização interna da despesa, desde o planejamento, captação, execução e monitoramento da proposta orçamentária como meio para atingimento dos objetivos Programados.

A contribuição prática deste artigo é tanto na apresentação de método adicional para organização, estruturação e construção da peça orçamentária - à nível de subações de governo -, que será somado aos instrumentos de governança orçamentária existentes, quanto como meio para conexão entre o orçamento e a estratégia do ente público, além do fornecimento de subsídios que auxiliam a mitigação dos efeitos gerados pelos desafios orçamentários.

Contribuí também ao estruturar a peça orçamentária de forma a permitir uma gestão mais qualitativa, com foco na performance e eficiência alocativa, fazendo uso de mecanismos para priorização dos créditos, planejamento estratégico setorial, alocação orçamentária eficiente, construção de indicadores operacionais e estratégicos, entre outros.

O MCO permite criar padrões de classificação e ordenação, agiliza a comunicação ao criar uma correlação entre diferentes linguagens utilizadas pelos entes, melhora o acesso às informações, além de criar um mapa orçamentário do órgão que a utiliza, nas menores partes da classificação qualitativa da funcional programática, as subações (planos internos). A clusterização se adapta e se transforma conforme prioridades e estratégias da gestão.

Considerando ainda, que estão presentes inúmeros desafios a serem superados, ou no mínimo mitigados, para melhor qualificar o gasto público, o método aqui apresentado oferece potenciais ganhos com sua aplicação, dentre elas os destaques são apresentados no [Apêndice I](#).

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A demanda por instrumentos que permitam melhor organizar, alocar, controlar e avaliar o desempenho dos gastos públicos, nas ações governamentais, é latente (Anessi-Pessina et al., 2016; Goldfrank, 2020; Hartley, 2005; OCDE, 2019a). Vários são os desafios existentes no processo de planejamento, elaboração e execução dos orçamentos públicos (Barberia & Avelino, 2011; Conceição & Monteiro, 2021; Hartung et al., 2021; Ikeda, 2002; Kabayel & Doğan, 2022; Libby & Lindsay, 2019; Morand & Maltchik, 2022; Seiwald & Polzer, 2020).

O MCO não é cura para todos os males enfrentados na gestão do orçamento público,

PATROCINADORES:



APOIO:





mas uma ferramenta a mais, que se soma às já existentes, para tratamento e mitigação das anomalias contemporâneas.

O Método de *Cluster* Orçamentário - MCO, para construção codificada das Subações (Planos Internos) que integram as Ações dos Programas de Governo, é adaptável a qualquer ente público da administração direta, em função da atual legislação orçamentária que é única para todos. Além disso, incentiva a melhoria no planejamento, elaboração, controle e execução da peça orçamentária do ente, uma vez que permite o estabelecimento de indicadores e metas para monitorar desempenho das unidades responsáveis por sua execução, e juntamente com outras ferramentas oferece suporte à prevenção de várias disfunções orçamentárias.

O MCO fornece subsídios que ajudam a sustentar cinco fatores indispensáveis para estruturação de uma gestão pública sólida e de longo prazo: mecanismos de priorização, planejamento estratégico setorial, alocação orçamentária eficiente, indicadores de desempenho e sistemas de avaliação do gasto público (Almeida & Gasparini, 2017).

As dificuldades e limitações que poderiam afetar a aplicação do método proposto estariam associadas a falta de infraestrutura tecnológica e de softwares no ente público, o nível de qualificação do pessoal, o não patrocínio da alta administração, cultura organizacional, o processo político, entre outros.

O processo político pode interferir nos resultados a serem alcançados nas políticas públicas, projetadas e espelhadas nos Programas Governamentais, em função dos arranjos políticos que interferem nas premissas e critérios de alocação dos recursos, ou pela barganha legislativa que cede apoio político para "governabilidade" do Executivo (Henrique et al., 2020).

Assim, por mais que se desenhe uma estrutura que sirva de ferramenta para auxiliar a governança orçamentária na construção de orçamentos duradouros, sustentáveis e equilibrados, e também na detecção e mitigação dos desafios que são vivenciados pelo orçamento público no Brasil e no mundo, conforme ensina Wildavsky (1986), essa eficiência orçamentária, originalmente configurada da forma mais cristalina e técnica possível, pode, no âmago do sistema político dinâmico, ser reconfigurada em objetos estranhos aos inicialmente propostos.

Por fim, por mais que se busque construir reformas positivas na construção dos instrumentos que melhorem o desempenho governamental, o risco da intervenção feita por sistemas políticos sem a suficiente maturidade pode conduzir todo processo para verdadeiras “desreformas”.

PATROCINADORES:



APOIO:





## REFERÊNCIAS

- Abreu, W., & Oliveira, M. (2022). O Orçamento Público Brasileiro como Instrumento de Política Fiscal: Processo, Instituições e Evidências. *XLVI Encontro Da ANPAD - EnANPAD 2022*, 1–21.
- Alesina, A., Hausmann, R., Hommes, R., & Stein, E. (1996). Budget institutions and fiscal performance in Latin America. *Journal of Development Economics*, 59(2), 253–273.
- Almeida, A. J., & Nerosky, L. C. (2006). Diagnóstico do processo orçamentário federal e propostas de medidas de reforma-modelos orçamentários em outros países. *Projeto Euro/Brasil. Ministério Do Planejamento Orçamento e Gestão*.
- Almeida, M. F. de, & Gasparini, C. E. (2017). Plurianualidade Orçamentária no Brasil: Diagnóstico, Rumos e Desafios. In E. N. de A. P.- ENAP (Ed.), *Escola de Administração Pública* (1st ed.). <http://repositorio.enap.gov.br/handle/1/2913>. <http://repositorio.enap.gov.br/handle/1/2913>
- Anessi-Pessina, E., Barbera, C., Langella, C., Manes-Rossi, F., Sancino, A., Sicilia, M., & Steccolini, I. (2020). Reconsidering public budgeting after the COVID-19 outbreak: key lessons and future challenges. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, 32(5), 957–965. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-07-2020-0115>
- Anessi-Pessina, E., Barbera, C., Sicilia, M., & Steccolini, I. (2016a). Public sector budgeting: a European review of accounting and public management journals. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 29(3), 491–519. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2013-1532>
- Anessi-Pessina, E., Barbera, C., Sicilia, M., & Steccolini, I. (2016b). Public sector budgeting: a European review of accounting and public management journals. In *Accounting, Auditing and Accountability Journal* (Vol. 29, Issue 3, pp. 491–519). Emerald Group Publishing Ltd. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2013-1532>
- Aquino, A. C. B. de, & Azevedo, R. R. de. (2017). Restos a pagar e a perda da credibilidade orçamentária. *Revista de Administração Pública*, 51, 580–595.
- Barberia, L. G., & Avelino, G. (2011). Do Political Budget Cycles Differ in Latin American Democracies? *Economía*, 11(2), 101–134. <https://doi.org/10.1353/eco.2011.0001>
- Baron, D. P. (1991). Majoritarian incentives, pork barrel programs, and procedural control. *American Journal of Political Science*, 35(1), 57–90.
- Bijos, P. (2014). Governança orçamentária: uma relevante agenda em ascensão. *Orçamento Em Discussão*, 12(12), 1–44. [https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/503101/1400411\\_Principal\\_Finalizado\\_145609.pdf?sequence=1](https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/503101/1400411_Principal_Finalizado_145609.pdf?sequence=1)
- Bijos, P., & Tollini, H. (2021). Por um novo modelo de emendas ao orçamento. In *Estudos Técnicos - Câmara dos Deputados* (No. 22; pp. 1–9).
- Bracci, E., Humphrey, C., Moll, J., & Steccolini, I. (2015). Public sector accounting, accountability and austerity: More than balancing the books? *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 28(6), 878–908. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-06-2015-2090>
- Burlon, L. (2017). Public expenditure distribution, voting, and growth. *Journal of Public Economic Theory*, 19(4), 789–810. <https://doi.org/10.1111/jpet.12246>
- Callahan, C. M., Waymire, T. R., & West, T. D. (2011). Budget ratcheting and performance. In M. J. Epstein & J. Y. Lee (Eds.), *Advances in Management Accounting* (Vol. 19, pp. 23–53). Emerald Group Publishing Limited. [https://doi.org/10.1108/S1474-7871\(2011\)0000019008](https://doi.org/10.1108/S1474-7871(2011)0000019008)

PATROCINADORES:



APOIO:





- Camargo, A. M. (2014). Casuísmos dos Restos a Pagar: uma Análise Legalista e Doutrinária. *Revista de Ciências Gerenciais*, 18(27).
- Carvalho, M. B. de. (2013). *Restos a pagar e a anualidade orçamentária*. Escola De Administração Fazendária (Esaf).
- Conceição, C., & Monteiro, S. (2021). Orçamento público deveria ser a discussão mais importante em uma democracia. *Revista Conjuntura Econômica*, 75(08), 12–17.
- de Vries, M. S., & Nemec, J. (2019). *Performance-Based Budgeting in the Public Sector*. [https://doi.org/10.1007/978-3-030-02077-4\\_1](https://doi.org/10.1007/978-3-030-02077-4_1)
- Dias, K. K., & da Silva, J. H. (2019). Administração do planejamento orçamentário como forma de controle eficiente dos gastos públicos. *QUALIA: A Ciência Em Movimento*, 5(2), 1–17.
- Dissanayake, T., Dellaportas, S., & Yapa, P. W. S. (2020). The diffusion-adoption of accrual accounting in Sri Lankan local governments. *Financial Accountability & Management*, 36(3), 261–277.
- dos Santos, D. B., & Silva, G. D. (2020). A Eficácia do Orçamento Público, a Formação dos Gestores e o Contingenciamento Orçamentário. *XLIV Encontro Da ANPAD - EnANPAD 2020*, 1–17.
- Faria, R. O. de. (2022). As emendas de relator-geral do PLOA nas normas regimentais do Congresso Nacional: gênese, configuração e evolução histórica. *XI Prêmio SOF de Monografias*, 1–77.
- Fisher, J. G., Maines, L. A., Peffer, S. A., & Sprinkle, G. B. (2002). Using budgets for performance evaluation: Effects of resource allocation and horizontal information asymmetry on budget proposals, budget slack, and performance. *Accounting Review*, 77(4), 847–865. <https://doi.org/10.2308/accr.2002.77.4.847>
- Furiati, A. Á. (2011). *Restos a pagar e o “orçamento paralelo.”*
- Giacomoni, J. (2019). Orçamento Governamental: teoria, sistema, processo. *São Paulo: Atlas*.
- Goldfrank, B. (2020). The World Bank and the globalization of participatory budgeting. *Journal of Deliberative Democracy*, 8(2).
- Grönlund, A. (2001). Democracy in an IT-Framed Society: Introduction. *Commun. ACM*, 44(1), 22–26. <https://doi.org/10.1145/357489.357498>
- Hartley, J. (2005). Innovation in Governance and Public Services: Past and Present. *Public Money & Management*, 25(1), 27–34. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9302.2005.00447.x>
- Hartung, P., Mendes, M., & Giambiagi, F. (2021). As emendas parlamentares como novo mecanismo de captura do Orçamento. *Revista Conjuntura Econômica*, 75(09), 20–22.
- Henrique, L., Graton, T., Alberto, C., Bonacim, G., & Sakurai, S. N. (2020). *Práticas de barganha política por meio da execução orçamentária federal*. 54(5), 1361–1381.
- Ikeda, S. (2002). *Dynamics of the mixed economy: Toward a theory of interventionism* (Routledge (ed.)). Routledge.
- Jacobs, K., & Cuganesan, S. (2014). Interdisciplinary accounting research in the public sector dissolving boundaries to tackle wicked problems. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 27(8), 1250–1256. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-06-2014-1732>
- Jones, L. R. (1996). Wildavsky on budget reform. *Policy Sciences*, 29(3), 227–234. <https://doi.org/10.1007/BF00136105>
- Kabayel, M., & Doğan, A. (2022). Increasing Public Expenditures Due to COVID-19 Pandemic Crisis: An Assessment According to Peacock-Wiseman Hypothesis. In *Pandemnomics: The Pandemic's Lasting Economic Effects* (pp. 41–64). Springer.
- Knack, S., Parks, B. C., Harutyunyan, A., & DiLorenzo, M. (2020). How Does the World Bank Influence the Development Policy Priorities of Low-Income and Lower-Middle Income

PATROCINADORES:



APOIO:





- Countries? *World Bank Policy Research Working Paper*, 9225.
- Libby, T., & Lindsay, R. M. (2019). The effects of superior trust and budget-based controls on budgetary gaming and budget value. *Journal of Management Accounting Research*, 31(3), 153–184.
- Lima, F. A. A. (2021). *Orçamento público e controle social: desafios para a concretização dos direitos fundamentais*.
- Lima Filho, S. S., & Peixe, B. C. (2020). Despesas de exercícios anteriores: uma análise da relação com a execução do orçamento público e a eficiência na gestão dos recursos. *Advances in Scientific & Applied Accounting*, 13(2)(July). <https://doi.org/10.14392/asaa.20201302>
- Misra, F. (2020). Budget Ratcheting in Governmental Budgeting: an Empirical Investigation. *Jurnal Tata Kelola Dan Akuntabilitas Keuangan Negara*, 73–86. <https://doi.org/10.28986/jtaken.v6i1.400>
- Morand, C., & Maltchik, R. (2022). Por que o orçamento do Brasil é uma jabuticaba? *O Globo*, 1–2. <https://oglobo.globo.com/podcast/noticia/2022/04/por-que-orcamento-do-brasil-uma-jabuticaba-1-25480746.ghtml>
- Musso, J. A., & Weare, C. (2020). Performance Management Goldilocks Style: A Transaction Cost Analysis of Incentive Intensity in Performance Regimes. *Public Performance and Management Review*, 43(1), 1–27. <https://doi.org/10.1080/15309576.2019.1677481>
- Neu, D., Everett, J., & Rahaman, A. S. (2015). Preventing corruption within government procurement: Constructing the disciplined and ethical subject. *Critical Perspectives on Accounting*, 28, 49–61. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2014.03.012>
- Nunes, A., Maravalhas, F. B., & Shimabukuro, F. G. (2017). O princípio da programação orçamentária como interface entre a gestão e o planejamento. *Espacios*, 38(18), 1–13.
- OCDE, O. para C. e D. E. (2019a). OECD Good Practices for Performance Budgeting. In *OECD Good Practices for Performance Budgeting*. <https://doi.org/10.1787/c90b0305-en>
- OCDE, O. para C. e D. E. (2019b). *Government at a Glance 2019*. OECD. <https://doi.org/10.1787/8ccf5c38-en>
- OCDE, O. para C. e D. E. (2020). Panorama das Administrações Públicas: América Latina e Caribe 2020. In *Panorama das Administrações Públicas: América Latina e Caribe 2020*. OECD. <https://doi.org/10.1787/9e6d37a1-pt>
- OECD, O. for E. C. and D. (2014). *Principles of Budgetary Governance*. OECD Budgeting and Public Expenditures. <https://www.oecd.org/gov/budgeting/principles-budgetary-governance.htm>
- Peacock, A. T., & Wiseman, J. (1961). Front matter, the growth of public expenditure in the United Kingdom. In *The growth of public expenditure in the United Kingdom* (pp. 30–32). Princeton University Press.
- Pires, B. (2022). TCU deixa STF na cara do gol para implodir orçamento secreto. *Piauí*, 1–4. <https://piaui.folha.uol.com.br/tcu-deixa-stf-na-cara-do-gol-para-implodir-orcamento-secreto/>
- Praça, S. (2011). Corrupção e reforma institucional no Brasil, 1988-2008. *Opinião Pública*, 17, 137–162.
- Przebylłowicz, E., Cunha, M. A., & Póvoa, A. (2017). Budget Transparency for Monitoring Public Policies: Limits of Technology and Context. *International Conference on Design Science Research in Information System and Technology*, 10243, 282–295. <https://doi.org/10.1007/978-3-319-59144-5>
- Rachmat, R. S., & SeTin, S. (2020). Budget based bonus, budget emphasis, budget gaming, and

PATROCINADORES:



APOIO:





- the impact on budget value. *Jurnal Keuangan Dan Perbankan*, 24(3), 363–374. <https://doi.org/10.26905/jkdp.v24i3.4236>
- Ribeiro, A. C. C. L. (2022). O orçamento republicano e as emendas parlamentares. *Revista Tributária e de Finanças Públicas*, 150, 57–78.
- Sairazi, N. S. A. M. (2021). Challenges to Reduce Budgetary Slack Creation in Developing Economies. *The Importance of New Technologies and Entrepreneurship in Business Development: In The Context of Economic Diversity in Developing Countries: The Impact of New Technologies and Entrepreneurship on Business Development*, 194, 355.
- Santos, J. A. (1987). O modelo de Baumol e o crescimento do sector público. *Estudos de Economia*, 8(1), 73–89.
- Schick, A. (2014). Budgetary Principles and Practices. *Annual OECD Meeting of Parliamentary Budget Officials and Independent Fiscal Institutions, April*, 2–10.
- Schmidhuber, L., Hilgers, D., & Hofmann, S. (2020). International Public Sector Accounting Standards (IPSASs): A systematic literature review and future research agenda. *Financial Accountability and Management*, February 2019, 1–24. <https://doi.org/10.1111/faam.12265>
- Seiwald, J., & Polzer, T. (2020). Reflections on the Austrian COVID-19 budgetary emergency measures and their potential to reconfigure the public financial management system. *Journal of Public Budgeting, Accounting and Financial Management*, 32(5), 855–864. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-07-2020-0103>
- Silva, C. C., Batista, C. E. C., & Nascimento, V. F. S. (2017). Despesas de exercícios anteriores (DEA) como instrumento de gestão de resultados fiscais nos estados brasileiros. *Revista Do BNDES*, 48, 103–158.
- Sohn, H., & Bae, K. Bin. (2018). Do Public Employees “Game” Performance Budgeting Systems? Evidence From the Program Assessment Rating Tool in Korea. *American Review of Public Administration*, 48(5), 458–475. <https://doi.org/10.1177/0275074016689322>
- Souza, C. (2001). Participatory budgeting in Brazilian cities: Limits and possibilities in building democratic institutions. *Environment and Urbanization*, 13(1), 159–184. <https://doi.org/10.1177/095624780101300112>
- Torres, H. T. (2014). *Direito constitucional financeiro: teoria da constituição financeira* (R. do Tribunais (ed.)). Revista dos Tribunais.
- Welle, D. (2022). Como as emendas parlamentares afetam o gasto público no Brasil. *Isto É Dinheiro*, 1–8. <https://www.istoedinheiro.com.br/como-as-emendas-parlamentares-afetam-o-gasto-publico-no-brasil/>
- Wildavsky, A. B. (1986). *Budgeting: a comparative theory of the budgeting process*. Transaction Publishers.
- Wildavsky, A., & Horowitz, I. L. (2018). *Rescuing policy analysis from PPBS*. Routledge.

PATROCINADORES:



APOIO:



## APÊNDICES

### Apêndice I - Contribuições do Modelo de *Cluster* Orçamentário

Desafio	<i>Cluster</i> Orçamentário
Captura Orçamentária. Alocação de parte do orçamento que seria destinado a despesas discricionárias para atendimento de demandas que alimentam o clientelismo, a fisiologia e o patrimonialismo, suplantando o planejamento prévio. Exemplos: Fundo Partidário e Emendas Parlamentares (Conceição & Monteiro, 2021; Hartung et al., 2021; Ribeiro, 2022)	A utilização compulsória do MCO evitaria que as emendas fossem destinadas a subações genéricas, ou seja, as mesmas deveriam ser classificadas em algum <i>cluster</i> já existente, ou ter <i>cluster</i> próprio construído com a devida conexão aos objetivos estratégicos a que se destinam atender aquelas emendas.
Incrementalismo latente. Fixado anualmente por variação de indexador inflacionário, independente do desempenho do órgão público (Anessi-Pessina et al., 2016b; Barberia & Avelino, 2011).	O método permite maior proteção ao espaço orçamentário com uma abordagem mais estratégica na definição dos tetos orçamentários de gastos, uma vez que as informações sobre desempenho dos entes passam a ser avaliadas de forma qualitativa, e não apenas quantitativa.
Jogos orçamentários ( <i>gaming</i> ). Quando a execução orçamentária fica concentrada ao final do exercício, sem preocupação com a qualidade do gasto. Para evitar “punição” com corte orçamentário no futuro, o gestor executa por executar (Libby & Lindsay, 2019; Musso & Weare, 2020; Sohn & Bae, 2018).	O estabelecimento de indicadores auxiliaria a mitigação desse tipo de situação. Por exemplo, a medição e estabelecimento de metas para execução orçamentária proporcional, por mês ou no último trimestre de cada exercício, poderia ser uma das medidas. Além disso o <i>cluster</i> poderia identificar quais gastos agregados não estão sendo executados regularmente durante o exercício.
Efeito <i>Ratcheting</i> . Em condições de crises e estresse institucional, a tendência das despesas é de crescimento, porém, após o fim da causa, o nível de gasto dificilmente retorna(Callahan et al., 2011; Ikeda, 2002; Misra, 2020).	Por apresentar estrutura que permite maior precisão na qualificação e identificação do gasto públicos, por meio das agregações, o <i>cluster</i> permitiria a identificação mais assertiva dos causadores do efeito <i>ratcheting</i> .
Folgas Orçamentárias disfunção associada à superestimativa das receitas para comportar despesas sem cobertura creditícia (Sairazi, 2021).	Considerando que a quantificação da demanda orçamentária deverá ser feita de forma mais precisa, para atingimento das metas estabelecidas em indicadores, a expectativa é que a precisão seja elevada e as eventuais folgas orçamentárias sejam suprimidas.
Efeito Baumol em atividades governamentais com crescimento de produtividade baixo, em relação ao aumento de gastos (J. A. Santos, 1987) .	O cruzamento de informações entre os indicadores orçamentários internos e os indicadores de produtividade das organizações poderia fornecer subsídios para definição de estratégias de mitigação desse efeito. O <i>Cluster</i> permite a mensuração distinta entre desembolsos da atividade fim e meio.
Assimetria de Informação e conflito de agência (Bracci et al., 2015; Misra, 2020).	O ganho de precisão, simplificação e divulgação da informação entre os usuários, por meio de processo transparente, tem o potencial para mitigar esse risco.
Conforme preceituam Almeida & Nerosky (2006), o modelo orçamentário atual não conecta as disponibilidades orçamentárias aos objetivos estratégicos, tornando difícil verificar a efetividade da ação pública e o orçamento necessário à realização de seus objetivos.	Alinha as demandas orçamentárias aos objetivos da estratégia organizacional. Controle e acompanhamento do volume de recursos gastos no cumprimento de objetivos estratégicos.
Proposta Participativa, atores internos e externos. Estimula a participação para conciliação das pretensões orçamentárias, antes da conclusão e submissão da peça	Além da participação de atores externos, permite que as unidades internas, demandantes e executoras de crédito, possam realizar seus planejamentos para satisfação de suas demandas. Ganha-se precisão e assertividade no objeto de gasto. Além de medição da

PATROCINADORES:



APOIO:





orçamentária definitiva (Souza, 2001).	execução do orçamento sob gerenciamento dessas unidades.
Precisão e fidedignidade das informações orçamentárias (Schmidhuber et al., 2020).	Por considerar agregação de despesas, e não apenas suas naturezas, a precisão e quantificação das despesas reflete a realidade de maneira mais fiel, uma vez que um mesmo <i>cluster</i> pode ser composto por várias naturezas de despesas, vide Figura 2.
Dificuldade para mensurar resultados operacionais (Vries & Nemeç, 2019).	Permite a realização de novos filtros e criação de indicadores para o gasto público: gastos diretos e indiretos, categoria de programação, grandes agregadores, despesa agregada, por objetivo estratégico, além dos demais filtros já existentes.
Despesas de Exercícios Anteriores – DEA que comprometem a execução nos exercícios correntes (Lima Filho & Peixe, 2020; Rachmat & SeTin, 2020).	A partir da organização da execução orçamentária, e implementação de indicadores de desempenho que monitorem esse tipo de despesa, criando regras de bonificação ou penalização àqueles que dão causa a esse tipo de despesa. Além disso, o estabelecimento de indicadores de execução e aderência induzem a execução dentro do ano corrente.
Baixa qualidade do gasto público (Bijos, 2014; Giacomoni, 2019; Rachmat & SeTin, 2020).	Com o estabelecimento de indicadores, fixação de metas e criação de proposta para bonificação por performance, aos entes públicos e às Unidades Administrativas Responsáveis – UA, a expectativa é que se tenha maior acurácia nos dispêndios.
Dificuldade para estabelecer <i>benchmarks</i> (Przeybilovicz et al., 2017).	A partir da padronização, entre os entes da administração pública, seria possível comparativos agregados, em melhor e menor nível de detalhamento, e estabelecimento de marcadores ideais para comparação de gastos entre órgãos públicos. Exemplo: o <i>cluster</i> de medição de gastos relacionados à manutenção da infraestrutura física, ao ser dividido pela área de todos as unidades que tiveram manutenção, um indicador comparativo de custo manutenção por m <sup>2</sup> estaria criado.
Base histórica de dados e corrupção (Neu et al., 2015).	A padronização da agregação de gastos, alinhada à formação histórico de dados e estabelecimentos de <i>benchmarks</i> , facilitará, além do gerenciamento, monitoramento, controle e formulação das propostas orçamentárias a cada exercício, a identificação de <i>outliers</i> de gastos.
Estabelecimento de critério mais preciso para contingenciamento de despesas (Santos & Silva, 2020).	A organização em <i>cluster</i> permite ao administrador maior e melhor precisão sobre quais gastos deverão ser pontualmente contingenciados, além de melhor avaliação sobre os impactos de tais medidas.
Pensamento a longo prazo (Vries & Nemeç, 2019; Fisher et al., 2002).	O monitoramento de desempenho permite planejar a longo prazo e encerrar os ciclos de “penalizações” para os órgãos que não executam integralmente seus orçamentos no exercício corrente, além de reduzir os altos volumes de gastos ao final do ano e a realização de despesas de exercícios anteriores, no ano corrente.
Dificuldade de desmembramentos entre gastos da atividade fim e meio, do órgão público (Bijos, 2014; Dias & Silva, 2019).	Em situações extremas, e considerando que alguns órgãos possam apresentar anomalias orçamentária, as atividades meio podem representar maior desembolso que a própria atividade fim.

**Apêndice I** - Desafios orçamentários e vantagens potenciais na utilização dos *cluster* orçamentários.

**Fonte:** Elaborado pelo autor.

PATROCINADORES:



APOIO:

