

Um Debate Polifônico sobre o Orçamento Público “Moderno” no Brasil e suas Implicações para a Contabilidade

Alann Inaldo Silva de Sá Bartoluzzio¹, Cláudia Ferreira da Cruz¹, Lidiane Nazaré da Silva Dias²,
Josediton Alves Diniz³, Fernanda Filgueiras Sauerbronn¹

¹Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, Brasil.

²Universidade Federal do Pará, Pará, Belém, Brasil.

³Universidade Federal da Paraíba, Paraíba, João Pessoa, Brasil.



¹alannbartoluzzio@hotmail.com

²claudiacruz@facc.ufrj.br

³lidianedias@ufpa.br

⁴josediton@gmail.com

⁵fernanda.sauerbronn@facc.ufrj.br

Editado por:
Orleans Silva Martins

Resumo

Objetivo: Produzir uma pensata a partir de diferentes perspectivas sobre o debate orçamentário no Brasil para a articulação do campo com as questões que envolvem o orçamento público e suas implicações sociais, políticas, institucionais, acadêmicas, entre outras.

Método: Em uma perspectiva construtivista, pesquisadores com diferentes bases ontológicas desenvolveram reflexões a partir das suas experiências teóricas e práticas antecedentes. Esse material foi articulado em dois encontros junto à comunidade interessada, sendo o primeiro realizado no XVI Anpcont e o segundo mediado pelo Observatório de Gestão e Accountability (OGA/UFRJ). Com base nesses eventos, seis perspectivas ao debate orçamentário foram estruturadas e propostas para a construção de uma discussão abrangente sobre o orçamento público no Brasil.

Resultados: A integração de diferentes visões permitiu a produção de uma discussão ampla, plural e multiparadigmática sobre as questões que tangenciam o orçamento público. Não obstante, a integração teórica, conceitual e metodológica a partir de um processo colaborativo, como o proposto nesta pensata, viabiliza a construção de sentidos outros não apenas para o orçamento, mas, sobretudo, para a contabilidade nos/dos governos.

Contribuições: Prospectamos que esta iniciativa seja reconhecida como abrangente e conciliatória para o desenvolvimento teórico, conceitual e prático do orçamento governamental e da contabilidade pública, e que, a partir desse material, a comunidade encontre possibilidades de integração, articulação e engajamento para o avanço do debate em curso.

Palavras-chave: Orçamento público. Contabilidade pública. Orçamento governamental. Teoria orçamentária.

Como citar:

Bartoluzzio, A. I. S. de S., Cruz, C. F. da, Dias, L. N. da S., Diniz, J. A., & Sauerbronn, F. F. (2023). Um Debate Polifônico sobre o Orçamento Público “Moderno” no Brasil e suas Implicações para a Contabilidade. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 16(1), 001–015/016. <https://doi.org/10.14392/asaa.2022160101>

Publicado em: Julho 27, 2023

Introdução

No Brasil, diversos eventos reforçam a posição do orçamento público no centro do processo social em suas variadas interfaces (política, econômica, institucional, cultural, dentre outras). Apenas no período pós-constituinte (1988-atual), múltiplos exemplos demarcam seu papel dinâmico e multifacetado na sociedade (Praça, 2015). Entre os mais emblemáticos estão os anões do orçamento (1993-1994), o escândalo dos sanguessugas (2005-2006), o impeachment da ex-presidenta Dilma Rousseff (2015-2016) e a emenda constitucional (EC) de teto de gastos (EC nº 95/2016).

Mais recentemente, inúmeros são os casos de disputas entre indivíduos e coletividades que visam a ampliação do protagonismo orçamentário (Hartung et al., 2021), como as ECs que versam sobre as emendas orçamentárias impositivas individuais (EC nº 86/2015) e de bancada (EC nº 100/2019) (Conti, 2022), o estabelecimento de um modelo de orçamentação informal a partir das emendas de relator (Faria, 2022) e as iniciativas que atravessam o debate sobre equilíbrio, responsabilidade fiscal e a função do orçamento em viabilizar/limitar a prestação de serviços sociais (Nascimento et al., 2022).

Esses eventos demarcam a complexidade do orçamento público nas relações sociais modernas (Rubin, 2015) e demandam a mobilização de perspectivas teóricas, conceituais e metodológicas capazes de avançar as contribuições introduzidas pelo campo (Bartoluzzio et al., 2023). Para tanto, a proposição de debates sobre as funções do orçamento e suas implicações permitem a geração de novos sentidos sobre esse instrumento, além de novas concepções sobre a contabilidade pública nos/dos governos, reconhecendo-a como capaz de estruturar e ser afetada pelas interações sociais em múltiplos níveis (Carnegie et al., 2021; Carnegie, 2022).

Visando organizar e promover esse diálogo, os autores dessa pensata se reuniram para discutir com a comunidade interessada, propondo reflexões e oportunidades de pesquisas sobre o orçamento público a partir de abordagens ontológicas e epistemológicas diversas, além de introduzir a percepção de outros estudiosos/entusiastas do campo.

Para a construção desse debate polifônico (Grossi et al., 2023), dois encontros foram organizados. O primeiro foi um *workshop* no XVI Congresso Anpcont, em dezembro de 2022, facilitado pela Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Contabilidade.

Já o segundo, foi organizado em abril de 2023 com o intermediário do “Observatório de Gestão e Accountability (OGA)”¹, grupo de pesquisa dedicado a discutir questões relacionadas à contabilidade e gestão públicas, vinculado ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ).

A primeira reunião foi realizada de modo presencial para os participantes do evento mencionado, em Foz do Iguaçu (Paraná). A segunda, aconteceu de forma remota, aberta à participação de qualquer interessado em discutir uma versão introdutória do presente texto. Antes de cada evento, conversas preliminares e perguntas de estímulo foram circuladas entre os pesquisadores, de modo que o produto dessa iniciativa ressalta seu potencial colaborativo, assim como a importância da comunidade na proposição de avenidas de pesquisas e ampliação da capacidade reflexiva do grupo. Salientamos que ambas etapas foram importantes para introduzir as perspectivas dos demais interessados/participantes nas discussões, o que permitiu a ampliação dos debates organizados sob mediação da Prof. Fernanda Filgueiras Sauerbronn desde a concepção inicial do projeto.

O grupo é constituído de pesquisadores brasileiros (praticantes e ex-praticantes ainda envolvidos em projetos de extensão) dos campos da contabilidade e administração públicas, dos quais 4 são doutores entre 8 e 15 anos, sob a liderança necessariamente inquieta de um doutorando engajado no estudo das temáticas orçamentárias. Nossas trajetórias epistêmico-metodológicas vinculam-se tanto aos estudos funcionalistas quanto interpretativos e críticos, bem como às visadas quantitativas e qualitativas, sempre debruçados sobre a compreensão dos impactos da gestão e da contabilidade na sociedade por meio das ações e políticas de governo, em interação com outros atores sociais.

Para nós, perspectivas “modernas” são aquelas em que a “função” da contabilidade é restrita às possibilidades tecnicistas e normativistas, voltadas à manutenção do status quo de um sistema social, sem problematizar dinâmicas de poder e a ação política (Lynch & Cruise, 2006). Ao compreendermos a contabilidade como uma ciência social aplicada, imbricada nas relações Estado-Sociedade, concebemos os processos orçamentários operando como técnica e linguagem que sustentam relações de poder, uma economia política de disputa de recursos/apropriação de riquezas e, conseqüentemente, controle de corpos e mentes.

¹ Link de acesso ao painel organizado pelo OGA: <https://www.youtube.com/watch?v=hOQwHD66HrQ&t=246s>.

Entendemos que uma visão tecnicista das dinâmicas orçamentárias se mostra particularmente problemática no âmbito da contabilidade pública, uma vez que esta é a vertente da contabilidade mais próxima das disputas de poder, cujos processos e mecanismos “modernos” inferiorizam a própria contabilidade e impedem seu potencial de contribuir para a transformação social. Frente a este desafio, tomamos como inspiração uma leitura pós-moderna em contraponto às racionalistas e economicistas (Frederickson et al., 2012).

Ademais, a pensata está estruturada em seis perspectivas complementares para a construção de uma discussão abrangente sobre o orçamento público no Brasil, a saber: (1) aspectos políticos, (2) reformas orçamentárias, (3) aspectos fiscais, (4) políticas públicas, (5) transparência e controle social e (6) controle e suas instituições. Trata-se, portanto, de uma proposta ambiciosa: refletir sobre novos temas, velhas teorias e potenciais dimensões em uma agenda de pesquisa comum. Entendemos que o debate polifônico aqui proposto e desenvolvido assenta-se na visão compartilhada de que é necessário problematizar dinâmicas orçamentárias modernas (não confundidas com contemporâneas) para permitir o reconhecimento de múltiplas visões que expandam o caráter e o escopo da contabilidade pública, fortalecendo o elo entre preocupações reais e perspectivas alternativas de estudo.

Perspectivas ao Orçamento “Moderno” no Brasil e suas Implicações para a Contabilidade

Os tópicos que compõem a pensata estão organizados com base nas dimensões supramencionadas. Elas serviram como norte para as discussões realizadas no XVI Congresso Anpcont e no painel promovido pelo OGA. Além disso, reconhecemos a possibilidade de articulação das diferentes perspectivas para que tópicos materiais das dinâmicas orçamentárias no contexto brasileiro sejam explorados, estimulando, assim, o contraste, confronto e questionamento pelo campo.

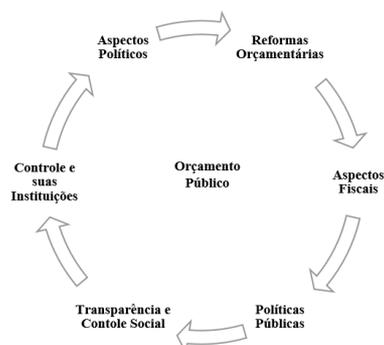


Figura 1. Dimensões do debate orçamentário articuladas nesta pensata.

Aspectos Políticos – Alann Inaldo Silva de Sá Bartoluzzio (UFRJ)

Para compreender as dinâmicas orçamentárias na perspectiva política, é importante reconhecer o orçamento como um instrumento contábil socialmente posicionado, destituído de neutralidade (Bartoluzzio et al., 2023) e que reflete manifestações diversas a depender do contexto de elaboração, execução e avaliação (Carnegie et al., 2021). Como um instrumento que direciona recursos limitados entre infinitas alternativas de alocação (Conti, 2022), a sua análise permite compreender/questionar as preferências que prevalecem na sua formulação (Wildavsky, 1961).

Maior atenção deve ser direcionada aos conflitos que se estabelecem visando a obtenção de dotações orçamentárias, além da análise sobre como os agentes desenvolvem estratégias para preservá-las e/ou ampliá-las entre os anos (Wildavsky, 1964). Relações de barganha também emergem dessas disputas e cabe aos pesquisadores explorar o papel dos atores e das coletividades (funcionários públicos, partidos políticos e grupos organizados) nas micro e macro decisões, bem como nas posições de poder que ocupam/disputam na arena política (Wildavsky & Caiden, 1997).

Como um instrumento socialmente posicionado, o orçamento também é afetado pelos acordos políticos, participações relativas e restrições ambientais (LeLoup, 1988, 2002; Rubin, 1990). Deve ser reconhecido como um processo público – aberto –, politizado e transversal às instituições, de modo que as análises acomodem aspectos como liderança política, conflitos sociais e acordos interinstitucionais (Bozeman & Straussman, 1982; Rubin, 1988). Assim, grupos de interesses, partidos políticos, agentes influentes e sociedade possuem potencial influência na elaboração do orçamento e na distribuição dos recursos (LeLoup, 1988).

Em nível macro, a atenção se volta para as disputas que visam a obtenção do protagonismo orçamentário (LeLoup, 2002; Rubin, 2015). Dinâmicas de poder, entendidas aqui como a autonomia para decidir sobre a alocação dos recursos (Rubin, 1997), são possibilidades promissoras para os estudos nessa perspectiva. Entende-se que as instituições (formais ou informais) que atuam (direta ou indiretamente) nos processos orçamentários buscam desenvolver mecanismos que ampliem sua capacidade de alocação, de modo que a elaboração do orçamento acomoda uma série de conflitos que varia em decorrência do contexto, do nível de governo e dos

processos sociopolíticos (Praça, 2011, 2015; Santos & Gasparini, 2020).

O Brasil apresenta um ambiente promissor para a produção de pesquisas na perspectiva política. Além de unir o presidencialismo e o multipartidarismo (Power, 2015; Bertholini & Pereira, 2017), acomoda também o bicameralismo e a representação proporcional (Abranches, 1988). Essas especificidades dificultam a formação de coalizões – não raramente contraditórias (Limongi, 2019; Abranches, 2021) –, além de favorecer o clientelismo e a baixa accountability eleitoral (Baião et al., 2018).

Somam-se ainda os poderes atribuídos ao Executivo na Constituição Federal de 1988 (CF/1988), como o poder de agenda, a autonomia para editar medidas provisórias, solicitar urgência na tramitação de projetos e a prerrogativa para iniciar matérias orçamentárias (Raile et al., 2011; Chaisty et al., 2012). Em relação ao orçamento, as etapas de participação do Executivo e do Legislativo no ciclo orçamentário foram delimitadas na CF/1988, atribuindo ao primeiro a responsabilidade pela sua elaboração e execução e ao segundo a aprovação e controle (Giacomoni, 2021).

Sendo a lei orçamentária um instrumento autorizativo (Menezes & Pederiva, 2015; Santos, 2016), uma vez que as decisões sobre a sua execução são uma atribuição discricionária do Executivo, que pode adotar critérios heterogêneos para executá-las (ou contingenciá-las), diversos foram os casos de disputas orçamentárias que visaram a reorganização da autonomia sobre a execução das dotações entre o Executivo e o Legislativo (Greggiani & Silva, 2015; Santos & Gasparini, 2020; Gratton et al., 2020).

Duas alterações formais estão relacionadas aos casos das Emendas Constitucionais (EC) que tratam sobre as emendas impositivas individuais (EC nº 86/2015) e de bancada (EC nº 100/2019) (Hartung et al., 2021). Ressalta-se que essas disputas podem resultar ainda em alterações não formais (não normatizadas) na elaboração e execução orçamentária, a exemplo das emendas de relator (RP-9). Estas decorrem de acordos informais entre o Executivo e o Legislativo sobre a alocação dos recursos, ampliando a autonomia do último (Faria, 2022, 2023).

Possibilidades de investigações se estendem às participações que visam exercer influência sobre as decisões de alocação de recursos ainda na etapa de elaboração da peça orçamentária, momento em que

grupos de interesse atuam para que suas prioridades sejam representadas no orçamento. Tais análises podem ainda ser estendidas à fase de execução. Alguns casos recentes se destacam, como a influência do empresariado nas decisões de alocação dos recursos no orçamento Federal (Portal G1, 2022; Portal Terra, 2023) e a influência de líderes religiosos em pastas específicas, como a educação (Portal o Globo, 2022).

Ainda na perspectiva política, é necessário que os conceitos mobilizados pela contabilidade pública sejam problematizados, como equilíbrio fiscal, austeridade fiscal, planejamento e controle orçamentário. Entendendo que estes podem ser utilizados para acomodar interesses políticos, as análises devem ser densamente contextualizadas, de modo que o orçamento não seja desarticulado do ambiente em que é elaborado. Portanto, recomenda-se analisar como o cenário político cria valores diversos sobre esses conceitos e como estes podem ser flexibilizados com base em casos materiais (LeLoup, 2002; Rubin, 2015).

Alguns exemplos são o impeachment da ex-presidenta Dilma Rousseff, motivado por argumentos orçamentários (Nascimento et al., 2022). Somam-se ainda o novo regime de pagamento dos precatórios (EC nº 113/2021), a emenda de teto de gastos (EC nº 95/2016), que instituiu um novo regime fiscal nas disposições constitucionais transitórias, e o debate envolvendo limites para a despesa dos governos e a inclusão de gastos sociais no orçamento da União (EC nº 126/2022).

Ademais, é preciso reconhecer que os desafios que envolvem essa perspectiva, sobretudo para os pesquisadores, estão relacionados à construção de um aparato teórico que reconheça o orçamento, e a contabilidade pública, como instrumentos humanos não-neutros, socialmente situados e que além de sofrerem influência dos contextos, também têm capacidade de estruturar e organizar relações sociais complexas, dinâmicas e multifacetadas (Carnegie, 2022). Os orçamentos não podem ser limitados a um documento que prevê um conjunto de receitas e delimita despesas para um exercício fiscal em nível correspondente, como se as decisões de alocação fossem baseadas exclusivamente em critérios formais de eficiência para maximizar prestação de bens e serviços públicos.

Os orçamentos acomodam uma dimensão política, socialmente construída, e reflete conflitos que se estabelecem visando a obtenção dos recursos neles previstos. É reconhecendo e respeitando sua

complexidade, utilizando-se de perspectivas analíticas e metodológicas desafiadoras para analisá-lo (Bartoluzzio et al., 2023), que contribuições significativas podem ser geradas para o campo, para os práticos e para a sociedade, que é diretamente afetada pelos bens, serviços e políticas públicas nele definidos.

Reformas Orçamentárias – Alann Inaldo Silva de Sá Bartoluzzio (UFRJ)

A partir da compreensão de que o contexto afeta a forma como o orçamento é concebido e a função que desempenha na sociedade, as reformas orçamentárias são uma possibilidade de compreender como forças são mobilizadas visando alterar a lógica de orçamentação operante (Rubin, 1990). Em um país como o Brasil, em que as fases do ciclo orçamentário e o papel das instituições são objetivamente definidos, as reformas auxiliam a entender como as relações de poder (e a sua alteração) entre os atores (a nível individual) e coletividades (a nível social) são capazes de deformar, confrontar ou contornar as delimitações definidas para cada uma dessas etapas (elaboração, aprovação, execução e controle do orçamento).

O papel do Executivo e do Legislativo no ciclo orçamentário são formalmente definidos pela CF/1988. Cabe ao primeiro a elaboração da proposta orçamentária e a execução do orçamento aprovado, enquanto ao último é atribuída a responsabilidade pela sua aprovação e controle (Giacomoni, 2021). Nesse ciclo, a responsabilidade pela execução do orçamento é do Executivo, que detém autonomia para elaborar programações de desembolso, definir as dotações que serão priorizadas e os recursos que deverão ser contingenciados em decorrência da insuficiência financeira (Lochagin, 2016).

Como a sobrevivência do Legislativo é reflexo da sua capacidade de transformar capital econômico em capital político, o que ocorre por meio da destinação de emendas orçamentárias para o atendimento de demandas regionalizadas ao seu reduto eleitoral (Braga & Guimarães, 2015), disputas se estabelecem visando a proposição de reformas sobre como o orçamento é formulado e executado. Nesse cenário, a proposição das emendas parlamentares impositivas individuais e de bancada (EC nº 86/2015 e nº 100/2019) são exemplos de reformas que reorganizaram as participações relativas nas etapas de elaboração e execução do orçamento da União. Agora, o Legislativo detém autonomia na

definição, reserva e proteção de 2,2% da Receita Corrente Líquida (RCL) para a submissão de emendas que devem ser executadas de forma impositiva, a despeito dos interesses do Executivo (Greggianin & Silva, 2015; Santos & Gasparini, 2020).

Mais recentemente, houve a tentativa de alteração da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) da União de 2022 para tornar também impositivas as Emendas de Relator (RP-9) em montantes equivalentes ao total de emendas individuais (RP-6) mais as de bancada (RP-7) (Senado Federal, 2022). Se fosse aprovado, o Legislativo somaria 4,4% da RCL em emendas passíveis de execução impositiva, o que ampliaria não apenas o montante de recursos a serem direcionados às bases eleitorais, mas também o fortalecimento das relações de poder entre partidos e congressistas, no caso das emendas de relator, no próprio Legislativo. O impacto dessa reforma é ainda mais expressivo quando o engessamento do orçamento Federal com gastos obrigatórios não contingenciáveis é considerado, o que limita a capacidade de alocação discricionária dos recursos para os investimentos (Figueiredo & Limongi, 2008).

A proposição de sistemas orçamentários que ampliem a participação da sociedade também são exemplos de reformas que (re)pensam o papel e a importância do orçamento dos/nos governos. A implementação de orçamentos participativos que incorporem a expectativa dos cidadãos sobre a alocação, execução e controle dos recursos são casos em que os limites do próprio orçamento são reavaliados, avançando as discussões sobre o papel da sociedade no planejamento governamental (Azevedo et al., 2022a, 2022b).

Em nível subnacional, a aproximação de vereadores/deputados em relação a sociedade para a elaboração e proposição de emendas ao projeto de lei orçamentária (PLOA) também são modelos informais de reformas que agregam grupos sociais historicamente alheios às discussões envolvendo o orçamento, alterando a sua lógica de operação. É oportuno o desenvolvimento de investigações que visem compreender como essas lógicas são aplicadas na prática, o que abrange uma avaliação dos benefícios sociais percebidos e das dificuldades observadas. Essa é uma oportunidade de atribuir sentidos alternativos à lógica de orçamentação operante, o que pode variar a depender das características políticas, institucionais e sociais, nuances que podem ser exploradas.

Ressalta-se que os desafios na análise das reformas

envolvem a contextualização das dinâmicas exploradas, indicando como estas foram possíveis em um cenário sociopolítico particular. Para tanto, é basilar que a contabilidade pública seja reconhecida como um elemento social que acomoda e reflete manifestações diversas e conflituosas, destituindo-a de objetividade e imparcialidade. Os pesquisadores também devem compreender que as tentativas de reformas são múltiplas e acontecem em diferentes fases do ciclo orçamentário concomitantemente. A complexidade das participações relativas e as demandas geradas politicamente resultam na mobilização de forças que visam promover alterações sobre o orçamento (Rubin, 1990). É refletindo sobre essa dinamicidade que alternativas teóricas e metodológicas podem ser propostas para analisá-lo.

Aspectos Fiscais – Cláudia Ferreira da Cruz (UFRJ)

Diversos estudos empíricos têm indicado que instituições orçamentárias têm impacto sobre os resultados fiscais (Hagen & Vabo, 2005). No contexto das recentes alterações na dinâmica orçamentária brasileira, iniciadas no âmbito do orçamento federal, podemos destacar uma série de implicações de natureza fiscal. Os indicadores e limites fiscais foram pensados em um contexto de reestruturação “orgânica” das finanças públicas, sob a perspectiva de uma gestão fiscal responsável (Cruz & Afonso, 2018).

Responsabilidade Fiscal é um termo que tem sido usado para fazer referência à prudência dos governos em limitar gastos e gerenciar a dívida pública em níveis razoáveis, mas ela também se refere às medidas e processos dos governos na gestão dos assuntos fiscais. Tais processos passam pelo ciclo orçamentário e são afetados por suas dinâmicas. No Brasil, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) (Brasil, 2000) dispõe que a ação planejada e transparente e mecanismos eficientes de controle são condições necessárias para que se alcance o equilíbrio das contas públicas.

Embora os esforços para definição do arcabouço fiscal com base na LRF tenham apresentado falhas e limitações (Araújo & Loureiro, 2005; Azevedo et al., 2019), as alterações feitas na CF/1988 (Brasil, 1988) para acomodar a aprovação e a execução impositiva de emendas parlamentares ao projeto de lei do orçamento implicam uma certa quebra na organicidade dos esforços na busca de uma gestão fiscal responsável.

Não apenas os instrumentos legais, mas também os textos acadêmicos sobre responsabilidade fiscal, fazem referência ao fato de que o alcance de metas e limites está condicionado à existência de um sistema de gestão e controle que assegure a prevenção de riscos e a correção de desvios que possam afetar o equilíbrio fiscal do ente (Araújo & Loureiro, 2005). Esse sistema de gestão e controle está intrinsecamente relacionado ao processo orçamentário, que engloba arrecadação e alocação de recursos.

As implicações fiscais das alterações na dinâmica orçamentária tendem a começar na formação da base da Receita Corrente Líquida (RCL), conforme definida na LRF, art. 2º, IV (Brasil, 2000). De acordo com o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) (Brasil, 2022), o principal objetivo da RCL é servir de parâmetro para o cálculo do montante da reserva de contingência e para os limites da despesa total com pessoal, da dívida consolidada líquida, das operações de crédito, do serviço da dívida, das operações de crédito por antecipação de receita orçamentária, das garantias do ente da Federação e das despesas com contratos de parceria público-privada.

Mais recentemente a RCL tem sido adotada como parâmetro, inclusive, para o montante a ser apropriado no orçamento como emendas parlamentares impositivas. Porém, atualmente, a RCL é usada não apenas como parâmetro para os indicadores fiscais, mas para diversas outras análises. Podemos dizer que a RCL “caiu nas graças” de parte dos analistas de finanças públicas, que a tomam como referência de crescimento e eficiência da arrecadação ao longo do ciclo orçamentário.

Conceitualmente, a RCL é o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes, deduzidas as receitas vinculadas a finalidades específicas (LRF, art. 2º, IV). As deduções também são especificadas no texto da LRF para União, Estados e Municípios.

As alterações no texto constitucional quanto à aprovação e execução impositiva de emendas parlamentares ao projeto de lei do orçamento foram realizadas pelas ECs nº 86/2015, nº 100/2019, nº 105/2019 e nº 126/2022. Pelo conjunto das alterações, o texto constitucional (Brasil, 1988) dispõe que as emendas individuais impositivas apresentadas ao projeto de lei orçamentária poderão alocar recursos a Estados, ao Distrito Federal e a Municípios por meio de transferência especial ou transferência com finalidade definida (CF/1988, Art.

166-A).

Os recursos com origem em ambas as modalidades de transferência não integrarão a receita do ente federado beneficiado (Estados ou Municípios) para fins de repartição e para o cálculo dos limites da despesa com pessoal e de endividamento do ente. Além disso, os recursos também não podem ser alocados para o pagamento de despesas com pessoal e encargos sociais relativas a servidores ativos e inativos, pensionistas e nem de encargos referentes ao serviço da dívida (CF/1988, Art. 166-A).

Os recursos enviados por meio da modalidade transferência especial têm maior autonomia de aplicação por parte do ente receptor. Nesta modalidade, os recursos pertencerão ao ente federado no ato da efetiva transferência financeira, sendo repassados diretamente, independentemente de celebração de convênio ou de instrumento congênere e devem ser aplicadas em programações finalísticas das áreas de competência do Poder Executivo do ente beneficiado (CF/1988, Art. 166-A, § 2º). Acrescenta-se a necessidade de aplicar pelo menos 70% dos recursos transferidos em despesas de capital.

Por sua vez, os recursos enviados por meio da modalidade de transferência com finalidade definida apresentam menor autonomia de gestão e aplicação, uma vez que os recursos serão vinculados à programação estabelecida na emenda parlamentar e aplicados nas áreas de competência constitucional da União (CF/1988, Art. 166-A, § 4º).

Como os recursos transferidos a partir de emendas parlamentares impositivas passam a integrar a receita corrente dos entes recebedores, foi necessário eliminar tais recursos da base de cálculo da RCL para fins de acompanhamento e controle de despesa total com pessoal e endividamento, introduzindo o conceito de receita corrente líquida ajustada.

A apuração da RCL é demonstrada bimestralmente no Relatório Resumido da Execução Orçamentária, conforme definições da LRF. Já a eliminação, no cômputo da RCL, dos valores recebidos pelos entes decorrentes de emendas parlamentares impositivas se dá nos anexos relativos à despesa total com pessoal e endividamento que compõem o Relatório de Gestão Fiscal (RGF). Com isso, gera-se insegurança normativa quanto às bases para controles fiscais e análises relativas ao desempenho da arrecadação dos entes federados.

Uma perspectiva que deve ser considerada como potencialmente afetada pela dinâmica de transferências de recursos federais via emendas parlamentares impositivas refere-se à manutenção do teto dos gastos, decorrente no regime fiscal instituído pela EC nº 95/2016. Embora esteja em discussão a adoção de um novo arcabouço fiscal no país, as propostas se baseiam em mecanismos similares e dependem do controle de gastos públicos para assegurar o equilíbrio fiscal. O controle de gastos públicos é afetado pela apropriação de parte significativa do orçamento federal para alocação pelo Poder Legislativo e pressiona de forma negativa os objetivos e as metas contidas nos instrumentos de planejamento da União.

Políticas Públicas – Cláudia Ferreira da Cruz (UFRJ)

No bojo das mudanças de concepção e abrangência do papel do Estado, o orçamento passou a ser concebido como um instrumento de administração, o que se concretiza, principalmente, por meio da definição de programas e metas de desempenho. Sob essa perspectiva, planejamento e orçamento constituem processos em que são considerados os objetivos e os recursos, e suas interrelações com vistas à obtenção de um programa de ação consistente e abrangente para o governo. No caso brasileiro, o texto constitucional dispõe de instrumentos de planejamento que abrangem a definição de diretrizes, objetivos, metas e prioridades que precedem a elaboração do orçamento propriamente dito.

Na dinâmica dos processos de planejamento e orçamento, o governo federal formula políticas públicas e planeja ações a partir de informações e diagnósticos de situações e demandas da sociedade. Considerando que o planejamento de ações tem como base inicial a arrecadação estimada, quando parte da arrecadação prevista pelo governo (Poder Executivo) é apropriada para alocações que tendem a ter um menor grau de planejamento, inclina-se a ter prejuízo na qualidade e no volume das políticas públicas ofertadas.

A partir da aprovação da EC nº 126, de 2022, o montante das receitas do orçamento federal apropriado como emendas parlamentares impositivas (individuais e de bancada) chegou a 3% da RCL, o que tem gerado um volume de recursos que ultrapassa a casa dos R\$ 30 bilhões.

Um fator agravante dessa constatação é o nível de

comprometimento do orçamento público com despesas obrigatórias, como folha de pagamento e aposentadorias, que ultrapassam 90% de todo o orçamento federal. A margem discricionária é pequena e no orçamento federal tem ficado em torno de 7% (Hartung et al., 2022). Para o exercício de 2023, essas emendas impositivas representam cerca de um terço de todo o volume de recursos aplicado em despesas discricionárias.

Essa dinâmica de apropriação de parte significativa do orçamento discricionário do governo federal pelo Poder Legislativo tem o potencial de gerar implicações no provimento de ações e serviços públicos de competência da União. Com isso, a execução impositiva de emendas parlamentares tem potencial de ser uma forma de redução da margem discricionária.

É necessário avaliar a magnitude do impacto dessa apropriação da capacidade do governo federal de definir seus custos no cumprimento das suas competências como ente público, sob pena de termos políticas públicas mais desestruturadas e priorizadas a partir de critérios clientelistas e desproporcionais.

Tanto órgãos de controle como veículos de imprensa têm reportado casos de emprego irregular ou injustificado de recursos públicos em locais de necessidade reduzida e ações que não se mostram relevantes (Hartung et al., 2022; Timm, 2023; Piola & Vieira, 2019). Mesmo em um cenário de escassez de recurso manifesta por todos os níveis de governo, o Poder Legislativo Federal logrou êxito em se apropriar de parte do orçamento discricionário da União (Mendes, 2022) para destinar recursos em ações que não passaram por um processo adequado de diagnóstico que vise cumprir os objetivos estatais e suas competências legais.

Entendemos ser relevante considerar que as transferências de recursos a partir de emendas parlamentares impositivas trazem implicações no acompanhamento e controle da aplicação mínima de recursos em políticas públicas nas áreas de saúde (ações e serviços públicos de saúde) e educação (manutenção e desenvolvimento do ensino), previstas no texto constitucional (Piola & Vieira, 2019).

Embora haja normativos que definem critérios para acompanhamento e controle dos mínimos constitucionais em saúde e educação, as transferências de recursos por meio de emendas parlamentares de execução impositiva se somam ao rol de outras receitas arrecadadas pelos entes e, potencialmente, parte dessas obrigações dos entes subnacionais podem ser custeadas com recursos

do orçamento federal, sem uma avaliação criteriosa dos desdobramentos de tais operações. Piola e Vieira (2019) constataram disfunções e desigualdades na oferta de serviços de saúde, que devem ser cuidadosamente investigadas em estudos futuros.

É importante considerar também que há implicações específicas para os entes receptores dos recursos das emendas parlamentares impositivas. Os entes federados recebem transferências de recursos, cuja aplicação não foi objeto de planejamento prévio e adequado pelo ente e incorre-se no risco de aplicação desnecessária e ineficiente de recursos, que não atendem as demandas mais prioritárias da população. Há municípios de pequeno porte que têm recebido um grande volume de recursos que “turbinam” seus orçamentos (por serem redutos eleitorais de parlamentares – deputados e senadores – com forte reputação no Congresso Nacional) e não contam com uma estrutura técnica adequada de aplicação desses recursos.

Tanto os recursos transferidos na modalidade de transferências especiais quanto de transferências com finalidade definida podem gerar disfunções em sua aplicação pela ausência de diagnóstico prévio para formulação e execução de políticas públicas, mas como na primeira modalidade há um maior nível de autonomia de alocação, considera-se mais relevante o monitoramento desse tipo de transferência pelos órgãos de controle.

As informações contábeis constituem um fator importante no processo de controle do orçamento, do patrimônio e das finanças públicas. No contexto das entidades do setor público, o objetivo da elaboração e divulgação da informação contábil é fornecer informação para fins de prestação de contas e responsabilização (accountability) e tomada de decisão.

Sob a perspectiva das transferências de recursos por meio de emendas parlamentares impositivas, há que se analisar se a contabilidade aplicada ao setor público tem cumprido adequadamente o seu compromisso inalienável de evidenciar a situação patrimonial e orçamentária no contexto dos movimentos que têm ocorrido nesse campo.

Para fazer frente a esse compromisso inalienável, a contabilidade aplicada ao setor público deve ir além de “contabilizar” essas transações à luz dos termos legalmente definidos, mas gerar e evidenciar informações que revelem com fidedignidade e transparência os como

os recursos públicos têm sido direcionados no provimento de serviços públicos de qualidade.

Transparência e Controle Social – Lidiane Nazaré da Silva Dias (UFPA)

Um ponto de partida para refletirmos sobre as dinâmicas orçamentárias modernas no setor público e suas implicações para a contabilidade no que compete a transparência e o controle social pode ser a conexão do tema às atuais dinâmicas da sociedade, com a utilização de uma lente interdisciplinar voltada ao campo que seja capaz de questionar os pressupostos assumidos nas pesquisas.

Estudos sobre transparência e controle social apresentam resultados controversos na literatura, mesmo no que se refere à relação com a corrupção (Cucciniello et al., 2017). Uma maior quantidade de informações divulgadas não necessariamente representa maior transparência e/ou controle social, pois existem pressões relacionadas a divulgação dessas informações, que por vezes são desconsideradas nos estudos (Precinotto et al., 2022), os quais podem tender à superficialidade, simplificando a realidade a partir de resultados obtidos e analisados de forma descontextualizada (Etzioni, 2014).

Esse movimento interdisciplinar reflete iniciativas que precisariam, sobretudo, se aproximar da ciência política e da discussão orçamentária na linha de finanças públicas, por exemplo. Pesquisar esses temas demanda a compreensão dos mecanismos do orçamento e o conhecimento profundo sobre o que é orçamento público, indo além da contabilidade pública em seu sentido normativo.

Faz-se necessário analisar todos os aspectos atrelados a elaboração da proposta orçamentária, da proposição à implementação, abrangendo suas nuances, como a expectativa de reforma no legislativo, os acordos realizados e o nível de participação do Congresso Nacional na etapa de preparação da proposta pelo executivo. Para tanto, é premente sair da superficialidade e entrar mais no detalhe sobre como o orçamento funciona na realidade e suas micro práticas.

Adicionalmente, é necessário refletir sobre os pressupostos assumidos na área. Assumir que a transparência por si só promove o controle social, que viabiliza que as pessoas controlem as ações do governo e acompanhem o andamento da gestão pública talvez não seja algo

que represente a realidade (Etzioni, 2014; Parvin, 2018; Oliveira, 2020), uma vez que a maioria das pessoas não possui treinamento e disponibilidade para realizar esse tipo de análise (Kahneman, 2011; Bartoluzzio, Anjos et al., 2019).

Quando se fala sobre controle social, primeiramente, é necessário saber quem faz o controle social. Será que é uma organização não-governamental buscando dados, trabalhando esses dados e depois fazendo pressão? Ou se é um controle social pela mídia, então precisamos entender como essa mídia se organiza em termos de apoio ou não ao governo, quais os interesses publicitários que essa mídia tem, qual é a pauta política da linha editorial da mídia? Com esta informação, sugere-se buscar entender como ele realmente acontece, conversar com as pessoas envolvidas, o que elas entendem por controle social, que tipo de informações elas precisam e quais mecanismos de controle social que elas utilizam. Existe uma discussão crescente quanto à relação entre teoria e prática da participação social que precisa ser estudada (Parvin, 2018) e precisamos trazer essas pautas para dentro da discussão na contabilidade.

Outro aspecto que precisa ser aprofundado na discussão moderna de dinâmicas orçamentárias quanto à questão da transparência e do controle social é o chamado ativismo de hashtag (ou ativismo online ou auditores de poltrona - armchair auditors) (Ferry & Eckersley, 2015). O quanto que o controle social de mídias sociais, ou ativismo de hashtag, está trazendo de contribuições para a discussão orçamentária? Como é que isso acontece? Na literatura de accountability, existe a discussão de accountability dialógica (Fonseca et al., 2022). Essa literatura mostra que as mídias sociais estão gerando algum efeito, mas qual é esse efeito e como ele acontece? Por outro lado, já existem estudos em revistas de tecnologia, ciência da informação e sociedade discutido a dinâmica de mídias sociais e quais os impactos no engajamento. A literatura de contabilidade precisa se conectar também a essas literaturas.

O conceito de accountability pode ser ampliado para fora da discussão de accountability horizontal e vertical, as quais não perdem sua relevância, mas hoje existem outros mecanismos de pressão na sociedade que aparentam ser mais efetivos e tempestivos (ver o caso de demissão e prisão de agente público por corrupção na China a partir de denúncia e mobilização via Weibo, o equivalente chinês do Twitter) (Ferry & Eckersley, 2015).

Nessa discussão, também temos a questão da

superficialização da sociedade, e isso está associado ao pressuposto de que as pessoas leem as informações e utilizam os balanços para realizar o controle social. O que observamos atualmente é que as mensagens são curtas, as informações resumidas, as interpretações são momentâneas e instantâneas e o julgamento é colocado com esta (falta de) base.

Essa superficialidade também move esses novos fóruns de accountability de mídias sociais. Um julgamento rápido, superficial, mas que conecta as pessoas em determinados temas, o que gera também outra vertente de estudos relacionada a engajamento. Por que as pessoas se engajam em determinados temas e outras não? Por que o orçamento secreto não gera uma indignação social e outros temas geram?

Em síntese, para conhecer melhor esse fenômeno, precisamos conhecer melhor a sociedade, e talvez assumir menos pressupostos, utilizando metodologias que voltem a atenção para o campo, buscando capturar o contemporâneo. Pesquisas sobre transparência e controle social atreladas às dinâmicas orçamentárias modernas precisam falar com os órgãos, com as pessoas. É necessário conhecer mais a fundo para conseguirmos avançar.

Controle e suas Instituições – Josediton Alves Diniz (UFPB)

A perspectiva da efetividade dos orçamentos públicos, segundo afirmam Feld e Matsusaka (2003), perpassa por uma questão basilar na economia política: será que os governos definem seus orçamentos alinhados com os recursos e necessidades da população? Em um mundo restrito ao eleitor mediano, a resposta seria sim, todavia, o orçamento, como já foi visto, é um processo político de tomada de decisão sobre a alocação de recursos públicos escassos e, nesse contexto, os gestores, legisladores e burocratas tomam suas decisões motivados por interesses próprios e buscam maximizar sua utilidade ou bem-estar pessoal (Bartoluzzio & Anjos, 2020).

No regime democrático, é importante a existência de sistemas de freios e contrapesos para garantir que o poder seja exercido de forma justa, transparente e de acordo com a vontade do povo. Nesse escopo, deve ser atribuído aos poderes funções específicas e independentes que se controlem mutuamente (Clegg, 1989).

Desse modo, verifica-se que cada instituição é criada e dotada de atribuições específicas e estas atividades estão

sobre o manto constitucional do exercício do controle e podem ser exercidas internamente, pelo controle interno, e externamente, pelos órgãos técnicos de controle externo. Essas instituições e outras que exercem funções de controle são importantes para garantir a transparência, efetividade e responsabilidade nas ações dos indivíduos e instituições, contribuindo para o fortalecimento da democracia e o desenvolvimento sustentável da sociedade.

Dentro do escopo deste trabalho, destaca-se o orçamento e o controle orçamentário que envolvem o estabelecimento de metas pela administração de uma organização e o desenho de um processo que serve como uma estrutura, dentro da qual uma organização articula efetivamente as atividades globais planejadas. O controle orçamentário, por sua vez, refere-se ao acompanhamento e monitoramento das despesas e receitas da organização para garantir que elas estejam dentro do orçamento estabelecido.

O sistema de controle orçamentário brasileiro é sui generis. Se, por um lado, tem a LRF, que estabelece regras orçamentárias que garantam o planejamento e a orçamentação equilibrada, há sempre artifícios interpretativos que tentam flexibilizar as regras de execução, permitindo que as despesas possam exceder às receitas sem consequências imediatas. Dessa forma, além das regras interpretativas, o ente não tem um controle rigoroso sobre seus gastos, pois sabe que pode contar como o Legislativo na flexibilização das regras orçamentárias, bem como pode obter socorro financeiro dos entes superiores.

Pode depreender-se que, no Brasil, as perspectivas de interpretação e aplicação das normas são dificultadas (Nunes et al., 2019). Segundo afirmam Azevedo e Lino (2018) e Bartoluzzio, Coelho et al. (2019), há possibilidades que se apresentam na aplicação das normas, o que enseja um comportamento problemático decorrente da falta de alinhamento entre os órgãos de auditoria independentes, conhecidos como Tribunais de Contas (TCs), e a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), responsável por emitir normas de consolidação das contas públicas. Embora esses atores desempenhem papéis importantes na garantia da legitimidade do sistema financeiro, a falta de sincronia entre eles tem gerado interpretações dúbias das normas e uma sobrecarga administrativa para as autoridades locais (Louzano et al., 2018).

Nesse sentido, o cumprimento das normas tem sido

afetado pela adesão dos políticos a interpretações flexíveis e pela prática da "contabilidade criativa" para atender aos limites orçamentários estabelecidos pela LRF (Belote, 2022). Essa situação leva os atores a serem responsáveis por seguir as normas, dentro de uma visão dos TCs, que nem sempre se alinham a uma gestão responsável, criando um consenso de que é possível desrespeitá-las e agir fora das regras, já que é essa a interpretação dominante.

Por outro lado, as flexibilizações das regras de controle orçamentário, por questões excepcionais, ou em momentos de crise, são aceitáveis, e o relaxamento pontual no tempo é factível, como aconteceu na pandemia da COVID-19. Porém, como afirmam Alesina e Perotti (1999), de antemão, os gestores percebem que há implicações, posto que regras fechadas ou rigidez orçamentária dificultam as alterações e as aprovações de forma rápida. Assim, dentro desta visão, os gestores preferem mais flexibilidade e maximização do orçamento para implementar os projetos e atividades aderentes com as suas expectativas governamentais, em detrimento da possibilidade de alterações posteriores.

A dinâmica orçamentária brasileira é complexa, o que enseja dificuldades nas instituições de controle, que se veem diante de um verdadeiro desafio técnico objetivo. Assim, as instituições de controle encontram percalços aduzidos por um modelo multipartidário, em uma dinâmica presidencialista que se sustenta por coalizões em que protagonizam os acordos e disputas, fatores esses que nem sempre sublimam os interesses públicos e perpassam a perspectiva de um orçamento allures das expectativas da sociedade.

O desenho do orçamento no Brasil, para além do período de 1988, acomoda as disputas de interesses dos orçamentistas no afã de garantias de poder, que muitas vezes definem regras confusas e genéricas de controle e aplicação, desafiando as instituições de controle no exercício de um efetivo controle técnico das peças orçamentárias, o que se não estabelece em regras claras de avaliação e acompanhamento da execução dos programas e projetos governamentais.

Por sua vez, as instituições de controle orçamentário têm ancorado sua análise baseadas na execução da lei de meios, envidando seus maiores esforços na implementação do controle com menos ênfase na arrecadação e com destaque nos aspectos formais dos gastos. Essa não é apenas a visão do controle, mas o que a academia e os livros de orçamento trazem. Muitas vezes

tem-se discutido na academia aspectos eminentemente técnicos acerca do que o orçamento é (PPA, LDO e LOA) e suas formalidades normativas, como a apresentação e divulgação da informação orçamentária, sem adentrar na discussão que envolve o processo político, social e os processos institucionais das dinâmicas envolvidas.

Não se pode negar que as relações de poder estão presentes no âmbito de todas as instituições (Clegg, 1989). Assim, os atores envolvidos no processo orçamentário são compostos por grupos de interesse que interagem na busca pelo poder e influência, o que requer dos órgãos de controle que implementem técnicas e metodologias próprias para avaliar a aplicação dos recursos públicos, e que mesmo com essa barganha e lobby em defesa do poder, as instituições de controle devem ser munidas para atuar e cumprir o seu dever com independência e imparcialidade na execução de suas atividades.

Os avanços nessa linha de pesquisa devem focar não apenas na busca de relações que encontrem as tensões entre as variáveis orçamentárias e aquelas que lhe são subjacentes. Uma pesquisa profícua deve avançar na busca dos porquês dessas tensões dentro de uma relação de causalidade. Não obstante a esses fatores, deve-se lançar luzes sobre as práticas contábeis orçamentárias, avaliando se ela alcança os seus objetivos nos processos de transparência e prestação de contas e no exercício do controle social.

Comentários Finais

A partir de uma perspectiva colaborativa com foco na reflexividade, esta pensata foi desenvolvida com objetivo de unir diferentes perspectivas sobre o debate orçamentário no Brasil. Com base na discussão polifônica aqui promovida, expectamos a articulação do campo com as questões que envolvem o orçamento público em suas variadas dimensões. O encontro promovido no XVI Anpcont e o painel realizado com o apoio do Observatório de Gestão e Accountability (OGA/UFRJ) foram importantes iniciativas para que o orçamento fosse posicionado na centralidade do processo social, além de viabilizar a proposição de investigações para o campo, reconhecendo a complexidade e a multivocalidade do debate em curso.

No total, seis perspectivas foram apresentadas. No aspecto político, destacamos a possibilidade de apreciação dos conflitos, estratégias e relações de barganha que visam o protagonismo orçamentário, sobretudo aqueles relacionados às disputas de poder. Essas dinâmicas

permeiam também as reformas orçamentárias, o que viabiliza a investigação das participações relativas e o papel dos atores que se articulam visando a alteração do processo orçamentário. Essas relações envolvem mecanismos que prejudicam a gestão fiscal dos entes, além de dificultar a transparência e o controle pelas instituições formais (de controle interno e externo) e pela sociedade (controle social).

Assim, incentivamos a articulação das perspectivas discutidas ao longo desta pensata a partir de lentes interdisciplinares que questionem os pressupostos assumidos pelos estudos no campo. Além disso, a introdução de perspectivas teóricas, conceituais e metodológicas alternativas, sobretudo aquelas que aproximam o pesquisador da práxis, é uma via para que os conflitos, disputas e relações de poder que permeiam os processos orçamentários, suas instituições e participações relativas sejam analisadas, trazendo à superfície interações, formas de organização e articulação que permanecem ocultos pela visão tecnicista e objetivista atribuída à contabilidade e ao orçamento dos/nos governos.

As discussões promovidas pelos autores desta pensata e os tópicos decorrentes desse debate ressaltam a premência na retomada e no desenvolvimento de novos projetos, o que pode envolver iniciativas de pesquisas e atividades de extensão junto à sociedade. O tema está em evidência no processo social/político e os pesquisadores são agentes importantes para gerar novas possibilidades de analisar e compreender o papel do orçamento público na sociedade. As dinâmicas orçamentárias “modernas” atualmente utilizadas refletem práticas antigas que prejudicam o alcance do planejamento, o atendimento das demandas da população e o controle social. É entendendo a prática orçamentária e seus impactos no ambiente em que ela opera que mudanças podem ser propostas. Um pontapé importante nessa direção é (re) pensarmos o papel atribuído ao orçamento público e à contabilidade. Avancemos nesse sentido!

References

- Abranches, S. H. H. (1988). Presidencialismo de coalizão: o dilema institucional brasileiro. *DADOS – Revista de Ciências Sociais*, 31(1), 5-34.
- Abranches, S. H. H. (2021). Presidencialismo de coalizão em transe e crise democrática no Brasil. *Revista Euro Latinoamericana de Análisis Social y Político*, 2(3), 67-79.
- Alesina, A. F., & Perotti, R. (1999). Budget deficits and budget institutions. In: *Fiscal Institutions and Fiscal Performances*, 13-36.
- Araújo, F. C., & Loureiro, M. R. (2005). Por uma metodologia pluridimensional de avaliação da LRF. *Revista de Administração Pública*, 39(6), 1231-1252.
- Azevedo, R. R., & Lino, A. F. (2018). O distanciamento entre as normas de auditoria e as práticas nos Tribunais de Contas. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 13(2), 9-27. DOI: https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v13i2.13665.
- Azevedo, R. R., Aquino, A. C. B., Lino, A. F., & Cavalmorette, G. (2019). A precariedade do conteúdo informacional dos anexos de riscos fiscais de municípios brasileiros. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 12(2), 4-22. DOI: <http://dx.doi.org/10.14392/asaa.2019120201>.
- Azevedo, R. R., Cardoso, R. L., Cunha, A. S. M., & Wampler, B. (2022a). O orçamento participativo e a dinâmica orçamentária no setor público. *Revista de Contabilidade & Organizações*, 16, 1-14. DOI: <http://dx.doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2022.193141>.
- Azevedo, R. R., Cardoso, R. L., Cunha, A. S. M., & Wampler, B. (2022b). Efeitos políticos na descontinuidade do orçamento participativo em municípios. *Revista de Administração Pública*, 56(3), 349-372. DOI: <http://dx.doi.org/10.1590/0034-761220210368>.
- Baião, A. L., Couto, C. G., & Jucá, I. C. (2018). A execução das emendas orçamentárias individuais: papel de ministros, cargos de liderança e normas fiscais. *Revista Brasileira de Ciência Política*, 25, 47-86. DOI: <https://doi.org/10.1590/0103-335220182502>.
- Bartoluzzio, A. I. S. S., & Anjos, L. C. M. (2020). Ciclos políticos e gestão fiscal nos municípios brasileiros. *Revista de Administração Contemporânea*, 24(2), 167-180. DOI: <https://doi.org/10.1590/1982-7849rac2020190190>.
- Bartoluzzio, A. I. S. S., Anjos, L. C. M., Santos, M. R. L., & Freire, R. S. (2019). Percepção dos cidadãos sobre os portais da transparência do governo estadual e das gestões municipais em Pernambuco. *Revista da CGU*, 11(18), 115-133.
- Bartoluzzio, A. I. S. S., Coelho, R. P., & Anjos, L. C. M. (2019). Um convite à reflexão sobre a LRF e sua efetividade nos municípios brasileiros. *Revista de Contabilidade e Gestão Contemporânea*, 2(2), 24-38.

- Bartoluzzio, A. I. S. S., Cruz, C. F., & Sauerbronn, F. F. (2023). Revisitando a teoria orçamentária clássica para a proposição de uma agenda de pesquisa sobre o orçamento público no Brasil. *XXIII USP International Conference on Accounting*, São Paulo: Brasil.
- Belote, G. S. (2022). Divergências normativas de múltiplos fóruns de *accountability*: estratégias contábeis e fiscais nas prestações de contas de municípios. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, Brasil. DOI: <http://doi.org/10.14393/ufu.di.2022.5035>.
- Bertholini, F., & Pereira, C. (2017). Pagando o preço de governar: custos de gerência de coalizão no presidencialismo brasileiro. *Revista de Administração Pública*, 51(4), 528-550. DOI: <https://doi.org/10.1590/0034-7612154969>.
- Bozeman, B., & Straussman, J. (1982). Shrinking budgets and the shrinkage of budget theory. *Public Administration Review*, 42(6), 509-515. DOI: <https://doi.org/10.2307/976120>.
- Braga, R. J., & Guimarães, A. S. (2015). Um dilema em perspectiva: leituras e releituras do presidencialismo de coalizão. In: Sathler, A., & Braga, R. (Org.), *Legislativo pós-1988: reflexões e perspectivas* (pp. 47-84). Edições Câmara: Brasília.
- Brasil. (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988*. Fonte: Planalto - Casa Civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em 7 junho 2023.
- Brasil. (2000). *Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000*. Fonte: Planalto - Casa Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em 7 junho 2023.
- Brasil. Secretaria do Tesouro Nacional. (2022). *Manual de demonstrativos fiscais: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios*. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional.
- Carnegie, G. D. (2022). Accounting 101: redefining accounting for tomorrow. *Accounting Education*, 31(6), 615-628. DOI: <https://doi.org/10.1080/09639284.2021.2014915>.
- Carnegie, G., Parker, L., & Tsahuridu. (2021). It's 2020: what is accounting today? *Australian Accounting Review*, 31(1), 65-73. DOI: <https://doi.org/10.1111/auar.12325>.
- Chaisty, P., Cheeseman, N., & Power, T. (2012). Rethinking the 'presidentialism debate': conceptualizing coalitional politics in cross-regional perspective. *Democratization*, 21(1), 72-94. DOI: <https://doi.org/10.1080/13510347.2012.710604>.
- Clegg, S. R. (1989). Radical revisions: power, discipline and organizations. *Organization Studies*, 10(1), 97-115.
- Conti, J. M. (2022). *A luta pelo direito financeiro*. São Paulo: Blucher.
- Cruz, C. F., & Afonso, L. E. (2018). Gestão fiscal e pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal: evidências em grandes municípios. *Revista de Administração Pública*, 52(1), 126-148.
- Cucciniello, M., Porumbescu, G. A., & Grimmelikhuijsen, S. (2017). 25 years of transparency research: evidence and future directions. *Public Administration Review*, 77, 32-44. DOI: 10.1111/puar.12685.
- Etzioni, A. (2014). The limits of transparency. *Public Administration Review*, 74, 687-688. DOI: 10.1111/puar.12276.
- Faria, R. (2023). O redesenho das instituições orçamentárias, a explosão das emendas de relator-geral RP-9 e o julgamento do orçamento secreto pelo STF 1. *Revista Brasileira de Planejamento e Orçamento*, 13, 1-24.
- Faria, R. O. (2022). As emendas de relator-geral do PLOA nas normas regimentais do Congresso Nacional: gênese, configuração e evolução histórica. *XI Prêmio SOF de Monografias (Inovação e Orçamento Público)*, 1-76.
- Feld, L. P., & Matsusaka, J. G. (2003). Budget referendums and government spending: evidence from Swiss cantons. *Journal of public Economics*, 87(12), 2703-2724.
- Ferry, L., & Eckersley, P. (2015). Accountability and transparency: a nuanced response to Etzioni. *Public Administration Review*, 75(1), 11. DOI: 10.1111/puar.12303.
- Figueiredo, A. C., & Limongi, F. (2008). *Política orçamentária no presidencialismo de coalizão*. Editora FGV: Rio de Janeiro.

- Fonseca, R. C. S., Silva, P. B., Dias, L. N. S., & Neves, F. R. (2022). Dialogic accounting e redes sociais de governos como ferramenta de engajamento público em tempos de crise. XVI Congresso AnpCont, Paraná: Brasil.
- Frederickson, H. G., Smith, K. B., Larimer, C. W., & Licari, M. J. (2012). *The public administration theory primer* (2a ed.). Boulder: Westview Press.
- Giacomoni, J. (2021). *Orçamento público* (18a ed.). Atlas: São Paulo.
- Graton, L. H. T., Bonacim, C. A. G., & Sakurai, S. N. (2020). Práticas de barganha política por meio da execução orçamentária federal. *Revista de Administração Pública*, 54(5), 1361- 1381. DOI: <http://dx.doi.org/10.1590/0034-761220190399>.
- Greggianin, E., & Silva, J. R. P. (2015). O orçamento impositivo das emendas individuais – disposições da emenda constitucional nº 86, de 2015, e da LDO 2015. *Orçamento em Discussão*, 16, 1-43.
- Grossi, et al. (2023). The future of public sector accounting research: a polyphonic debate. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 20(1), 1-37. DOI: <https://doi.org/10.1108/QRAM-09-2022-0135>.
- Hagen, T. P., & Vabo, S. I. (2005). Political characteristics, institutional procedures and fiscal performance: panel data analyses of Norwegian local governments, 1991–1998. *European Journal of Political Research*, 44(1), 43-64. DOI: <https://doi.org/10.1111/j.1475-6765.2005.00218.x>.
- Hartung, P., Mendes, M., & Giambiagi, F. (2022). As emendas de relator e as narrativas falaciosas. *Conjuntura Econômica*. Disponível em: https://ibre.fgv.br/sites/ibre.fgv.br/files/arquivos/u65/12ce2022_macro_hartung.pdf. Acesso em 7 junho 2023.
- Hartung, P., Mendes, M., & Giambiagi, F. (2021). As emendas parlamentares como novo mecanismo de captura do orçamento. *Revista Conjuntura Econômica*, 75(9), 20-22.
- Kahneman, D. (2011). *Thinking, fast and slow*. Macmillan.
- LeLoup L. T. (1988). From microbudgeting to macrobudgeting: evolution in theory and practice. In Rubin, I. (Org.). *New directions in budget theory* (pp. 19-42). State University of New York Press: Albany.
- LeLoup, L. T. (2002). Budget theory for a new century. In Khan, A., & Hildreth, W. B. (Org.). *Budget theory in the public sector* (pp. 1-21). Quorum Books: London.
- Limongi, F. (2019). Presidencialismo do desleixo: o modo Bolsonaro de governar. *Revista Piauí*. Disponível em: <https://piaui.folha.uol.com.br/materia/presidencialismo-do-desleixo/>. Acesso em 16 abril 2023.
- Lochagin, G. L. (2016). *A execução do orçamento público: flexibilidade e orçamento impositivo*. São Paulo: Blucher.
- Louzano, J. P. O., Tavares, B., Costa, T. M. T., & Faria, E. R. D. (2018). Accountability dos regimes próprios de previdência dos servidores públicos municipais em Minas Gerais. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 13(2), 109-122. DOI: http://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v13i2.14118.
- Lynch, D., & Cruise, P. (2006) *Handbook of organizational theory and management: the philosophical approach* (2a ed.). Boca Tapn: CRC Press.
- Mendes, M. (2022). Emendas parlamentares e controle do orçamento pelo legislativo: uma comparação do Brasil com países da OCDE. *Millenium Papers n. 8*. Disponível em: <https://milleniumpapers.institutomillenium.org.br/paper/millenium-paper-emendas-parlamentares-e-controle-do-orcamento-pelo-legislativo.pdf>. Acesso em 7 junho 2023.
- Menezes, D. C., & Pederiva, J. H. (2015). Orçamento impositivo: elementos para discussão. *Administração Pública e Gestão Social*, 7(4), 178-186. DOI: <http://dx.doi.org/10.21118/apgs.v7i4.749>.
- Nascimento, J. P. B., Campos, C. L. O., & Sauerbronn, F. F. (2022). Contabilidade, prática social e discurso político na prestação de contas de 2014 do Governo Federal. *XXII USP International Conference in Accounting*, São Paulo: Brasil.
- Nunes, S. P. P. N., Marcelino, G. F., & Silva, C. A. T. (2019). Os Tribunais de Contas na interpretação da Lei de Responsabilidade Fiscal. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 13, e145151. DOI: <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2019.145151>.
- Oliveira, C. (2020). Proposed solutions to citizen engagement in virtual environments of social participation: a systematic review. *International Journal of Electronic Governance*, 12(1), 76-91.

- Parvin, P. (2018). Democracy without participation: a new politics for a disengaged era. *Res Publica*, 24, 31–52. DOI: 10.1007/s11158-017-9382-1.
- Piola, S. F., & Vieira, F. S. (2019). As emendas parlamentares e a alocação de recursos federais no Sistema Único de Saúde. *Texto para discussão nº 2497*. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Disponível em: <https://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/9354>. Acesso em 7 junho 2023.
- Portal G1. (2022). Saiba quem são os envolvidos na operação que investiga suposto esquema de desvio de verbas do orçamento secreto no Maranhão. *Portal G1*. <https://g1.globo.com/ma/maranhao/noticia/2022/10/15/saiba-quem-sao-os-envolvidos-na-operacao-que-investiga-suposto-esquema-de-desvio-de-verbas-do-orcamento-secreto-no-maranhao.ghtml>.
- Portal o Globo. (2022). ‘Propina em bíblia’ e lobby de pastores: entenda o esquema investigado pela PF. *Portal o Globo*. <https://oglobo.globo.com/politica/noticia/2022/06/propina-em-biblia-e-lobby-de-pastores-entenda-o-esquema-investigado-pela-pf.ghtml>.
- Portal Terra. (2023). Ministro admite uso do orçamento secreto e relação com empresário. *Portal Terra*. <https://www.terra.com.br/noticias/brasil/politica/ministro-admite-uso-do-orcamento-secreto-e-relacao-com-empre-sario,d807f0644842696ebd0b1410d2c6e4ae2k0ctz9w.html>.
- Power, T. J. (2015). Presidencialismo de coalizão e design institucional no Brasil: o que sabemos até agora? In: Sathler, A., & Braga, R. (Org.). *Legislativo pós-1988: reflexões e perspectivas* (pp. 15-46). Edições Câmara: Brasília.
- Praça, S. (2011). Corrupção e reforma institucional no Brasil, 1998-2008. *Opinião Pública*, 17(1), 137-162. DOI: <https://doi.org/10.1590/S0104-62762011000100005>.
- Praça, S. (2015). Delegation, agenda control, and budget reform in Brazil, 1999-2008. *Latin America Research Review*, 50(3), 92-110. DOI: <https://doi.org/10.1353/lar.2015.0034>.
- Precinotto, A., Aquino, A. C. B. D., & Dias, L. N. D. S. (2022). Paradoxos na divulgação de salários de servidores em municípios. *Revista de Administração Pública*, 56(1), 191-207. DOI: 10.1590/0034-761220200881.
- Raile, E. D., Pereira, C., & Power, J. T. (2011). The executive toolbox: building legislative support in a multiparty presidential regime. *Political Research Quarterly*, 64(2), 323- 334.
- Rubin, I. S. (1988). Introduction. In Rubin, I. (Org.). *New directions in budget theory* (pp. 1- 18). State University of New York Press: Albany.
- Rubin, I. S. (1990). *The politics of public budgeting: getting and spending, borrowing and balancing*. New Jersey: Chatham House Publishers.
- Rubin, I. S. (1997). Budgeting: theory and concepts. In Golembiewski, R. T., & Rabin, J. (Org.). *Public budgeting and finance* (pp. 185-202). Marcel Dekker: United States.
- Rubin, I. S. (2015). Past and future budget classics: a research agenda. *Public Administration Review*, 75(1), 25-35. DOI: <https://doi.org/10.1111/puar.12289>.
- Santos, A. L. (2016). O caráter da lei orçamentária anual e suas implicações no equilíbrio de forças entre os poderes executivo e legislativo. *Orçamento em Discussão*, 23, 1-70.
- Santos, N. C. B., & Gasparini, C. E. (2020). Orçamento impositivo e relação entre poderes no Brasil. *Revista Brasileira de Ciência Política*, 31, 339-396.
- Senado Federal. (2022). Congresso aprova LDO sem emendas impositivas de relator. *Senado Notícias*. <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2022/07/12/congresso-aprova-ldo-sem-emendas-impositivas-de-relator>.
- Timm, L. L. (2023). *Alocação do gasto público via Poder Legislativo: a visão do TCU sobre as emendas parlamentares*. Monografia (Especialização em Avaliação de Políticas Públicas) – ISC/TCU, Brasília.
- Wildavsky, A. (1961). The political implications of budget reform. *Public Administration Review*, 21(4), 183-190. DOI: <https://doi.org/10.2307/973628>.
- Wildavsky, A. (1964). *The politics of the budgetary process*. Canada: Little, Brown & Company.
- Wildavsky, A., & Caiden, N. (1997). *The new politics of the budgetary process* (3a ed). United States: Longman.