

**CONTRIBUIÇÃO À ANÁLISE DO DESEMPENHO DE AÇÕES ORÇAMENTÁRIAS:
PLANO PLURIANUAL DO MUNICÍPIO DE VITÓRIA**

Viviane Chaves de Oliveira¹
Aridelmo Teixeira²
Lisiane Costa Pereira³

RESUMO

O presente estudo objetivou analisar o desempenho orçamentário após implantação do Plano Plurianual (PPA) na Prefeitura Municipal de Vitória. A pesquisa classifica-se como quantitativa e descritiva com dados secundários. Os dados relativos aos gastos para análise dos indicadores da execução financeira referentes aos períodos de 2002 e 2003 foram extraídos dos Indicadores das ações orçamentárias do trabalho de Lopes (2004) e os dados referentes aos períodos de 2013 e 2014 foram extraídos do relatório contábil – QDD para cada período. Os resultados alcançados mediante os testes estatísticos aplicados para o comportamento dos indicadores de execução da despesa e indicadores de meta física mostraram que o Plano Plurianual na PMV, após quatorze anos de implantação, não trouxe mudanças significativas nas médias dos indicadores, exceto para os indicadores de meta física dos períodos 2002 e 2014 e 2003 e 2014. **Palavras chaves:** Plano Plurianual. Planejamento na Administração Pública Municipal. Desempenho Orçamentário.

**CONTRIBUTION TO THE ANALYSIS OF THE PERFORMANCE OF BUDGETARY
ACTIONS: PLURIANNUAL PLAN IN VITÓRIA'S MUNICIPALITY**

ABSTRACT

The present study aims to analyze the budgetary performance after implementation of the Pluriannual Plan (PPA) in the Municipality of Vitória. For this, the research is classified as quantitative and descriptive with secondary data. The data on the expenditures for the analysis of the financial implementation indicators for the periods 2002 and 2003 were extracted from the Indicators of the budgetary actions of the research work of Lopes (2004) and the data for the periods of 2013 and 2014 were extracted from the accounting report - QDD for each period. The results obtained through the statistical tests applied to the behavior of the indicators of expenditure execution and physical indicators showed that the Pluriannual Plan in the PMV, after fourteen years of implementation, did not bring significant changes in the means of the indicators, except for the indicators of of the periods (2002 and 2014) and (2003 and 2014).

Keywords: Plurianual Plan. Planning in the Municipal Public Administration. Budget Performance

¹ Mestre em Ciências Contábeis; Fucape Business School. Endereço: Avenida Fernando Ferrari, 1358. Boa Vista. Vitória/ES. CEP 29.075-505.

² Doutor em Controladoria e Contabilidade; Fucape Business School. Endereço: Avenida Fernando Ferrari, 1358. Boa Vista. Vitória/ES. CEP 29.075-505.

³ Mestre em Contabilidade e Administração; Fucape Business School. Endereço: Avenida Fernando Ferrari, 1358. Boa Vista. Vitória/ES. CEP 29.075-505.

1 INTRODUÇÃO

As ações públicas encontram-se diretamente ligadas a execução de recursos orçamentários e financeiros. Para a efetividade dessa execução, a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 165, institui três instrumentos integrados de planejamento: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

O PPA é o instrumento que contém diretrizes, objetivos e metas da administração pública referente às despesas de capital ou outras delas decorrentes a serem executadas em quatro anos. A LDO dispõe de metas e prioridades da administração pública e norteia, também, as despesas de capital e outras delas decorrentes para o ano subsequente, enquanto que a LOA como peça que prevê receita e fixa despesas anuais de forma a concretizar a programação orçamentaria planejada (BRASIL, 2008)

Cavalcante (2007) debateu as inovações introduzidas no âmbito do desempenho gerencial pelas recentes experiências do Plano Plurianual, bem como a proposta para o Plano referente a 2008 – 2011, constatando melhorias ao processo orçamentário. Para Garcia (2012), em relação ao governo federal, o PPA 2012-2015 buscou, sem sucesso, se transformar em um instrumento de natureza orçamentário-financeiro que guiasse a condução das estratégias de governo e concluiu que ainda é um desafio organizar um processo de planejamento governamental, o qual deverá passar pelas bases constitucionais e legais, mas também por intenso esforço conceitual e gerencial.

No escopo da gestão pública, torna-se constante a necessidade de se avaliar as funções de planejamento e controle (LUKES et al., 2013). Diante do exposto, surgiu a seguinte questão: qual é o comportamento dos indicadores de execução financeira e de metas físicas das ações orçamentárias de uma prefeitura municipal após a implantação do PPA? Para construir a resposta ao questionamento, este estudo tem como objetivo analisar se o PPA, após quatorze anos da implantação, trouxe mudanças significativas no desempenho das ações orçamentárias na Prefeitura Municipal de Vitória.

Assim, este estudo se comprometeu em analisar o desempenho orçamentário após quatorze anos da implantação do Plano Plurianual (PPA) na Prefeitura Municipal de Vitória. Ao abordar sobre desempenho orçamentário, recai-se em uma exigência social, visto a escassez de recursos. Para Grzybowski, Lukes, e Lyrio (2016), a excelência da gestão dos recursos se encontra atrelada a eficiência, eficácia e efetividade, ou seja, minimizar os custos e direcionar todas as energias para a qualidade dos produtos e serviços.

Os estudos realizados por Garcia (2000, 2012), Cavalcante (2007, 2010) e Paulo (2010) apresentam as evoluções dos PPAs. No âmbito federal, indicaram aspectos positivos e negativos em relação à integração do planejamento à execução do orçamento, gerando melhoria da gestão pública. Além disso, o surgimento das Leis de Responsabilidade e de Acesso à Informação contribuiu para imputar responsabilidade aos gestores.

O estudo se apoia nas pesquisas de Garcia (2000, 2012), Cavalcante (2007, 2010) e Paulo (2010), que indicaram que, com a evolução dos PPAs, ainda que no âmbito federal, observam-se aspectos positivos e negativos em relação à integração do planejamento à execução do orçamento, visando uma melhoria na gestão pública. Além disso, existe atenção dos gestores no que se refere ao alinhamento entre avaliação do desempenho e gastos públicos (GRZYBOWSKI et al., 2016).

Dessa forma, este trabalho procura trazer uma contribuição teórica no sentido de demonstrar os efeitos da implementação e controle do PPA como ferramenta para o desempenho das ações orçamentárias em municípios. Afinal, as ações orçamentárias permitem uma visão planejada da distribuição dos recursos, pois Azevedo & Aquino (2016) consideram que a gestão municipal operacionaliza suas atividades com estrutura administrativa mínima.

Na prática, este estudo se propôs a subsidiar gestores no processo de tomada de decisões, pois precisam cumprir obrigações legais em relação ao desempenho dos gastos e também demonstrar transparência e resultados das suas ações à sociedade. Ainda nessa linha, Pagliarussi, Nossa, Lopes (2005) consideram que o setor público é dependente de estudos capazes de influenciar a relação gastos realizados e resultados alcançados. Admite-se ainda que este estudo pode servir de parâmetro para outros municípios e também motivar estudos semelhantes na área de planejamento e gestão municipal.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A nova gestão pública gerencial, iniciada no ano de 1995, prioriza a estratégia da gestão pela qualidade, propõe a definição de indicadores de desempenho para as organizações e mecanismos de controle social em adição ao controle gerencial por resultados (PEREIRA, 2000). Em adequação a essa nova proposta, foi elaborada a Emenda constitucional nº 19, que acrescentou o princípio da eficiência no rol dos princípios que regem a Administração Pública. Segundo Muniz (2007), a prestação de serviços públicos adequados e de qualidade deve ser priorizada no campo do direito administrativo, uma vez que a interpretação do princípio da eficiência coloca-se no campo político, social ou econômico. Dessa forma, a realização de políticas públicas compatíveis com o interesse público deve ser eficiente, a fim de promover a dignidade da pessoa humana.

Nesse contexto, surge então o orçamento por resultados ou por desempenho, estratégia operacional da Nova Gestão Pública, que ressalta a importância do planejamento estratégico e a *accountability* dos gestores. De acordo Cavalcante (2010), a boa gestão orçamentária perpassa por alocação de recursos baseados em metas, objetos delineados, indicadores e medidas de eficiência e efetividade no âmbito de um sistema transparente, ou seja, de prestação de contas. Ainda segundo Cavalcante (2010), a administração pública no Brasil busca amadurecimento, pois ainda perpassa por quadro de engessamento em sua estrutura, o que impede a construção de indicadores de custos, assim como a mensuração das ações governamentais.

2.2 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL

Na estrutura organizacional do Brasil, o planejamento nos municípios brasileiros materializa-se pela integração entre os seguintes instrumentos: o Plano Diretor do Município, o Programa de Governo, o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) (SLOMSKI, 2005).

Para Azevedo e Aquino (2016), a dinâmica do planejamento orçamentário em municípios de pequeno porte ainda segue um modelo de orçamento baseado em insumos, sem a atenção devida aos indicadores de desempenho e que isto é reflexo da falta de setores especializados, assim como de servidores capacitados em programação orçamentária. Ao mesmo tempo, constatou que o planejamento ainda ocorre de forma centralizada entre as secretarias e órgãos da administração indireta.

Santos e Camacho (2014), com o enfoque de contribuir com a gestão municipal, consideraram em seu estudo a relação entre receitas e despesas visando o equilíbrio orçamentário. Por fim, consideraram que a prefeitura estudada cumprira com os preceitos legais que norteiam a elaboração e execução orçamentária. Além disso, visualizam a imprescindibilidade da receita para a execução das despesas e que os responsáveis pela gestão tenham de maneira muito clara o controle entre receita e despesas.

2.3 ASPECTOS DO ORÇAMENTO PÚBLICO

O aprimoramento do orçamento público surgiu com a necessidade do Estado de uma melhor organização de suas receitas e despesas visando atender à demanda de bens e serviços

diante de uma sociedade cada vez mais complexa, constituindo-se num poderoso instrumento de controle das finanças públicas (PIRES; MOTTA, 2006). Dessa forma, o controle do orçamento exerce importância no desenvolvimento econômico e social da população.

Com essas prerrogativas o orçamento público tem como peças constitutivas o PPA, LDO e LOA, consideradas pela própria Constituição Federal de 1988 como instrumentos de planejamento e controle das receitas e despesas públicas. Tais peças regem o ciclo orçamentário que compreende um conjunto de quatro fases: elaboração e apresentação; autorização legislativa; programação e execução; avaliação e controle. Segundo Sanches (1993), a primeira compreende atividades além da estimativa de receita, pois agrupam os programas de trabalho, fixa metas e define custos, ou seja, todo um arcabouço de informação que resulta em proposta a ser submetida ao legislativo.

A segunda fase do ciclo compreende a avaliação das propostas que resultam em alterações e ajustes das propostas. Na terceira fase há uma programação dos dispêndios financeiros alinhados com a sazonalidade da arrecadação de receita. A quarta fase é o momento da avaliação e controle, ou seja, que tem por objetivo realinhar o processo de planejamento orçamentário.

Para Bezerra Filho (2012), o atual modelo orçamentário brasileiro deve conter os programas de governo, assim como suas perspectivas de ações emanadas das expectativas e necessidades da população. Este modelo é mostrado na figura 1.

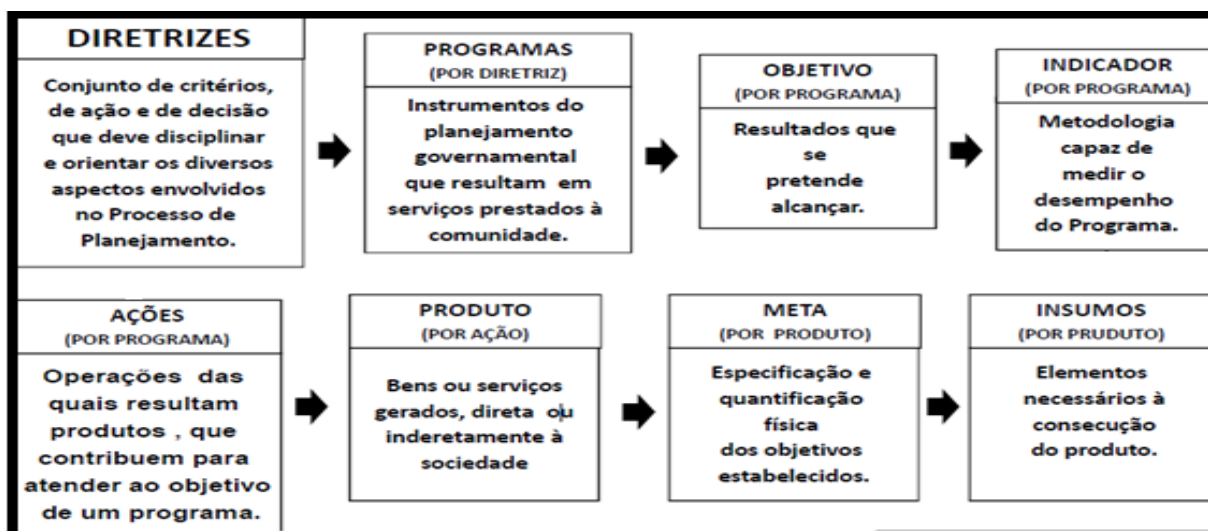


Figura 1. Orçamento Programa Moderno

Fonte: Bezerra Filho (2012)

Destaca-se na estrutura apresentada um dos atributos do PPA, os produtos, conforme definição constante na figura 1. Estes são os mais observados pela sociedade, em virtude de se materializarem por meio dos bens e serviços produzidos.

Poli e Hazan (2014) abordam o orçamento público dentro de uma perspectiva política de atendimento ao asseio da população. Também apontam que o planejamento orçamentário precisa ser percebido como um instrumento essencial para construção de um projeto democrático de desenvolvimento, onde o indivíduo reconstrua seu papel como cidadão e parte interessada na implementação dos planos. Ademais, acredita que o indivíduo deva considerar o orçamento além de uma descrição técnica, o que o conduz a uma participação passiva no processo de tomada de decisão e escolhas.

2.4 A LRF – LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei de Responsabilidade Fiscal – LC nº 101 de 2000 foi elaborada a partir da obediência à Emenda Constitucional nº 19/98. A Lei institui normas de finanças voltadas para a responsabilidade fiscal e institui instrumentos de transparência, de controle, de fiscalização e outros que orientam e supervisionam os gestores públicos (SECCHIN, 2008).

Segundo Laure et al. (2003), a lei de Responsabilidade Fiscal constitui um código de ética fiscal aplicável a todos os entes da federação – União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Ressalta que as informações gerenciais devem ser acessíveis também aos cidadãos para que possam avaliar o desempenho dos governantes na aplicação dos recursos disponíveis.

Uma das inovações da LRF, expressa em seu artigo 48, foi a instituição de instrumentos de transparência de gestão fiscal, por meio da ampla divulgação em meios eletrônicos de acesso público, de instrumentos que fazem parte da gestão governamental, como os planos, orçamentos e lei de diretrizes orçamentárias, as prestações de contas e o respectivo parecer prévio, o relatório resumido da execução orçamentária e o relatório de gestão fiscal. Também prevê incentivo à participação popular e realização de audiências públicas.

Diante desse novo contexto social, se observam estudos que refletem a importância da observância da LRF nas finanças públicas. Exemplificando, Laure et al. (2003) trabalharam com dados gerenciais referentes à gestão das contas públicas de despesas com pessoal, saúde, educação, receita corrente líquida e dívida consolidada no município de Teófilo Otoni-MG e concluíram que no tocante ao planejamento, a LRF reforçou a utilização de instrumentos como o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual naquele município. Fioravante, Pinheiro, e Silva (2006) pesquisaram os impactos das despesas com pessoal e endividamento à luz da LRF sobre as finanças dos municípios brasileiros. Os resultados apontaram que, no caso da despesa com pessoal, em relação ao limite de gasto imposto, houve um aumento da despesa para a maioria dos municípios cujos gastos eram inferiores ao teto estabelecido e para os municípios que não ultrapassavam esse teto, as despesas se ajustaram.

2.5 A LAI – LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO

A Lei nº 12.527 de 18 de novembro de 2011, denominada Lei de Acesso à Informação (LAI), tem a finalidade de acompanhar o desempenho das contas públicas e ao mesmo tempo dar transparência da gestão à sociedade. Essa Lei regula, entre outros, o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

XXXIII - todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado.

Com a criação da LAI, houve o direcionamento para que sejam atingidas as metas físicas e financeiras do PPA, demonstrando eficiência no desempenho orçamentário e transparência na gestão pública.

3 METODOLOGIA DE PESQUISA

Para o atingimento do objetivo desta pesquisa foi utilizada a sugestão do estudo de Lopes (2004), que consistiu em analisar a influência do PPA no desempenho orçamentário na Prefeitura Municipal de Vitória, baseando-se em um período mais abrangente. Para tanto, esta se classifica como quantitativa e descritiva com dados secundários.

Os passos da análise estatística que foram utilizados a fim de se alcançar o resultado para resposta à questão de pesquisa desse trabalho foram:

1. Levantamento dos dados e apuração dos indicadores individuais de execução da despesa e de meta física das ações orçamentárias para cada período;
2. Análise da inferência estatística dos dados para cada período;
3. Análise da normalidade dos dados para cada período;
4. Aplicação do Teste de Hipótese não Paramétrico - *Mann Whitney*;
5. De maneira complementar, aplicação do Teste Paramétrico - Teste T;
6. Análise dos Indicadores Médios de Desempenho.

Os dados relativos aos gastos para análise dos indicadores da execução financeira referentes aos períodos de 2002 e 2003 foram extraídos dos Indicadores das ações orçamentárias do trabalho de pesquisa de Lopes (2004). Também, foram extraídos os dados relativos aos produtos gerados por cada ação orçamentária, referentes aos períodos de 2002 e 2003.

Já os dados relativos aos gastos para análise dos indicadores da execução financeira referentes aos períodos de 2013 e 2014 foram extraídos do relatório contábil – QDD para cada período. Os dados relativos aos produtos gerados por cada ação orçamentária, referentes aos períodos de 2013 e 2014, foram extraídos de relatórios elaborados pelo setor de planejamento estratégico da Prefeitura Municipal de Vitória.

A coleta de dados para a apuração dos indicadores de execução financeira foi realizada por meio da comparação dos valores das despesas orçadas com as respectivas despesas realizadas constantes no QDD e detalhadas para cada ação orçamentária em cada período. Ao mesmo tempo, a coleta de dados para apuração dos indicadores de meta física foi realizada, conciliando-se as metas físicas previstas no PPA com os produtos gerados, verificados nos relatórios de gestão e/ou prestação de contas para cada uma das ações orçamentárias e em cada período.

3.1 CAMPO DE ESTUDO

A Prefeitura municipal de Vitória é considerada uma das capitais com os mais elevados índices sociais, econômicos e ambientais de acordo os censos oficiais nos últimos anos. Em 2010 foi considerada a segunda capital com melhor índice de Desenvolvimento Humano (IDH), segundo o PNUD/Atlas de Desenvolvimento Humano no Brasil.

No âmbito da esfera Municipal, a Prefeitura de Vitória foi uma das pioneiras na implantação do PPA. Considerando a utilização do PPA como um instrumento gerencial, o primeiro PPA do Município foi elaborado em 2001 para vigência no quadriênio 2002-2005 (PAGLIARUSSI; NOSSA; LOPES, 2005).

Cabe ressaltar que a construção dos PPA de Vitória conta com a participação efetiva da população, fato que vem ocorrendo desde a criação do primeiro PPA. Atualmente, existem 43 conselhos funcionando na cidade. Têm-se reuniões periódicas e atividades de capacitação permanentes. Dessa forma, a Prefeitura abre espaço para a discussão de todos os assuntos relevantes à administração do município. Os conselhos são compostos por representantes do poder público e da sociedade civil. A maioria deles se reúne mensalmente e tem mandato de dois anos.

Ademais, a prefeitura Municipal de Vitória, visando atender a LAI, atualmente disponibiliza ao cidadão acesso à informação no sitio da Prefeitura Municipal de Vitória - <http://transparencia.vitoria.es.gov.br/>, na qual constam informações tais como: execução orçamentária, pessoal e contas públicas. Na busca de uma melhoria contínua na gestão e aprimoramento da execução do PPA, a Prefeitura de Vitória está dividida em secretarias, as quais são responsáveis pelo gerenciamento de segmentos específicos de governo que atuam em

áreas como saúde, educação, assistência social, transportes, entre outras, contando cada uma com dotações orçamentárias.

3.2 DELINEAMENTOS DAS VARIÁVEIS DE ANÁLISE

Os indicadores de avaliação do desempenho das ações orçamentárias, para o período delimitado, utilizados no trabalho de Lopes (2004), foram o indicador de execução da despesa (IED) e o indicador de execução física (IEF). Para análise de um novo período, os mesmos indicadores foram utilizados neste trabalho, mas o último com nomenclatura diferente, passando a se chamar indicador de meta física (IMF). A partir dos indicadores citados, foi acrescentado o indicador médio de desempenho – IMD. As variáveis estão explicadas no quadro 1.

| Indicadores | Sigla | Definição | Constituição dos indicadores | Sigla | Definição |
|----------------------------------|-------|---|------------------------------|-------|--|
| Indicador de execução de despesa | IED | Indicador de execução da despesa da ação | IED= DR/DA | DR | Despesas realizadas |
| | | | | DA | Despesas autorizadas quanto da elaboração e aprovação da LOA |
| Indicador de Meta Física | IMF | Indicador de execução da meta física do programa | IMF=MA/ME | MA | Meta física atingida |
| | | | | ME | Meta física esperada |
| Indicador Médio de Desempenho | IMD | Indicador médio de desempenho das ações orçamentarias | IMD=MIED/MIMF | MIED | Media dos indicadores de execução das despesas |
| | | | | MIMF | Média dos indicadores de meta física |

Quadro 1: identificação das variáveis da pesquisa

Fonte: Elaboração própria

3.3 TRATAMENTOS DOS DADOS

O tratamento estatístico dos dados adotado neste trabalho consubstanciou-se no teste de hipótese não paramétrico. O teste *Mann Whitney* permitiu inferências sobre a igualdade ou diferença das médias dos períodos analisados. Dessa maneira, em relação ao tratamento dos dados, o primeiro passo, depois da apuração dos indicadores de execução para cada período, foi a análise da inferência estatística para se constatar possíveis *outliers*. Foi então necessário retirá-los da amostra para que não influenciassem na análise. Em seguida, para observar se os dados atenderam ao pressuposto da normalidade, foi realizado o teste de normalidade *Ryan-Joiner* com o auxílio do pacote estatístico MiniTab versão 17. Para verificar a normalidade dos dados observados (IED e IMF), foi utilizada a construção dos gráficos de probabilidades normais. Foi aplicado o teste de normalidade *Ryan-Joiner*, ao nível de significância 1%.

Para a confirmação dos resultados obtidos utilizando-se o teste de *Mann-Whitney*, fez-se ainda o teste T para médias, apesar de os pares de amostras não terem distribuição normal. Os resultados do Teste T foram mantidos, no intuito de confirmar os resultados encontrados por meio do Teste de Mann-Whitney.

Com o propósito de verificar evidências quanto às possíveis alterações nas médias dos IEDs e IMFs, foram construídas as seguintes hipóteses estatísticas:

H_0 : $\mu_{implantação} = \mu_{aposimplantação}$, ou seja, a média do período na implantação é igual à média do período após quatorze anos de implantação;

H_1 : $\mu_{implantação} \neq \mu_{aposimplantação}$, ou seja, a média do período na implantação é diferente da média do período após quatorze anos de implantação.

Os exercícios de 2002 e 2003 se referem ao período da implantação e os exercícios de 2013 e 2014 ao período após a implantação.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Para embasamento desta pesquisa, os dados utilizados para os períodos de 2002 e 2003, inclusive tratamento e análise dos mesmos foram extraídos da pesquisa de Lopes (2004). Para os períodos de 2013 e 2014, os dados foram extraídos de documentos elaborados e desenvolvidos pela Prefeitura Municipal de Vitória, por meio de relatórios gerados pelo sistema contábil, pelo departamento de planejamento e pelo portal da transparência da Prefeitura Municipal de Vitória.

4.1 ANÁLISE DA INFERÊNCIA ESTATÍSTICAS DOS INDICADORES DE EXECUÇÃO DE DESPESA

A Tabela 1 apresenta a estatística descritiva dos indicadores dos IEDs (Indicadores de Execução da Despesa) e IMFs (Indicadores de Meta Física) de todas as ações orçamentárias observadas. De acordo com os resultados da estatística descritiva, observa-se que o intervalo de oscilação em torno da média, desvio padrão dos IEDs e IMFs, em todos os períodos, assume proporções elevadas. Nessa circunstância existem evidências de possíveis *outliers*.

Tabela 1 - Estatística Descritiva das Variáveis IED e IMF

| Variáveis | Tamanho da amostra | Mínimo | Máximo | Média | Mediana | Desvio padrão |
|------------|--------------------|--------|--------|-------|---------|---------------|
| IED – 2002 | 65 | 0,015 | 21,876 | 1,448 | 0,677 | 3,601 |
| IED – 2003 | 65 | 0,013 | 9,970 | 0,980 | 0,700 | 1,336 |
| IED – 2013 | 42 | 0,003 | 3,669 | 0,830 | 0,631 | 0,788 |
| IED – 2014 | 57 | 0,000 | 17,466 | 1,142 | 0,576 | 3,601 |
| IMF – 2002 | 65 | 0,000 | 18,000 | 1,533 | 1,000 | 2,376 |
| IMF – 2003 | 65 | 0,000 | 9,000 | 1,199 | 1,000 | 1,160 |
| IMF – 2013 | 42 | 0,010 | 20,833 | 1,958 | 1,000 | 3,412 |
| IMF – 2014 | 57 | 0,001 | 6,353 | 0,993 | 0,713 | 1,173 |

Fonte: adaptado de Lopes (2004)

A Tabela 2 apresenta a estatística descritiva dos indicadores dos IEDs (Indicadores de Execução da Despesa) de todas as ações orçamentárias observadas, excluídos os pontos passíveis de serem *outliers*.

Tabela 2 - Estatística Descritiva Das Variáveis IED – Excluídos os Outliers

| Variável | Tamanho da Amostra | Mínimo | Máximo | Média | Mediana | Desvio Padrão |
|------------|--------------------|--------|--------|-------|---------|---------------|
| IED – 2002 | 46 | 0,135 | 1,758 | 0,745 | 0,744 | 0,401 |
| IED – 2003 | 52 | 0,178 | 2,692 | 0,822 | 0,710 | 0,552 |
| IED – 2013 | 33 | 0,003 | 1,820 | 0,628 | 0,518 | 0,441 |
| IED – 2014 | 47 | 0,000 | 2,064 | 0,613 | 0,507 | 0,514 |

Fonte: adaptado de Lopes (2004)

Na análise individual, sendo o IED o resultado do quociente entre a despesa realizada e a despesa autorizada (prevista) para cada ação e, observando-se na Tabela 2 os valores das médias dos IEDs nos períodos citados, pode se apontar que houve um bom direcionamento das despesas, pois na média os indicadores encontram-se próximos de 1. Esse fato sugere que o planejamento orçamentário para execução da despesa, nesses períodos, foi próximo do valor realizado. Porém, nota-se nos resultados individuais dos IEDs que houve ações que atingiram um nível superior a 1, fato que sugere que o planejamento dos valores dessas despesas foi inferior ao valor de sua realização.

4.2 ANÁLISE DA INFERÊNCIA ESTATÍSTICAS DOS INDICADORES DE META FÍSICA

A Tabela 1 expõe, além da estatística descritiva dos indicadores de Execução IED (Indicador de Execução da Despesa), a estatística dos indicadores de Execução IMF (Indicador de Meta Física) de todas as ações orçamentárias observadas. De acordo com os resultados da estatística descritiva, observa-se que o intervalo de oscilação em torno da média dos IMF, em todos os períodos, assume proporções elevadas. Nessa circunstância existem evidências de possíveis *outliers*.

A Tabela 3, a seguir, apresenta a estatística descritiva dos indicadores dos IMF (Indicador de Meta Física) de todas as ações orçamentárias observadas, excluídos os pontos passíveis de serem *outliers*.

Tabela 3 - Estatística Descritiva Das Variáveis IMF – excluídos os outliers

| Variável | Tamanho da | | | | | |
|----------|------------|--------|--------|-------|---------|---------------|
| | Amostra | Mínimo | Máximo | Média | Mediana | Desvio Padrão |
| IMF-2002 | 46 | 0,512 | 2,567 | 1,090 | 1,000 | 0,342 |
| IMF-2003 | 52 | 0,494 | 1,500 | 1,000 | 1,000 | 0,168 |
| IMF-2013 | 33 | 0,010 | 3,200 | 1,026 | 0,885 | 0,814 |
| IMF-2014 | 47 | 0,001 | 1,938 | 0,654 | 0,667 | 0,431 |

Fonte: adaptado de Lopes (2004)

De acordo com o observado na Tabela 3, analisando o Indicador de Meta Física de maneira individual as médias de realização física das ações orçamentárias do período em análise, há indicações um bom dimensionamento dos produtos gerados pelas ações, uma vez que os indicadores de meta física aproximaram-se de 1 ou alcançaram o valor igual a 1.

4.2.1 Análise do Comportamento dos Indicadores de Execução

Para a aplicação do teste de hipótese, foi necessário agrupar os Indicadores de Execução da Despesa e de Execução de Meta Física, comparando os períodos, de forma a testar a hipótese de que a média do período anterior é igual a média do período seguinte, uma vez que, segundo Stevenson (2001), o teste *Mann Whitney* é utilizado para testar se duas amostras que provêm de populações iguais. Dessa maneira, pôde-se inferir estatisticamente sobre a igualdade ou diferença das médias entre os períodos (Tabela 4).

Tabela 4 - Procedimentos estatísticos adotados

| GRUPOS | TESTE DE HIPÓTESE | HIPÓTESE |
|----------|---------------------|----------------------------------|
| IED 2002 | <i>Mann Whitney</i> | Ho: $\mu_{2002} = \mu_{2003}$ |
| IED 2003 | | H1: $\mu_{2002} \neq \mu_{2003}$ |
| IED 2002 | <i>Mann Whitney</i> | Ho: $\mu_{2002} = \mu_{2013}$ |
| IED 2013 | | H1: $\mu_{2002} \neq \mu_{2013}$ |
| IED 2002 | <i>Mann Whitney</i> | Ho: $\mu_{2002} = \mu_{2014}$ |
| IED 2014 | | H1: $\mu_{2002} \neq \mu_{2014}$ |
| IED 2003 | <i>Mann Whitney</i> | Ho: $\mu_{2003} = \mu_{2013}$ |
| IED 2013 | | H1: $\mu_{2003} \neq \mu_{2013}$ |
| IED 2003 | <i>Mann Whitney</i> | Ho: $\mu_{2003} = \mu_{2014}$ |
| IED 2014 | | H1: $\mu_{2003} \neq \mu_{2014}$ |
| IED 2013 | <i>Mann Whitney</i> | Ho: $\mu_{2013} = \mu_{2014}$ |
| IED 2014 | | H1: $\mu_{2013} \neq \mu_{2014}$ |
| IMF 2002 | <i>Mann Whitney</i> | Ho: $\mu_{2002} = \mu_{2003}$ |
| IMF 2003 | | H1: $\mu_{2002} \neq \mu_{2003}$ |
| IMF 2002 | <i>Mann Whitney</i> | Ho: $\mu_{2002} = \mu_{2013}$ |
| IMF 2013 | | H1: $\mu_{2002} \neq \mu_{2013}$ |
| IMF 2002 | <i>Mann Whitney</i> | Ho: $\mu_{2002} = \mu_{2014}$ |
| IMF 2014 | | H1: $\mu_{2002} \neq \mu_{2014}$ |
| IMF 2003 | | Ho: $\mu_{2003} = \mu_{2013}$ |

| | | |
|----------|---------------------|----------------------------------|
| IMF 2013 | <i>Mann Whitney</i> | H1: $\mu_{2003} \neq \mu_{2013}$ |
| IMF 2003 | | Ho: $\mu_{2003} = \mu_{2014}$ |
| IMF 2014 | <i>Mann Whitney</i> | H1: $\mu_{2003} \neq \mu_{2014}$ |
| IMF 2013 | | Ho: $\mu_{2013} = \mu_{2014}$ |
| IMF 2014 | <i>Mann Whitney</i> | H1: $\mu_{2013} \neq \mu_{2014}$ |

Fonte: adaptado Lopes (2004)

4.2.2 Análise dos indicadores de execução com a aplicação do teste de hipótese

Com a finalidade de se constatar ou refutar as possíveis diferenças entre as médias nos períodos analisados, foi aplicado o procedimento estatístico do teste de hipótese. O teste de hipótese utilizado foi o de Mann-Whitney, haja vista os dados não possuírem uma distribuição normal. Os resultados para o teste podem ser observados na Tabela 5.

Tabela 5 - Resultado do teste de hipótese

| Grupos | Teste de Hipótese | Hipótese Teste | P-Valor |
|----------|---------------------|----------------------------------|---------|
| IED 2002 | <i>Mann whitney</i> | Ho: $\mu_{2002} = \mu_{2003}$ | 0,795 |
| IED 2003 | | H1: $\mu_{2002} \neq \mu_{2003}$ | |
| IED 2002 | <i>Mann whitney</i> | Ho: $\mu_{2002} = \mu_{2013}$ | 0,194 |
| IED 2013 | | H1: $\mu_{2002} \neq \mu_{2013}$ | |
| IED 2002 | <i>Mann whitney</i> | Ho: $\mu_{2002} = \mu_{2014}$ | 0,049 |
| IED 2014 | | H1: $\mu_{2002} \neq \mu_{2014}$ | |
| IED 2003 | <i>Mann whitney</i> | Ho: $\mu_{2003} = \mu_{2013}$ | 0,166 |
| IED 2013 | | H1: $\mu_{2003} \neq \mu_{2013}$ | |
| IED 2003 | <i>Mann whitney</i> | Ho: $\mu_{2003} = \mu_{2014}$ | 0,411 |
| IED 2014 | | H1: $\mu_{2003} \neq \mu_{2014}$ | |
| IED 2013 | <i>Mann whitney</i> | Ho: $\mu_{2013} = \mu_{2014}$ | 0,696 |
| IED 2014 | | H1: $\mu_{2013} \neq \mu_{2014}$ | |
| IMF 2002 | <i>Mann whitney</i> | Ho: $\mu_{2002} = \mu_{2003}$ | 0,144 |
| IMF 2003 | | H1: $\mu_{2002} \neq \mu_{2003}$ | |
| IMF 2002 | <i>Mann whitney</i> | Ho: $\mu_{2002} = \mu_{2013}$ | 0,084 |
| IMF 2013 | | H1: $\mu_{2002} \neq \mu_{2013}$ | |
| IMF 2002 | <i>Mann whitney</i> | Ho: $\mu_{2002} = \mu_{2014}$ | 0,000 |
| IMF 2014 | | H1: $\mu_{2002} \neq \mu_{2014}$ | |
| IMF 2003 | <i>Mann whitney</i> | Ho: $\mu_{2003} = \mu_{2013}$ | 0,182 |
| IMF 2013 | | H1: $\mu_{2003} \neq \mu_{2013}$ | |
| IMF 2003 | <i>Mann whitney</i> | Ho: $\mu_{2003} = \mu_{2014}$ | 0,000 |
| IMF 2014 | | H1: $\mu_{2003} \neq \mu_{2014}$ | |
| IMF 2013 | <i>Mann whitney</i> | Ho: $\mu_{2013} = \mu_{2014}$ | 0,057 |
| IMF 2014 | | H1: $\mu_{2013} \neq \mu_{2014}$ | |

Fonte: adaptado Lopes (2004)

O teste de hipótese foi utilizado observando-se o nível de significância de 1 ou 5%. Observando o valor do teste, p-valor na Tabela 5, observa-se que o resultado do teste para os IMFs dos períodos 2002 e 2014 e 2003 e 2014 apresentam valores abaixo do nível de significância, não se rejeitando a hipótese nula. Assim, a média do IMF no período de 2002 é diferente da média do período de 2014 e a média do IMF do período de 2003 é diferente da média do período de 2014. Nos outros períodos todos os valores estão acima do nível de significância, o que demonstra que não há diferença entre as médias dos períodos. Para esses grupos não se rejeitou a hipótese nula, ou seja, a média do período na implantação é igual à média do período após quatorze anos da implantação do PPA.

Os resultados encontrados, tanto no teste *Mann-Whitney* quanto no teste T, estão alinhados. Dessa forma, o presente estudo indicou que o PPA, após quatorze anos de implantação, não apresentou mudanças em relação à diferença de médias no comportamento dos indicadores de execução financeira. No entanto, quanto ao comportamento dos indicadores

de meta física, os períodos 2002 e 2014 e 2003 e 2014 apresentaram mudanças em relação à média das ações orçamentárias na Prefeitura Municipal de Vitória.

4.2.3 Análise dos Indicadores Médios de Desempenho

De maneira complementar à análise do PPA e com a finalidade de verificar o desempenho médio, em conjunto, entre o IED e o IMF, foi acrescentado à pesquisa um novo indicador, o Indicador Médio de desempenho – IMD, observando-se as médias dos indicadores de execução da despesa e de metas físicas para os períodos (Tabela 6).

Tabela 6 - Resultado do Indicador Médio de Desempenho

| Grupos | Indicadores | Variação (%) |
|----------|-----------------------|--------------|
| IMD 2002 | MIED/MIMF=0,745/1,090 | 46 |
| IMD 2003 | MIED/MIMF=0,822/1,000 | 21 |
| IMD 2013 | MIED/MIMF=0,628/1,026 | 63 |
| IMD 2014 | MIED/MIMF=0,613/0,654 | 6 |

Fonte: Dados da Pesquisa elaborada pela autora

Na Tabela 6, observa-se o resultado do Indicador Médio de desempenho que está representado pela correspondência entre as médias dos IEDs e IMFs em cada período. Um resultado significativo, ou seja, desempenho satisfatório, indica que quanto menor a MIED (desde que o limite máximo do valor de referência seja 1) e maior a MIMF, melhor o resultado no período, pois indica melhor gestão em relação a economicidade dos gastos e maximização dos produtos atingidos.

Ao analisar o comportamento dos IMDs nos períodos, o exercício de 2014 apresenta a menor variação entre a média do IMD e a média do IEF, enquanto o período de 2013 apresentou a maior variação, indicando um resultado mais satisfatório. O período de 2013, em relação aos exercícios anteriores 2002 e 2003 (imediatamente após a implantação do PPA), indicou uma mudança significativa e positiva em relação ao Planejamento e eficiência da gestão, fato que não ocorreu no exercício de 2014.

Em relação ao resultado do teste de hipótese, que apontou que as médias dos períodos para os IEDs e IEFs foram estatisticamente iguais, exceto para os IMFs 2002 e 2014 e 2003 e 2014, cabe ressaltar, que o período de 2014 foi justamente o que apresentou menor desempenho apresentado na análise do IMD.

5 CONCLUSÕES

O presente estudo teve como proposta analisar se o PPA na Prefeitura Municipal de Vitória, após quatorze anos da implantação, trouxe mudanças significativas no comportamento dos indicadores de execução financeira e atingimento das metas físicas. Observando-se o comportamento dos dados, com relação à execução da despesa, verifica-se uma constância na média do indicador de execução nos períodos de 2002 e 2003 e uma ligeira redução nos períodos de 2013 e 2014.

A análise descritiva dos dados em relação a meta física, em todos os períodos, aponta a existência de ações orçamentárias que geraram produtos bem acima do planejado, enquanto outras ações não geraram os produtos previstos. De maneira geral, esse fato pode representar variações ocorridas no desempenho financeiro, por meio da utilização do mecanismo dos créditos suplementares previstos em Lei e, conseqüentemente, na geração de produtos de maneira superior ou inferior.

Os resultados alcançados mediante os testes estatísticos aplicados para o comportamento dos indicadores de execução da despesa e indicadores de meta física mostraram que o Plano Plurianual na PMV, após quatorze anos de implantação, não trouxe mudanças significativas nas médias dos indicadores, exceto para os IMFs dos períodos 2002 e 2014 e

2003 e 2014. Foi utilizado o IMD a fim de combinar o desempenho das ações orçamentárias dos IEDs com os IEFs. O período de 2013, em relação aos exercícios anteriores 2002 e 2003 (imediatamente após a implantação do PPA) indicou uma mudança significativa e positiva em relação ao planejamento e eficiência na gestão, fato que não ocorreu no exercício de 2014, apesar da vigência da LRF e da LAI, que visam orientar e imputar responsabilidades aos gestores no sentido de melhorar o desempenho das contas públicas.

Cabe ressaltar que os períodos de 2002 e 2003 corresponderam a dois exercícios de execução do mesmo PPA (2002 – 2005), o período de 2013 correspondeu ao último exercício de execução do PPA (2010-2013) e o período de 2014 correspondeu ao primeiro exercício de execução do PPA (2014-2017). Ainda assim, esse fato não acarretou influência na análise estatística dos dados.

Ao ser acrescentado à análise, um novo período de estudo e o indicador médio de desempenho, esta pesquisa apresenta contribuições para os gestores públicos, quanto à análise e acompanhamento do planejamento e desempenho das contas públicas, ao disponibilizar mecanismos que os auxiliem no cumprimento das exigências legais e avaliação de desempenho de suas gestões.

Esta pesquisa construiu uma abordagem sob o aspecto metodológico quantitativo da execução da despesa prevista na LOA e execução das metas físicas previstas no PPA original, não sendo feita análise qualitativa da forma como foram aplicados os recursos. Para estudos futuros sugere-se que sejam realizados novos estudos, utilizando a mesma metodologia, em outros Municípios a fim de se comparar os resultados encontrados. Propõe-se, ainda, um estudo sobre as variáveis que podem influenciar o comportamento das ações orçamentárias, uma vez que este estudo se focou na análise das ações orçamentárias utilizando indicadores quantitativos.

REFERÊNCIAS

- AZEVEDO, Ricardo Rocha; DE AQUINO, André Carlos Busanelli. O planejamento em municípios de pequeno porte em São Paulo. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 10, n. 26, p. 63-76, 2016.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil Federal**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. 1988.
- BRASIL. Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000 - LRF. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal**. 2000.
- BEZERRA FILHO, João Eudes. **Orçamento Aplicado Ao Setor Público: Abordagem Simples E Objetiva**. Editora Atlas SA, 2012.
- CAVALCANTE, Pedro Luiz. O Plano Plurianual: resultados da mais recente reforma do Planejamento e Orçamento no Brasil. **Revista do serviço público**, v. 58, n. 2, p. 129-150, 2007.
- CAVALCANTE, Pedro Luiz. Orçamento por Desempenho: uma análise comparativa do modelo de avaliação dos programas governamentais no Brasil e nos Estados Unidos. **REGE Revista de Gestão**, v. 17, n. 1, p. 13-25, 2010.
- FIORAVANTE, Dea Guerra; PINHEIRO, Maurício Mota Saboya; VIEIRA, Roberta da Silva. Lei de responsabilidade fiscal e finanças públicas municipais: impactos sobre despesas com pessoal e endividamento. 2006.
- GARCIA, Ronaldo Coutinho. Reorganização do processo de planejamento do Governo Federal: o PPA 2000-2003. 2000.
- GARCIA, Ronaldo Coutinho. PPA: o que não é e o que pode ser. 2012.

- GRZYBOWSKI, Márcia; LUNKES, Rogério João; LYRIO, Maurício Vasconcellos Leão. Orçamento por desempenho: uma análise sobre a relação entre o desempenho da Secretaria de Atenção da Saúde e os recursos orçamentários alocados em suas ações. **Revista Gestão & Políticas Públicas**, v. 6, n. 2, p. 213-233, 2016.
- LAURE, Kamilla Guimarães et al. Reflexos da Lei de Responsabilidade Fiscal nas contas públicas: um estudo do Município de Teófilo Otoni (MG). **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 202, p. 58-76, 2003.
- LOPES, V. A. **Desempenho das ações orçamentárias na gestão municipal: um estudo exploratório na Prefeitura de Vitória utilizando indicadores de execução**. 2004. Tese de Doutorado. Dissertação (Mestrado)-Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças-FUCAPE. Vitória.
- LUNKES, Rogério João et al. Estudo sobre a implantação do orçamento baseado em desempenho na Autoridade Portuária de Valência. **Revista de Administração Pública**, v. 47, n. 1, p. 49-76, 2013.
- MUNIZ, Cibele Cristina Baldassa. O princípio da eficiência na administração pública brasileira. **Prisma Jurídico, São Paulo**, v. 6, p. 85-100, 2007.
- SANCHES, Pagliarussi Marcelo; NOSSA, Valcemiro; DE ALMEIDA LOPES, Venina. A influência do plano plurianual nos indicadores de execução: um estudo exploratório na Prefeitura de Vitória. **REGE Revista de Gestão**, v. 12, n. 3, p. 29-45, 2005.
- PAULO, Luiz Fernando Arantes. O PPA como instrumento de planejamento e gestão estratégica. **Revista do Serviço Público**, v. 61, n. 2, p. 171-187, 2010.
- BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. A reforma gerencial do Estado de 1995. **Revista de administração pública**, v. 34, n. 4, p. 7-26, 2000.
- Pires, José Santo Dal Bem; MOTTA, Walmir Francellino. A evolução histórica do orçamento público e sua importância para a sociedade. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 25, n. 2, p. 16-25, 2006.
- POLI, Luciana Costa; HAZAN, Bruno Ferraz. Orçamento Público: desenhando um modelo democrático de planejamento orçamentário. **Revista de Direito Administrativo**, v. 266, p. 187-208, 2014.
- SANCHES, Oswaldo Maldonado. O ciclo orçamentário: uma reavaliação à luz da Constituição de 1988. **Revista de Administração Pública**, v. 27, n. 4, p. 54-76, 1993.
- SANTOS, Luciano Aparecido; CAMACHO, Eliane Utrabo. Orçamento público municipal: uma análise no município de Cosmópolis/SP com enfoque no equilíbrio das receitas x despesas no período de 2007 a 2012. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, v. 2, n. 2, p. 82-94, 2014.
- SECCHIN, Lenise Barcellos de Mello. Controle Social: transparência das políticas públicas e fomento ao exercício de cidadania. **Revista da CGU**, v. 3, n. 5, p. 28-45.
- SLOMSKI, Valmor. Controladoria e governança na gestão pública. 2005.
- SOUZA, Celina. Políticas públicas: uma revisão da literatura. **Sociologias**, n. 16, p. 20-45, 2006.
- STEVENSON, William J. **Estatística aplicada à administração**. 2001.