

# O comportamento da execução orçamentária dos hospitais federais do Rio de Janeiro nos anos de 2017 a 2021

## The behavior of the budget execution of the federal hospitals in Rio de Janeiro in the years from 2017 to 2021

**Cristine Barroso Caldas** Mestre em Planejamento e Controle de Gestão.  
<https://orcid.org/0009-0000-5917-4142> Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) - Brasil. [criskikicontadora@gmail.com](mailto:criskikicontadora@gmail.com)

**Fernando Richartz** Doutor em Contabilidade. Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) - Brasil.  
<https://orcid.org/0000-0002-2473-897X> [fernandorichartz@gmail.com](mailto:fernandorichartz@gmail.com)

**Rômulo Fedatto Pereira** Mestrando em Planejamento e Controle de Gestão.  
<https://orcid.org/0009-0003-8696-896X> Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) - Brasil. [romuloftt@gmail.com](mailto:romuloftt@gmail.com)

### RESUMO

Este artigo busca evidenciar o comportamento da Execução Orçamentária dos Hospitais Federais do Rio de Janeiro (HFRJ): Andaraí, Bonsucesso, Cardoso Fontes, Ipanema, Lagoa e Servidores do Estado. Esses Hospitais têm o propósito de apoiar a assistência aos usuários do Sistema Único de Saúde (SUS), em consonância com o Ministério da Saúde, por meio do financiamento do SUS, mediante ao orçamento autorizado pela Lei Orçamentária Anual (LOA) e descentralizado para os HFRJ. Para tanto, o estudo utilizou a abordagem qualitativa e quantitativa, sendo a pesquisa de natureza descritiva. Dessa forma, os dados orçamentários foram levantados dos sistemas orçamentários do Governo Federal, além da realização de pesquisa bibliográfica e documental. A análise sistemática dos dados que integram a execução orçamentária dos HFRJ promove o monitoramento e previne fragilidades na gestão dos recursos do SUS, além de subsidiar o gestor público no processo de tomada de decisões mediante a análise dos elementos orçamentários, a fim de fomentar boas práticas de gestão dos recursos públicos nos Hospitais Federais, em consonância com o Ministério da Saúde. O estudo permitiu evidenciar a importância da análise sistemática da execução orçamentária como ferramenta de apoio à gestão dos recursos públicos do SUS.

**Palavras-chave:** execução orçamentária; hospitais federais; recursos públicos; gestão; saúde.

### ABSTRACT

This article seeks to highlight the behavior of the Budget Execution of the Federal Hospitals of Rio de Janeiro (HFRJ): Andaraí, Bonsucesso, Cardoso Fontes, Ipanema, Lagoa and State Servers. These Hospitals are intended to support assistance to users of the Unified Health System (SUS), in line with the Ministry of Health, through SUS funding, through the budget authorized by the Annual Budget Law (LOA) and decentralized to the HFRJ. Therefore, the study used a qualitative and quantitative approach, with a descriptive research. In this way, budgetary data were collected from the Federal Government's budgetary systems, bibliographical and documental research was carried out. The systematic analysis of the data that make up

the budget execution of the HFRJ, promotes monitoring and prevents weaknesses in the management of SUS resources, in addition to subsidizing the public manager in the decision-making process through the analysis of budgetary elements, in order to encourage good public resource management practices in Federal Hospitals, in line with the Ministry of Health. The study highlighted the importance of systematic analysis of budget execution as a tool to support the management of public resources in the SUS.

**Keywords:** budget execution; federal hospitals; public resources; management; health.

Recebido em 29/02/2024. Aprovado em 26/02/2026. Avaliado pelo sistema *double blind peer review*. Publicado conforme normas da ABNT.  
<https://doi.org/10.22279/navus.v18.1884>

## 1 INTRODUÇÃO

Os Hospitais Federais do Rio de Janeiro (HFRJ) têm como função executar o programa de trabalho do Ministério da Saúde (MS), a fim de atender ao objetivo da ação orçamentária 6217 - Atenção à Saúde nos Serviços Ambulatoriais e Hospitalares do Ministério da Saúde. Sobretudo, com a oferta de prestação de serviços à sociedade, realizada por meio dos atendimentos disponibilizados aos usuários do SUS.

A análise da Execução Orçamentária, descrita neste estudo, pretende identificar os níveis alcançados na aplicação dos recursos públicos pelos HFRJ em suas categorias econômicas da despesa pública, classificadas em Correntes (Custeio) e de Capital (Investimentos). Assim, pretende contribuir para uma execução eficiente e tempestiva por meio da comparação dos níveis de execução durante os exercícios financeiros, de modo a identificar as principais fragilidades e reconhecer os padrões de comportamento. Além de mitigar os riscos de possíveis variáveis que possam vir a influenciar a imprevisibilidade na aplicação dos recursos públicos, pois, o “[...] orçamento público é uma ferramenta de planejamento legal para as três esferas de poder, baseado no planejamento, controle de gastos, gestão de recursos, promoção da distribuição de renda e controle econômico.” (Bezerra Filho, 2012, p. 279).

A análise do comportamento da execução orçamentária dos HFRJ constitui uma ferramenta que auxilia o gestor público na tomada de decisão, resultando em uma alocação eficiente e oportuna dos recursos públicos. Além disso, configura-se como instrumento de controle no gerenciamento desses recursos, em atendimento ao disposto no artigo 74 da Constituição Federal, especialmente no que se refere à avaliação do cumprimento dos programas de governo, à comprovação da legalidade e à análise dos resultados quanto à eficácia e eficiência da gestão pública.

Segundo Baracho (2000), a ineficiência ocorre quando não se atinge o resultado esperado, ou seja, quando não há planejamento adequado para alcançá-lo; mesmo com a existência dos recursos, os serviços prestados podem não atingir os objetivos propostos.

Em vista disso, torna-se necessário gerenciar o orçamento autorizado na Lei Orçamentária Anual (LOA), com ênfase no acompanhamento sistemático da execução dos recursos, em prol do controle e avaliação. Nesse sentido, “o controle orçamentário é um processo de monitorar e controlar despesas programadas das várias unidades organizacionais no decorrer de um exercício anual, apontando possíveis desvios e indicando medidas corretivas.” (Chiavenato, 2012, p. 379).

Para tanto, a pesquisa objetivou responder a seguinte questão: qual é o comportamento da execução orçamentária nos Hospitais Federais do Rio de Janeiro?

Esta pesquisa tem como objetivo geral analisar o comportamento da execução orçamentária dos recursos descentralizados aos HFRJ. Para esse fim, foram definidos os seguintes objetivos específicos: realizar uma análise descritiva dos dados coletados na execução orçamentária dos HFRJ; analisar a alocação dos recursos públicos por naturezas de despesas; analisar o comportamento da alocação dos recursos por HFRJ; identificar fragilidades no comportamento da execução orçamentária.

O presente artigo está estruturado nos seguintes tópicos: fundamentação teórica; metodologia; resultado e discussões; conclusão.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 Orçamento público atual no Brasil**

O orçamento constitui um instrumento de gestão do Estado para planejar ações destinadas à sociedade, sendo também uma ferramenta estratégica do governo para consecução de políticas públicas (Crepaldi Aparecido; Crepaldi Simões, 2013). Nesse sentido, "a Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos aos princípios de unidade, universalidade e anualidade", conforme disposto na Lei nº 4.320/1964.

Desse modo, o modelo de orçamento vigente no Brasil é o Orçamento-Programa, estruturado em programas e atividades. Esse modelo expressa o compromisso e ações do governo voltadas à sociedade, constituindo uma ferramenta que integra o planejamento e o orçamento, além de indicar objetivos e metas governamentais (Paludo, 2019).

Assim, a estrutura do processo orçamentário é regulamentada por três leis, a saber: o Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a (LOA), que refletem o planejamento, metas e os esforços do governo para alcançar seus objetivos, conforme dispõe a Constituição Federal, em seu art. 165.

Nesse sentido, a LOA deve estar em harmonia com os instrumentos de planejamento para viabilizar o alcance dos resultados desejados pelo governo, além de embasar-se nos preceitos legais previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal - Lei Complementar nº 101/2000. Portanto, esta lei reforça os conceitos de transparência e controle social das ações de Governo.

Além disso, o processo orçamentário compreende um conjunto de fases sequenciais, denominado ciclo orçamentário, tais como: elaboração, estudo e aprovação, execução e avaliação. Essas etapas reforçam a importância de mensurar o desempenho na alocação dos recursos públicos (Vasconcelos, 2009).

### **2.2 Despesa Pública**

O Ministério da Saúde, por meio do Fundo Nacional de Saúde (FNS), descentraliza aos Hospitais Federais do Rio de Janeiro (HFRJ) os recursos orçamentários autorizados na Lei Orçamentária Anual (LOA), uma vez que esses hospitais pertencem à mesma unidade gestora do Ministério da Saúde. Dessa forma, as dotações descentralizadas são aplicadas na consecução dos objetivos previstos no programa de trabalho do Ministério da Saúde, em consonância com o disposto no Decreto nº 825/1993.

Logo, a fim de cumprir com o objetivo do Ministério da Saúde, os HFRJ, realizam a execução da despesa pública em suas categorias econômicas - despesas correntes e despesas de capital, organizadas nos grupos de natureza da despesa orçamentária (GND), como custeio e investimento, observando a respectiva modalidade de aplicação e a natureza da despesa (ND). Ademais, seguem todas as etapas da despesa pública: empenho, liquidação e pagamento, em conformidade com a Lei nº 4.320/1964. Importante destacar que o elemento da despesa orçamentária tem como objetivo identificar o objeto de gasto, permitindo transparência, além de fortalecer o planejamento e dimensionamento orçamentário, pois possibilita

identificar a alocação do recurso no objeto de gasto que o originou, segundo o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor (MCASP) 9ª edição.

### **2.3 Conceito de Eficiência na alocação dos recursos públicos**

A eficiência na área da saúde pública constitui fator primordial, especialmente no que se refere à execução do orçamento público, cuja finalidade é atender aos usuários do Sistema Único de Saúde, princípio previsto no art. 37 da Constituição Federal. Segundo Knoplock (2018, p.92):

“A eficiência visa exigir que a Administração Pública, como um todo, funcione de forma mais eficiente, preocupada com seu desempenho e em alcançar resultados cada vez mais positivos, procurando a busca pela maior produtividade, em contraposição aos velhos hábitos e rotinas burocráticas que sempre nortearam a atividade pública.”

Do mesmo modo, “[...]o dever de eficiência estabelece o modo como devem ser atingidos os fins da administração pública e qual deve ser a intensidade e a relação entre as medidas que ela adota e os fins que persegue [...]” (Camargo e Guimarães, 2013, p.3).

O princípio da eficiência é refere-se ao exercício de desempenho das competências dos agentes públicos de forma imparcial, neutra, transparente, participativa e eficaz, visando à qualidade dos serviços ofertados à sociedade, em conformidade com os critérios legais e menos burocráticos, de forma, a evitar desperdícios (Moraes, 2014). Nesse sentido, a eficiência na administração pública relaciona-se com os recursos aplicados e os resultados obtidos, isto é, o alcance das metas pactuadas, o esforço gerado e o resultado alcançado, entre a despesa executada e os serviços disponibilizados à população (Matias-Pereira, 2018).

Na mesma linha, “a eficiência de um sistema depende de como seus recursos são utilizados. É um princípio da administração de recursos, mais que uma simples medida de desempenho. Sua antítese é o desperdício.” (Maximiano, 2000, p.115). Portanto, a análise de eficiência é essencial para os gestores públicos, no sentido de aferir a atuação no gerenciamento dos recursos e os benefícios gerados à sociedade. Além disso, essa análise permite identificar o potencial de melhoria no desempenho organizacional, bem como avaliar e mensurar as ações institucionais (Chiavenato, 2012). Em suma, a eficiência na aplicação dos recursos públicos, impacta na entrega do produto final, ao avaliar se a entrega produziu os resultados pretendidos à sociedade de modo tempestivo (Meirelles, 2005).

### **2.4 Gestão orçamentária como ferramenta de apoio à gestão.**

A boa gestão dos recursos públicos dos HFRJ depende de vários fatores, principalmente quanto ao compromisso na conduta das competências atribuídas ao gestor público frente ao gerenciamento dos recursos, no sentido de atingir o desempenho esperado para consecução dos objetivos (Ruas, 2003).

Além disso, “os hospitais estão entre os organismos mais complexos de serem administrados. Neles estão reunidos vários serviços e situações simultâneas: hospital é hotel, lavanderia, serviços médicos, limpeza,

vigilância, restaurante, recursos humanos, relacionamento com o consumidor.” (Celestino, 2002, p. 2).

Sendo assim, “o caminho para o êxito passa por uma gestão hospitalar estratégica. Esta pressupõe o comprometimento da direção com a definição da visão, missão, valores, competência essencial, metas audaciosas e objetivas, e estratégias” (Borba, 2006, p. 68).

No entendimento dos autores pesquisados, são fatores essenciais à boa gestão dos recursos públicos na área de saúde: eficiência, comprometimento, controle interno, transparência e governança. Logo, esses fatores em conjunto resultam em boas práticas de gestão e contribuem para melhores resultados na gestão dos recursos do SUS, em prol da sociedade (Conti; Carvalho, 2012; Grzybowski; Lunkes; Lyrio, 2016; Soares, 2020; Silva; Poker Junior; Silva, M., 2022; Ribeiro; Vaitsman; Motta, 2022).

## **2.5 Reconhecimento de dívida**

É fato que na administração pública quaisquer aquisições de bens e serviços são, em regra, precedidas de licitação, conforme disposto na legislação. Contudo, existem exceções estabelecidas na legislação. No entanto, ao visar o bom funcionamento da máquina pública, deve prevalecer o interesse público. Existem regramentos jurídicos para situações de imprevisibilidade justificáveis, o que não poderá configurar uma rotina do gestor público o uso reiterado dessas exceções. Cabe acrescentar que a despesa pública deve ocorrer conforme disposto na legislação orçamentária vigente no Brasil, com suas respectivas etapas: empenho prévio, liquidação e pagamento. Logo, toda despesa demanda prévio empenho, seguindo os preceitos legais da Lei nº 4.320/1964 e suas alterações.

Na administração pública, em regra, as aquisições de bens e serviços são precedidas de licitação, conforme disposto na legislação vigente. Contudo, existem exceções previstas em lei, aplicáveis a situações específicas devidamente justificadas. Ainda assim, visando ao bom funcionamento da administração pública, deve prevalecer o interesse público.

Vale lembrar que a Lei nº 4.320/1964 estabelece a vinculação da despesa orçamentária a determinado exercício financeiro em seu art. 35. “Pertencem ao exercício financeiro, [...] II - as despesas nele legalmente empenhadas.”

Todavia, ocorre na administração pública a realização da despesa sem o devido empenho prévio, conhecido como “Reconhecimento de Dívida” que será registrado em sua correspondente natureza de despesa pública, após verificado o direito do credor, que efetuou a entrega do bem ou prestou o serviço. A Lei nº 4.320/1964, estabelece em seu art. 37:

As despesas de exercícios encerrados, para as quais o orçamento respectivo consignava crédito próprio, com saldo suficiente para atendê-las, que não se tenham processado na época própria, bem como os Restos a Pagar com prescrição interrompida e os compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício correspondente, poderão ser pagas à conta de dotação específica consignada no orçamento, discriminada por elemento, obedecida, sempre que possível, a ordem cronológica (Lei nº 4.320/1964).

Identifica-se na execução orçamentária dos HFRJ duas situações quanto ao reconhecimento de dívida que geram dubiedade na interpretação dos fatos para o gestor público: a despesa de exercício anterior (DEA) e a despesa no exercício vigente para a qual não exista prévio empenho, esta última classificada como despesa indenizatória nos HFRJ, empenhada no elemento de despesa "93". Neste sentido, o MCASP, 9ª ed. (2021), define a classificação orçamentária da DEA: a despesa deve corresponder ao elemento de despesa próprio usado no orçamento do exercício corrente para despesas que pertencem ao exercício anterior, no elemento da despesa "92" - DEA.

Logo, existem despesas que devem ser reconhecidas ainda no exercício corrente para as quais não exista cobertura contratual. Nesse caso, deve-se utilizar a natureza de despesa específica que caracteriza a despesa pública referente ao objeto do gasto, pois, conforme explicitado no MCASP, 9ª ed., não houve ação ou omissão do ente público.

Diante desse quadro, a nulidade do contrato não isenta a administração do dever de pagar o fornecedor que prestou o serviço ou a entrega do material, em consonância com a Lei nº 8.666/1993, art. 59:

A declaração de nulidade do contrato administrativo opera retroativamente impedindo os efeitos jurídicos que ele, ordinariamente, deveria produzir, além de desconstituir os já produzidos. Parágrafo único. A nulidade não exonera a Administração do dever de indenizar o contratado pelo que este houver executado até a data em que ela for declarada e por outros prejuízos regularmente comprovados, contanto que não lhe seja imputável, promovendo-se a responsabilidade de quem lhe deu causa (Lei nº 8.666/1993).

### **3 METODOLOGIA**

#### **3.1 Tipo de pesquisa**

A presente pesquisa tem como objetivo descrever o comportamento da execução orçamentária dos HFRJ. Assim, possui uma abordagem qualitativa e quantitativa, pois descreve e relaciona os dados da execução orçamentária dos HFRJ.

Conforme Gil (2002), a análise qualitativa é menos formal do que a análise quantitativa, pois nesta última seus passos podem ser definidos de maneira relativamente simples. A análise qualitativa depende de muitos fatores, tais como a natureza dos dados coletados, a extensão da amostra, os instrumentos de pesquisa e os pressupostos teóricos que nortearam a investigação. Pode-se, no entanto, definir esse processo como *"uma sequência de atividades, que envolve a redução dos dados, a categorização desses dados, sua interpretação e a redação do relatório"* (GIL, 2002, p.133).

Além disso, a abordagem quantitativa implica na utilização de medidas previamente estabelecidas, cujos resultados sejam quantificáveis, assim garantir conclusões seguras e confiáveis (Gil, 2002).

Do mesmo modo, apresenta natureza descritiva quanto aos seus objetivos. "As pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno, ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis" (Gil, 2002, p. 42). O estudo utilizou-se de pesquisa bibliográfica e documental, "a pesquisa bibliográfica realiza-se, quase exclusivamente, com material disponível em

bibliotecas. Já a pesquisa documental pode exigir a consulta aos mais diversos tipos de arquivos públicos e particulares” (Gil, 2002, p. 88).

### **3.2 Análise e coleta dos dados**

A pesquisa analisou a execução orçamentária dos seis HFRJ: Andaraí, Bonsucesso, Cardoso Fontes, Ipanema, Lagoa e Servidores, no período de 2017 a 2021. Esses são os únicos Hospitais Federais do Rio de Janeiro geridos pelo Ministério da Saúde em todo o Brasil. Assim, tendo em vista o objeto selecionado, a análise do comportamento da execução orçamentária dos HFRJ, definiu-se esse período como recorte temporal para a realização do estudo.

Os dados da execução orçamentária dos HFRJ foram coletados por meio de planilhas geradas no sistema orçamentário do Governo Federal, no âmbito do Ministério da Saúde, tais como: Painel Orçamentário Federal (SIOP), Portal da Transparência e Tesouro Gerencial (TG). Considerou-se a posição do saldo acumulado de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada exercício, indicado na planilha de execução orçamentária como mês de lançamento dezembro. Além disso, foram utilizados dados extraídos da Lei Orçamentária Anual (LOA) dos últimos cinco (5) anos, ou seja, de 2017 a 2021, de forma individualizada por HFRJ.

Na sequência, após a coleta dos dados, procedeu-se à sua interpretação por meio da tabulação das informações por HFRJ, considerando: dotação inicial, dotação atualizada, Plano Orçamentário (PO), Programa de Trabalho Resumido (PTRES), Grupo de Natureza de Despesa (GND), em Custeio (3) - outras despesas correntes e de Investimentos (4) bem como a Natureza de Despesa (ND) referente a material de consumo e serviços continuados. Por fim, por meio dos dados extraídos e tabulados, realizou-se a análise dos dados com a comparação da série histórica dos últimos cinco anos, ou seja, de 2017 a 2021 tabelas e gráficos a fim de ilustrar o comportamento individual de cada hospital, em relação aos percentuais de execução dos recursos, com a finalidade de evidenciar os níveis alcançados. Dessa forma, buscou-se descrever o comportamento da execução orçamentária e identificar possíveis fragilidades na alocação dos recursos públicos dos HFRJ.

## **4 RESULTADOS E DISCUSSÕES**

### **4.1 Breve histórico da gestão dos Hospitais Federais do Rio de Janeiro**

Os hospitais federais do Andaraí, Bonsucesso, Cardoso Fontes, Ipanema, Lagoa e Servidores do Estado, têm como objetivo primordial desempenhar ações de atenção à saúde nos serviços ambulatoriais e hospitalares do MS.

Atualmente, os HFRJ estão sob a gestão do Departamento de Gestão Hospitalar (DGH), articulado junto à Secretaria de Atenção Especializada à Saúde (SAES). Esses departamentos têm como competência coordenar, monitorar e avaliar a gestão da execução do programa de trabalho do MS nos HFRJ, garantindo a plena execução dos recursos públicos autorizados na LOA, com o propósito de assegurar o atendimento aos usuários do SUS, ao visar a eficiência na aplicação dos recursos públicos.

Nesse sentido, com a finalidade de custear a ação de atenção à saúde nos serviços ambulatoriais e hospitalares, os recursos são descentralizados por meio das dotações autorizadas em LOA, vinculadas à respectiva

quantidade da metafísica dos produtos constantes nesse instrumento, conforme Quadro 1.

Quadro 1 - Dados orçamentários - HFRJ

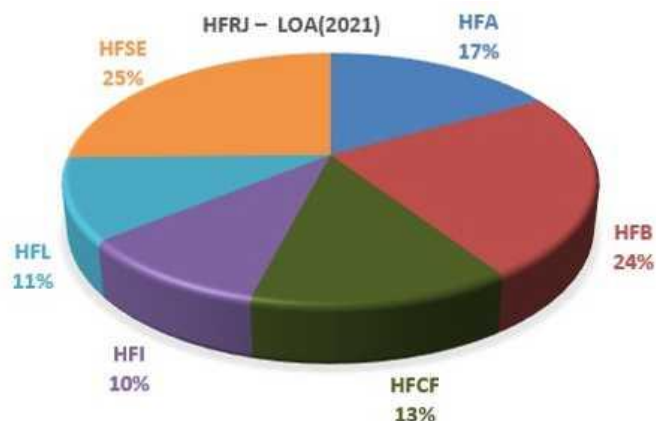
PROGRAMA: 5018 - ATENÇÃO ESPECIALIZADA À SAÚDE					
Ação orçamentária: 6217 - Atenção à Saúde nos Serviços Ambulatoriais e Hospitalares do MS					
Esfera	Função	Subfunção	Órgão Orçamentário	Unidade Orçamentária	Unidade Responsável
20 Orçamento da Seguridade Social	10 Saúde	302 Assistência Hospitalar e Ambulatorial	3600 Ministério da Saúde - MS	36901 Fundo Nacional de Saúde	Departamento de Gestão Hospitalar do Rio de Janeiro - DGH
Produto: Atendimento realizado			Unidade de Medida: Unidade		
Especificação do produto: Pessoas com acesso a atendimentos, consultas, exames, tratamentos, internações, cirurgias e outros procedimentos complementares em diversas especialidades.					
LOCALIZADOR					
6506	No Município do Rio de Janeiro - RJ (Hospital Federal dos Servidores - HFSE)				
6507	No Município do Rio de Janeiro - RJ (Hospital Federal de Bonsucesso - HFB)				
6508	No Município do Rio de Janeiro - RJ (Hospital Federal Cardoso Fontes - HFCE)				
6509	No Município do Rio de Janeiro - RJ (Hospital Federal de Ipanema - HFI)				
6510	No Município do Rio de Janeiro - RJ (Hospital Federal do Andaraí - HFA)				
6511	No Município do Rio de Janeiro - RJ (Hospital Federal Da Lagoa- HFL)				
PLANO ORÇAMENTÁRIO					
0000	Atenção à Saúde nos Serv. Ambulatoriais e Hospitalares do MS - Despesas Diversas				
000A	Reforma para Modernização dos Hospitais Federais (incluído em 2019)				

Fonte: elaborado pelos autores com base no SIOP, 2022

Sendo assim, com o objetivo de financiar as ações de saúde nessas unidades, os créditos orçamentários autorizados na LOA nº 14.144/2021, para o exercício de 2021, destinados ao atendimento da ação orçamentária do MS - 6217, perfazem o montante total de R\$ 806.100.000,00 (oitocentos e seis milhões e cem mil reais), em custeio (3) e investimento (4), contemplando o Plano Orçamentário - 0000 e 000A.

A Figura 1 evidencia o dimensionamento orçamentário de cada hospital. Identifica-se que o HFSE e HFB detêm os maiores orçamentos dentre os HFRJ, seguidos pelo HFA e, em níveis semelhantes, pelo HFL, HFI e HFCE.

Figura 1- LOA 2021-HFRJ



A Tabela 1 especifica a quantidade do produto vinculada ao orçamento autorizado na LOA. Percebe-se que a meta pactuada tende a acompanhar o dimensionamento orçamentário de cada unidade, conforme apresentado na Figura 1. Contudo, o HFL apresenta, em todo período, maior quantidade de metafísica vinculada à LOA, mesmo com o orçamento autorizado menor quando comparando ao HFA. Verifica-se crescimento substancial da metafísica no comparativo entre os anos de 2017 e 2018 no HFA e HFI.

Tabela 1 - Quantidade de metafísica - LOA

HFRJ	2017	2018	2019	2020	2021
HFA	31.003	↑ 87.005	87.006	101.000	101.000
HFB	146.725	158.043	158.043	173.000	173.000
HFCF	77.021	77.284	77.284	77.000	77.000
HFI	51.822	↑ 82.402	82.402	82.000	82.000
HFL	129.150	137.085	137.086	137.000	137.000
HFSE	217.782	224.703	224.703	224.500	224.500



#### 4.3 Comportamento da execução orçamentária dos HFRJ

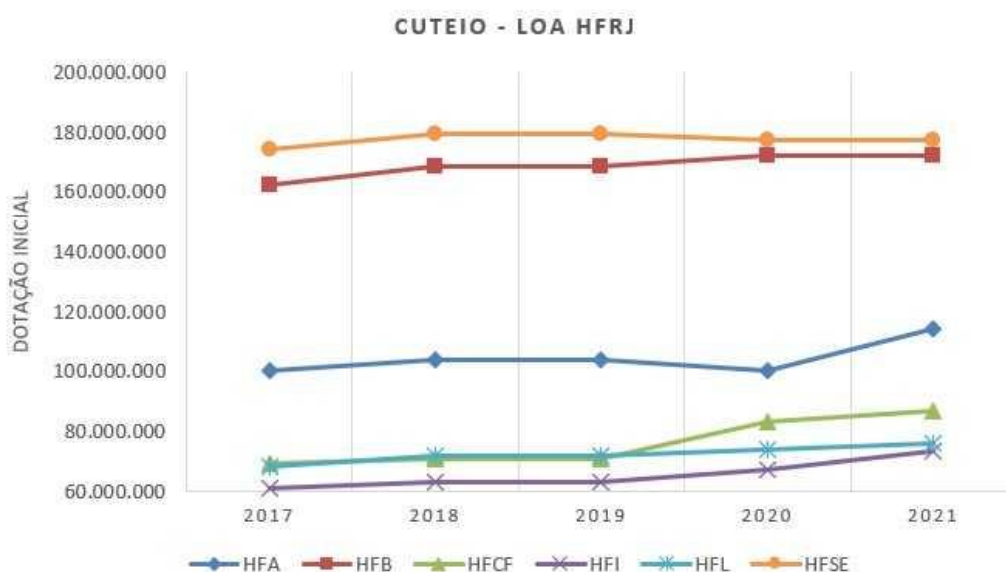
Dado o exposto, apresenta-se a análise do comportamento da execução orçamentária dos HFRJ no período de 2017 a 2021, considerando o Grupo de Natureza de Despesa GND custeio (3), nas suas diversas naturezas da despesa, como material de consumo e serviços continuados, e o GND investimento (4), referente a material e equipamentos permanentes. O orçamento executado visa à consecução dos objetivos do programa do Ministério da Saúde - MS, nos Planos Orçamentários 0000 e 000A. O Quadro 2 descreve as principais naturezas de despesas presentes na execução orçamentária dos HFRJ.

Quadro 2 - Natureza das despesas - HFRJ

GND	NATUREZA DA DESPESA	
CUSTEIO (3)	MATERIAL DE CONSUMO	
	339030	MATERIAL DE CONSUMO
	339130	MATERIAL DE CONSUMO (INTRA)
	SERVIÇOS CONTINUADOS	
	339033	PASSAGENS E DESPESAS COM LOCOMOCAO
	339034	OUTRAS DESP.PESSOAL DEC. CONTRATOS TERCEIRIZ.
	339035	SERVIÇOS DE CONSULTORIA
	339037	LOCACAO DE MAO-DE-OBRA
	339039	OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA JURÍDICA
	339040	SERV. DE TECNOLOGIA DA INFORMACAO E COMUNICACAO - PJ
	339047	OBRIGACOES TRIBUTARIAS E CONTRIBUTIVAS
	339092	DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES
	339093	INDENIZACOES E RESTITUICOES
	339139	OUTROS SERVICOS DE TERCEIROS - PESSOA JURÍDICA (INTRA)
INVESTIMENTO (4)	449040	SERV. DE TECNOLOGIA DA INFORMACAO E COMUNICACAO - PJ
	449051	OBRA E INSTALAÇÕES
	449052	EQUIPAMENTOS E MATERIAL PERMANENTE

A Figura 2 apresenta as dotações iniciais autorizadas na LOA entre os HFRJ dos últimos cinco anos, em custeio, para atendimento do PO. 0000 - Atenção à Saúde nos Serviços Ambulatoriais e Hospitalares do Ministério da Saúde.

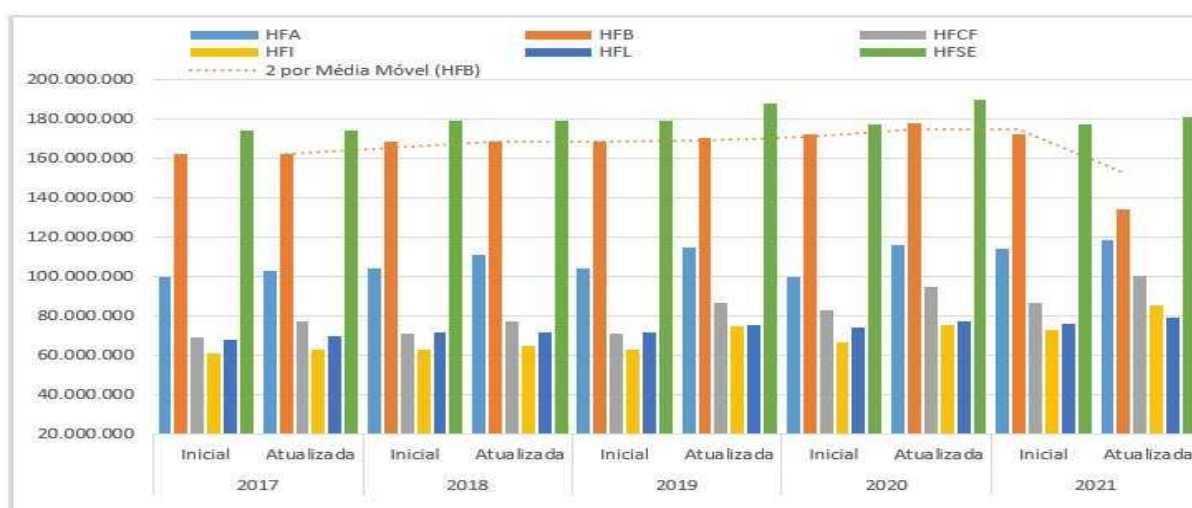
Figura 2 - Comparativo custeio dotação inicial LOA PO.0000 - HFRJ



De modo geral, identifica-se na Figura 2 que todas as unidades tiveram acréscimo do orçamento de custeio a partir de 2018, na comparação com o ano de 2017. No ano de 2020, houve novo acréscimo, com exceção do HFA e do HFSE que apresentaram decréscimo. Assim, no ano de 2021, novamente houve acréscimo, porém apenas para o HFA, HFCF, HFI e HFL.

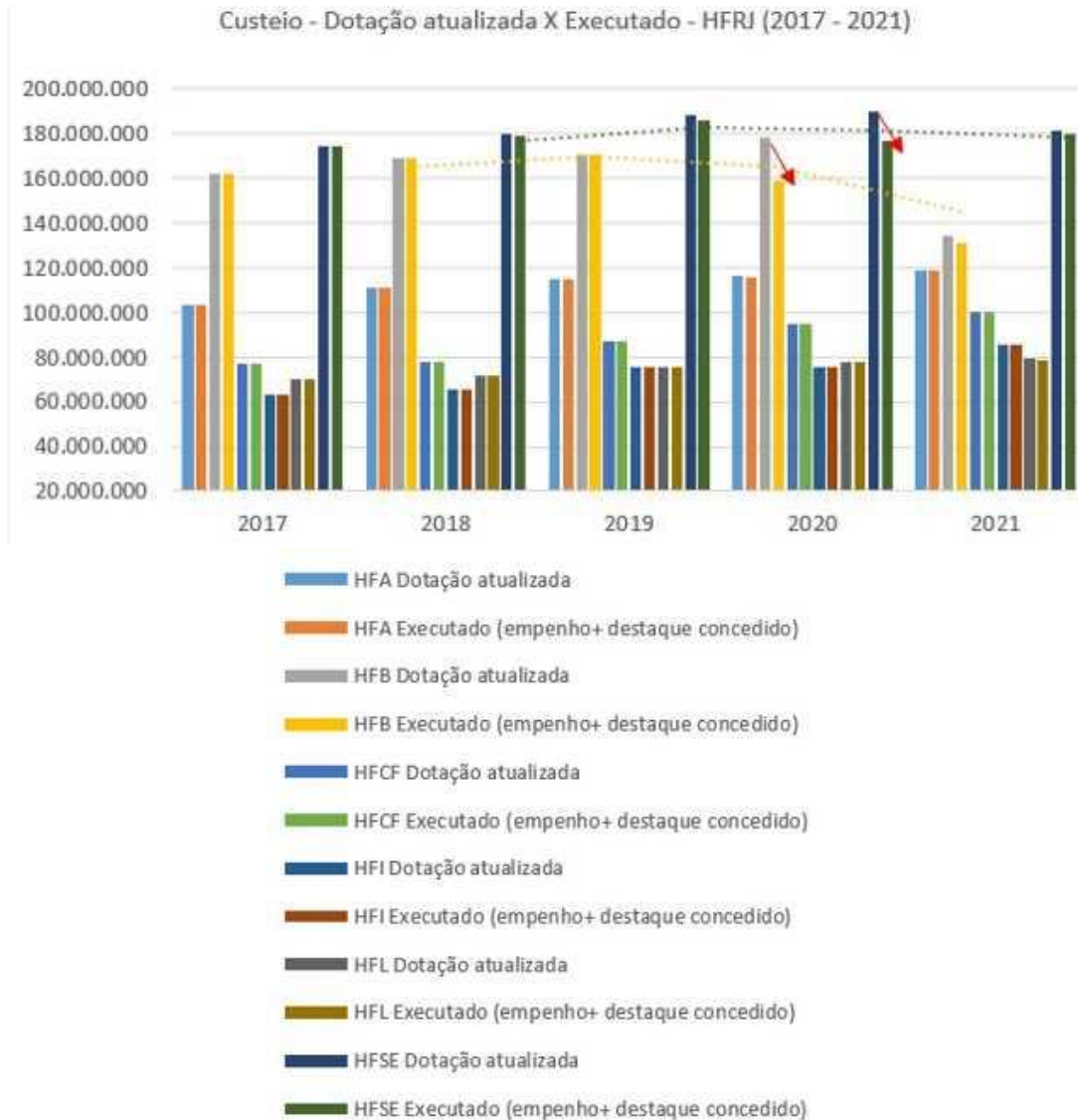
A Figura 3 demonstra a evolução da dotação inicial autorizada na LOA em custeio, comparando-a com a dotação atualizada. Esta última resulta das alterações orçamentárias (acréscimo ou decréscimo) que ocorrem ao longo de cada exercício financeiro. Nota-se que, na maior parte do período analisado, ocorreram alterações orçamentárias para acréscimo da dotação inicial. Constata-se, no HFB, redução substancial do valor da dotação atualizada no ano de 2021. Por meio da análise dos dados orçamentários, identificam-se as principais alterações do saldo da disponibilidade orçamentária dos HFRJ: crédito extraordinário, suplementação orçamentária, anulação de dotação orçamentária e remanejamento orçamentário. Este último corre entre GND, unidades e Plano Orçamentário (PO), além do destaque de crédito concedido.

Figura 3 - Comparativo custeio Dotação inicial X Dotação atualizada  
PO.000 - HFRJ



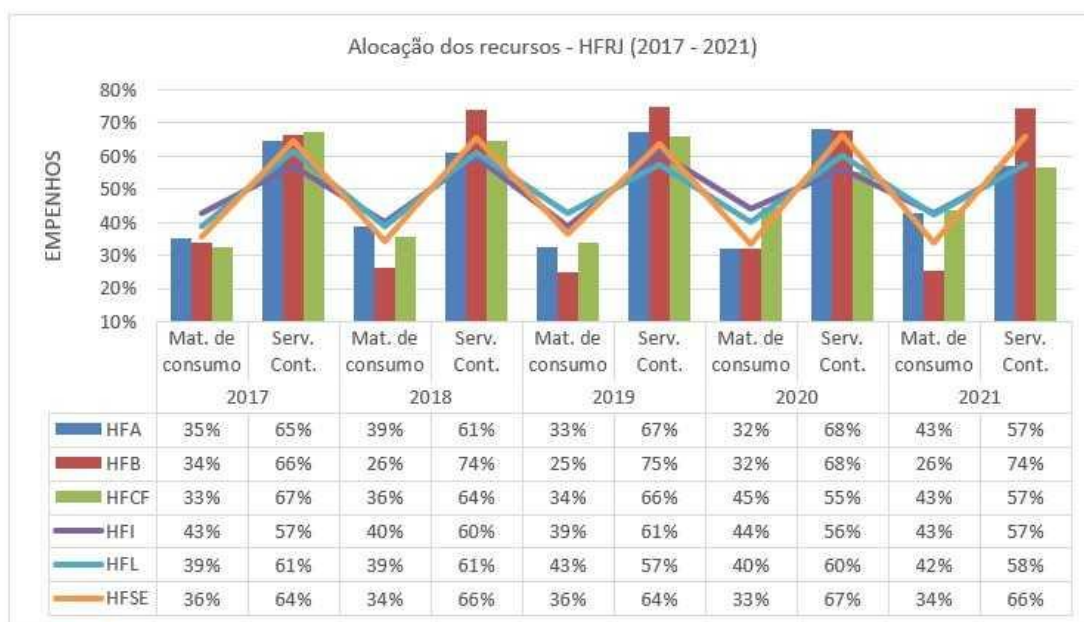
A Figura 4 evidencia a execução orçamentária em relação à dotação atualizada, ou seja, após as alterações orçamentárias ocorridas ao longo do exercício financeiro. Verifica-se saldo substancial não executado no ano de 2020 pelos hospitais HFB e HFSE, situação observada no período da pandemia de COVID-19.

Figura 4- Comparativo custeio Dotação atualizada X Executado - HFRJ  
 Custeio - Dotação atualizada X Executado - HFRJ (2017 - 2021)



A Figura 5 aponta os recursos executados em serviços continuados (ND), que apresentam maior relevância em todas as unidades. Observa-se, no período analisado, uma média de 60% (sessenta por cento) e 70% (setenta e cinco por cento), entre os HFRJ. Convém lembrar que os serviços continuados possuem caráter de prestação contínua, ou seja, mensal, dentro do exercício financeiro, estando vinculados ao crédito orçamentário no momento de sua celebração, conforme legislações norteadoras acerca do tema. Além disso, seus valores contratuais podem ser impactados por reajuste, repactuação, revisão e outros fatores.

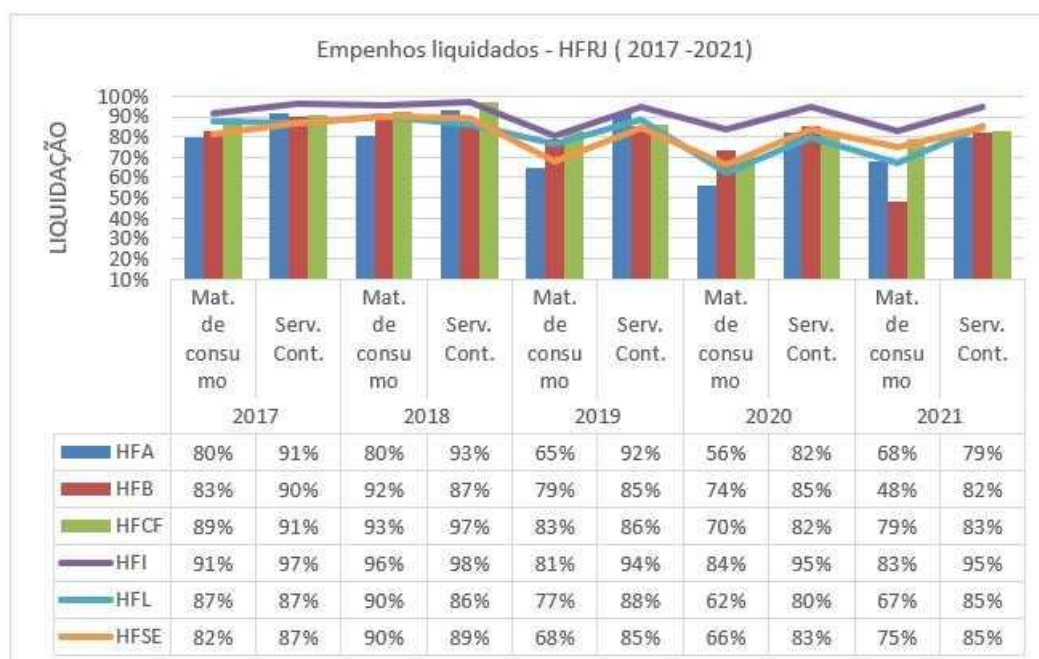
Figura 5 - Comparativo material de consumo e serviços continuados - HFRJ



Nessa perspectiva, os recursos alocados em material de consumo (ND) representam cerca de 30% (trinta por cento) a 40% (quarenta por cento) no período analisado. Observa-se que essa ND contempla medicamentos de alto custo, como medicamentos oncológicos, órteses e próteses, bem como insumos e medicamentos hospitalares, laboratoriais, farmacológicos, odontológicos e outros materiais classificados como consumo nos Hospitais.

A Figura 6 ilustra o comportamento dos empenhos liquidados em serviços continuados (ND) e material de consumo (ND). Sendo assim, a liquidação da despesa requer a verificação e o atesto de que os serviços contratados foram prestados e os materiais foram entregues.

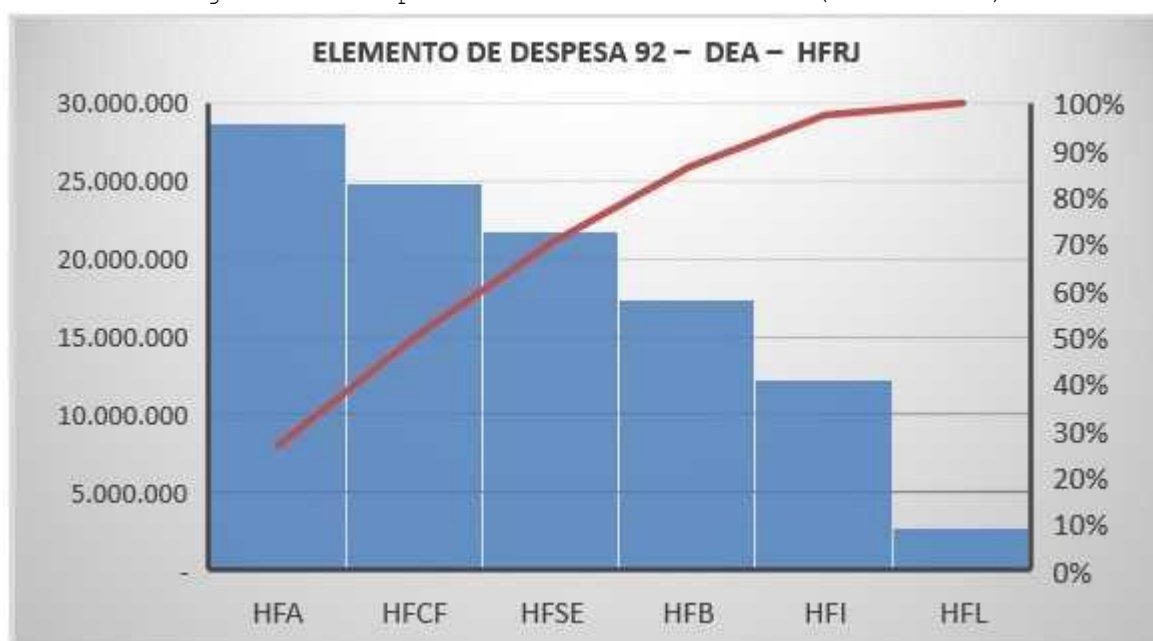
Figura 6- Média de liquidação da despesa no período - (2017- 2021) - HFRJ



Vale destacar que, conforme discutido na pesquisa, a presença do elemento de despesa "92" - DEA e "93" - Indenizações e Restituições, fragilizam o comportamento da execução orçamentária dos HFRJ.

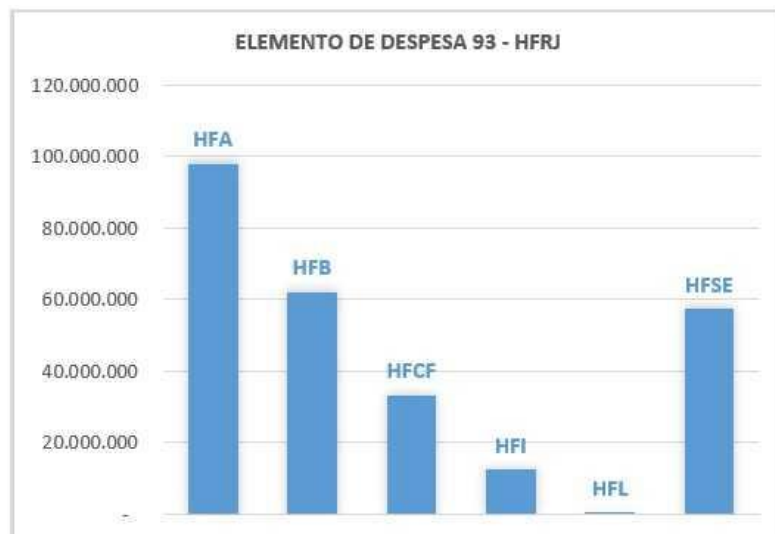
A Figura 7 demonstra o total acumulado, no período analisado, dos empenhos realizados no elemento de despesa 92 - DEA nos HFRJ. Nesse contexto, identifica-se maior nível da DEA no HFA; entretanto, o HFCF e o HFSE, apresentam valores expressivos executados nesse elemento. Ressalta-se que o uso excessivo desse elemento de despesa desvirtua o planejamento orçamentário dos HFRJ, pois onera o orçamento no momento do seu reconhecimento.

Figura 7 - Comparativo DEA acumulado de (2017- 2021) -HFRJ



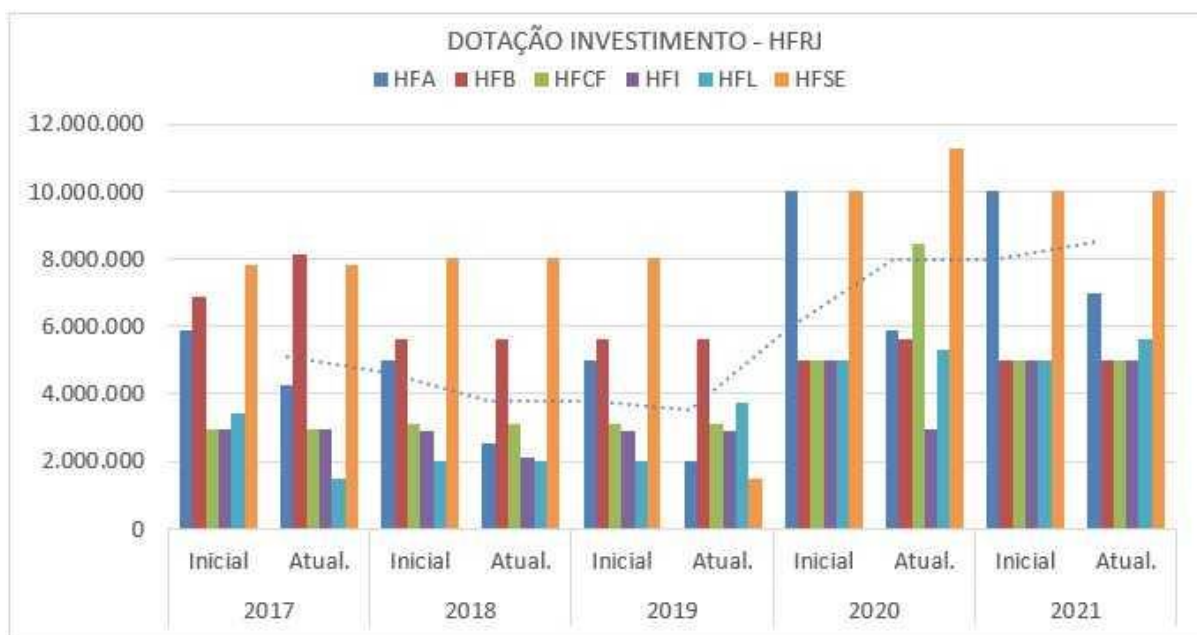
Com a mesma finalidade, apresenta-se na Figura 8 o comparativo das despesas empenhadas em naturezas de despesa distintas de sua finalidade, ou seja, empenhadas no elemento de despesa 93 - Indenizações e Restituições. Convém ressaltar que o HFL não apresenta essa prática. A Figura 8 registra os valores acumulados no período de 2017 a 2021 no elemento de despesa. Em vista disso, torna-se necessário avaliar a relevância da fragilidade apontada, que indica distorções expressivas no comportamento da execução orçamentária. Como exceção, o HFL, que não apresenta valores relevantes.

Figura 8 - Comparativo Indenizatório: total acumulado (2017 - 2021) HFRJ



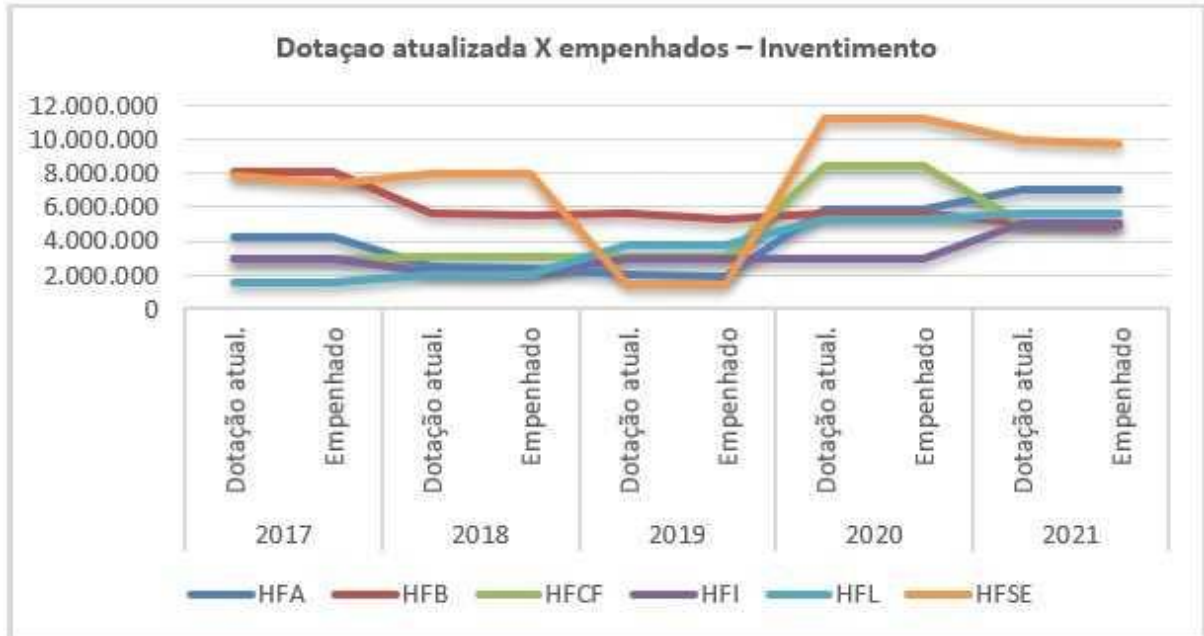
De modo geral, percebe-se na Figura 9 que os valores inicialmente autorizados na LOA, na maioria dos casos, não correspondem aos valores da dotação atualizada. O HFA aponta, em todo o período analisado, redução dos valores inicialmente autorizados, não sendo plenamente utilizado o orçamento destinado ao seu objetivo inicial, referente à aquisição de equipamentos e material permanente. Na sequência, o HFB indica um acréscimo no ano de 2017, enquanto o HFL apresenta redução. No ano de 2018 o HFI apresentou redução. Em 2019, o HFL registrou acréscimo e o HFSE uma redução substancial. No exercício de 2020, o HFI indicou redução, enquanto o HFB, HFCF, HFL e HFSE apresentaram acréscimo. Por fim, o HFL, indicou um acréscimo no ano de 2021.

Figura 9 - Comparativo investimento Dotação inicial X Dotação atualizada PO.0000- HFRJ



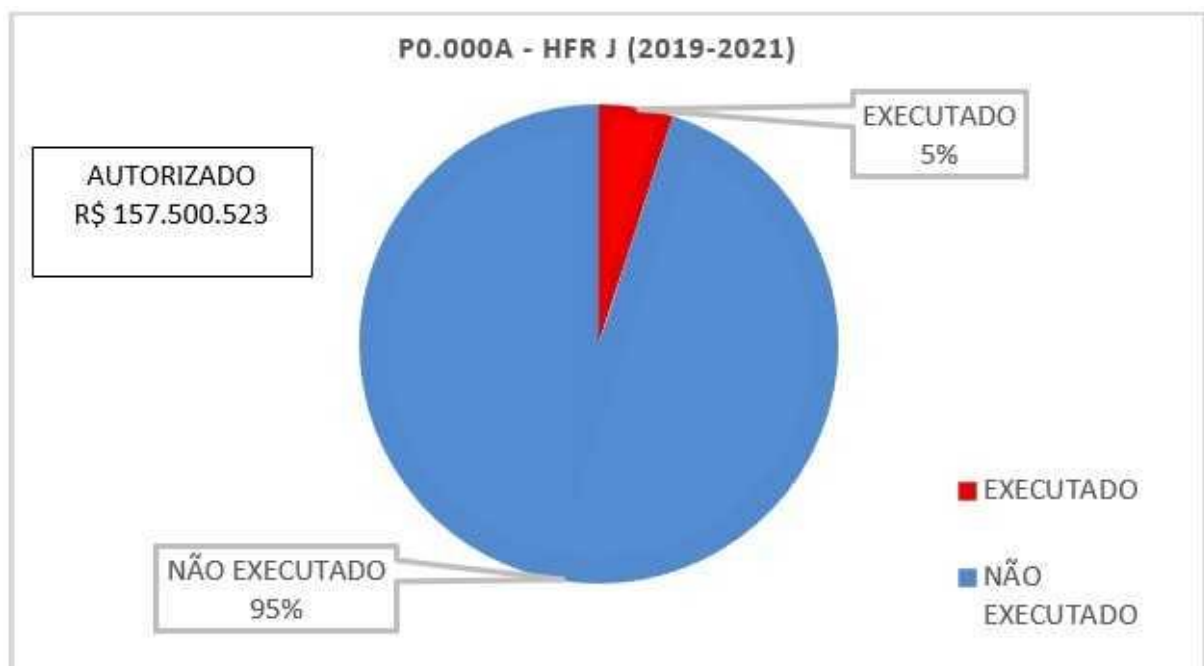
Posteriormente, a Figura 10 apresenta o comparativo da execução orçamentária em investimento dos HFRJ, proveniente do saldo da dotação atualizada. Verifica-se que não há um comportamento padrão entre as unidades no grupo de Investimento (4), recurso destinado à aquisição de equipamentos e material permanente.

Figura 10 - Comparativo Execução Orçamentária Investimento - HFRJ



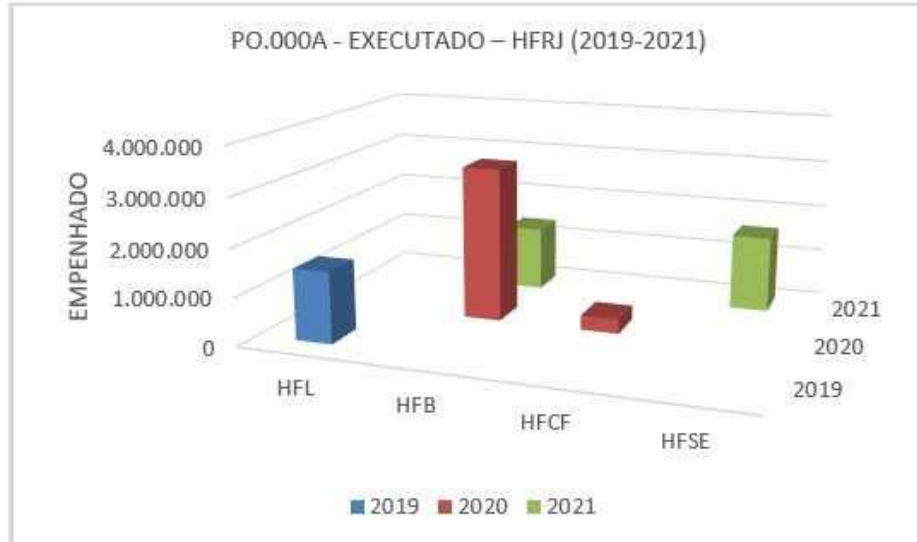
No ano de 2019 (Figura 11), foi publicada a Portaria nº 7.849, de 25 de outubro de 2019, que abriu crédito suplementar com o objetivo de melhorar a infraestrutura dos HFRJ, instituindo o Plano Orçamentário - 000A.

Figura 11 - Comparativo Execução Orçamentária P0.000A - HFRJ



A Figura 12 demonstra o orçamento total autorizado no período analisado, em Custeio (3) e Investimento (4), para execução do Plano de Reforma - 000A.

Figura 12 - Comparativo Execução Orçamentária PO.000A - HFRJ



Nota-se na Figura 12 que houve execução parcial dos recursos, porém com valores muito aquém do orçamento autorizado. Dessa forma, nenhuma unidade executou integralmente o orçamento previsto. Na análise do período, constata-se que, no ano de 2019, somente, o HFL realizou alocação dos recursos; em seguida, no ano de 2020, o HFB e HFCF; e no ano de 2021, o HFB e HFSE. Do valor autorizado em todo o período (2019 - 2021), apenas 5% (cinco por cento) foram aplicados no PO 000A. Logo, identifica-se que o objetivo inicial do recurso do Plano de Reformas do MS não foi atendido plenamente pelos HFRJ, sendo o recurso, na maioria dos anos, remanejado para suplementar a ação do PO 0000, destinada à manutenção dos hospitais em custeio, caracterizando remanejamento orçamentário entre o PO 000A e o PO 0000.

Identifica-se execução de recursos proveniente de emenda parlamentar Figura 13. Estes recursos têm como objetivo incrementar as ações de serviços de saúde, por meio de indicações de propostas dos parlamentares.

Figura 13 - Comparativo empenhos Emenda Parlamentar - HFRJ



Na Figura 14 identificam-se recursos executados para enfrentamento da Covid-19, provenientes do crédito extraordinário aberto no exercício de 2020, destinado à execução da ação 21C0 pelos HFRJ. Percebe-se, na análise, que foram liquidados, no ano de 2020, cerca de 90% (noventa por cento) do orçamento empenhado.

Figura 14 - Execução do Orçamento COVID-19- HFRJ



Portanto, diante de todo o exposto, sustenta-se a importância do acompanhamento sistemático dos dados que compõem a execução orçamentária dos HFRJ.

## 5 CONCLUSÃO

Esta pesquisa contou com a análise de dados de seis Hospitais Federais localizados no município do Rio de Janeiro, sendo os únicos geridos pelo Ministério da Saúde em todo o Brasil. O objetivo principal desta pesquisa foi evidenciar o comportamento da execução orçamentária dos HFRJ, por meio da análise dos dados coletados, bem como identificar os níveis de alocação do orçamento das naturezas de despesas de material de consumo e serviços continuados, além de apontar as principais fragilidades orçamentárias.

O estudo também possibilitou identificar outros comportamentos na alocação dos recursos públicos nos HFRJ no período de 2017 a 2021. A partir dessa análise foi possível demonstrar a importância dos dados produzidos para fortalecer o controle interno, ao permitir a identificação de fragilidades que impactam no gerenciamento dos recursos autorizados na LOA e descentralizados aos HFRJ.

A proposta de utilização da execução orçamentária como uma ferramenta de apoio à gestão baseou-se na qualidade das informações fornecidas para o apoio à tomada de decisões na gestão dos recursos descentralizados, voltados à consecução das atividades assistenciais dos HFRJ.

A administração pública dispõe de diversos mecanismos de monitoramento, controle e avaliação. Contudo, esses mecanismos podem ser descontinuados, interrompidos ou até não são efetivos, seja por contextos políticos de constantes mudanças na estrutura do Ministério da Saúde ou outros fatores que impactam diretamente a gestão dos HFRJ, especialmente os dirigentes e responsáveis pela gestão. Outro fator que reforça essa fragilidade é a ausência de ferramentas de controle padronizadas e funcionais que permitam mensurar o desempenho orçamentário.

Apesar dos HFRJ contarem com controles individuais desenvolvidos e implantados por cada componente responsável pela gestão das unidades, persiste a vulnerabilidade relacionada à descontinuidade desses controles, decorrentes de influências externas e das constantes mudanças de gestão. Nesse contexto, faz-se necessário a criação de ferramentas de controle que sejam extraídas, desenvolvidas e implantadas pelo próprio sistema federal a fim de evidenciar a execução orçamentária como ferramenta de apoio no gerenciamento dos recursos do SUS.

Assim, diante da análise dos dados da execução orçamentária dos HFRJ, foi possível identificar padrões de comportamento e fragilidades na alocação dos recursos públicos do SUS, tais como: reconhecimento de dívida do exercício no elemento de despesa 93; valores substanciais registrados na DEA; não alocação do orçamento autorizado para o Plano de Reformas dos HFRJ; níveis de alocação dos recursos em material de consumo e serviços continuados; e fatores que influenciam o saldo da disponibilidade orçamentária como destaque concedido, crédito extraordinário, suplementação, emenda parlamentar, anulação de dotação orçamentária e remanejamento orçamentário. Além disso, identificou-se que o remanejamento orçamentário nessas unidades ocorre por meio de GND, unidades e Plano Orçamentário.

Na análise do comportamento por HFRJ, percebeu-se que cerca de 60% (sessenta por cento) do orçamento é consumido anualmente com naturezas de despesas empenhadas em serviços continuados em todas as unidades. Em média, 40% (quarenta por cento) do orçamento é destinado a material de consumo, que contempla a aquisição de medicamentos e insumos de alto custo, como medicamentos oncológicos, órteses e próteses.

Além disso, identificou-se fragilidade no comportamento da execução orçamentária com a presença de empenhos no elemento de despesa 93 - Indenizações e Restituições, que impactam o dimensionamento orçamentário dos HFRJ e fragilizam o controle interno e a transparência dos gastos, ao serem reconhecidos em elementos de despesa distintos de sua natureza específica.

Também cabe destacar, como fragilidade valores substanciais empenhados no elemento de despesa 92 - DEA, que oneram o orçamento no momento em que são reconhecidos e desvirtuam o planejamento orçamentário. Embora haja legislação específica que autorize esse procedimento, sua utilização deve ocorrer de forma excepcional.

Embora tenha sido notada, em alguns Hospitais Federais, relevante redução dos valores empenhados nesses elementos de despesa a partir do ano de 2020, é notório o reflexo do acúmulo, ao longo dos anos dessas fragilidades no dimensionamento orçamentário dos HFRJ. Portanto, é necessário aprimorar o controle interno para que tais fragilidades não retornem.

Na comparação entre os HFRJ, o Hospital Federal da Lagoa apresentou uma execução orçamentária comedida, e as fragilidades apontadas não são substanciais ao ponto de divergir o comportamento orçamentário do hospital. Contudo, o Hospital Federal do Andaraí apresentou fragilidades consideráveis ao longo do período analisado.

Destaca-se o impasse na execução do orçamento do Plano de Reformas - PO 000A em todos os HFRJ. Constatou-se que cerca de 95% (noventa e cinco por cento) dos recursos acabaram por não cumprir o seu objetivo inicial, sendo remanejados para aporte orçamentário no Plano Orçamentário 0000, em sua maioria, para custeio dos HFRJ.

Identificou-se declínio na execução dos recursos provenientes de emenda parlamentar a partir do ano de 2018 nos HFRJ. Os HFRJ foram contemplados, no ano de 2020, com recursos procedentes de crédito extraordinário para enfrentamento da emergência de saúde pública internacional decorrente do coronavírus (COVID-19), sendo liquidados, em média, cerca de 90% (noventa por cento) dos valores empenhados.

É relevante mencionar que foi percebido, na análise, que a metafísica da dotação inicial constante na LOA ocorre por meio de uma combinação dos produtos ofertados: consultas médicas, internações, cirurgias, exames e outros procedimentos. Torna-se necessário reconhecer o custo desses produtos ofertados e identificar quais são mais dispendiosos em relação ao orçamento consumido.

Mostra-se pertinente aprofundar estudos futuros para avaliar o impacto dessas fragilidades nos HFRJ quanto ao aspecto assistencial, pois o estudo limitou-se ao aspecto orçamentário, não sendo, portanto, possível vincular o orçamento executado à metafísica realizada. Dessa forma, será possível evidenciar se os recursos disponibilizados aos HFRJ impactam a performance hospitalar. Em vista disso, poderá ser avaliado se as variáveis orçamentárias influenciam em uma possível demanda reprimida nas unidades.

Feitas estas considerações, observou-se não existir sistema de custo relacionado aos dados da execução orçamentária dos HFRJ, ao passo que esta não se apresentou vinculada ao planejamento.

Esta pesquisa teve como objetivo oferecer elementos que favoreçam o uso dos dados que compõem a execução orçamentária dos HFRJ como ferramenta de apoio à gestão e, conseqüentemente, contribuir para o fortalecimento dos controles internos, em busca de melhores práticas no gerenciamento dos recursos do SUS. Não há intenção de esgotar todas as possibilidades discutidas nesta pesquisa; deseja-se, fomentar um debate sobre o tema e traçar caminhos para uma efetiva gestão dos recursos públicos do SUS em benefício da população brasileira.

## REFERÊNCIAS

BARACHO, Maria Amarante P. A importância da gestão de contas públicas municipais sob as premissas da governança e *accountability*. **Revista do Tribunal de Contas de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 34, n.1, p. 129-161, jan./mar. 2000. Disponível em: <https://docplayer.com.br/10371614-A-importancia-da-gestao-de-contas-publicas-municipais-sob-as-premissas-da-governance-e-accountability.html>. Acesso em: 28 out. de 2021.

BEZERRA FILHO, João. **Orçamento aplicado ao setor público**: 2. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

BORBA, V. R. **Do Planejamento ao Controle de Gestão Hospitalar: instrumento para o desenvolvimento empresarial e técnico**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2006.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988.

Brasília: Presidência da República, 1998. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 05 fev. 2021.

BRASIL. **Decreto nº 825, de 28 de maio de 1993**. Estabelece normas para a programação e execução orçamentária e financeira dos orçamentos fiscal e da seguridade social, aprova quadro de cotas trimestrais de despesa para o Poder Executivo e dá outras providências.

Brasília: Presidência da República, 1993. Disponível em:

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/antigos/d0825.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/antigos/d0825.htm). Acesso em: 14 nov. 2021.

BRASIL. **Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília: Presidência da República, 1964. Disponível em:

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm). Acesso em: 05 fev. 2021.

BRASIL. **Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993**. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 1993. Disponível em:

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8666cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm). Acesso em: 01 maio 2022.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 2000. Disponível em:

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm). Acesso em: 17 out. 2021.

BRASIL. **Lei 14.055 de 10 de setembro de 2020**. Abre crédito extraordinário em favor do Ministério da Saúde, no valor de R\$ 5.566.379.351,00 (cinco bilhões, quinhentos e sessenta e seis milhões, trezentos e setenta e nove mil trezentos e cinquenta e um reais), para os fins que especifica; e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/lei-n-14.055-de-10-de-setembro-de-2020-276905733>. Acesso em: 26 jul. 2022.

BRASIL. **Portaria nº 7.849, de 25 de outubro de 2019**. Abre aos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, em favor dos Ministérios de Minas e Energia; das Relações Exteriores; da Saúde; da Infraestrutura; e da Mulher, da Família e dos Direitos Humanos, crédito suplementar no valor de R\$ 916.167.574,00, para reforço de dotações constantes da Lei Orçamentária vigente. Brasília: Ministério da Economia, Secretaria Especial de Fazenda. Disponível em:

<https://www.in.gov.br/web/dou/-/portaria-n-7.849-de-25-de-outubro-de-2019-224154130>. Acesso em 12 de setembro de 2022.

CAMARGO, Francielle de O.; GUIMARÃES, Klicia MS. O princípio da eficiência na gestão pública. **Revista CEPPG-CESUC-Centro de Ensino Superior de Catalão, Ano XVI nº**, v. 28, 2013.

CELESTINO, P. Nó de Normas. **J.T Josenir Teixeira**, v. 1, dez, 2002.  
Disponível em:  
<https://jteixeira.com.br/paulo-celestino/>. Acesso em 19 out.2022.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração geral e pública: Provas e concursos**. 3. ed. São Paulo: Manole, 2012.

CONTI, J. M.; CARVALHO, A. C. O Controle Interno na Administração Pública Brasileira: Qualidade do Gasto Público e Responsabilidade Fiscal. **Direito Público**, v.8, n.37. 2012.Disponível em:  
<https://www.portaldeperiodicos.idp.edu.br/direitopublico/article/view/1845>. Acesso em: 1 mar. 2022.

CREPALDI APARECIDO, Silvio e CREPALDI SIMÕES, Guilherme. **Orçamento Público: planejamento, elaboração e controle**.1. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**: 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GRZYBOWSKI, M.; LUNKES, R. J.; LYRIO, M. V. L. 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**, [S. l.], v. 6, n. 2, p. 213-233, 2016. Disponível em:  
<https://www.revistas.usp.br/rgpp/article/view/129135>. Acesso em: 1 mar. 2022.

Governo Federal. Disponível em: <https://www.gov.br/saude/pt-br>. Acesso em 26 nov.2022.

KNOPLOCK, Gustavo Mello. **Manual de direito administrativo: teoria, doutrina e jurisprudência**.11. ed. rev. São Paulo: Ed. Método,2018.

**Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - MCASP**: 9<sup>a</sup> ed. Secretaria do Tesouro Nacional - STN- Ministério da Economia. 2022.  
Disponível em:  
[https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:41943](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943). Acesso em: 23 mar. 2022.  
MATIAS-PEREIRA, José. **Administração Pública** 5.ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MAXIMIANO, A. C. A. **Introdução à Administração**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MEIRELLES, Hely. Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 27. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 30 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

PALUDO, Augustinho. **Orçamento Público, AFO e LRF: teorias e questões**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2019.

**Relatório Integrado de Gestão do Ministério da Saúde**, 2021. Disponível em:

<https://www.gov.br/saude/pt-br/aceso-a-informacao/transparencia-e-prestacao-de-contas/relatorio-integrado-de-gestao-do-ministerio-da-saude>. Acesso em: 24 jul. 2022.

RIBEIRO, José Mendes; VAITSMAN, Jeni.; MOTTA, José Inácio Jardim Motta. **Sistemas de saúde, mecanismos de governança e porosidade governamental em perspectiva comparada**. SciELO Preprints.2022. DOI: 10.1590/SciELOPreprints.3549. Disponível em: <https://preprints.scielo.org/index.php/scielo/preprint/view/3549>. Acesso em: 1 maio 2022.

RUAS, Roberto. Mestrado modalidade profissional: em busca de uma identidade. **RAE - Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 43, n 2, p. -55-63, abr./mai. /jun.2003 a. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rae/a/TH9DrP3Qz4BD8gXMJMPWHqt/?lang=pt&format=pdf>. Acesso em: 31/03/2023.

SILVA, V. de S. da; POKER JUNIOR, J. H.; SILVA, M. de N. R. M. de O. **Analysis of the efficiency of public spending on health in the Paraná 's municipalities**. **Research, Society and Development**, v.11, n. 3 Disponível em: <https://rsdjournal.org/index.php/rsd/article/view/26164>. Acesso em: 1 mar. 2022.

**Sistema Integrado de Planejamento e Orçamento - SIOP**. Disponível em: <https://www.siop.planejamento.gov.br/modulo/login/index.html#/>. Acesso em: 26 jul. 2022.  
[http://www1.siop.planejamento.gov.br/siopdoc/doku.php/acompanhamento\\_orcamentario:orientador\\_acompanhamento\\_orcamentario](http://www1.siop.planejamento.gov.br/siopdoc/doku.php/acompanhamento_orcamentario:orientador_acompanhamento_orcamentario). Acesso em: 19 out. 2022.

SOARES, Thiago Vitor Ferreira. **(Des) Governança na gestão da saúde pública dos municípios brasileiros**. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2020.

VASCONCELLOS, Alexandre. **Orçamento público**: Rio de Janeiro: Ferreira, 2009.