



Revista Universo Contábil, ISSN 1809-3337  
Blumenau, 2023, v. 19: e2023101, p. 01-22

doi:10.4270/ruc.2023101  
Disponível em [www.furb.br/universocontabil](http://www.furb.br/universocontabil)



## Efeitos da Descentralização do Processo de Execução da Despesa no Gasto Público Municipal

### Effects of the Decentralization of the Expenditure Execution Process on Municipal Public Spending

### Efectos de la Descentralización del Proceso de Ejecución Presupuestaria en los Gastos Públicos Municipales

Recebido em: 01-07-2020  
Avaliado em: 28-08-2024  
Reformulado em: 11-09-2024  
Aceito para publicação em: 27-09-2024  
Publicado em: 28-11-2024  
Editor Responsável: Moacir Manoel Rodrigues Júnior

**Dinah Vieira dos Santos<sup>1</sup>**  
**Ricardo Rocha de Azevedo<sup>2</sup>**  
**Patrícia de Souza Costa<sup>3</sup>**

#### RESUMO

Esta pesquisa utiliza uma abordagem qualitativa para investigar como a descentralização da execução orçamentária da despesa em municípios afeta o gasto público produzido por eles, sob a ótica da Teoria da Escolha Pública. O tema é relevante porque aborda os efeitos de uma prática organizacional no setor público, a qual tem potencial para afetar o gasto governamental. Foram realizados estudos de casos múltiplos com quatro municípios de médio porte localizados no estado de São Paulo, cujos dados foram coletados por meio de entrevistas semiestruturadas, seguindo o padrão *within-case* de análise. Os resultados demonstram que a descentralização das etapas de execução da despesa promoveu ganhos na operacionalização do gasto em áreas cuja gestão orçamentária é complexa, afetando tanto a qualidade quanto o nível do gasto municipal. De forma complementar, esta pesquisa evidencia: (i) as etapas de empenho, liquidação e pagamento como pontos de decisão sobre o gasto; (ii) o tipo de recurso gerenciado pelas áreas como fator de complexidade na gestão; e (iii) o custo da descentralização e a falta de sistemas de informação de qualidade como obstáculos para que os municípios optem pela descentralização. Conclui-se, portanto, que a descentralização da execução da despesa tem efeito sobre o gasto público, mas não é uma opção aplicável a qualquer contexto, uma vez que sua viabilidade e conveniência dependem das características de cada município e de suas áreas de atuação governamental; sendo necessário considerar também o comportamento autointeressado do gestor com poder de decidir sobre o gasto.

<sup>1</sup>Mestra em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Uberlândia (UFU); ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7502-8559>; E-mail: [dinahvs29@gmail.com](mailto:dinahvs29@gmail.com)

<sup>2</sup>Doutor em Controladoria e Contabilidade pela Faculdade de Administração, Economia e Contabilidade de Ribeirão Preto (FEARP-USP); Professor na Faculdade de Administração, Economia e Contabilidade de Ribeirão Preto – FEARP-USP; ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6302-0760>; E-mail: [ricardo.azevedo@usp.br](mailto:ricardo.azevedo@usp.br).

<sup>3</sup>Doutora em Controladoria e Contabilidade pela Faculdade de Administração, Economia e Contabilidade de São Paulo (FEA-USP); Docente no Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia (PPGCC/UFU). ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-5087-1419>; E-mail: [patricia.costa@ufu.br](mailto:patricia.costa@ufu.br)

**Palavras-chave:** Descentralização; Gasto público; Despesa pública; Execução orçamentária; Desconcentração.

### **ABSTRACT**

This research uses a qualitative approach to investigate how the decentralization of budget execution of municipal expenditure affects public spending from the perspective of Public Choice Theory. The topic is relevant because it addresses the effects of organizational practice in the public sector with the potential to affect government spending. Multiple case studies were carried out with four medium-sized municipalities in the state of São Paulo, whose data were collected through semi-structured interviews following the within-case analysis pattern. The results demonstrate that the decentralization of the expenditure execution stages promoted gains in operationalizing the spending in areas whose budgetary management is complex, affecting both the quality and the level of municipal spending. This research also shows (i) the steps of commitment, liquidation, and payment as decision points on the spending; (ii) the type of resource managed by the areas as a factor of complexity in management; and (iii) the cost of decentralization and the lack of quality information systems as obstacles for municipalities to opt for decentralization. It concluded that the decentralization of expenditure execution affects public spending. Still, it is not an option applicable to any context since its viability and convenience depend on the characteristics of each municipality and its areas of government activity. It is also necessary to consider the self-interested behavior of the manager who has the power to decide on spending.

**Keywords:** Decentralization; Public spending; Public expenditure; Budget execution; Deconcentration.

### **RESUMEN**

Esta investigación utiliza un enfoque cualitativo para investigar cómo la descentralización de la ejecución del presupuesto del gasto municipal afecta el gasto público producido por ellos, desde la perspectiva de la Teoría de la Elección Pública. El tema es relevante porque aborda los efectos de una práctica organizacional en el sector público con el potencial de afectar el gasto público. Se llevaron a cabo múltiples estudios de caso con cuatro municipios medianos ubicados en el estado de São Paulo, cuyos datos se recopilaron mediante entrevistas semiestructuradas, siguiendo el patrón de análisis within-case. Los resultados demuestran que la descentralización de las etapas de ejecución del gasto promovió ganancias en la operacionalización del gasto, en áreas cuya gestión presupuestaria es compleja, afectando tanto la calidad como el nivel del gasto municipal. De manera complementaria, esta investigación muestra: (i) los pasos de compromiso, liquidación y pago como puntos de decisión sobre el gasto; (ii) el tipo de recurso gestionado por las áreas como factor de complejidad de gestión; y (iii) el costo de la descentralización y la falta de sistemas de información de calidad como obstáculos para que los municipios opten por la descentralización. Por lo tanto, se concluye que la descentralización de la ejecución del gasto tiene un efecto sobre el gasto público, pero no es una opción aplicable a cualquier contexto, ya que su viabilidad y conveniencia dependen de las características de cada municipio y sus áreas de actividad gubernamental. También es necesario considerar el comportamiento interesado del gestor que tiene poder de decisión sobre el gasto.

**Palabras-clave:** Descentralización; Gasto público; Ejecución presupuestaria; desconcentración.

## 1 INTRODUÇÃO

Crises de financiamento do Estado demandam medidas de controle dos gastos públicos e a promoção de melhorias nos processos governamentais que envolvem a operacionalização desses gastos (Pimenta, 1995). De modo geral, a melhoria nos processos de gestão governamental tem sido associada à descentralização, ao menos desde a década de 1980, quando essa forma de organização passou a ser vista como uma iniciativa de racionalização da atuação da Administração Pública em busca de eficiência e eficácia nos processos de gestão, incluindo a gestão de gastos (Cavalcante, 2011; Ckagnazaroff & Mota, 2003; Dafflon & Madiès, 2011).

A literatura sobre descentralização no setor público aborda diversos aspectos, como a descentralização social, econômica, fiscal, administrativa e política (Aboelazm & Afandy, 2018; Medina, 1987; Melo, 1996). A literatura de descentralização fiscal trata da distribuição de autonomia entre os níveis de governo de um país para decisões sobre a arrecadação e a alocação de recursos públicos (Cavalcante, 2011; Melo, 1996), relacionando essa descentralização com o nível de gasto realizado por esses governos (Arretche & Vasquez, 2009; Santos et al., 2021). Nesse contexto, o efeito da descentralização sobre o gasto público varia em decorrência, por exemplo, da forma como a descentralização é realizada e das características organizacionais vigentes (Santana et al., 2019; Vargas, 2011; Andrews, 2014).

O termo ‘descentralização’ geralmente é utilizado para discutir a descentralização fiscal, que estabelece a relação entre o governo central e os diferentes arranjos de governos locais nos países (Cavalcante, 2011; Dafflon & Madiès, 2011). No entanto, a descentralização administrativa, também chamada de ‘desconcentração’ (Andrews, 2014; Farvacque-Vitkovic & Kopanyi, 2014), é uma das formas possíveis de organização dos governos, pela qual diferentes tipos de decisão são transferidos, ou ‘desconcentrados’, enquanto a unidade central retém o controle das regras gerais. Dentre as atividades administrativas desconcentradas, a execução do orçamento e as compras públicas ocupam um papel central (Santos et al., 2021).

A literatura sobre compras públicas discute a adoção de sistemas de compras descentralizados por países e suas unidades governamentais, bem como isso afeta os preços das aquisições realizadas pela administração pública (Aboelazm & Afandy, 2018). A conveniência de sistemas de compras centralizados e descentralizados varia de acordo com as necessidades de compras de cada governo e também com características ambientais existentes, tais como a corrupção e a qualidade da governança (Baldi & Vannoni, 2015).

Pesquisas anteriores ainda não apresentam consenso sobre os resultados da descentralização administrativa. Andrews (2014) apresenta resultados em que a desconcentração do orçamento para níveis inferiores nas organizações públicas afeta negativamente a avaliação de desempenho do programa PEFA (*Public Expenditure and Financial Accountability*), um mecanismo de avaliação orçamentária de governos utilizado pelo Banco Mundial. Por outro lado, Dafflon e Madiès (2011) argumentam que a descentralização e desconcentração levam a uma maior eficiência operacional.

Patrucco et al. (2021) destacam que não há resultados conclusivos nessa temática, e que o desempenho e a eficiência são os dois principais elementos analisados pela literatura que investiga o fenômeno. Entretanto, esses autores concluem que uma centralização total não é a escolha apropriada no caso das compras públicas, e que algum nível de descentralização deve ser adotado.

A presente pesquisa propõe uma discussão sobre a descentralização de atividades (descentralização administrativa) no processo de operacionalização do gasto governamental, qual seja o processo de execução da despesa orçamentária, analisando como essa descentralização afeta o gasto público produzido em municípios brasileiros. Para tanto, a pesquisa tem como objetivo investigar como a descentralização do processo de execução da despesa orçamentária em prefeituras municipais afeta o gasto público realizado por elas.

A pesquisa adota a perspectiva da Teoria da Escolha Pública, que discute que os agentes públicos tendem a atuar de forma autointeressada ao participarem dos processos de decisão governamental (Bowling et al., 2004; Mueller, 2003; Downs, 1964). Neste caso, eventuais efeitos positivos da descentralização podem ser frustrados se os interesses dos agentes públicos à frente das secretarias municipais (secretários) não estiverem alinhados aos objetivos de gasto da gestão central dos municípios.

Os resultados desta pesquisa podem contribuir ao subsidiar os governos, principalmente os municipais, na avaliação sobre a conveniência de descentralizar sua estrutura interna de decisão sobre o gasto (Andrews, 2014), uma vez que evidenciam diversos fatores que podem influenciar os efeitos esperados da descentralização, com foco nas etapas de execução da despesa pública em municípios, aspecto pouco explorado pela literatura empírica (Santos et al., 2021). Além disso, traz à luz a importância de se considerar o comportamento autointeressado do gestor (Mueller, 2003) e os fatores ambientais existentes (Andrews, 2014; Aboelazm & Afandy, 2018; Baldi & Vannoni, 2015), quando se optar por descentralizar a decisão de gasto. Para a literatura, esta pesquisa contribui ao propor uma análise dos gastos públicos sob uma ótica organizacional, diferente das análises geralmente publicadas, que focam em efeitos ou determinantes dos gastos que se encontram fora das organizações, tais como questões econômicas e demandas por serviços públicos.

## **2 DESCENTRALIZAÇÃO POLÍTICO-ADMINISTRATIVA E GASTO NO SETOR PÚBLICO**

### **2.1 Descentralização político-administrativa e Teoria da Escolha Pública**

O Estado é a “máquina” pública que concilia e opera as necessidades coletivas da sociedade (Buchanan & Tullock, 1962), ofertando bens e serviços públicos à população. As escolhas coletivas são construídas a partir de escolhas individuais dos agentes públicos que atuam em nome do Estado e que participam do processo de tomada de decisão governamental (Buchanan & Tullock, 1962). Considerando o pressuposto da Teoria da Escolha Pública de que os agentes públicos atuam de forma autointeressada, motivados por interesses diversos, que podem não estar alinhados aos interesses coletivos do Estado (Downs, 1964), importa a quem é dada autonomia para decidir nos processos de gestão pública (Mueller, 2003). Nesse sentido, a centralização/descentralização da estrutura de decisão governamental tem sido associada aos *outputs* da gestão governamental.

A estrutura governamental pode ser organizada de forma centralizada ou descentralizada, sendo possível qualquer grau de variação entre esses dois extremos (Pimenta, 1995; Dafflon & Madiès, 2011). A forma inicial de uma burocracia, aqui entendida como um órgão governamental, é a centralizada e com uma estrutura vertical de tomada de decisão, em que há apenas um órgão central concentrando a autoridade sobre a produção de políticas públicas, apoiado por órgãos subordinados que fornecem informações para subsidiar a tomada de decisão centralizada (Downs, 1964). Nessa estrutura, quanto mais níveis subordinados existirem, maiores serão os problemas de gestão decorrentes da assimetria informacional inerente, em função do comportamento autointeressado dos agentes públicos à frente dos órgãos

subordinados (Downs, 1964). Quando as burocracias centralizadas se tornam complexas em função, por exemplo, do volume de transações e do número de funcionários, a descentralização se apresenta como uma alternativa para simplificar a tomada de decisão governamental, possibilitando a realização de uma gestão pública mais eficiente (Niskanen, 1971).

Na prática governamental, a descentralização é tida como um movimento em direção à reforma do aparelho estatal em busca de eficiência na gestão, eficácia nos processos e maior controle social sobre a atuação do Estado (Ckagnazaroff & Mota, 2003). Ela tem como objetivos, entre outros, a melhoria da qualidade do serviço, o fortalecimento da autonomia e da responsabilidade local e o desenvolvimento de pessoal (Hambleton, 1988).

A descentralização pode assumir diferentes arranjos, sendo: (i) interna de governo, de cima para baixo na estrutura administrativa (descentralização intragovernamental), (ii) externa ao governo, de dentro para fora da estrutura do Estado, e (iii) entre governos, nos diferentes níveis de governo de um país (descentralização intergovernamental) (Pimenta, 1995; Dafflon & Madiès, 2011). No âmbito de interesse na presente pesquisa, a descentralização interna, também chamada de desconcentração horizontal (Andrade, 2017), significa descentralizar o processo decisório dentro da própria organização pública, por meio da transferência de competências e atribuições da unidade central de governo para as unidades locais (Andrews, 2014), que realizam a efetiva gestão dos serviços prestados à comunidade, em especial na execução orçamentária.

A descentralização pode ser classificada como administrativa ou política (Medina, 1987). A primeira diz respeito à distribuição de autonomia administrativa, que é considerada uma mera delegação, uma vez que as unidades subordinadas executam determinadas tarefas orientadas pela unidade central, mas não detêm poder de decisão política que permita alterar as diretrizes de oferta de políticas públicas (Medina, 1987). A classificação como descentralização política implica em distribuição de autonomia para decidir sobre as políticas locais, pela qual as autoridades locais gozam de poderes gerais para decidir com alto nível de discricão (Medina, 1987). A descentralização política implica também em ampliação do processo de descentralização para abarcar a participação social local, diretamente ou indiretamente, por meio de conselhos consultivos, autoridades eleitas, sindicatos, entre outras formas de interação social (Hambleton, 1988).

A descentralização pressupõe maior autonomia e também responsabilidade para a gestão local (Hambleton, 1988). Na perspectiva da descentralização administrativa, ao delegar competências para as unidades locais, os agentes públicos responsáveis pela gestão das unidades passam a participar ativamente do processo de decisão governamental e, por isso, também podem ser responsabilizados pelos resultados produzidos, sejam eles considerados assertivos ou não (Pimenta, 1995; Santos et al., 2021).

Os agentes públicos podem estar interessados em se utilizar da maior autonomia concedida por meio da descentralização apenas para influenciar a tomada de decisão da unidade central ou podem aproveitar a autonomia para que as decisões, inclusive de gastos, sejam tomadas em consonância com a demanda local que gerenciam (Hambleton, 1988). Neste último caso, a descentralização torna a gestão mais eficiente, uma vez que é possível utilizar-se do maior nível informacional da unidade local para melhorar a eficácia dos atos de gestão no nível local (Ckagnazaroff & Mota, 2003).

Também são atribuídos à descentralização resultados como (i) a desburocratização dos processos, o que implica mais agilidade e flexibilidade na gestão local; (ii) equipes locais mais

especializadas, se bem treinadas, mais comprometidas e responsáveis; e (iii) melhorias no planejamento dos serviços ofertados pelas áreas, na gestão financeira local e no custo-benefício dos serviços ofertados (Hambleton, 1988).

Entretanto, se, por um lado, a descentralização produz vantagens, por outro, pode representar maiores custos para a Administração Pública, o que pode levar a um maior *déficit* fiscal (Dafflon & Madiès, 2011). Na descentralização, a estruturação das unidades locais (infraestrutura, pessoal qualificado, etc.) mostra-se relevante para que essas tenham condições materiais para atuar (Baldi & Vannoni, 2015; Aboelazm & Afandy, 2018). Também é preciso estabelecer mecanismos eficazes de coordenação da atuação descentralizada, tais como melhorar os instrumentos de gestão e de controle burocrático e os sistemas de informação existentes, para alinhar a atuação das unidades locais ao objetivo governamental comum (Pimenta, 1995). Caso não seja bem estruturada, a descentralização pode não surtir os efeitos esperados (Melo, 1996).

Por outro lado, a literatura apresenta que a descentralização implica na diminuição do controle gerencial das unidades descentralizadas pela unidade central (Dafflon & Madiès, 2011). Por isso, é comum que os governos recorram à centralização para, além de reduzir os custos da estrutura descentralizada, deter maior controle sobre a atuação das unidades locais (Baldi & Vannoni, 2015) e do gasto produzido por elas (Pimenta, 1995). Neste último caso, ainda que o gasto não seja o mais eficiente, pois pode não refletir adequadamente as demandas locais, a centralização das decisões pode produzir redução de gastos mais rapidamente, o que é bastante requerido em tempos de crise de financiamento do Estado (Pimenta, 1995). De forma geral, é conveniente considerar em quais contextos a relação custo *versus* benefício da descentralização será uma opção vantajosa para a administração pública.

## **2.2 Organização do processo de execução da despesa nos municípios e gestão do gasto**

A descentralização é um dos princípios presentes na legislação federal brasileira (Brasil, 1967, art. 6º) e a delegação de competências para unidades (modelo de desconcentração horizontal) é considerada positiva, pois assegura “maior rapidez e objetividade às decisões, situando-as na proximidade dos fatos, pessoas ou problemas a atender” (Brasil, 1967, art. 11). Ressalta-se, porém, que a legislação citada se aplica apenas aos órgãos federais. Os municípios brasileiros são entes federados, dotados de autonomia político-administrativa, nos termos da Constituição Federal (Brasil, 1988), e atuam compartilhando responsabilidades e recursos públicos com a União, os estados e o Distrito Federal (Brasil, 1988). Como entes autônomos, os municípios gerenciam seus próprios processos orçamentários, elaborando, aprovando e executando seus orçamentos (Giacomoni, 2019), e podem se organizar de diferentes formas para realizar as atividades que lhes competem, o que inclui a organização do processo de execução orçamentária.

Especificamente sobre o processo de execução da despesa, as atividades de compras, empenho, liquidação e pagamento, aqui consideradas como etapas da execução da despesa, parecem estar diretamente associadas à decisão de gasto governamental. Considerando que a descentralização administrativa pressupõe a distribuição de autonomia sobre determinada atividade e, conseqüentemente, a diminuição de controle gerencial por parte da gestão central (Medina, 1987), a forma como essas etapas são executadas nos municípios pode ter efeitos significativos nos gastos municipais.

O processo de compras trata da quantidade, da qualidade e da conveniência das aquisições, limitadas aos recursos disponíveis para o gasto (Aboelazm & Afandy, 2018). Os sistemas de compras públicas centralizados estão associados (i) ao maior controle do gasto público, pois reduzem os custos das aquisições (economia de escala) e os custos do processo de

aquisição (infraestrutura); e (ii) a equipes mais qualificadas – o que é altamente requerido para a atividade de compras – uma vez que é mais fácil selecionar e capacitar uma equipe centralizada do que manter equipes descentralizadas qualificadas na medida necessária (Aboelazm & Afandy, 2018). Os sistemas de compras públicas descentralizados estão associados (i) a processos de compras mais ágeis e especializados e (ii) à maior responsabilização dos gestores locais (Aboelazm & Afandy, 2018).

Investigando a conveniência de se adotar sistemas de compras centralizados e descentralizados para gerir gastos governamentais com medicamentos, Baldi e Vannoni (2015) constataram que órgãos de compras centralizados chegavam a pagar até 60% menos do que os órgãos de compras descentralizados, a depender das características de governança e do grau de corrupção existente no contexto em que estes órgãos estavam inseridos (Baldi & Vannoni, 2015). Este resultado demonstra que, apesar da expectativa existente sobre os benefícios da descentralização, nem sempre esses benefícios podem ser alcançados na prática e que características ambientais podem influenciar os resultados esperados.

Adicionalmente, a literatura aponta que outras características moderam os efeitos da descentralização sobre os gastos públicos. Santos et al. (2021) encontraram que o tipo de vinculação da despesa é relevante para determinar o gasto e apresentam resultados que indicam efeitos diferentes que variam conforme a área. Em áreas com vinculações suficientes, como a educação, houve diminuição dos gastos, ao contrário de áreas com vinculações insuficientes, nas quais não foram encontrados efeitos. Patrucco et al. (2021) encontraram que a digitalização do processo de compras mitigou eventuais efeitos negativos trazidos pela descentralização de compras sobre a economia de recursos, ao permitir maior controle sobre o processo. Dessa forma, compreender as etapas do processo de compra mostra-se relevante.

No Brasil, as etapas de empenho, liquidação e pagamento representam a gestão orçamentária e financeira do setor público (Brasil, 1964). Empenhar é reservar o saldo orçamentário, alocando uma parcela de orçamento a uma compra específica. Liquidar é atestar a adequabilidade do bem ou serviço entregue pelo fornecedor, gerando para a administração municipal a obrigação de pagá-lo. Pagar é o ato de dispender recursos financeiros para o pagamento do fornecedor (Brasil, 1964), finalizando o processo de aquisição iniciado no setor de compras. Dessa forma, as intenções de gasto só podem ser concretizadas se houver recursos orçamentários e financeiros suficientes para cumprir o compromisso decorrente.

Para o processo de compras, a literatura fornece evidências sobre os efeitos no gasto em decorrência da gestão centralizada ou descentralizada dessa atividade (Aboelazm & Afandy, 2018). Entretanto, as atividades orçamentárias (empenho e liquidação) e financeira (pagamento), além da conveniência da descentralização, têm sido temas pouco discutidos (Santos et al., 2021).

Ainda sobre a organização do processo de execução da despesa, é preciso considerar que os municípios podem optar por descentralizar as etapas de execução apenas para algumas áreas de atuação municipal e para outras, não. A descentralização é uma resposta ao aumento da complexidade na gestão (Downs, 1964), e algumas áreas de atuação municipal podem ser mais complexas de se gerir do que outras, o que justificaria a escolha dos municípios pela descentralização de áreas específicas.

As áreas de educação e de saúde são aquelas que prestam serviços considerados essenciais à população (Brasil, 1988) e, por isso, estão submetidas à regulação nacional, que deve ser cumprida pelos municípios, sob o risco de terem suas prestações de contas reprovadas (Arretche & Vasquez, 2009). A necessidade de cumprir a legislação, acompanhar suas eventuais mudanças e prestar contas da execução pode fazer com que os municípios optem pela descentralização na tentativa de diminuir a complexidade da gestão. Para outras áreas que não são reguladas nacionalmente, tais como urbanismo e esportes, e que, por isso, permitem maior

discrição na gestão municipal (Arretche & Vasquez, 2009), a complexidade presente pode ser menor, não sendo necessário descentralizar. Outro ponto de complexidade pode ser o volume de orçamento gerenciado nas áreas, uma vez que maiores orçamentos devem significar maiores volumes de transações de compras, empenho, liquidação e pagamento.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Nesta pesquisa, utilizou-se a abordagem qualitativa de análise para investigar a relação entre descentralização interna e gasto no setor público. Para tanto, foram conduzidos estudos de casos múltiplos com quatro municípios de médio porte do estado de São Paulo.

Os casos que compuseram a análise foram selecionados por meio de dois critérios: (1) pela similaridade de contexto socioeconômico, a fim de viabilizar a comparabilidade entre os casos (Yin, 2001); e (2) pela forma de organização interna adotada para operar o processo de execução da despesa orçamentária, visto que o objetivo era considerar na análise a variação entre centralizados e descentralizados.

Como a descentralização da despesa não é uma informação pública, para a seleção dos casos, foi necessária a indicação de consultores municipais que prestam serviços a prefeituras de São Paulo. Foram recebidas indicações de quatro municípios, sendo inicialmente dois municípios cuja organização do processo de execução da despesa era centralizada e dois cuja organização era descentralizada. Os municípios foram identificados nesta pesquisa como municípios A e B (centralizados) e C e D (descentralizados).

Os dados para a análise foram coletados de fontes distintas. As informações socioeconômicas dos municípios foram coletadas no site do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2019); as informações orçamentárias, no SICONFI (Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro, 2019); e a informação sobre a quantidade de secretarias existentes na estrutura administrativa dos municípios foi obtida a partir dos sites das prefeituras municipais e complementada por entrevistas.

Foram realizadas seis entrevistas semiestruturadas (Yin, 2001), entre os meses de janeiro e fevereiro de 2019, por meio de ligação telefônica. As entrevistas seguiram um protocolo previamente definido, que continha questões gerais sobre (i) das características dos respondentes, (ii) do fluxo de execução orçamentária da despesa nos municípios e (iii) da percepção dos respondentes quanto aos efeitos da descentralização no gasto público de seus municípios.

Quando necessário, foram realizados novos contatos telefônicos com os entrevistados para obter esclarecimentos adicionais sobre as informações coletadas. Todas as entrevistas foram gravadas, mediante a autorização dos respondentes, e transcritas antes da análise. Para subsidiar a análise das evidências, foram estabelecidas quatro categorias (Bardin, 2011), nas quais as informações obtidas nas entrevistas foram enquadradas, a saber: (i) características dos entrevistados; (ii) fluxo da execução orçamentária; (iii) efeito da descentralização na qualidade do gasto; e (iv) efeito da descentralização no volume de gasto.

As análises dos casos seguiram o padrão *within-case* sugerido por Eisenhardt (1989), que propõe que os casos sejam analisados, primeiramente, como casos únicos, para posteriormente serem cruzados em busca de um padrão de evidências (Eisenhardt, 1989). A técnica de investigação utilizada foi a análise de conteúdo (Bardin, 2011).

#### 3.1 Caracterização dos casos e entrevistados

A Tabela 1 apresenta características socioeconômicas, orçamentárias e estruturais dos municípios selecionados como casos.

**Tabela 1**  
*Caracterização das prefeituras analisadas*

| Informações                                                                 | Exercício | Prefeituras |          |          |          |
|-----------------------------------------------------------------------------|-----------|-------------|----------|----------|----------|
|                                                                             |           | A           | B        | C        | D        |
| População estimada (mil hab.) <sup>(a)</sup>                                | 2018      | 89,7        | 93,7     | 102,4    | 233,7    |
| PIB <i>per capita</i> <sup>(a)</sup>                                        | 2017      | 22.247,7    | 30.269,6 | 29.434,1 | 39.039,3 |
| Orçamento <i>per capita</i> (R\$) <sup>(a)+ (b)</sup>                       | 2018      | 3.825       | 3.563    | 3.127    | 3.586    |
| Transferências recebidas (% em relação ao total de receitas) <sup>(b)</sup> | 2017      | 50,28       | 57,56    | 58,65    | 55,76    |
| Resultado orçamentário (R\$ mil – valores liquidados) <sup>(b)</sup>        | 2016      | 13.315      | 25.782   | 31.768   | 39.599   |
|                                                                             | 2017      | 11.417      | 12.691   | 15.923   | 13.156   |
|                                                                             | 2018      | 8.472       | 22.170   | 25.987   | 20.733   |
| Secretarias municipais (quantidade) <sup>(c)</sup>                          | 2019      | 16          | 15       | 18       | 13       |

**Nota:** As prefeituras não foram referenciadas para manter o anonimato.

**Fontes:** (a) IBGE (2019); (b) Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (2019); (c) sites das prefeituras.

A população é um indicativo da demanda social por bens e serviços públicos gerida pelos municípios (Arretche & Vasquez, 2009). Nessa perspectiva, o município D é o que gerencia a maior demanda por bens e serviços, enquanto os demais (A, B e C) gerenciam volumes aproximados de demanda. O PIB *per capita* indica a geração de riqueza produzida, relacionada às diferentes capacidades de arrecadação de receitas dos municípios (Moraes et al., 2018). O orçamento *per capita* indica o volume de recursos gerenciado em cada município (Arretche & Vasquez, 2009). O município A tem o maior orçamento *per capita* entre os municípios analisados, seguido pelos municípios D, B e C, respectivamente.

O percentual de transferências recebidas pelos municípios indica a dependência destes de recursos externos a sua arrecadação (Santana et al., 2019). Como os recursos de transferências, em geral, são frutos da regulação federal, que pode determinar regras para sua aplicação (Baião et al., 2017), na presente pesquisa, o percentual de transferência é tomado como um indicativo de complexidade na gestão municipal, o que poderia favorecer a decisão de descentralização. Nesse sentido, o município C apresentou o maior percentual de dependência.

Os resultados orçamentários são um indicativo do desempenho fiscal dos governos (Santana et al., 2019), aqui entendido como a capacidade de manter o equilíbrio entre receitas e despesas. Na análise de três exercícios financeiros (de 2016 a 2018), os municípios apresentaram resultados superavitários, indicando situação fiscal equilibrada.

A quantidade de secretarias demonstra a estrutura administrativa dos municípios para operar o orçamento. Embora o município C não seja o maior em termos de população e orçamento, é o que tem o maior número de subdivisões (18 secretarias). Cabe ressaltar que a estrutura descentralizada nos municípios não reflete necessariamente em autonomia para que as secretarias gerenciem os seus orçamentos, pois é possível que elas atuem apenas como unidades de informação para os órgãos centrais do município ou com pouca margem de discricionariedade na gestão (Hambleton, 1988).

A Tabela 2 apresenta a caracterização dos respondentes da pesquisa. Os respondentes foram identificados pela letra que indica o município em que atuam, acrescida de um numeral: 1 (para gestores alocados nas unidades centrais) ou 2 (para gestores alocados em unidades não centrais), como neste exemplo: D2 = respondente do município D, alocado em unidade descentralizada.

EFEITOS DA DESCENTRALIZAÇÃO DO PROCESSO DE EXECUÇÃO DA DESPESA NO GASTO PÚBLICO MUNICIPAL

**Tabela 2**  
*Caracterização dos respondentes*

| Identificação                                 | A1                                                                                   | B1                                                          | C1                                                                             | C2                                                                            | D1                                                    | D2                                                 |
|-----------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|----------------------------------------------------|
| <b>Formação acadêmica</b>                     | Bacharel em Ciências Contábeis                                                       | Bacharel em Ciências Contábeis                              | Bacharel em Ciências Contábeis                                                 | Bacharel em Ciências Contábeis                                                | Bacharel em Administração ou Técnico em Contabilidade | Bacharel em Ciências Contábeis                     |
| <b>Função atual</b>                           | Chefe do Departamento de Planejamento                                                | Diretor Financeiro                                          | Contadora do Município                                                         | Diretora administrativo-financeira da Previdência municipal                   | Gerente da Divisão contábil                           | Chefe do núcleo contábil da Secretaria da Educação |
| <b>Sector atual</b>                           | Contabilidade                                                                        | Financeiro                                                  | Contabilidade                                                                  | Previdência Municipal                                                         | Planejamento                                          | Contabilidade                                      |
| <b>Experiência no setor público (em anos)</b> | 28                                                                                   | 40                                                          | 22                                                                             | 30                                                                            | 40                                                    | 12                                                 |
| <b>Funções anteriores no setor público</b>    | Contador da prefeitura<br>Contador da previdência municipal<br>Departamento pessoal. | Contador da prefeitura<br>Consultor de diversas prefeituras | Contadora do núcleo contábil da saúde<br>Fiscal de rendas em outros municípios | Contadora geral do município<br>Técnica contábil/contadora em outro município | Assistente contábil<br>Assistente de almoxarifado     | Assistente contábil                                |

Fonte: Dados da pesquisa.

Dos seis gestores públicos entrevistados, quatro estavam alocados nas unidades centrais de gestão orçamentária dos municípios A, B, C e D e dois, em unidades de gestão orçamentária descentralizadas nos municípios C e D. O objetivo de entrevistar gestores alocados nas unidades descentralizadas foi compreender e comparar a perspectiva desses gestores com a perspectiva dos gestores das unidades centrais em relação à descentralização.

Todos os entrevistados têm formação na área contábil e a maioria atua à frente do setor contábil das prefeituras ou dos núcleos contábeis das secretarias descentralizadas. Também são profissionais com larga experiência no setor público, tendo atuado em variados setores da administração municipal. O tempo e as experiências de atuação dos respondentes aumentam as chances de que eles sejam bem-informados sobre o processo de execução orçamentária da despesa nos municípios.

## 4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

As discussões desta seção estão baseadas na literatura sobre descentralização no setor público, na Teoria da Escolha Pública e nas análises dos dados e das evidências surgidas nas entrevistas. Os resultados são apresentados a seguir, considerando as seguintes temáticas: (1) fatores associados à descentralização; (2) descentralização das etapas de execução da despesa; (3) mecanismos de coordenação; e (4) efeito da descentralização interna no gasto público.

### 4.1 Fatores associados à descentralização

Por meio das entrevistas e da análise dos demais dados, buscou-se identificar os motivos que levaram os municípios a optarem pela descentralização. Ao analisar a Tabela 1, é possível verificar uma associação entre o porte populacional dos municípios e a

descentralização. Nessa associação, a população pode ser uma *proxy* para o volume de demanda atendida pelos municípios (Arretche & Vasquez, 2009), o que, por sua vez, pode ser uma *proxy* para a descentralização.

O município D possui 233,7 mil habitantes e o C, 102,4 mil habitantes. São as duas maiores populações da amostra e têm experiência de descentralização. Como gerenciam um maior volume de demandas, tendem a optar pela descentralização a fim de mitigar a complexidade na gestão (Downs, 1964). Esse é um indicativo de que municípios de maior porte populacional podem estar mais propensos a experimentar a descentralização.

O primeiro resultado a ser apresentado é sobre a forma como os municípios analisados organizam as etapas de execução orçamentária das despesas (Tabela 3 Tabela 31). De forma interessante, um dos casos analisados (caso C) experimentou um período de descentralização (de 2009 a 2015), que foi revertido posteriormente, mantendo apenas a descentralização do processo de compras.

**Tabela 31**

*Descentralização da execução da despesa orçamentária nas prefeituras*

| Áreas                          | A (89,7)                        | B (93,7)                    | C (102,4)                              | D (233,7)                                                                 |
|--------------------------------|---------------------------------|-----------------------------|----------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------|
| Educação                       | ND                              | ND                          | CO; EM <sup>a</sup> ; LIQ <sup>a</sup> | CO; EM; LIQ, PG                                                           |
| Saúde                          | ND                              | ND                          | CO; EM <sup>a</sup> ; LIQ <sup>a</sup> | CO; EM; LIQ, PG                                                           |
| Assistência Social             | ND                              | ND                          | CO; EM <sup>a</sup> ; LIQ <sup>a</sup> | CO; EM; LIQ                                                               |
| Cultura e Esportes             | ND                              | ND                          | CO                                     | CO                                                                        |
| <b>Coordenação do processo</b> | <b>Sistemas:</b> não integrados | <b>Sistemas:</b> integrados | <b>Sistemas:</b> integrados            | <b>Sistemas:</b> integrados<br><b>Outros controles:</b> Comitê de compras |

**Notas:** (a) O caso C apresentava descentralização de compras, empenho e liquidação antes da reversão. (1) Entre parênteses, a população dos municípios em mil habitantes; (2) Siglas: (ND) Não descentralizado; (CO) Compras; (EM) Empenhos; (LIQ) Liquidação; (PG) Pagamento. (3) Todos os processos estavam informatizados. (4) A integração representa fluxos automatizados entre as etapas da despesa.

Fonte: Dados da pesquisa.

Os fluxos de informação entre as etapas da despesa são controlados por meio de sistemas informatizados. Esses sistemas representam a existência de um ou mais *softwares* capazes de processar e fornecer dados e informações sobre a execução orçamentária, subsidiando a tomada de decisão nos municípios (Pimenta, 1995). Por ‘sistemas integrados’ entende-se a existência de fluxos eletrônicos de informação entre os processos, tais como compras e execução orçamentária (empenho, liquidação e pagamento).

A função ‘contabilidade’ tem sido associada a um grande integrador de informações nas organizações por receber e registrar todas as transações. O fluxo de informações, quando integrado eletronicamente por sistemas informatizados tende a ser associado a um maior controle da informação financeira (Peterson, 2007). Os resultados indicam que prefeituras podem manter sistemas informatizados para executar processos e, ainda assim, não contar com integração informatizada, realizando fluxos por meio de remessas de papel. O caso D apresenta uma forma adicional de coordenação, realizada por meio de um comitê de compras, que acompanha os gastos municipais.

Considerando as áreas de gastos, os resultados indicaram que a complexidade da gestão aumentou em decorrência (i) do volume de transações gerenciadas e (ii) do tipo de recurso gerenciado por elas. As áreas descentralizadas em comum nos municípios C e D são Educação, Saúde e Assistência Social. Por possuírem orçamento vinculado, essas áreas recebem prioridade

na distribuição de orçamento entre as áreas de atuação municipal (Arretche & Vasquez, 2009). Com a garantia de orçamento, o volume de transações gerenciado nessas áreas com recursos vinculados tende a ser maior, o que aumenta a complexidade na gestão (Santos et al., 2021) e leva os municípios a descentralizarem a execução da despesa para simplificar o processo decisório (Downs, 1964).

Os respondentes corroboram esse entendimento. Segundo o respondente D1, a descentralização ocorre nessas áreas em função da alta demanda de gestão de convênios e também devido ao maior volume de compras destinadas a elas, o que dificulta a manutenção de uma gestão centralizada. O respondente C2 acrescenta que essas áreas com vinculação elencadas gerenciam um grande volume de orçamento e, por isso, demandam maior atenção.

Outro fator de complexidade é o tipo de recurso gerenciado pelas áreas, conforme destacado pelos respondentes C2, D1 e D2. Recursos oriundos de convênios firmados pelos municípios e recursos vinculados a áreas específicas, seja em decorrência do recebimento de transferências vinculadas ou em virtude de lei (Baião et al., 2017), exigem maior controle da execução e prestação de contas (C2; D1; D2). A existência de um maior volume de convênios torna a gestão desses recursos mais complexa, já que órgãos centralizados atuam bem com demandas padronizadas, mas enfrentam maior dificuldade na gestão de demandas específicas (Baldi & Vannoni, 2015).

Ainda em relação aos recursos de convênios, o respondente D1 informou que o município D optou pela descentralização de compras para as áreas de Cultura e Esporte porque essas áreas “*lidam com muitos recursos de convênios*”. A descentralização, por promover maior agilidade nos processos e especialização das equipes (Baldi & Vannoni, 2015; Hambleton, 1988), permitiu que essas áreas respondessem mais rapidamente às necessidades de compras e prestação de contas, facilitando a execução dos recursos oriundos de convênios, conforme relatado por D1.

Em relação aos recursos vinculados, a principal preocupação dos municípios parece ser a vinculação dos mínimos constitucionais, de 25% e de 15% de suas receitas para as áreas de Educação e Saúde, respectivamente (Brasil, 1988). Caso não cumpram esse percentual, os municípios podem ter suas contas reprovadas pelo Tribunal de Contas (Brasil, 2000). Por isso, a gestão de orçamento nessas áreas demanda planejamento e acompanhamento próximo da execução da despesa orçamentária (C2; D2), o que leva à descentralização.

A descentralização das etapas de execução da despesa possibilitou que a gestão local se especializasse no atendimento das especificidades dessas áreas, conforme relataram os respondentes C2, D1 e D2. Porém, o significado de planejamento para essas áreas estaria associado a aplicar o mínimo constitucional e não, necessariamente, a uma busca pela melhoria na qualidade dos gastos. Essa situação demonstra como as regras e as estruturas de decisão governamental podem afetar a tomada de decisão do agente público (Andrews, 2014; Ostrom & Ostrom, 1971) e, sob a ótica da Teoria da Escolha Pública, estes agentes podem estar maximizando o orçamento (Mueller, 2003) por estarem mais empenhados em aplicar todo o recurso vinculado que gerenciam do que em fazer escolhas de aquisição com melhor relação custo-benefício. Ou seja, regras de vinculação de gastos com destinação obrigatória no exercício podem levar a um efeito de gastos desnecessários e antieconômicos (Herrera, & Olaberria, 2020; Hyndman et al., 2007)

Especificamente sobre a área de Educação, de modo geral, todos os respondentes relataram dificuldades para gerenciar os recursos oriundos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica (FUNDEB). A aplicação desses recursos é complexa devido às regras de aplicação existentes, estabelecidas em lei (Brasil, 2007). Por exemplo, como

os recursos são liberados gradualmente durante o ano e há a possibilidade de recebimento de recursos além da previsão inicial, o respondente B2 relatou que é preciso acompanhar de perto a liberação de orçamento para evitar que os recursos sejam gastos na urgência, sem planejamento adequado. Novamente, a preocupação parece ser o cumprimento dos mínimos legais, para evitar a reprovação das contas do prefeito.

O respondente C2 relatou que a área de Educação “*têm muito mais dinheiro e muito mais trabalho para gastar esse dinheiro*” porque a aplicação dos recursos do FUNDEB demanda vigilância quanto à adequação das compras realizadas, uma vez que essas compras precisam estar alinhadas com o que a lei reconhece como sendo despesas com Educação. Um exemplo de gasto que não é considerado no limite legal de Educação (embora tenha todas as características de gastos com educação) são os gastos com merenda escolar (Brasil, 2007). Caso as compras não sejam adequadas à lei, não serão consideradas na prestação de contas do FUNDEB, podendo levar os municípios a descumprirem a regra para aplicação e a terem problemas na aprovação das contas.

De forma geral, o porte populacional dos municípios e a complexidade presente na gestão das áreas, seja em decorrência do volume de transações gerenciadas ou do tipo de recursos que financiam os gastos das áreas, são fatores que estiveram associados à descentralização na amostra. Entretanto, quanto ao fator ‘complexidade na gestão’, observa-se que as áreas de Educação, Saúde e Assistência Social dos municípios A e B (municípios centralizados) também gerenciam recursos de convênios e recursos vinculados e, ainda assim, os municípios não optaram pela descentralização.

Um limitador apontado pelo respondente A1 para que os municípios optem pela descentralização é o custo de descentralizar. Nas palavras do respondente A1, “*a descentralização acaba gerando custo. Vai ter que contratar um contador, um tesoureiro, o pessoal da parte de licitação, e tudo isso [...] gera custos adicionais*”. O custo da estrutura descentralizada é um dos fatores a serem considerados quando se avalia a viabilidade da descentralização para a administração pública (Aboelazm & Afandy, 2018).

Outro limitador apontado pelo respondente B1 é a qualidade do sistema informatizado de gestão de compras e orçamento existente no município B. O respondente B1 relatou que as secretarias de Educação, Saúde e Assistência Social, para as quais já se pensou em descentralizar alguma etapa da execução, não estão localizadas na sede da prefeitura. Esse fato impediu que a ideia de descentralização se estabelecesse porque, nas palavras do respondente B1, “*nós temos condições de trabalhar via web, mas o sistema ainda fica um pouco lento*”, “*ai traz uma dificuldade grande para poder descentralizar as atividades*”.

Esse achado vai ao encontro da pesquisa de Patrucco et al. (2021), na qual discutiram que a digitalização é um fator importante para mitigar eventuais efeitos negativos da descentralização, tais como a impossibilidade de acompanhar de forma eficiente o processo decisório dos gestores (Pimenta, 1995), o que aumenta a incerteza sobre o quanto a tomada de decisão descentralizada estaria alinhada aos objetivos da administração central, se considerarmos a atuação autointeressada do agente público com poder para decidir sobre o gasto (Mueller, 2003).

Portanto, pôde-se confirmar a descentralização como uma alternativa de resposta ao aumento da complexidade na gestão governamental (Downs, 1964). Entretanto, fatores limitantes, como o custo de descentralizar e a qualidade dos sistemas informatizados e de seu funcionamento, também são considerados pelos municípios ao analisar a possibilidade de

descentralização da execução do orçamento. Esse resultado corrobora as discussões existentes na literatura sobre descentralização no setor público (Aboelazm & Afandy, 2018; Pimenta, 1995).

#### **4.2 Descentralização das etapas da execução da despesa**

A etapa de compras foi a mais descentralizada na amostra. No único caso em que houve reversão da descentralização, essa foi a única etapa que permaneceu descentralizada, além de ter sido expandida para a área de transportes (Tabela 3 Tabela 31). Compras também foi a única atividade descentralizada para as cinco áreas descentralizadas no município D, sendo indicada pelo respondente D1 como um dos primeiros passos em direção à descentralização total das áreas. A maior agilidade e especialização nas compras descentralizadas são fatores que incentivam esse resultado (Aboelazm & Afandy, 2018), conforme relatado pelo respondente D1.

A etapa de pagamento ou foi a última opção em que houve a descentralização ou não foi descentralizada pelos municípios. No período em que o município C esteve descentralizado, pagamento foi a única etapa não descentralizada. No município D, a descentralização completa (das quatro etapas) só ocorreu para as áreas de Educação e Saúde. Para a Assistência Social, a descentralização ocorreu até a liquidação, e para as áreas de Cultura e de Esportes, apenas a atividade de compras foi descentralizada parcialmente. Assim, a descentralização da despesa ocorreu, mas os pagamentos permaneceram centralizados, mantendo o controle financeiro centralizado.

Descentralizar implica maior autonomia no nível local (Downs, 1964) e, conseqüentemente, menor controle da gestão central (Pimenta, 1995). Com a centralização dos pagamentos, os municípios podem estar buscando controlar a decisão de gasto no nível local, a fim de mitigar efeitos adversos decorrentes do comportamento autointeressado do agente público que decide de forma descentralizada sobre as etapas anteriores de execução da despesa.

De forma geral, constata-se que a descentralização das etapas de execução da despesa nos municípios tende a ser um processo gradativo. Conforme relatado pelo respondente D1, no município D, primeiro se descentralizou a atividade de compras para Educação e Saúde e, posteriormente, as gestões de empenho, liquidação e pagamento foram descentralizadas. Com a experiência de descentralização em Educação e Saúde consolidada, anos depois (não especificado pelo respondente), o município D descentralizou a gestão de compras e orçamento para Assistência Social. Por fim, em 2017, o município D iniciou a discussão sobre a conveniência da descentralização para outras áreas que, conforme informado pelo respondente, “*estão dando problema*”, e decidiram descentralizar parcialmente a atividade de compras para as áreas de Cultura e de Esporte.

Segundo o respondente D1, descentralizar gradativamente é uma questão de cautela, em função dos custos de estruturação da descentralização e da dificuldade em encontrar pessoal qualificado para atuar nas unidades descentralizadas. Esses fatores limitantes da descentralização, emergidos no caso do município D, corroboram a discussão existente na literatura de compras públicas em relação à descentralização administrativa no setor público (Baldi & Vannoni, 2015).

#### **4.3 Mecanismos de coordenação na descentralização das despesas**

Em relação aos mecanismos de coordenação utilizados pelos municípios para controlar a execução da despesa (Tabela 31 Tabela 3), os fatores que emergiram foram (i) os sistemas informatizados e integrados e (ii) o controle sobre as demandas de aquisição. A modernização dos sistemas de informação no setor público tem sido considerada um passo necessário em

direção a uma coordenação eficiente dos processos de gestão no setor público, principalmente diante da descentralização (Patrucco et al., 2021; Pimenta, 1995). Os relatos dos entrevistados confirmam os sistemas de compras e orçamento informatizados e integrados como um mecanismo eficaz de controle da execução do orçamento.

Segundo o respondente C2, o sistema informatizado e integrado permite que a unidade central de orçamento controle a reserva de saldos orçamentários e limite as compras dos municípios à existência de orçamento. Os demais respondentes (A1, B1, C1, D1 e D2) confirmam a utilidade do sistema informatizado para esse fim e relatam que, quando o município precisa realizar corte ou contingenciamento de gasto, isso pode ser feito facilmente, via sistema, limitando a realização de novos empenhos.

Além dos sistemas informatizados, manter um controle geral sobre as compras também foi uma opção de coordenação adotada pelo município D. O município D instituiu um comitê de compras que analisa e autoriza toda e qualquer aquisição a ser realizada por suas secretarias, analisando inclusive a prioridade das aquisições, conforme relatado pelo respondente D2: *“Ah, essa aquisição dá para esperar, então não é prioridade”*. Conforme relatado pelo respondente D2, que atua na unidade descentralizada, essa ação é importante para o controle geral da conveniência das compras dentro do município e, conseqüentemente, do orçamento disponível. Porém, de acordo com a percepção do respondente D1, que atua na gestão central do município, o comitê de compras não tem tido relevância como mecanismo de coordenação porque *“todas as requisições já vêm autorizadas pelo secretário da pasta, então, a hora que já vem dela [da pasta], a demanda já é necessária, porque também lá [na pasta] já passa por um crivo, então esse comitê ficou meio sem função”*.

Essa afirmação demonstra que, na prática, o crivo sobre compras realizado pelos gestores das áreas tem sido acatado pelo comitê de compras do município. Isso indica, portanto, um alinhamento entre a gestão de compras realizadas pelas unidades locais e os objetivos gerais de compras do município D. Considerando que o objetivo do Estado é prestar serviços de qualidade para a população, sob a ótica da Teoria da Escolha Pública, esse resultado se alinha à expectativa de Downs (1964) de que a descentralização promoveria decisões de gasto mais bem informadas sobre as necessidades dos cidadãos, culminando na oferta serviços de qualidade à população.

Entretanto, esse controle geral sobre as compras mantido pelo município D evidencia que, mesmo os gestores das áreas descentralizadas têm autonomia limitada para decidir sobre as aquisições que gerenciam. De fato, o nível de autonomia concedida na descentralização pode variar, de governo para governo, entre os extremos da centralização e descentralização total (Cavalcante, 2011; Hambleton, 1988;). Nesse sentido, é possível que o nível de autonomia nas compras, concedido para as secretarias descentralizadas do município D, aumente quando a gestão central do município considerar que as unidades locais de compras estão atuando satisfatoriamente, alinhadas aos objetivos gerais de compras (Hambleton, 1988).

De forma geral, quanto à organização da estrutura municipal para executar a despesa orçamentária, o fluxo da execução da despesa para secretarias centralizadas é bastante similar nos municípios analisados. As secretarias fazem a sua solicitação de aquisição para o órgão central de compras, e o órgão central de orçamento e finanças executa a despesa. Quando a gestão é descentralizada, os secretários de cada área são os responsáveis por gerir as atividades sob sua responsabilidade. No município D, por exemplo, as secretarias de Educação e Saúde

decidem qual gasto irão priorizar, negociam seus próprios preços de compras, empenham, liquidam e, por fim, pagam suas obrigações com fornecedores de forma independente.

Por fim, evidenciou-se que a descentralização no âmbito interno dos municípios da amostra não se mostrou uma opção generalizável para todas as áreas. A descentralização variou em relação às atividades descentralizadas, às áreas/secretarias para as quais a descentralização ocorreu e também em relação ao nível de autonomia concedida na descentralização, que pode ser limitada, conforme discutido no caso da descentralização de compras no município D. Essas evidências estão alinhadas às discussões existentes na literatura sobre a conveniência da descentralização no setor público (Brezovnik et al., 2015; Hambleton, 1988; Baldi & Vannoni, 2015).

#### 4.4 Efeitos da descentralização interna no gasto público

As evidências das entrevistas demonstraram que a descentralização da execução da despesa afetou a qualidade e o nível de gasto dos municípios da amostra. Nessa análise emergiram efeitos sobre (i) a gestão orçamentária e financeira das secretarias, (ii) o planejamento do gasto e (iii) os ganhos de especialização.

Na percepção dos respondentes D1 e D2, a descentralização da execução da despesa melhorou o comprometimento das secretarias com a gestão de seus orçamentos, principalmente porque, a partir da descentralização, foi possível imputar a essas secretarias a responsabilidade pela gestão do gasto, desde a decisão de compra até a gestão dos recursos financeiros para cumprir suas obrigações de pagamento (D1). Segundo o respondente D2, a descentralização gerou autonomia e comprometimento com a gestão, melhorando o processo de execução do gasto da Secretaria de Educação. Esse resultado se alinha ao que se espera como efeito da descentralização (Cavalcante, 2011; Ckagnazaroff & Mota, 2003).

Em relação ao planejamento do gasto, o respondente D1 relatou que, com a descentralização, as secretarias de Educação e Saúde passaram a se organizar para atender melhor a demanda de aquisição e cumprir as obrigações legais existentes. Elas passaram a planejar as compras, observando os prazos de licitação e de entrega de materiais. O respondente D2, lotado na Secretaria de Educação, confirmou a percepção do respondente D1. A agilidade nas aquisições e o controle dos gastos, segundo o respondente D1, “*é muito melhor*” que quando a execução da despesa estava centralizada no município.

Os respondentes D1 e D2 também relataram ganho de especialização com a descentralização. A necessidade de especialização, no caso do município D, esteve diretamente relacionada à complexidade na gestão em função das fontes de recursos vinculadas, com regras próprias de aplicação, conforme ilustrado no relato do respondente D2:

*[...] cada secretaria tem a sua peculiaridade; eu acho que a educação e a saúde têm responsabilidades diferenciadas. [...] os [recursos] vinculados, a gente tem legislação específica, então a gente tem que seguir exatamente o que está na legislação para o município não ser punido. [...] a gente tem prestações de contas (Respondente D2).*

O efeito do ganho de especialização, promovido pela descentralização, na qualidade do gasto, pode ser observado no relato do respondente D2: “*O orçamento em si fica mais próximo da nossa realidade porque a gente sabe as nossas necessidades e a gente vai acompanhando anualmente tudo o que vai acontecendo*”, e no relato do respondente D1: “*Quando o setor de compras do município D era centralizado, as compras de material escolar muitas vezes não atendiam as especificações desejadas pela Secretaria de Educação e quando o município começou a separar as compras [...] começou a ganhar na qualidade*”.

Na perspectiva do nível de gasto executado, os efeitos da descentralização puderam ser evidenciados (i) pelo ganho de capacidade para negociação com fornecedores e (ii) pela melhoria na gestão de recursos vinculados. Em relação à capacidade de negociação com fornecedores, o respondente D1 relatou que há diferenças nas compras realizadas, que estão associadas às fontes de recursos utilizadas para o pagamento aos fornecedores. O setor de compras antecipa qual será a fonte para o pagamento, o que pode gerar preços diferenciados para o mesmo produto:

*Nós fizemos até um teste comprando um material de expediente. Era uma quantidade grande de material de expediente lá para secretaria de educação e também aqui para o prédio. Mesma quantidade, mesmo material e coincidentemente fizemos uma [licitação] lá [educação] e um aqui [órgão de compras centralizado]. O preço aqui da prefeitura era 100% maior do que o da educação, isso porque a educação pagava em dia. Nós começamos a liberar o recurso, então eles negociavam [o prazo] com o próprio fornecedor [...] nós percebemos que começou até a trazer um superávit para a prefeitura. Aqui na prefeitura [o pagamento] entra numa fila [...] porque aqui não é só o pagamento da educação, né, é o atendimento geral de todas as secretarias (Respondente D1).*

Conforme relatado, o fato de a Secretaria de Educação ter autonomia financeira, além da autonomia em compras, empenho, liquidação e pagamento, trouxe mais agilidade ao seu processo de pagamento a fornecedores. Como essa secretaria gerencia um número significativamente menor de transações financeiras que o setor de finanças geral da prefeitura e possuir recursos vinculados específicos, pôde diminuir seus prazos para pagamento, o que lhe possibilitou negociar preços com seus fornecedores, gerando, assim, economia de recursos para o município.

Sobre esse caso, cabe refletir que é provável que só tenha sido possível obter ganho de capacidade para negociar com fornecedores, decorrente da descentralização de pagamento, porque a Secretaria de Educação gerencia um grande volume de compras padronizadas. Esse é um critério para se explorar economias de escala nas aquisições (Baldi & Vannoni, 2015). Portanto, uma interpretação mais adequada desse fenômeno é que a possibilidade de aproveitar economias de escala nas compras, aliada à maior agilidade na etapa de pagamento ao fornecedor, aumentou a capacidade de negociação, reduzindo o custo da aquisição.

Em relação à melhoria na gestão dos recursos vinculados, os respondentes do município C relataram os problemas enfrentados na aplicação do mínimo constitucional (25%) em Educação. Segundo o respondente C2, muitas vezes se observa que os gestores de Educação fazem compras além do necessário, apenas para cobrir a possibilidade de que alguma compra realizada no exercício não seja considerada como despesa com Educação na prestação de contas. O respondente C1 também relatou a dificuldade dos gestores na gestão do mínimo constitucional, que culmina na realização de gastos desnecessários:

*Porque tem a obrigatoriedade do cumprimento do mínimo de aplicação de 25%, então o que acontece é: quando você chega no final do ano, às vezes o índice não está sendo cumprido. Então, naquela necessidade de gastar, executa despesas que as vezes poderiam ser realizadas no ano seguinte [...], mas elas acabam sendo executadas para cumprimento de índice (Respondente C1).*

Conforme relatado, na estrutura centralizada do município C, os gestores da área atuaram de forma autointeressada, gastando mais do que o necessário para cumprir o percentual mínimo de aplicação de recursos em Educação (25%) e comprometendo o que seria um nível ótimo de gasto (Hambleton, 1988) para a área, a fim de obter vantagem não monetária (Mueller,

2003), qual seja o não recebimento de penalidade. Verifica-se, portanto, que são diversos os motivos pelos quais os agentes públicos podem ser vetores de maximização do orçamento público.

O respondente C2 imputa esse problema à falta de “*planejamento eficiente*” na execução desses gastos. Segundo os respondentes D1 e D2, as dificuldades na gestão dos recursos vinculados foram superadas no município D mediante a descentralização, que permitiu à Secretaria de Educação especializar-se nas especificidades da legislação e acompanhar de perto a execução desses recursos (D2), evitando desperdícios.

Conforme discussão apresentada nesta seção, as entrevistas forneceram evidências para atender ao objetivo de pesquisa estabelecido, e de forma complementar, outros fatores relacionados à descentralização da execução da despesa também surgiram. De forma geral, conclui-se que a descentralização da execução da despesa nos municípios merece atenção quanto aos seus efeitos sobre o gasto e quanto às condições em que ela se dará nos municípios.

A Tabela 2/Tabela 4 apresenta uma síntese dos resultados desta pesquisa. Conforme discutido/Tabela 2, a descentralização é resposta para a complexidade. A autonomia concedida traz ganhos na operacionalização do gasto, mas também gera custos, os quais os municípios podem não ter condições de suportar. Além disso, a descentralização demanda mecanismos de coordenação do processo de execução, como sistemas de gestão de compras e orçamento de qualidade, o que é um empecilho a ser superado para que os municípios optem pela descentralização. Por fim, foi possível confirmar o comportamento autointeressado dos gestores com poder de decidir sobre o gasto e constatar que a decisão autointeressada desses agentes pode levar à maximização do orçamento público.

**Tabela 24**

*Principais resultados da investigação*

| <b>Temáticas</b>                                     | <b>Fatores</b>                        | <b>Efeitos</b>                                                                                                                                            |
|------------------------------------------------------|---------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Fatores associados à descentralização</b>         | Porte populacional                    | Municípios com maior porte populacional podem estar mais propensos à descentralização.                                                                    |
|                                                      | Complexidade na gestão                | Secretarias com maior complexidade na gestão, em função do volume de transações e do tipo de recurso gerenciado, estão mais propensas à descentralização. |
|                                                      | Custo da descentralização             | O custo de estruturação é um fator limitante para que os municípios optem pela descentralização.                                                          |
|                                                      | Qualidade dos sistemas informatizados | A qualidade dos sistemas informatizados de gestão de compras e orçamento é um fator limitante para que os municípios optem pela descentralização.         |
| <b>Descentralização</b>                              | Etapas descentralizadas               | Compras, empenho, liquidação e pagamento.                                                                                                                 |
| <b>Mecanismos de controle da execução da despesa</b> | Sistemas informatizados e integrados  | Sistemas de gestão de compras e orçamento informatizados foram utilizados para acompanhar e controlar a execução do orçamento.                            |
|                                                      | Comitê de compras                     | Comitê de compras como forma de controlar a necessidade e a viabilidade das aquisições no município.                                                      |
| <b>Efeitos da descentralização</b>                   | Na qualidade                          | Ganho de especialização, melhorias no planejamento do gasto e na gestão orçamentária/financeira das secretarias descentralizadas.                         |
|                                                      | No nível de gasto                     | Ganho de capacidade para negociar com fornecedores; diminuição dos gastos; a melhoria na gestão de recursos vinculados evitou desperdício de recursos.    |

**Fonte:** Dados da pesquisa.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A descentralização do processo de execução da despesa é uma prática cuja decisão cabe aos governos, dada sua autonomia administrativa. Esta pesquisa investigou como essa descentralização afeta o gasto público municipal. A descentralização no setor público tem sido aplicada como resposta ao aumento da complexidade na gestão pública, em busca de mais eficiência e eficácia nos processos de decisão governamental.

Os resultados desta investigação confirmaram os efeitos esperados da descentralização e demonstraram como o gasto público é afetado por essa forma de organização. A descentralização gerou ganhos de especialização nas áreas, o que levou a um melhor planejamento e gestão da execução. Também gerou ganhos na negociação com fornecedores nas áreas descentralizadas e diminuição de desperdícios.

Conforme discutido por Downs (1964), os resultados confirmam a descentralização como resposta ao aumento da complexidade da gestão governamental. Além disso, estes resultados avançam na associação existente, demonstrando que o tipo de recurso público gerenciado (recursos de convênios e recursos vinculados) é um fator de complexidade na gestão da execução do orçamento municipal. Por esse motivo, as secretarias que gerenciam esses tipos de recursos foram as primeiras opções para implementar a descentralização nos municípios da amostra.

O custo da estruturação da descentralização e a qualidade dos sistemas informatizados foram evidenciados como fatores limitantes para a descentralização, considerados pelos governos quando decidem sobre sua forma de organização interna, conforme discutido por Aboelazm e Afandy (2018) e Pimenta (1995). Também foi confirmada a relevância do uso de mecanismos de coordenação da descentralização, como instrumento de alinhamento da atuação das unidades locais aos objetivos gerais de governo, conforme apontado por Pimenta (1995). Na presente pesquisa, esses mecanismos foram evidenciados pelos controles da execução da despesa, implementados pelos municípios que experienciaram a descentralização.

Além da organização de compras, que vem sendo discutida na literatura sob a perspectiva da centralização/descentralização e seus efeitos sobre o gasto (Baldi & Vannoni, 2015), a presente pesquisa também confirma a execução orçamentária da despesa nas etapas de empenho, liquidação e pagamento como pontos de decisão sobre o gasto, de tal forma que importa o nível de autonomia concedido para operá-las. Os municípios da amostra alternaram entre a centralização e a descentralização dessas atividades, como forma de delegar às suas secretarias mais ou menos autonomia sobre a execução do gasto municipal.

Os resultados da pesquisa sobre a relação entre descentralização da execução da despesa e gastos podem auxiliar os municípios a decidirem a forma como se organizarão internamente para executar seus orçamentos. Ao avaliar a possibilidade de descentralizar a execução da despesa para secretarias municipais, é conveniente que os municípios considerem as características organizacionais existentes, tais como a qualidade dos sistemas informatizados, de forma que tenham condições de coordenar a descentralização, para que as decisões de gasto tomadas pelos gestores locais estejam alinhadas aos objetivos de execução orçamentária e gestão dos municípios.

Os resultados apresentados, apesar de exploratórios, abrem espaço para diversas pesquisas futuras. A decisão de descentralização do processo de execução de despesas é influenciada pela frequência de transações da área e traz efeitos sobre os gastos realizados. Pesquisas futuras podem testar as relações aqui discutidas, utilizando-se de métodos

quantitativos em busca de generalização. Por exemplo, a descentralização de despesas, quando controlada por sistemas informatizados integrados, demonstrou ser mais suscetível a cortes ou contingenciamentos de gasto, uma vez que permite limitar, com maior facilidade, a realização de novos empenhos, corroborando as discussões trazidas por Patrucco et al. (2021).

Os gastos descentralizados foram apontados como mais econômicos e mais especializados do que em uma unidade centralizada de compras. Entretanto, é necessário considerar o comportamento autointeressado dos gestores com poder de decidir sobre o gasto, bem como os mecanismos de controle disponíveis para mitigar comportamentos oportunistas e maximizadores do orçamento público. Essas questões podem ser testadas não apenas para municípios como também para as demais esferas de governo, e os resultados podem trazer à tona aspectos organizacionais internos na execução orçamentária, possibilitando contribuições diretas para a área pública em termos de economicidade e eficácia dos gastos.

## REFERÊNCIAS

- Aboelazm, K. S., & Afandy, A. (2018). Centralization and decentralization of public procurement: analysis for the role of General Authority for Governmental Services (GAGS) in Egypt. *Journal of Advances in Management Research*, 16(3), 262-276. <https://doi.org/10.1108/JAMR-05-2018-0049>
- Andrade, J. C. V. de. (2017). *Lições de Direito Administrativo*. Coimbra: Imprensa da Universidade de Coimbra.
- Andrews, M. (2014). *Why Distributed End Users Often Limit Public Financial Management Reform Success* (Working Paper, Número 283). Harvard Kennedy School.
- Arretche, M., & Vasquez, D. (2009). Descentralização, instituições políticas e autonomia: padrões de gasto dos governos locais no Brasil. In *XXVIII International Congress of the Latin American Studies Association, 2009, Rio de Janeiro*.
- Baião, A. L., Cunha, A. S. M. D., & Souza, F. S. R. N. D. (2017). Papel das transferências intergovernamentais na equalização fiscal dos municípios brasileiros. *Revista do Serviço Público*, 68(3), 583-610. <https://doi.org/10.21874/rsp.v68i3.1406>
- Baldi, S., & Vannoni, D. (2015). The impact of centralization on pharmaceutical procurement prices: The role of institutional quality and corruption. *Regional Studies*, 51(3), 426-438. <https://doi.org/10.1080/00343404.2015.1101517>
- Bardin, L. (2011). *Análise de conteúdo*. São Paulo: Edições 70.
- Bowling, C. J., Cho, C. L., & Wright, D. S. (2004). Establishing a continuum from minimizing to maximizing bureaucrats. *Public Administration Review*, 64(4), 489-499. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2004.00394.x>
- Brasil. (1964). *Lei n° 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, DF: Presidência da República. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm)
- Brasil. (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Presidência da República. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)
- Brasil. (2000). *Lei complementar n°101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências*.

- Brasília, DF: Presidência da República. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)
- Brasil. (2007). *Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007. Regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB [...]*. Brasília, DF: Presidência da República. Recuperado de [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/ato2007-2010/2007/lei/111494.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2007/lei/111494.htm)
- Brezovnik, B., Oplotnik, Ž. J., & Vojinović, B. (2015). (De)centralization of public procurement at the local level in the EU. *Transylvanian Review of Administrative Sciences*, (46), 37-52. <https://doi.org/10.1080/00343404.2015.1101517>
- Buchanan, J. M., & Tullock, G. (1962). *The calculus of consent: Logical foundations of constitutional democracy*. Liberty Fund. (E-book).
- Cavalcante, P. (2011). Descentralização de políticas públicas sob a ótica neoinstitucional: uma revisão da literatura. *Revista de Administração Pública*, 45(6), 1781-1804. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122011000600008>
- Ckagnazaroff, I. B., & Mota, N. R. (2003). Considerações sobre a relação entre descentralização e intersetorialidade como estratégias de modernização de prefeituras municipais. *E & G Economia e Gestão*, 3(6), 23-41.
- Dafflon, B., & Madiès, T. (2011). *Decentralization: A Few Principles from the Theory of Fiscal Federalism* (42; p. 72). Agence Française de Développement.
- Downs, A. (1964). *Inside bureaucracy*. RAND Corporation. Recuperado de <https://www.rand.org/content/dam/rand/pubs/papers/2008/P2963.pdf>
- Eisenhardt, K. M. (1989). Building theories from case study research. *The Academy of Management Review*, 14(4), 532-550. <https://doi.org/10.2307/258557>
- Farvacque-Vitkovic, C., & Kopanyi, M. (2014). *Municipal Finances. A Handbook for Local Governments*. The World Bank.
- Giacomoni, J. (2019). *Orçamento governamental: teoria, sistema, processo*. São Paulo: Ed. Atlas.
- Hambleton, R. (1988). Consumerism, decentralization and local democracy. *Public Administration*, 66(2), 125-147. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9299.1988.tb00686.x>
- Herrera, S., & Olaberria, E. (2020). *Budget Rigidity in Latin America and the Caribbean. Causes, Consequences, and Policy Implications*. World Bank.
- Hyndman, N., Jones, R., & Pendlebury, M. (2007). An Exploratory Study of Annuality in the UK Public Sector: Plus Ça Change , Plus C’Est La Même Chose? *Financial Accountability & Management*, 23(2), 215–238. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0408.2007.00426.x>
- IBGE. (2019). *Estatísticos: Temas. IBGE. Conceitos e métodos: metadados*. Recuperado de <https://metadados.ibge.gov.br/consulta/estatisticos/temas>
- Medina, A. V. D. A. (1987). Tarefas ou poder: o que descentralizar? *Cadernos de Pesquisa*, (60), 45-47.
- Melo, M. A. (1996). Crise federativa, guerra fiscal e “hobbesianismo municipal”: efeitos perversos da descentralização? *São Paulo em Perspectiva*, 10(3), 11-20.

- Morais, L. M. F. D., et al. (2018). Determinantes dos gastos públicos dos municípios brasileiros. In *XVIII USP International Conference in Accounting, 2018, São Paulo. Anais* (pp. xx-xx). USP.
- Mueller, D. C. (2003). *Bureaucracy. Public Choice III* (pp. 359-385). Cambridge University Press. <https://doi.org/10.1017/CBO9780511813771.017>
- Niskanen, W. A. (1971). *Bureaucracy and representative government*. Aldine Transaction. (E-book).
- Patrucco, A. S., Agasisti, T., & Glas, A. H. (2021). Structuring Public Procurement in Local Governments: The Effect of Centralization, Standardization and Digitalization on Performance. *Public Performance & Management Review*, 44(3), 630–656. <https://doi.org/10.1080/15309576.2020.1851267>
- Peterson, S. (2007). Imperfect systems: IFMISs in Africa. In *World Bank and CABRI Conference on Budget Management and Public Financial Accountability, 2007, Pretoria. Anais* (pp. 1-66). CABRI.
- Pimenta, C. C. (1995). Novos modelos de gestão descentralizada e de parcerias para as administrações estaduais. *Revista de Administração Pública*, 29(3), 171-187.
- Santana, M. da S., Faroni, W., Santos, N. de A., & Cassuce, F. C. da C. (2019). Endividamento público em municípios do estado de Minas Gerais: uma análise de dados em painel. *Revista Universo Contábil*, 15(2), 24-43. <https://doi.org/10.4270/ruc.2019210>
- Santos, D. V. dos, Costa, P. de S., & Azevedo, R. R. de. (2021). Descentralização do processo de execução orçamentária da despesa e seu efeito no gasto público municipal. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 14(1), 141–159. <https://doi.org/10.14392/asaa.2021140105>
- Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro. (2019). *Siconfi: consultas*. Recuperado de <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>
- Sousa, K. M. D., & Monte, P. A. D. (2021). Composição do gasto público e descentralização fiscal em governos locais brasileiros: Uma análise por regressão quantílica incondicional com dados longitudinais. *Revista de Administração Pública*, 55(6), 1333–1354. <https://doi.org/10.1590/0034-761220200864>
- Vargas, N. C. (2011). A descentralização e as teorias do federalismo fiscal. *Ensaio FEE*, 32(1), 51-76.
- Yin, R. K. (2001). *Estudo de caso: planejamento e métodos* (2ª ed.). Bookman.