



Vanessa Pahim Teixeira Padilha

**APLICAÇÃO DOS RECURSOS PÚBLICOS NO COMBATE À PANDEMIA DA
COVID-19: OS CASOS DOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO CENTRAL DO RIO
GRANDE DO SUL**

Santa Maria, RS

2021

Vanessa Pahim Teixeira Padilha

**APLICAÇÃO DOS RECURSOS PÚBLICOS NO COMBATE À PANDEMIA DA
COVID-19: OS CASOS DOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO CENTRAL DO RIO
GRANDE DO SUL**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis,
Área de Ciências Sociais da Universidade Franciscana, como requisito parcial para
obtenção do Grau de BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Orientadora: Bruna Faccin Camargo

Santa Maria, RS

2021

Vanessa Pahim Teixeira Padilha

**APLICAÇÃO DOS RECURSOS PÚBLICOS NO COMBATE À PANDEMIA DA
COVID-19: OS CASOS DOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO CENTRAL DO RIO
GRANDE DO SUL**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis,
Área de Ciências Sociais da Universidade Franciscana, como requisito parcial para
obtenção do Grau de BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Bruna Faccin Camargo

Rogério Hauschildt

Jaqueline Carla Guse

Aprovado em 13 de julho de 2021.

AGRADECIMENTOS

Agradeço em primeiro lugar a Deus, que sempre me deu forças e nunca me deixou sozinha.

Agradeço com muito carinho à minha orientadora, professora Bruna, por toda sua dedicação, paciência, e principalmente por ser uma grande incentivadora. Minha gratidão também a todos os demais professores que fizeram parte da minha trajetória na instituição.

Agradeço ao Secretário do TCU no RS, Guilherme Yadoya de Souza, e aos auditores do TCE-RS pela disponibilidade que tiveram para conversar comigo e contribuir com a pesquisa.

E principalmente, agradeço à minha família, sobretudo aos meus avós que infelizmente não estão mais presentes no plano físico, mas que junto com a minha mãe sempre acreditaram em mim, me incentivaram, sonharam junto comigo e é para eles que eu dedico as minhas conquistas.

Também agradeço ao meu namorado pelos incentivos e pela parceria, e aos meus colegas que estiveram comigo durante a graduação e que se tornaram grandes amigos.

RESUMO

Um dos instrumentos mais importantes para as entidades do setor público é o orçamento, visto que a sua posição é influenciada diretamente pelas receitas e pelas despesas. A pandemia da Covid-19 foi uma situação imprevisível, implicando de forma direta no orçamento dessas entidades, pois demandou por recursos que ainda não estavam previstos no planejamento inicialmente orçado. Neste contexto, essa pesquisa teve como objetivo geral averiguar como foram aplicados os recursos públicos financeiros destinados ao combate da pandemia nos municípios da região central do Rio Grande do Sul. Desta forma, caracterizou-se a legislação quanto à execução orçamentária de cada município, identificou-se quais recursos financeiros estavam disponíveis para os municípios aplicarem na pandemia, demonstrou-se a execução dos recursos recebidos de acordo com a classificação da despesa e foi verificado como tem sido a atuação dos Tribunais de Contas nesse período. Para isso, foi realizado um estudo de casos múltiplos em 18 municípios gaúchos, a partir de uma pesquisa aplicada com referência aos dados do ano de 2020. Os dados oportunizaram a identificação da realização de flexibilizações nos orçamentos municipais, bem como o recebimento da maior parte de recursos para aplicação na pandemia através de portarias do Ministério da Saúde. Neste sentido, concluiu-se que os municípios que mais receberam recursos destinados ao combate à pandemia da Covid-19, aplicaram principalmente em demandas referentes a despesas de custeio da função saúde. Ainda, verificou-se que os Tribunais de Contas trabalharam com cautela, realizando uma atuação preventiva principalmente a respeito dos possíveis indícios de sobrepreço. Assim, essa pesquisa contribuiu para que gestores públicos possam compreender os encaminhamentos realizados neste período, tanto orçamentários como os relativos ao controle social.

Palavras-chaves: Orçamento público. Pandemia Covid-19. Recursos públicos. Despesa pública. Rio Grande do Sul.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Legislação federal aplicada à Covid -19.....	15
Quadro 2 – Classificação da receita orçamentária.....	19
Quadro 3 – Classificação da despesa orçamentária.....	22
Quadro 4 – Recursos originários do Ministério da Saúde.....	35
Quadro 5 – Recursos originários do Ministério da Cidadania.....	37
Quadro 6 – Ferramentas de inteligência artificial utilizadas pelo TCU.	52

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Créditos adicionais extraordinários abertos de março a dezembro de 2020.....	32
Tabela 2 – Créditos adicionais abertos com recursos Covid-19.*.....	33
Tabela 3 – Total de receita arrecadada per capita	40
Tabela 4 – Execução dos recursos para demandas da Covid-19	42
Tabela 5 – Classificação Institucional da despesa nos municípios de Santa Maria, Júlio de Castilhos e São Pedro do Sul.....	44
Tabela 6 – Classificação funcional da despesa nos municípios	46

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
2 REFERENCIAL TEÓRICO	12
2.1 A administração pública e a Covid-19	12
2.2 O orçamento público em tempos de Covid-19	13
2.3 Legislação aplicada à Covid-19	14
2.4 A receita e despesa públicas no contexto orçamentário	17
2.4.1 A receita pública	17
2.4.2 A despesa pública	21
2.5 Estudos anteriores	24
3 METODOLOGIA	27
3.1 Classificação da pesquisa	27
3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados	28
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES	30
4.1 Legislação Municipal aplicada à pandemia da Covid-19	30
4.2 Recursos disponíveis aos municípios para aplicação na pandemia da Covid-19	34
4.3 Aplicação dos recursos disponíveis para enfrentamento da Covid-19	41
4.4 Atuação dos Tribunais de Contas frente ao acompanhamento da aplicação dos recursos pelos municípios durante a pandemia	48
5 CONCLUSÕES	58
REFERÊNCIAS	60
APÊNDICES	75

1 INTRODUÇÃO

Ainda no início de dezembro de 2019 surgiu na China uma “pneumonia de causa desconhecida”. No mês de janeiro de 2020 a Organização Mundial da Saúde (OMS) declarou emergência internacional em decorrência dessa “pneumonia”, que neste momento já era conhecida como Covid-19, doença causada por um novo tipo de coronavírus. Em 11 de março de 2020, a OMS declarou pandemia de Covid-19, ou seja, a doença já estava espalhada por diversos continentes com transmissão sustentada entre as pessoas (MINISTÉRIO DA SAÚDE DO BRASIL, 2020).

Segundo dados do Ministério da Saúde do Brasil (2020), o primeiro caso da Covid-19 no Brasil foi registrado no dia 26 de fevereiro de 2020, e desde então foram registrados milhares de casos e de óbitos em todo o território brasileiro, tendo até o final do ano de 2020, mais de 7 milhões de casos confirmados. No estado do Rio Grande do Sul a situação não foi diferente, o primeiro caso foi confirmado no dia 10 de março de 2020 e o número de casos e óbitos esteve em crescimento constante, atingindo mais de 500 mil casos durante o ano de 2020.

Tendo em vista tratar-se de uma situação de saúde pública, uma das principais partes envolvidas no planejamento nesse período de pandemia é a administração pública, pois, segundo Paludo (2012), ela compreende todo o aparato existente à disposição dos governos para a realização de seus objetivos políticos e do objetivo maior e primordial do Estado: a promoção do bem comum da coletividade.

Um dos instrumentos utilizados no planejamento da administração pública consiste no orçamento público, que representa o montante de receitas previstas e dispêndios fixados com a respectiva aplicação, em determinado período. Assim, a posição patrimonial das entidades do setor público é influenciada diretamente pelas receitas e pelas despesas, que fazem parte do orçamento público (ASSUMPÇÃO, 2012).

Silva e Vacovski (2015) apontam que qualquer despesa deve constar do orçamento público, o que garante a responsabilização do gestor e a obediência ao princípio da moralidade disposto na Constituição Federal de 1988. Isso deu-se principalmente a partir da publicação da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, onde passou-se a considerar o planejamento orçamentário como o ponto central da gestão pública.

Segundo Crepaldi (2013), o orçamento público é um processo contínuo, dinâmico e flexível, pois ajusta o ritmo de execução ao fluxo de recursos previstos em determinado período,

de modo a assegurar a contínua e oportuna liberação desses recursos, ou seja, durante a execução orçamentária, a administração pública pode realizar adequações ao orçamento. Por essa razão, a Lei nº 4.320/1964 em seu Artigo 40, prevê os créditos adicionais, que são as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na lei do orçamento.

Sob esse viés, ao tratar a pandemia da Covid-19 como uma situação imprevisível, essa questão implicou de forma direta no orçamento das entidades públicas, pois demandou por recursos que ainda não estavam previstos no planejamento inicialmente orçado. Uma dessas alterações deu-se a partir da publicação da Lei Complementar nº 173/2020 em 27 de maio de 2020, na qual é prevista a entrega de recursos da União, na forma de auxílio financeiro aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, no exercício de 2020, e em ações de enfrentamento ao Coronavírus - SARS-CoV-2 (Covid-19).

Ainda, segundo o artigo 2º, § 5º da Lei Complementar nº 173/2020, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem demonstrar e dar publicidade à aplicação dos recursos recebidos na forma de auxílio financeiro, evidenciando a correlação entre as ações desenvolvidas e os recursos não pagos à União, sem prejuízo da supervisão dos órgãos de controle competentes.

Considerando a temática levantada e sua significativa relação com o orçamento público, essa pesquisa obteve como problemática responder a seguinte questão: Como foram aplicados os recursos públicos financeiros, destinados ao combate à pandemia da Covid-19 nos municípios da região central do Rio Grande do Sul?

Nesse contexto, a pesquisa foi aplicada nos municípios da região central do Rio Grande do Sul, seguindo a regionalização do Conselho Regional de Desenvolvimento (COREDE) Central, composta por 18 municípios: Agudo, Dilermando de Aguiar, Dona Francisca, Faxinal do Soturno, Formigueiro, Itaara, Ivorá, Júlio de Castilhos, Nova Palma, Pinhal Grande, Quevedos, Santa Maria, São João do Polêsine, São Martinho da Serra, São Pedro do Sul, Silveira Martins, Toropi e Tupanciretã.

Visando responder a problemática levantada, a presente pesquisa contou com o objetivo geral de averiguar como foram aplicados os recursos públicos financeiros destinados ao combate da pandemia da Covid – 19 nos municípios da região central do Rio Grande do Sul.

Com o intuito de atingir o objetivo geral e a sua complementação de acordo com as etapas consecutivas, estabeleceram-se como objetivos específicos: caracterizar a legislação no âmbito municipal quanto à execução orçamentária aplicada à pandemia da Covid-19; identificar quais foram os recursos financeiros disponíveis e/ou transferidos aos municípios da região central do Rio Grande do Sul a serem aplicados na pandemia da Covid-19; demonstrar a

aplicação dos recursos recebidos de acordo com a classificação da despesa; e verificar a atuação dos Tribunais de Contas frente ao acompanhamento da aplicação dos recursos durante a pandemia.

Consoante Felipe (2019), analisar os recursos públicos é relevante porque os resultados gerados por meio da gestão do governo impactam o desenvolvimento econômico e social do país. Partindo desse pressuposto, esta pesquisa torna-se necessária e importante perante a sociedade, pois visou analisar de que forma os recursos públicos recebidos pelos municípios foram aplicados.

Segundo Silva e Vacovski (2015), a administração pública precisa ser planejada, controlada e fiscalizada uma vez que se utiliza de recursos públicos para a consecução de suas metas e objetivos. Por isso, torna-se relevante que haja transparência pela gestão pública na divulgação da destinação desses recursos.

Santos e Mota (2020) em seu trabalho sobre a transparência governamental em tempos de Covid-19, dizem que, embora haja produções científicas significativas para o tema da transparência governamental, a maioria dessas produções são naturalmente direcionadas para análises em cenários de normalidade. Por essa razão, torna-se justificável essa pesquisa no âmbito institucional, pois trata-se de uma pesquisa em cenário excepcional gerado pela pandemia da Covid-19.

Assim, este trabalho foi dividido nas seguintes partes: referencial teórico, metodologia, resultados e discussões, e conclusões. No referencial teórico foram abordadas as medidas tomadas pela administração pública diante da Covid-19, o orçamento público em cenário pandêmico, a principal legislação federal referente ao tema e a classificação das receitas e das despesas públicas. Na metodologia foi exposto a forma de realização da pesquisa, enquanto nos resultados e discussões foram apresentados e discutidos os dados obtidos através da pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo são abordados conceitos que fornecem embasamento ao tema estudado mediante tópicos que abordam o panorama mundial e brasileiro da Covid-19, especialmente sobre as medidas que vem sendo tomadas pela administração pública com relação aos gastos públicos, bem como o orçamento público diante da situação excepcional da pandemia e a classificação das receitas e despesas públicas no contexto orçamentário.

2.1 A administração pública e a Covid-19

Conforme Meirelles (2015), a administração pública é todo o aparelhamento do Estado destinado à realização de serviços, visando a satisfação das necessidades coletivas. Para tanto, são praticados atos de execução, com maior ou menor autonomia funcional, segundo a competência do órgão e de seus agentes.

A Covid-19 é uma doença infecciosa causada pelo novo coronavírus, identificado pela primeira vez em dezembro de 2019, em Wuhan, na China. A Organização Mundial da Saúde (OMS) declarou, em 30 de janeiro de 2020, que o surto da doença causada por este vírus constitui uma Emergência de Saúde Pública de Importância Internacional – o mais alto nível de alerta da Organização. Em 11 de março de 2020, a Covid-19 foi caracterizada pela OMS como uma pandemia.

Tratando-se de uma pandemia, seus efeitos já estavam presentes em todo o mundo, fazendo com que os governantes tivessem que tomar decisões para tentar minimizar esses efeitos. Segundo Arrais et al. (2020), a projeção das demandas de infraestrutura médico-hospitalar, associada aos cenários de evolução geométrica da doença, exigiu um esforço de especialistas em saúde pública, da comunidade científica e, especialmente, das autoridades governamentais, no sentido de estabelecer estratégias que maximizem e otimizem a utilização dos recursos públicos.

Embora tenha havido esforços pelas autoridades governamentais do mundo todo, segundo dados da Organização Mundial da Saúde (2020), no dia 29 de setembro de 2020 já havia 33.249.563 casos confirmados da doença pelo mundo, e neste mesmo dia o mundo atingiu a marca de 1 milhão de óbitos causados pela doença, acumulando 1.000.040 óbitos.

No Brasil não foi diferente. A possibilidade de pandemia já estava colocada claramente desde meados de janeiro no país, e houve tempo hábil para uma planificação e preparo mínimos antes da entrada e da livre circulação da Covid-19 no país, que incluiriam, entre outras medidas,

compra de respiradores, de insumos para testes e o preparo da infraestrutura laboratorial e hospitalar (FILHO, 2020).

Toda a situação gerada pela Covid-19 exigiu respostas rápidas dos gestores públicos, não somente na tomada de decisões, mas também na aplicação de recursos para o combate ao vírus, como nas compras de EPIs, materiais de limpeza, álcool gel, dentre outros, fazendo com que as medidas realizadas pela administração pública recebam cuidados e controle especiais, independente de constarem ou não no orçamento. Assim, o tópico seguinte relaciona os impactos da Covid-19 diante do orçamento público.

2.2 O orçamento público em tempos de Covid-19

“O orçamento público é o planejamento feito pela administração pública para atender, durante determinado período, aos planos e programas de trabalho por ela desenvolvidos, por meio da planificação das receitas a serem obtidas e pelos dispêndios a serem efetuados” (LIMA; CASTRO, 2007, p.19). Diante deste conceito, entende-se que o orçamento público, além de ser uma ferramenta prevista na Constituição Federal/88, ainda é um importante instrumento de gestão e planejamento e por essa razão, em regra, todas as receitas estimadas e despesas fixadas devem fazer parte do orçamento.

Contudo, existem situações não previstas no orçamento, como é o caso das despesas relativas à Covid-19. Uma forma de se adicionar tais despesas ao orçamento relaciona-se aos créditos adicionais, que representam as autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento. Essas retificações ao orçamento dividem-se em: suplementares, especiais ou extraordinários. Enquanto os suplementares destinam-se ao reforço de uma dotação orçamentária já existente, os especiais visam atender a uma necessidade não contemplada no orçamento. Já os créditos extraordinários podem ser utilizados em uma situação imprevisível de urgência, tais como guerra ou calamidade pública. (BRASIL, 1964)

É o caso da União, que em decorrência da situação de calamidade pública, provocada pela pandemia, utilizou os créditos adicionais extraordinários para atender às demandas sociais. Dentre esses, tem-se os créditos relacionados ao auxílio financeiro aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios relacionado ao Programa Federativo de Enfrentamento à Covid-19.

Sendo a situação gerada pela Covid-19 uma situação anormal, em 20 de março de 2020 foi decretado estado de calamidade pública, através do Decreto Lei nº 6, exclusivamente para

os fins do artigo 65 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), a saber:

Art. 65. Na ocorrência de calamidade pública reconhecida pelo Congresso Nacional, no caso da União, ou pelas Assembleias Legislativas, na hipótese dos Estados e Municípios, enquanto perdurar a situação:
I - serão suspensas a contagem dos prazos e as disposições estabelecidas nos arts. 23, 31 e 70;
II - serão dispensados o atingimento dos resultados fiscais e a limitação de empenho prevista no art. 9º;
Parágrafo único. Aplica-se o disposto no caput no caso de estado de defesa ou de sítio, decretado na forma da Constituição.

Assim, algumas restrições até então existentes, como: contratação e aditamento de operações de crédito, concessão de garantias, contratação entre entes da Federação e o recebimento de transferências voluntárias ficaram suspensas desde que observados os termos estabelecidos no decreto legislativo que reconhece o estado de calamidade pública.

Ainda considerando o orçamento, a seção II da Constituição Federal/1988, trata sobre tal matéria, trazendo a partir do artigo 165 o estabelecimento de Leis de iniciativa do Poder Executivo para definirem o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais. No caso do exercício de 2020, a Lei nº 13.898/19 dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e a execução da Lei Orçamentária da União de 2020 (LDO para 2020).

Contudo, em decorrência da pandemia e da situação de calamidade pública, a Lei nº 13.983/20 além de regulamentar as emendas impositivas, trouxe mudanças que ajustam o orçamento ao estado de calamidade reconhecido pelo Congresso Nacional. Dessa forma, essa Lei altera alguns artigos da LDO original, principalmente dando ao Executivo margem orçamentária para aumentar gastos para lidar com as consequências econômicas, sociais e de saúde pública decorrentes da Covid-19.

Na sequência apresenta-se a principal legislação relacionada ao tema.

2.3 Legislação aplicada à Covid-19

No sentido de enfrentar e garantir a segurança da população, a busca por soluções imediatas e viáveis deu início com o estabelecimento de regras governamentais por meio de legislação específica. Para melhor embasar as decisões, a legislação brasileira, tanto na União como nos Estados e Municípios vem sendo editada e atualizada com vistas a acompanhar as eventuais mudanças que a situação de calamidade requer.

Dessa forma, o Quadro 1 apresenta os principais dispositivos relacionados ao tema.

Quadro 1 – Legislação federal aplicada à Covid -19

Legislação	Relação com a pandemia
Lei nº 4.320 de 17/03/1964 arts. 40º a 44º	Definem os créditos adicionais: suplementares, especiais e extraordinários.
Lei Complementar nº 101 de 04/05/2000 arts. 9º e 65º	Tratam da limitação de empenho para preservação do equilíbrio financeiro-orçamentário e definem as situações a serem suspensas, dispensadas ou afastadas na ocorrência de calamidade pública.
Lei nº 13.898 de 11/11/2019	Essa Lei dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e a execução da Lei Orçamentária de 2020, alterada pela Lei nº 13.983 de 03/04/20.
Lei nº 13.979 de 06/02/2020	Dispõe sobre as medidas para enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus responsável pelo surto de 2019.
Decreto Legislativo nº 6 de 20/03/2020	Reconhece a ocorrência do estado de calamidade pública, para os fins dos art. 9 e 65 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, e dispensa do atingimento dos resultados fiscais previstos no art. 2º da Lei nº 13.898/19.
Lei Complementar nº 173 de 27/05/2020	Estabelece o Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus e altera alguns artigos da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF).

Fonte: Elaborado pela autora com base na legislação pesquisada.

Conforme visto, a Lei nº 4.320/64 estabelece os tipos de créditos adicionais em: suplementares, especiais e extraordinários, destacando-se que esses últimos devem ser abertos por Decreto do Poder Executivo, sendo o tipo utilizado diante da situação de pandemia, conforme já comentado no tópico anterior.

A Lei nº 101/00 (LRF) relaciona-se com a pandemia ao limitar e definir quais situações serão suspensas, dispensadas ou afastadas na ocorrência de calamidade pública, situação que foi reconhecida em decorrência da Covid-19 por meio do Decreto Legislativo nº 6/20, o qual, conforme já explanado, foi publicado exclusivamente para fins do art. 65 da LRF.

Considerando a questão do orçamento, a Lei nº 13.898/19 dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e a execução da Lei Orçamentária de 2020 (LDO para 2020). Diante da situação de calamidade pública, tal Lei teve alterações decorrentes da publicação da Lei nº 13.983/20, conforme visto no tópico anterior, ajustando o orçamento ao estado de calamidade reconhecido pelo Congresso Nacional. Entre as principais mudanças está a inclusão do § 3º e § 4º no artigo 2º, aumentando a previsão de déficit primário do setor público da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Diante da pandemia, foi publicada a Lei nº 13.979/2020, que além de dispor sobre medidas iniciais e não orçamentárias, como o isolamento, quarentena e o uso de máscaras, também dispõe em seu art. 4º a dispensa de licitação para aquisição ou contratação de bens, serviços, inclusive de engenharia, e insumos destinados ao enfrentamento da Covid-19, até

então previstas pela Lei nº 8.666/93 (Lei das Licitações Públicas). Cabe salientar que o disposto no artigo 4º da Lei nº 13.979/2020 é temporário, aplicando-se apenas enquanto perdurar a emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus. Além disso, todas as contratações ou aquisições realizadas com base nesta Lei deverão ser disponibilizadas em até 5 dias úteis em *site* oficial, contendo as informações necessárias para identificação do contrato, do processo licitatório, seu objeto, prazo de duração e valores específicos. Também deve-se observar que contratações ordinárias que não se enquadrem nessa lei deverão seguir as normas gerais de licitações e contratos da Lei nº 8.666/93.

Ante o reconhecimento da situação de calamidade pública, foi publicada, também de acordo com o artigo 65 da Lei de Responsabilidade Fiscal, em 27 de maio de 2020, a Lei Complementar nº 173. Essa Lei, além de tratar da suspensão dos pagamentos das dívidas contratadas com a União e da reestruturação de operações de crédito junto ao sistema financeiro e instituições de crédito, cuida da entrega de recursos da União na forma de auxílio financeiro aos Estados, Distrito Federal e Municípios destinado ao combate à pandemia, e também altera artigos da Lei de Responsabilidade Fiscal. Nesse caso, o art. 65 de tal dispositivo ao tratar da situação de calamidade pública, insere dispensas para a contratação e aditamento de operações de crédito, concessão de garantias, contratação entre entes da Federação e recebimento de transferências voluntárias, conforme já visto no tópico anterior.

Dessa forma, o artigo 65 da LRF, passou a vigorar com algumas inclusões como a dispensa dos limites e afastamento das vedações e sanções previstas e decorrentes de:

- a) realização de operação de crédito entre um ente da Federação e outro (artigo 35 da LRF);
- b) operações equiparadas a operações de crédito (artigo 37 da LRF);
- c) exigência de disponibilidade de caixa para cobrir as obrigações contraídas nos dois últimos quadrimestres do mandato do titular do Poder ou Órgão (artigo 42 da LRF) e
- d) dispensa da utilização exclusiva de recursos legalmente vinculados a finalidade específica para atender ao objeto diferente de sua vinculação (artigo 8 da LRF).

Destaca-se que essas situações são possíveis, desde que os recursos arrecadados sejam destinados ao combate à calamidade pública, e aplicadas exclusivamente às unidades da Federação atingidas e localizadas no território em que for reconhecido o estado de calamidade pública pelo Congresso Nacional e enquanto perdurar o referido estado de calamidade. Também serão aplicadas aos atos de gestão orçamentária e financeira necessários ao atendimento de despesas relacionadas ao cumprimento do decreto legislativo, cabendo salientar que o disposto não afasta as disposições relativas à transparência, controle e fiscalização das contas públicas.

No sentido de associar os objetivos propostos ao tema do estudo, o tópico que segue apresenta as receitas e despesas públicas no enfoque orçamentário.

2.4 A receita e despesa públicas no contexto orçamentário

De acordo com Mota (2009), a Contabilidade Pública registra a previsão da receita e a fixação da despesa estabelecidas no orçamento público aprovado para o exercício, escritura a execução orçamentária, faz a comparação entre a previsão e a realização das receitas e das despesas, revela as variações patrimoniais, demonstra o valor do patrimônio e controla as operações de crédito, a dívida ativa, os créditos e as obrigações.

Conforme Haddad e Mota (2015), a Contabilidade Pública utiliza-se dos princípios, critérios, métodos e técnicas da Ciência Contábil, e é responsável por acompanhar a evolução do patrimônio público. Além disso, tendo em vista a importância que o orçamento tem diante de um órgão público, a contabilidade também acompanha a sua execução, traduzida na arrecadação da receita e na realização da despesa.

Mais recentemente, em 23/09/16, a Norma Brasileira de Contabilidade (NBC TSP) – Estrutura Conceitual estabelece que o objetivo principal da maioria das entidades públicas é prestar serviços à sociedade em vez de obter lucros e gerar retornos financeiros aos investidores, tendo como principal instrumento das informações, a divulgação formal dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público (RCPGs).

Embora o objeto da contabilidade seja o patrimônio e suas variações, a referida Estrutura Conceitual destaca a importância do orçamento público ao relatar que as informações constantes do orçamento instrumentalizam a prestação de contas e a responsabilização (*accountability*) fornecendo subsídios para o processo decisório relativo aos orçamentos dos exercícios subsequentes (NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL, 2016).

2.4.1 A receita pública

Conforme Kohama (2016), a receita pública pode ser resumidamente definida como todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, e, também, a variação ativa, proveniente do registro do direito a receber no momento da ocorrência do fato gerador, quer seja efetuado através de numerário ou outros bens representativos de valores, quer seja oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como depositário dos valores que não lhe pertencerem.

A receita pública pode ser representada pelo conjunto de ingressos de recursos financeiros nos cofres públicos, a ser aplicada na aquisição de meios (bens e serviços), visando financiar a prestação de serviços públicos à coletividade. Estes ingressos podem ser orçamentários ou extraorçamentários. Segundo Haddad e Mota (2015), os ingressos orçamentários são representados pela receita orçamentária que efetivamente irá financiar os gastos públicos, pois esses recursos pertencem ao tesouro público. Já os ingressos extraorçamentários podem assumir as mais variadas denominações, tais como: depósitos de terceiros, salários não reclamados, consignações a pagar etc., porém sempre representarão um passivo financeiro, a ser restituído ao seu verdadeiro proprietário em momento oportuno.

Além disso, de acordo com Paludo (2013) existem as receitas intraorçamentárias, que são aquelas realizadas entre órgãos e demais entidades da administração pública integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da mesma esfera de governo. Não representam novas entradas de recursos nos cofres públicos do ente, mas apenas remanejamento de receitas entre seus órgãos.

Segundo Kohama (2016), os ingressos orçamentários, denominados receitas orçamentárias devem estar compreendidas na Lei de Orçamento, enquanto as receitas extraorçamentárias, as quais não pertencem ao poder público, que as arrecada para atender a normas, regulamentos ou contratos, não devem ser consideradas na Lei de Orçamento.

As receitas orçamentárias seguem sua classificação de acordo com a Lei nº 4.320/64, sendo classificadas perante a categoria econômica em receitas correntes ou receitas de capital. Segundo e referida Lei, em seu Artigo 11:

§ 1º - São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

§ 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o *superávit* do Orçamento Corrente.

Sendo assim, de acordo com Paludo (2013) as receitas correntes são aquelas decorrentes das atividades operacionais, para aplicação em despesas correntes visando ao custeio/manutenção das atividades em geral e à implementação dos programas e ações do

Governo, que o Estado arrecada de forma direta ou indireta que não irão resultar na constituição de bens de capital, ou seja, em acréscimos ao patrimônio. Com base no anexo III da Lei nº 4.320/64, pode-se citar como exemplo, os tributos.

Já as receitas de capital, conforme Paludo (2013), alteram o patrimônio duradouro do Estado e originam-se de um bem de capital, como exemplo a alienação de um bem público, ou também por constituição de dívida, amortização de empréstimos, financiamentos e outras receitas destinadas a atender despesas de capital.

Conforme o Manual Técnico de Orçamento (2019) as receitas orçamentárias podem ser classificadas conforme a natureza da receita, indicador de resultado primário, fonte/destinação de recursos, e pela esfera orçamentária. Para fins desta pesquisa, em municípios, as receitas orçamentárias seguem suas classificações com base nas Portarias nº 163/2001 e nº 15.073/2019, conforme apresentado no Quadro 2.

Quadro 2 – Classificação da receita orçamentária

Classificação da Receita Orçamentária			
Conforme a natureza	Categoria Econômica	Corrente	
	Origem	Capital	
		Corrente	Tributária Contribuição Patrimonial Agropecuária, industrial e de serviços Transferências Correntes Outras receitas correntes
Capital	Operações de crédito Alienação de bens Amortização de empréstimos Transferência de capital Outras Receitas de capital		
Espécie	Vinculada a origem, indica o fato gerador da receita		
Desdobramento	Identifica peculiaridades de cada receita		
Tipo	Identifica o tipo de arrecadação		
Conforme as fontes de recurso	1 - Recursos do Tesouro - Exercício Corrente		
	2 - Recursos de Outras Fontes - Exercício Corrente		
	3 - Recursos do Tesouro - Exercícios Anteriores		
	6 - Recursos de Outras Fontes - Exercícios Anteriores		
	9 - Recursos Condicionados		

Fonte: Adaptado das Portarias nº 163/2001 e nº 15.073/2019.

No que diz respeito à origem das receitas correntes, a receita de origem tributária, também chamada receita derivada, é composta por Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria. Segundo Kohama (2016), é resultante da cobrança de tributos pagos pelos contribuintes em razão de suas atividades, suas rendas, suas propriedades e dos benefícios

diretos e imediatos recebidos do Estado. Além disso, destinam-se ao custeio das atividades gerais. As receitas decorrentes de contribuições são relativas a contribuições sociais e econômicas, destinadas, geralmente, à manutenção dos programas e serviços sociais e de interesse coletivo. As receitas patrimoniais, agropecuárias, industriais e de serviços são aquelas que decorrem da exploração econômica do patrimônio público, como por exemplo, aluguéis de prédios públicos, exploração da agricultura e agropecuária, extração mineral e transportes, respectivamente. As receitas decorrentes de transferências correntes, são recursos recebidos de outros entes para atender as despesas correntes (KOHAMA, 2016).

No que diz respeito a outras receitas correntes, conforme consta no anexo III da Lei nº 4.320/64, podem ser multas e juros de mora, indenizações e restituições, da dívida ativa e outras receitas diversas.

Tratando da origem de receitas de capital, as receitas decorrentes de operações de créditos são aquelas derivadas da constituição de dívidas, como empréstimos e financiamentos para empreendimentos, por exemplo. As receitas decorrentes de alienação de bens são aquelas que representam a conversão de bens ou direitos em espécies, como a venda de um imóvel. A amortização decorre do retorno de valores anteriormente emprestados em títulos ou contratos. As receitas de capital decorrentes de transferências de capital são recursos recebidos de outros entes para atender as despesas de capital, como exemplo auxílio da União e dos Estados. Já as outras receitas originam-se de outras receitas de capital não enquadradas nas subcategorias econômicas anteriores (PALUDO, 2013).

A espécie é um nível de classificação vinculado à origem e permite qualificar com maior detalhe o fato gerador das receitas. Por exemplo, dentro da origem “Contribuições”, identificam-se as espécies “Contribuições Sociais”. O “desdobramento”, conforme a natureza, pode ou não ser utilizado conforme a necessidade de especificação do recurso, enquanto o “tipo” corresponde ao último dígito na natureza de receita, tendo a finalidade de identificar o tipo de arrecadação a que se refere aquela natureza. O “tipo” pode ser, conforme a Portaria nº 163/2001, art. 2º, § 4º, inciso V:

- a) “0”, quando se tratar de natureza de receita não valorizável ou agregadora;
- b) “1”, quando se tratar da arrecadação Principal da receita;
- c) “2”, quando se tratar de Multas e Juros de Mora da respectiva receita;
- d) “3”, quando se tratar de Dívida Ativa da respectiva receita; e
- e) “4”, quando se tratar de Multas e Juros de Mora da Dívida Ativa da respectiva receita.

Referente as fontes de recursos, expressa no anexo 1 da Portaria nº 15.073/19, segundo Paludo (2013), essa classificação serve para indicar como são financiadas as despesas orçamentárias, sendo que tal classificação divide os recursos basicamente em originários do Tesouro ou de Outras Fontes, fornecendo indicação sobre o exercício em que foram arrecadados. Os recursos originários do Tesouro são aqueles geridos de forma centralizada pelo Poder Executivo, e os recursos de “outras fontes” são aqueles arrecadados e controlados de forma descentralizada e cuja disponibilidade está sob responsabilidade dos órgãos e entidades. Já os recursos condicionados, dígito 9, conforme anexo 1 da Portaria nº 15.073/19, objetivam identificar, na elaboração do Orçamento, os recursos oriundos de propostas de alterações na legislação da receita que estejam em tramitação no Congresso Nacional.

Com relação aos estágios da receita, a doutrina estabelece como sendo o primeiro deles o da previsão, enquanto a Lei nº 4.320/64 cita o lançamento, a arrecadação e o recolhimento como sendo os estágios relacionados à fase da execução da receita. O lançamento da receita é o ato da repartição competente que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta. A arrecadação é a quitação do débito pelo contribuinte e o recolhimento é o efetivo recebimento da receita pelo poder público (BRASIL, 1964).

2.4.2 A despesa pública

Para Crepaldi (2013), a despesa pública representa o conjunto de dispêndios do Estado ou de outra pessoa de direito público, para o funcionamento dos serviços públicos. Neste sentido, a despesa, como parte do orçamento, compreende as autorizações para gastos com as várias atribuições e funções governamentais.

A despesa pública corresponde a “despender recursos”. É com a execução das despesas públicas que os programas e ações de Governo são realizados e as necessidades da população são atendidas (PALUDO, 2013).

Segundo Kohama (2016), a despesa pública pode ser classificada inicialmente em despesa orçamentária e despesa extraorçamentária. A primeira é aquela que integra o orçamento, cuja realização depende de autorização legislativa e não pode se realizar sem crédito orçamentário correspondente, sendo discriminada e fixada no orçamento público. Já a extraorçamentária é a despesa compensatória de entradas no ativo financeiro, oriundas de receitas extraorçamentárias, correspondendo à restituição ou entrega de valores recebidos, como cauções, depósitos, consignações e outros.

A partir disso, as despesas orçamentárias são classificadas com base nas Portarias nº 42/99 e nº 163/01, bem como no Manual Técnico de Orçamento (2019), conforme demonstra o Quadro 3.

Quadro 3 – Classificação da despesa orçamentária

Classificação da despesa orçamentária			
Institucional	Evidencia a unidade administrativa responsável pela execução da despesa		
Funcional	Função	Reflete a competência institucional do órgão	
	Subfunção	Evidencia a natureza da atuação governamental	
Programática	Ação	Projeto	
		Atividade	
		Operações especiais	
Natureza	Categoria econômica	Corrente	
		Capital	
	Grupo – Corrente	Pessoal e encargos sociais	
		Juros e encargos da dívida	
		Outras despesas correntes	
	Grupo – Capital	Investimentos	
		Inversões financeiras	
		Amortização da dívida	
	Modalidade	Indica onde o recurso será aplicado	
	Elemento	Indica o objeto da despesa	

Fonte: Adaptado da Secretaria de Orçamento Federal, 2019.

Segundo Giacomoni (2017), a classificação institucional tem como finalidade principal evidenciar as unidades administrativas responsáveis pela execução da despesa, isto é, os órgãos que gastam os recursos em conformidade com a programação orçamentária. Como exemplo pode-se citar as Secretarias de saúde, de Educação ou do Meio Ambiente, dos municípios.

A classificação funcional é formada por funções e subfunções, expressas e padronizadas pela Portaria nº 42/99. Como exemplo, tem-se a função “10 - Saúde” e a subfunção “301 - Atenção básica” ou “304 - Vigilância sanitária”, ou seja, a classificação funcional diz respeito a área de atuação que se realizará a despesa (PALUDO, 2013).

A classificação programática tem por finalidade básica demonstrar as realizações do governo, o resultado de seu trabalho em prol da sociedade. Esse critério surgiu visando permitir o cumprimento das novas funções do orçamento, em especial a representação do programa de trabalho (GIACOMONI, 2017). Segundo Paludo (2013), as ações são os instrumentos de realização dos programas, sendo operações das quais resultam produtos (bens ou serviços), que contribuem para atender ao objetivo de um programa.

Assim, as ações, conforme suas características, podem ser classificadas como atividades, projetos ou operações especiais. As atividades são um instrumento de programação que envolve um conjunto de operações de modo contínuo e permanente, que resulta num produto necessário a manutenção da ação do governo. Já o projeto é uma ação com tempo limitado para expansão ou aperfeiçoamento da ação do governo. E as operações especiais são despesas que não contribuem para a manutenção, expansão ou aperfeiçoamento das ações de governo, das quais não resulta um produto (GIACOMONI, 2017).

A classificação da despesa orçamentária segundo a natureza informa a categoria econômica, grupo, modalidade e elemento. Sob enfoque da categoria econômica, a despesa pode ser corrente ou de capital. As despesas correntes são aquelas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital. Essas despesas compreendem os grupos de despesas de pessoal e encargos sociais, juros e encargos da dívida e outras despesas correntes, como aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, etc. (PORTARIA 163/2001).

Já as despesas de capital são aquelas despesas que contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital. Essas despesas podem ser do grupo investimentos, inversões financeiras ou amortização da dívida. Segundo Kohama (2016), podem ser considerados os gastos realizados pelas instituições públicas, cujo propósito é o de criar bens de capital ou mesmo adquirir bens de capital já em uso, e que constituirão incorporações ao patrimônio público de forma efetiva ou através de mutação patrimonial.

A modalidade de aplicação, segundo Paludo (2013) tem como finalidade indicar o modo de utilização dos recursos. Ela permite identificar se a aplicação se dará mediante transferência financeira para outras esferas de governo, seus órgãos ou entidades, ou, ainda, se a sua utilização ocorrerá diretamente pela unidade detentora do crédito orçamentário, ou mediante descentralização para outro órgão ou entidade no âmbito do mesmo nível de governo.

Por fim, a classificação por elementos tem como finalidade identificar o objeto imediato de cada despesa, por exemplo: remuneração do pessoal, material de consumo, equipamentos etc. É a mais analítica das classificações, e sua finalidade básica é propiciar o controle contábil dos gastos, tanto pela própria unidade orçamentária ou órgão de contabilidade, como pelos órgãos de controle interno e externo (GIACOMONI, 2017).

Ao destacar as etapas da despesa orçamentária tem-se a do planejamento, da execução e do controle/avaliação. Conforme Haddad e Mota (2015), a etapa do planejamento abrange, de modo geral, a fixação da despesa orçamentária, a descentralização/movimentação de créditos, a programação orçamentária e financeira e o processo de licitação. Já a etapa de execução tem

3 estágios: empenho, liquidação e pagamento, enquanto a etapa do controle e avaliação compreende a fiscalização realizada pelos órgãos de controle e pela sociedade.

Segundo Giacomoni (2017), o empenho realiza-se quando a despesa é enquadrada no crédito orçamentário apropriado e deduzida do saldo da dotação do referido crédito. O empenho constitui uma garantia ao credor de que os valores empenhados têm respaldo orçamentário. Já a liquidação, conforme o autor, consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tomando-se por base os títulos e documentos que comprovam o respectivo crédito. Nesse estágio, são procedidas as verificações e avaliações sobre o cumprimento, por parte do credor, das condições previamente acertadas. Já o estágio do pagamento consiste na entrega de numerário ao credor por meio de cheque nominativo, ordens de pagamentos ou crédito em conta, e só pode ser efetuado após a regular liquidação da despesa.

2.5 Estudos anteriores

Gomes, Silveira e Neto (2020) estudaram a forma de controle dos gastos públicos e a transparência nos gastos no combate à pandemia no estado do Piauí. Através de um estudo longitudinal retrospectivo de natureza quantitativa, entre março e abril de 2020, por meio de dados divulgados pelo Tribunal de Contas do Estado, os autores observaram que os valores para o combate à pandemia foram crescentes, principalmente em razão da Lei nº 13.979/2020, que trouxe novas regras para as contratações públicas. Além disso, reforçam a necessidade da transparência em momentos de crise, por proporcionar uma confiança no governo, citando principalmente os portais de transparência.

Raupp e Pinho (2020) analisaram a construção da transparência sobre a Covid-19 pelos estados brasileiros, através de uma pesquisa descritiva e documental, com abordagens qualitativa e quantitativa, coletando dados de 5 boletins divulgados pela OKBR (*Open Knowledge Brasil*) semanalmente. Os boletins da OKBR apresentam análises detalhadas dos elementos de transparência dos estados, quadros evolutivos e um ranking que contempla posição, pontuação e nível. Os autores identificaram avanços na maioria dos estados em termos de pontuação e nível, mas, ainda que os dados possam revelar uma preocupação de alguns governos em construir melhores condições de disponibilização de informações sobre o novo coronavírus, percebe-se que os estados ainda devem evoluir em transparência das informações. Importante salientar que essa pesquisa foi finalizada findando a primeira semana de maio de 2020.

Pessoa, Pereira e Morais (2020) investigaram, através de um estudo comparativo, a evidenciação dos dados quanto à evidenciação dos recursos destinados à contratação emergencial possibilitada em função da abertura dos créditos extraordinários, em relação ao número de casos confirmados e óbitos. A pesquisa, caracterizada como documental e quali-quantitativa, foi relacionada às capitais de Recife (PE), São Paulo (SP), Rio de Janeiro (RJ), Manaus (AM) e Fortaleza (CE), no período compreendido entre março e maio de 2020. Os resultados demonstraram que as capitais estudadas evidenciam as informações dos recursos alocados, porém sem uma padronização que possa facilitar o trabalho do controle social. Também foi observado que os municípios vêm adotando estratégias de execução de orçamento diferentes, em função das especificidades estruturais e situação financeira de cada um. Ainda foram encontradas algumas distorções na alocação de recursos quando comparados dados financeiros a número de casos confirmados e óbitos.

Maia et al. (2020) compreenderam a hipótese de dispensa de licitação prevista na Lei nº 13.979/2020 e discutiram como essa medida pode impactar a transparência dos gastos públicos. Foram analisados os dados de gastos sem licitação, através do Sistema de Compras do Governo Federal (Comprasnet), e foi verificado que, na data de 22 de maio de 2020, o governo federal realizou mais de 3.050 dispensas de licitação para aquisição de bens, serviços e insumos, representando um gasto de mais de R\$ 1,80 bilhão aos cofres públicos. Ademais, observou-se que o Distrito Federal e quatro estados (Rio de Janeiro, Pará, Minas Gerais e São Paulo) detinham mais de 92% das compras sem licitações realizadas desde o início de fevereiro. Ainda, segundo os autores, cabe também ao cidadão exercer seu papel de vigia, zelando pela adequada e eficiente alocação dos recursos públicos.

O estudo de Pinheiro et al. (2020), analisou como estavam sendo realizadas as despesas de enfrentamento do Covid-19 em municípios do Estado do Pará, através de 15 municípios da Região de Integração do Rio Caetés, localizada no nordeste do Estado, com despesas realizadas até 19 de maio de 2020. Os valores repassados aos municípios para o Enfrentamento da Covid-19 foram extraídos do *site* oficial do MS - Fundo Nacional de Saúde (FNS) e as informações sobre a execução das despesas foram acessadas no portal da transparência de cada um dos 15 municípios. O estudo identificou que a forma de compra mais utilizada pelos municípios foi a contratação direta. Quanto aos registros dos gastos para o enfrentamento do Covid-19, foi percebida uma carência de informações disponibilizadas pelas prefeituras no que diz respeito às ações, resultados obtidos e principais elementos de despesas em que estão sendo aplicados os recursos.

Mata e Muniz (2020) identificaram, com base na metodologia do Ranking de Transparência no Combate à Covid-19, elaborado pela Transparência Internacional Brasil (TIBR), o nível de transparência dos 5 municípios mais populosos do estado do Espírito Santo no enfrentamento da pandemia da Covid-19. O estudo foi realizado através de uma pesquisa bibliográfica, análise de conteúdo e consulta aos *websites* e redes sociais das prefeituras municipais selecionadas para esta investigação, sendo a coleta de dados realizada entre os dias 12 a 17/06/2020, e avaliação ocorrendo no dia 18/06/2020. Como resultado, os municípios selecionados apresentaram um índice de transparência entre bom e ótimo. No entanto, ficou evidente a necessidade de melhorias no processo de promoção da transparência das informações.

Diante do exposto, percebe-se que o assunto, apesar de recente, já vem sendo objeto de análises, discussões e estudos, os quais poderão servir como embasamento para futuras pesquisas sobre o tema.

3 METODOLOGIA

Esse tópico visa apresentar os procedimentos metodológicos que foram utilizados nesta pesquisa, classificando-a em relação à natureza, abordagem do problema, objetivos e procedimentos técnicos, demonstrando ainda os procedimentos de coleta, como também o tratamento e análise de dados.

3.1 Classificação da pesquisa

O presente estudo contou com o objetivo de averiguar como foram aplicados os recursos públicos financeiros destinados ao combate da pandemia da Covid – 19 nos municípios da região central do Rio Grande do Sul, caracterizando-se como um estudo de casos múltiplos. Conforme Martins e Theóphilo (2007), o estudo de caso é uma investigação empírica que pesquisa fenômenos dentro de seu contexto real, onde o pesquisador não tem controle sobre eventos e variáveis, buscando apreender a totalidade de uma situação e descrever, compreender e interpretar a complexidade de um caso concreto. Ainda, segundo Oliveira (2011), o estudo de caso pode ser restrito a uma ou a várias unidades, caracterizando-o como único ou múltiplo. Segundo o autor, o estudo de casos múltiplos tem provas mais convincentes, sendo visto como mais robusto.

Buscando apurar a aplicação dos recursos municipais no combate à pandemia da Covid-19, foi realizada uma pesquisa de natureza aplicada, que visou solucionar um problema de aplicação prática. Para Oliveira (2011), a natureza aplicada envolve verdades e interesses locais, e objetiva gerar conhecimentos para aplicação prática, dirigidos à solução de problemas específicos.

Quanto à forma de abordagem do problema, essa pesquisa classifica-se como qualitativa, pois buscou compreender sobre a aplicação dos recursos públicos no combate à pandemia. Segundo Silveira e Córdova (2009) esse tipo de pesquisa não se preocupa com representatividade numérica, mas, sim, com o aprofundamento da compreensão de um grupo social.

Quanto aos objetivos, a pesquisa classificou-se como descritiva, cujas informações reais foram analisadas e descritas de forma a verificar sobre a aplicação de recursos nos municípios, correlacionando as variáveis, sem manipulá-las. De acordo com Cervo, Bervian e Silva (2007) a pesquisa descritiva observa, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los. Para Gil (2008, p.28), “a pesquisa descritiva tem como objetivo primordial a

descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis”.

A pesquisa foi realizada utilizando-se de dados já publicados, o que caracteriza o estudo como documental, quanto aos procedimentos técnicos. Segundo Gil (2008), a pesquisa documental utiliza materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa, como documentos oficiais ou relatórios de empresas.

3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados

A amostra da pesquisa foi constituída por 18 municípios da região central do Rio Grande do Sul, seguindo a regionalização do Conselho Regional de Desenvolvimento (COREDE) Central. Tendo em vista a exclusão do município de Jari devido a indisponibilidade de informações em seu portal de transparência, os municípios estudados foram: Agudo, Dilermando de Aguiar, Dona Francisca, Faxinal do Soturno, Formigueiro, Itaara, Ivorá, Júlio de Castilhos, Nova Palma, Pinhal Grande, Quevedos, Santa Maria, São João do Polêsine, São Martinho da Serra, São Pedro do Sul, Silveira Martins, Toropi e Tupanciretã. A pesquisa tem como referência o ano de 2020.

Com o intuito de atingir os objetivos do trabalho, primeiramente foi realizada uma pesquisa documental, através do levantamento da legislação específica de cada município, por meio dos seus *sites* oficiais, buscando legislações que provocassem possíveis alterações orçamentárias em razão da Covid-19. Dessa forma, primeiro buscou-se os decretos de calamidade pública de cada município e posteriormente foi averiguada a existência de adequações orçamentárias através decretos que abrissem créditos adicionais decorrentes da Covid-19.

Posteriormente, a fim de identificar quais foram os recursos disponíveis e/ou transferidos aos municípios para aplicação durante a pandemia, foram coletadas as receitas municipais referentes a Covid-19, diretamente nos portais de transparência municipais, em *link* direcionado exclusivamente a Covid-19.

Ainda, a fim de demonstrar a aplicação dos recursos recebidos de acordo com a classificação da despesa, também foi utilizado o *link* direcionado a Covid-19, através dos portais de transparência municipais. Dessa forma, foram coletadas as despesas empenhadas destinadas especialmente para o enfrentamento da Covid-19 no ano de 2020.

Os dados dessas etapas foram tabulados e agrupados utilizando-se o *software Microsoft Office Excel*® e encontram-se apresentados em quadros, gráficos e tabelas. Para fins da análise desses dados, foram utilizadas a técnica descritiva e a técnica de análise de conteúdo.

Segundo Mattar (2001), os métodos descritivos têm como objetivo proporcionar informações sumarizadas dos dados contidos no total de elementos das amostras estudadas. Ainda, conforme Reis e Reis (2002), na análise descritiva são utilizados métodos de estatística descritiva para organizar, resumir e descrever os aspectos importantes de um conjunto de características observadas ou comparar tais características entre dois ou mais conjuntos.

Por fim, com objetivo de verificar a atuação dos Tribunais de Contas frente ao acompanhamento da aplicação dos recursos durante a pandemia, foram realizadas entrevistas semiestruturadas com representantes desses órgãos. Segundo Oliveira (2011), a entrevista semiestruturada pode ser definida como uma lista das informações que se deseja de cada entrevistado, mas a forma de perguntar (a estrutura da pergunta) e a ordem em que as questões são feitas irão variar de acordo com as características de cada entrevistado.

Foram realizadas duas entrevistas, sendo a primeira com o Secretário do TCU no RS, e a segunda com membros auditores do TCE-RS. Para a realização da primeira entrevista, foi enviado e-mail diretamente ao secretário, o qual disponibilizou-se para a entrevista. Na segunda entrevista o agendamento também foi realizado através de e-mails com auditores do órgão. O roteiro das questões de ambas entrevistas foi previamente encaminhado através do e-mail. As entrevistas foram gravadas com autorização, para fins de transcrição do trabalho.

Para fins de análise dessas entrevistas, foi utilizada a técnica de análise de conteúdo, além da análise documental de documentos disponibilizados pelos entrevistados. A análise de conteúdo, segundo Silva e Fossá (2015) é uma técnica de análise das comunicações, que analisa os dados obtidos através da coleta de dados pelo pesquisador, onde através da análise do material, busca-se classificá-los em temas ou categorias que auxiliam na compreensão do que está por trás dos discursos. O roteiro das perguntas utilizadas apresenta-se no Apêndice A.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Nesta seção estão apresentados e discutidos os resultados encontrados através da pesquisa realizada, de acordo com os objetivos propostos, primeiramente caracterizando a legislação no âmbito municipal quanto à execução orçamentária aplicada à pandemia da Covid-19, identificando quais recursos foram destinados para aplicação na pandemia, e posteriormente demonstrando a aplicação desses recursos e verificando a atuação dos Tribunais de Contas perante o acompanhamento dos gastos públicos.

4.1 Legislação Municipal aplicada à pandemia da Covid-19

Diante da conjuntura causada pela Covid-19, a União reconheceu, através do Decreto nº 6 de 20 de março de 2020, a ocorrência do estado de calamidade pública para os fins do art. 65 da Lei Complementar nº 101/2000 (BRASIL, 2020). Ante essa situação, em 19 de março de 2020, o Estado do Rio Grande do Sul reconheceu tal condição através do Decreto nº 55.128 (RIO GRANDE DO SUL, 2020).

A partir desse reconhecimento, os municípios gaúchos também começaram a divulgar seus decretos de calamidade pública, a fim de demonstrar suas dificuldades para lidar com a conjuntura causada pela Covid-19, flexibilizando os limites orçamentários e estabelecendo medidas de enfrentamento a pandemia.

Essa adoção da situação de calamidade permite ao município aplicar o expresso no art. 65 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), como a suspensão da contagem dos prazos e disposições estabelecidas referentes a limitação de despesas com pessoal e da dívida consolidada, a dispensa do atingimento dos resultados fiscais e da limitação de empenho prevista na referida Lei (BRASIL, 2000).

Logo, os municípios que decretaram estado de calamidade pública têm um abrandamento de prazos ou de limites fixados pela Lei de Responsabilidade Fiscal, ao passo que, são dispensados do atingimento dos resultados fiscais previstos.

Adicionalmente, conforme consta na Lei nº 8.666/1993, que regula sobre as licitações, o estado de calamidade pública ou de emergência proporciona ao município a dispensa de licitação para a aquisição de bens necessários ao atendimento da situação emergencial ou calamitosa (BRASIL, 1993). Nesse sentido, a Figura 1 apresenta as datas em que foram publicados os primeiros decretos de calamidade pública pelos municípios estudados.

Figura 1 – Primeiros decretos de calamidade pública da região central do Rio Grande do Sul



Fonte: Elaborado pela autora

Pode-se observar na Figura 1, que a grande parte dos municípios da região publicaram seus decretos nos dias seguintes à publicação do Decreto Estadual de 19 de março de 2020, tendo sido em sua maioria entre os dias 20 e 23 de março. A cidade de Júlio de Castilhos foi o último município a decretar calamidade pública em 26 de março de 2020, embora a cidade, assim como outros municípios, já viesse editando decretos, a fim de dispor sobre medidas de prevenção à Covid-19.

Para efeitos legais, o reconhecimento da calamidade pública se dá a partir da promulgação do decreto legislativo apreciado pela Assembleia Legislativa do Estado, mas os efeitos retroagem à data do decreto municipal (RIO GRANDE DO SUL, 2020). Nesse sentido, dos 18 municípios estudados apenas Santa Maria e Dona Francisca não tiveram decretos reconhecidos pela Assembleia Legislativa do Estado do Rio Grande do Sul.

No caso de Santa Maria, a situação decretada foi de emergência, através do Decreto nº 64 de 30 março de 2020, que além de outras medidas, prevê a possibilidade do abrandamento de prazos ou de limites fixados pela Lei de Responsabilidade Fiscal e admite a abertura de crédito adicional extraordinário para atender as despesas imprevisíveis e urgentes decorrentes da situação de emergência (SANTA MARIA, 2020).

Ainda em decorrência do estado de calamidade pública, os municípios podem realizar a abertura de créditos adicionais extraordinários, previstos na Lei nº 4.320/1964, que são

autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento. Ao contrário dos créditos suplementares e especiais, os extraordinários não dependem da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa, e devem ser abertos por decreto do Poder Executivo (BRASIL, 1964).

Conforme consta na Tabela 1, foi averiguado o volume de decretos que autorizaram a abertura de créditos adicionais extraordinários, entre março e dezembro de 2020, a fim de verificar se a permissão da utilização desses créditos, diante da situação de calamidade pública, foi utilizada como forma de alteração orçamentária pelos municípios estudados.

Tabela 1 – Créditos adicionais extraordinários abertos de março a dezembro de 2020.

Município	Volume de Decretos
Agudo	15
Faxinal do Soturno	6
Itaara	9
Ivorá	4
Nova Palma	5
Pinhal Grande	12
São Martinho da Serra	4
Silveira Martins	5
Tupanciretã	10
Total	70

Fonte: Dados da pesquisa.

Ao observar a Tabela 1, nota-se que dos 18 municípios analisados, 9 realizaram a abertura de crédito adicional extraordinário, conforme pesquisa em seus *sites* oficiais. Além dos créditos extraordinários, os municípios podem realizar a abertura de créditos suplementares e especiais, porém, a abertura desses créditos depende de autorização do legislativo e da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa (BRASIL, 1964).

Conforme consta na Lei nº 4.320/64, esses recursos podem ser provenientes do superávit financeiro do exercício anterior, de excesso de arrecadação do exercício, de anulação de dotações orçamentárias ou o produto de operações de crédito autorizadas (BRASIL, 1964).

Em certos municípios foi possível perceber suplementações orçamentárias realizadas através de excesso de arrecadação de recursos destinados à Covid-19. Entende-se por excesso de arrecadação o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício, deduzindo a importância dos créditos extraordinários abertos no exercício (BRASIL, 1964).

Nesse sentido, a Tabela 2 demonstra a quantidade de decretos encontrados nos *sites* oficiais das prefeituras e/ou das câmaras de vereadores municipais, que foram abertos pelos municípios através da suplementação com recursos originários da Covid-19.

Tabela 2 – Créditos adicionais abertos com recursos Covid-19.*

Município	Créditos Suplementares**	Créditos Especiais***
Dona Francisca	-	4
Ivorá	-	2
Nova Palma	4	-
Pinhal Grande	2	-
Santa Maria	9	-
São João do Polêsine	9	-
Tupanciretã	2	-
Total	26	6

Fonte: Dados da pesquisa.

*Créditos adicionais abertos com recursos Covid-19 de março a dezembro de 2020. **Créditos suplementares: Quantidade de créditos suplementares abertos com recursos Covid-19. ***Créditos especiais: Quantidade de créditos especiais abertos com recursos Covid-19.

Na Tabela 2 pode-se perceber que a maior parte dos créditos adicionais abertos no período por excesso de arrecadação de fontes Covid-19 foram créditos suplementares. Porém, ao comparar com a Tabela 1, percebe-se que o mecanismo mais utilizado pela amostra da pesquisa foram os créditos adicionais extraordinários.

Salienta-se que na elaboração da Tabela 2, foram contabilizados apenas os decretos em que foi possível identificar que a suplementação ocorreu por excesso de arrecadação através de fontes de recursos com origem em razão da Covid-19. Em outros municípios, como Júlio de Castilhos, São Pedro do Sul, Silveira Martins e Toropi, também foram encontrados outros créditos suplementares por excesso de arrecadação, porém não foi especificado se esse excesso seria oriundo de uma fonte de recurso Covid-19.

Além disso, nos municípios de Dilermando de Aguiar, Formigueiro e Quevedos, não foram encontrados decretos referentes a aberturas de possíveis créditos adicionais, tendo sido tentado contato com as prefeituras, mas não se obteve resposta.

Foi possível perceber que a maior parte dos municípios, assim como a União, realizou adequações orçamentárias necessárias para o combate da pandemia através de sua legislação. Primeiramente, através do reconhecimento da situação de calamidade pública, a fim de aumentar seus limites orçamentários e de facilitar o processo licitatório e de compras de materiais e insumos.

Conforme Lima et al. (2021), o reconhecimento da situação de calamidade busca garantir tranquilidade ao gestor público para a tomada de decisões sobre investimentos

necessários à saúde e economia do país, no período da pandemia, fornecendo maior autonomia ao gestor público e agilidade nos procedimentos, para concretizar as medidas necessárias na prevenção e redução dos riscos e impactos decorrentes da pandemia.

Posteriormente, percebe-se que os municípios editaram sua legislação, a fim de utilizar-se dos créditos adicionais, principalmente os extraordinários, para atender às despesas que não eram previstas em decorrência da situação de calamidade pública. Essa medida permitiu a flexibilização do orçamento público, ao autorizar a criação de despesas urgentes e imprevistas, sem a necessidade de autorização prévia do poder legislativo (MONTEIRO et al., 2021).

4.2 Recursos disponíveis aos municípios para aplicação na pandemia da Covid-19

A situação imprevisível gerada pela Covid-19 alterou o orçamento previsto pelos entes públicos, tendo em vista que, de acordo com Monteiro et al. (2021), para atender às novas demandas na área da saúde e sociais, os governos precisam alterar seu planejamento orçamentário inicialmente orçado. Como visto no tópico anterior, grande parte dos municípios da região central do Rio Grande do Sul utilizou-se dos créditos adicionais para realizar tais alterações orçamentárias, principalmente através dos créditos extraordinários.

Na União não foi diferente. Em 13 de março de 2020 foi publicada a medida provisória nº 924, que abriu crédito extraordinário em favor dos Ministérios da Educação e da Saúde, no valor de R\$ 5.099.795.979,00, para Enfrentamento da Emergência de Saúde Pública de Importância Internacional Decorrente do Coronavírus. A partir desse crédito extraordinário, o Ministério da Saúde passou a destinar recursos aos Estados e Municípios através da publicação de portarias.

Essa destinação é realizada através da descentralização de recursos financeiros, que pode ocorrer entre as diversas unidades orçamentárias e administrativas. Essa liberação de recursos pode ser realizada por meio de cota, repasse ou sub-repasse. Nesse caso, foi realizada através de repasse, onde ocorre a distribuição pelo Ministério da Saúde dos recursos financeiros correspondentes ao seu crédito, para utilização pelas unidades orçamentárias (TESOURO NACIONAL, 2021).

Dessa forma, foi possível identificar através da pesquisa nos portais de transparência municipais, que diversos recursos chegaram aos municípios por meio dos repasses de Portarias do Ministério da Saúde. A primeira identificada foi a Portaria nº 480 de 23 de março de 2020 com os recursos iniciais a serem repassados aos municípios. Os recursos dessa portaria foram destinados ao custeio das ações de saúde relacionadas ao enfrentamento da pandemia no Brasil.

Inicialmente, o recurso originário dessa portaria foi disponibilizado em parcela única aos estados, que posteriormente realizaram a distribuição do recurso aos municípios, ficando essa distribuição a cargo da Comissão Intergestores Bipartite-CIB (BRASIL, 2020).

O Quadro 4 expressa os principais recursos recebidos pelos municípios da região central do Rio Grande do Sul através de portarias do Ministério da Saúde (MS). Os dados foram coletados diretamente no portal de transparência de cada cidade, em *link* direcionado exclusivamente à transparência Covid-19.

Quadro 4 – Recursos originários do Ministério da Saúde

Origem do Recurso	Data de Publicação	Descrição
Port. M.S. nº 430/2020	19/03/2020	Incentivo financeiro de custeio para atenção primária à saúde, para USF ou UBS.
Port. M.S. nº 480/2020	23/03/2020	Recurso para custeio de ações da Saúde.
Port. M.S. nº 774/2020	09/04/2020	Recursos de custeio para ações e serviços de saúde, abrangendo atenção primária, especializada, vigilância e saúde, assistência farmacêutica e outras.
Port. M.S. nº 1.666/2020	01/07/2020	Recurso financeiro para enfrentamento da Covid-19.
Port. M.S. nº 1.797/2020	21/07/2020	Incentivos financeiros para Centros de Atendimento para Enfrentamento da Covid-19.
Port. M.S. nº 1.857/2020	28/07/2020	Incentivo financeiro para ser utilizado na compra de materiais necessários para garantir a segurança sanitária dos estudantes e profissionais de educação nas escolas.
Port. M.S. nº 2.053/2020	10/08/2020	Recurso para custeio de ações e serviços relacionados à Covid-19.
Port. M.S. nº 2.222/2020	25/08/2020	Ações estratégicas de apoio à gestação, pré-natal e puerpério e incentivo financeiro de custeio.
Port. M.S. nº 2.358/2020	02/09/2020	Incentivo de custeio para ações de rastreamento e monitoramento da Covid-19.
Port. M.S. nº 2.405/2020	16/09/2020	Incentivo financeiro de custeio para Atenção Primária à Saúde no cuidado às populações específicas.
Port. M.S. nº 2.516/2020	21/09/2020	Recursos financeiros de custeio para assistência farmacêutica no âmbito da saúde mental.
Port. M.S. nº 2.994/2020	29/10/2020	Incentivo financeiro para atenção às pessoas com obesidade, diabetes mellitus ou hipertensão arterial sistêmica.
Port. M.S. nº 3.008/2020	04/11/2020	Incentivo financeiro de custeio para assistência odontológica.
Port. M.S. nº 3.017/2020	04/11/2020	Incentivos financeiros de capital para assistência odontológica.
Port. M.S. nº 3.350/2020	08/12/2020	Incentivo financeiro federal de custeio para Rede de Atenção Psicossocial.
Port. M.S. nº 3.391/2020	10/12/2020	Incentivo financeiro de capital para assistência odontológica.
Port. M.S. nº 3.473/2020	17/12/2020	Incentivo financeiro de capital para assistência odontológica.

Fonte: Dados da pesquisa.

Port. M.S: Portaria do Ministério da Saúde.

Nota-se, no Quadro 4, que a maioria das portarias foram publicadas no segundo semestre de 2020. Estes resultados convergem com trabalho de Zymler e Alves (2021), ao identificarem entre os meses de março e junho de 2020, uma baixa execução dos valores reservados ao

enfrentamento da pandemia, tanto no que se refere à execução direta pelo Ministério da Saúde quanto no tocante às transferências fundo a fundo.

A portaria que apareceu em maior número de municípios como transferência de recursos foi a nº 1.666, de julho de 2020. Os recursos financeiros originários dessa portaria foram entregues aos municípios no mês de agosto de 2020, e são destinados ao custeio das ações e serviços de saúde para o enfrentamento da Covid-19 (BRASIL, 2020).

A destinação dos recursos originários dessa portaria pode abranger a atenção primária e especializada, a vigilância em saúde, a assistência farmacêutica, a aquisição de suprimentos, insumos e produtos hospitalares, o custeio do procedimento de tratamento de infecção pela Covid-19, bem como a definição de protocolos assistenciais específicos para o enfrentamento à pandemia do coronavírus (BRASIL, 2020).

Na realização da pesquisa nos portais da transparência municipais foram encontrados somente nove municípios que especificaram essa fonte de recursos. Porém, na leitura do texto da Portaria nº 1.666/2020, em seu anexo I, percebeu-se que todos os municípios da amostra dessa pesquisa tiveram tal recursos disponibilizado.

Por essa razão, torna-se importante salientar que os dados foram coletados diretamente nos portais de transparência dos municípios, em 15 de março de 2021, em *link* direcionado exclusivamente às receitas advindas da Covid-19. De tal forma, foi possível perceber que um elevado volume de recursos recebidos pelos municípios não apresentavam em sua descrição uma especificação de origem para eles.

A falta de padronização no processo de publicação e divulgações de informações relacionadas ao gasto público, já foi constatada por Pessoa, Pereira e Moraes (2020) em pesquisa com diferentes capitais do país, e no presente estudo, a mesma limitação foi identificada. Salienta-se também que houve um repasse oriundo do Ministério da Saúde que não foi especificado qual portaria o instituiu, e por essa razão não faz parte do Quadro 4.

Além dos recursos originários do Ministério da Saúde, também foram identificados repasses de recursos de portarias do Ministério da Cidadania (MC), principalmente através das Portarias nº 369/2020 e 378/2020, conforme demonstra o Quadro 5.

Quadro 5 – Recursos originários do Ministério da Cidadania

Origem do recurso	Data de publicação	Descrição
Port. M.C. nº 369/2020	29/04/2020	Repasse financeiro de recursos para a execução de ações socioassistenciais e estruturação da rede do Sistema Único de Assistência Social – SUAS.
Port. M.C. nº 378/2020	07/05/2020	Repasse de recurso extraordinário do cofinanciamento federal do Sistema Único de Assistência Social – SUAS.

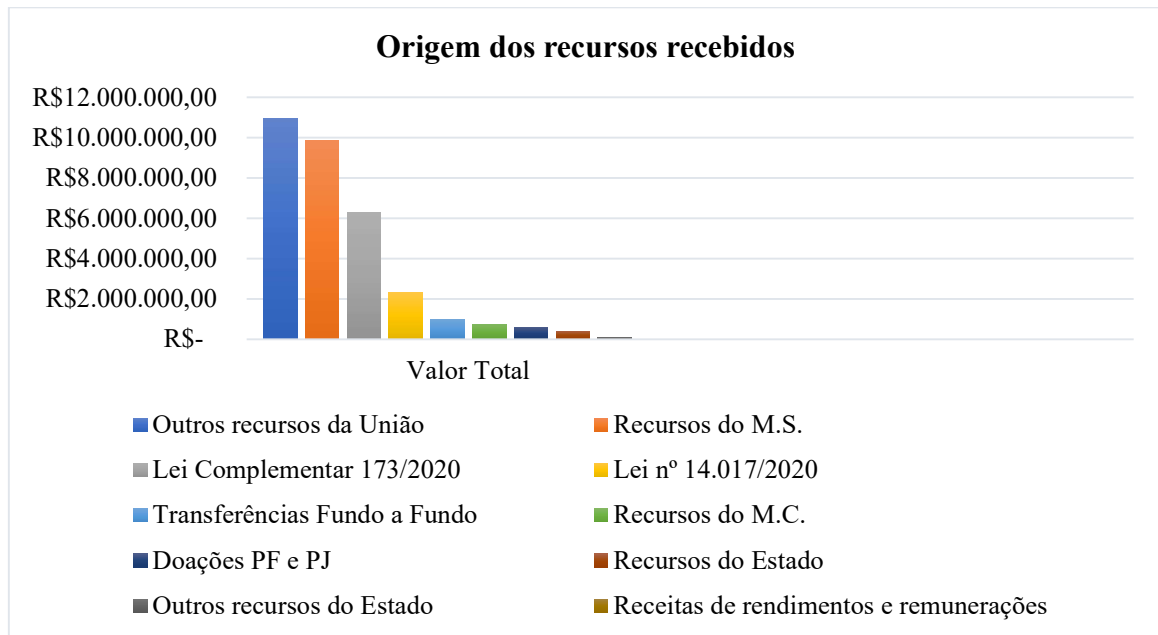
Fonte: Dados da pesquisa.

Port. M.C: Portaria do Ministério da Cidadania

Conforme exposto no Quadro 5, o repasse realizado através da Portaria nº 369/2020 teve como principal finalidade aumentar a capacidade de resposta do Sistema Único de Assistência Social (SUAS) no atendimento às famílias e aos indivíduos em situação de vulnerabilidade e risco social decorrente da Covid-19. O objetivo foi promover a estruturação da rede do SUAS por meio da aquisição de EPI para os profissionais das unidades de atendimento, da aquisição de alimentos prioritariamente ricos em proteína, para pessoas idosas e com deficiências, e o cofinanciamento de ações socioassistenciais (BRASIL, 2020).

Já o repasse efetuado pela Portaria nº 378/2020 visou incremento temporário na execução de ações socioassistenciais nos estados, Distrito Federal e municípios. Esse recurso também teve como finalidade aumentar a capacidade de resposta do SUAS no atendimento às famílias e aos indivíduos em situação de vulnerabilidade e risco social decorrente da Covid-19 (BRASIL, 2020). De forma a compilar todos os repasses encontrados nos portais municipais, o Gráfico 1 resume os recursos disponíveis aos municípios para aplicações decorrentes da Covid-19.

Gráfico 1 – Origem dos recursos recebidos pelos Municípios



Fonte: Dados da pesquisa.

Os dados apresentados no Gráfico 1 encontram-se especificados no apêndice B.

As doações de Pessoa Física ou Pessoa Jurídica foram na maioria dos casos os primeiros recursos arrecadados diante da situação da Covid-19. Segundo Casagrande (2015), não há norma expressa de como deve ser feita a doação para a administração pública em específico, sendo livre aos municípios e estados a regulamentar as doações em sua lei orgânica municipal, ou norma estadual.

Na prefeitura de Agudo por exemplo, foi disponibilizada no *site* uma conta bancária para doações referentes à Covid-19. As duas cidades com maior número de habitantes, Santa Maria e Tupanciretã, foram as que receberam maior valor de recursos procedentes de doações. De acordo com o Gráfico 1, em comparação ao valor total de recursos recebidos específicos da Covid-19, essa categoria representou um total de 1,87%.

Já os recursos de portarias do Ministério da Saúde, são responsáveis pela maior participação especificada de recebimento de recursos, com 30,59%. Isso demonstra que grande parte dos recursos devem ser destinados na função saúde.

A Lei Complementar nº 173/2020, identificada em 11 portais municipais, é responsável por 19,50% das transferências recebidas pelas cidades da região. Essa Lei estabelece o Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus, altera a Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), e cuida da entrega recursos da União, na forma de auxílio financeiro, aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios, para aplicação em ações de enfrentamento à Covid-19 e para mitigação de seus efeitos financeiros. Em alguns municípios, os recebimentos dos recursos

provenientes dessa Lei foram segregados, sendo que uma parte desse valor foi destinada a ações de saúde e assistência social, como previsto em seu texto.

Foi identificado também, com 7,24% de participação dos recursos nos portais de transparência, o recurso decorrente da Lei nº 14.017/2020, também conhecida como Lei Aldir Blanc. Através dessa Lei, ficou prevista a entrega de recursos pela União aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios para aplicação em ações emergenciais de apoio ao setor cultural (BRASIL, 2020).

Ainda, foram encontrados recursos originados de portarias do Ministério da Cidadania, conforme especificado anteriormente. Esses recursos representaram 2,30% do total de receitas decorrentes da Covid-19 nos municípios analisados.

Além das transferências federais, houve também transferências estaduais. Algumas não especificadas, mas a maior parte referente a portaria da Secretaria Estadual da Saúde nº 506/2020, que autorizou o repasse em caráter extraordinário aos programas de Saúde dos Povos Indígenas, comunidades remanescentes de quilombos, saúde prisional, saúde mental na atenção básica e população em situação de rua, para ações de enfrentamento à Covid-19 (RIO GRANDE DO SUL, 2020). Ainda nas transferências estaduais, houve valores referentes a emendas parlamentares. Todas essas transferências representaram 1,18% do total.

Diante da falta de padronização nos portais de transparência, houve alguns recursos em que não foi possível identificar a fonte do recurso e/ou agrupar nas demais categorias. Há o caso das receitas advindas de “Transferências Fundo a Fundo”, que representam 3,03% do total das receitas, mas que nos portais não estavam melhor especificadas. Essas transferências consistem no repasse de recursos diretamente de fundos da esfera federal para as demais esferas dispensando a celebração de convênios. Os fundos que operam essa modalidade de transferência são o Fundo Nacional de Saúde – FNS e o Fundo Nacional da Assistência Social – FNAS (SENADO FEDERAL, 2012).

Ademais, há casos em que há uma origem da receita, mas que não especifica totalmente sua descrição. Nesse caso, essas receitas foram agrupadas pela pesquisa em “Outros recursos do Estado” e “Outros recursos da União” representando 0,33% e 33,95%, do total das receitas destinadas à Covid-19 nos municípios, respectivamente. Destaca-se a maior participação do total de recursos fazer parte da categoria “Outros recursos da União”, visto que isso significa que não houve uma melhor especificação desses recursos.

Nesse sentido, concordando com o trabalho de Mata e Muniz (2020), assim como nos municípios estudados pelos autores no Espírito Santo, ainda fica evidente em alguns municípios da região central do Rio Grande do Sul a necessidade de melhorias no processo de promoção

da transparência das informações. A Tabela 3 demonstra um comparativo do total de receita arrecadada em relação ao total de habitantes do município.

Tabela 3 – Total de receita arrecadada per capita

Município	Receita	Nº de Habitantes	Total per capita
Pinhal Grande	R\$ 1.929.729,23	4.329	R\$ 445,77
Toropi	R\$ 838.381,47	2.772	R\$ 302,45
Quevedos	R\$ 749.309,33	2.790	R\$ 268,57
Nova Palma	R\$ 1.201.852,98	6.515	R\$ 184,47
Ivorá	R\$ 345.421,82	1881	R\$ 183,64
Faxinal do Soturno	R\$ 1.107.310,88	6663	R\$ 166,19
São João do Polêsine	R\$ 365.246,77	2543	R\$ 143,63
Júlio de Castilhos	R\$ 2.676.244,12	19224	R\$ 139,21
Itaara	R\$ 757.415,68	5537	R\$ 136,79
São Martinho da Serra	R\$ 431.643,38	3231	R\$ 133,59
São Pedro do Sul	R\$ 2.084.980,00	16148	R\$ 129,12
D. de Aguiar	R\$ 365.105,03	3002	R\$ 121,62
Silveira Martins	R\$ 258.133,32	2374	R\$ 108,73
Formigueiro	R\$ 579.322,42	6616	R\$ 87,56
Tupanciretã	R\$ 1.796.426,74	24068	R\$ 74,64
Agudo	R\$ 1.217.262,56	16401	R\$ 74,22
Santa Maria	R\$ 15.472.288,97	283677	R\$ 54,54
Dona Francisca	R\$ 112.329,93	2999	R\$ 37,46

Fonte: Dados da pesquisa.

Nº de habitantes: Conforme IBGE (2020)

Total per capita: Total de receita Covid-19 dividido pelo nº de habitantes.

A fim de mensurar a proporcionalidade dos recursos, a Tabela 3 demonstra a relação do total de receitas direcionadas à Covid-19 no tocante ao total de habitantes de cada município. Através dessa análise, é possível perceber que o número de habitantes não está necessariamente proporcional a quantidade de recurso disponível.

São Pedro do Sul, a quinta cidade mais populosa, foi a terceira a ter mais recursos disponíveis para aplicação na pandemia, com um valor de R\$ 129,12 per capita. Já Santa Maria, a cidade mais populosa e com mais recursos, teve o segundo menor recebimento per capita, com R\$ 54,54. Entre as cinco cidades com maior valor recebido per capita, três fazem parte das cinco cidades menos populosas da região. Toropi, Quevedos e Ivorá receberam R\$ 302,45, R\$ 268,57 e R\$ 183,64, respectivamente.

Nesse sentido, a pesquisa alinha-se com o trabalho de Zymler e Alves (2021), estudo realizado de março a junho de 2020, sobre as medidas orçamentárias e financeiras adotadas no início do enfrentamento da pandemia pelo Ministério da Saúde, onde os autores concluíram que o critério populacional não foi predominante no período, o que sugere a presença de outros fatores na distribuição de recursos.

Ainda, destaca-se a grande discrepância ao considerar o valor per capita mais alto, de Pinhal Grande com R\$ 445,77, enquanto o valor mais baixo é de R\$ 37,46 em Dona Francisca. Isso pode ter ocorrido em razão da já comentada necessidade de melhorias no processo de promoção da transparência das informações por alguns municípios.

Os resultados convergem com o trabalho de Santos e Santos (2020), realizado nos municípios de Pernambuco, onde dos 32 municípios pesquisados, 10 informaram valores de recebimento das transferências com elevada discrepância quando confrontadas com as informações dos recursos enviados e informados no portal do Fundo Nacional de Saúde-FNS, não disponibilizando o recebimento de toda a receita das unidades gestoras.

Além disso, para efeitos de comparabilidade, a média de valor recebido per capita na categoria de recursos do Ministério da Saúde foi de R\$ 70,72. Isso indica que os repasses feitos pelo Ministério da Saúde foram crescentes, visto que, conforme pesquisa de Zymler e Alves (2021), realizada entre março e junho de 2020, a nível estadual, a grande maioria dos estados (dezesesseis) recebeu valores per capita entre R\$ 30,00 e R\$ 45,00 neste período. Esse valor superior pode ter ocorrido em razão da maior parte dos recursos originários de repasses do Ministério da Saúde terem sido realizados no segundo semestre de 2020, contribuindo para o aumento dessa média de valor recebido per capita.

Por fim, pode-se perceber que a grande parte dos recursos repassados para os municípios da região central do Rio Grande do Sul, embora originada de repasses da União, teve que ser agrupada pela pesquisa em apenas uma categoria. Essa situação ocorreu devido à falta de padronização dos dados que facilite o controle social, já identificada anteriormente por Pessoa, Pereira e Moraes (2020).

Ainda, no que foi possível especificar a origem, a maior parte dos recursos disponíveis para os municípios foram aqueles originados de repasses do Ministério da Saúde, o que pode revelar posteriormente uma aplicação maior na função saúde.

Ademais, observou-se que houve recursos repassados pela União que não estavam expostos nos *links* das receitas destinadas a Covid-19 nos portais de transparência de determinados municípios. Como o objetivo da pesquisa foi realizado exclusivamente através desses portais municipais, não foi possível identificar se os demais repasses estavam disponíveis junto com outras receitas municipais.

4.3 Aplicação dos recursos disponíveis para enfrentamento da Covid-19

Conforme exposto no tópico anterior, diante da situação pandêmica os municípios receberam diversos recursos para aplicar em demandas decorrentes da Covid-19. Dessa forma, nesta seção apresenta-se como foi realizada a aplicação desses recursos, primeiramente identificando o valor executado e posteriormente exemplificando essa aplicação com base nas classificações da despesa orçamentária.

Assim, a Tabela 4 demonstra a execução dos recursos nos municípios, a partir das receitas disponíveis para aplicação em demandas decorrentes da Covid-19, as despesas empenhadas especialmente para o enfrentamento da doença, o resultado orçamentário ocorrido entre tais receitas e despesas, e a representatividade em percentuais da aplicação dos recursos disponíveis para as demandas da Covid-19.

Tabela 4 – Execução dos recursos para demandas da Covid-19

Município	Receita	Despesa Empenhada	R. O.	%
Agudo	R\$ 1.217.262,56	R\$ 902.654,44	R\$ 314.608,12	74%
Dilermando de Aguiar	R\$ 365.105,03	R\$ 225.584,73	R\$ 139.520,30	62%
Dona Francisca	R\$ 112.329,93	R\$ 334.289,84	-R\$ 221.959,91	298%
Faxinal do Soturno	R\$ 1.107.310,88	R\$ 804.204,20	R\$ 303.106,68	73%
Formigueiro	R\$ 579.322,42	R\$ 457.793,42	R\$ 121.529,00	79%
Itaara	R\$ 757.415,68	R\$ 407.672,30	R\$ 349.743,38	54%
Ivorá	R\$ 345.421,82	R\$ 213.748,25	R\$ 131.673,57	62%
Júlio de Castilhos	R\$ 2.676.244,12	R\$ 1.238.655,82	R\$ 1.437.588,30	46%
Nova Palma	R\$ 1.201.852,98	R\$ 835.530,25	R\$ 366.322,73	70%
Pinhal Grande	R\$ 1.929.729,23	R\$ 759.390,82	R\$ 1.170.338,41	39%
Quevedos	R\$ 749.309,33	R\$ 384.183,65	R\$ 365.125,68	51%
Santa Maria	R\$ 15.472.288,97	R\$ 18.272.057,14	-R\$ 2.799.768,17	118%
São João do Polêsine	R\$ 365.246,77	R\$ 275.122,00	R\$ 90.124,77	75%
São Martinho da Serra	R\$ 431.643,38	R\$ 133.846,73	R\$ 297.796,65	31%
São Pedro do Sul	R\$ 2.084.980,00	R\$ 1.442.982,48	R\$ 641.997,52	69%
Silveira Martins	R\$ 258.133,32	R\$ 279.347,14	-R\$ 21.213,82	108%
Toropi	R\$ 838.381,47	R\$ 554.844,69	R\$ 283.536,78	66%
Tupanciretã	R\$ 1.796.426,74	R\$ 1.902.985,28	-R\$ 106.558,54	106%

Fonte: Dados da pesquisa

Receita: Receitas disponíveis aos municípios para aplicação em demandas decorrentes da Covid-19.

Despesa empenhada: Despesas empenhadas especialmente para o enfrentamento da Covid-19.

R.O.: Resultado orçamentário, diferença entre a receita arrecadada e a despesa realizada.

%: Representatividade em percentuais da aplicação dos recursos recebidos para as demandas da Covid-19.

Dos 18 municípios analisados (Tabela 4), 15 aplicaram um percentual superior a 50% dos recursos recebidos, a exemplo das cidades de Agudo, Dilermando de Aguiar e Itaara. A maioria dos municípios apresentaram resultado orçamentário positivo, visto que, até 31/12/2020 demonstravam mais recursos disponíveis do que executados.

Também de acordo a Tabela 4, o município que teve um menor percentual de aplicação foi São Martinho da Serra, executando 31% dos recursos disponíveis. Entretanto a cidade

obteve um resultado orçamentário positivo, visto que possuía mais receitas do que despesas destinadas à Covid-19, sugerindo que houve uma economia de gastos.

Estes resultados revelam que os municípios estudados vêm aplicando os recursos destinados às demandas da Covid-19, o que converge com o trabalho de Pinheiro et. al (2020), a respeito dos gastos públicos da Covid-19 em municípios paraenses. Os autores concluíram que a maioria dos municípios estudados estavam investindo os recursos destinados a pandemia.

Ainda de acordo com a Tabela 4, os municípios de Dona Francisca, Santa Maria, Silveira Martins e Tupanciretã tiveram um resultado orçamentário negativo, aplicando 298%, 118%, 108% e 106% dos recursos disponíveis, respectivamente. O mesmo foi constatado por Pinheiro et. al (2020) em determinados municípios do Pará, podendo sugerir, de acordo com os autores, que os municípios financiaram com recursos próprios parte das despesas para o combate à pandemia.

Dessa forma, demonstrou-se que assim como constatado por Pessoa, Pereira e Moraes (2020) em estudo realizado em 5 capitais brasileiras, que os municípios da região central do RS também adotaram estratégias de execução orçamentária distintas, em função de suas particularidades estruturais e da situação financeira de cada um.

Em ocorrência da situação gerada pela Covid-19, a Lei nº 13.979/20 incluiu a dispensa de licitação para aquisições e contratações destinadas ao enfrentamento da pandemia. Ainda, orientou que todas as aquisições ou contratações realizadas com base nesta Lei devem ser disponibilizadas, no prazo máximo de 5 (cinco) dias úteis, em *site* oficial específico na *internet*.

O acompanhamento da execução orçamentária é previsto pela LRF como instrumento de transparência. Conforme consta no artigo 48, parágrafo 1º, inciso II, a transparência é assegurada através da liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público. Ainda conforme a LRF, mesmo diante de situações de calamidade pública os entes públicos devem continuar seguindo as disposições relativas à transparência, controle e fiscalização.

Ressalta-se a importância do acompanhamento da execução orçamentária em tempos de pandemia. De acordo com Lima et. al. (2020) a combinação do previsto na LRF e na Lei nº 13.979/20 podem dar margem para aquisições e contratações fraudulentas, uma vez que, estados de exceção (como a pandemia da Covid-19) podem potencializar fraudes.

Desse modo, a fim de demonstrar a execução orçamentária através da aplicação dos recursos recebidos, foram selecionados 3 municípios que representam 63,66% dos recursos disponíveis para aplicação na pandemia na região. Para tanto, foram coletados os empenhos

realizados pelos municípios de Santa Maria, Júlio de Castilhos e São Pedro do Sul através de seu portal da transparência em *link* exclusivo as despesas da Covid-19.

Os dados coletados foram categorizados conforme as classificações da despesa orçamentária. Tendo em vista disponibilização dos dados pelos municípios, serão apresentadas apenas as classificações institucional, funcional e de acordo com a natureza da despesa.

Sob esse viés, a Tabela 5 demonstra a classificação institucional da despesa, isso é, o valor especificado de acordo com cada órgão e unidade das prefeituras de Santa Maria, Júlio de Castilhos e São Pedro do Sul. Os dados são apresentados nesta classificação de forma segregada, tendo em vista a ausência de informação do órgão pelo município de São Pedro do Sul.

Tabela 5 – Classificação Institucional da despesa nos municípios de Santa Maria, Júlio de Castilhos e São Pedro do Sul.

(continua)

Santa Maria		
<i>Órgão</i>	<i>Unidade</i>	<i>Valor</i>
Casa Civil	CCI - Órgão Subordinado	R\$ 15.917,31
Controladoria e auditoria geral do município	CAGEM - Órgão subordinado	R\$ 2.790,93
Procuradoria Geral do Município	PGM - Órgão subordinado	R\$ 1.714,50
	FUNPROSM	R\$ 2.160,00
S.M. de Desenvolvimento Social	Fundo municipal da criança e do adolescente	R\$ 1.336,80
	Fundo municipal de assistência social	R\$ 1.391.386,85
	SMDS - Órgão subordinado	R\$ 516.017,20
S. M. de Infraestrutura e Serv. Públicos	SMIS - Órgão subordinado	R\$ 8.223,70
S.M. de Mobilidade Urbana	SMU - Órgão subordinado	R\$ 2.583,59
S.M. da cultura, esporte e lazer	SMCEL - Órgão subordinado	R\$ 1.813.236,40
S.M. de desenv. econ., turis e inovação	SMDETI - Órgão subordinado	R\$ 5.031,21
S.M. de desenvolvimento rural	SMDR - órgão subordinado	R\$ 477,60
S.M. de estruturação e regulação urbana	SMERU - Órgão subordinado	R\$ 1.469,77
S.M. de gestão e modernização administrativa	SMG - Órgão subordinado	R\$ 11.114,13
Secretaria de município da educação	Manutenção do desenvolvimento do ensino	R\$ 77.332,60
Secretaria de município da Saúde	Fundo Municipal de Saúde	R\$ 14.162.659,86
Secretaria de município de meio ambiente	SMA - Órgão subordinado	R\$ 189.852,76
	Fundo de reequipamento do corpo de bombeiros	R\$ 48.179,10
Secretaria de município de finanças	SMF - Órgão subordinado	R\$ 20.572,83
Valor total da despesa empenhada no período - Santa Maria		R\$ 18.272.057,14
Júlio de Castilhos		
<i>Órgão</i>	<i>Unidade</i>	<i>Valor</i>
Secretaria de Saúde	Fundo Municipal da Saúde	R\$ 1.238.655,82
Valor total da despesa empenhada no período - Júlio de Castilhos		R\$ 1.238.655,82

Tabela 6 – Classificação Institucional da despesa nos municípios de Santa Maria, Júlio de Castilhos e São Pedro do Sul.

(conclusão)

São Pedro do Sul		
<i>Órgão</i>	<i>Unidade</i>	<i>Valor</i>
-	Departamento de cultura, esporte e desporto	R\$ 131.790,90
-	Estratégia de Saúde da Família	R\$ 28.371,40
-	Fundo Municipal de Assistência Social	R\$ 199.476,51
-	Hospital Municipal	R\$ 167.422,80
-	Pronto Atendimento Municipal	R\$ 140.336,91
-	Vigilância em Saúde	R\$ 775.583,96
Valor total da despesa empenhada no período - São Pedro do Sul		R\$ 1.442.982,48

Fonte: Dados da pesquisa

De acordo com a Tabela 5, pode-se perceber que o órgão que mais aplicou recursos em ambos os municípios foi a secretaria da saúde. Embora os órgãos não estejam apresentados pelo município de São Pedro do Sul, nota-se com base em suas unidades uma predominância em unidades da área da saúde. Esse fato converge com os resultados encontrados anteriormente, onde a maior parte de recursos especificados foram repassados aos municípios através de portarias do Ministério da Saúde.

Além disso, nota-se uma grande aplicação pela secretaria de desenvolvimento social, principalmente na unidade de assistência social de Santa Maria, e na unidade do fundo municipal de assistência social de São Pedro do Sul. Isso deve-se aos recursos repassados através da Lei nº 173/2020, que prevê em seu texto a entrega para ações de assistência social, também de recursos repassados através do Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS) e de recursos repassados através de portarias do Ministério da Cidadania.

Destaca-se ainda uma efetiva participação da secretaria da cultura, esporte e lazer em Santa Maria, e da unidade do departamento de cultura, esporte e desporto de São Pedro do Sul. Essa participação pode ser atribuída ao recurso entregue aos municípios através da Lei nº 14.017/2020, que prevê a entrega de recursos para aplicação em ações emergenciais de apoio ao setor cultural.

Além da classificação institucional, há a classificação funcional, que representa a área de atuação em que foi executada a despesa. Assim, a Tabela 6 apresenta as funções e subfunções das despesas executadas pelos municípios da amostra de forma consolidada.

Tabela 7 – Classificação funcional da despesa nos municípios

Função	Subfunção	Valor Total	%
Administração	Administração Geral	R\$ 54.572,37	0,26%
	Formação de recursos humanos	R\$ 249,00	0,00%
	Normatização e fiscalização	R\$ 707,00	0,00%
Assistência Social	Administração Geral	R\$ 715.352,31	3,41%
	Alimentação e Nutrição	R\$ 141,40	0,00%
	Assistência à criança e ao adolescente	R\$ 1.336,80	0,01%
	Assistência Comunitária	R\$ 1.391.386,85	6,64%
Cultura	Difusão Cultural	R\$ 1.944.178,90	9,28%
Desporto e lazer	Desporto Comunitário	R\$ 282,80	0,00%
Direitos da Cidadania	Assistência Comunitária	R\$ 5.508,00	0,03%
Educação	Administração Geral	R\$ 8.692,60	0,04%
	Educação Infantil	R\$ 72,00	0,00%
	Ensino Fundamental	R\$ 68.568,00	0,33%
Saúde	Administração Geral	R\$ 581.833,10	2,78%
	Assistência hospitalar e ambulatorial	R\$ 5.506.633,71	26,28%
	Atenção básica	R\$ 9.449.347,53	45,10%
	Vigilância Epidemiológica	R\$ 973.666,43	4,65%
	Vigilância Sanitária	R\$ 1.549,98	0,01%
Segurança Pública	Administração Geral	R\$ 48.179,10	0,23%
	Defesa Civil	R\$ 600,00	0,00%
	Policciamento	R\$ 10.277,80	0,05%
Transporte	Transporte aéreo	R\$ 1.504,20	0,01%
Urbanismo	Infraestrutura urbana	R\$ 188.772,76	0,90%
	Serviços Urbanos	R\$ 282,80	0,00%
Total		R\$ 20.953.695,44	100,00%

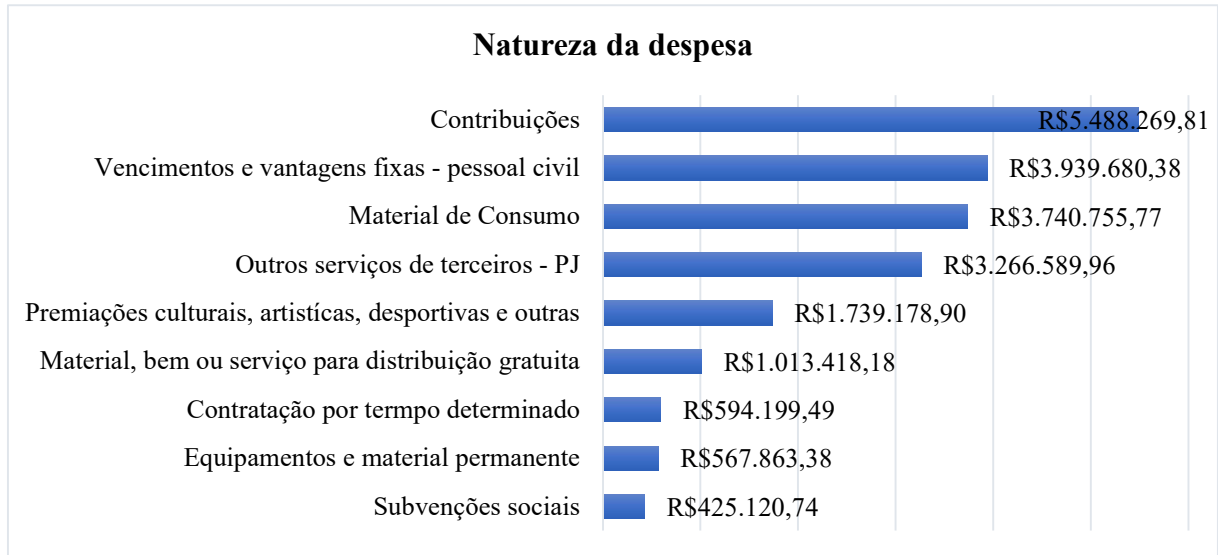
Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme demonstra a Tabela 6, o maior volume de recursos utilizados na execução foi realizado na função saúde (78,81%). Ainda, a subfunção atenção básica foi a que mais teve aplicação (45,10%), possivelmente devido a maior quantidade de portarias do Ministério da Saúde com repasses destinados ao custeio de ações básicas de saúde.

Destaca-se ainda a função assistência social responsável por 10,06% da execução, principalmente na subfunção administração básica em São Pedro do Sul e assistência comunitária em Santa Maria. Outro destaque é a função cultura com 9,28% de aplicação, por meio da subfunção difusão cultural, indicando que os municípios vieram realizando a aplicação do recurso transferido através da Lei nº 14.017/20 para ações emergenciais de apoio ao setor cultural.

A despesa ainda se classifica quanto a sua natureza, de acordo com sua categoria econômica, grupo, modalidade de aplicação, natureza e desdobramento. O Gráfico 2 indica, de forma consolidada, as principais naturezas da despesa encontradas.

Gráfico 2 – Classificação de acordo com a natureza da despesa



Fonte: Dados da pesquisa.

Foram consideradas nesse gráfico apenas as naturezas superiores a 2% de representatividade quanto ao total de despesas empenhadas pelos municípios.

De acordo com o Gráfico 2, a maior parte (97,29%) dos recursos foram aplicados em despesas correntes, que são aquelas que não contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital. Enquanto isso, as despesas de capital, representadas pelos investimentos em equipamentos e material permanente, representam 2,71% do valor total da despesa empenhada pelos três municípios.

Dessa forma, salienta-se uma elevada execução na natureza contribuições, representando 26,19% do total das despesas empenhadas. Essas despesas foram realizadas na função saúde, subfunção assistência hospitalar e ambulatorial, e na modalidade de transferência a instituições privadas sem fins lucrativos. Isso indica que a despesa foi realizada mediante transferência de recursos financeiros a entidades sem fins lucrativos que não tenham vínculo com a administração pública.

Destaca-se ainda a aplicação em vencimentos e vantagens fixas – pessoal civil (18,80%), indicando que os municípios também aplicaram recursos para fins de pagamento de funcionários. Ainda nesse sentido, também houveram despesas referentes a contratações por tempo determinado, representando 2,84%, e serviços prestados por pessoas jurídicas, com 15,59%.

Outra aplicação diz respeito aos materiais de consumo, representando 17,85% das despesas realizadas pelos municípios. Nesses gastos estão incluídas despesas como materiais de limpeza e produtos de higienização, material de proteção e segurança, e material hospitalar.

Sendo assim, no que diz respeito a natureza da despesa, a principal destinação de despesas correntes pelos municípios da região central do Rio Grande do Sul, foi com contribuições, seguida por despesas com pessoal e posteriormente com materiais de consumo. A representatividade dessas despesas no orçamento alinha-se com o trabalho de Silva e Medeiros (2018), ao analisarem as despesas orçamentárias do estado do Piauí de 2013 a 2016. Isso demonstra que em ambas situações, de normalidade ou de pandemia, essas naturezas de despesas exigem elevados recursos.

Assim como na pesquisa de Santos et. al (2020) no estado de Alagoas, foi possível perceber que, nos municípios estudados, também foram aplicados recursos sobretudo em elementos que estavam diretamente relacionados à assistência à saúde no enfrentamento da pandemia.

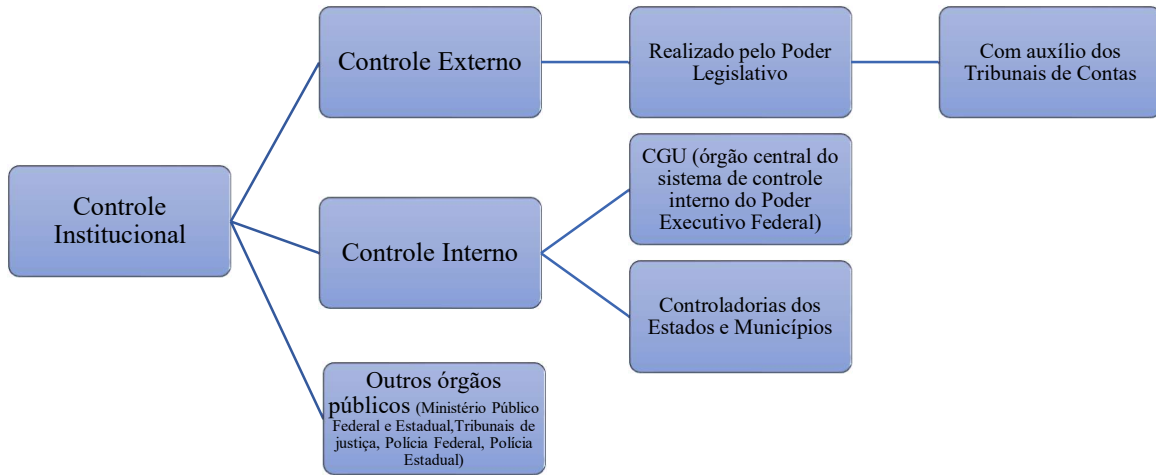
Desse modo, percebeu-se que o principal órgão de aplicação dos recursos disponíveis na região foram as secretarias de saúde dos municípios. A função saúde foi responsável pela maior participação nas despesas, especialmente através da subfunção atenção básica e assistência hospitalar e ambulatorial.

Ainda, foi possível identificar que a grande maioria dos recursos foi aplicado em despesas correntes, o que demonstra a disponibilização de um maior volume para despesas operacionais. Portanto, observou-se que no cenário de pandemia a aplicação dos recursos se manteve de uma forma similar a períodos anteriores, onde observava-se uma elevada destinação para despesas correntes.

4.4 Atuação dos Tribunais de Contas frente ao acompanhamento da aplicação dos recursos pelos municípios durante a pandemia

Nesta seção, evidenciam-se os resultados tendo em vista o objetivo de verificar a atuação dos Tribunais de Contas, frente ao acompanhamento da aplicação dos recursos pelos municípios, durante o período da pandemia. Assim, por meio de entrevistas com membros do TCU e do TCE-RS, foi possível compreender como é realizado esse acompanhamento. Com a finalidade de identificar o funcionamento do sistema de controle, apresenta-se a Figura 2:

Figura 2 – Sistema de Controle



Fonte: Adaptado de Escola Nacional de Administração Pública (2017).

A partir da Figura 2, pode-se entender que o TCU e o TCE, são órgãos de controle externo que atuam em auxílio ao poder legislativo. Dessa forma, o TCU é o órgão de controle externo do governo federal que atua em auxílio ao congresso nacional, com a missão de acompanhar a execução orçamentária e financeira do país e contribuir com o aperfeiçoamento da administração pública. Nesse sentido, uma das competências do TCU previstas na Constituição Federal, é fiscalizar a aplicação de qualquer recurso repassado pela União aos demais entes federativos.

Já o TCE-RS é um Órgão de Poder com autonomia constitucional, encarregado de fiscalizar a boa aplicação dos recursos públicos pelos gestores municipais e estaduais, cuidando não apenas dos aspectos legais, contábeis e orçamentários da gestão pública, mas também da qualidade do gasto público (TCE-RS, 2021).

Tendo em vista as funções que competem a estes órgãos, buscou-se compreender como estas vêm sendo exercidas. Dessa forma, foram feitas duas entrevistas semiestruturadas. A primeira foi realizada com Guilherme Yadoya de Souza, Secretário do TCU no estado do Rio Grande do Sul, denominado ao longo do trabalho como entrevistado 1. A segunda entrevista foi realizada com membros do TCE-RS, atuantes no Serviço Regional de Auditoria de Santa Maria, denominados no trabalho como entrevistado 2 e entrevistado 3.

Em observância as competências de cada órgão elencadas anteriormente, indagou-se aos entrevistados como são executadas as ações e o planejamento da fiscalização, e de que forma ocorre o acompanhamento da aplicação dos recursos nos municípios.

Primeiramente, o entrevistado 1 frisou que o TCU integra um sistema de controle e que a principal atuação é garantir que esse sistema funcione adequadamente. Ainda, explica que o TCU, como órgão de controle externo, em tese é acionado como a última instância necessária, sendo ideal que as estruturas das próprias entidades do setor público consigam controlar a correta execução dos recursos repassados pela União.

Como exemplo, o entrevistado cita que, nos repasses do Ministério da Saúde para os municípios, a primeira obrigação de controlar e garantir que o município esteja executando bem esse recurso é do próprio Ministério. Caso não ocorra, ainda existe o controle interno do poder executivo, por meio da Controladoria Geral da União (CGU). Como uma segunda possibilidade de acompanhamento, posteriormente encaminha-se para o TCU. Sendo assim, o principal foco do TCU é na estruturação do controle. Logo, na questão dos repasses, por exemplo, não compete ao tribunal revisar ou validar cada despesa de forma individualizada. A respeito do planejamento das ações do TCU, o entrevistado pontua que:

“Na prática, atuamos nas duas vertentes. Priorizamos a atuação na questão de estrutura e avaliação das estruturas, e atuamos, também, eventualmente, como nossa rotina, com base em critérios, digamos amostrais. Então atuamos em casos pontuais por vários motivos. Pode ser por provocação, por exemplo, recebemos uma denúncia. Nós temos rotinas eletrônicas, devido ao grande universo de transferências atuamos com inteligência. Então atuamos primeiro com critérios, que chamamos de critérios de atuação do tribunal, que resumindo são: risco, materialidade e relevância. A gente faz sempre uma análise desses fatores. Qual é o risco daquela situação, qual é a materialidade e qual é a relevância. Isso é um filtro que passam em todas as ações que a gente faz.” (Entrevistado 1)

Da mesma forma, para fins de atuação no TCE-RS, o entrevistado 2 pontua que, de forma geral, existem alertas de atuação em seu sistema, criados a partir de um certo valor e um certo nível de risco, que é calculado em cima de alguns parâmetros que cada processo licitatório vai gerar. Existem alertas gerais, e alertas específicos como no caso da Covid-19.

Ainda, questionou-se de que forma ocorre o acompanhamento e a fiscalização, e como os dados são coletados. Segundo o entrevistado 1:

“Hoje, além das denúncias, usamos muito a questão da análise de dados, base de dados e robôs. Essa é a forma que atuamos hoje, cada vez aprimorando mais a inteligência artificial, melhorando nossos algoritmos para que a gente consiga identificar padrões e selecionar nesse universo imenso as questões que tenham risco, materialidade e relevância, que conseguimos antecipar. Então hoje estamos em

permanente evolução dessas ferramentas de análise de dados e robôs.” (Entrevistado 1)

Conforme o entrevistado 1, o acompanhamento é realizado de diferentes formas, havendo uma variedade de processos. Há processos em que há provocação, como denúncia, representação ou pedidos de fiscalização que partem do Congresso Nacional, da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal.

Ainda a respeito da coleta de dados, o entrevistado 1 cita que além do acesso ao portal da transparência, o TCU também tem acesso direto a base interna do governo federal, tendo em vista a execução das atividades que lhe competem. Em outras bases, como nas municipais, não necessariamente há um convênio com o município para realizar o acesso. Desta forma são utilizadas ferramentas de tecnologia da informação.

“Temos os downloads das bases internalizados no que se chama LabContas (laboratório das contas), que é o nosso laboratório de tecnologia da informação e que faz justamente a reunião e integração das bases e que permite com que a gente trabalhe. Hoje é muita informação, não tem como olhar base por base, então tem essas ferramentas que fazem o trabalho de consolidação pra que o auditor possa exercer o seu trabalho.” (Entrevistado 1)

Em âmbito estadual, o entrevistado 3 cita o sistema SIAPC (Sistema para Auditoria e Prestação de Contas), que é um conjunto de dados e informações gerados pelas entidades da esfera municipal e colocados à disposição dos técnicos do TCE para consultas e pesquisas, subsidiando análises e auditoria (TCE-RS, 2021). Através desse sistema os auditores tem acesso aos dados da folha de pagamento dos municípios mensalmente, e também todas as informações das notas de empenho do município.

Outro sistema citado pelo entrevistado 3 é o LicitaCon, que é um sistema informatizado desenvolvido pelo TCE-RS, para controle e monitoramento das licitações e contratos administrativos firmados pelos órgãos, poderes e entidades das esferas públicas municipal e estadual do estado (TCE-RS, 2021). De acordo com o entrevistado 3, o LicitaCon:

“Esse sistema consegue nos dar informações cruzadas, gerar esses alertas, fazer uma pesquisa mais aprimorada de históricos de preços, através de um “robô”, que consegue limpar uma amostra, que nos dá uma média saneada que é uma média mais próxima da realidade, de acordo com aqueles critérios que a gente coloca, por exemplo de prazo.” (Entrevistado 3)

De acordo com Pires e Rodrigues (2020), o LicitaCon foi criado pelo TCE-RS para auxílio nas funções de controle e de fiscalização. Conforme os autores, o sistema trouxe

facilidade para o TCE-RS realizar o controle dos contratos por meios eletrônicos, com livre acesso a todos os documentos.

Outras ferramentas importantes, comentadas pelo entrevistado 1, são os robôs, as inteligências artificiais que auxiliam no processo de fiscalização pelo TCU. Essas ferramentas foram elencadas no Quadro 6.

Quadro 6 – Ferramentas de inteligência artificial utilizadas pelo TCU.

Ferramenta	Descrição
Alice: Análise de licitações e editais	Busca possíveis inconsistências nas bases de compras, realizando análises e enviando mensagens eletrônicas, de forma automática às unidades técnicas, no mesmo dia da publicação dos editais e atas, com alerta de possíveis situações de irregularidade.
Monica: Monitoramento integrado para o controle de aquisições.	É um painel que contempla informações relativas às aquisições efetuadas pela esfera federal, incluindo os poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, além do Ministério Público Federal.
Sofia: Sistema de orientação sobre fatos e indícios para o auditor	É uma ferramenta que provê informações ao auditor no momento da elaboração de documentos de controle externo. Faz a revisão nos relatórios de auditoria, e efetua busca de correlação das informações neles constantes.
Adele: Análise da disputa em licitações eletrônicas	É um painel de informação utilizado no acompanhamento da dinâmica dos pregões eletrônicos, com vistas a detectar existência de indícios de fraudes, de restrição à competitividade e/ou de conluio entre licitantes.
Carina: <i>Crawler</i> e analisador de registros da imprensa nacional	Rastreia possibilidades de inconsistências nas informações de aquisições governamentais extraídas de publicações no Diário Oficial da União.
Ágata: Aplicação para geração de análise textual acelerada	É uma ferramenta mais elaborada, capaz de auxiliar na inserção de tipologias que são os padrões de irregularidade que se pretende rastrear. Uma vez concluída a tipologia, o criador da pesquisa irá receber informações sobre os novos editais de licitação publicados que atendam aos requisitos estabelecidos.

Fonte: Elaborado pela autora com base em Costa e Bastos (2020).

Como pode ser observado no Quadro 6 e pelo relato do entrevistado, o TCU vêm introduzindo o uso de inteligência artificial nos seus processos. Durante a pandemia, de acordo com Costa e Bastos (2020), com base em dados divulgados pela Secretaria de Controle Externo de Aquisições Logísticas do TCU (SELOG), até agosto de 2020 tinham sido autuados 22 processos de representações e denúncias. Essas autuações têm o objetivo de averiguar a regularidade de compras e aquisições relacionadas à Covid-19, em decorrência de alertas emitidos pelos robôs Alice, Carina e Ágata, após cruzamento de dados.

Este fato acontece, pois os robôs rastreiam publicações dos diários oficiais da União, estados e municípios, bem como dados inseridos no *Comprasnet*, e filtram textos através de palavras-chave ligadas ao coronavírus, cruzando informações com mais de 90 bancos de dados, entre eles os da Receita Federal (COSTA e BASTOS, 2020). Um extrato desses dados é enviado diariamente à Selog (Secom TCU, 2020).

Posteriormente, buscou-se entender como os órgãos vem fiscalizando a aplicação dos recursos destinados aos municípios decorrentes da pandemia, e se houveram mudanças no processo de fiscalização nesse período. Ainda, foi questionado quais são os maiores desafios nesse período, e se alguma prática mudou tendo em vista o contexto da pandemia.

Nesse sentido, conforme o entrevistado 1, a fiscalização da aplicação dos recursos pelo TCU segue as mesmas diretrizes citadas anteriormente, utilizando-se principalmente da inteligência artificial. O que foi mais particular, conforme o entrevistado, foi a criação do programa Coopera, um programa especial de atuação do tribunal. As medidas reunidas neste programa buscam apoiar o gestor público e a sociedade neste momento em que ações emergenciais são necessárias para o combate à pandemia. Dessa forma, o *site* reúne todas as informações acerca das iniciativas do Tribunal relacionadas à utilização de recursos públicos no enfrentamento ao coronavírus (Secom TCU, 2020).

Além disso, o entrevistado 1 pontua que por tratar-se de um momento peculiar, ao invés de realizar auditorias tradicionais, foram privilegiadas auditorias de acompanhamento, concomitantes (o padrão da auditoria do tribunal é posterior aos fatos), sendo assim foram priorizadas auditorias chamadas de contínuas e permanentes.

*“A gente sabe que o momento é muito peculiar. No primeiro momento da pandemia, em que se criaram até leis específicas para tratar das aquisições da Covid-19, permissivos legais para que sejam realizadas compras sem licitação, se nós como órgão de controle fossemos “pra cima” do gestor, iria paralisar a administração, e não era o momento disso, mas sim de apoiar o gestor, a gestão. Continuava sendo feito o acompanhamento, mas um pouco mais a distância, para que no momento oportuno a gente eventualmente pudesse atuar [...] Por exemplo no Ministério da Saúde, tem uma equipe permanentemente fazendo auditoria. Todo o tempo em contato, de tempos em tempos soltam um relatório com recomendações ou decisões urgentes [...] Então essas questões, a gente está fazendo nessa forma de auditoria contínua. Pra auxiliar o gestor, estabelecendo um canal de diálogo mais próximo, para que também o gestor possa nos questionar. Então há um cuidado para estar acompanhando e orientando mais de perto o gestor. Sendo assim, há o *hotsite* do Coopera, onde tem todos os trabalhos relacionados ao Coopera. O que o Tribunal vem fazendo, também no sentido de divulgar para a sociedade como o Tribunal vem acompanhando tudo o que está sendo feito.” (Entrevistado 1)*

No âmbito do TCE-RS, de acordo com o entrevistado 2, a aplicação dos recursos da Covid-19 foi desde o início uma preocupação do tribunal, por tratar-se de uma área sensível, principalmente na questão da variação de preços acentuada diante da demanda dos produtos em geral, como testes, remédios, insumos para hospitais e materiais de proteção.

Da mesma forma que o entrevistado 1, o entrevistado 2 cita que inicialmente teve de haver um cuidado especial no acompanhamento pelo TCE. No primeiro momento havia uma preocupação em não atrapalhar os gestores públicos, visto que diante de um cenário novo e com

tantas mudanças abruptas, se fossem tomadas medidas que não refletissem a realidade, poderia estar sendo prejudicada a atuação dos gestores. Sendo assim, o acompanhamento foi realizado com cautela, tendo em vista a flutuação dos preços a medida do desenvolvimento da pandemia.

Do mesmo modo, o entrevistado 3 aborda que durante o ano de 2020 houveram muitas alterações legislativas, medidas provisórias e decretos, e os municípios foram tentando se ajustar a essa realidade. Dessa forma, o TCE também veio se ajustando com essa questão, cuidando a atuação pra que ela não prejudicasse o jurisdicionado.

A preocupação com o auxílio aos gestores também foi constatada através do relatório de gestão de 2020 do TCE-RS. Identificou-se que o TCE-RS, em parceria com a Federação das Associações dos Municípios do Rio Grande do Sul (FAMURS), elaborou dois boletins informativos, respondendo os principais questionamentos a respeito da gestão municipal no período da crise de saúde pública. Através desses boletins, se assegurou a necessária orientação aos gestores públicos. Além disso, foi mantido um canal de orientação, através de um e-mail específico para tratar das dúvidas dos administradores públicos (TCE-RS, 2020).

Ainda nesse sentido, o entrevistado 2 cita que também houve uma atuação para observar se, durante o processo de compra de insumos, existiam restrições que poderiam reduzir a concorrência nesse cenário. O entrevistado pontua que isso não é uma má intenção do gestor, mas que pode ocorrer pela falta de informações, ou que dentro do processo da própria administração pública podem existir falhas.

“Nesse cenário a gente precisa as vezes interferir no sentido de conversar com o gestor, para ver se aquela situação que está sendo criada para adquirir um insumo, se ela é interessante ou não, porque muitas vezes ela restringe a participação de outros participantes, o que leva muitas vezes a aumentar preço, a ter menos concorrência.” (Entrevistado 2)

O entrevistado 3 pontua que o sobrepreço em aquisições referentes a Covid-19, era uma situação muito difícil de confirmar, principalmente em aquisições de kit covid, como medicamentos, máscaras e luvas, pois houve uma grande elevação dos preços. Dessa forma, buscou-se atuar de forma preventiva, no sentido de atuar para que o edital seja retificado, muitas vezes para que o preço estimado tenha uma queda, dentro de alguns parâmetros, como daquilo que há de pesquisa de preços no Licitacon.

“Muitos casos a gente conseguia ver que de fato estava superestimado aquele preço estimado na licitação, mas ao invés de atuarmos no sentido de o município realizar uma retificação no edital e conceder mais prazo, porque a maioria dos casos já estava faltando aquele produto, a gente atuava alertando o gestor “indicamos indícios de sobrepreço nesse produto”. Então quando aquela licitação era homologada, ou

acabava a sessão pública de disputa, a gente verificava se a própria concorrência já não trazia esse preço para baixo, o que na maioria dos casos aconteceu, principalmente em municípios maiores como Santa Maria.” (Entrevistado 3)

Em municípios de menor porte, o entrevistado 3 comenta que havia uma maior resistência em fazer pregões eletrônicos. A realização de um pregão presencial, num momento de pandemia, restringe muito a participação de licitantes interessados e em consequência o preço acaba não tendo esse deságio pela concorrência.

Já em municípios maiores, como em Santa Maria, conforme o entrevistado 3, a maior parte das licitações referentes a Covid-19, foram efetuadas para adquirir quantidades fixas de produtos, não sendo feitas na modalidade de registro de preço. Nesse caso, *“o fornecedor que participou sabia que iria vender aquela quantidade exata de itens. Isso fez com que, na grande parte, pelo menos naquilo que atuamos, se verificasse que houve uma sensível redução daquele preço que estava no edital para o preço que foi adquirido de fato.”* (Entrevistado 3)

Ainda sobre a atuação na pandemia, o entrevistado 3 pontua que também houve um foco na fiscalização da entrega dos materiais adquiridos, no que diz respeito a conferência quando do recebimento do produto. Ele cita como exemplo uma licitação para compra de determinado produto, que com base em seu valor estimado, sua aquisição foi realizada por um valor inferior.

“Então a nossa preocupação era: será que esse produto de fato foi entregue na qualidade que estava prevista no edital? Então atuamos antes do edital, para ver a questão do preço, e após o edital para ver a questão da efetiva entrega nas condições que estavam colocadas no certame. Então para isso emitimos requisições, solicitando os atestos de recebimento do fiscal formalmente designado pra que eles nos confirmassem de que sim, aquele produto tinha as qualificações estabelecidas no edital.” (Entrevistado 3)

Já sobre as mudanças tendo em vista o contexto da pandemia, o entrevistado 3 cita que a principal alteração foi a forma de atuação ser totalmente remota e a aprimoração dos sistemas.

“Até 2019 a atuação era presencial em municípios em que havia a necessidade de visita in loco, e a partir de fevereiro de 2020 a gente não teve mais essa visita ao município. A gente já fazia um acompanhamento remoto, mas daquele acompanhamento semi remoto, o tribunal passou todo a atuar dessa forma. Obviamente que só conseguimos isso através da melhoria nos sistemas que nos fornecem muitas informações, e a partir disso conseguimos atuar nessa sistemática.” (Entrevistado 3)

Além do programa Coopera, também foi citada pelo entrevistado 1, o Programa de Apoio à Gestão Municipal Responsável - TCU+cidades, criado em 2021. O objetivo do Tribunal com esse projeto é atuar de forma pedagógica e orientativa junto aos municípios para

contribuir com a qualificação dos gestores municipais e prevenir falhas que possam prejudicar o melhor uso dos recursos públicos.

O programa é desenvolvido através de quatro pilares: capacitação, promoção de eventos, publicação de cartilhas e estabelecimento de parcerias (TCU, 2021). De acordo com o entrevistado 1: *“Esse programa busca dar uma resposta, principalmente na questão municipal, ao gestor local, atuando preventivamente e apoiando. Sabemos da dificuldade que as vezes o gestor local tem para entender todas as normas.”*

Um dos feitos promovidos por esse programa foi um evento realizado no dia 19 de abril de 2021, com um debate sobre o papel do gestor no combate à pandemia. O evento reuniu participantes de todo o País - representantes de prefeituras e secretarias municipais de Saúde, de tribunais de contas, corregedorias e órgãos de controle interno, do Observatório Social do Brasil (OSB) e de conselhos representativos na área da Saúde (Secom TCU, 2021).

Durante o evento foram abordadas diversas questões, destacando-se entre elas dúvidas de como utilizar os recursos da União repassados aos estados e municípios, e também a respeito da transparência. Nesse sentido, o Secretário de Controle Externo da Saúde pontuou que as dúvidas a respeito da aplicação dos recursos repassados pela União vêm sendo comuns pelos gestores, notando uma preocupação do gestor local com o que poderia constituir algum desvio de objeto na visão dos órgãos de controle.

Dessa forma, o Secretário reconhece que o conjunto normativo das portarias publicadas pelo Ministério da Saúde por vezes deixa lacunas quanto ao mérito e aplicação dos recursos, porém salienta que o que importa no repasse são os critérios estabelecidos na própria portaria que autoriza a transferência de recurso, visto que através de cada portaria é definido o critério, o objeto e o fim da destinação.

A respeito da transparência, a Secretária da Selog pontuou que a transparência dos gastos é uma premissa fundamental nas aquisições, principalmente no contexto de enfrentamento da pandemia. Nesse sentido, a secretária pontuou que as principais fragilidades verificadas ao longo da análise das contratações emergenciais referentes à Covid-19, foram relacionadas a falta de informações essenciais nos termos da legislação vigente, a falta de sítio oficial específico, ou aba exclusiva específica para essa finalidade de dar transparência aos gastos com a covid, que seja de fácil acesso ao cidadão, e a falta de dados abertos nos termos da Lei de Acesso à Informação.

Ainda durante as entrevistas, questionou-se sobre quais seriam os principais desafios, e quais seriam as principais irregularidades encontradas no contexto da pandemia.

“O desafio é justamente estar mais próximo do gestor, pois o gestor está sendo muito impactado. Estamos tendo que ter o cuidado de ter um olhar específico para essa situação. Normalmente os gestores já se questionam sobre o controle, pois não é só o TCU. Temos o TCU, o TCE, os Ministérios Públicos nas suas diferentes vertentes, federal e estadual, temos as Polícias, temos os órgãos de controle interno, CGU e a CAGE, e todos esses órgãos estão demandando informações. Então tudo isso a gente teve que também ter uma conversa entre nós, órgãos, e estamos tendo que ter essa empatia de entender as dificuldades que os gestores enfrentam e isso com certeza traduz em mudanças na nossa forma de atuação.” (Entrevistado 1)

Sobre as irregularidades encontradas, o entrevistado 1 pontua que não foi notado algo específico da pandemia. O que mudou foi o cenário e as potencialidades de risco, um aumento do risco que o cenário gerou. As irregularidades são parecidas com as já encontradas normalmente, o que se pode notar é que por conta da pandemia houve uma maior flexibilidade, o que trouxe um risco adicional para a situação já existente.

Já o entrevistado 3 pontua que o que vêm sendo mais verificado pelo TCE-RS refere-se a questão dos preços.

“Nos editais, a questão de o preço estar talvez superestimado além dessa margem de variação. Também algumas restrições no edital, que estabeleciam algumas características, por exemplo da máscara ou da luva, em que só tinha 1 ou 2 fornecedores que atendiam aquela qualificação. Na minha atuação, em questão de execução de contrato, fiscalizações de entrega, foi muito pouco... mais a gente via indícios de irregularidades em editais com sobrepreço, ou alguma restrição, algo nesse sentido.” (Entrevistado 3)

Dessa forma, nota-se que a execução do trabalho dos órgãos de controle é realizada através de ferramentas de inteligência artificial que estão cada vez mais desenvolvidas. Através desses instrumentos, vem sendo possível o acompanhamento por exemplo das compras públicas e também dos possíveis indícios de irregularidade. Nesse sentido, notou-se uma preocupação e uma atuação principalmente a respeito dos possíveis indícios de sobrepreço.

Ainda, mostrou-se que nas ações de combate à Covid-19, a atuação dos Tribunais de Contas reforçou sua essencialidade. Para Ramalho (2020), a urgência e o ineditismo que marcarão muitos atos administrativos durante a pandemia, exigem mais do que nunca a atuação pedagógica e preventiva dos Tribunais de Contas, para que se preserve a autonomia dos gestores sem ignorar eventuais irregularidades nos gastos, seja por má-fé ou descuido. Assim, mais do que fiscalizar e controlar, notou-se que os órgãos competentes estiveram dispostos a auxiliar os gestores.

5 CONCLUSÕES

Esta pesquisa teve como objetivo averiguar como foram aplicados os recursos públicos financeiros destinados ao combate da pandemia da Covid – 19 nos municípios da região central do Rio Grande do Sul.

Deste modo, para atingir o objetivo, primeiramente foi caracterizada a legislação dos 18 municípios, no sentido de identificar possíveis alterações orçamentárias relacionadas a pandemia. Posteriormente foram identificados quais recursos financeiros estavam disponíveis aos municípios para serem aplicados em demandas da Covid-19, e demonstrada como foi realizada a aplicação desses recursos. Por fim, foi verificada a forma de atuação dos Tribunais de Contas frente ao acompanhamento da aplicação dos recursos durante a pandemia.

Para a execução da etapa inicial, foi realizada uma busca através dos *sites* das Prefeituras Municipais e Câmara de Vereadores, por decretos que instituíram situação de calamidade pública ou que realizaram abertura de créditos adicionais que tiveram relação com a Covid-19. Posteriormente, foram coletadas nos portais de transparência municipais, em *link* exclusivo a Covid-19, as receitas disponíveis para aplicação em demandas da doença, agrupando-as para estabelecer suas fontes de recursos. No mesmo portal, foram coletadas as despesas, e demonstrada a realização da despesa por municípios que representam 63,66% dos recursos disponíveis na região. Por fim, foram realizadas entrevistas semiestruturadas com membros do TCU e do TCE-RS.

Diante disso, percebeu-se que apenas 1 (Dona Francisca) dos 18 municípios estudados não decretou situação de calamidade pública ou de emergência. Ainda, em 12 municípios foi possível perceber a abertura de créditos adicionais, sendo em sua maioria (9 municípios), abertos créditos extraordinários. Dessa forma, notou-se que os municípios demonstraram preocupação em flexibilizar o atendimento a regras da Lei de Responsabilidade Fiscal, elevando os limites orçamentários e realizando adequações orçamentárias em razão da pandemia.

No tocante aos recursos disponíveis para aplicação em demandas da Covid-19, constatou-se que a grande parte dos recursos repassados se originaram da União, predominantemente de repasses não especificados quanto a origem (33,95%), seguido por repasses do Ministério da Saúde (30,59%) e da Lei Complementar nº 173/2020 (19,50%).

Ao demonstrar a aplicação desses recursos, identificou-se que dos 18 municípios estudados, 4 aplicaram um volume maior de recursos do que o disponível em seus portais, apontando para a utilização de recursos próprios para financiaram despesas para a Covid-19. Do mesmo modo, identificou-se que 15 municípios já haviam empenhado mais da metade dos

recursos, demonstrando que os municípios vieram aplicando os recursos recebidos para essas demandas. Nesse sentido, houve uma aplicação predominantemente na função saúde (78,81%), em especial na subfunção atenção básica (45,10%). Ainda, notou-se que a grande maioria das despesas realizadas foram despesas correntes (97,29%), indicando que os recursos foram utilizados para custear itens básicos para o enfrentamento da pandemia.

Por fim, no tocante a atuação dos Tribunais de Contas, demonstrou-se que diante do cenário de pandemia houve uma preocupação com a gestão pública, no sentido de auxiliar e dialogar com o gestor público. Adicionalmente verificou-se que os órgãos buscaram atuar de forma concomitantemente aos fatos, realizando auditorias de acompanhamento. Ainda, notou-se que os órgãos buscaram realizar uma atuação preventiva, sobretudo a respeito dos possíveis indícios de sobrepreço.

Dessa forma, constatou-se que os municípios inicialmente flexibilizaram seus orçamentos, ao passo que receberam recursos, principalmente de portarias do Ministério da Saúde. Sendo assim, percebeu-se que os recursos disponibilizados ao combate à pandemia da Covid-19 vêm sendo aplicados pelos municípios da região central do Rio Grande do Sul especialmente em demandas referentes a despesas de custeio da função saúde.

Como limitações da pesquisa pode-se citar o lapso temporal, que compreendeu somente o ano de 2020 e a falta de padronização dos dados. Dessa forma, sugere-se um estudo posterior que compreenda todo o período da pandemia. Ainda, sugere-se para estudos futuros um comparativo entre os repasses referentes aos recursos transferidos para o combate à pandemia, que constam no portal da transparência da União, e as receitas para aplicação na Covid-19, presentes nos portais de transparência dos Municípios. Sugere-se também a aplicação em outras regiões para comparação.

Por fim, esse estudo contribui para o gestor público compreender como vêm sendo realizada a despesa pública na sua região durante a pandemia, além de perceber quais medidas orçamentárias os demais municípios tomaram neste cenário. Além disso, o estudo contribui para o controle social, pois além de trazer informações sobre o gasto público nesse período, ainda demonstra como é realizado o acompanhamento pelos Tribunais de Contas como órgãos de controle.

REFERÊNCIAS

AGUDO. Leis Municipais. **Decretos**. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/legislacao-municipal/3874/leis-de-agudo/categorias/covid-19>> Acesso em: 08 abr. 2021.

AGUDO, Prefeitura Municipal de. **Decreto nº 026/2020**, de 20 de março de 2020. Declara estado de calamidade pública e dispõe sobre medidas para o enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do surto epidêmico de coronavírus (COVID-19), no Município de Agudo. Disponível em: <<https://agudo.rs.gov.br/content/upload/0754dce9-8b42-4820-8038-598cdf59d1b7.pdf>> Acesso em: 08 abr. 2021.

AGUDO. Portal da Transparência. **Informações Covid-19**. Disponível em: <<http://agudo-portais.govcloud.com.br/pronimtb/index.asp?acao=21&item=1&visao=paginaprincipalcovid>> Acesso em: mai. 2021.

ARRAIS, Tadeu Alencar; OLIVEIRA, Adriano Rodrigues de; ALENCAR, Diego Pinheiro; SALGADO, Tathiana Rodrigues; VIANA Juheina Lacerda; MIRANDA, Amanda Fernandes. **Pandemia Covid-19: o caráter emergencial das transferências de renda direta e indireta para a população vulnerável do estado de Goiás**. In: Espaço e Economia [Online], 18 (2020). Disponível em: <<http://journals.openedition.org/espacoeconomia/13734>> Acesso em: 29 set. 2020.

ASSUMPCÃO, Marcio José. **Contabilidade aplicada ao setor público** (livro eletrônico). Curitiba: – InterSaberes, 2012.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 02 out. 2020.

_____. **Decreto Legislativo nº 6**, de 20 de março de 2020. Reconhece, para os fins do art. 65 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a ocorrência do estado de calamidade pública, nos termos da solicitação do Presidente da República encaminhada por meio da Mensagem nº 93, de 18 de março de 2020. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/portaria/DLG6-2020.htm>. Acesso em: 02 out. 2020.

_____. **Lei 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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm>. Acesso em: 02: out. 2020.

_____. **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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18666cons.htm>. Acesso em: 19 out. 2020.

_____. **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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 18 set. 2020.

_____. **Lei Complementar nº 173**, de 27 de maio de 2020. Estabelece o Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus SARS-CoV-2 (Covid-19), altera a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp173.htm>. Acesso em: 18 set. 2020.

_____. **Lei nº 13.898**, de 11 de novembro de 2019. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e a execução da Lei Orçamentária de 2020 e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/Lei/L13898.htm>. Acesso em: 02 out. 2020.

_____. **Lei nº 13.979**, de 6 de fevereiro de 2020. Dispõe sobre as medidas para enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus responsável pelo surto de 2019. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/113979.htm>. Acesso em: 19 out. 2020.

_____. **Lei nº 13.983**, de 03 de abril de 2020. Altera a Lei nº 13.898, de 11 de novembro de 2019, que dispõe sobre as diretrizes para a elaboração e a execução da Lei Orçamentária de 2020. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/L13983.htm>. Acesso em: 02 out. 2020.

_____. **Lei nº 14.017**, de 29 de junho de 2020. Dispõe sobre ações emergenciais destinadas ao setor cultural a serem adotadas durante o estado de calamidade pública reconhecido pelo Decreto Legislativo nº 6, de 20 de março de 2020. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/Lei/L14017.htm> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. **Medida Provisória nº 924** de 13 de março de 2020. Abre crédito extraordinário, em favor dos Ministérios da Educação e da Saúde, no valor de R\$ 5.099.795.979,00, para os fins que especifica. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/medida-provisoria-n-924-de-13-de-marco-de-2020-247887516>> Acesso em 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Cidadania. **Portaria nº 369**, de 29 de abril de 2020. Dispõe acerca do atendimento do Cadastro Único para Programas Sociais do Governo Federal - Cadastro Único, disposto pelo Decreto nº 6.135, de 26 de junho de 2007, no Distrito Federal e nos municípios que estejam em estado de calamidade pública ou em situação de emergência reconhecidos pelos governos estadual, municipal, do Distrito Federal ou Federal, inclusive a Emergência de Saúde Pública de Importância Internacional declarada pela Organização Mundial da Saúde, em 30 de janeiro de 2020, em decorrência da Infecção Humana pelo novo coronavírus (COVID-19). Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-369-de-29-de-abril-de-2020-254678622>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Cidadania. **Portaria nº 378**, de 07 de maio de 2020. Dispõe sobre repasse de recurso extraordinário do financiamento federal do Sistema Único de Assistência Social para incremento temporário na execução de ações socioassistenciais nos estados, Distrito Federal e municípios devido à situação de Emergência em Saúde Pública de Importância Internacional decorrente do coronavírus, COVID-19. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-378-de-7-de-maio-de-2020-255870366>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Painel de casos de doença pelo coronavírus 2019 (COVID-19) no Brasil pelo Ministério da Saúde**. Disponível em: <<https://covid.saude.gov.br/>>. Acesso em: 04 jan. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Resposta nacional e internacional de enfrentamento ao novo coronavírus**. 2020. Disponível em: <<https://coronavirus.saude.gov.br/index.php/linha-do-tempo>>. Acesso em: 10 set. 2020.

_____. Ministério da Saúde. **Portaria nº 1.666**, de 01 de julho de 2020. Dispõe sobre a transferência de recursos financeiros aos Estados, Distrito Federal e Municípios para enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente da Coronavírus - COVID 19. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-1.666-de-1-de-julho-de-2020-264505695>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Portaria nº 480**, de 23 de março de 2020. Estabelece recurso do Bloco de Custeio das Ações e Serviços Públicos de Saúde, a ser disponibilizado aos estados e Distrito Federal, destinados às ações de saúde para o enfrentamento do Coronavírus - COVID 19. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-480-de-23-de-marco-de-2020-249621650>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Portaria nº 2.358**, de 02 de setembro de 2020. Institui incentivo de custeio, em caráter excepcional e temporário, para a execução de ações de rastreamento e monitoramento de contatos de casos de Covid-19. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-2.358-de-2-de-setembro-de-2020-275909887>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Portaria nº 2.405**, de 16 de setembro de 2020. Institui incentivo financeiro federal de custeio, em caráter excepcional e temporário, aos municípios e Distrito Federal para o fortalecimento das equipes e serviços da Atenção Primária à Saúde no cuidado às populações específicas, no contexto da Emergência em Saúde Pública de Importância Nacional (ESPIN) decorrente da Covid-19. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-2.405-de-16-de-setembro-de-2020-277907703>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Portaria nº 2.516**, de 21 de setembro de 2020. Dispõe sobre a transferência de recursos financeiros de custeio para a aquisição de medicamentos do Componente Básico da Assistência Farmacêutica utilizados no âmbito da saúde mental em virtude dos impactos sociais ocasionados pela pandemia da COVID-19. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-2.516-de-21-de-setembro-de-2020-278695720>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Portaria nº 2.994**, de 29 de outubro de 2020. Institui, em caráter excepcional e temporário, incentivo financeiro federal para atenção às pessoas com obesidade, diabetes mellitus ou hipertensão arterial sistêmica no âmbito da Atenção Primária à Saúde, no Sistema Único de Saúde, no contexto da Emergência em Saúde Pública de Importância Nacional (ESPIN) decorrente da pandemia do novo coronavírus. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-2.994-de-29-de-outubro-de-2020-285765919>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Portaria nº 1.857**, de 28 de julho de 2020. Dispõe sobre a transferência de incentivos financeiros aos Municípios e ao Distrito Federal para combate à Emergência em Saúde Pública de Importância Nacional (ESPIN) em decorrência da Infecção Humana pelo novo Coronavírus/Covid-19, considerando as escolas públicas da rede básica de ensino. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-1.857-de-28-de-julho-de-2020-268993763>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Portaria nº 2.222**, de 25 de agosto de 2020. Institui, em caráter excepcional e temporário, Ações Estratégicas de Apoio à Gestação, Pré-Natal e Puerpério e o incentivo financeiro federal de custeio para o enfretamento da Emergência em Saúde Pública de Importância Nacional (ESPIN) decorrente da pandemia do coronavírus. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-2.222/gm/ms-de-25-de-agosto-de-2020-274149904>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Portaria n  774**, de 09 de abril de 2020. Estabelece recurso do Bloco de Custeio das A es e dos Serviços Públicos de Saúde - Grupos do Piso de Aten o Básica-PAB e de Aten o de M dia e Alta Complexidade-MAC, a ser disponibilizado aos Estados, Distrito Federal e Municípios, destinados ao custeio de a es e serviços relacionados   aten o primária   saúde e   assistência ambulatorial e hospitalar decorrente do coronavírus - COVID 19. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-774-de-9-de-abril-de-2020-251969714>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Portaria n  3.008**, de 04 de novembro de 2020. Institui, em caráter excepcional e temporário, incentivos financeiros federais de custeio para apoiar a reorganiza o e adequa o dos ambientes voltados   assistência odontológica na Aten o Primária   Saúde e na Aten o Especializada, para viabiliza o do acesso e resolu o das demandas de saúde bucal em condi es adequadas para a mitiga o dos riscos individuais e coletivos relacionados   Emergência de Saúde Pública de Importância Nacional (ESPIN) decorrente da pandemia do coronavírus (Covid-19), declarada pela Portaria n  188/GM/MS, de 3 de fevereiro de 2020. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-3.008-de-4-de-novembro-de-2020-286409445>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Portaria n  1.797**, de 21 de julho de 2020. Credencia temporariamente Municípios a receberem incentivos financeiros referentes aos Centros de Atendimento para Enfrentamento da Covid-19, em caráter excepcional e temporário, considerando o cenário emergencial de saúde pública de importância nacional e internacional decorrente do coronavírus. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-1.797-de-21-de-julho-de-2020-267957171>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Portaria n  3.350**, de 08 de dezembro de 2020. Institui, em caráter excepcional e temporário, incentivo financeiro federal de custeio, para o desenvolvimento de a es no âmbito dos serviços da Rede de Aten o Psicossocial (RAPS), no contexto do Enfrentamento da Emergência em Saúde Pública de Importância Nacional (ESPIN) decorrente da Covid-19. Disponível em: <<https://brasilsus.com.br/index.php/pdf/portaria-gm-ms-no-3-350/>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Portaria n  3.017**, de 04 de novembro de 2020. Institui, em caráter excepcional e temporário, incentivos financeiros federais de capital, para apoiar a estrutura o, reorganiza o e adequa o dos ambientes voltados   assistência odontológica na Aten o Primária   Saúde e na Aten o Especializada, para enfrentamento   Emergência de

Saúde Pública de Importância Nacional (ESPIN) decorrente da pandemia do Coronavírus (Covid19). Disponível em: < <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-3.017-de-4-de-novembro-de-2020-286969272>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Portaria nº 3.473**, de 17 de dezembro de 2020. Habilita estados, municípios e o Distrito Federal a receberem incentivo financeiro federal de capital para estruturação e adequação dos ambientes de assistência odontológica na Atenção Primária à Saúde e na Atenção Especializada, no enfrentamento à Emergência de Saúde Pública de Importância Nacional decorrente do Coronavírus (Covid19). Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-gm/ms-n-3.473-de-17-de-dezembro-de-2020-294933762>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Portaria nº 430**, de 19 de março de 2020. Estabelece incentivo financeiro federal de custeio no âmbito da Atenção Primária à Saúde, em caráter excepcional e temporário, com o objetivo de apoiar o funcionamento em horário estendido das Unidades de Saúde da Família (USF) ou Unidades Básicas de Saúde (UBS) no país, para enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus (Covid-19). Disponível em: < <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-430-de-19-de-marco-de-2020-249027837>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Portaria nº 2.053**, de 10 de agosto de 2020. Estabelece recursos do Bloco de Custeio das Ações e dos Serviços Públicos de Saúde a serem disponibilizados aos Estados, Distrito Federal e Municípios, destinados ao custeio de ações e serviços relacionados à COVID 19. Disponível em: < <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-2.053-de-10-de-agosto-de-2020-271716849>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Ministério da Saúde. **Portaria nº 3.391**, de 10 de dezembro de 2020. Habilita estado, município e o Distrito Federal a receber incentivo financeiro federal de capital para estruturação e adequação dos ambientes de assistência odontológica na Atenção Primária à Saúde e na Atenção Especializada, no enfrentamento à Emergência de Saúde Pública de Importância Nacional decorrente da pandemia do Coronavírus (Covid19). Disponível em: < <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-gm/ms-n-3.391-de-10-de-dezembro-de-2020-293835985>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. **Portaria nº 42**, de 14 de abril de 1999 - Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I do § 1º do art. 2º e § 2º do art. 8º, ambos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais, e dá outras providências. Disponível em: < http://www.orcamentofederal.gov.br/orcamentos-anuais/orcamento-1999/Portaria_Ministerial_42_de_140499.pdf/>. Acesso em: 27 out. 2020.

_____. **Portaria interministerial nº 163**, de 4 de maio de 2001 -Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.orcamentofederal.gov.br/orcamentos-anuais/orcamento-2015-2/arquivos%20portarias-sof/portaria-interm-163_2001_atualizada_2015_02set2015.pdf/>. Acesso em: 27 out. 2020.

_____. **Portaria nº 15.073**, de 26 de dezembro de 2019 - Dispõe sobre a classificação orçamentária por fontes de recursos para aplicação no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da

Seguridade Social da União. Disponível em: < <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-15.073-de-26-de-dezembro-de-2019-235562265>>. Acesso em: 27 out. 2020.

_____. Secretaria de Orçamento Federal. **Manual Técnico de Orçamento**. 2019. Disponível em: <<https://www1.siof.planejamento.gov.br/mto/lib/exe/fetch.php/mto2020:mto2020-versao7.pdf>>. Acesso em: 22 out. 2020.

_____. Senado Federal. **Manual de Obtenção de Recursos Federais para os Municípios**. Gabinete do Senador Ciro Nogueira, Brasília, 2012. Disponível em: <<https://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/385453>> Acesso em: 17 abr. 2021.

_____. Tesouro Nacional. **Glossário do Tesouro Nacional**. Disponível em: <<https://www.tesourotransparente.gov.br/sobre/glossario-do-tesouro-nacional>> Acesso em: 17 abr. 2021.

CASAGRANDE, Fernanda Zeferino. **A aceitação de doação sem ônus pela administração pública: um estudo acerca deste ato administrativo**. Trabalho de Conclusão de Curso – Curso de Direito, Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, Criciúma, 2015. Disponível em: < <http://repositorio.unesc.net/handle/1/3767>> Acesso em 17 abr. 2021.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto da. **Metodologia científica**. 6.ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Norma Brasileira De Contabilidade, Nbc Tsp Estrutura Conceitual, de 23 de setembro de 2016 - Aprova a **NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL** – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público. Disponível em: < https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTSPEC&arquivo=NBCTSPEC.doc>. Acesso em: 27 out. 2020.

COREDES RS. Fórum dos Conselhos Regionais de Desenvolvimento do Rio Grande do Sul. **Regiões, diretorias e municípios**. Disponível em: <<https://forumdoscoredes.org.br/coredes/>>. Acesso em: 09 nov. 2020.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Orçamento público: planejamento, elaboração e controle**. São Paulo: Saraiva, 2013.

COSTA, Marcos Bemquerer; BASTOS, Patrícia Reis Leitão. **Alice, Monica, Adele, Sofia, Carina e Ágata: o uso da inteligência artificial pelo Tribunal de Contas da União**. In: Controle Externo, Revista do Tribunal de Contas do Estado de Goiás, v. 2 n. 3, 2020. Disponível em: < <https://revcontext.tce.go.gov.br/index.php/context/article/view/59>> Acesso em: 26 abr. 2021.

DILERMANDO DE AGUIAR. Portal da Transparência. **Covid-19**. Disponível em: < <https://e-gov.betha.com.br/transparencia/01037-111/recursos.faces?mun=OW3NjE7uZ9iPYBNQVvFhtkHpw09weAEY>> Acesso em: mai. 2021.

DONA FRANCISCA, Prefeitura Municipal de. **Decretos Municipais**. Disponível em: <<https://www.donafrancisca.rs.gov.br/2020/transparencia/legislacao/decretos>> Acesso em: 08 abr. 2021.

DONA FRANCISCA. Portal da Transparência. **Informações Covid-19**. Disponível em: <<http://177.184.171.13:10009/pronimtb/index.asp?acao=21&item=1&visao=paginaprincipalcovid>> Acesso em: mai. 2021.

ENAP, Enap Escola Nacional de Administração Pública. **Controle Institucional e Social dos Gastos Públicos**. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/3161/1/M%C3%B3dulo%201%20PDF.pdf>> Acesso em: 27 abr. 2021.

FAXINAL DO SOTURNO. Leis Municipais. **Decretos**. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/legislacao-municipal/4023/leis-de-faxinal-do-soturno/categorias/covid-19>> Acesso em: 08 abr. 2021.

FAXINAL DO SOTURNO. Portal da Transparência. **Informações Covid-19**. Disponível em: <<http://faxinal-portais.govcloud.com.br/pronimtb/index.asp?acao=21&item=1&visao=paginaprincipalcovid>> Acesso em: mai. 2021.

FELIPPE, Mirian Demetrio. **Análise da eficiência dos recursos públicos aplicados em saúde para os estados brasileiros durante o período 2014-2017 pelo método DEA**. Disponível em: <<http://repositorio.unesc.net/handle/1/7437>>. Acesso em: 12 set. 2020.

FILHO, Tarcísio Marciano da Rocha. **O Conhecimento Científico como Instrumento Central na Tomada de Decisão na Administração Pública - Sobre a Pandemia de COVID-19 no Brasil**. In: Revista NAU Social: Fórum Especial: Democracia, políticas públicas e Covid-19 v. 11, n. 20 (2020). Disponível em: <<https://portalseer.ufba.br/index.php/nausocial/article/view/36636>>. Acesso em: 29 set. 2020.

FORMIGUEIRO, Prefeitura Municipal de. **Decreto nº 4587/2020** de 21 de março de 2020. Declara estado de calamidade pública e estabelece novas medidas de prevenção ao contágio pelo COVID-19. Disponível em: <<https://formigueiro.rs.gov.br/2020/05/11/decreto-4587-2020-declara-estado-de-calamidade-publica-e-estabelece-novas-medidas-de-prevencao-ao-contagio-pelo-Covid-19/>> Acesso em: 08 abr. 2021

FORMIGUEIRO. Portal da Transparência. **Informações Covid-19**. Disponível em: <<http://45.6.144.36:8094/pronimtb/index.asp?acao=21&item=1&visao=paginaprincipalcovid>> Acesso em: mai. 2021.

GIACOMONI, James. **Orçamento público** - 17. ed, ampliada, revista e atualizada - São Paulo: Atlas, 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social** - 6ª edição - São Paulo: Atlas, 2008.

GOMES, Helen Maria da Silva; SILVEIRA, Irlana de Pinho; NETO, Elias Dib Caddah. **Estudo dos Gastos Públicos no Combate à Pandemia no Estado do Piauí**. In: XX USP

INTERNATIONAL CONFERENCE IN ACCOUNTING, Anais, 2020. Disponível em: <<https://congressousp.fipecafi.org/anais/Anais2020/ArtigosDownload/2841.pdf>>. Acesso em: 28 out. 2020.

HADDAD, Rosaura Conceição; MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade pública** - 3 ed. rev. atual. – Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração / UFSC; [Brasília] : CAPES : UAB, 2015.

ITAARA, Leis Municipais. **Decretos**. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/prefeitura/rs/itaara>> Acesso em: 08 abr. 2021.

ITAARA. Portal da Transparência. **Informações Covid-19**. Disponível em: <<http://itaara-portais.govcloud.com.br/pronimtb/index.asp?acao=21&item=1&visao=paginaprincipalcovid>> Acesso em: mai. 2021.

IVORÁ, Prefeitura Municipal de. **Legislação do Município de Ivorá**. Disponível em: <<https://ivora.cespro.com.br/visualizarLegislacao.php?cdMunicipio=7594>> Acesso em: 08 abr. 2021.

IVORÁ. Portal da Transparência. **Covid-19**. Disponível em: <<https://nuvem.multi24h.com.br/pmivora/sistemas/transparencia/>> Acesso em: mai. 2021.

JÚLIO DE CASTILHOS, Prefeitura Municipal de. **Decreto n.º 6.859**, de 26 de março de 2020. Declara estado de calamidade pública e dispõe sobre medidas para o enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do surto epidêmico de Coronavírus (COVID-19), no Município de Júlio de Castilhos. Disponível em: <<http://179.106.88.109/arquivos/arquivos/Decretos/2020/6.859-2020%20-%20Declara%20calamidade%20p%C3%BAblica.pdf>> Acesso em: 08 abr. 2021.

JÚLIO DE CASTILHOS. Portal da Transparência. **Informações Covid-19**. Disponível em: <<http://juliodecastilhos-portais.govcloud.com.br/pronimtb/index.asp?acao=21&item=1&visao=paginaprincipalcovid>> Acesso em: mai. 2021.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública: teoria e prática** - 15. ed. – São Paulo: Atlas, 2016.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de. **Contabilidade Pública: Integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem)** - 3. ed. - São Paulo: Atlas, 2007.

LIMA, Luciana Cristina da Conceição; GONÇALVES, Alcindo Fernandes; REI, Fernando Cardoso Fernandes; LIMA, Cláudio Benevenuto de Campos. **Compliance em tempos de calamidade pública: análise sobre a flexibilização da transparência de dados e informações durante o enfrentamento da COVID-19 no Brasil**. In: Revista Brasileira de Políticas Públicas, Brasília, v. 11, n. 1. p.168-187, 2021. Disponível em: <<https://www.publicacoes.uniceub.br/RBPP/article/view/6744>> Acesso em: 17 abr. 2021.

LIMA, Sarah Mesquita; FILHO, Jaime de Jesus; MATOS, Paulo Rogério Faustino; BRITO, Ricardo Wagner Cavalcante. **O efeito da pandemia de Covid-19 nos gastos públicos municipais no estado do Ceará: Proposição e aplicação de método de detecção de red**

flags. In: XVI Economia do Ceará em Debate, área 4 – Setor Público, 2020. Disponível em: <http://www2.ipece.ce.gov.br/encontro/2020/artigos_aprovados/O%20EFEITO%20DA%20PANDEMIA%20DE%20COVID_19%20NOS%20GASTOS%20PUBLICOS%20MUNICIPAIS%20NO%20ESTADO%20DO%20CEARA%20PROPOSICAO%20E%20APLICACAO%20DE%20METODO%20DE%20DETECCAO%20DE%20RED%20FLAGS.pdf> Acesso em 21 mai. 2021.

MAIA, Ana Jeniffer Rebouças; COSTA, Yago Pereira; SANTOS, Andressa Ruth Sousa; NASCIMENTO, Ítalo Carlos Soares do; MELO, Géison Caylo Varela de. **Transparência dos Dados de Dispensa de Licitação para Combate à Covid-19.** In: XX USP INTERNATIONAL CONFERENCE IN ACCOUNTING, Anais, 2020. Disponível em: <<https://congressousp.fipecafi.org/anais/Anais2020/ArtigosDownload/2891.pdf>>. Acesso em: 28 out. 2020.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas.** São Paulo: Editora Atlas, 2007.

MATA, Rodrigo Santos da; MUNIZ, José Márcio Barcelos. **Transparência dos Municípios mais Populosos do Estado do Espírito Santo sobre Contratações Emergenciais no Combate à Covid-19.** In: 10º CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS; 10º CONGRESSO DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE; 3º UFSC INTERNATIONAL ACCOUNTING CONGRESS. Anais, 2020. Disponível em: <http://dvl.ccn.ufsc.br/10congresso/anais/10CCF/20200624121836_id.pdf>. Acesso em: 28 out. 2020.

MATTAR, F. N. **Pesquisa de marketing.** 3.ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro.** 41ª ed. atual., São Paulo: Malheiros Editores LTDA, 2015.

MONTEIRO, Januário José; RENGEL, Rodrigo; ROSA, Fabricia Silva da; LUNKES, Rogério João; HASKEL, Ana Paula. **Reflexos da Covid-19 no orçamento público do Governo Federal.** In: Revista Gestão Organizacional v. 14 n. 1, 2021. Disponível em: <<https://bell.unochapeco.edu.br/revistas/index.php/rgo/article/view/5560>> Acesso em: 21 mai. 2021.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** Brasília, 2009.

NOVA PALMA. Leis Municipais. **Decretos.** Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/legislacao-municipal/4135/leis-de-nova-palma>> Acesso em: 08 abr. 2021.

NOVA PALMA. Portal da Transparência. **Informações Covid-19.** Disponível em: <<http://167.249.3.250:8100/pronimtb/index.asp?acao=21&item=1&visao=paginaprincipalcovid>> Acesso em: mai. 2021.

OLIVEIRA, Antônio Benedito Silva. **Métodos da Pesquisa Contábil.** São Paulo: Atlas, 2011.

OLIVEIRA, Maxwell Ferreira de. **Metodologia científica: um manual para a realização de pesquisas em administração**. Catalão: UFG, 2011.

OMS. Organização Mundial de Saúde. **Folha informativa COVID-19**. OPAS: Brasil, 2020. Disponível em: < <https://www.paho.org/pt/covid19>> Acesso em: 30 de set. 2020.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Administração Pública: teoria e questões** – 2. ed. - Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Orçamento público e administração financeira e orçamentária e LRF** – 4. ed. – Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

PESSOA, Luiz Gustavo de Sena Brandão; PEREIRA, Dimmitre Morant Vieira; MORAIS, José Jassuípe da Silva. **Transparência e Acesso à Informação: o papel do controle social no acompanhamento das despesas públicas extraordinárias para o enfrentamento ao Covid-19**. In: XX USP INTERNATIONALCONFERENCE IN ACCOUNTING, Anais, 2020. Disponível em: < <https://congressosp.fipecafi.org/anais/Anais2020/ArtigosDownload/2972.pdf>>. Acesso em: 28 out. 2020.

PINHAL GRANDE, Prefeitura Municipal de. **Decretos**. Disponível em: < <https://www.pinhhalgrande.rs.gov.br/2020/legislacao/decretos/listagem-de-arquivos-para-download/114>> Acesso em: 08 abr. 2021.

PINHAL GRANDE. Portal da Transparência. **Covid-19**. Disponível em: < <http://131.221.160.195:24000/multi24/sistemas/transparencia/>> Acesso em: mai. 2021.

PINHEIRO, Cristina Laís dos Santos; MACEDO, Carlos Andre Araujo de; NASCIMENTO, Antonia Ocicléia Vieira do; JESUS, Sergio Souza de; JUNIOR, Antonio da Silva Oliveira. **Os Gastos Públicos da Covid-19 em Municípios Paraenses**. In: XX USP INTERNATIONALCONFERENCE IN ACCOUNTING, Anais, 2020. Disponível em: < <https://congressosp.fipecafi.org/anais/Anais2020/ArtigosDownload/2952.pdf>>. Acesso em: 28 out. 2020.

PIRES Andrieli de Oliveira; RODRIGUES, Wilson Medeiros. **A importância do Licitação para as compras públicas no Rio Grande do Sul**. In: Revista eletrônica de ciências contábeis, v. 9, n. 1, 2020. Disponível em: < <http://seer.faccat.br/index.php/contabeis/article/view/1594>> Acesso em: 26 mai. 2021.

QUEVEDOS, Prefeitura Municipal de. **Decreto nº 916**, de 24 de março de 2020. Declara estado de calamidade pública e dispõe sobre medidas para o enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do surto epidêmico de coronavírus (Covid-19), no município de Quevedos. Disponível em: < <https://leismunicipais.com.br/a/rs/q/quevedos/decreto/2020/91/916/decreto-n-916-2020-declara-estado-de-calamidade-publica-e-dispoe-sobre-medidas-para-o-enfrentamento-da-emergencia-de-saude-publica-de-import-ncia-internacional-decorrente-do-surto-epidemico-de-coronavirus-Covid-19-no-municipio-de-quevedos>> Acesso em: 17 abr. 2021

QUEVEDOS. Portal da Transparência. **Covid-19**. Disponível em: < <https://e-gov.betha.com.br/transparencia/01037-111/recursos.faces?mun=-NGYv5iEzjmIJuXyo6XxHlnKRH1jTPyL>> Acesso em: mai. 2021.

RAMALHO, Dimas. **O controle dos gastos públicos em tempos de pandemia**. Disponível em: <<https://www.tce.sp.gov.br/6524-artigo-controle-gastos-publicos-tempos-pandemia>> Acesso em: 26 abr. 2021.

RAUPP, Fabiano Maury; PINHO, Jose Antonio Gomes de. **Precisamos evoluir em transparência? - uma análise dos estados brasileiros na divulgação de informações sobre a Covid-19**. In: Gestão e Sociedade, v. 14 n. 39, 3725-3739. 2020. Disponível em: <<https://doi.org/10.21171/ges.v14i39.3253>>. Acesso em: 28 out. 2020.

REIS, Edna Afonso, REIS Ilka Afonso. **Análise Descritiva de Dados**. Relatório Técnico do Departamento de Estatística da UFMG. 2002. Disponível em: <www.est.ufmg.br> Acesso em: 18 dez. 2020

RIO GRANDE DO SUL, Assembleia Legislativa. **Assembleia recebe decretos de calamidade pública de mais 20 municípios**. Disponível em: <<http://www.al.rs.gov.br/agenciadenoticias/destaque/tabid/855/IdMateria/320220/Default.aspx>> Acesso em: 17 abr. 2021.

RIO GRANDE DO SUL, Assembleia Legislativa. **Decreto Legislativo nº 11.221**, de 02 de abril de 2020. Reconhece, para os fins do disposto no art. 65 da Lei Complementar Federal n.º 101, de 4 de maio de 2000, a ocorrência do estado de calamidade pública em municípios Estado do Rio Grande do Sul. Disponível em: <http://www.al.rs.gov.br/legis/M010/M0100099.ASP?Hid_Tipo=TEXTO&Hid_TodasNormas=66239&hTexto=&Hid_IDNorma=66239> Acesso em: 17 abr. 2021.

RIO GRANDE DO SUL, Assembleia Legislativa. **Decreto Legislativo nº 11.222**, de 08 de abril de 2020. Reconhece, para os fins do disposto no art. 65 da Lei Complementar Federal n.º 101, de 4 de maio de 2000, a ocorrência do estado de calamidade pública em municípios Estado do Rio Grande do Sul. Disponível em: <http://www.al.rs.gov.br/legis/M010/M0100099.ASP?Hid_Tipo=TEXTO&Hid_TodasNormas=66258&hTexto=&Hid_IDNorma=66258> Acesso em: 17 abr. 2021.

RIO GRANDE DO SUL, Assembleia Legislativa. **Decreto Legislativo nº 11.223**, de 22 de abril de 2020. Reconhece, para os fins do disposto no art. 65 da Lei Complementar Federal n.º 101, de 4 de maio de 2000, a ocorrência do estado de calamidade pública em municípios Estado do Rio Grande do Sul. Disponível em: <http://www.al.rs.gov.br/legis/M010/M0100099.ASP?Hid_Tipo=TEXTO&Hid_TodasNormas=66287&hTexto=&Hid_IDNorma=66287> Acesso em: 17 abr. 2021.

RIO GRANDE DO SUL, Assembleia Legislativa. **Decreto Legislativo nº 11.224**, de 21 de maio de 2020. Reconhece, para os fins do disposto no art. 65 da Lei Complementar Federal n.º 101, de 4 de maio de 2000, a ocorrência do estado de calamidade pública em municípios Estado do Rio Grande do Sul. Disponível em: <http://www.al.rs.gov.br/legis/M010/M0100099.ASP?Hid_Tipo=TEXTO&Hid_TodasNormas=66461&hTexto=&Hid_IDNorma=66461> Acesso em: 17 abr. 2021.

RIO GRANDE DO SUL, Assembleia Legislativa. **Decreto Legislativo nº 11.229**, de 13 de agosto de 2020. Reconhece, para os fins do disposto no art. 65 da Lei Complementar Federal n.º 101, de 4 de maio de 2000, a ocorrência do estado de calamidade pública em municípios Estado do Rio Grande do Sul. Disponível em:

<http://www.al.rs.gov.br/legis/M010/M0100099.ASP?Hid_Tipo=TEXT0&Hid_TodasNormas=67930&hTexto=&Hid_IDNorma=67930> Acesso em: 17 abr. 2021.

RIO GRANDE DO SUL. **Decreto nº 55.128**, de 19 de março de 2020. Declara estado de calamidade pública em todo o território do Estado do Rio Grande do Sul para fins de prevenção e de enfrentamento à epidemia causada pelo COVID-19 (novo Coronavírus), e dá outras providências. Disponível em: <<https://saude-admin.rs.gov.br/upload/arquivos/202003/19125910-decreto-55-128-20.pdf>> Acesso em: 17 abr. 2021.

RIO GRANDE DO SUL. **Portaria nº 506**, de 23 de julho de 2020. Autorizar o repasse em caráter extraordinário aos programas de Saúde dos Povos Indígenas, Comunidades remanescentes de quilombos, saúde prisional, saúde mental na atenção básica e população em situação de rua, para ações de enfrentamento à Covid-19, durante o estado de calamidade pública no Estado do Rio Grande do Sul. Disponível em:

<<https://saude.rs.gov.br/upload/arquivos/202007/24104602-506.pdf>> Acesso em: 17 abr. 2021.

RIO GRANDE DO SUL. Secretaria da Saúde do Estado do Rio Grande do Sul. **Painel Coronavírus RS**. Disponível em: <<https://ti.saude.rs.gov.br/covid19/>> Acesso em: 04 jan. 2021.

SANTA MARIA, Prefeitura Municipal de. **Decretos**. Disponível em: <<http://www.santamaria.rs.gov.br/?secao=decretos>> Acesso em: 08 abr. 2021.

SANTA MARIA, Prefeitura Municipal de. **Decreto Executivo nº 64**, de 30 de março de 2020. Declara situação de emergência no município de Santa Maria. Disponível em: <<http://www.santamaria.rs.gov.br/coronavirus/?secao=decreto>> Acesso em: 08 abr. 2021.

SANTA MARIA. Portal da Transparência. **Informações Covid-19**. Disponível em: <<http://gestaodepessoal.santamaria.rs.gov.br/pronimtb/index.asp?acao=21&item=1&visao=paginaprincipalcovid>> Acesso em: mai. 2021.

SANTOS, Carlos Rodrigo dos; SANTOS, Diane Fernandes dos; BULHÕES, Thaynara Maria Pontes; OLIVEIRA, Jayane Omena Magna de; COSTA, Caroline Magna de Oliveira; COSTA, Christefany Régia Braz. **Gastos públicos direcionados ao combate da covid-19 em Alagoas**. In: Revista de Atenção à Saúde v. 19 n. 67, 2021. Disponível em: <https://seer.uscs.edu.br/index.php/revista_ciencias_saude/article/view/7428> Acesso em: 14 jun. 2021.

SANTOS, Jaedson Gomes dos; MOTA, Flávio Perazzo Barbosa. **A transparência governamental em tempos de Covid-19: reflexões do quadro brasileiro**. In: Gestão e Sociedade, v. 14 n. 39, 3716-3724. 2020. Disponível em: <<https://doi.org/10.21171/ges.v14i39.3288>>. Acesso em: 12 set. 2020.

SANTOS, Maria Cristiane Pereira dos; SANTOS, Elizabeth Alves dos. **Transferências e receitas do sistema único de saúde durante a Covid-19 nos municípios de Pernambuco.** Management Journal, v.2, n.2, p.10-25, 2020. Disponível em: <<https://doi.org/10.6008/CBPC2674-6417.2020.002.0002>> Acesso em: 17 abr. 2021.

SÃO JOÃO DO POLÊSINE, Prefeitura Municipal de. **Decretos.** Disponível em: <<https://saojoaodopolesine.rs.gov.br/Legislacao/Decretos>> Acesso em: 08 abr. 2021.

SÃO JOÃO DO POLÊSINE. Portal da Transparência. **Covid-19.** Disponível em: <https://saojoaodopolesine.atende.net/autoatendimento?pg=transparencia#!/>> Acesso em: mai. 2021.

SÃO MARTINHO DA SERRA, Prefeitura Municipal de. **Decretos.** Disponível em: <<http://www.saomartinhodaserra.rs.gov.br/2020/legislacao/decretos/listagem-de-arquivos-para-download/22>> Acesso em: 08 abr. 2021.

SÃO MARTINHO DA SERRA. Portal da Transparência. **Covid-19.** Disponível em: <<https://e-gov.betha.com.br/transparencia/01037-111/recursos.faces?mun=bJ7a9bynAq20iJBKVmM-kg==>> Acesso em: mai. 2021.

SÃO PEDRO DO SUL, Prefeitura Municipal de. **Decreto Municipal nº 3.310**, de 25 de março de 2020. Declara estado de calamidade pública e dispõe sobre a adoção de medidas emergenciais de prevenção ao contágio pelo novo coronavírus (Covid-19) no âmbito do município de São Pedro do Sul e dá providências. Disponível em: <<https://saopedrodosul.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7935&cdDiploma=2020033101&NroLei=3.310>> Acesso em: 08 abr. 2021.

SÃO PEDRO DO SUL. Portal da Transparência. **Covid-19.** Disponível em: <<https://e-gov.betha.com.br/transparencia/01037-111/recursos.faces?mun=jXyEpgaXTMPfnmletnZWgg==>> Acesso em: mai. 2021.

SILVA, Andressa Henning; FOSSÁ, Maria Ivete Trevisan. **Análise de conteúdo: exemplo de aplicação da técnica para análise de dados qualitativos.** In: Qualitas. v. 16 nº 1, 2015. Disponível em: <<http://revista.uepb.edu.br/index.php/qualitas/article/view/2113/1403>> Acesso em: 18 dez. 2020.

SILVA, Dina Carla Vasconcelos Sena da; VACOVSKI, Eduardo. **A transparência na administração pública como instrumento facilitador para o controle social.** In: Caderno Gestão Pública v. 7, n. 4 (2015). Disponível em: <<https://www.uninter.com/cadernosuninter/index.php/gestao-publica/article/view/592>> Acesso em: 12 set. 2020.

SILVA, Gilberto Soares da; MEDEIROS, Ana Lúcia de. **Análise das Despesas Orçamentárias do Estado do Piauí de 2013 a 2016: Os Gastos com Despesas Correntes e de Capital.** In: Revista Cereus v. 10 n. 1, 2018. Disponível em: <<http://ojs.unirg.edu.br/index.php/1/article/view/1859>> Acesso em: 21 jun. 2021.

SILVEIRA MARTINS. Portal da Transparência. **Informações Covid-19.** Disponível em: <<http://portal.silveiramartins.rs.gov.br/PRONIMTB/index.asp?acao=21&item=1&visao=paginaprincipalcovid>> Acesso em: mai. 2021.

SILVEIRA MARTIS, Prefeitura Municipal de. **Decretos**. Disponível em: <<https://silveiramartins.rs.gov.br/legislacao/decretos/detalhes/5/2020>> Acesso em: 08 abr. 2021.

SILVEIRA, Denise Tolfo; CÓRDOVA, Fernanda Peixoto. **Métodos de pesquisa**. / [organizado por] Tatiana Engel Gerhardt e Denise Tolfo Silveira ; coordenado pela Universidade Aberta do Brasil – UAB/UFRGS e pelo Curso de Graduação Tecnológica – Planejamento e Gestão para o Desenvolvimento Rural da SEAD/UFRGS. – Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

TCE-RS. Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul. **Apresentação**. Disponível em: <<https://portalnovo.tce.rs.gov.br/cidadao/sobre-o-tce/apresentacao/>> Acesso em: 21 mai. 2021.

TCE-RS. Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul. **Sistemas de Controle externo: SIAPC e Licitacon**. <<https://portalnovo.tce.rs.gov.br/sistemas-de-controle-externo/?section=SIAPC#>> Acesso em: 26 mai. 2021.

TCU, Secom. **Inteligência Artificial auxilia fiscalização do TCU sobre compras relacionadas à Covid-19**. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/inteligencia-artificial-auxilia-fiscalizacao-do-tcu-sobre-compras-relacionadas-a-covid-19.htm>> Acesso em: 27 abr. 2021.

TCU, Secom. **Programa TCU+Cidades realiza debate sobre o papel do gestor no combate à pandemia**. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/programa-tcu-cidades-realiza-debate-sobre-o-papel-do-gestor-no-combate-a-pandemia.htm>> Acesso em: 27 abr. 2021.

TCU, Secom. **TCU lança o Coopera - Programa especial de atuação no enfrentamento à crise da Covid 19**. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/tcu-lanca-o-coopera-programa-especial-de-atuacao-no-enfrentamento-a-crise-da-covid-19.htm>> Acesso em: 27 abr. 2021.

TCU. **TCU+Cidades: O Papel do Gestor Local no Combate à Pandemia da Covid-19**. Youtube, 19/04/2021. Disponível em: <<https://www.youtube.com/watch?v=RAUq3EEJmso>> Acesso em: 27 abr. 2021.

TOROPI, Prefeitura Municipal de. **Decreto Municipal nº 2673-17/2020**, de 21 de março de 2020. Recepçiona, no que couber, no âmbito do município de Toropi, o decreto estadual nº 55.128, de 19 de março de 2020 e nº 55.130 de 21 de março de 2020, com suas posteriores alterações e regulamentações, decreta estado de calamidade pública e dá outras providências. Disponível em: <<https://toropi.rs.gov.br/legislacao/decretos>> Acesso em: 08 abr. 2021.

TOROPI. Portal da Transparência. **Covid-19**. Disponível em: <<https://e-gov.betha.com.br/transparencia/01037-111/recursos.faces>> Acesso em: mai. 2021.

TUPANCIRETÃ, Prefeitura Municipal de. **Decretos**. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/legislacao-municipal/4307/leis-de-tupancireta>> Acesso em: 08 abr. 2021.

TUPANCIRETÃ. Portal da Transparência. **Informações Covid-19**. Disponível em: <
[http://tupancireta-
portais.govcloud.com.br/pronimtb/index.asp?acao=21&item=1&visao=paginaprincipalcovid](http://tupancireta-portais.govcloud.com.br/pronimtb/index.asp?acao=21&item=1&visao=paginaprincipalcovid)>
Acesso em: mai. 2021.

ZYMLER, Benjamin; ALVES, Francisco Sérgio Maia. **Governança e estratégia de enfrentamento da Covid-19 pelo Ministério da Saúde: diagnóstico da situação entre março e junho de 2020**. In: Planejamento e gestão / Organizadores Alethele de Oliveira Santos, Luciana Tolêdo Lopes. – Brasília, DF: Conselho Nacional de Secretários de Saúde, 2021 (Coleção Covid-19; v. 2.) Disponível em:
<[https://www.rets.epsjv.fiocruz.br/sites/default/files/arquivos/biblioteca/covid-19-
volume2.pdf](https://www.rets.epsjv.fiocruz.br/sites/default/files/arquivos/biblioteca/covid-19-volume2.pdf)> Acesso em: 17 abr. 2021.

APÊNDICES

APÊNDICE A – Roteiro da entrevista

- Como é o planejamento das ações de fiscalização da aplicação dos recursos nos municípios? Existe um acompanhamento constante da aplicação desses recursos?
- De que forma ocorre o acompanhamento e a fiscalização? Através de auditorias? Como os dados são coletados? Por meio do portal da transparência? Licitações?
- Em relação a pandemia da Covid-19, como o TCU/TCE vem fiscalizando a aplicação dos recursos destinados aos municípios? Houve mudanças nesse processo de fiscalização? Foi possível perceber um aumento da demanda da fiscalização nesse período?
- Quais estão sendo os maiores desafios, alguma prática mudou tendo em vista o contexto da pandemia?
- Quais tem sido as principais irregularidades encontradas nos municípios no período de pandemia?

APÊNDICE B – Origem dos recursos recebidos

Municípios	Doações PF e PJ	Recursos de Portarias do M.S.	Lei Complementar 173/2020	Lei nº 14.017/2020	Recursos de Portarias do M. C.	Recursos do Estado
Agudo	R\$ 4.000,00	R\$ 637.020,30	R\$ 237.749,73	R\$ 141.154,80	R\$ 188.159,89	-
D. de Aguiar	R\$ 10.226,11	-	-	-	-	-
D. Francisca	-	-	R\$ 11.011,10	-	R\$ 2.100,00	-
Faxinal do Soturno	R\$ 700,00	R\$ 889.466,78	R\$ 96.474,49	R\$ 61.707,96	R\$ 51.675,00	R\$ 7.000,00
Formigueiro	-	-	-	-	R\$ 4.500,00	-
Itaara	R\$ 4.530,00	R\$ 414.543,14	R\$ 239.277,06	R\$ 54.982,37	R\$ 37.904,16	-
Ivorá	-	R\$ 187.202,36	-	-	-	R\$ 4.003,37
Júlio de Castilhos	-	R\$ 1.466.709,43	-	R\$ 157.321,98	R\$ 25.590,00	R\$ 9.000,00
Nova Palma	R\$ 4.000,00	R\$ 758.168,53	R\$ 282.661,89	R\$ 60.765,92	R\$ 95.256,64	-
Pinhal Grande	-	R\$ 641.462,61	R\$ 565.401,05	R\$ 48.422,35	R\$ 51.675,00	R\$ 6.000,00
Quevedos	R\$ 0,00	R\$ 3.475,00	R\$ 362.877,85	-	R\$ 51.150,18	-
Santa Maria	R\$ 503.448,61	R\$ 2.064.622,00	R\$ 4.084.042,57	R\$ 1.812.388,17	-	R\$ 150.000,00
São João do Polêsine	-	R\$ 3.475,00	-	-	R\$ 2.100,00	R\$ 5.000,00
São Martinho da Serra	R\$ 4.000,00	-	-	-	-	R\$ 100.000,00
São Pedro do Sul	R\$ 24.173,89	R\$ 1.691.548,86	R\$ 36.901,41	-	R\$ 231.400,00	R\$ 100.000,00
Silveira Martins	-	-	R\$ 34.427,90	-	-	-
Toropi	-	-	-	-	-	-
Tupanciretã	R\$ 48.000,00	R\$ 1.117.850,51	R\$ 346.630,99	-	-	-
Total	R\$ 603.078,61	R\$ 9.875.544,52	R\$ 6.297.456,04	R\$ 2.336.743,55	R\$ 741.510,87	R\$ 381.003,37
Percentual	1,87%	30,59%	19,50%	7,24%	2,30%	1,18%

Fonte: Dados da pesquisa.

Municípios	Transferências Fundo a Fundo	Outros recursos do Estado	Outros recursos da União	Receitas de rendimentos e remunerações	Total
Agudo	-	R\$ 9.000,00		R\$ 177,84	R\$ 1.217.262,56
D. de Aguiar	R\$ 324.253,92	R\$ 28.000,00	R\$ 2.625,00	-	R\$ 365.105,03
D. Francisca	-	-	R\$ 99.218,83	-	R\$ 112.329,93
Faxinal do Soturno	-	-		R\$ 286,65	R\$ 1.107.310,88
Formigueiro	-	R\$ 13.000,00	R\$ 561.643,34	R\$ 179,08	R\$ 579.322,42
Itaara	-	R\$ 6.000,00		R\$ 178,95	R\$ 757.415,68
Ivorá	-		R\$ 154.159,21	R\$ 56,88	R\$ 345.421,82
Júlio de Castilhos	-		R\$ 1.017.622,71	-	R\$ 2.676.244,12
Nova Palma	-	R\$ 1.000,00		-	R\$ 1.201.852,98
Pinhal Grande	-		R\$ 616.287,00	R\$ 481,22	R\$ 1.929.729,23
Quevedos	R\$ 326.806,30	R\$ 5.000,00		-	R\$ 749.309,33
Santa Maria	-	R\$ 40.000,00	R\$ 6.815.681,23	R\$ 2.106,39	R\$ 15.472.288,97
São João do Polêsine			R\$ 354.499,84	R\$ 171,93	R\$ 365.246,77
São Martinho da Serra	R\$ 327.643,38			-	R\$ 431.643,38
São Pedro do Sul	-			R\$ 955,84	R\$ 2.084.980,00
Silveira Martins	-	R\$ 5.000,00	R\$ 218.694,62	R\$ 10,80	R\$ 258.133,32
Toropi	-		R\$ 838.381,47	-	R\$ 838.381,47
Tupanciretã	-		R\$ 283.945,24	-	R\$ 1.796.426,74
Total	R\$ 978.703,60	R\$ 107.000,00	R\$ 10.962.758,49	R\$ 4.605,58	R\$ 32.288.404,63
Percentual	3,03%	0,33%	33,95%	0,01%	100%

Fonte: Dados da pesquisa.