



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA - UNB
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE (FACE)
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO (PPGA)

GOVERNANÇA EM MÚLTIPLOS NÍVEIS:
ANÁLISE DO MODELO DE POLÍTICA FISCAL BRASILEIRO

BRUNO FABRÍCIO FERREIRA DA ROCHA

DISSERTAÇÃO

BRASÍLIA – DF

2015



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA - UNB
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE (FACE)
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO (PPGA)

**GOVERNANÇA EM MÚLTIPLOS NÍVEIS:
ANÁLISE DO MODELO DE POLÍTICA FISCAL BRASILEIRO**

BRUNO FABRÍCIO FERREIRA DA ROCHA

DISSERTAÇÃO

Dissertação apresentada como requisito à obtenção do título de Mestre em Administração pelo Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade de Brasília.

Orientador: Prof. Dr. Pedro Carlos Resende Junior

BRASÍLIA – DF

2015

FICHA CATALOGRÁFICA

Rocha, Bruno

Rg

Governança em Múltiplos Níveis: Análise do Modelo de Política Fiscal Brasileiro / Bruno Rocha;

orientador Pedro Carlos Resende Junior. -- Brasília, 2015. 191 p.

Dissertação (Mestrado - Mestrado em Administração) - Universidade de Brasília, 2015.

1. Governança em Múltiplos Níveis. 2. Política Fiscal. 3. Gestão Fiscal. 4. Federalismo Fiscal. I. Resende Junior, Pedro Carlos, orient. II. Título.



UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA - UNB
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE (FACE)
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO (PPGA)

DISSERTAÇÃO APROVADA PELA SEGUINTE COMISSÃO EXAMINADORA:

Prof. Dr. Pedro Carlos Resende Junior
Orientador

Prof. Dr. João Henrique Pederiva
Membro Interno

Prof. Dr. Máximo Luiz Pompermayer
Membro Externo

Profa. Dra. Aleksandra Pereira dos Santos
Suplente

BRASÍLIA – DF
2015

A Deus, por ter me mantido firme nesse propósito.

Dedico esse trabalho aos meus filhos Brunna Louise e Daniel Henrique, razão de meus esforços para me aperfeiçoar constantemente; à minha mãe Iolanda, pela dedicação, cumplicidade e paciência; à minha irmã Anna Carolina, pelo exemplo de persistência; e postumamente ao meu pai Adalberto, a quem devo muitos dos valores aprendidos.

AGRADECIMENTOS

À *Universidade de Brasília (UnB)*; à *Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade (FACE)*; à *Coordenação do Programa de Pós-Graduação em Administração (PPGA)*.

Ao Professor Doutor Pedro Carlos Resende Junior, por todo o apoio, disponibilidade, compreensão, dedicação e paciência durante o desenvolvimento desse trabalho.

Ao Professor Doutor Luiz Akutsu, pela troca de conhecimento sobre governança no setor público.

Ao Professor Doutor João Henrique Pederiva, pela persistência em me fazer buscar compatibilizar, no âmbito desse estudo, as Finanças Públicas e a Contabilidade Aplicada ao Setor Público.

Ao Professor Doutor Máximo Luiz Pompermayer, por me incitar a “traduzir” o “economês” para as linguagens de outras áreas das ciências.

À Professora Doutora Marina Figueiredo Moreira, pelos exemplos de rigor metodológico na pesquisa acadêmica.

À equipe da Secretaria do PPGA.

Aos especialistas que participaram dos Grupos Focais e do processo de validação dos questionários.

Aos colegas de trabalho da STN que tiveram a paciência de ler e opinar em partes desse trabalho.

Ao colega do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) Rodrigo Octávio Orair, pela dedicação e aprendizado no estudo do Federalismo Fiscal, em especial da situação fiscal dos entes regionais.

Ao colega Manoel Victor Gomes Figueiredo, pela paciência em relatar a experiência prática e teórica da gestão fiscal de entes subnacionais.

Aos amigos Deleuse Lettieri, Mauro Assis e Marcos Antônio Serrasqueiro, pelo apoio incondicional.

Ao amigo Winter Duarte, pelas sugestões de leituras nos momentos que precisei.

A Maria Izabel dos Santos, por demonstrar que posso vencer mesmo na adversidade.

A Thaís Helena Fernandes Teixeira, pelo apoio na discussão e realização dos testes estatísticos.

A todos que direta ou indiretamente contribuíram para a realização desse trabalho, deixo registrado o meu profundo agradecimento.

RESUMO

A pesquisa avaliou o modelo de política fiscal brasileiro à luz das teorias de federalismo fiscal e de governança em múltiplos níveis, buscando apoiar os gestores públicos no monitoramento e no controle da situação fiscal em particular e das finanças públicas, de forma mais abrangente, de modo a contribuir no debate para a melhor alocação de recursos públicos, revertendo-se em melhor gestão fiscal e menor custo de financiamento para o país.

Foi realizado mapeamento do modelo atual de política fiscal no Brasil, apoiado pela execução de grupos focais e aplicação de questionário, bem como avaliação das melhores práticas internacionais para a gestão integrada da política fiscal.

A partir do cruzamento dessas informações, foi proposto modelo integrado para aprimorar a gestão da política fiscal no Brasil, em especial considerando as interações advindas das relações federativas.

Palavras-chave: Política Fiscal; Gestão Fiscal; Governança em Múltiplos Níveis; Federalismo Fiscal.

ABSTRACT

This research evaluated the Brazilian fiscal policy model, taking into account fiscal federalism theories as well as the multi-level governance theory, so that it may support public managers and policy makers on the monitoring and control of the fiscal framework, and of public finances, aiming to contribute on the debate to enhance public resources allocation, achieving better fiscal management and less financing costs to the country.

The study mapped the current fiscal policy model in Brazil, making use of focus groups and survey implementation, as well as evaluation of best international practices of integrated fiscal policy management.

Crossing those data, the research proposed an integrated model to improve fiscal policy management in Brazil, mainly considering the interactions that come from federative relations.

Keywords: Fiscal Policy; Fiscal Management; Multiple-Level Governance; Fiscal Federalism.

SUMÁRIO

Sumário

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS	4
LISTA DE FIGURAS, GRÁFICOS, QUADROS E TABELAS	5
1. INTRODUÇÃO	7
1.1. Definição do Problema	8
1.2. Objetivos	15
1.2.1. Objetivo Geral	15
1.2.2. Objetivos Específicos	15
1.3. Justificativa e Relevância	16
2. REFERENCIAL TEÓRICO	17
2.1. Federalismo Fiscal	17
2.2. Teorias de Federalismo Fiscal de Primeira Geração	20
2.3. Teorias de Federalismo Fiscal de Segunda Geração	22
2.4. Instrumentos de Mensuração da Política Fiscal	23
2.5. Instrumentos de Monitoramento e Controle da Política Fiscal no Brasil	30
2.6. Metodologia de Apuração de resultados fiscais no Brasil	33
2.7. A relação entre Política Fiscal, Cambial e Monetária	38
2.8. As Iniciativas Internacionais Recentes para o Aperfeiçoamento da Transparência Fiscal	41
2.9. Governança Pública	44
2.10. Governança em Múltiplos Níveis no Setor Público	47
2.11. O Código de Boas Práticas de Governança no Setor Público	48
3. METODOLOGIA DE PESQUISA	51
3.1. Grupos Focais	54
3.2. Elaboração do questionário para aplicação do <i>survey</i>	55
3.3. Processo de validação do questionário por especialistas (juízes)	55
3.4. Aplicação de <i>Survey</i>	56
4. ANÁLISE DOS DADOS	57
4.1. Análise de dados obtidos com os grupos focais	57
4.2. Análise das bases fiscais de entes regionais no Brasil	64
4.3. Análise dos dados obtidos via aplicação de <i>survey</i>	79

4.4. Análise das práticas internacionais a partir de análise documental	89
5. CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS	93
6. REFERÊNCIAS	98
APÊNDICE A – Roteiro de Pesquisa dos Grupos Focais 1 & 2.....	105
APÊNDICE B – Método de Cálculo do Coeficiente de Validação de Conteúdo ..	108
APÊNDICE C – Questionário Desenvolvido antes da Validação	109
APÊNDICE D – Planilha de Escala de Validação do Coeficiente de Validação de Conteúdo	113
APÊNDICE E – Planilha de Cálculo de Validação de Conteúdo	117
APÊNDICE F – Planilha de Cálculo Final do Coeficiente de Validação de Conteúdo	127
APÊNDICE G – Questionário Aplicado a Gestores e Consultores (Teste de Qualidade).....	131
APÊNDICE H – Scripts estruturados no R e capturados via interface R Studio para o cálculo da média, desvio padrão e mediana	136
APÊNDICE I – Teste para verificação da normalidade das séries.....	141
APÊNDICE J – Teste para verificação da normalidade das séries	153
APÊNDICE K – Matriz dos coeficientes de correlação de Spearman – Questionário dos Consultores.....	175
APÊNDICE L – Matriz do p-valor do teste de Spearman – Questionário dos Consultores.....	177
APÊNDICE M – Matriz dos coeficientes de correlação de Spearman – Questionário dos Gestores	179
APÊNDICE N – Matriz do p-valor do teste de Spearman – Questionário dos Consultores.....	181

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

BCB – Banco Central do Brasil

CMN – Conselho Monetário Nacional

FINBRA – Finanças Públicas do Brasil

FMI – Fundo Monetário Internacional

Gespública – Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização

IFAC – Federação Internacional dos Contadores (*International Federation of Accountants*)

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA – Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

NCM – Novo Consenso Macroeconômico

OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico

PIB – Produto Interno Bruto

PPA – Plano Plurianual

RREO – Relatório Resumido de Execução Orçamentária

SF – Senado Federal

SOF – Secretaria do Orçamento Federal

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

SISTN – Sistema de Coleta de Dados Contábeis

LISTA DE FIGURAS, GRÁFICOS, QUADROS E TABELAS

Figura 1 – Desenho de Pesquisa.....	p. 14
Figura 2 – Processo Orçamentário no Brasil.....	p. 32
Figura 3 – Resultado Primário e Nominal: Cálculo pela ótica do acima da linha.....	p. 34
Figura 4 – Resultado Primário e Nominal: Cálculo pela ótica do abaixo da linha....	p. 35
Figura 5 – Abrangência do Setor Público.....	p. 37
Figura 6 – Diagrama de Estruturação da Pesquisa.....	p. 51
Figura 7 – Proposta de Aperfeiçoamento do Modelo de Governança da Política Fiscal Brasileira.....	p. 95
Gráfico 1 – Meta e Resultado Primário dos Governos Regionais.....	p. 9
Gráfico 2 – Impacto Relativo do Descumprimento da Meta de Governos Regionais em relação ao Resultado Primário do Governo Central (%).....	p. 13
Gráfico 3 – Resultado Primário por Abrangência (% PIB).....	p. 38
Gráfico 4 – Resultado Primário Anual – Governos Estaduais (em % PIB).....	p. 72
Gráfico 5 – Resultado Primário Anual – Governos Municipais (em % PIB).....	p. 73
Gráfico 6 – Receitas e Despesas – Governos Estaduais (em % PIB).....	p. 74
Gráfico 7 – Receitas e Despesas – Governos Municipais (em % PIB).....	p. 75
Gráfico 8 – Principais Componentes das Despesas – Governos Estaduais (em % PIB).....	p. 76
Gráfico 9 – Principais Componentes das Despesas – Governos Municipais (em % PIB).....	p. 77
Gráfico 10 – Principais Componentes das Receitas – Governos Estaduais (em % PIB).....	p. 78

Gráfico 11 – Principais Componentes das Receitas – Governos Municipais

(em % PIB).....p. 79

Quadro 1 – Descumprimento de Metas de Governos regionais e Esforço do Governo Federal.....p. 11

Quadro 2 – A Dimensão Coordenação Fiscal do Código de Transparência Fiscal...p. 43

Quadro 3 – Sistematização dos Princípios da Boa Governança no Setor Público.....p. 50

Quadro 4 – Estrutura da Planilha de Validação de Conteúdo.....p. 56

Quadro 5 – Características das Fontes de Dados Primários de Governos

Regionais.....p. 65

Quadro 6 – Bases de Dados Disponíveis para Monitoramento e Avaliação das Metas Fiscais de Entes Regionais.....p. 69

Tabela 1 – Resultado das Categorias de Análise dos Princípios de Boa Governança do Setor Público.....p. 58

Tabela 2 – Resultado do Questionário Aplicado aos Consultores de Finanças Públicas.....p. 81

Tabela 3 – Resultado do Questionário Aplicado a Gestores de Finanças Públicas de entes regionais.....p. 84

1. INTRODUÇÃO

As relações federativas, envolvendo os três níveis de governo, federal, estadual e municipal, em um país de proporções continentais como o Brasil, que envolve 5.568 municípios, 26 Estados, um Distrito Federal e Governo Central, apresentam um elevado grau de complexidade, fruto das interações cooperativas e conflituosas, inerente à alocação de responsabilidades. A avaliação de políticas públicas, nesse contexto, reveste-se de nuances que requerem a capacidade de perceber as disputas por poder e os instrumentos de coordenação necessários.

A análise da política fiscal, em particular, derivada da política econômica, igualmente demanda a percepção dessas inter-relações. Dessa forma, a gestão da política fiscal requer a capacidade de articulação de instrumentos que possam coordenar essas relações conflituosas entre atores de níveis distintos em busca do atendimento dos objetivos a que se propõe. Esse conjunto de objetivos deve não apenas municiar-se de algum nível de integração interna, de forma a atingir as metas almejadas, como corresponder às interfaces que detém com outras políticas econômicas, como a monetária e a cambial.

Segundo o Novo Consenso Macroeconômico (NCM), em condições de abertura financeira e de mobilidade de capital, deve haver uma preocupação dos gestores de política econômica com o controle das contas públicas e com a sustentabilidade intertemporal da dívida pública, cabendo à política fiscal o papel de dar credibilidade às expectativas dos agentes econômicos e apoiar a política monetária (VARGAS, 2012).

Conforme Mikhailova e Piper (2012), o NCM constitui-se no conjunto de pensamentos dentro da Teoria Macroeconômica, inicialmente designados de “Nova Síntese Neoclássica”, estruturados formalmente, embora dissipados em estudos independentes, mas que podem ser agrupados sob a forma de consenso formal e teórico. O NCM surge no contexto comumente chamado, na teoria econômica, de “Teorias de Federalismo Fiscal de Segunda Geração” (OATES, 2005; VARGAS, 2011; WEINGAST, 2009), segundo as quais, deve existir um conjunto de regras permanentes, denominadas de “regras fiscais”, ancoradas em reformas estruturais, que busquem assegurar, ao longo do tempo, a sustentabilidade e a governança sobre as variáveis fiscais, bem como sobre os resultados fiscais do setor público. (OATES, 2005; VARGAS; 2012).

Nesse contexto, o planejamento é fundamental para a condução sustentável da política fiscal e a provisão de bens públicos com qualidade e eficiência. É por meio do planejamento fiscal que o governo pode apresentar, de forma transparente, a situação fiscal corrente, estabelecer seus objetivos e estratégias, identificar riscos às finanças públicas e adotar melhores práticas de avaliação, de acompanhamento e de execução das políticas públicas. (OATES, 2005; WEINGAST, 2009)

No Brasil, o panorama das regras fiscais se estrutura a partir de duas instituições independentes que permeiam o processo de elaboração e execução do orçamento e da política fiscal: a Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) e o Regime de Metas de Superávit Primário, instituído formalmente em 1999, a partir de acordo com o Fundo Monetário Internacional – FMI.

A complementaridade dessas instituições fiscais advém do fato de que a LRF estabelece princípios e regras gerais a serem seguidas pelas administrações públicas nos níveis federal, estadual e municipal, como o equilíbrio orçamentário e os limites para endividamento e gasto com pessoal, enquanto o regime de metas de superávit primário constitui um instrumento específico de sustentabilidade da dívida no longo prazo.

1.1. Definição do Problema

No que tange às finanças públicas nacionais, o Brasil apresenta meta fiscal para o setor público, definida sob a forma de superávit primário, obtido por meio da diferença entre receitas primárias e despesas primárias. A abrangência de setor público compreende Governo Central (Governo Federal e Banco Central), Empresas Estatais (Federais, Estaduais e Municipais) e Governos Regionais (Estados e Municípios).

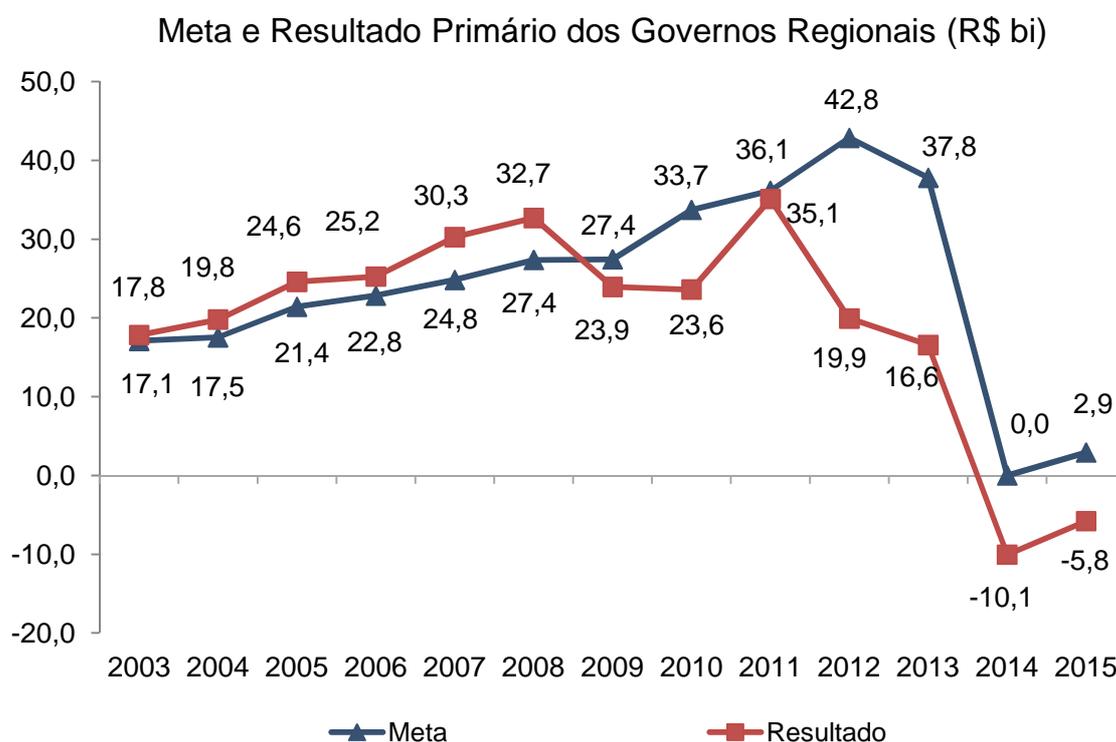
A literatura apresenta os termos, “governos subnacionais”, “entes regionais” e “entes subnacionais” como sinônimos da expressão “governos regionais”, utilizada no parágrafo anterior. Para efeitos desse trabalho, todos os termos indicados acima serão utilizados como sinônimos para designar o conjunto dos 5.568 municípios, 26 Estados, e Distrito Federal. O termo “locais” será utilizado para se referir exclusivamente ao conjunto de governos municipais ou a atividades e serviços oferecidos por esses entes.

Em atendimento à LRF, Estados e Municípios brasileiros devem estabelecer metas fiscais em suas Leis de Diretrizes Orçamentárias - LDOs para balizar a execução orçamentária eficaz ao longo do exercício, sendo objeto de verificação por seus respectivos tribunais de contas.

Os demonstrativos previstos na LRF são regulamentados pelo Manual de Demonstrativos Fiscais – MDF. Contudo, o MDF não contempla instrumentos integrados de projeção de execução orçamentária e de metas fiscais, cabendo a cada ente federado a sua elaboração, a partir de referencial metodológico próprio. Desse modo, para entes da federação analisados de forma isolada, observa-se um descolamento entre metas projetadas e resultados alcançados, o que impacta os resultados fiscais dos entes subnacionais de forma agregada.

Embora haja a meta de setor público e a necessidade de monitoramento e avaliação da mesma, as estruturas de governança para Governo Federal, Estados e Municípios não são integradas. Nesse sentido, na última década, metas não alcançadas pelos governos subnacionais foram complementadas pelo Governo Federal, determinando um esforço fiscal adicional para esse último ente. O Gráfico 1 apresenta essa avaliação recente, para o período entre 2002 e 2014.

Gráfico 1 – Meta e Resultado Primário dos Governos Regionais (R\$ bilhões)



Fonte: Elaborado pelo autor. Dados abaixo da linha provenientes do BCB.

* 2015 resultado acumulado em 12 meses até agosto, compreendendo o somatório dos valores entre setembro de 2014 a agosto de 2015.

Análises das Leis de Diretrizes Orçamentárias do Governo Federal, dos resultados alcançados pelos entes subnacionais a partir de dados disponíveis nas Notas para a Imprensa de Política Fiscal publicadas pelo Banco Central do Brasil – BCB, dos Relatórios de Avaliação de Cumprimento de Metas Fiscais, elaborados conjuntamente pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e pela Secretaria do Orçamento Federal (SOF), demonstram que no período entre 2002 e 2008 os resultados primários agregados de entes regionais foram sempre superiores às metas definidas.

Contudo, como demonstra o Gráfico 1, a partir de 2009, de forma sistemática, as metas de entes subnacionais deixaram de ser cumpridas. As análises dos textos do Relatório Quadrimestral de Cumprimento de Metas trazem uma síntese do esforço realizado pelo Governo Federal para garantir o cumprimento da meta estabelecida para o setor público, mesmo com o descumprimento da meta de entes subnacionais.

Para governos regionais, o resultado primário acumulado entre setembro de 2014 e agosto de 2015, perpassando 12 meses, para Governos Regionais é deficitário em R\$ 5,8 bilhões, ante uma meta de R\$ 2,9 bilhões para o exercício. A comparação com dados anualizados é importante porque tende a refletir as sazonalidades interanuais, que costumam se repetir todos os anos. Cumpre destacar que o último quadrimestre de 2014 foi deficitário em R\$ 6,3 bilhões, o que significa dizer que para atingir a meta em 2015, o último quadrimestre do ano tem que apresentar comportamento bem distinto daquele observado no ano anterior.

Em uma análise em perspectiva temporal, as crises internacionais recentes, que eclodiram a partir de 2008, parecem ter alterado a capacidade de coordenação entre o sistema de projeção de metas e os resultados efetivamente alcançados, de forma que, desde então, o cumprimento da meta de resultado primário para o setor público tem exigido esforços adicionais por parte do Governo Federal.

O Quadro 1 a seguir apresenta o resultado da análise documental buscando o levantamento da explicação oficial dada pelo Governo Federal nos relatórios anuais de avaliação de cumprimento de metas fiscais dos exercícios de 2009 a 2015, *vis a vis* as metas definidas nas respectivas LDOs. Os textos dos respectivos relatórios foram compilados e explicitam os esforços adicionais em termos de resultado primário realizado pelo Governo Federal para cobrir o desvio de resultado não alcançado pelos entes regionais.

Quadro 1 - Descumprimento de Metas de Governos Regionais e Esforço do Governo Federal

Ano	Explicação do Relatório de Avaliação Cumprimento Metas sobre meta alcançada para o setor público
2009	"Considerando-se a realização de despesas no âmbito do PAC no montante de R\$ 17,9 bilhões, resulta que o valor da meta de superávit primário do Governo Federal para fins de cumprimento do dispositivo legal é de R\$ 30,8 bilhões. Por sua vez, o superávit realizado foi de R\$ 40,6 bilhões, superando – assim – em R\$ 9,8 bilhões a meta do período ajustada nos termos legais. Esta diferença foi suficiente para cobrir o desvio entre superávit primário esperado para os Governos Regionais, R\$ 27,4 bilhões, e o montante efetivamente realizado, R\$ 23,9 bilhões. " (grifo do autor)
2010	"Considerando-se a realização de despesas no âmbito do PAC no montante de R\$ 22,1 bilhões, resulta que o valor da meta de superávit primário do Governo Federal para fins de cumprimento do dispositivo legal é de R\$ 54,2 bilhões. Por sua vez, o superávit realizado foi de R\$ 78,1 bilhões, superando em R\$ 23,9 bilhões a meta do período ajustada nos termos legais. Esta diferença foi suficiente para garantir o cumprimento do superávit primário do setor público consolidado. " (grifo do autor)
2011	"Cabe acrescentar que o valor a maior do resultado primário realizado pelo Governo Federal (R\$ 1,9 bilhão) foi suficiente para garantir o cumprimento da meta de resultado primário do setor público consolidado (R\$ 127,9 bilhões), considerando que o superávit primário realizado dos Governos Regionais, no valor de R\$ 35,1 bilhões, ficou abaixo do previsto na LDO-2011 (R\$ 36,1 bilhões). Desta forma, o resultado primário realizado superou em R\$ 820,5 milhões a meta do setor público." (grifo do autor)
2012	"Ressalta-se que o valor a maior do resultado primário realizado pelo Governo Federal (R\$ 27,4 bilhões) foi suficiente para garantir, para fins de cumprimento do dispositivo legal, a meta de resultado primário do setor público consolidado (R\$ 100,5 bilhões), considerando que o superávit primário realizado dos Governos Regionais, no valor de R\$ 19,9 bilhões, ficou abaixo do previsto na LDO-2012 (R\$ 42,8 bilhões). Desta forma, o resultado primário realizado no âmbito do setor público consolidado superou em R\$ 4,4 bilhões a meta do período." (grifo do autor)
2013	Foi inserido dispositivo na LDO-2013 para que, em caso de descumprimento de meta de resultado primário pelos governos regionais, não houvesse a necessidade de cobertura por parte do Governo Federal para atingimento da meta de setor público. O relatório de avaliação do cumprimento de metas é omissivo quanto à necessidade de cobertura.
2014	De forma semelhante a 2013, a LDO-2014 definiu meta de superávit primário apenas no âmbito do Governo Central, com meta de resultado zero para as empresas estatais federais, resultando em esforço fiscal totalmente concentrado no Governo Federal.
2015	A LDO-2015 inovou, ao prever a possibilidade de compensação entre Governos Regionais e Governo Federal nas duas vias, ou seja, se houver superávit de Governos Regionais superior à meta prevista, esse esforço adicional pode ser utilizado para compensar eventual frustração de meta no âmbito do Governo Central.

Cumprir destacar que a LDO-2013 não trouxe o dispositivo legal que previa em outros exercícios a compensação de resultado pelo Governo Central de meta eventualmente não cumprida pelos governos regionais para que a meta de setor público fosse atingida.

Adicionalmente, relatório técnico da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), elaborado conjuntamente com gestores de secretarias fazendárias e de controle interno estaduais e municipais, membros de tribunais de contas e representantes de associações de Estados e Municípios, datado de maio de 2013 indica: (a) dificuldade de uso, pelos Municípios, de ferramentas de projeção de resultado primário e nominal como instrumento de planejamento fiscal; (b) dificuldade de avaliação e monitoramento municipais devido a inconsistências nos dados disponibilizados por cada ente; (c) necessidades de diretrizes operacionais e conceituais no sentido de auxiliar, sobretudo os Municípios, na projeção, no monitoramento e na avaliação de metas fiscais.

O Gráfico 2 demonstra o peso relativo do esforço adicional que o Governo Central teve que realizar para garantir o cumprimento da meta do setor público entre os exercícios financeiros de 2009 e 2014. Considere-se ΔPGS a diferença entre a meta e o resultado obtido pelos governos subnacionais, em módulo, garantindo sinal positivo. Adicionalmente, considere-se PGC o resultado primário obtido pelo Governo Central em cada um dos anos. O esforço adicional EA, em valores percentuais, do descumprimento da meta de governos regionais sobre o resultado do Governo Central é obtido pela relação:

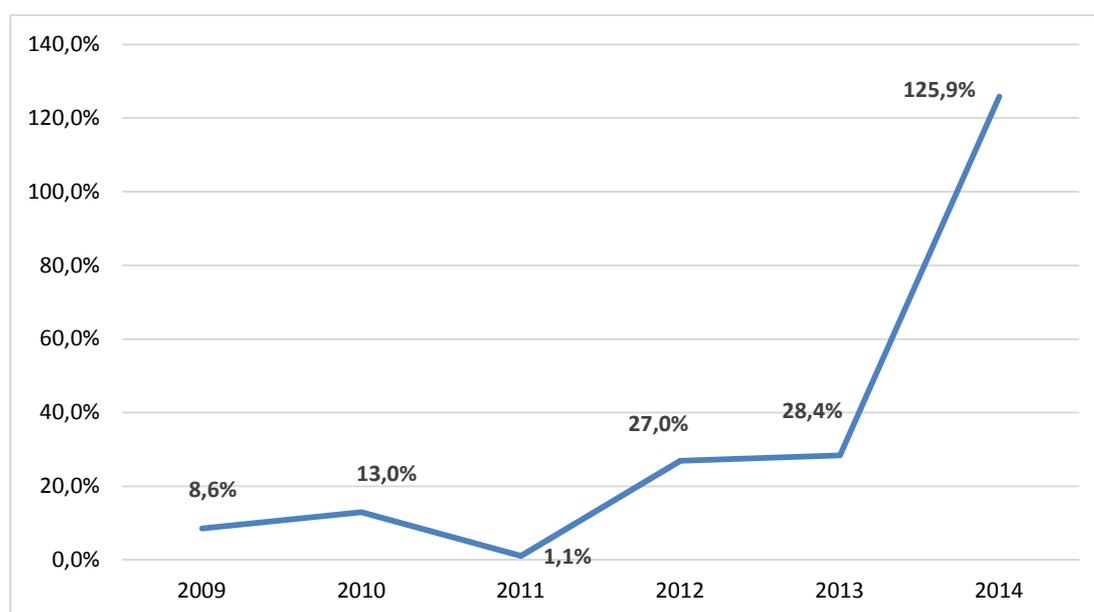
$$EA = \Delta PGS / PGC$$

Esse esforço adicional do Governo Central é apresentado no Gráfico 2 em termos percentuais. Dessa forma, no ano de 2012, a diferença entre o resultado realizado e a meta de governos regionais correspondeu a 27,0% do resultado primário do Governo Central. Em 2013, conforme Tabela 1, não houve a necessidade de cobertura da meta não atingida para governos regionais, mas o esforço adicional corresponderia a 28,4% do resultado primário do Governo Central. Em 2014, considerando o resultado primário acumulado em 12 meses até o mês de dezembro apurado a partir dos dados oficiais publicados pelo BCB, essa relação chega a 125,9%.

Cabe salientar que cada ente da federação brasileira tem por obrigação legal a definição de metas fiscais em suas respectivas LDOs, passivas de monitoramento e avaliação por seus tribunais de contas. A LDO do Governo Federal, por sua vez, define as metas fiscais para o setor público, incluindo metas fiscais agregadas para entes

regionais. Conseqüentemente, o não cumprimento de meta fiscal de governos regionais perpassa a discussão do tema, sob a ótica da coordenação entre distintos níveis de governo, da distribuição de responsabilidades fiscais no âmbito federativo e da existência de autoridade esparsa, em nível decisório no âmbito das finanças públicas nacionais.

Gráfico 2 – Impacto Relativo do Descumprimento da Meta de Governos Regionais em relação ao Resultado Primário do Governo Central (%)



Fonte: Elaborado pelo autor. Dados do BCB.

Dessa forma, entende-se a necessidade de tratar o tema sob a ótica do conceito de governança. O Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização - Gespública, versão 2014, instrumento utilizado para avaliação da gestão pública e publicado pelo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, descreve governança como:

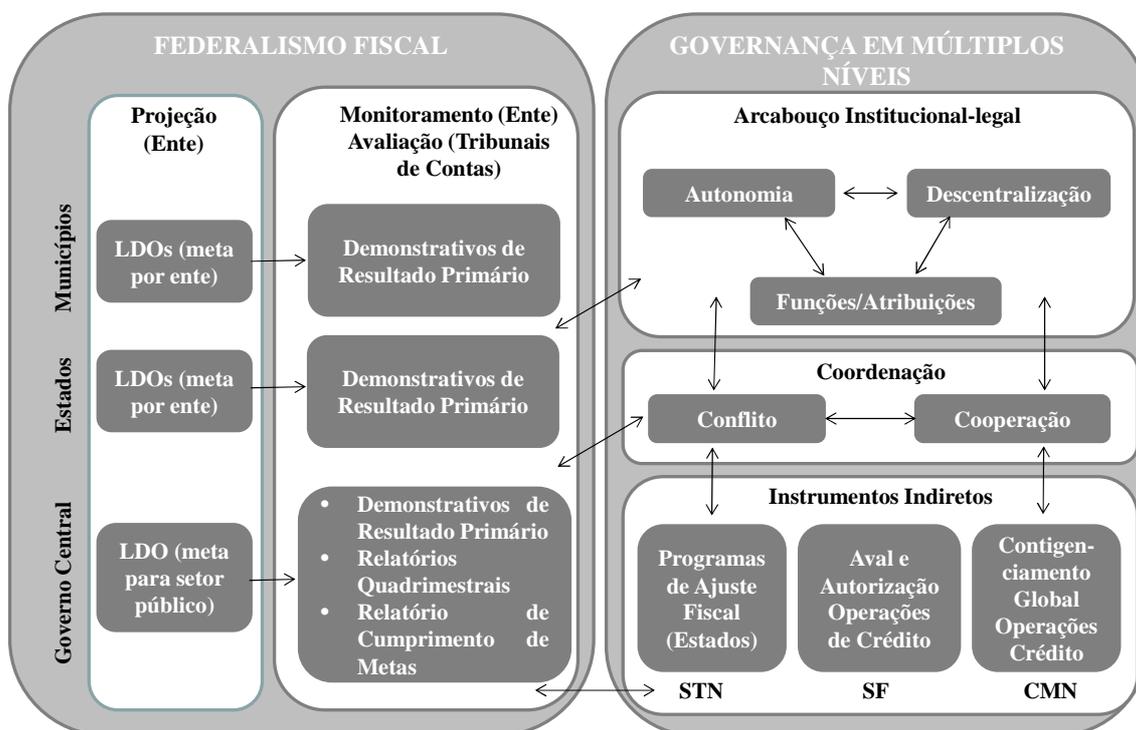
“(...) a capacidade e as condições internas ao governo, para exercício de suas competências e alcance de seus objetivos. Diz respeito aos recursos técnicos, tecnológicos, de infraestrutura, de pessoal, dentre outros de que dispõe as estruturas governamentais para formular, planejar e implantar as políticas públicas, assim como acompanhar, avaliar e fiscalizar a sua execução e resultados objetivos.”

Adicionalmente, cumpre destacar que o GESPÚBLICA estipula governança como um dos oito critérios de excelência a serem avaliados na administração pública.

Contudo, autores como Zumbansen (2012), Lynn Jr (2012) e Akutsu (2012) reconhecem que o conceito de governança é um termo descritivo genérico, utilizado por vários ramos das ciências, com dimensões diferenciadas conforme a definição empregada. Kauffman e Kraay (2008) reconhecem a importância de se aplicar as dimensões apropriadas para analisar e interpretar fenômenos específicos, dando origem a construtos como “governança judicial” (Akutsu, 2012; Ng, 2011), “governança fiscal” (Hellerberg, Strauch e Von Hagen, 2009; Hallerberg, 2004; Hallet e Jensen, 2011) e governança macroeconômica (Gill e Roberts, 2011; Boadway e Shah, 2009).

Essa pesquisa tem o foco de avaliar a governança da política fiscal brasileira sob a ótica do compartilhamento de poder entre níveis de governo, chegando-se ao conceito de “governança em múltiplos níveis” (Smith, 2010; Zürn, Wälti e Enderlein, 2010). Embora contemple as metas fiscais para setor público, o subsetor Empresas Estatais, tal qual definido na seção 2.5, não será objeto de estudo neste trabalho.

Figura 1 – Desenho de Pesquisa



Fonte: Elaborado pelo autor.

Nesse contexto, apresenta-se o seguinte problema de pesquisa: de que forma é possível desenvolver um modelo integrado de governança multinível no contexto de política fiscal brasileiro?

A Figura 1 representa a estrutura do desenho de pesquisa. Foram incorporados elementos que serão discutidos na seção de referencial teórico. O objetivo é demonstrar as inter-relações entre os principais atores e os instrumentos de monitoramento e avaliação inerentes à governança da política fiscal brasileira.

Na Figura 1, são representados o sistema de monitoramento de metas fiscais definido no Federalismo Fiscal brasileiro, os mecanismos institucionais e os tipos de relação de coordenação entre os entes governamentais, bem como os instrumentos indiretos de coordenação.

Dentre os instrumentos indiretos, destacam-se: (a) os Programas de Reestruturação e Ajuste Fiscal, assinados entre a União e 24 Estados e o Distrito Federal e cujo acompanhamento é realizado pela Secretaria do Tesouro Nacional; (b) o processo de concessão de garantias, autorização para contratação de operações de crédito para Estados, Distrito Federal e Municípios, bem como a definição dos limites e condições para concessões de garantias, de competência do Senado Federal, conforme Resolução nº 43/2001 Resolução nº 48/2007, ambas do Senado Federal; e (c) a definição de regras para o contingenciamento do crédito ao setor público, cuja competência é do Conselho Monetário Nacional – CMN, por meio da Resolução nº 2.827/2001 do CMN e suas atualizações.

1.2. Objetivos

1.2.1. Objetivo Geral

O objetivo geral desse projeto de pesquisa é desenvolver proposta de modelo integrado de governança multinível para a gestão da política fiscal brasileira.

1.2.2. Objetivos Específicos

Com o intuito de oferecer respostas ao problema proposto e de alcançar o objetivo geral, estipularam-se os seguintes objetivos específicos:

- i. Identificar modelos de governança de política fiscal existentes no Brasil;

- ii. Desenvolver teste de qualidade para modelos de governança de política fiscal em múltiplos níveis;
- iii. Avaliar inter-relações entre variáveis quantitativas e qualitativas analisadas e/ou coletadas no estudo; e
- iv. Criar repositório de práticas de gestão da política fiscal no Brasil.

1.3. Justificativa e Relevância

A melhoria de instrumentos de governança da administração pública brasileira, que venha apoiar gestores de entes regionais com a transparência, o monitoramento e o controle da situação fiscal em particular e das finanças públicas, de forma mais abrangente, pode contribuir para a melhor alocação de recursos públicos, resultando em melhor gestão fiscal e menor custo de financiamento para o país (VARGAS, 2011).

Nesse sentido, a adoção de modelo integrado de governança para a federação brasileira pode contribuir para a melhoria da eficiência e eficácia do setor público brasileiro. Adicionalmente, em um contexto de rigidez fiscal, o monitoramento integrado das finanças públicas pode ter impacto positivo no desempenho da administração pública.

A justificativa dessa pesquisa baseia-se no propósito de contribuir para a geração de conhecimento sobre mecanismos integrados de governança multinível em política fiscal. Cumpre destacar que, no escopo deste trabalho, a literatura analisada não apresenta artigos empíricos que tratem do tema para o caso brasileiro, além de ser escassa no sentido de buscar mecanismos integrados de gestão da política fiscal em um contexto federativo.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo tem como propósito descrever os conceitos, os modelos e as teorias essenciais que serviram como referenciais teóricos importantes para o entendimento e elaboração desta pesquisa.

O referencial teórico foi definido a partir de pesquisas iniciais às bases de dados da *Scientific Electronic Library Online – SciELO* e da *Elton B. Stephens Company - EBSCO Information Services* por um conjunto de palavras-chave, em português e inglês: federalismo, federalismo fiscal, teorias sobre federalismo, federalismo de primeira geração, federalismo de segunda geração, governança, governança corporativa, governança pública, governança no setor público, governança multinível, governança em múltiplos níveis, instrumentos de política pública, instrumentos de política, política fiscal. O primeiro filtro buscou agregar artigos publicados entre 2009 e 2014. Foram selecionados vinte e sete artigos e, a partir das referências dos mesmos, foram agregados livros e periódicos com conceitos-chave. Adicionalmente, foram incorporados autores citados em pelo menos dois dos textos inicialmente selecionados.

Após a qualificação, foi realizada nova etapa de revisão bibliográfica, incorporando-se as mesmas palavras-chave e o período entre 2009 e 2015. Adicionalmente, foram adicionados os termos de consulta: transparência fiscal e consolidação fiscal. Nessa situação, foram acrescentados mais doze artigos, além de textos consagrados e os manuais de referência para apuração das estatísticas fiscais, o Código de Transparência Fiscal, publicados pelo FMI; bem como o Código de Boa Governança no Setor Público, publicado pela Federação Internacional dos Contadores (IFAC).

Para a avaliação de boas práticas internacionais, além das últimas obras citadas no parágrafo anterior, foram consultados estudos realizados pelo FMI e pela OCDE, constantes nas referências desta pesquisa.

2.1. Federalismo Fiscal

Durante o século XVIII, o pensamento econômico era dominado pela lógica de que o governo deveria atuar para promover o comércio e a indústria. Esse ponto de vista era defendido especialmente pelos representantes da escola francesa de economia,

conhecidos como mercantilistas. Gonçalves (2012) indica que o termo foi utilizado para designar um conjunto de teorias e experiências heterogêneas que buscavam o desenvolvimento econômico, mas que conservavam como denominador comum o trinômio nacionalismo, intervencionismo estatal e defesa da indústria.

Em resposta a essa linha de pensamento, Smith (1988), no século XIX, argumenta que o governo deveria ter um papel limitado na economia. Esse autor sugere que a competição e a busca pelo lucro motivam os indivíduos no intuito dos seus interesses privados. Assim, a competição faria com que os indivíduos ofertassem produtos demandados por outros indivíduos, e apenas aqueles que conseguissem produzir a preços relativamente baixos “sobreviveriam”. De acordo com esse pensamento, Smith (1998) acreditava que a economia era levada por uma “mão invisível” a produzir o que é demandado ou desejado, da melhor forma possível. Esse pensamento econômico ficou conhecido como liberalismo e, segundo Gonçalves (2012), constitui-se em uma crítica direta ao mercantilismo.

Essa corrente gerou forte influência entre economistas governamentais, inspirando outros autores a promulgarem a doutrina conhecida como “*laissez faire*”. De acordo com esta doutrina, o governo deveria deixar o setor privado atuar sozinho, não deveria tentar regular os mercados ou gerir empresas públicas. A própria competição serviria aos melhores interesses da sociedade.

A “Grande Depressão” de 1929, na qual o desemprego atingiu índices elevados nos países mais afetados e o PIB caiu proporcionalmente, foi o evento que motivou uma mudança de pensamento a respeito do papel do Estado. Na ocasião, existia um senso comum de que os mercados haviam falhado em sua “autorregulação” e havia uma enorme pressão para que o governo tomasse medidas visando à melhoria das condições da sociedade.

É nesse cenário que Keynes (1982), no século XX, propõe que o governo poderia e deveria atuar na economia. Esse autor formaliza o papel da política econômica, onde a política fiscal deveria: (a) subsidiar gastos, por meio da despesa deficitária anticíclica e da redistribuição de renda; (b) estimular o consumo; e (c) impulsionar o investimento privado. A redistribuição por via monetária, por meio, por exemplo, de complementos salariais, abonos, pensões, seguro-desemprego, deveria ocorrer em conjunto com transferências de renda reais, ou seja, aquelas por meio da oferta de serviços públicos, educação e assistência social, dentre outros.

Nesse contexto, Musgrave e Musgrave (1980) introduziram o conceito de funções do Governo, segundo as quais, a política econômica desenhada pelo governo deve atender a três princípios básicos: (a) promover ajustes na alocação dos recursos na economia (função alocativa); (b) ajustar a distribuição de renda e riqueza na sociedade (função distributiva); e (c) assegurar a estabilidade econômica. Esses três princípios são geralmente conhecidos como funções clássicas de Governo (função estabilizadora).

A partir da década de 1980, uma corrente conhecida como neoliberal, passou a defender uma menor presença do Estado na economia, argumentando que o setor privado seria mais “eficiente” na provisão de alguns serviços, dando origem a um processo de privatizações. Alguns setores tipicamente entendidos como de “bens públicos” passaram a ser providos pelo setor privado. Assim, passou-se a vislumbrar a necessidade de uma quarta função do governo: a função reguladora. Por meio da função reguladora, o governo impediria que empresas utilizassem o poder de mercado e os monopólios naturais para cobrar preços abusivos, e ainda fiscalizaria a qualidade da provisão desses bens.

O exercício das funções de Governo pode ser realizado por três formas básicas de organização política: (a) a centralização, que corresponde à forma unitária de governo, na qual as funções fiscais competem exclusivamente ao Governo Central; (b) a total descentralização, representando modelo teórico em que os Governos Subnacionais assumiriam o papel do exercício das funções vinculadas à política fiscal; e (c) a forma federativa, que contempla a combinação de competências centralizadas e descentralizadas em um modelo de responsabilidades compartilhadas entre os níveis de governo.

Silva (2005) defende que para o desenho da configuração organizacional mais adequada ao desempenho das funções fiscais de Estado, deve-se pensar em estruturas federativas com níveis distintos de descentralização e não em um contexto de dicotomia extrema entre centralização plena e total descentralização.

Para Musgrave e Musgrave (1980), na organização governamental federativa, o setor público atua por meio de múltiplos centros decisórios, combinando instrumentos operacionalizados pelo Governo Central e pelos governos subnacionais. Dessa forma, a adoção de uma estrutura de federalismo fiscal reflete em uma distribuição de competências constitucionais fiscais entre distintos níveis de governo para que cada um, de forma autônoma e respeitadas suas competências e capacidade de financiamento,

possa desenvolver desenhos institucionais capazes de organizar a gestão tributária, de transferências fiscais, a composição e o volume de gastos.

A racionalidade econômica do processo de descentralização materializado no federalismo, segundo Silva (2005), diz respeito à otimização da relação entre preferências dos agentes econômicos e o perfil do sistema fiscal. Isso acontece em um contexto onde o mercado aloca bens e serviços de acordo com preferências individuais enquanto o mecanismo ótimo de provisão de bens e serviços públicos está embasado em preferências coletivas. Dessa forma, ao longo do tempo, a natureza dinâmica do federalismo fiscal assumiria configurações distintas, como subproduto da interação entre “as regras institucionais e a organização econômica do País”.

Oates (2005) elevou a descentralização fiscal a um patamar importante nas pesquisas e no debate econômico. Ele fundamentou o debate sobre descentralização, incorporando elementos distintos aos definidos pela Economia do Setor Público até então, tais como planejamento fiscal, incentivos e instrumentos de coordenação.

A Economia do Setor Público tradicional definia critérios de eficiência de alocação de bens públicos em função de economias de escala. Segundo esse pensamento, a produção de bens públicos deveria ser centralizada nos casos em que houvesse economia de escala, e descentralizada nas ocasiões em que as economias de escala não estivessem presentes ou que houvesse demandas tipicamente locais (Vargas, 2011). Dessa forma, haveria tipicamente um *trade-off* entre a oferta de bens públicos de forma centralizada ou descentralizada.

Silva (2005) propõe três mecanismos que podem operacionalizar as relações fiscais, sejam elas cooperativas ou competitivas: (a) vertical, que se refere às relações estabelecidas entre os três níveis de governo (federal, estadual e local) ou por pelo menos dois deles; (b) horizontal, associado às relações entre entes federativos que se encontram no mesmo nível de governo, ou seja, entre Municípios ou entre Estados; e (c) misto, que envolve a articulação entre diferentes níveis de governo e unidades federadas.

2.2. Teorias de Federalismo Fiscal de Primeira Geração

É possível distinguir duas abordagens na teoria econômica sobre o campo conhecido como federalismo fiscal. Essa distinção começou a ficar mais clara no cenário internacional, a partir dos anos 1980, e, sobretudo, no final do século XX, com

as ideias de Oates (2005), que começou a perceber o nascimento da corrente que veio a ficar conhecida como “Teorias de Federalismo Fiscal de Segunda Geração”.

Ora, todas as teorias que até aquele momento haviam sido desenvolvidas para explicar federalismo fiscal do ponto de vista econômico passaram a ser compreendidas como a abordagem tradicional do federalismo fiscal e, mais recentemente, como “Teorias de Federalismo Fiscal de Primeira Geração”. Esse conjunto teórico representa a tentativa da Economia do Setor Público de desenvolver um marco analítico que responda às questões emanadas da atuação dos governos subnacionais, das suas inter-relações e das relações destes com o Governo Central.

Oates (2005) indica que a teoria tradicional de federalismo fiscal está ancorada em um arcabouço normativo geral vinculado à delimitação de funções aos diferentes níveis de governo e os instrumentos fiscais apropriados para a execução dessas funções. Logo, as “Teorias de Federalismo Fiscal de Primeira Geração” focam nas atribuições de funções entre os vários níveis de governo e na alocação de recursos aos entes subnacionais para a provisão de bens públicos de sua competência, sendo questão central do federalismo fiscal a descentralização de receitas e despesas (VARGAS, 2011; WEINGAST, 2009).

Sendo a descentralização fiscal o ponto basilar desse pensamento, coube aos entes subnacionais a função alocativa de Governo e ao Governo Federal as funções distributiva e estabilizadora. Dessa forma, caberia ao poder central, na esfera alocativa, “definir, para os diferentes níveis, os encargos, as competências e as transferências tributárias, segundo determinados critérios de eficiência” (VARGAS, 2011).

Dessa maneira, nessa estrutura teórica, o *core* do federalismo é definido pela esfera fiscal, na medida em que pretende identificar as circunstâncias segundo as quais as funções e as competências devem ser descentralizadas e quando há a necessidade de aporte de recursos, por meio de transferências, da esfera federal para os níveis subnacionais. Nesse modelo, caberia ao Governo Central o papel de atribuir funções e definir as situações em que se fazem necessários maior volume de transferências, delimitando como problema principal do federalismo fiscal a normatização econômica de funções, competências tributárias e alocação de recursos complementares aos entes regionais, na modalidade de transferências, no momento de atuação do poder central como gestor da função estabilizadora. Segundo Vargas (2011), foram esses os elementos que prevaleceram no pensamento econômico dos fins dos anos 1950 ao início da década de 1970.

2.3. Teorias de Federalismo Fiscal de Segunda Geração

As “Teorias de Federalismo Fiscal de Segunda Geração”, tais quais apresentadas por Oates (2005) e Vargas (2012) sofrem influência das novas escolas teóricas de avaliação da Economia do Setor Público, tais como a Escolha Pública e a Nova Economia Institucional. Nesse caso, entendem que a descentralização adquire uma dimensão política, incorporando a noção de *accountability*, de transparência e de disciplina fiscal.

A noção de transparência fiscal enfoca, segundo Vargas (2011), na preocupação de explicitar ao máximo a situação das contas públicas, de modo a sinalizar aos eleitores e ao mercado o rigoroso controle das finanças do governo, em seus vários níveis.

Essa disciplina fiscal e a transparência das contas públicas teriam sido propaladas pela atuação do FMI, por meio de manuais de transparência fiscal e prestações de contas (MONTES e ALVES, 2012; VARGAS, 2012).

A ideia central é que a escolha cabe ao eleitor, por meio do voto e da política, a estrutura fiscal e a descentralização de competências entre governo central e governos regionais (VARGAS, 2011).

Para que a descentralização funcione, haveria a necessidade de uma disciplina fiscal forte, uma vez que caberia à política fiscal o papel de dar credibilidade às expectativas dos agentes econômicos e apoiar a política monetária, uma vez que tais agentes, em um contexto de abertura econômica e mobilidade de capitais, podem optar por aplicar seus recursos em outros mercados. (VARGAS, 2011; VARGAS, 2012).

É nesse contexto de rigidez e transparência das finanças públicas que surge a noção de disciplina fiscal, por meio de instrumentos legais e com a definição de regras fiscais. Segundo esse entendimento, a política fiscal pautada pela austeridade, por restrição orçamentária e por instrumentos de controle e transparência constituem aspectos estruturais das finanças públicas.

As “Teorias de Federalismo Fiscal de Segunda Geração” estão ancoradas no que veio a ficar inicialmente conhecido entre os economistas como a “Nova Síntese Neoclássica” e, mais recentemente, como o Novo Consenso Macroeconômico (NCM). Mikhailova e Piper (2012) descrevem o NCM como um arcabouço teórico que embora pulverizado em textos de distintos autores, pode ser sintetizado em um substrato teórico e formal uniforme. Vargas (2012) defende que, conforme o NCM, em condições de abertura financeira e de mobilidade de capital, deve haver uma preocupação com o

controle das contas públicas e com a sustentabilidade intertemporal da dívida pública, cabendo à política fiscal o papel de dar credibilidade às expectativas dos agentes econômicos e apoiar a política monetária.

Geys e Konrad (2010) destacam que com o avanço da segunda geração de teorias do federalismo fiscal, mais atenção tem sido dada aos incentivos, objetivos e oportunidades dos gestores de entes regionais, em vez de simplesmente assumir que tenham um comportamento “benevolente”, como indicado nas teorias de federalismo fiscal de primeira geração. Dessa forma, a proposição de modelo integrado de gestão da política fiscal que garanta governança em múltiplos níveis no Brasil deve considerar esse conjunto de variáveis.

Nesse contexto, o planejamento fiscal aparece como instrumento para a condução responsável da política fiscal e a provisão de bens públicos com qualidade e eficiência. Oates (2005), Vargas (2011) e Weingast (2009) defendem que a existência de um conjunto de regras permanentes, ancoradas em reformas estruturais, devem buscar assegurar a sustentabilidade fiscal e a governança.

2.4. Instrumentos de Mensuração da Política Fiscal

A crise fiscal dos anos 1970 trouxe desafios diversos para economistas e Governos no sentido de buscar o reequilíbrio do déficit público e das contas públicas (O'Connor, J.; 2009). A tônica dessas dificuldades está explícita no texto clássico de Barro (1979), sobre a determinação do déficit público, seus componentes e formas de mensuração.

Os desafios presentes se concentravam na definição de uma metodologia de apuração internacionalmente comparável e na organização de bases de dados que pudessem responder às demandas analíticas e de tomadas de decisão.

Blanchard (2001), a partir das teorias emanadas do NCM, indica explicitamente que o número de superávit primário emerge da equação de sustentabilidade da dívida pública, deixando claro, nessa abordagem, que o conceito é indireto, ou seja, ele refere-se ao número necessário para a manutenção do indicador de dívida sustentável.

$$B_t = (1 + r) B_{t-1} + G_t - T_t$$

Onde B é o estoque de dívida nos momentos inicial e final, r é a taxa de juros que incide sobre a dívida e $G - T$ é o superávit primário. O indicador t significa tempo final e $t-1$ tempo inicial.

Nesse ponto, cumpre destacar alguns dos conceitos de déficit público que emergiram do debate acadêmico. Tanzi (1993) indica que “o valor nominal ou convencional do déficit público, definido como a diferença entre os gastos totais do governo e sua receita corrente”, pode apresentar pelo menos três limitações: (a) o impacto diferenciado na demanda vinculado a categorias distintas de impostos e de despesas; (b) a endogeneidade da receita de impostos; e (c) o impacto das diferentes fontes de financiamento do déficit.

Para dar alguns exemplos do problema da polissemia do termo déficit público, Tanzi (1993) cita o “superávit de orçamento para o pleno emprego”, existente na década de 1960 no *Economic Report of the President* dos Estados Unidos, além do conceito de déficit público em conta corrente, existente nas décadas de 1980 e 1990. Esse último conceito remete à diferença entre as receitas e despesas correntes do Governo, não incluindo os ingressos e saídas de capital, estes últimos compreendidos simplifadamente como gastos com investimentos¹.

Mackenzie (1993) também destaca a existência do indicador de déficit ciclicamente ajustado, que intenciona retirar a influência tanto da inflação quanto do ciclo econômico². Nesse caso, ele indica que tanto a OCDE quanto o FMI utilizaram-se de metodologias para promover esses ajustes.

Quando o déficit é apurado apenas com o ajuste inflacionário, buscando retirar os impactos da inflação sobre a política fiscal, os economistas qualificaram esse conceito de “déficit operacional” em oposição ao “déficit convencional” calculado a preços correntes. Em cenário de altas taxas de inflação, a mesma corroeria o esforço fiscal realizado pelo Governo (TANZI, BLEJER e TEJEIRO, 1993; SUTHERLAND, HOELLER e MEROLA, 2012). Daí, a necessidade de se extrair esse efeito da mensuração do esforço fiscal.

Ramalho (1997) chega a propor uma classificação das diversas medidas de mensuração do déficit público a partir das seguintes distinções conceituais:

¹ Para todos os efeitos, nesta pesquisa, não adotaremos as diferenças existentes entre os conceitos de receitas e ingressos, bem como de despesas, saídas e gastos emanados da teoria contábil. Dessa forma, esse trabalho, quando não explicitamente mencionado, utiliza os conceitos de receitas e ingressos públicos como sinônimos, bem como as definições de despesas, gastos e saídas de recursos públicos como idênticos.

² Para o ajuste ao ciclo econômico, consultar Heller, Hass e Mansur (1986) e Mendonça e Pinton (2009). Para uma avaliação do ajuste de inflação, consultar Tanzi, Blejer e Teijeiro (1993).

(a) quantificação em termos reais e nominais, já exemplificado na figura do déficit convencional e operacional, este último com ajuste expurgando os efeitos inflacionários;

(b) escrituração em regime de caixa e de competência, a partir da ótica de avaliação que se pretende fazer, da capacidade operacional ou da disponibilidade da informação;

(c) “lado” da medição, vinculado ao conceito de déficit como o resultado da equação $\text{Despesas Públicas} - \text{Receitas Públicas} = \text{Financiamento Público}$. Por essa equação, seria possível apurar o déficit ou superávit a partir da diferença entre receitas e despesas ou, de forma diversa, pela apuração da necessidade de financiamento do setor público. Para o conceito de resultados primário e nominal, essas diferentes formas de apuração ficaram posteriormente conhecidas como ótica acima da linha e ótica abaixo da linha, respectivamente, e serão mais exploradas nas seções 2.5 e 2.6; e

(d) maneiras de operacionalização, que dizem respeito aos conceitos envolvidos no processo de apuração. É daqui que nascem as diferenças conceituais, por exemplo, de resultado primário e nominal (ou global). Enquanto o último engloba todas as receitas e despesas do setor público, o resultado primário exclui as receitas e despesas financeiras, de forma a tentar medir o esforço fiscal do momento e não sua componente intertemporal de financiamento. Esse conceito será detalhado nas seções 2.5 e 2.6.

Adicionalmente, Ramalho (1997) enfatiza que as diferenças de apuração propriamente ditas de medidas de resultados fiscais podem ser fruto de:

(a) Abrangência departamental ou orgânica, que os Manuais de Estatísticas de Finanças Públicas denominam de abrangência institucional e se referem à maior ou menor totalidade de entidades e organismos governamentais que são considerados para o cálculo do resultado fiscal. A Figura 5 da seção 2.6 explicita esta questão. No caso brasileiro, por exemplo, em termos de abrangência institucional, são clássicos os casos da retirada da Petrobras e da Eletrobrás, respectivamente em 2008 e em 2010, da apuração do resultado fiscal, por questões metodológicas.

(b) Abrangência “itêmica”, que os Manuais de Estatísticas de Finanças Públicas denominam de abrangência conceitual, que diz respeito à inclusão ou exclusão de determinadas rubricas ou itens na apuração de diferentes conceitos de resultado fiscal. Por exemplo, os itens de remuneração da dívida (receitas e despesas financeiras); o ajuste inflacionário, anteriormente mencionado; a inclusão ou não de correção cambial; a inclusão ou exclusão das contas de capital físico, em especial as contas de capital

(investimentos), considerando apenas receitas e despesas correntes; a consideração ou não de acumulação de haveres financeiros, desconsiderando, por exemplo, os empréstimos ativos como despesas, ou seja, aqueles concedidos pela entidade pública, bem como a aquisição de ativos financeiros;

(c) Padronização pelo nível de atividade: para os economistas, é de conhecimento que o nível de receitas de um determinado período depende do nível de atividade econômica. Conseqüentemente, o montante do resultado fiscal é diretamente proporcional ao grau de expansão ou retração da economia. Assim, quando se mensura as receitas e despesas efetiva e respectivamente recolhidas e realizadas em determinado período, fala-se em resultado efetivo. Quando se tenta ajustar o nível de receitas e despesas com base nas transações que ocorreriam em um nível de atividade econômica tomado como referência, mesmo que as condições econômicas efetivas daquele período sejam outras, surgem os conceitos de resultado fiscal de pleno emprego, resultado fiscal de alto emprego, resultado estrutural ou resultado ciclicamente ajustado.

Esse contexto polissêmico levou à elaboração e publicação do *A Manual on Government Finance Statistics 1986*, pelo Fundo Monetário Internacional, buscando apoiar os países com uma metodologia sistematizada para a compilação, classificação e disseminação de dados de estatísticas de finanças públicas.

O nome da publicação dá a tônica do desafio àquele momento: “Um Manual de Estatísticas de Finanças Governamentais”, indicando a complexidade do tema e as diversas metodologias de avaliação do déficit público e dos conceitos de resultados fiscais que surgiram buscando quantificar e avaliar os principais indicadores de política fiscal.

Posteriormente conhecido como Manual de Estatísticas de Finanças Públicas de 1986 (MEFP 1986), o documento definiu os conceitos de resultado primário, resultado nominal, juros, déficit público e estruturou as bases metodológicas para a mensuração desses indicadores.

A partir dessa estrutura de apuração, são mensurados fluxos de ingressos (receitas) e saídas (despesas), conforme metodologia conhecida como “acima da linha”. A estatística fiscal “acima da linha” permite ao gestor público avaliar os resultados da política fiscal corrente por meio de um retrato amplo e detalhado da atual situação fiscal do país. Esse conjunto de informações constitui um ferramental essencial para as tomadas de decisões em termos de políticas públicas.

Essa avaliação possibilita, adicionalmente, a elaboração de cenários para as contas públicas, baseados em estimativas de receitas e despesas projetadas a partir de parâmetros macroeconômicos, viabilizando, dessa forma, a estatística como uma importante ferramenta, seja na etapa de formulação do orçamento público ou durante sua execução. Adicionalmente, serve como instrumento analítico para a tomada de decisões relativas à condução de políticas públicas.

Por meio desse arcabouço, também é possível quantificar o resultado fiscal a partir da ótica “abaixo da linha”. A estatística "abaixo da linha" leva em consideração as mudanças no estoque da dívida líquida, incluindo fontes de financiamento domésticas e externas. O Banco Central do Brasil publica mensalmente os dados "abaixo da linha" em nota específica veiculada em seu endereço eletrônico.

No Brasil, como será explicitado nas seções 2.5 e 2.6, o resultado primário adotado para fins de verificação do cumprimento da meta estabelecida na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) é o mensurado por meio da metodologia conhecida como “abaixo da linha”, apurada pelo Banco Central do Brasil. Não obstante, a análise das fontes dos desvios é feita a partir dos componentes do resultado (receitas e despesas), cuja apuração é realizada pelo critério “acima da linha”.

O MEFP 1986 já incorporava em sua estrutura a abrangência de setor público, contemplando a mensuração de dados de governos regionais, subdivididos nos setores explicitados na Figura 5 da seção 2.6.

Embora com limitações, reconhecidas por Levin (1993), que também foi um dos autores do MEFP 1986, a metodologia ainda se constitui no principal instrumento de mensuração de dados fiscais no Brasil e em vários países do mundo. Esse mesmo autor indica que o ponto de partida desses conceitos é “o déficit ou superávit de caixa geral do governo (...) e as condições básicas sobre as quais ele repousa”. Levin (1993) indica que ao retratar o gerenciamento das finanças do governo, os dados sobre pagamentos e recebimentos fornecem uma importante medida individual do impacto das finanças públicas sobre o comportamento do restante da economia.

Contudo, é sabido que há outras influências importantes do governo sobre o setor privado não capturadas pelos indicadores do MEFP 1986. Do lado das despesas, elas podem incluir, por exemplo, “compromissos de recompra, entrega real de bens, autorização de pagamento e acúmulo de dívidas não pagas. No lado das receitas do governo, elas podem incluir obrigações tributárias por competência” (Levin, 1993). Em algumas situações, os compromissos de compras do governo ou o montante de impostos

devidos representam impacto mais representativo sobre o comportamento do setor privado do que as variações de caixa, ensejando a necessidade de medição das contas do governo e dos indicadores de política fiscal pela ótica de competência.

Em linhas gerais, enquanto o fluxo de caixa registra as transações no momento em que o pagamento é realizado, a base de competência atribui os pagamentos e recebimentos aos períodos aos quais os mesmos podem ser aplicados, ou seja, quando os recursos são utilizados ou quando surgem as obrigações. Os dados por competência vão diferir dos dados de caixa devido às obrigações não cumpridas e aos recursos, “tais como ativos de capital, pagos em um período e utilizados em outro” (Levin, 1993).

No final da década de 1990, o Fundo Monetário Internacional conduziu um processo de revisão completa do Manual de Estatísticas de Finanças Públicas, cujos principais objetivos eram promover maior transparência e conhecimento das finanças e das operações governamentais, bem como estabelecer integração das estatísticas fiscais com outros marcos metodológicos de estatísticas macroeconômicas, como o Sistema de Contas Nacionais de 1993, a 5ª edição do Manual de Balanço de Pagamentos e o Manual de Estatísticas Monetárias e Financeiras.

Tal processo resultou na elaboração do Manual de Estatísticas de Finanças Públicas de 2001 (MEFP 2001) que, ao incorporar as melhores práticas estatísticas, se tornou uma grande ferramenta no esforço internacional de aprimoramento das análises das políticas públicas, com ênfase na política fiscal. Posteriormente, este manual foi atualizado e, assim, divulgada uma nova edição chamada Manual de Estatísticas de Finanças Públicas de 2014 (MEFP 2014)

Comparativamente ao Manual anterior (MEFP 1986), o sistema MEFP 2001/2014 incorporou novos conceitos e definições que, sem romper com o modelo anterior, ampliaram a cobertura das informações fiscais. O Manual de 1986, ao considerar somente receitas e despesas em regime de caixa, enfatiza o impacto das operações do governo sobre demanda agregada e tem a vantagem de concentrar a atenção do governo na sua restrição de financiamento, ou seja, restrição de liquidez na execução de suas políticas fiscais.

O Manual de 2001/2014, de outra forma, tem como preocupação a consistência econômica, integração com outros sistemas estatísticos macroeconômicos, e a consistência temporal, uma vez que a introdução do regime de competência e a integração de fluxos estoques são consistentes com a necessidade de se determinar o impacto das políticas fiscais na evolução temporal do Patrimônio Líquido.

No MEFP 2001/2014, os fluxos são registrados conforme o regime de competência, ou seja, os fluxos são registrados no momento em que o valor econômico é criado, transformado, trocado, transferido, ou extinto. No MEFP 1986, as transações são registradas quando o valor monetário é recebido ou pago (regime de caixa).

Importante destacar que o MEFP 2001/2014 também contém um demonstrativo de fluxo de caixa, ou seja, neste novo marco agrega-se à informação de caixa os registros com regime de competência, de forma que o conjunto de informações fiscais disponíveis se torna mais amplo.

O enfoque da cobertura do MEFP 2001/2014 é o Setor de Governo Geral conforme descrito no Sistema de Contas Nacionais de 1993 (SNA 2003, na sigla em inglês) e em sua atualização, o SNA 2008, definido na base de unidades institucionais. Esse novo enfoque diferencia-se do antigo MEFP 1986.

Para identificar as transações e atividades fiscais que ocorram fora do setor do governo geral, é incentivada a compilação de estatísticas do Setor Público e a identificação de transações entre as unidades do Setor de Governo Geral e do Setor de Corporações Públicas (FMI, 2014).

Em 2007, a Secretaria do Tesouro Nacional havia iniciado projeto para adoção do padrão GSFM 2001/2014, com a criação de um Grupo de Trabalho Interministerial, para estudar a viabilidade de uma estratégia de implantação para estatísticas de finanças públicas brasileiras no arcabouço metodológico do MEFP 2001/2014.

Em 2010, foi concluída a primeira versão de um exercício piloto para cada setor (Governo Central, Governos Regionais e Corporações), que atualmente encontra-se em fase de aperfeiçoamento.

O plano de migração, iniciado naquele ano, está vinculado à reforma da contabilidade pública com base nas Normas Internacionais de Contabilidade do Setor Público (IPSAS), que também se encontra em curso, tanto em nível federal quanto subnacional. Os esforços estão completamente vinculados ao objetivo de fortalecer as estatísticas de finanças públicas e à disseminação gradativa do setor institucional Governo Geral.

Finalmente, o Tesouro Nacional está investindo em projetos de automação da produção de estatísticas fiscais. Para o setor Governo Central foi criado um módulo no SIAFI Operacional que possibilita a classificação das contas contábeis de acordo com a metodologia estabelecida pelo MEFP 2001/2014 bem como a geração dos demonstrativos fiscais. Destaca-se também o desenvolvimento Sistema de Coleta de

Informações Fiscais – SICONFI para coleta e processamento de dados contábeis de estados e municípios, em base mensal. Este sistema entrou em operação em 2014.

Há que se ressaltar, entretanto, que a adoção da nova metodologia não implica mudanças nas práticas de compilação das estatísticas de finanças públicas adotadas pelo Brasil e sob a responsabilidade do Banco Central e do Tesouro Nacional, tampouco em relação à prática contábil preconizada pela Lei nº 4.320/1964 e adotada pelo Governo Geral em todas as suas esferas. Os sistemas de compilação dos dados para fins de estatísticas fiscais ou contabilidade pública atualmente em vigor no Brasil têm objetivos próprios e devem se constituir na base de dados do novo sistema. O resultado final esperado é o uso ou a disponibilidade de estatísticas fiscais mais abrangentes, o que deve propiciar elementos para uma análise mais ampla e detalhada da avaliação das políticas públicas e contribuir para o aperfeiçoamento analítico das finanças públicas no Brasil.

2.5. Instrumentos de Monitoramento e Controle da Política Fiscal no Brasil

A Constituição Federativa do Brasil de 1988 apresenta, nos objetivos fundamentais da república, no inciso III, do artigo 3º, a preocupação em erradicar a pobreza, a marginalização, a redução das desigualdades sociais e regionais. Mais adiante na Carta Magna, o artigo 43 afirma que a União poderá articular sua ação em um mesmo complexo geoeconômico e social, visando a seu desenvolvimento e à redução das desigualdades regionais.

No campo mais específico da tributação, o artigo 151, inciso I da Constituição Federal veda a União a instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do país.

Na mesma linha, pode-se realizar a conexão sistemática dos preceitos anteriores na análise do inciso VII, do artigo 170 com o caput do artigo 192 da Carta Magna, segundo o qual o Sistema Financeiro Nacional deverá promover o desenvolvimento equilibrado do país e a servir aos interesses da coletividade, em todas as partes que o compõem.

Nesse sentido, fica evidente a preocupação dos legisladores em promover o desenvolvimento sustentável e a redução das desigualdades regionais na sociedade brasileira. Essa tese repercute nas relações federativas existentes no Brasil, especificamente, na tomada de decisão e condução da política fiscal, como componente da política econômica e responsável, dentre outros, pela indução do crescimento.

Em função da estrutura federativa brasileira, a União dispõe de instrumentos indiretos de monitoramento e controle sobre as metas fiscais de entes subnacionais, especificamente: (a) os contratos no âmbito do Programa de Ajuste Fiscal, exclusivamente para Estados; (b) o aval para contratação de operações de crédito, delegado à STN pelo Senado Federal por meio das Resoluções nº 40 e 43, ambas de 2001, conjuntamente com a Resolução nº 48/2007, que define os limites e condições para a concessão de garantia da União em operações de crédito interno e externo; e (c) as regras para o contingenciamento do crédito ao setor público, definidas por resolução do Conselho Monetário Nacional (CMN). Contudo, não existe um modelo federativo integrado para elaboração e avaliação de metas fiscais de governos regionais.

Adicionalmente, a Constituição Federal e a LRF preveem três instrumentos de planejamento fiscal no Brasil: (a) o Plano Plurianual (PPA); (b) a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO); e (c) a Lei Orçamentária Anual (LOA).

O PPA consiste em instrumento legal de planejamento para um horizonte temporal mais amplo. É no PPA que são estabelecidas, para um período de quatro anos, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas de governo que orientarão a aplicação dos recursos públicos e privados (quando decorrentes de parcerias) para as despesas de capital e outras delas decorrentes bem como aquelas relativas aos programas de duração continuada.

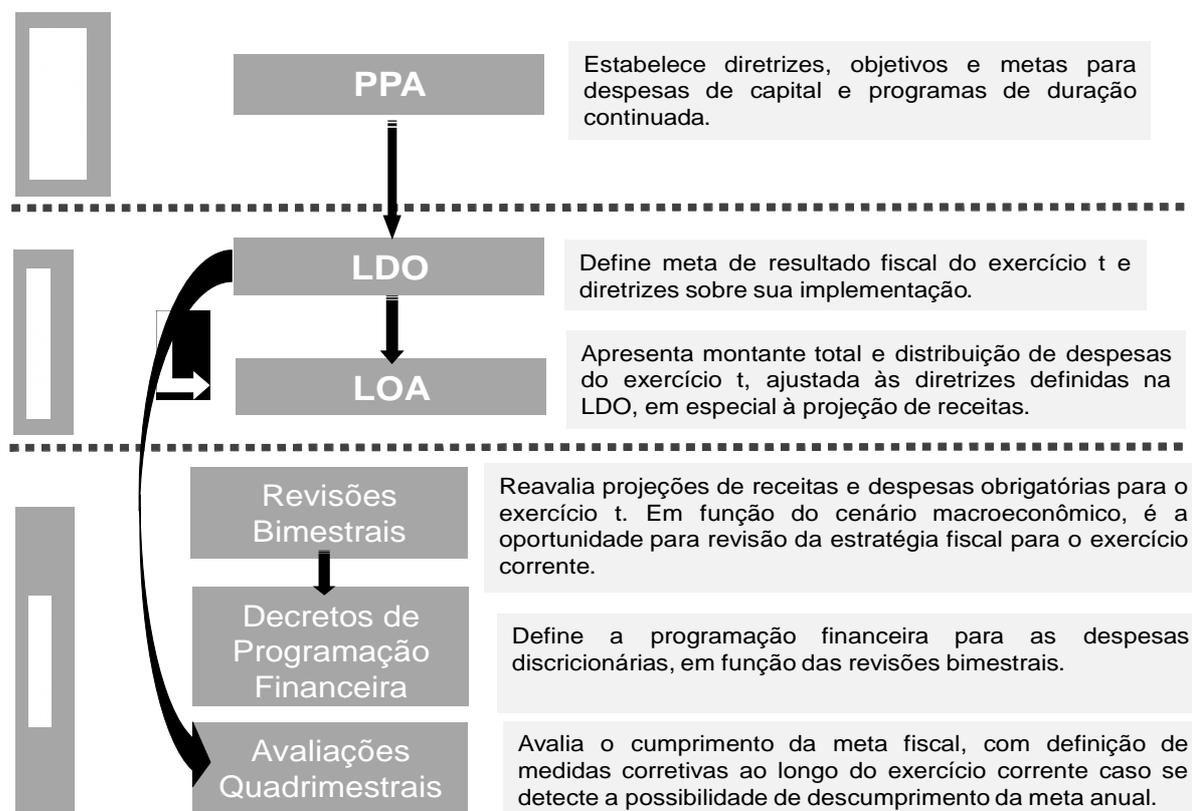
Por sua vez, a LDO se caracteriza como o elo entre o PPA e a LOA, estabelecendo, dentre os programas inseridos no PPA, aqueles que terão prioridade na programação e execução do orçamento do ano seguinte. Cumpre à LDO ainda o estabelecimento de metas fiscais para a administração pública federal e para o setor público, bem como outros instrumentos de disciplinamento fiscal, tais como os critérios para elaboração e execução do orçamento federal anual.

É na LOA, por sua vez, onde são estimadas as receitas e fixadas as despesas que a administração pública federal está autorizada a realizar num determinado exercício financeiro. Como instrumento de execução do planejamento do governo, a LOA deve ser compatível com a LDO e com o PPA aprovado para o período.

No caso do Governo Central, as revisões bimestrais, nas quais são reavaliadas as projeções de receitas e despesas obrigatórias para um determinado exercício, definem a publicação dos Decretos de Programação Financeira, publicados pela Presidência da República. Esses últimos instrumentos correspondem à definição de prioridades da execução orçamentária ao longo do ano, representando mecanismo de discricionariedade do gestor orçamentário ao longo do exercício financeiro, em função da avaliação do cenário econômico, da execução de receitas e de despesas.

O Relatório de Avaliação do Cumprimento de Metas, publicado quadrimestralmente pela SOF e pela STN, como o próprio nome indica, avalia a evolução do cumprimento da meta para o setor público. Nos dois primeiros quadrimestres, em caso de descumprimento de metas intermediárias, deve indicar medidas corretivas e mecanismos de contingenciamento visando ao cumprimento da meta anual. O relatório relativo ao exercício fechado contempla os fatores ocorridos ao longo do ano para o cumprimento ou descumprimento da meta fiscal, para a abrangência do setor público.

Figura 2 – Processo Orçamentário no Brasil



Fonte: Elaborado pelo autor.

A Figura 2 representa a estrutura do processo orçamentário brasileiro de forma simplificada. O foco não é apresentar o ciclo contínuo que envolve os PPAs e o

processo de revisão de cada um dos instrumentos. O objetivo central é apresentar o processo orçamentário sob uma perspectiva de gestão da política fiscal.

Dessa forma, a Figura 2 indica o papel do PPA como instrumento de diretrizes, objetivos e metas de natureza macro, vinculadas a despesas de capital e programas de duração continuada. No exercício t_1 , ocorre a aprovação da LDO, na qual se define a meta fiscal para o ano fiscal seguinte t_2 . A LOA também deve ser aprovada, com o montante total e a distribuição das despesas do exercício financeiro seguinte, aderente à projeção de receitas e às definições da LDO.

Ao longo do exercício financeiro seguinte t_2 , no qual o orçamento é efetivamente executado, são realizadas as revisões bimestrais e publicados bimestralmente os Decretos de Programação Financeira e quadrimestralmente os Relatórios de Avaliação do Cumprimento de Metas.

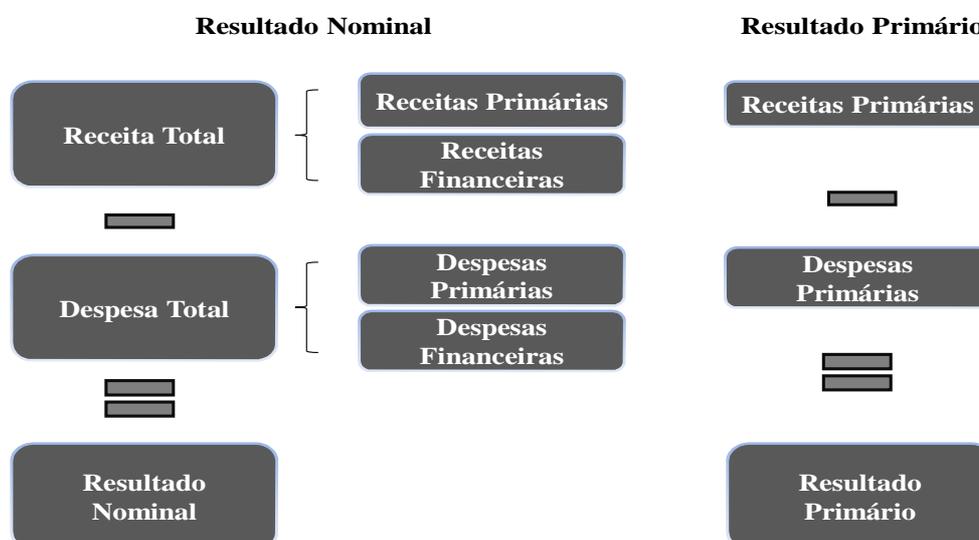
2.6. Metodologia de Apuração de resultados fiscais no Brasil

A apuração do resultado fiscal pode ser feita por dois critérios, chamados de “acima da linha” e “abaixo da linha”. O arcabouço metodológico em que essa estrutura se baseia é o Manual de Estatísticas de Finanças Públicas de 1986, editado pelo Fundo Monetário Internacional (FMI).

Pelo critério “acima da linha” o resultado fiscal é apurado a partir dos fatores que o geraram, ou seja, a partir da mensuração dos fluxos de ingresso (receita) e de saída (despesa) de recursos da administração pública. Havendo disponibilidade das informações requeridas pela metodologia, pode-se apurar qualquer conceito de resultado fiscal (nominal ou primário) por esse critério, conforme a Figura 3 a seguir.

Enquanto o resultado primário corresponde à diferença entre receitas primárias (receitas não financeiras) e despesas primárias (despesas não financeiras), o resultado nominal inclui o total de receitas e despesas. Em outras palavras, o resultado nominal corresponde à diferença entre receita total (receitas primárias e financeiras) e despesa total (despesas primárias e financeiras). A inclusão das receitas e despesas financeiras equivale à conta de juros líquidos, incluindo encargos (INTERNATIONAL MONETARY FUND, 1986).

Figura 3. Resultado Primário e Nominal: Cálculo pela ótica do acima da linha



Fonte: Elaborado pelo autor.

Pela sua construção, o resultado fiscal “acima da linha” permite a elaboração de cenários para as contas públicas, de acordo com estimativas de receitas e despesas projetadas a partir de parâmetros macroeconômicos supostos *a priori*. Essa característica converte a estatística acima da linha em uma ferramenta analítica para a política fiscal, seja na etapa de formulação do orçamento público ou durante sua execução.

Pelo critério “abaixo da linha”, o resultado fiscal é apurado a partir do seu financiamento, ou seja, a partir da variação da dívida líquida. Essa dívida líquida corresponde ao saldo líquido do endividamento do setor público não financeiro e do Banco Central com o sistema financeiro (público e privado), o setor privado não financeiro e o resto do mundo. Também é possível apurar qualquer conceito de resultado fiscal (nominal ou primário) pelo critério abaixo da linha.

O resultado fiscal apurado pelo critério “abaixo da linha” equivale ao conceito de necessidade de financiamento, o qual indica o montante de recursos financeiros disponíveis na economia (poupança) apropriados pela administração pública. Pode designar os conceitos nominal ou primário, conforme indicação do fornecedor da informação. No Brasil, esses indicadores são apurados e divulgados pelo BCB (INTERNATIONAL MONETARY FUND, 1986).

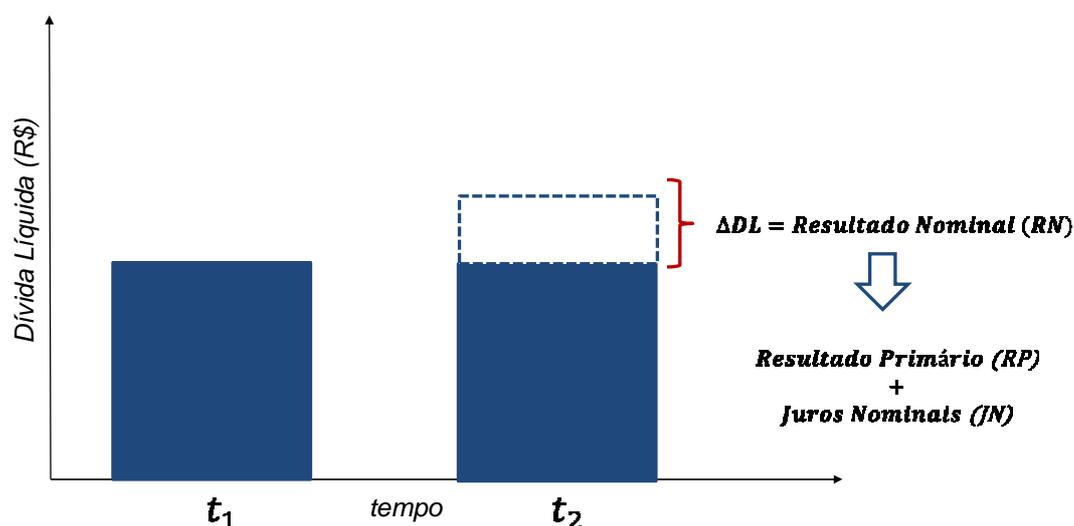
O resultado fiscal pela ótica “abaixo da linha” pode ser formalizado, em um modelo simplificado, nos seguintes termos:

$$\Delta DL = \text{Resultado Nominal} = \text{Resultado Primário} + \text{Juros Nominais}$$

Onde:

ΔDL corresponde à variação da dívida líquida, calculada como a dívida líquida em t_2 menos a dívida líquida em t_1 . T_2 corresponde ao período de referência (ano, trimestre, mês) e t_1 ao período anterior ao de referência. Caso a variação da DL seja positiva, ocorrerá um déficit nominal e caso a variação seja negativa, acontecerá um superávit nominal. A Figura 4 ilustra o cálculo do resultado fiscal pela ótica “abaixo da linha”.

Figura 4. Resultado Primário e Nominal: cálculo pela ótica do abaixo da linha



Fonte: Elaborado pelo autor.

Uma vez conhecida a taxa de juros média da DL, pode-se deduzir qual a parcela da variação da DL que é decorrente do efeito da incidência dos juros (nominais) e, por resíduo, qual é decorrente da geração de dívida “nova” (déficit primário) ou diminuição de dívida (superávit primário).

Dependendo do montante de juros nominais pagos, aqui entendidos como os juros líquidos (juros pagos menos juros recebidos), o resultado primário pode ser superavitário ou deficitário.

Em termos comparativos, podem ser apontadas vantagens e desvantagens de cada um desses critérios de apuração. Uma vez que utiliza de informações colhidas junto ao sistema financeiro, o resultado fiscal obtido pelo critério “abaixo da linha” se

beneficia da maior acessibilidade e abrangência de dados necessários à apuração dos indicadores. Por essa razão, é a fonte oficial dos indicadores fiscais no país. Por outro lado, a estatística “acima da linha” constitui-se numa importante ferramenta de projeção, planejamento e monitoramento da política fiscal. No Brasil, o resultado primário adotado para fins de verificação do cumprimento da meta estabelecida na Lei de Diretrizes orçamentárias é o “abaixo da linha”, mas a análise das fontes dos desvios é feita a partir dos componentes (receitas e despesas) do resultado apurado pelo critério acima da linha.

A estatística “abaixo da linha” permite analisar como o governo financiou seu déficit, uma vez que apresenta os componentes da dívida pública. Em contrapartida, o resultado “acima da linha” permite avaliar as causas dos desequilíbrios das finanças públicas, além de outros aspectos qualitativos da política fiscal. Em suma, ambas as estatísticas possuem méritos que as tornam imprescindíveis para a gestão da política fiscal, devendo ser utilizadas de forma complementar.

No contexto brasileiro, o sistema de metas fiscais que norteiam as finanças públicas é estruturado em níveis, de forma a contemplar o setor público, que compreende Governo Central, Estatais Federais e Governos Regionais.

A Figura 5 apresenta a representação da abrangência do setor público brasileiro para efeitos de apuração de estatísticas de finanças públicas e conseqüentemente, de metas fiscais.

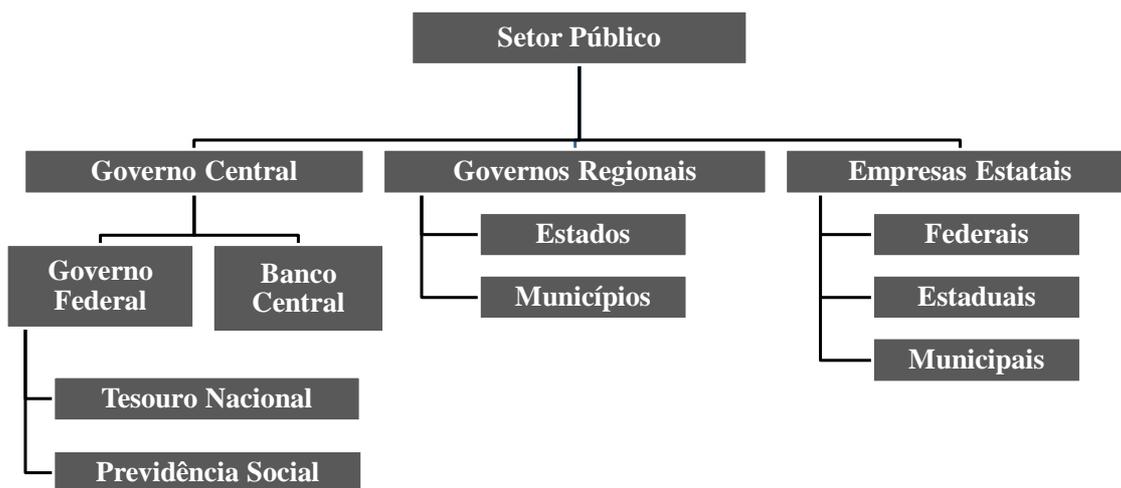
O Setor Público é composto de três níveis, Governo Central, Governos Regionais e Estatais Federais. O subsetor Governo Central é composto, por sua vez, de Banco Central e Governo Federal, esse último representado pelo Tesouro Nacional e a Previdência Social. Os Governos Regionais são compostos pelos entes estaduais e municipais e o subgrupo “Estatais Federais” é composto pelas empresas estatais nos três níveis de governo.

As metas fiscais são estabelecidas na LDO do Governo Federal para monitoramento do Setor Público, do Governo Central, dos Governos Regionais e das Estatais Federais. Essa cobertura segue a estrutura metodológica definida no Manual de Estatísticas de Finanças Públicas de 1986.

Para ilustrar o conceito de abrangência, o Gráfico 3 apresenta a evolução do resultado primário apurado pela ótica do “abaixo da linha” entre 2002 e 2014 desdobrada por níveis. Os valores estão em função do Produto Interno Bruto – PIB e

demonstram o tamanho relativo do resultado dos governos regionais frente ao resultado primário do setor público brasileiro.

Figura 5 – Abrangência do Setor Público Brasileiro



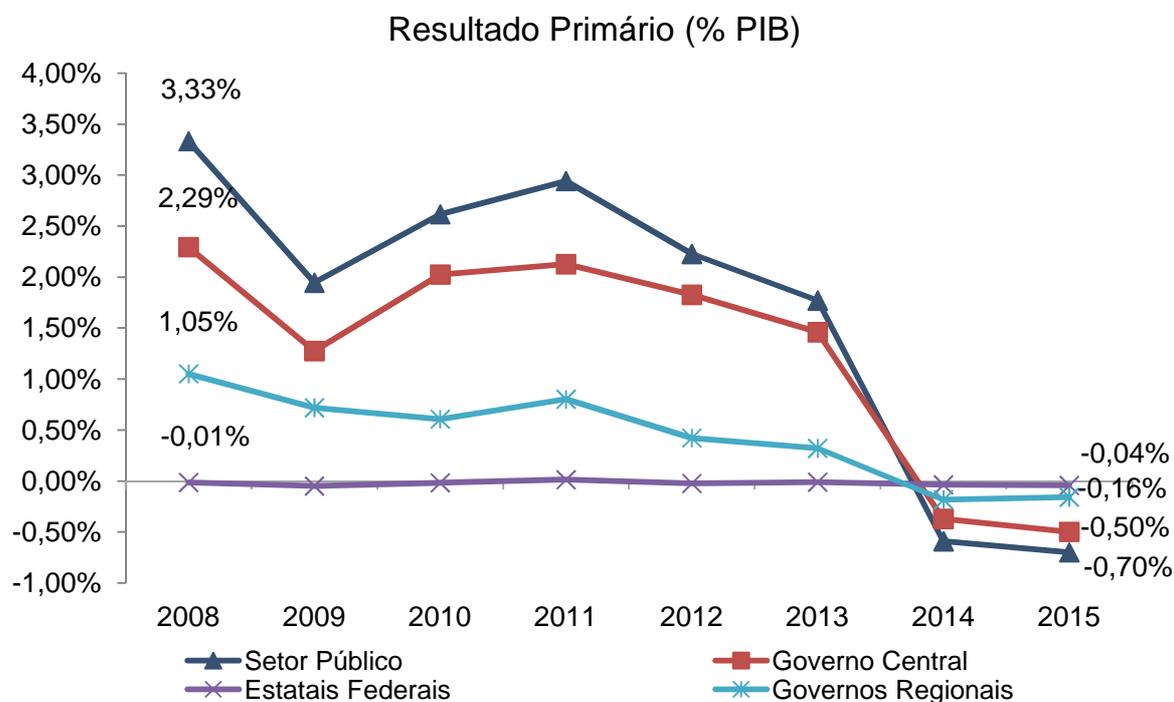
Fonte: Elaborado pelo autor. Adaptado de *International Monetary Fund* (1986).

Cumprir destacar que, no caso nacional, a meta para a abrangência de Setor Público e seus subsetores é apurada apenas na ótica das necessidades de financiamento ou “abaixo da linha”, a partir de dados advindos do sistema financeiro por meio do Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional (COSIF). O monitoramento é feito com periodicidade mensal e operacionalizado pelo Banco Central do Brasil.

A estatística fiscal na ótica do “acima da linha”, apurada pela Secretaria do Tesouro Nacional mensalmente, se aplica à abrangência de Governo Central, revelando mais uma das fragilidades no sistema de coordenação e acompanhamento integrado. Cada ente regional é responsável pela apuração de seus resultados fiscais na ótica do acima da linha com tempestividade bimestral, em função de dispositivo legal previsto na LRF. Ou seja, os entes regionais não são obrigados a publicar estatísticas mensais

“acima da linha”, a menos que isso seja uma exigência do seu respectivo controle externo e/ou interno, o que explica outra possível fragilidade no sistema de monitoramento.

Gráfico 3 – Resultado Primário por Abrangência (% PIB)



Fonte: BCB.

* 2015. Resultado acumulado em 12 meses até agosto.

Como já indicado, o Governo Federal se utiliza de dispositivos indiretos para monitoramento das metas dos entes regionais de forma agregada, em geral via dados das necessidades de financiamento, por meio dos sistemas de crédito, e por meio de programas de investimento. Contudo, os mecanismos para prever eventuais impactos de aumentos de gastos de custeio advindos de programas de inversões ou por aumento de investimentos em saúde e educação, por exemplo, ainda são escassos e merecem ser avaliados.

2.7. A relação entre Política Fiscal, Cambial e Monetária

Embora não seja central no debate proposto nesse estudo, cabe fazer alguns comentários sobre a relação entre política fiscal, cambial e monetária.

A equação de Romer (2000) é comumente utilizada por economistas para expressar o conceito de restrição orçamentária do setor público:

$$\int_{t=0}^{\infty} e^{-Rt} G(t) dt \leq -D(0) + \int_{t=0}^{\infty} e^{-Rt} T(t) dt$$

A equação propõe, como restrição do governo, o fato de que os valores presentes dos gastos públicos, G , devem ser menores ou iguais à soma da riqueza inicial (ou dívida a pagar), $-D$, mais o valor presente dos tributos a receber (descontadas as transferências), T .

Correia e Meurer (2008) sugerem que a restrição orçamentária seja reescrita da seguinte forma:

$$\int_{t=0}^{\infty} e^{-Rt} [T(t) - G(t)] dt \geq D(0)$$

Segundo esses autores, esta última equação indica que o governo tem de obter:

“superávits primários para compensar a dívida inicial. Todavia, na análise dos indicadores fiscais sobre a posição/volume de endividamento público, deve-se levar em consideração que a redução da taxa de crescimento da dívida pública, ou mesmo sua estabilidade, nem sempre depende de uma decisão autônoma do governo, mas frequentemente de um conjunto de variáveis determinantes da trajetória da relação Dívida/PIB”.

Batista Jr. (1989) destaca que se não for possível acelerar o crescimento da economia, de forma a se obter redução da taxa de juros ou da dívida existente, e se a senhoriagem for constante ou decrescente, a possibilidade de conter o crescimento da dívida, bem como do serviço da dívida, passa a depender do aumento do superávit primário, isto é, da redução dos gastos não financeiros, da elevação da carga tributária ou de uma combinação das duas alternativas.

O Novo Consenso Macroeconômico, segundo Blanchard (1997), prescreve a convergência entre a teoria e a prática da política monetária, bem como a interação entre os *policymakers* e os economistas acadêmicos. Goodfriend e King (1997), por sua vez, enfatizam o fato de que, nesse contexto teórico, há um claro destaque para a política monetária.

Teixeira e Missio (2011) enfatizam que, “do ponto de vista prático, a implementação do regime de metas de inflação tem um papel de destaque nesse Novo

Consenso, uma vez que cumpre com os objetivos (...)” de que a política monetária estabilize o nível de preços de forma a manter o potencial produtivo. Ademais, esses autores indicam que esse modelo:

“se destaca pela credibilidade e pela transparência de objetivos e pela simplicidade no manejo do instrumento de política econômica, a saber, a taxa de juros, cujo objetivo é, entre outros, servir como um guia capaz de coordenar as expectativas inflacionárias dos agentes.”

Nessa abordagem teórica, a credibilidade e a transparência são elementos centrais, o que leva à recomendação de um banco central independente para elevar a credibilidade dos agentes econômicos. A política monetária é vista como instrumento central de política econômica, enquanto a política fiscal exerce influência secundária no objetivo primordial de estabilidade do nível de preços.

Para esse conjunto de autores (Teixeira e Missio, 2011; Mikhailova e Piper, 2012), a fórmula de Romer (2000) espelharia um conjunto de condições macroeconômicas definido, dentre os quais a taxa de câmbio, a taxa de juros e o crescimento esperado da economia. Por sua vez, o superávit primário surgiria como variável determinada, a ser alcançado pela política fiscal de forma a garantir o atendimento da restrição orçamentária intertemporal. Dessa forma, a equação da sustentabilidade da dívida determinaria a forma de gestão da política fiscal, neutralizando, ao mesmo tempo, sua capacidade de interação com a economia real.

Em outras palavras, segundo os autores acima, tanto a política fiscal quanto a política cambial seriam determinados, com prevalência da política monetária na condução da macroeconomia. À política fiscal e cambial caberiam papéis secundários, voltados à credibilidade do sistema.

Para Gobetti e Amado (2011), contudo, a “adoção de metas formais de superávit primário concomitantemente com metas de inflação, com autonomia operacional do Banco Central para definir a taxa básica de juros, como ocorreu no Brasil a partir de 1999” teria gerado como consequências o fato de que, na gestão macroeconômica, o governo brasileiro teria abdicado da política fiscal e também da política monetária “como instrumento de indução do crescimento ou de estabilização de demanda agregada”. Para esses autores, do ponto de vista prático, a gestão da política macroeconômica no período atenderia a outro paradigma teórico, o novo clássico, que considera tanto a política fiscal quanto a política monetária de viés inflacionário.

2.8. As Iniciativas Internacionais Recentes para o Aperfeiçoamento da Transparência Fiscal

A crise econômico-financeira internacional de 2008-2009 reforçou a necessidade da construção de bases de dados fiscais abrangentes e com maior cobertura de setor público, vez que o diagnóstico padrão era de que a maioria dos países apresentava informações fiscais ainda em estrutura limitada com a abrangência de Governo Central.

Em 2009, os países que compõe o Grupo dos 20 (G-20)³ tomou a decisão de promover uma iniciativa coordenada no sentido de minimizar as lacunas de dados que poderiam prever ou auxiliar a minimizar futuras crises internacionais. Esse movimento ficou conhecido como *Data Gaps Initiative* (DGI), atualmente uma das pautas relevantes do G-20.

Em junho de 2014, o G-20 realizou uma Conferência Global na Suíça para tratar da *Data Gaps Initiative*. O relatório da Conferência (G-20, 2014) reforçou a existência de evidente progresso nas economias do G-20 para atingir as recomendações da DGI, bem como de economias fora do G-20, em particular no sentido de adoção de um plano de migração com metas estabelecidas para cada país adotar gradativamente a metodologia do sistema MEFP 2001-2014, incluindo a abrangência de Governo Geral, ou seja, disseminando dados fiscais, de forma abrangente, relativos a entes regionais.

Foi destacado que a DGI contribuiu para aumentar a cooperação entre agências tanto em nível nacional quanto internacional, aumentado também a sinergia com outros dados macroeconômicos coletados e compilados. Adicionalmente, indicou que os países têm trabalho de forma complementar na evolução de estatísticas de finanças públicas – EFP 2001-2014, BPM6 e SNA 2008⁴, bem como no desenvolvimento de contas setoriais e estatísticas monetárias e bancárias internacionais. Por fim, indicou como um dos principais desafios atuais para as economias do G-20 a compilação e divulgação de dados fiscais de governos regionais, dados granularizados do sistema bancário, e a coleta de dados de corporações não-bancárias e não-financeiras.

³ O G-20 é um fórum internacional que promove debate entre países industrializados e emergentes sobre assuntos-chave relacionados à estabilidade econômica global. É formado pelos ministros de finanças e chefes dos bancos centrais das 19 maiores economias do mundo mais a União Europeia. O G-20 foi criado em resposta às crises financeiras do final dos anos 90, e reflete a diversidade de interesses das economias industrializadas e emergentes. Atualmente, a pauta do Grupo é separada em duas trilhas: (i) financeira, a cargo dos ministérios das finanças e bancos centrais dos países-membros; e de (ii) desenvolvimento, sob a responsabilidade dos ministérios de relações exteriores.

⁴ Manual de Balanço de Pagamentos – 6ª Edição (BPM 6) e Sistema de Contas Nacionais 2008 (SNA 2008).

A Conferência reforçou ainda a necessidade de conclusão da primeira fase da DGI, que se iniciou em 2009, no ano de 2015, bem como o início de uma nova etapa em 2016. Para contas setoriais e EFP várias economias indicaram esforços de implementação até 2016 ou 2017, dentre elas o Brasil, enquanto outras indicaram processos de migração gradativa até 2019. A determinação da nova fase da DGI está sendo discutida entre os países do G-20 como parte das consultas para o novo programa de trabalho da DGI.

A segunda fase da DGI deve objetivar a comparabilidade das bases de dados dos países do G-20, bem como a melhoria da qualidade, integridade, atualidade, frequência e robustez geral dos dados, incluindo dados de governos regionais.

Em 2012, o Fundo Monetário Internacional publicou relatório, no qual versa sobre transparência, *accountability* e risco (IMF, 2012). Nesse documento, o FMI trata do papel crítico da transparência como ferramenta essencial para a tomada de decisão e o gerenciamento de riscos fiscais. São explicitados exemplos de países avaliados e casos de sucesso de países que buscavam, aquela época, promover maior transparência ao alinhar a forma de apresentar os diferentes documentos contábeis e fiscais, permitindo o cruzamento e a análise abrangente de todo o conjunto de informações.

Em linha com os esforços de convergência de EFP com os demais sistemas estatísticos internacionais, em 2014 foi feita revisão e publicação pelo FMI do Código de Transparência Fiscal. A nova versão do Código explicita a dimensão “Coordenação Fiscal”, segundo a qual “as relações fiscais e o desempenho das finanças de todo o setor público devem ser analisados, divulgados e coordenados”. Entre as duas facetas dessa dimensão, encontram-se os Governos Subnacionais, onde se preconiza, como prática avançada, a publicação trimestral da situação e do desempenho dos governos subnacionais, além da imposição de limites a seus passivos ou endividamento. A dimensão “Coordenação Fiscal” está representada no Quadro 2 a seguir.

Quadro 2 – A Dimensão Coordenação Fiscal do Código de Transparência Fiscal

Nº	DIMENSÃO	PRINCÍPIO	PRÁTICAS		
			BÁSICAS	BOAS	AVANÇADAS
3.3.	Coordenação Fiscal	As relações fiscais e o desempenho das finanças de todo o setor público devem ser analisados, divulgados e coordenados.			
3.3.1	Governos subnacionais	São compiladas e publicadas informações abrangentes sobre a situação e o desempenho financeiro dos governos subnacionais, de forma individualizada e como um setor consolidado.	A situação e o desempenho financeiro dos governos subnacionais são publicados anualmente.	A situação e o desempenho financeiro dos governos subnacionais são publicados anualmente, e é imposto um limite a seus passivos ou endividamento.	A situação e o desempenho financeiro dos governos subnacionais são publicados trimestralmente, e é imposto um limite a seus passivos ou endividamento.

Fonte: Elaborado pelo autor. Adaptado de IMF (2014).

2.9. Governança Pública

Conforme tangenciado no capítulo introdutório, o conceito de governança pode ser compreendido de forma genérica como a “ferramenta analítica para compreensão dos fatores que organizam a interação dos atores, a dinâmica dos processos e as regras do jogo” (Ibanhes et al., 2007). Para Zumbansen (2012), Lynn Jr (2012) e Akutsu (2012), o conceito de governança é um termo descritivo genérico, utilizado por distintas ciências sociais, aplicadas a dimensões diferentes conforme o estudo analítico a que se propõem. Kauffman e Kraay (2008) destacam a relevância de se aplicar as dimensões apropriadas para analisar e interpretar fenômenos específicos, dando origem a construtos diversos a partir do termo “governança”.

Nesse sentido, o termo governança pode ser aplicado ao setor público. Kissler e Heidemann (2006) descrevem o termo “governança pública” ao estudar a modernização do setor público alemão, no escopo das reformas intituladas de Nova Gestão Pública. Para esses autores, o conceito está vinculado a políticas desenvolvimentistas que orientavam determinados pressupostos aplicados ao setor público, incluindo as dimensões de gestão, responsabilidades, transparência e legalidade.

Bovaird e Löffler (2009), embora reconheçam a polissemia do termo, relacionam governança pública com o estudo da interação entre diversas organizações para atingir um determinado nível de resultados e a forma pela qual as decisões para provisão de bens e serviços públicos são alcançadas. O conceito de público, nesse caso, adquire a conotação de qualquer bem ou serviço que possa resultar em bem-estar social sub-ótimo⁵ caso seja provido pelo mercado, sendo, dessa forma, desejável algum nível de regulação pelo setor público, o que qualifica esse bem ou serviço como público. Nesse contexto, um bem ou serviço público não necessariamente demanda a interação, durante sua produção e oferta, de um agente público.

É dessa forma que Akutsu (2012) e Ng (2011) trabalham o conceito de “governança judicial”, aplicado às instituições do sistema judiciário e sua capacidade de se coordenar com outros atores, buscando *accountability* e eficiência. Kissler e

⁵ A noção de bem-estar sub-ótimo está vinculada ao conceito econômico de “eficiência ou ótimo de Pareto”. Uma situação econômica é considerada ótima no sentido de Pareto se não for possível melhorá-la ou, de forma mais genérica, melhorar a utilidade de um determinado agente, sem piorar a situação ou utilidade de quaisquer outros agentes econômicos (BARR, 2012). Os atores econômicos podem decidir cooperar ou não com os demais e melhorar ou piorar o bem-estar coletivo. Um equilíbrio sub-ótimo é alcançado quando um agente econômico assume uma posição de não cooperação com outros agentes, atingindo uma situação que não representa uma melhoria no sentido de Pareto (FIANI, 2006).

Heidemann (2006) identificam a “governança local”, aplicada a entes subnacionais (municípios, distritos) e compreendida como “configuração regional de governança pública”, na qual há relações de cooperação e negociação entre atores públicos, comunitários e privados, incluindo a transferência de serviços públicos para esses últimos grupos. Broadway e Shah (2009), por sua vez, definem “governança local” como um termo amplo, aplicado à formulação e execução de ações coletivas em nível local, vinculadas à oferta de serviços específicos em uma região geográfica relativamente pequena. Para esses últimos autores, essa configuração engloba papéis diretos e indiretos de instituições formais de governos subnacionais, bem como os papéis de normas informais, redes e organizações comunitárias na ação coletiva voltada às interações entre cidadãos e entre cidadãos e Estado, no processo de tomada de decisão coletiva e na oferta de bens e serviços públicos locais.

As duas últimas acepções do construto estão vinculadas à transformação da forma de atuação do Estado, passando de um ente que fornece serviços e bens públicos para uma instituição que busca garantir a produção de bens e serviços públicos. Está ligada a um Estado que passa da figura de provedor, muitas vezes monopolista de bens e serviços públicos a uma instituição que busca coordenar outros atores a participarem do processo produtivo. E, por fim, se relaciona com a figura de Estado dirigente ou gestor que busca tornar-se cooperativo, na medida em que induz a produção de bens e serviços públicos conjuntamente com outros atores.

Araújo (2013) e Abrucio (2010) tratam do constructo governança vinculado às reformas da Nova Gestão Pública, reconhecendo, dessa forma, a utilização do conceito na esfera pública. Esses autores retratam a fragmentação da administração pública a partir da descentralização vinculada à dicotomia entre política (atores políticos) e burocracia (burocratas), destacando a coordenação como um dos principais instrumentos de governança e como possível solução para o aumento da complexidade da máquina pública.

Peters (2010) estuda as mudanças advindas da implantação da Nova Gestão Pública e constata a existência de problemas de coordenação que fazem emergir na administração pública estruturas administrativas que preservam sua autonomia, mas operam em um modelo de maior integração. Para lidar com esses desafios, esse autor indica o aparecimento de um estilo de governança chamado de “meta-governança”, caracterizado por reconhecer a necessidade de um nível de delegação de funções e de poder, com a necessidade de grande direção central, na medida em que se necessita

impor certo nível de controle sobre o quantitativo de organizações e processos do setor público, alguns dos quais gozam de elevada autonomia. Dessa forma, há a necessidade de instrumentos que garantam controle e mantenham, ao mesmo tempo, a autonomia das instituições administrativas.

Hooghe e Marks (2001) indicam que o debate sobre governança, federalismo e descentralização tem gerado novos termos e conceitos aplicados à governança pública, que embora tenham suas particularidades, detém o mérito comum de se referirem à dispersão de autoridade entre o Governo Central, autoridades supranacionais, jurisdições subnacionais e redes de parceria público-privada. Para esses autores, a polissemia seria fruto das diversas abordagens presentes na literatura, dentre as quais se destacam o federalismo e o novo institucionalismo. Nesse sentido, embora não seja objeto de seu estudo conceituar e analisar as diversas tipologias, eles citam como derivações de governança pública: governança em múltiplos níveis, governança policêntrica, governança em múltiplas perspectivas, FOCJ⁶ (acrônimo em inglês para “jurisdições funcionais, rivais e sobrepostas), fragmentação, dentre outras.

O Programa Gespública 2014, instrumento utilizado para avaliação da gestão pública e publicado pelo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, utiliza o conceito de governança para avaliação da gestão pública, destacando seu papel como um dos oito critérios de excelência a serem avaliados na administração pública. O Gespública (2014) define governança como o conjunto de condições internas do governo capazes de instrumentalizá-lo “para exercício de suas competências e alcance de seus objetivos”. Nessa definição, contempla recursos variados, dentre os quais técnicos, tecnológicos, de infraestrutura e de pessoal, para formular, planejar e implantar políticas públicas, bem como monitorar, avaliar e fiscalizar a execução e os resultados.

Dessa maneira, o Programa Gespública tem o mérito de trazer para a administração pública o conceito de governança, mas ainda sob uma estrutura geral de recursos, processo e atores envolvidos. Dado o enfoque a que se propõe esse estudo, fez-se necessária a busca por um constructo mais específico.

Como a abordagem dessa pesquisa está voltada a um escopo econômico, relacionam-se algumas abordagens do constructo governança aplicadas à economia. Hallerberg, Strauch e Von Hagen (2009); Hallerberg (2004); e Hallet e Jensen (2011)

⁶ FOCJ corresponde a “*functional, overlapping, competing jurisdictions*”.

utilizam o conceito de governança fiscal. Contudo, esse conceito é utilizado em estudos que se propõe à análise comparada do desempenho fiscal entre países, considerando sempre dados agregados de setor público, sem considerar as inter-relações federativas. O termo “governança macroeconômica”, como usado por Gill e Roberts (2011) e Broadway e Shah (2009) é ainda mais genérico, ao tratar da governança em uma ótica de integração entre as políticas fiscal, cambial e monetária, servindo de embasamento para *policy makers* de política econômica.

Esses construtos, dessa forma, não atendem às demandas desse estudo, havendo a necessidade de buscar um conceito que consiga correlacionar de forma mais direta e objetiva as inter-relações de cooperação e competição entre níveis de governo no manejo de uma política econômica.

2.10. Governança em Múltiplos Níveis no Setor Público

O estudo em tela busca avaliar a governança da política fiscal brasileira sob um enfoque do compartilhamento de poder entre níveis de governo, o que nos leva ao conceito de “governança em múltiplos níveis”. Smith (2010) a descreve como o compartilhamento de poder advindo das combinações variáveis de governos, em várias camadas de autoridade, formando redes de políticas para colaboração. Segundo o autor, as relações seriam de interdependência mútua de recursos. Ele aponta ainda o fato de o campo ser “subdesenvolvido teoricamente”, propondo desafios e linhas de pesquisa focadas na institucionalização e legitimação e reconhecendo que nesse contexto, as mudanças acontecem com conflito e exercício de poder. Entre as linhas de pesquisa, propõe o estudo do papel dos políticos e funcionários públicos na condução de políticas públicas dentro de um regime de múltiplos níveis e da gestão das interações entre os níveis de governo e a multiplicidade de organizações envolvidas nessas mediações, o que será o *locus* desse estudo.

Zürn, Wälti e Enderlein (2010) compreendem a governança em múltiplos níveis como o conjunto de regulações definidas por atores, processos e estruturas e justificados com referência a um problema de natureza pública, englobando políticas, programas e decisões desenhadas por meio de uma ação coletiva.

Hooghe e Marks (2001) buscam tipificar a governança em múltiplos níveis e a subdividem em duas vertentes. Ao descrever o que chamam de governança tipo I, indicam que “a base intelectual para esse tipo de governança é o federalismo, que está

vinculado à divisão de poder entre um número limitado de entes governamentais operando em poucos níveis”. Para esses autores, a pressão mais relevante vinculada ao federalismo está estruturada em um contexto no qual se deve avaliar o relacionamento entre o Governo Central e o conjunto de entes subnacionais. Oates (2005) parece apresentar pensamento semelhante ao retratar as “Teorias de Federalismo Fiscal de Primeira Geração”, indicando o vínculo entre a alocação de funções e os distintos níveis de governo.

Nesse sentido, Hooghe e Marks (2001) fazem o vínculo direto entre governança em múltiplos níveis e federalismo. Para efeitos desse estudo, essa será a compreensão dada ao conceito de governança.

2.11. O Código de Boas Práticas de Governança no Setor Público

Nesse contexto da teoria de Governança em Múltiplos Níveis no Setor Público, a *International Federation of Accountants – IFAC* e *The Chartered Institute of Public Finance and Accounting – CIPFA* (2014) publicaram uma metodologia internacional para as Boas Práticas de Governança no Setor Público, destacando um conjunto de sete princípios essenciais.

O primeiro princípio, o A, trata da integridade e do compromisso com valores éticos e respeito às regras e à lei. Em linhas gerais, refere-se às práticas de manutenção de padronização, respeitando manuais, acordos internacionais ou a estrutura legal do país e também diz respeito à identificação e à forma de lidar com conflitos de interesse.

Para cada um dos sete princípios, são elencados a descrição do comportamento, uma lista de perguntas que devem ser consideradas para o atendimento ao princípio e referência de textos de organismos internacionais ou artigos acadêmicos que corroborem a aplicação de cada um dos princípios.

O princípio B versa sobre a garantia da abertura e participação abrangente do público interessado. Esse princípio está vinculado à transparência em geral, em especial à transparência orçamentária, à possibilidade de participação da sociedade e à existência de câmaras, conselhos ou comissões que permitam de alguma forma a cooperação entre a sociedade civil representada e o Governo.

O Princípio C remonta à definição de entregas de serviços ou produtos que estejam alinhados com as premissas de benefícios ambientais, sociais e econômicos de forma sustentável. Esse princípio está vinculado à avaliação de resultados, por exemplo,

por meio de orçamentos-programa ou por meio de metodologias de avaliação de programas governamentais.

A determinação de intervenções necessárias à otimização do alcance dos resultados definidos é a premissa do Princípio D. Esse princípio está ligado à utilização de Análise de Impacto Regulatório (AIR) como ferramenta que examina e avalia os prováveis benefícios, custos e efeitos no contexto do desenvolvimento e implementação de políticas públicas ou no contexto da atuação regulatória. Segundo o IFAC (2014), a OCDE tem provido orientação e promovido extensa pesquisa para o uso dessa ferramenta como instrumento de avaliação no setor público. Adicionalmente, esse princípio está vinculado à existência de informações de alta qualidade para a tomada de decisões, o que envolve coleta, armazenamento, processamento e tratamento de dados por meio de sistemas informatizados que garantam a integridade e meios para a análise da informação, além de integração entre o gerenciamento financeiro e o gerenciamento de riscos. Também diz respeito ao uso de gerenciamento de projetos, de indicadores de desempenho e de aconselhamento profissional, inclusive de consultores independentes.

O Princípio E refere-se ao desenvolvimento da capacidade da entidade, o que inclui as competências de suas lideranças e dos indivíduos que as integram. Isso inclui o desenvolvimento de planejamento estratégico e previsão de cenários e o adequado gerenciamento de recursos humanos, envolvendo: (a) atrair e manter recursos qualificados; (b) garantir uma folha de pagamentos fiscalmente sustentável; (c) garantir a gestão despolitizada e meritocrática dos recursos humanos; dentre outros.

Dentre esses princípios, destacam-se os que versam sobre o gerenciamento de riscos e sobre transparência, disseminação de dados e *accountability*.

De forma mais específica, o Princípio F do arcabouço indica que um sistema robusto de gerenciamento financeiro é essencial para a implantação de políticas públicas e o alcance dos resultados esperados, na medida em que esse sistema pode reforçar a disciplina fiscal, a alocação estratégica de recursos e a entrega eficiente da *accountability*.

O Princípio G é ainda mais explícito na questão da transparência, completamente alinhado ao Código de Transparência Fiscal, ao afirmar que a implantação de boas práticas de transparência, disseminação e auditoria gera a entrega efetiva de *accountability* para a sociedade. Adicionalmente, indica que *accountability* efetiva está vinculada não apenas com a disseminação completa de dados e informações, mas, sobretudo, na busca em assegurar que as partes interessadas e a

sociedade como um todo sejam capazes de compreender a entidade pública e suas atividades de forma transparente.

Quadro 3 - Sistematização dos Princípios de Boa Governança no Setor

Público

#	Princípio	Palavra-chave
A	Integridade, compromisso com valores éticos e respeito às regras e à lei.	Integridade
B	Garantia da abertura e participação compreensiva do público interessado.	Participação
C	Definição de entregas de serviços ou produtos que estejam alinhados com as premissas de benefícios ambientais, sociais e econômicos de forma sustentável.	Sustentabilidade
D	Determinação de intervenções necessárias à otimização do alcance dos resultados definidos.	Otimização de resultados
E	Desenvolvimento da capacidade da entidade, o que inclui as competências de suas lideranças e dos indivíduos que as integram.	Desenvolvimento de competências
F	Gerenciamento de risco e desempenho por meio de controle interno robusto e forte gerenciamento financeiro.	Gerenciamento de risco e de desempenho
G	Implantação de boas práticas de transparência, disseminação, e auditoria para entrega efetiva de <i>accountability</i> à sociedade.	Transparência

Fonte: Elaborado pelo autor. Adaptado de IFAC (2014).

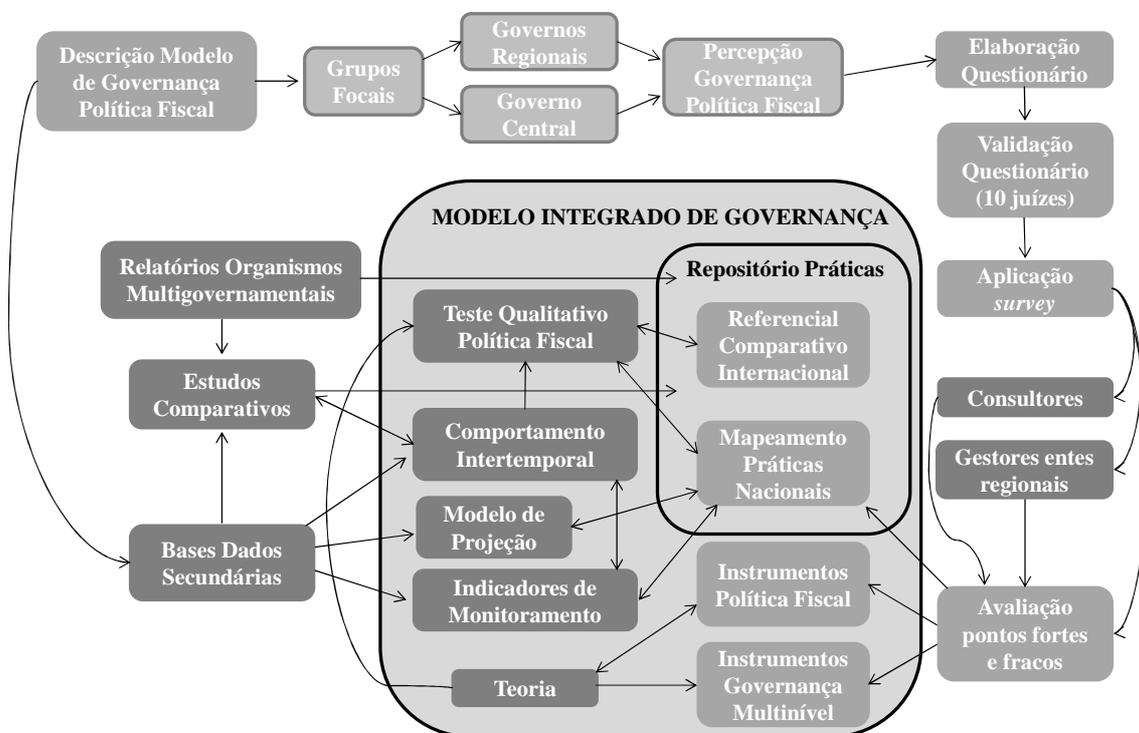
A análise de dados obtidos nos grupos focais utilizará os princípios do referido Código de Boas Práticas como categorias de análise de resultados, conforme veremos na sequência.

3. METODOLOGIA DE PESQUISA

A metodologia de pesquisa foi desenvolvida conforme apresentado na Figura 6. As setas representam o fluxo de atividades e a relação entre os distintos processos.

Inicialmente, o referencial teórico descreveu e sistematizou o modelo atual de governança da política fiscal no Brasil. Na sequência, foi realizada, nos meses de janeiro e março de 2015, etapa qualitativa com realização de dois grupos focais compostos por um total de dez especialistas em finanças públicas, com o intuito de avaliar a percepção quanto ao sistema atual de governança em múltiplos níveis de política fiscal na federação brasileira. A realização de dois grupos focais foi justificada para tratamento da política fiscal sob a ótica do Governo Federal e sob a ótica de Governos Regionais, que seguem racionalidades distintas devido a funções fiscais diferenciadas na Federação e contemplam especialistas de formação e experiência correspondentes. A utilização dessa técnica é embasada na dispersão geográfica e atuação diversificada dos especialistas em suas organizações.

Figura 6 – Diagrama de Estruturação da Pesquisa



Fonte: Elaborado pelo autor.

Para a análise dos dados de natureza qualitativa, os conteúdos foram gravados, transcritos e tratados com a técnica de análise de conteúdo, conforme Bardin (2002). A

partir da aplicação dos grupos focais, foram coletados, por meio de interlocuções mediadas, conteúdos que serviram de base para a formação de significados dos depoimentos dos especialistas. Foram construídas categorias, *a posteriori*, com o objetivo de apoiar o desenvolvimento de questionário a ser aplicado em etapa subsequente da pesquisa. As categorias foram embasadas nos princípios do Código de Boas Práticas de Governança do IFAC, descrito na seção 2.11.

Foi realizada etapa quantitativa, com aplicação de *survey*, no período entre junho e setembro de 2015. O questionário foi estruturado com a utilização de escala *Likert*, com 10 níveis, variando de “discordo totalmente” a “concordo totalmente”. Antes de sua aplicação, o instrumento de pesquisa foi submetido a mecanismo de validação, utilizando-se o método de cálculo do coeficiente de validação de conteúdo (CVC) conforme descrito por Hernández-Nieto (2002). Esse método implica em sistema de validação por pelo menos dez juízes, número que foi utilizado, escolhidos entre especialistas em finanças públicas que atuam no Governo Federal. A validação de conteúdo é obtida a partir das médias de três dimensões avaliadas: (i) clareza de linguagem; (ii) pertinência dos itens; e (iii) relevância teórica. Nesse caso, a metodologia de cálculo do CVC desenvolvida por Hernández-Nieto (2002) é apurada a partir de escala com 5 níveis. O resultado final é um conjunto de questões validadas e rejeitadas para a composição final do questionário. A metodologia de cálculo do CVC é apresentada no Apêndice B.

O *survey* foi aplicado por meio de formulário eletrônico, encaminhado por e-mail, acompanhando de carta de apresentação de pesquisa. As respostas foram gravadas em banco de dados específico e tratadas por meio do pacote estatístico *R*, versão i386 3.1.0, a fim de realizar análises estatísticas descritivas.

Uma vez validado, o instrumento de pesquisa foi aplicado a gestores estaduais e municipais e especialistas em finanças públicas que são usuários de dados fiscais. A partir do questionário aplicado, foram avaliadas fragilidades e possíveis aperfeiçoamentos da governança multinível em política fiscal no Brasil.

Na sequência, foi realizada pesquisa descritiva com estruturação de painéis comparativos com modelos de governança para política fiscal existentes em outros países federativos e com modelos de governança para política fiscal existentes em entes subnacionais brasileiros. Esses painéis comparativos serviram como referencial de comparação para aperfeiçoamentos que devem ser aplicados ao modelo brasileiro, a partir da avaliação advinda dos questionários aplicados.

Foi realizada análise das inter-relações entre variáveis de política fiscal de entes regionais, em bases quantitativas, com a finalidade de verificar o comportamento de estados e municípios no atendimento de metas e regras fiscais atualmente existentes e de triangular dados para referendar ou não as respostas advindas dos questionários sobre necessidades de aperfeiçoamentos da governança da política fiscal.

Para o tratamento dos dados quantitativos obtidos a partir das bases secundárias de finanças públicas de entes regionais (Execução Orçamentária dos Estados; Finanças Públicas do Brasil – FINBRA; e Necessidades de Financiamento do Setor Público), também será utilizado o aplicativo *R*, especificamente os pacotes associados à análise de séries temporais, bem como o programa Excel, versão 2013.

A Execução Orçamentária dos Estados é a base anual de dados acima da linha coletada por meio do Sistema de Coleta de Dados Contábeis – SISTN em atendimento à LRF. O FINBRA é a base correspondente para entes municipais e apresenta uma cobertura superior a 90,0% dos dados de Municípios brasileiros. Ambas são bases públicas e disponibilizadas à sociedade por meio da STN. A base de dados das Necessidades de Financiamento do Setor Público corresponde ao conjunto de séries de tempo na ótica abaixo da linha disponibilizadas ao público pelo BCB. Contempla informações mensais ou trimestrais para o setor público e dados desagregados para entes estaduais e municipais.

Adicionalmente, foram utilizados dados orçamentários e fiscais obtidos no Relatório Resumido de Execução Orçamentária para desenvolvimento de base de dados de alta frequência, em estrutura bimestral, para análise de dados acima da linha de Estados e Municípios, visando monitoramento comparativo com indicadores abaixo da linha ao longo de um dado exercício financeiro. Foram analisados dados entre 2009 e 2013, vez que as séries de tempo apresentam maior desagregação de variáveis acima da linha que em períodos anteriores e dados para períodos mais recentes não estão disponíveis.

A expectativa inicial era poder, a partir das fontes secundárias de dados, realizar agrupamentos de perfis de entes regionais e perceber similaridades de comportamento do ponto de vista da gestão fiscal. Contudo, em função dos dados agregados, a análise se concentrou em estudo evolutivo dos principais indicadores consolidados, bem como na avaliação comparativa dos resultados fiscais acima da linha e abaixo da linha.

A análise documental de relatórios da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico ou Econômico – OCDE e de outros organismos

multigovernamentais, como o FMI, também foi utilizada para a identificação de práticas de monitoramento, regras fiscais, instrumentos de coordenação e eventuais mecanismos de incentivo, para proposição do modelo integrado de governança em múltiplos níveis para a política fiscal brasileira.

3.1. Grupos Focais

O trabalho de campo foi desenvolvido a partir de etapa qualitativa, nos meses de janeiro e março de 2015, na qual foram realizados dois grupos focais compostos por um total de dez especialistas em finanças públicas com o intuito de avaliar a percepção quanto ao sistema atual de governança em múltiplos níveis de política fiscal na federação brasileira. Justificou-se a realização de dois grupos focais de modo a tratar a perspectiva de política fiscal sob a ótica do Governo Federal e sob a ótica de Governos Regionais, que seguem racionalidades distintas devido a funções fiscais diferenciadas na Federação e contemplam especialistas de formação e experiência correspondentes. A utilização dessa técnica é embasada na dispersão geográfica e na atuação diversificada dos especialistas em suas organizações.

O primeiro grupo foi formado por quatro especialistas (especialistas de 1 a 4), sendo três servidores públicos do Governo Federal, e o quarto, sendo sócio de uma consultoria especializada em prestação de serviços para entes regionais, com experiência como gestor de finanças públicas em prefeituras. Todos os especialistas têm mestrado em Economia ou Administração, atuam ou atuaram na academia como professores e tem pelo menos 5 anos de experiência com finanças públicas de entes regionais brasileiros.

O segundo grupo focal foi composto de seis especialistas (especialistas de 5 a 10), todos servidores do Governo Federal, com mestrado em Economia ou Administração, e pelo menos 8 anos de experiência com finanças públicas do setor público brasileiro, com atuação preponderante no âmbito do Governo Central.

Para avaliar os dados de natureza qualitativa, foram feitas transcrições de parcelas significativas do conteúdo das entrevistas realizadas com cada um dos grupos focais, em junho e julho de 2015, com aplicação de análise de conteúdo conforme Bardin (2002). Foram desenvolvidas categorias, baseadas na Tabela 3 – Sistematização dos Princípios de Boa Governança no Setor Público, da seção 2.11, a partir da organização das declarações realizadas pelos especialistas.

A partir desse agrupamento, foram criados vetores, sendo que: (a) o vetor 1 corresponde a situações em que as declarações refletem a presença do princípio emanado da metodologia internacional para as Boas Práticas de Governança no Setor Público (IFAC, 2014); enquanto no (b) o vetor 2, foram agrupadas declarações que indicam ausência dos requisitos observados para atendimento ao princípio analisado.

3.2. Elaboração do questionário para aplicação do *survey*

O questionário de pesquisa foi elaborado a partir de questões propostas no Código de Boas Práticas de Governança do IFAC, descrito na seção 2.11 (IFAC, 2014), acrescidas de questões advindas da avaliação de dados dos grupos focais. Foram criadas inicialmente 50 questões, categorizadas conforme os 7 princípios do Código supramencionado. As perguntas emanadas dos grupos focais também passaram pelo mesmo processo de categorização, para fins analíticos.

O questionário foi submetido a 10 juízes, com pelo menos 10 anos de exercício no serviço público federal, todos com nível de mestrado e com experiência de pelo menos 5 anos na área de finanças públicas e/ou gestão de política fiscal. Conforme indicado na parte introdutória da seção 3, os questionários sofreram avaliação proposta por Hernández-Nieto (2002).

3.3. Processo de validação do questionário por especialistas (juízes)

O processo de avaliação seguiu o cálculo de validação de conteúdo (CVC) para cada uma das 50 questões, conforme modelo indicativo apresentado no Quadro 4. O modelo do formulário utilizado para avaliação pelos juízes é apresentado no Apêndice D e o inventário de cálculo completo do CVC está disponível no Apêndice E. O Apêndice F apresenta a planilha de cálculo final do coeficiente de validação de conteúdo, demonstrando a validação de 49 das questões e a rejeição de apenas uma.

Para a validação de cada uma das perguntas do questionário, foi adotada a nota 8,0 como parâmetro de corte para cada uma das categorias analisadas: (i) clareza de linguagem; (b) pertinência prática; e (c) pertinência teórica. Nos casos em que apenas uma das categorias de análise obteve CVC abaixo de 8,0, mas acima de 7,0, a questão também foi validada. Na situação em que dois itens de análise obtiveram CVC entre 7,0

dados fiscais de entes regionais, especificamente representantes de consultorias contábeis ou de apoio à gestão fiscal.

4. ANÁLISE DOS DADOS

4.1. Análise de dados obtidos com os grupos focais

A Tabela 1 a seguir apresenta os resultados sistematizados da análise de dados dos grupos focais. Os números entre parênteses representam os especialistas, numerados de 1 a 10, que externaram ou verbalizaram concordâncias com as declarações transcritas. Em colchetes, foram indicados os princípios das Boas Práticas de Governança do Setor Público aos quais cada uma das declarações destacadas se vincula.

Conforme já esclarecido na seção 3.1, o vetor 1 corresponde a situações em que as declarações dos especialistas refletem a presença do princípio emanado da metodologia internacional para as Boas Práticas de Governança no Setor Público (IFAC, 2014), enquanto na coluna do vetor 2, foram agrupadas declarações que indicam ausência dos requisitos observados para atendimento ao princípio analisado.

Cumprir destacar que no portfólio de práticas de gestão fiscal sistematizado a seguir, as práticas categorizadas sob a forma de vetor 2 superaram substancialmente as práticas classificadas como vetor 1.

Na sequência, são apresentadas constatações adicionais obtidas por meio da aplicação dos grupos focais, envolvendo 5 dimensões: (a) indicadores mais utilizados para gestão da política fiscal; (b) problemas observados com a utilização desses indicadores; (c) pontos fortes na gestão fiscal de entes regionais; (d) pontos fracos na gestão fiscal de entes subnacionais; (e) sugestões para aprimoramentos da gestão fiscal de entes regionais; bem como (f) sugestões de linhas de pesquisa futuras.

Adicionalmente aos resultados apresentados na tabela a seguir, foram citados ou confirmados por pelo menos 5 dos especialistas como os indicadores fiscais mais utilizados na gestão da política fiscal no Brasil: (a) resultado primário; (b) resultado nominal; (c) dívida consolidada líquida; (d) gastos com pessoal; (e) gastos com previdência; (f) gastos com investimentos; (g) carga tributária; (h) impostos; (i) transferências correntes; e (j) transferências de capital.

Tabela 1 - Resultado das Categorias de Análise dos Princípios de Boa Governança no Setor Público

Vetor 1	Vetor 2
<p>"A LRF foi um instrumento relevante de aprimoramento e regramento das contas públicas nacionais." (2) (4) (5) [sustentabilidade] [transparência]</p>	<p>"Em alguns Estados avaliados (...) o resultado primário era absolutamente irreal porque ele continha uma despesa que não correspondia aos compromissos assumidos pelo Estado, (...) em função de artifícios contábeis." (3) [integridade] [sustentabilidade]</p>
<p>"Há avanços do ponto de vista de determinados indicadores. Da LRF para cá (2015), houve avanços globais na redução do endividamento, de definição de algum controle sobre o nível de gastos com pessoal, embora ainda existam artifícios contábeis vinculados a essa rubrica (...)" (3) (7) [gerenciamento de risco e de desempenho] [transparência]</p>	<p>"O caso específico da previdência (de entes regionais), parece ser mais grave. Há muitos artifícios contábeis." (2) (3) "No caso da previdência, há muitas especificidades regionais que dificultam a compreensão desse item específico nas contas públicas." (4) (8) [integridade] [otimização de resultados]</p>
<p>"A continuidade da implementação da contabilidade patrimonial permitirá maior integração dos conceitos, promovendo análises mais robustas (...) e a sustentabilidade da gestão fiscal. Em um processo de evolução da contabilidade patrimonial, todos os fluxos serão integrados como uma perspectiva de estoque, possibilitando amplitude de visão" (1) (3) (6) [sustentabilidade] [transparência]</p>	<p>"Hoje o problema não é a falta de informação. Há a LRF, a Lei de Acesso à Informação, exigências legais. Há excesso de informação. O problema passa a ser a integração desses dados e a capacidade de gerir o ente a partir da utilização de dados integrados e que não precisem atender a uma multiplicidade de perspectivas e necessidades." (6) (7) [integridade] [gerenciamento de risco e de desempenho] [desenvolvimento de competências]</p>
<p>"Hoje o problema não é a falta de informação. Há a LRF, a Lei de Acesso à Informação, exigências legais." (6) [transparência]</p>	<p>"Mais do que gerir finanças públicas, há um direcionamento no sentido de lutar por recursos e abocanhar transferências. (Essa situação) deturpa o objetivo de entrega de políticas públicas, tais como educação e saúde." (4) (5) (7) [otimização de resultados]</p>
	<p>"Também é perceptível a pressão pela criação de novos municípios, o que tende a determinar a perda de escala na prestação de serviços públicos." (4) (9) [otimização de resultados]</p>

Tabela 1 - Resultado das Categorias de Análise dos Princípios de Boa Governança no Setor Público

Vetor 1	Vetor 2
	<p>"A gestão (fiscal de entes regionais) ainda está muito focada nos controles advindos da LRF e dos pareceres dos tribunais de contas. Não há claramente uma preocupação com o quadro nacional, quando se observa o gestor público de forma individualizada." (6) (8) "A gestão de entes municipais e regionais tem uma preocupação individualizada. Não há consciência de integração nacional ou regional. Adicionalmente, o acompanhamento é meramente legal." (3) [sustentabilidade] [transparência] [integridade]</p>
	<p>"Há multiplicidade de metas e superposição de legislações. Os indicadores e demonstrativos são produzidos para cumprir requisitos legais, que vão se sobrepondo, no caso brasileiro. Então, é criada uma institucionalidade caótica, pesada e difícil de ser cumprida." (1) (3) (9) [sustentabilidade] [gerenciamento de riscos e de desempenho]</p>
	<p>"Há a Lei nº 4.320/1964 que determina a elaboração de determinados demonstrativos. Para os Estados amparados à luz dos programas de renegociação, há uma outra apuração. (...) A LRF trouxe outro conjunto de indicadores e conceito de primário. E não para por aí: limites de saúde e educação, endividamento, pessoal, (...) uma multiplicidade de metas não necessariamente compatíveis entre si. Então, o gestor da secretaria de saúde está preocupado com seu limite específico; na secretaria de educação a mesma coisa; na secretaria de finanças, o gestor deve se preocupar com o todo (...) e com um conjunto diverso de outras metas (...)". (1) (8) (10) [otimização de resultados] [gerenciamento de riscos e de desempenho]</p>
	<p>"Essa multiplicidade de dados inibe a criação de indicadores mais sintéticos." (2) (4) (6) [transparência]</p>

Tabela 1 - Resultado das Categorias de Análise dos Princípios de Boa Governança no Setor Público

Vetor 1	Vetor 2
	<p>"O problema da contabilidade orçamentária atual é que as despesas em alguns momentos parecem fictícias, em função do estágio da despesa adotado." (2) (7) [integridade]</p>
	<p>"O processo do avanço da contabilidade patrimonial (como insumo para o avanço das estatísticas fiscais) vai muito além da implementação contábil. Ele pressupõe um olhar sobre a gestão (...) patrimonial, financeira, de riscos, (...) em especial nos entes municipais." (4) (10) [gerenciamento de riscos e de desempenho] [otimização de resultados] [desenvolvimento de competências]</p>
	<p>"Uma realidade existente no país, entre os municípios menores e até de médio porte, é a terceirização de serviços contábeis e até da gestão financeira e fiscal. Em algumas situações, os contadores e gestores municipais não dominam a contabilidade pública, nem a gestão financeira da entidade, ficando muito restritos a questões de legalidade." (3) (1) [desenvolvimento de competências] [otimização de resultados]</p>
	<p>"Há pouca ou nenhuma participação social, devido o tema fiscal ser muito complexo. A própria imprensa não consegue se debruçar sobre todos os aspectos inerentes, em função da tecnicidade do tema." (10) (9) [participação] [desenvolvimento de competências]</p>
	<p>"Eu já vi casos em que o contador (terceirizado) substitui o gestor, seja na alocação de recursos, seja em aspectos técnicos da gestão fiscal, assessorando diretamente secretários municipais. Já vi casos em que o contador, seja ele terceirizado ou não, delibera a alocação de recursos, sem passar necessariamente pelo secretário de finanças." (4) [desenvolvimento de competências] [gerenciamento de riscos e de desempenho]</p>

Tabela 1 - Resultado das Categorias de Análise dos Princípios de Boa Governança no Setor Público

Vetor 1	Vetor 2
	"Há a (...) necessidade de internalização desse conhecimento (fiscal e contábil) na equipe técnica do ente (municipal)." (5) (6) [desenvolvimento de competências]
	"Apesar da existência de metas fiscais e limites diversos previstos na LRF, há três grupos de Estados hoje no Brasil: os falidos; aqueles que devem falir ou ficar em situação precária até o final do ano (2015) e aqueles que estão caminhando. Isso leva a crer que os patamares dos limites previstos na LRF precisam ser repensados para o quadro fiscal atual." (10) [sustentabilidade]
	"Eu não acompanho o dia-a-dia de Estados e Municípios, mas para quem acompanha a União sabe que a LOA existe para acomodar interesses. Logo, (...) LOA, PLOA, LDO são instrumentos de ficção. Não que os instrumentos sejam ruins, mas o processo pelo qual esses instrumentos são gerados no Brasil serve a interesses e se constituem peças de ficção. (...) Há que se aprimorar (o processo de) elaboração e o monitoramento desses instrumentos. Na medida em que se constituem como forma de acomodação de interesses, a gestão deixa de ser o que fazer, para ser a gestão do contingenciamento e de como evitar a acomodação de interesses." (1) [gerenciamento de risco e de desempenho] [otimização de resultados]
	"Na literatura, sistemas federativos que cobram desempenho dos entes que recebem transferências são mais eficientes. Se o ente recebe rios de dinheiro, precisa ser cobrado (pelo ente transferidor). Isso não acontece com o devido rigor pelos ministérios setoriais." (8) [otimização de resultados] [gerenciamento de riscos e de desempenho]

Tabela 1 - Resultado das Categorias de Análise dos Princípios de Boa Governança no Setor Público

Vetor 1	Vetor 2
	<p>"Nos Municípios pequenos não há qualquer preocupação com monitoramento da meta fiscal. A única preocupação são os limites formais estabelecidos em lei. Essa preocupação apenas existe nos municípios de maior porte, em função dos seus limites de endividamento e da possibilidade ou não de contratação de operações de crédito." (7) [gerenciamento de risco e de desempenho] [sustentabilidade]</p>

Fonte: Elaborado pelo autor.

Os especialistas pesquisados destacaram problemas gerais e específicos com indicadores fiscais de entes regionais. Dentre os problemas gerais, se destacaram: (a) a dificuldade de obtenção de dados com periodicidade mensal; (b) diferenças entre conceitos; (c) falta de transparência; (d) falta de tempestividade na disponibilização da informação; (e) ausência de base de dados estruturada nos portais de entes regionais; (f) dificuldades na comparabilidade entre indicadores; (g) descontinuidade ou lacunas nas séries; e (h) necessidades de ajustes nas bases de dados existentes para que os dados possam ser comparáveis ou utilizados para fins analíticos.

Entre os problemas específicos com indicadores, foram destacados: (a) dificuldades em obter dados de investimentos; (b) inexistência de dados tempestivos e organizados para carga tributária; (c) resultado primário “contaminado” por receitas “extraordinárias” e sem o esclarecimento necessário para a realização de ajustes.

Os especialistas entrevistados destacaram como pontos fortes na gestão fiscal de entes regionais: (a) a Lei de Responsabilidade Fiscal; (b) a obrigatoriedade de metas fiscais nas LDOs; e (c) a existência de limites específicos estabelecidos na LRF.

Foram destacados os seguintes pontos fracos na gestão fiscal de entes subnacionais: (a) a inexistência ou precariedade dos sistemas de monitoramento; (b) dificuldade em se avaliar sistemas de projeção de metas e de resultados; (c) falta de controle pelos Tribunais de Contas; (d) a utilização de ações judiciais para “burlar” o não cumprimento de metas; (e) a falta de transparência; (f) a publicação de dados não tempestivos; (g) a não integração de metas de cada ente com a meta para o agregado dos entes regionais; e (h) a falta de aderência entre dados acima da linha (receitas e despesas) e os dados abaixo da linha (posição patrimonial).

Os especialistas ouvidos também fizeram um conjunto de sugestões de aprimoramento da gestão fiscal para entes regionais, que incluem: (a) maior transparência dos dados, por meio de portais públicos melhor estruturados; (b) a exigência de informações mensais disponibilizadas em sistemas estruturantes e integrados, consistentes e comparáveis entre si; (c) a criação de modelo integrado de projeção de metas fiscais, com metodologia comum; (d) a existência de sistema de coleta de dados integrado para disponibilização à sociedade; (e) a necessidade de se modernizar a legislação nacional e aprimorar a integração das informações geradas para efeitos de política fiscal; (f) o fato de alguns prestadores de serviços centralizarem a gestão contábil e fiscal de municípios de pequeno porte poderia ser aproveitada como vantagem para o desenho de assistência técnica, por exemplo, a ser prestada pelo Governo Federal; (g) criação de rankings de indicadores, com acesso à sociedade; (h) democratização e formação do cidadão para cobrar resultados, para utilizar a Lei de Acesso à Informação e para a compreensão dos dados fiscais, por meio, por exemplo, de projetos de educação fiscal; (i) formação dos formadores de opinião e da imprensa sobre gestão fiscal de entes regionais, uma vez que, segundo os especialistas entrevistados, há uma preponderância e foco na situação nacional ou em indicadores fiscais nacionais; (j) fomento à existência das audiências públicas previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal. Sobre esse último item, conforme relato do especialista 3, os exemplos que ele conhece são “reduzidos, ridículos e incipientes”.

O especialista 1 sugeriu como linha de pesquisa futura buscar compreender se a existência de equipe técnica nos municípios, com capacitação para tal, influencia na gestão dos entes regionais. Sugeriu avaliar os questionários de maturidade contábil que foram aplicados em 2010 e 2011, de forma não obrigatória ao preenchimento do Sistema de Coleta de Dados Contábeis – SISTN, bem como avaliar de forma mais ampla se há diferença na gestão quando se terceiriza a contabilidade e aspectos da gestão fiscal dos entes regionais. O especialista 2 sugeriu estudar a hipótese de risco moral⁷ em cenário de subcontratação e avaliar se a hipótese é observada. O especialista 4 demonstrou preocupação com a situação no cenário de longo prazo, sugerindo possível estudo sobre o aumento da dependência na gestão fiscal dos pequenos

⁷ Risco moral, no âmbito da Teoria dos Contratos e da Teoria da Agência, diz respeito a uma falha associada à assimetria da informação, que acontece quando o principal não consegue observar por completo as ações do agente. No contexto indicado pelo especialista, o contratado pode desempenhar comportamento inconsistente com os objetivos da administração pública ou com o esperado pelo gestor público. (Klann, Gomes, Greuel e Bezerra, 2015; Ferreira e Bugarin, 2007; Nascimento e REGINATO, 2008).

municípios às empresas terceirizadas à medida que o conhecimento da base de dados torna-se cada vez maior com o passar dos anos.

4.2. Análise das bases fiscais de entes regionais no Brasil

O arcabouço legal nacional, sobretudo o estruturado por meio da LRF, determina a disponibilidade de diversos relatórios contábeis e fiscais de estados e municípios, dentre os quais se destacam o Relatório Resumido de Execução Orçamentária – RREO, os Balanços Anuais e o Relatório de Gestão Fiscal – RGF. Entretanto, a análise fiscal ainda se encontra limitada pela inexistência de séries de estatísticas acima da linha consistentes em alta frequência, com continuidade metodológica e divulgação tempestiva.

Contudo, informações acima da linha de forma mais granularizada somente podem ser obtidas diretamente nos portais de transparências dos entes ou, dados entre 2000 e 2014, por meio do SISTN, em formato “pdf”, não sendo passível de tratamento direto da informação, ou desde 2015, por meio de planilhas eletrônicas extraídas do Sistema de Informações Fiscais e Contábeis do Setor Público Brasileiro – SICONFI.

A análise fiscal de estados e municípios no método acima da linha dispõe de diversas bases de dados orçamentários, mas estas não são harmonizadas em seus conceitos e formatos de apresentação. As fontes de dados oficiais dos orçamentos subnacionais (acima da linha) e na estrutura de necessidades de financiamento (abaixo da linha), bem como suas principais características estão resumidas nos Quadros 5 e 6.

Quadro 5 – Características das Fontes de Dados Primários de Governos Regionais

Fonte Primária	Ótica de Apuração	Periodicidade	Abrangência	Nível de Detalhamento	Estágio da Despesa e Observações
Execução Orçamentária dos Estados (EOE)	Acima da linha	Anual, com defasagem de seis meses (de acordo com artigos 11 e 112 da Lei nº 4.320/1964).	Dados consolidados.	Elevado, seguindo formato do Quadro de Detalhamento das Contas Contábeis (QDCC) até 2013 e Declaração das Contas Anuais (DCA) a partir de 2014.	Empenho até 2008; empenho, liquidação e pagamento (sem restos a pagar) de 2009 e 2010; empenho, liquidação, pagamento e restos a pagar de 2011 em diante.
Finanças do Brasil – Dados Contábeis dos Municípios (FINBRA)	Acima da linha	Anual, com defasagem de seis meses (de acordo com artigos 11 e 112 da Lei 4.320/64).	Dados consolidados.	Elevado, seguindo formato do Quadro de Detalhamento das Contas Contábeis (QDCC) até 2013 e Declaração das Contas Anuais (DCA) a partir de 2014.	Empenho até 2008; empenho, liquidação e pagamento (sem restos a pagar) de 2009 em diante.

Fonte Primária	Ótica de Apuração	Periodicidade	Abrangência	Nível de Detalhamento	Estágio da Despesa e Observações
Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO)	Acima da linha	Bimestral, com defasagem de um mês (de acordo com a Constituição Federal art. 165, parágrafo 3º e Lei Complementar nº101/2000, art. 52).	Dados consolidados.	Limitado, restrito a grandes componentes das despesas e das receitas (essas últimas pouco mais detalhadas no Demonstrativo da Receita Corrente Líquida).	No Balanço Orçamentário: empenho e liquidação em 2006; empenho, liquidação e inscrição em restos a pagar não processados a partir de 2007; no Demonstrativo de Resultado Primário: liquidação em 2006; liquidação e inscrição em restos a pagar não processados a partir de 2007.
Programas de Ajuste Fiscal dos Estados, lançados no Sistema de Monitoramento de Estados e Municípios (SIMEM)	Acima da linha	Mensal, com defasagem de dois meses (segundo Portaria MF nº 106/2012, artigo 5º, inciso I).	Em geral, Fontes do Tesouro.	Elevado, de forma a atender contratos do Programa de Ajuste Fiscal (PAF) e a contabilidade de cada estado.	Empenho. Não são dados públicos, porque atendem a contratos assinados entre a União e 24 Estados e entre a União e o Distrito Federal.

Fonte Primária	Ótica de Apuração	Periodicidade	Abrangência	Nível de Detalhamento	Estágio da Despesa e Observações
AUDESP (Auditoria Eletrônica do Estado de São Paulo, do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo)	Acima da linha	Mensal, com defasagem de 1 mês.	Consolidado.	Elevado, semelhante a QDCC/DCA.	Empenho. Dados disponibilizados ao público em sítio eletrônico em formato de planilha eletrônica, com elevado nível de transparência.
Nota de Imprensa de Política Fiscal: Dados Fiscais Agregados	Abaixo da linha	Mensal, com defasagem de 1 mês.	Dados consolidados.	Conforme necessidade de financiamento, a partir dos fatores que explicam o financiamento e a variação do estoque de dívida.	Não apresenta dados de despesa.
Estatísticas de Governos Regionais: Dados Fiscais Regionais por Unidade da Federação	Abaixo da linha	mensal, com defasagem de 1 mês.	Dados consolidados por Unidade da Federação.	Resultados primário e nominal, bem como juros nominais e dívida líquida.	Não apresenta dados de despesa.

Fonte Primária	Ótica de Apuração	Periodicidade	Abrangência	Nível de Detalhamento	Estágio da Despesa e Observações
<p align="center">Estatísticas de Governos Regionais: Dados Fiscais Desagregados por Unidade da Federação</p>	<p align="center">Abaixo da linha</p>	<p align="center">Trimestral, com defasagem de 1 semestre.</p>	<p>Dados consolidados por Unidade da Federação (UF), com abertura em "Estado", "Município da Capital" e "Demais Municípios", esse último englobando amostra de municípios representativos da UF.</p>	<p align="center">Resultados primário e nominal, bem como juros nominais e dívida líquida.</p>	<p align="center">Não apresenta dados de despesa.</p>

Quadro 6 – Bases de Dados Disponíveis para Monitoramento e Avaliação das Metas Fiscais de Governos Regionais

Discriminação	Bases de Dados				
	Estatística Fiscal Oficial Agregada	Estatística de Governos Regionais	Estatística Fiscal Desagregada ou Regionalizada	Estatística Fiscal Acima da Linha Agregada	Estatística Fiscal Acima da Linha Desagregada
Metodologia de Apuração	Caixa; abaixo da linha.	Caixa; abaixo da linha.	Caixa; abaixo da linha.	Acima da linha, receita em base caixa e despesas em base competência (empenho ou liquidação).	Acima da linha, receita em base caixa e despesas em base competência (empenho ou liquidação).
Fonte	BCB - COSIF (Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional)	BCB - COSIF (Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional)	BCB - COSIF (Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional)	STN e IPEA - Dados entre 2006 e 2013.	STN - Dados entre 2000 e 2014 via SISTN e a partir de 2015 via SICONFI.
Periodicidade	Mensal	Mensal	Mensal	Anual	Bimestral, conforme estabelecido na LRF
Defasagem	Até 30 dias	Até 30 dias	Até 180 dias	Até 12 meses	A LRF estabelece em até 30 dias, mas os dados de Estados estão disponíveis em até 60 dias e para Municípios há defasagem maior.
Natureza dos Dados	Fluxo mensal e posição de estoque dos componentes da dívida.	Fluxo acumulado em 12 meses.	Fluxo acumulado em 12 meses.	Fluxo acumulado em 12 meses	Fluxo bimestral e acumulado no ano.

Discriminação	Bases de Dados				
	Estatística Fiscal Oficial Agregada	Estatística de Governos Regionais	Estatística Fiscal Desagregada ou Regionalizada	Estatística Fiscal Acima da Linha Agregada	Estatística Fiscal Acima da Linha Desagregada
Forma de Apresentação	Dados agrupados pelos subsetores "Estados" e "Municípios", de forma agregada.	Dados agrupados por Unidade da Federação, englobando o Estado, o Município da Capital e uma amostra de municípios representativos da unidade da Federação, conforme metodologia do Banco Central do Brasil.	Dados agrupados por Unidade da Federação, subdivididos em "Estado", "Município da Capital" e "Demais Municípios", esse último englobando amostra de municípios representativos da Unidade da Federação, conforme metodologia do Banco Central do Brasil.	Dados agrupados pelos subsetores "Estados" e "Municípios", de forma agregada.	Dados agrupados pelos subsetores "Estados" e "Municípios", de forma agregada.
Nível de desagregação	Necessidades de Financiamento e indicadores fiscais relevantes (primário, nominal e juros), separados para Governos Estaduais e Governos Municipais.	Dívida Líquida, resultado primário, resultado nominal e juros nominais, por Unidade da Federação (sem segregação de Estados e Municípios).	Dívida Líquida, resultado primário, resultado nominal e juros nominais, segregada para Estados, Municípios de Capitais e demais Municípios.	Nível intermediário de desagregação de receitas e despesas, em linha com os padrões internacionais de estatísticas, em especial com o Manual de Estatísticas de Finanças Públicas de 2014.	Elevado nível de detalhamento das receitas, despesas, ativos e passivos, a partir da divulgação da Declaração de Contas Anuais (DCA), em 2014. Entre 2000 e 2013, dados sob a forma de Balanços Anuais, divulgados como Execução Orçamentária dos Estados (EOE) e Finanças dos Municípios Brasileiros (FIMBRA).

Fonte: Elaborado pelo autor.

A série consolidada de entes regionais acima da linha é disponibilizada pela STN, em seu sítio eletrônico, sob a abordagem de estatísticas fiscais harmonizadas, em atendimento a acordos internacionais em que o Governo Federal é partícipe. Essa série é produzida conjuntamente com o IPEA e segue tratamento estatístico próprio para homogeneização e comparabilidade das bases. Os dados são agrupados a partir das bases de dados acima da linha disponibilizadas por meio do SISTN e do SICONFI, agregadas nos subsetores institucionais “Estados” e “Municípios” e tem o mérito de buscar responder à demanda da sociedade por dados agregados de receitas e despesas e resultados fiscais de forma sistematizada. Contudo, são divulgados com um ano de defasagem, de forma que a última informação disponível até novembro de 2015 corresponde a dados de 2013.

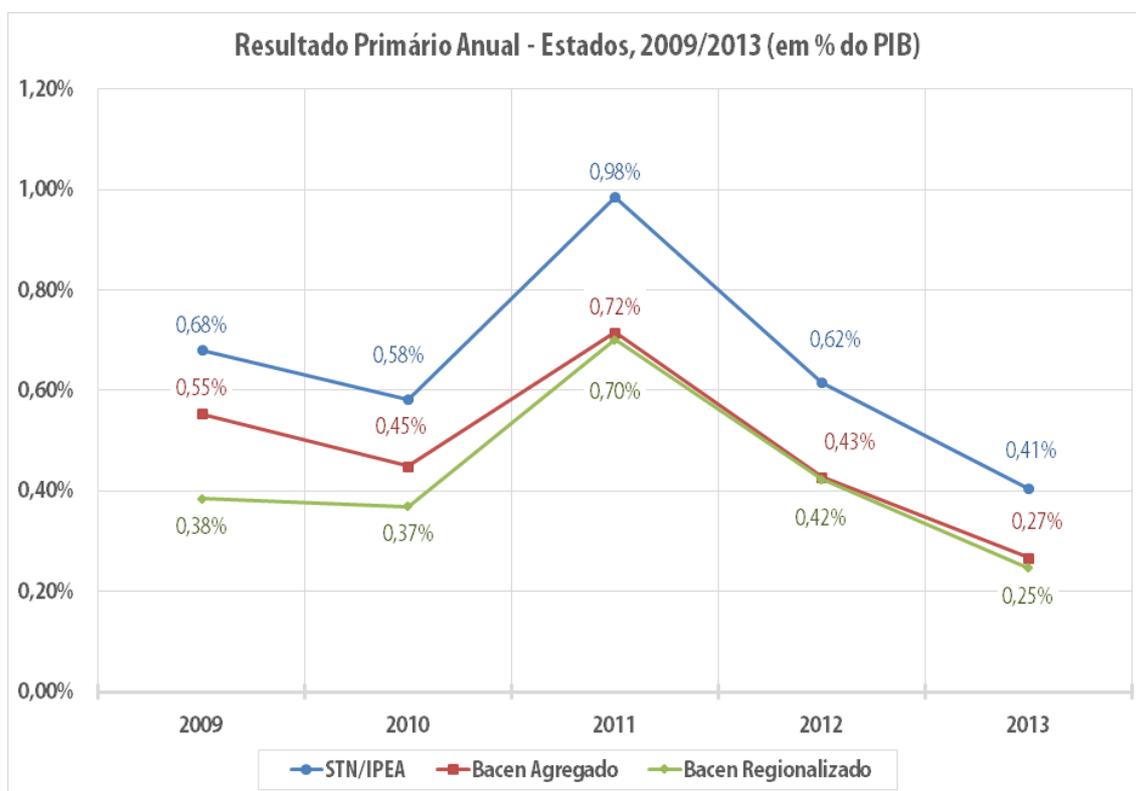
Nesse sentido, foram elaborados os gráficos a seguir de forma a comparar as estatísticas de finanças públicas divulgadas pela STN (elaborada conjuntamente com o IPEA) e pelo Banco Central. Note que, nesse último caso, foram avaliados os dados abaixo da linha agregados e os desagregados, de forma a evidenciar a consistência dos dados divulgados a partir das fontes de informações disponíveis.

É imperioso destacar a necessidade evolutiva das bases de dados existentes no Brasil, bem como a competência legal para que as instituições produtoras de estatísticas possam ter acesso a bases de dados de qualidade, garantindo consistência e integridade.

Em ambos os casos, tanto para Estados quanto para Municípios, no período avaliado entre 2009 e 2013, em função dos dados disponíveis, há discrepâncias observadas tanto entre os dados acima da linha e abaixo da linha, quanto se compararmos as duas informações abaixo da linha produzidas pelo Banco Central do Brasil, indicando que, nesse último caso, a não captura de parte dos municípios tem efeito sobre a estatística divulgada.

Cumprir notar que no caso dos dados estaduais, as duas estatísticas abaixo da linha parecem convergir a partir do exercício de 2011, embora ainda apresentem diferenças para o indicador “resultado primário”, se os dados forem agregados para todos os Estados.

Gráfico 4 – Resultado Primário Anual – Governos Estaduais, 2009 a 2013
(em % do PIB)

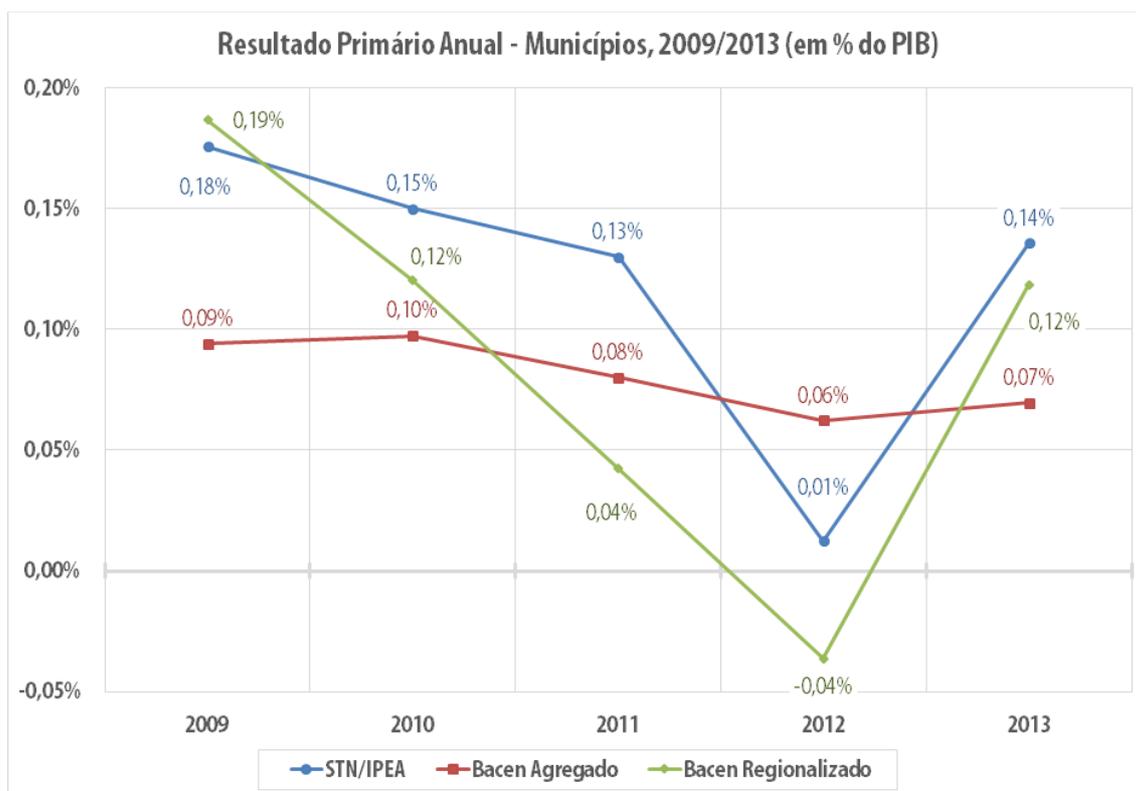


Fonte: Elaborado pelo autor.

O caso dos dados para municípios é ainda mais assintomático. Nesse caso, o gráfico demonstra que a estatística oficial publicada pelo Banco Central segue trajetória própria e que a estatística acima da linha e os dados regionalizados ou desagregados abaixo da linha apresentam curvas parecidas, com “vale” pronunciado em 2012, embora de magnitudes distintas: enquanto o dado acima da linha aponta para déficit primário, ambas as estatísticas abaixo da linha indicam superávit primário para o agregado de municípios em 2012, ainda que com uma diferença de 0,05% entre a estatística abaixo da linha agregada (oficial) e a estatística abaixo da linha regionalizada.

Esse exercício analítico deixa clara a necessidade de aprimoramento das bases a partir tanto das informações coletadas via COSIF quanto as coletadas para a produção de dados acima da linha.

Gráfico 5 – Resultado Primário Anual – Governos Municipais, 2009 a 2013
(em % do PIB)



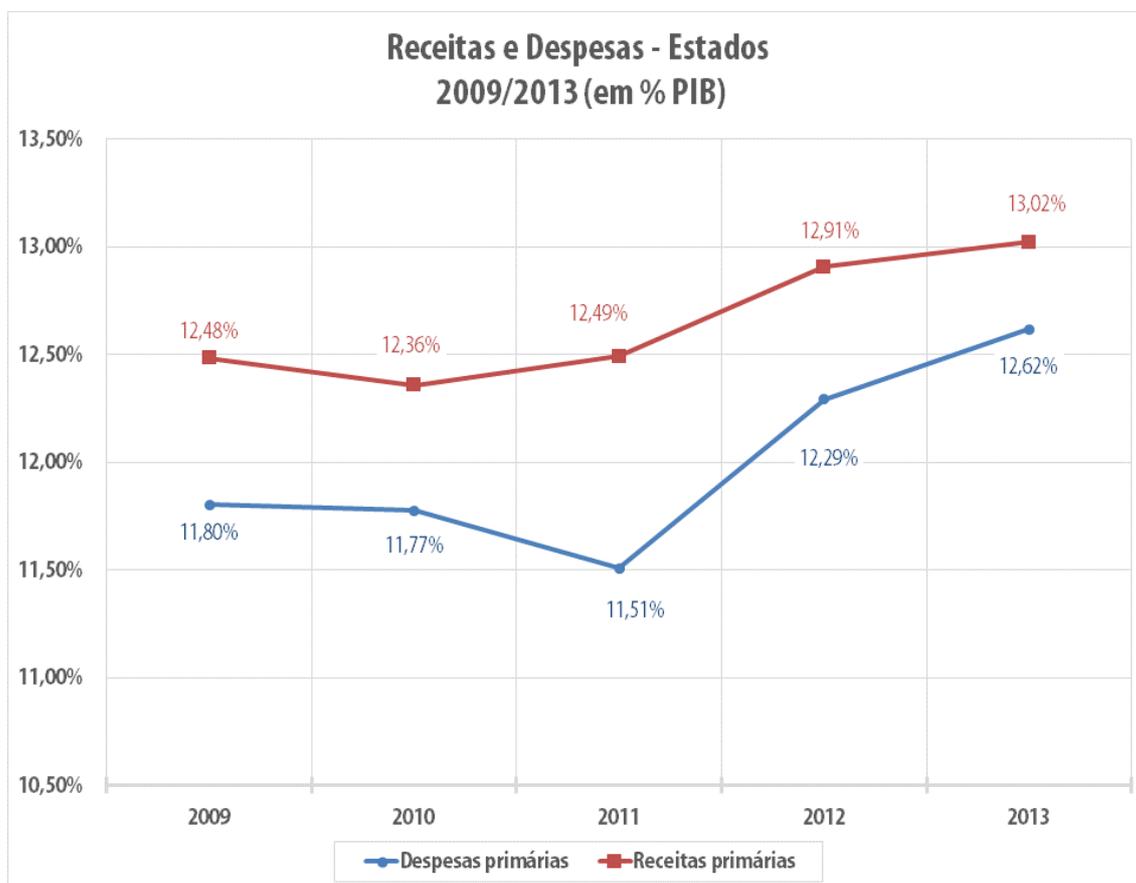
Fonte: Elaborado pelo autor.

Ainda assim, é possível utilizar os dados anuais acima da linha para avaliar a tendência evolutiva de receitas e despesas estaduais e municipais entre 2009 e 2013, bem como os principais itens de receitas e de despesas.

As receitas estaduais apresentaram tendência crescente no período analisado, partindo de 12,48% do PIB em 2009 para 13,02% do PIB em 2012. Cumpre destacar pequena diminuição em 2010, que pode estar associada aos reflexos da crise financeira internacional de 2008-2009 e à situação internacional adversa em 2010, diante da recuperação das economias que tiveram impactos significativos com a crise.

No âmbito das despesas, os dados apontam para uma queda ao patamar de 11,51% em 2011, com tendência de crescimento mais rápido que as receitas em 2012 e 2013, em função da inclinação das curvas.

Gráfico 6 – Receitas e Despesas – Governos Estaduais, 2009 a 2013
(em % do PIB)

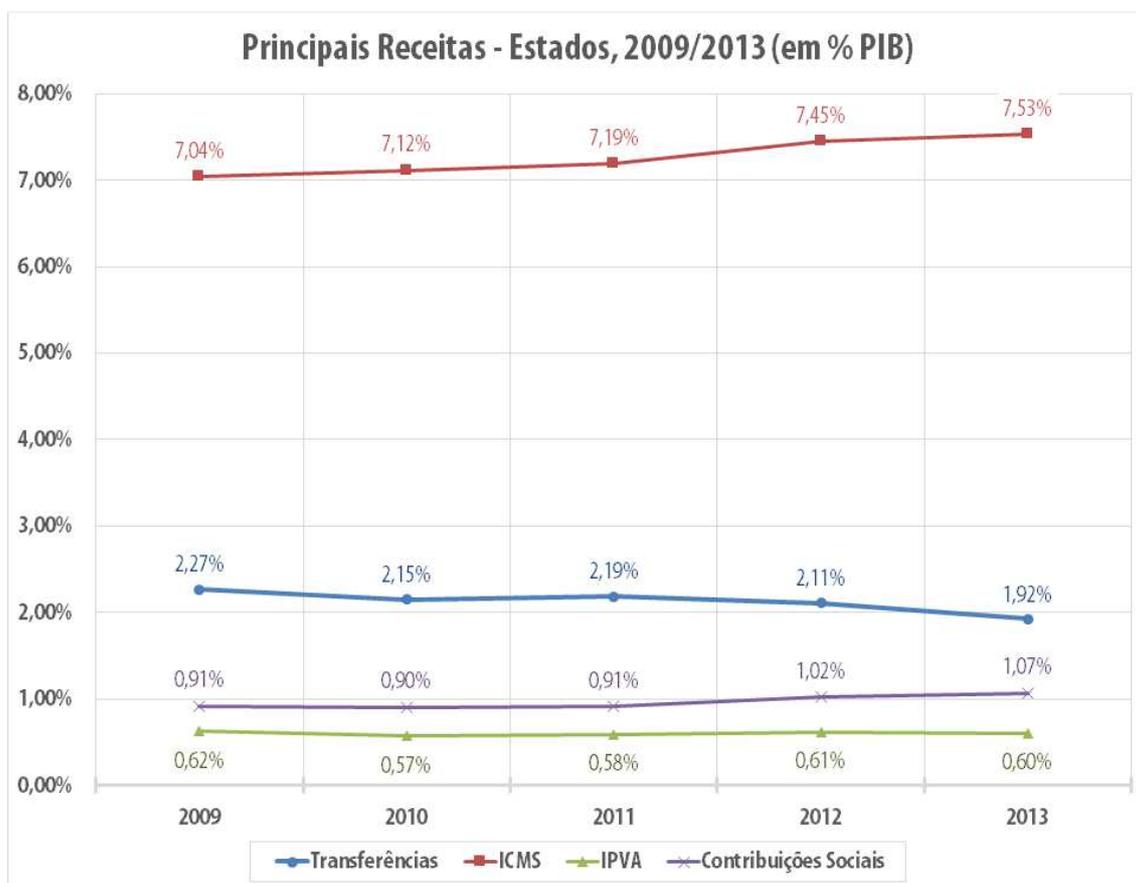


Fonte: Elaborado pelo autor.

A composição das receitas estaduais demonstra a relevância do Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, sempre em patamar superior a 7,0% no período avaliado, com tendência crescente e atingindo 7,53% do PIB em 2013. As transferências aparecem como segunda receita mais significativa no âmbito estadual e vem demonstrando tendência decrescente no período, partindo de 2,27% do PIB em 2009 para 1,92% do PIB em 2013.

Na sequência, aparecem as Contribuições Sociais, que evoluíram de 0,91% do PIB em 2009 para 1,07% do PIB em 2013 e o Imposto sobre Veículos Automotores – IPVA, na faixa de 0,60% do PIB em todo o período.

Gráfico 7 – Principais Componentes das Receitas – Governos Estaduais, 2009 a 2013 (em % do PIB)



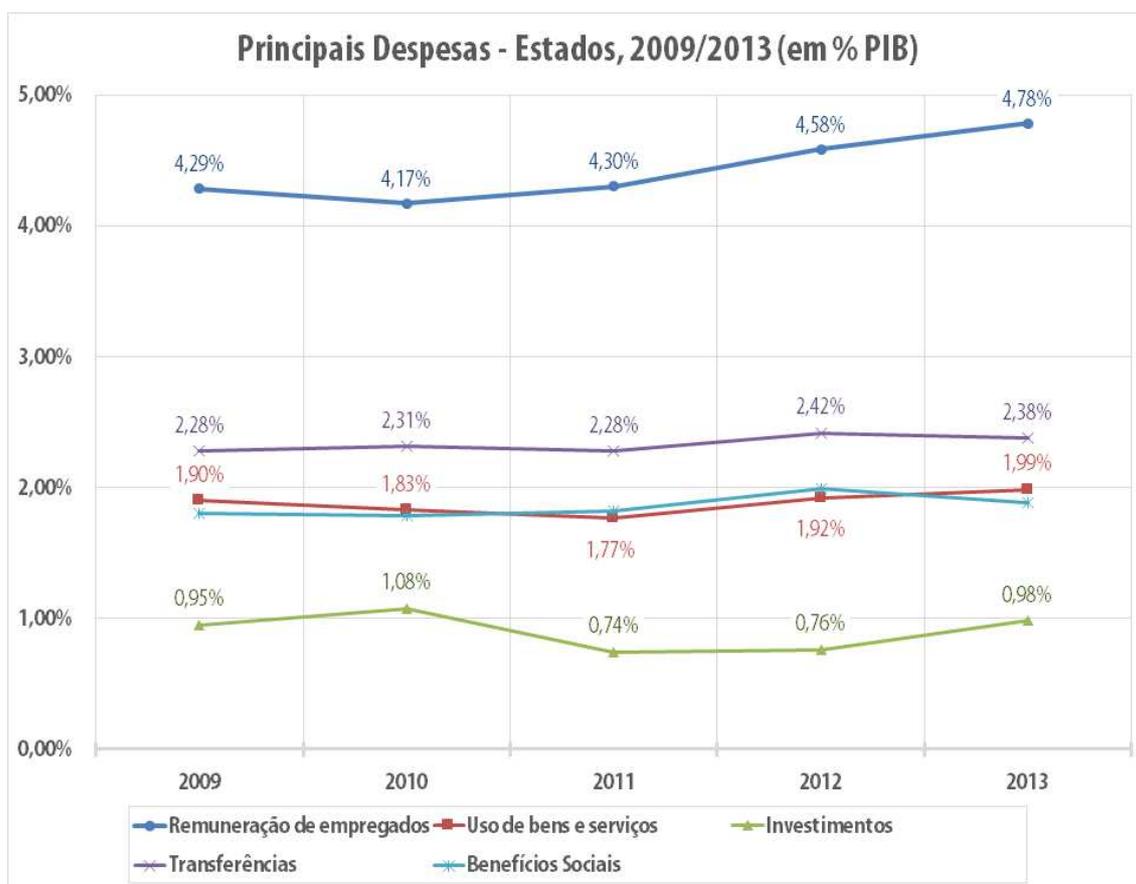
Fonte: Elaborado pelo autor.

No que diz respeito às despesas dos Estados, os dados agregados acima da linha confirmam que o principal componente das despesas corresponde à remuneração com empregados, termo utilizado no Manual de Estatísticas de Finanças Públicas de 2014 (MEFP 2014) para se referir a gastos com pessoal e encargos. Essas despesas evoluíram de 4,29% do PIB em 2009 para 4,78% do PIB em 2013, com tendência crescente.

A segunda despesa mais significativa para os Estados refere-se às transferências, em sua maioria para Municípios, refletindo a complexidade das relações federativas nacionais e o sistema de tributação existente, embora aqui estejam computadas transferências constitucionais e legais, bem como as voluntárias, que representam menor parcela. No período, essas transferências evoluíram de 2,28% do PIB em 2009 para 2,38% do PIB em 2013.

Na sequência de importância, aparecem “uso de bens e serviços”, termo que designa basicamente gastos com custeio no MEFP 2014, bem como despesas com benefícios sociais. Investimentos, por sua vez, evoluem de 0,95% do PIB em 2009 para 0,98% do PIB em 2013.

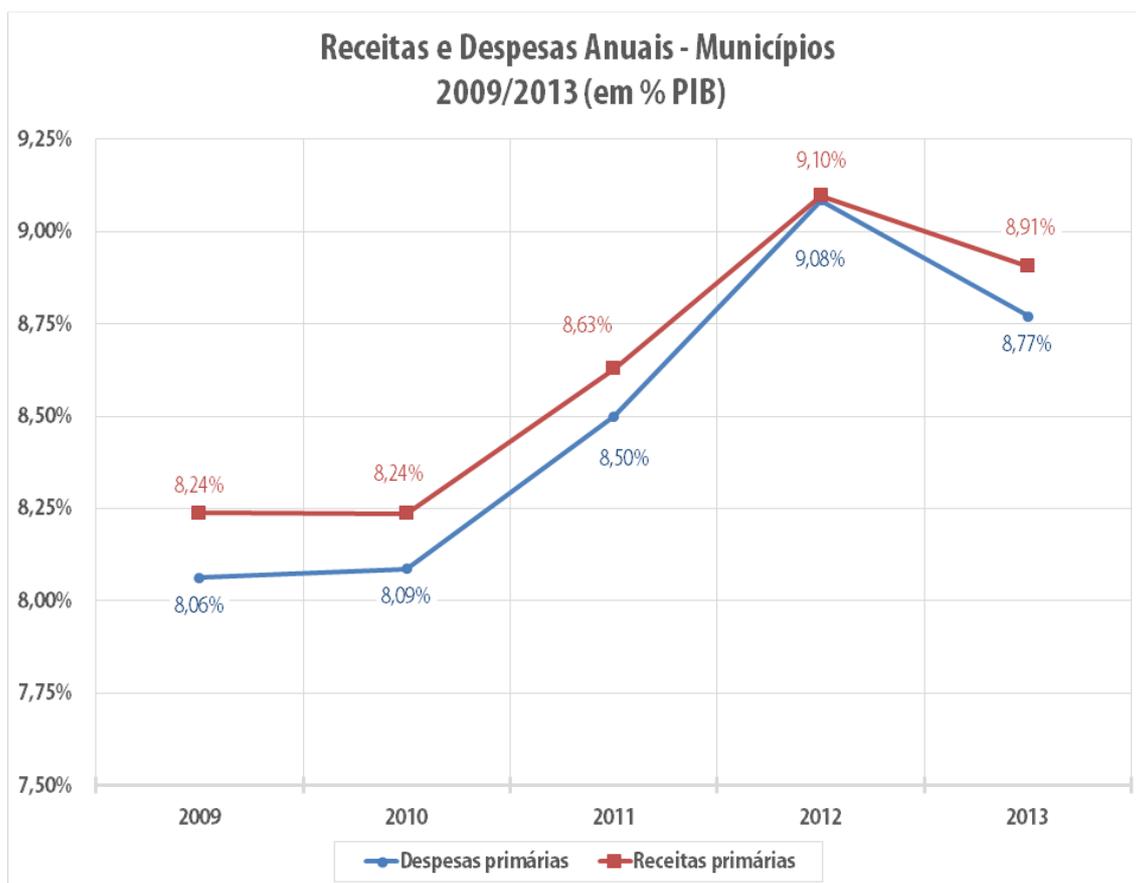
Gráfico 8 – Principais Componentes das Despesas – Governos Estaduais, 2009 a 2013 (em % do PIB)



Fonte: Elaborado pelo autor.

No âmbito dos Municípios, receitas e despesas apresentam trajetórias ascendentes entre 2009 e 2012 e apresentam decréscimo em 2013, em relação ao ano anterior. As receitas primárias atingem 8,24% em 2009 e decrescem para 8,91% do PIB em 2013, após atingirem o pico de 9,10% do PIB em 2012. As despesas primárias, por sua vez, evoluem de 8,06% do PIB em 2009 para 9,08% do PIB em 2012, com decréscimo para 8,77% do PIB em 2013.

Gráfico 9 – Receitas e Despesas – Governos Municipais, 2009 a 2013
(em % do PIB)

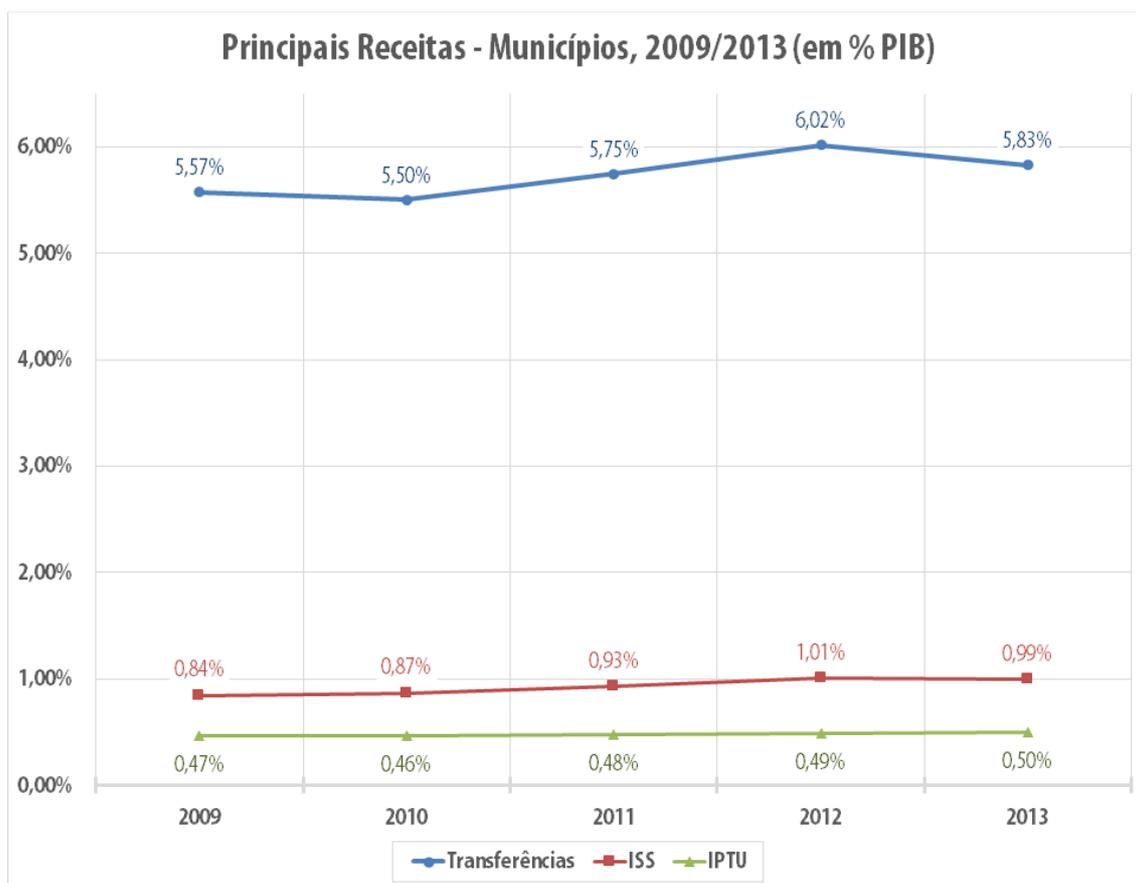


Fonte: Elaborado pelo autor.

No caso dos entes municipais, as receitas mais significativas são as receitas de transferências, que evoluem de 5,57% do PIB em 2009 para 5,83% do PIB em 2013, atingindo o patamar mais elevado da série investigada em 2012, com 6,02% do PIB. Isso indica o grau de dependência dos Municípios em relação às transferências provenientes do Governo Central e dos Governos Estaduais. Como as transferências estaduais se situam até o patamar de 2,42% do PIB no período avaliado, isso significa que o Governo Central é responsável por transferências aos entes municipais de pelo menos 3,0% do PIB, atingindo 3,6% do PIB em 2012.

O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS aparece como segunda fonte de receita mais relevante no caso de Municípios, respondendo por 0,99% do PIB em 2013 e o Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana – IPTU desponta como terceira fonte de receita dos entes municipais, atingindo 0,50% do PIB em 2013.

Gráfico 10 – Principais Componentes das Receitas – Governos Municipais, 2009 a 2013 (em % do PIB)

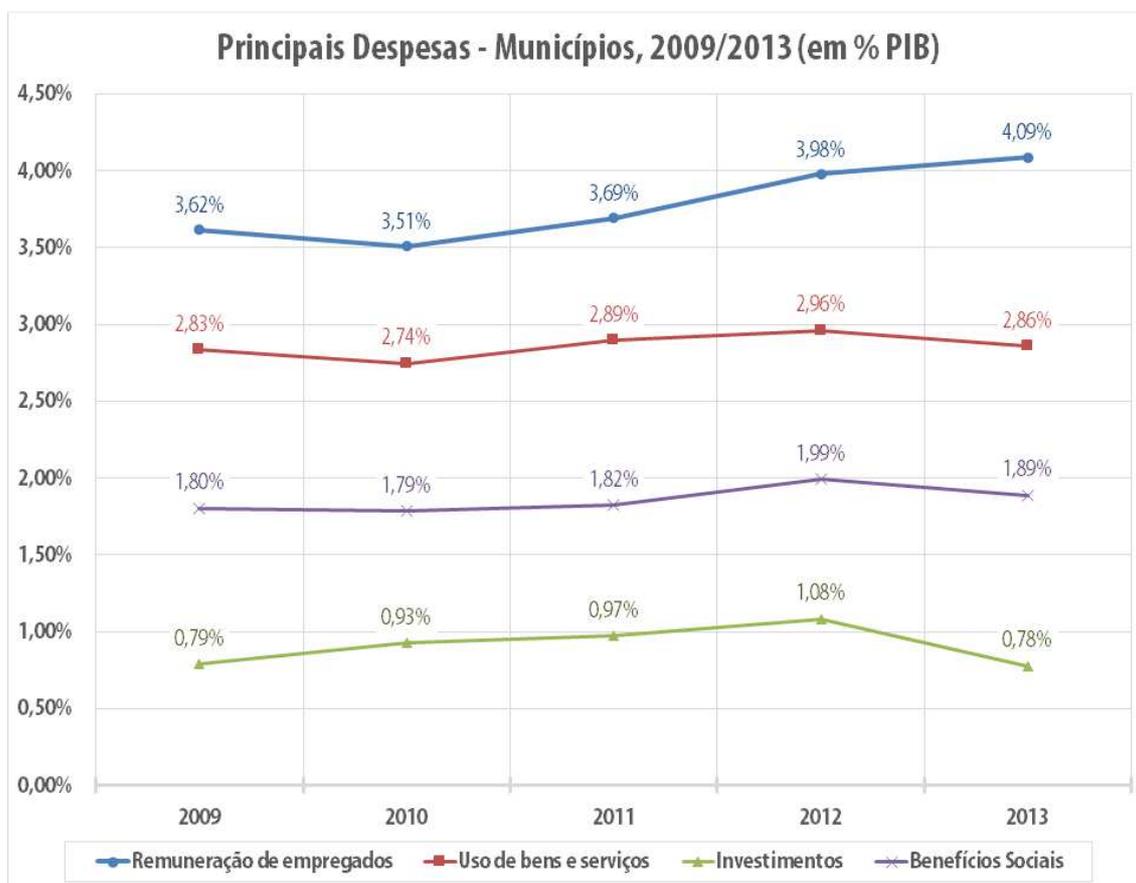


Fonte: Elaborado pelo autor.

No que diz respeito a despesas, o principal gasto dos Municípios, assim como em Estados, é a remuneração com empregados, que atinge o montante de 3,62% do PIB em 2009, evoluindo para 4,09% do PIB em 2013.

As despesas com custeio (uso de bens e serviços) aparecem como a segunda mais significativa, nesse caso, evoluindo de 2,83% do PIB em 2009 para 2,86% em 2013. Benefícios sociais, por sua vez, saem de 1,80% do PIB em 2009 para 1,89% do PIB em 2013, enquanto gastos com investimentos evoluem de 0,79% do PIB em 2009 para 0,78% do PIB em 2013, com pico de 1,08% do PIB em 2012.

Gráfico 11 – Principais Componentes das Despesas – Governos Municipais, 2009 a 2013 (em % do PIB)



Fonte: Elaborado pelo autor.

4.3. Análise dos dados obtidos via aplicação de *survey*

Os resultados obtidos com a aplicação do questionário foram compilados e estruturados sob a forma de painel de dados, agrupados em duas categorias: (a) questionários respondidos por consultores; e (b) questionários respondidos por gestores públicos de entes regionais.

Os resultados foram carregados no programa estatístico *R*, versão 3.1.2, com o apoio da interface *R Studio*. Foram usados os pacotes “library (xlsx)” e “library (reshape)” e estruturados scripts para o cálculo de estatística descritiva, cujos resultados finais se encontram nas tabelas a seguir. Os scripts estruturados no *R* foram disponibilizados no Apêndice H. As estatísticas descritivas obtidas como resultado à aplicação do *survey* encontram-se a seguir.

Cumprir destacar que os resultados compilados nas Tabelas 2 e 3 foram coletados a partir de escala *Likert* de 10 níveis, com pontuação entre 1 e 10, sendo 1 “discordo totalmente” e 10 “concordo totalmente”.

Conforme consta na revisão de literatura, os itens foram construídos e categorizados conforme os princípios dispostos no Quadro 3: (a) integridade; (b) participação; (c) sustentabilidade; (d) otimização de resultados; (e) desenvolvimento de competências; (f) gerenciamento de risco e de desempenho; e (g) transparência.

Tabela 2 – Resultados do Questionário Aplicado aos Consultores de Finanças Públicas (Página 1 de 3)

	Pergunta	Média	Desvio Padrão	Mediana
INTEGRIDADE				
1	Os gestores públicos seguem um código de conduta?	3,67	1,53	3,00
2	Os riscos associados a baixos padrões de conduta ética são monitorados?	3,61	1,52	3,00
3	Os novos funcionários tomam conhecimento dos valores éticos do ente público?	2,76	1,35	3,00
4	O ente público apresenta mecanismos para garantir a inexistência de eventuais conflitos de interesse?	4,33	1,69	5,00
5	Temas éticos são tratados constantemente na agenda do ente público?	2,70	1,21	3,00
6	Os servidores sabem o que fazer caso suspeitem de má conduta?	4,21	1,56	4,00
PARTICIPAÇÃO				
7	O ente governamental tem um compromisso com a transparência?	5,03	1,47	5,00
8	O ente público sabe quem são os atores interessados por sua gestão fiscal?	5,79	1,08	6,00
9	O ente público tem ferramentas de interlocução com os atores interessados em seu quadro fiscal?	5,70	1,02	5,00
10	Há critérios bem definidos para classificar uma informação como confidencial?	5,48	1,20	6,00
11	O ente público tem canais de comunicação para explicar a motivação de decisões que afetem atores determinados?	3,42	1,56	4,00
SUSTENTABILIDADE				
12	Há um processo de planejamento estratégico da gestão fiscal do ente público?	4,91	1,86	5,00
13	O corpo funcional do ente público entende claramente os objetivos que devem ser alcançados?	4,82	1,29	5,00
14	Os objetivos do ente público são considerados no processo decisório?	5,42	1,80	6,00
15	O ente público tem uma cultura de aprendizado onde são utilizadas experiências do passado para aprimorar seu desempenho?	2,70	1,33	2,00
16	O ente público faz contato com outras entidades com o objetivo de aprender com suas experiências?	6,94	1,39	7,00
17	O ente público estabelece contato com outras entidades para identificar melhores práticas de gestão fiscal?	5,61	1,52	6,00

Tabela 2 – Resultados do Questionário Aplicado aos Consultores de Finanças Públicas (Página 2 de 3)

Pergunta	Média	Desvio Padrão	Mediana
OTIMIZAÇÃO DE RESULTADOS			
18 O ente público avalia suas intervenções como parte do seu planejamento estratégico?	3,91	1,38	4,00
19 A informação disponibilizada pelo ente público aos tomadores de decisão facilita o processo decisório?	5,79	1,43	6,00
20 Há assessoramento profissional especializado para os assuntos com alta complexidade?	6,33	1,59	6,00
21 O ente público explica seu processo decisório?	4,64	1,14	5,00
22 O ente público publica todos os demonstrativos fiscais exigidos em lei?	7,55	1,18	7,00
23 O ente público publica os demonstrativos fiscais exigidos com a tempestividade prevista em lei?	5,64	1,34	5,00
24 Os demonstrativos publicados pelo ente público seguem os padrões da contabilidade aplicada ao setor público exigidos no Brasil?	6,39	1,20	6,00
25 Os demonstrativos fiscais publicados pelo ente público apresentam consistência entre si?	5,91	1,65	6,00
26 O ente público busca obter feedback da sociedade sobre seu desempenho fiscal?	4,42	1,77	5,00
DESENVOLVIMENTO DE COMPETÊNCIAS			
27 Os processos de trabalho do ente público são periodicamente revisados?	5,00	1,85	6,00
28 Os resultados entregues pelo ente público são regularmente avaliados?	5,09	1,57	5,00
29 O ente público tem processo de seleção para os cargos de gestão?	3,24	1,73	3,00
30 Há mecanismos de incentivo para a capacitação do corpo funcional?	4,48	1,89	5,00
31 Há recursos disponibilizados para capacitação do corpo funcional?	4,85	1,25	5,00
32 Há sistema de avaliação do corpo funcional?	6,85	1,28	7,00

Tabela 2 – Resultados do Questionário Aplicado aos Consultores de Finanças Públicas (Página 3 de 3)

Pergunta	Média	Desvio Padrão	Mediana
GERENCIAMENTO DE RISCO E DE DESEMPENHO			
33 Os tomadores de decisão recebem informações suficientes para o processo decisório?	7,33	1,14	7,00
34 Os tomadores de decisão recebem informações tempestivas para o processo decisório?	6,06	1,09	6,00
35 São implementados planos de ação para a mitigação de riscos?	5,39	1,34	5,00
36 Há sistemas de controle de gestão fiscal bem desenhados?	5,18	1,65	5,00
37 As práticas de gestão do ente seguem padrões internacionais?	3,97	1,67	4,00
38 A gestão fiscal oferece suporte efetivo à entrega de serviços à sociedade?	6,00	1,48	6,00
39 Os principais riscos para o alcance dos objetivos da gestão fiscal são mapeados regularmente?	3,21	1,22	3,00
40 Há mecanismos formais de projeção de dados fiscais?	5,30	1,78	6,00
41 Há instrumentos formais de avaliação dos resultados fiscais do ente público?	4,64	2,06	5,00
TRANSPARÊNCIA			
42 Há mecanismos efetivos de participação social sobre a gestão fiscal do ente público?	3,27	1,53	3,00
43 A linguagem utilizada nos demonstrativos fiscais do ente público é de fácil compreensão pelo cidadão?	3,67	1,53	4,00
44 É suficientemente claro para a sociedade quem é o responsável pela gestão fiscal do ente público?	5,79	2,19	6,00
45 O controle interno é eficiente?	2,82	1,26	3,00
46 O ente público utiliza mais de um canal para comunicar à sociedade seu desempenho fiscal?	5,67	1,51	5,00
47 A comunicação do resultado fiscal do ente público é feita em canais de amplo acesso?	4,48	1,33	4,00
48 Os dados fiscais do ente público provêm de sistemas informatizados?	7,15	1,25	7,00
49 A geração de dados fiscais do ente público depende de elevado nível de processos manuais?	7,15	0,97	7,00

Tabela 3 – Resultados do Questionário Aplicado a Gestores de Finanças Públicas de entes regionais (Página 1 de 3)

	Pergunta	Média	Desvio Padrão	Mediana
INTEGRIDADE				
1	Os gestores públicos seguem um código de conduta?	3,55	1,62	3,00
2	Os riscos associados a baixos padrões de conduta ética são monitorados?	3,75	1,81	3,00
3	Os novos funcionários tomam conhecimento dos valores éticos do ente público?	2,60	1,39	2,00
4	O ente público apresenta mecanismos para garantir a inexistência de eventuais conflitos de interesse?	3,95	1,64	4,00
5	Temas éticos são tratados constantemente na agenda do ente público?	2,95	1,23	3,00
6	Os servidores sabem o que fazer caso suspeitem de má conduta?	4,47	1,42	5,00
PARTICIPAÇÃO				
7	O ente governamental tem um compromisso com a transparência?	5,07	1,55	5,00
8	O ente público sabe quem são os atores interessados por sua gestão fiscal?	5,60	1,11	6,00
9	O ente público tem ferramentas de interlocução com os atores interessados em seu quadro fiscal?	5,67	0,88	6,00
10	Há critérios bem definidos para classificar uma informação como confidencial?	5,82	0,95	6,00
11	O ente público tem canais de comunicação para explicar a motivação de decisões que afetem atores determinados?	3,30	1,62	4,00
SUSTENTABILIDADE				
12	Há um processo de planejamento estratégico da gestão fiscal do ente público?	4,97	1,88	5,00
13	O corpo funcional do ente público entende claramente os objetivos que devem ser alcançados?	4,82	1,22	5,00
14	Os objetivos do ente público são considerados no processo decisório?	5,18	1,71	6,00
15	O ente público tem uma cultura de aprendizado onde são utilizadas experiências do passado para aprimorar seu desempenho?	2,29	1,18	2,00
16	O ente público faz contato com outras entidades com o objetivo de aprender com suas experiências?	6,69	1,42	7,00
17	O ente público estabelece contato com outras entidades para identificar melhores práticas de gestão fiscal?	5,81	1,44	7,00

Tabela 3 – Resultados do Questionário Aplicado a Gestores de Finanças Públicas de entes regionais (Página 2 de 3)

Pergunta	Média	Desvio Padrão	Mediana
OTIMIZAÇÃO DE RESULTADOS			
18 O ente público avalia suas intervenções como parte do seu planejamento estratégico?	3,70	1,33	4,00
19 A informação disponibilizada pelo ente público aos tomadores de decisão facilita o processo decisório?	5,36	1,57	6,00
20 Há assessoramento profissional especializado para os assuntos com alta complexidade?	6,47	1,63	6,00
21 O ente público explica seu processo decisório?	4,40	1,31	5,00
22 O ente público publica todos os demonstrativos fiscais exigidos em lei?	7,61	1,14	7,00
23 O ente público publica os demonstrativos fiscais exigidos com a tempestividade prevista em lei?	5,76	1,33	5,00
24 Os demonstrativos publicados pelo ente público seguem os padrões da contabilidade aplicada ao setor público exigidos no Brasil?	6,60	1,10	6,00
25 Os demonstrativos fiscais publicados pelo ente público apresentam consistência entre si?	5,35	2,22	6,00
26 O ente público busca obter feedback da sociedade sobre seu desempenho fiscal?	4,31	1,81	5,00
DESENVOLVIMENTO DE COMPETÊNCIAS			
27 Os processos de trabalho do ente público são periodicamente revisados?	4,29	2,12	4,00
28 Os resultados entregues pelo ente público são regularmente avaliados?	5,27	1,41	5,00
29 O ente público tem processo de seleção para os cargos de gestão?	3,31	1,51	3,00
30 Há mecanismos de incentivo para a capacitação do corpo funcional?	4,79	1,68	5,00
31 Há recursos disponibilizados para capacitação do corpo funcional?	5,12	1,22	5,00
32 Há sistema de avaliação do corpo funcional?	6,81	1,20	7,00

Tabela 3 – Resultados do Questionário Aplicado a Gestores de Finanças Públicas de entes regionais (Página 3 de 3)

Pergunta	Média	Desvio Padrão	Mediana
GERENCIAMENTO DE RISCO E DE DESEMPENHO			
33 Os tomadores de decisão recebem informações suficientes para o processo decisório?	7,74	0,96	8,00
34 Os tomadores de decisão recebem informações tempestivas para o processo decisório?	6,28	0,88	7,00
35 São implementados planos de ação para a mitigação de riscos?	5,78	1,04	6,00
36 Há sistemas de controle de gestão fiscal bem desenhados?	5,05	1,79	4,50
37 As práticas de gestão do ente seguem padrões internacionais?	4,16	1,53	4,00
38 A gestão fiscal oferece suporte efetivo à entrega de serviços à sociedade?	6,16	1,42	6,00
39 Os principais riscos para o alcance dos objetivos da gestão fiscal são mapeados regularmente?	3,29	1,08	3,00
40 Há mecanismos formais de projeção de dados fiscais?	4,77	1,82	5,00
41 Há instrumentos formais de avaliação dos resultados fiscais do ente público?	3,79	2,26	4,00
TRANSPARÊNCIA			
42 Há mecanismos efetivos de participação social sobre a gestão fiscal do ente público?	3,04	1,64	3,00
43 A linguagem utilizada nos demonstrativos fiscais do ente público é de fácil compreensão pelo cidadão?	4,27	1,55	4,00
44 É suficientemente claro para a sociedade quem é o responsável pela gestão fiscal do ente público?	5,37	2,34	6,00
45 O controle interno é eficiente?	3,10	1,30	3,00
46 O ente público utiliza mais de um canal para comunicar à sociedade seu desempenho fiscal?	5,95	1,51	6,00
47 A comunicação do resultado fiscal do ente público é feita em canais de amplo acesso?	4,66	1,25	5,00
48 Os dados fiscais do ente público provêm de sistemas informatizados?	7,11	1,26	7,00
49 A geração de dados fiscais do ente público depende de elevado nível de processos manuais?	7,19	1,01	7,00

A análise dos dados indica que, no caso dos questionários aplicados aos gestores públicos de entes regionais (estaduais e municipais), os maiores desvios padrões são observados nas questões 44. *É suficientemente claro para a sociedade quem é o responsável pela gestão fiscal do ente público?* (2,34) e 41. *Há instrumentos formais de avaliação dos resultados fiscais do ente público?* (2,26), com médias, respectivamente, de 5,37 e 3,79. No caso dos consultores, os maiores desvios padrões são observados nas mesmas questões, respectivamente 2,19 e 2,06 e médias de 5,79 e 4,64, o que pode refletir o conhecimento assimétrico de como essas duas questões são tratadas nos entes regionais.

Cumprido destacar as baixas médias obtidas nas respostas relativas ao princípio da integridade, tanto para o grupo de gestores públicos quanto para o de consultores, indicando que a discussão de temas éticos, o conhecimento de valores éticos pelos servidores públicos e o uso de código de conduta pelos gestores públicos são temas avaliados como de baixa concordância quanto à sua existência. Apesar dessa constatação, os resultados obtidos com a questão *“O ente governamental tem um compromisso com a transparência?”* atingiram as médias de 5,07 e 5,03, respectivamente para gestores municipais e para consultores.

Em linha com item indicado nos grupos focais, parece haver a disponibilidade de informações suficientes para os gestores públicos utilizarem em seu processo decisório, com médias de 7,74 e 7,33, respectivamente para gestores públicos e consultores. Contudo, no que diz respeito à tempestividade dessas mesmas informações para a tomada de decisão, o resultado médio diminuiu para 6,28 e 6,06.

Outro dado que chama atenção é o fato de que os entrevistados concordam que os dados fiscais do ente público regional provêm de sistemas informatizados (média de 7,11 para gestores e de 7,15 para consultores). Contudo, também concordam fortemente que tais dados dependem de elevado nível de processos manuais (média de 7,19 para gestores e de 7,15 para consultores).

Outro item relevante diz respeito à divulgação de demonstrativos fiscais. Os gestores indicaram que concordam, com média de 7,61 e os consultores com médias de 7,55, que os entes regionais publicam os demonstrativos fiscais exigidos em lei. Contudo, quando perguntados se isso ocorre na tempestividade exigida, as médias de concordância diminuem para 5,76 no caso dos gestores e para 5,64, no caso dos consultores.

Quanto ao gerenciamento de riscos e de desempenho, os gestores concordam com média de 4,77 e os consultores com média de 5,30 que há mecanismos formais de projeção de dados fiscais. Contudo, no que diz respeito a instrumentos de avaliação dos resultados fiscais, a concordância, em média, se reduz para 3,79 no caso dos gestores e para 4,64 no caso dos consultores.

Na sequência, foi feita análise para avaliar se há diferenças significativas entre as séries de dados advindas das pesquisas com consultores e com gestores de entes regionais. Caso não haja diferenças significativas, os grupos podem ser considerados homogêneos e os resultados podem ser analisados de forma agrupada.

Essa avaliação pode ser feita por meio de testes paramétricos ou testes não paramétricos. A diferença é que os testes paramétricos são aplicados a amostras que seguem uma distribuição normal. No caso em que o conjunto de dados não segue o padrão de distribuição normal, são aplicados testes não paramétricos.

Dessa forma, inicialmente, foi feito teste de normalidade dos dados, utilizando-se o Teste Shapiro-Wilk, conforme Razali e Wah (2011).

O teste foi efetuado para os dados de cada uma das perguntas isoladamente, considerando-se as seguintes hipóteses:

$$\begin{cases} H_0: \text{segue a Normal} \\ H_1: \text{não segue a Normal} \end{cases}$$

Para os questionários dos gestores de entes regionais, em todos os casos, concluiu-se que o conjunto de dados não segue a distribuição normal. No caso dos consultores, a avaliação de normalidade indicou que em 10 casos, há indicativos de que os dados atendem à hipótese nula H_0 . Contudo, a maior parte dos dados coletados não segue a distribuição normal, indicando a necessidade de utilização de um teste não paramétrico. Os resultados são apresentados nos Apêndices I e J.

Caso os dados da amostra se comportassem como a distribuição normal, seria utilizado o Teste T-Student para avaliar a diferença entre as médias das variáveis, de forma a validar ou não a homogeneidade dos dados.

Contudo, conforme descrito acima, o teste de normalidade indicou que os dados obtidos não se comportam como uma distribuição normal. Dessa forma, foi realizado teste não paramétrico, especificamente o teste U de Mann-Whitney (ou Wilcoxon rank-sum test), conforme indica Ruxton (2006), usado para avaliar a diferença entre 2 médias, a partir de amostras independentes. Nesse caso, foram utilizadas as seguintes hipóteses:

$$\begin{cases} H_0: \text{média grupo 1} = \text{média grupo 2} \\ H_1: \text{média grupo 1} \neq \text{média grupo 2} \end{cases}$$

Analisando os dados, conclui-se que somente as perguntas 41 e 43 mostraram evidências significativas de diferença nas notas atribuídas por consultores e gestores. Além disso, as perguntas 15, 27, 33, 35 e 40 apresentaram fracas evidências de diferença. Para as demais questões, não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas, o que significa que as respostas de consultores e de gestores podem ser tratadas da mesma forma, sem a necessidade de separação em dois grupos distintos, mesmo sendo amostras independentes. Os resultados estão incluídos no apêndice.

Adicionalmente, foi feito teste de análise de correlação entre as respostas a cada uma das perguntas, emparelhadas uma a uma. O objetivo é demonstrar a maior ou menor correlação existente entre cada uma das respostas.

Nos Apêndices K, L, M e N, são apresentadas as matrizes dos coeficientes de correlação de Spearman (coeficiente de correlação de postos), bem como as matrizes com o p-valor do teste (ANDAKU e PINTO, 2003). As células destacadas em amarelo foram significativas a 5,0%, o que indica que a correlação entre as variáveis é significativa. O valor de 5,0% é o mais utilizado, mas também foi sinalizado com cor de rosa as correlações significativas a 10,0%.

4.4. Análise das práticas internacionais a partir de análise documental

A Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE (*Organization for economic Cooperation and Development – OECD*), por meio dos seus artigos de política econômica, publicou estudo sobre a consolidação fiscal em países que fazem parte desse organismo multigovernamental. Nessa pesquisa, Sutherland, Hoeller e Merola (2012) descrevem algumas das práticas internacionais com resultados eficientes no processo de consolidação fiscal, descrito pelos autores como um caminho para a sustentabilidade da política fiscal.

Dentre as práticas elencadas, destacam-se: (a) a consolidação fiscal deve ocorrer em um cenário de crescimento econômico no curto prazo para dar credibilidade à gestão fiscal; (b) em uma situação de crise fiscal, o processo de consolidação fiscal e de estabilização da dívida pública deve começar logo para garantir credibilidade no médio prazo; (c) a política monetária deve dar suporte à consolidação fiscal, mantendo taxas de

juros básicas em níveis moderados, mas não extremamente baixos, em uma primeira etapa, até que a economia possa se recuperar e retomar níveis sustentáveis de produção; (d) governos regionais devem dar suporte à consolidação fiscal por meio de mecanismos de coordenação de metas e de esforços para garantir a estabilidade da dívida e dos resultados fiscais. Em alguns casos, essa coordenação advirá de crises entre os níveis de governo, seja na distribuição e alocação de transferências, seja na determinação de esforços fiscais significativos de uma parte ou de outra; (e) a reavaliação do “tamanho” do governo por meio de instrumentos de avaliação dos gastos e programas governamentais deve ser debatida; (f) a reavaliação e a reforma dos instrumentos de transferência social passam a ser um instrumento essencial nos momentos de restrição orçamentária; (g) a promoção da melhoria da eficiência dos gastos públicos em saúde e educação, que consomem importante fatia orçamentária em vários países, deve ser contemplada; (h) a reavaliação do nível de gastos com pessoal precisa ser adequada ao nível de gastos durante a restrição fiscal; (i) deve-se reavaliar a redução de subsídios, de modo a enxugar gastos; (j) deve-se debater a eliminação das despesas fiscais injustificadas, que vem a ser as renúncias de receitas, que podem gerar distorções diversas na economia; (k) promover a reforma de instituições orçamentárias, por exemplo, com o estabelecimento de conselhos fiscais independentes ou com alterações legislativas que criem arcabouços institucionais mais críveis e com maior *accountability*; (l) a criação de metas fiscais múltiplas, com limites específicos para determinados tipos de gastos e de endividamento e não apenas focadas em resultados fiscais empiricamente tem demonstrado maior efetividade do que regras únicas. Por outro lado, os autores alertam que a criação de metas fiscais pode incentivar a “contabilidade criativa”⁸ e indicam que a melhor forma de combater a contabilidade

⁸ O termo “contabilidade criativa” tem sido usado na literatura para tratar de artifícios contábeis que possam distorcer a informação por meio de classificações impróprias de transações, que visem diminuir a transparência ou ocultar operações específicas. Santos e Grateron (2003) descrevem contabilidade criativa como advinda da expressão *earnings management*, “entendida como gerenciamento ou manuseio dos resultados, com a intenção de mostrar uma imagem diferente (estável no tempo, melhor ou pior) da entidade”. Esses mesmos autores afirmam que há “tênue barreira que separa a chamada contabilidade criativa da fraude contábil”. Milesi-Ferretti (2004) estuda o impacto de regras fiscais como instrumento indutor do ajuste fiscal ou como mecanismo de incentivo à contabilidade criativa, com efeitos sobre a transparência orçamentária. A partir do modelo proposto por Milesi-Ferretti (2004), Von Hagen e Wolff (2006) apresentam evidências empíricas para a União Europeia, em função da existência de regras fiscais vinculadas ao “pacto de estabilidade e crescimento”, de que governos usaram o chamado ajuste de fluxos e estoques para esconder déficits. Weber (2012) define o ajuste de fluxos e estoques como “a diferença entre a variação anual da dívida bruta e o déficit orçamentário”. Segundo esse autor, há situações que podem levar a ajustes dessa natureza, mas formas inapropriadas de registro das contas orçamentárias podem distorcer as contas, levando a camuflar déficits. Essa forma de manipular resultados é chamada pelo autor explicitamente de contabilidade criativa. Von Hagen e Wolff (2006) corroboram essa

criativa seria por meio de níveis elevados de transparência fiscal, controle social e alta probabilidade de ser pego e penalizado; (m) sugere-se a criação de um órgão de monitoramento fiscal independente, que tenha a competência de avaliar explicitamente a sustentabilidade de longo prazo das finanças públicas.

O Banco Interamericano de Desenvolvimento (*Inter-American Development Bank* – IDB) e o Fundo Monetário Internacional – FMI (*International Monetary Fund* – IMF) publicaram um estudo sobre a gestão pública financeira na América Latina (IDB e IMF, 2015) no qual são determinados seus componentes essenciais, a partir de 4 princípios: (a) relacionamento entre gestão pública financeira (entendida com gestão pública fiscal) e aspectos macroeconômicos; (b) eficiência de sistemas de gestão pública fiscal; (c) contribuição da gestão pública financeira à gestão pública de recursos; e (d) impacto da gestão pública fiscal na transparência e na *accountability*, novamente reforçando a relação direta existente entre a gestão fiscal e a transparência no setor público.

Nesse sentido, cumpre destacar estudo do FMI sobre tendências na transparência fiscal (IMF, 2015). Esse estudo visa avaliar o panorama das duas últimas décadas sobre transparência fiscal em vários governos, indicando que o grau de cobertura e detalhamento das publicações tem buscado contemplar o orçamento, a contabilidade e documentos fiscais diversos, tais como demonstrações pré-orçamentárias, previsões de médio prazo, além de estatísticas que consolidam as finanças públicas de entes nacionais e subnacionais. O estudo também objetiva a determinação de índices de avaliação de transparência fiscal e demonstra a correlação entre indicadores de cobertura do governo com outras medidas de transparência.

O artigo avaliado indica que o aumento de abrangência de estatísticas de finanças públicas demonstrou uma melhoria mediana na última década, embora o progresso não tenha sido nem rápido nem constante. Enquanto alguns países avançaram, outros retrocederam e no Anuário Estatístico mais atualizado do FMI, com dados até 2013, havia apenas quatro países (El Salvador, Hong Kong, Rússia e a República da Eslováquia) que apresentaram a forma mais abrangente de EFP analisada no estudo: balanço anual completo e um conjunto completo de demonstrativos de fluxo de Governo Geral.

afirmação ao considerar que os ajustes de fluxos e estoques são uma das várias formas existentes de contabilidade criativa.

Nessa avaliação, as economias avançadas apresentaram balanços financeiros e pelo menos um demonstrativo de fluxo de Governo Geral, mas para o Anuário Estatístico de 2013, nenhuma foi capaz de apresentar um conjunto completo de demonstrações de fluxo (em base caixa, em base competência, além de outros fluxos econômicos) para qualquer definição de Governo. Em função desses resultados, os autores sugerem que a análise realizada possa gerar novos estudos que permitam avaliar as possíveis causas da transparência fiscal, apontando a democracia, a competição política, o nível de carga fiscal, a tradição do país na planificação central e até o nível de desenvolvimento e familiaridade das ciências contábeis com medidas de caixa e de competência como possíveis causas de maior ou menor transparência fiscal. Em todos os casos, a transparência fiscal é almejada como instrumento para o aprimoramento dos resultados fiscais dos países.

Voltando à América Latina, IDB e IMF (2015) enumeram como práticas de referência para a gestão financeira e fiscal: (a) o uso de indicadores de eficiência para gestão de tesouraria (programação financeira); (b) a estruturação, coordenação e integração da gestão de caixa e de dívida, incluindo a gestão de riscos e a seleção de profissionais qualificados; (c) o uso de contas únicas de tesouros federais e de entes regionais como ferramenta para aprimorar a gestão de caixa; (d) a incorporação de mecanismos de transparência e *accountability* fiscal, incluindo o uso de contabilidade patrimonial e por competência como instrumento para aprimorar a credibilidade fiscal; (e) a implementação de sistemas de custo, com a apresentação do modelo desenvolvido no Estado de São Paulo; (f) a integração entre sistemas computacionais de gestão e contabilidade; (g) a existência de mecanismos de regulação e sistemas eficientes de compras públicas, inclusive citando exemplos de participação popular no monitoramento das aquisições governamentais.

5. CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS

Smith (2010) indica que o campo governança em múltiplos níveis é “subdesenvolvido teoricamente”, propondo desafios e linhas de pesquisa focadas na institucionalização e legitimação e reconhecendo que nesse contexto, as mudanças acontecem com conflito e exercício de poder. Entre as linhas de pesquisa, propõe o estudo do papel dos políticos e funcionários públicos na condução de políticas públicas dentro de um regime de múltiplos níveis e da gestão das interações entre os níveis de governo e a multiplicidade de organizações envolvidas nessas mediações.

Com base nas informações analisadas, para aperfeiçoamento dos mecanismos de monitoramento de metas fiscais que possam trazer maior transparência e *accountability*, com possível contribuição positiva na tomada de decisões e monitoramento não apenas da execução orçamentária, mas da alocação de recursos para implantação de políticas públicas, são necessários, dentre outros: (a) aperfeiçoamento da contabilidade pública no sentido de promover a gradativa harmonização e conceitos de forma a garantir as mesmas fontes de dados para monitoramento; (b) legitimação de base de dados integrada para coleta e tratamento de dados de execução financeira e orçamentária, com tempestividade, que garanta a consistência da informação disponibilizada e que permita o tratamento e a organização dos dados em estrutura gerencial e de fácil acesso ao público; (c) desenvolvimento de modelo integrado de governança multinível para a gestão da política fiscal brasileira.

Estudos subsequentes também devem explorar o papel e as inter-relações entre os principais atores e os instrumentos de monitoramento e avaliação inerentes à governança da política fiscal brasileira.

É relevante destacar cada um dos subprodutos desse trabalho buscando ao atendimento dos objetivos específicos. A Tabela 1 cumpre a função de identificar, a partir da análise de resultados qualitativos dos grupos focais, os modelos de governança de política fiscal existentes no Brasil, identificando os pontos fracos, explícitos na coluna do vetor 2 e sistematizando o repositório de práticas de gestão de política fiscal no Brasil. Algumas das práticas internacionais bem sucedidas estão explícitas na Seção 4.4, provenientes da análise documental de relatórios e estudos de organismos multigovernamentais.

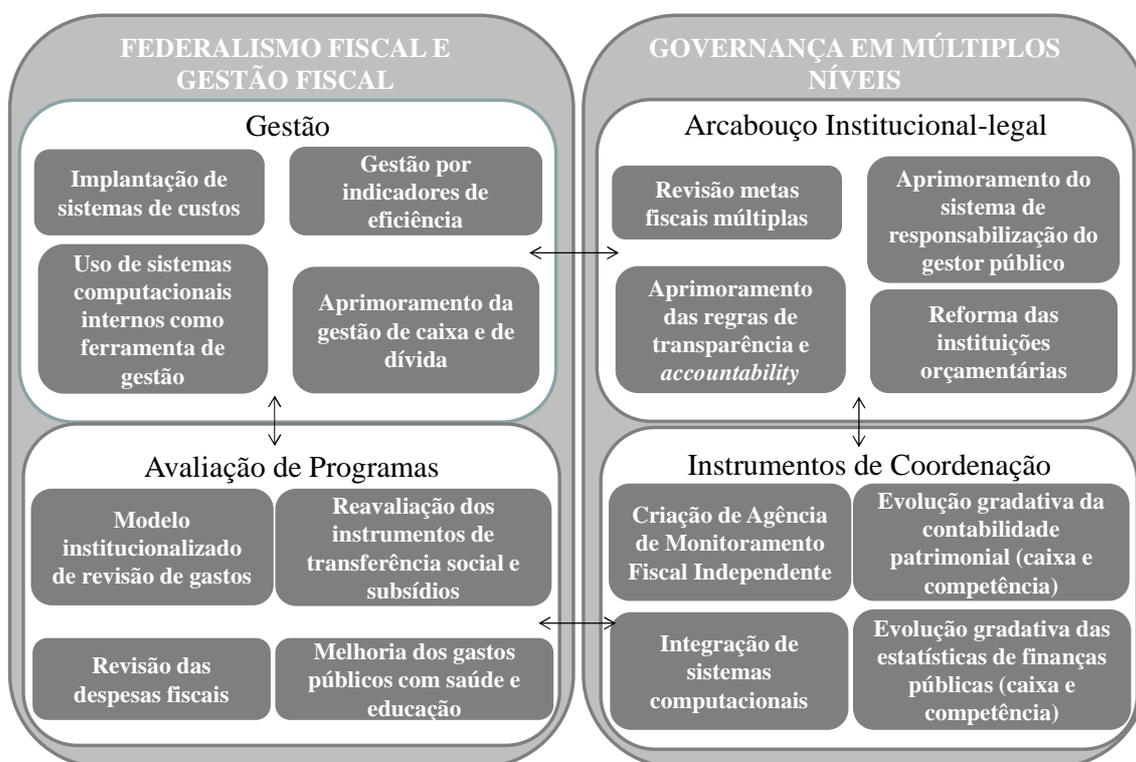
O teste de qualidade para sistemas de governança de política fiscal foi validado no desenvolvimento e aplicação do questionário. Cumpre destacar o processo de validação, que se iniciou com a identificação de práticas pelos grupos focais, a sistematização dos princípios da boa governança no setor público, a elaboração de questionário com 50 perguntas, a validação de conteúdo do questionário com os juízes para a obtenção de 49 questões válidas e a aplicação dos questionários validados para o caso brasileiro. A versão final do teste de qualidade de governança da política fiscal está representada no Apêndice G. Ela equivale ao questionário aplicado aos gestores de entes regionais e consultores, após o processo de validação.

Cumpre ainda destacar que os resultados Tabelas das 2 e 3 aplicadas aos gestores e consultores apresentam constatações semelhantes àquelas obtidas na pesquisa qualitativa sistematizada na Tabela 1. Os mesmos pontos fracos relativos à gestão da política fiscal foram registrados por meio das coletas de dados qualitativa e quantitativa, demonstrando a integração metodológica e a robustez dos resultados da pesquisa e atendendo ao objetivo de avaliar as inter-relações entre os dados quantitativos e os resultados advindos da análise qualitativa.

A Figura 7 a seguir pretende contribuir com a gestão da política fiscal e com pesquisa futura por meio da sugestão de instrumentos de aperfeiçoamento da gestão fiscal multinível, utilizando-se como referência o mapeamento do desenho de pesquisa apresentado, as dificuldades e pontos fracos da gestão da política fiscal no Brasil obtidos por meio dos grupos focais e da aplicação do *survey*, bem como das melhores práticas internacionais advindas da análise documental de estudos e relatórios recentes produzidos por organismos multigovernamentais. Ela atende ao objetivo geral dessa pesquisa, o de propor um modelo integrado de governança multinível para a gestão da política fiscal brasileira.

A figura foi subdividida em 4 dimensões, com propostas de ação. Na dimensão gestão, destaca-se a implantação efetiva de sistemas de custos, vinculados ao aperfeiçoamento do processo de compras das várias esferas do governo, aliada à uma gestão por indicadores de eficiência, incluindo a administração financeira, a gestão de tesouraria e a gestão de recursos, vinculada a aprimoramento na gestão do caixa e da dívida. Isso tudo deve ser amparado por sistemas computacionais internos, que devem prover dados suficientes e tempestivos para o gestor e para atendimento à transparência, à *accountability* e ao controle social.

Figura 7 – Proposta de Aperfeiçoamento do Modelo da Governança da Política Fiscal Brasileira



Fonte: Elaborado pelo autor.

Na dimensão avaliação de programas, deve ser debatido um modelo a ser institucionalizado para revisão do gasto público, a exemplo do *Expenditure Review* (Sutherland, Hoeller e Merola, 2012; IFAC e CIPFA, 2014). Adicionalmente, devem ser reavaliados os instrumentos atuais de transferências sociais e subsídios, inclusive as transferências entre esferas de governo que sejam realizadas com essas finalidades. Deve haver uma revisão das despesas fiscais distorcidas ou injustificáveis e a busca por soluções que aperfeiçoem os gastos com saúde e educação.

A dimensão arcabouço institucional-legal inclui a revisão do conjunto de regras fiscais múltiplas existentes no Brasil, advindas da LRF, dos Programas de Refinanciamento de Estados e Municípios e das regras para aval do Governo Federal à concessão de créditos, fazendo com que haja conceitos integrados, inclusive com a Contabilidade Pública, que visem coordenar os diversos problemas de produção de dados, levantado tanto nos grupos focais quanto no *survey*, quanto melhorar a coordenação da observância da metas fiscais e evitar o incentivo à contabilidade criativa. O aprimoramento do sistema de responsabilização do gestor público também

contempla essa finalidade. Adicionalmente, uma revisão das instituições orçamentárias, associadas ao aprimoramento da transparência fiscal e da *accountability* permitiria maior controle social e reforçaria a credibilidade das instituições de política fiscal.

Por fim, a dimensão “instrumentos de coordenação” contempla a criação de uma agência fiscal independente para monitoramento de longo prazo, em coordenação com as políticas monetária e cambial, suportada pela evolução gradativa e mais acelerada da contabilidade pública e das estatísticas de finanças públicas, de modo a fornecer informações mais desagregadas, tempestivas e de melhor qualidade, incluindo caixa e competência, e apoiando o aumento da transparência e do controle social. Isso somente poderia acontecer por meio da integração de sistemas, não apenas no âmbito de cada ente, mas de sistemas informacionais integrados, que possam consolidar dados de todas as esferas de governo, fazer comparações a avaliar os instrumentos da política fiscal, bem como prover indicadores de gestão.

Adicionalmente, pesquisas de campo mais abrangentes e regulares, com maior quantidade de entrevistados, utilizando-se de metodologia e questionário similares, podem contribuir para lançar novas propostas de aprimoramento e garantir um monitoramento da sustentabilidade da gestão fiscal multinível no Brasil. Além disso, sugerem-se novas avaliações dos testes realizados nesse estudo, a partir do levantamento de novas bases de dados, em especial o teste de correlação entre cada uma das perguntas propostas.

Cumprido destacar, novamente, a importância do Quadro 3, que sistematiza os princípios de boa governança no setor público, a partir do referencial teórico estudado.

Com base na pesquisa realizada, é possível sugerir agenda futura de pesquisa. Trabalhos subsequentes podem utilizar o questionário validado no Apêndice G como teste de qualidade para gestão da política fiscal, aplicando o mesmo instrumento para diagnóstico de entes federativos específicos e em outros países, fomentando estudos comparativos e possivelmente estruturando *rankings* de qualidade da gestão da política fiscal.

Outra linha de pesquisa pode se concentrar em realizar testes subsequentes a partir do diagnóstico realizado nesse estudo, no sentido de avaliar o desempenho ao longo do tempo, aplicando o mesmo questionário após um determinado período de tempo.

Uma linha de pesquisa propositiva pode avaliar os pontos fracos obtidos na análise qualitativa e quantitativa e propor medidas corretivas para cada situação, a partir

de avaliação de boas práticas internacionais de modo a melhorar os resultados do teste de qualidade.

Por fim, outra sugestão seria o detalhamento de um plano de ação para o atendimento do modelo de governança da política fiscal proposto nesse estudo, com macroações e ações detalhas, bem como os instrumentos de gestão estratégica que poderiam ser utilizados.

6. REFERÊNCIAS

- ABRUCIO, F. L. Desafios contemporâneos para reforma da administração pública brasileira. In: PETERS, B. G.; PIERRE, J. (Orgs.). **Administração Pública: Coletânea**. Título Original: The handbook of public administration. Tradutor: Sônia Midori Yamamoto e Miriam Oliveira. São Paulo, UNESP/ENAP, 2010.
- ANDAKU, F. T. A; PINTO, A. C. F. A persistência de desempenho dos fundos de investimento em ações no Brasil. **Revista de Economia e Administração**, v. 2, n. 2, 2003.
- ARAÚJO, Joaquim Filipe Ferraz Esteves. Da nova Gestão Pública para à nova governação pública: pressões emergentes na Administração Pública. In: Madureira, C; Asensio (Orgs.). **Handbook de Administração Pública**. Lisboa, INA Editora, 2013.
- AKUTSU, L. G. Dimensões da Governança Judicial e sua Aplicação ao Sistema Judicial brasileiro. **Revista Direito GV**, São Paulo, 8(1), p. 183-202, jan-jun-2012.
- BARDIN, L. Análise de Conteúdo. Edições 70, Lisboa, 2002.
- BARR, N. **Economics of Welfare State**. 5ª Edição. Oxford University Press, 2012, p. 46.
- BARRO, J. R.. On the Determination of Public Debt. **Journal of Political Economy**, vol. 87, no. 5, Part 1 (Oct., 1979), pp. 940-971; 1979.
- BATISTA JR., Paulo N. Ajustamento das contas públicas na presença de uma dívida elevada: observações sobre o caso brasileiro. **Revista de Economia Política**, v. 9, n. 4, p. 70-87, out-dez. 1989.
- BEDNAR, J. The Political Science of Federalism. **The Annual Review of Law and Social Science**. 2011: 7, pp. 269-288.
- BLANCHARD, O. J. Is there a core of usable macroeconomics? **The American Economic Review**, v. 87, n. 2, p. 244-246, May 1997.
- BLANCHARD, O. J., **Macroeconomia**, Rio de Janeiro, Campus, 2001, cap. 27.
- BOADWAY, R.; SHAH, A. Fiscal Federalism: **Principles and Practice of Multiorder Governance**. Cambridge University Press, NY, 2009.
- BOVAIRD, T.; LÖFFLER, E. Understanding Public Management and Governance. In: **Public Management and Governance**. Routledge, NY, 2009.

BRASIL. **Decreto nº 5.378, de 23 de fevereiro de 2005**. Institui o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização – GESPÚBLICA e o Comitê Gestor do Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização, e dá outras providências.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Relatório de Avaliação de Cumprimento das Metas Fiscais – Exercício de 2009**. Brasília: MF, 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Relatório de Avaliação de Cumprimento das Metas Fiscais – Exercício de 2010**. Brasília: MF, 2011.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Relatório de Avaliação de Cumprimento das Metas Fiscais – Exercício de 2011**. Brasília: MF, 2012.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Relatório de Avaliação de Cumprimento das Metas Fiscais – Exercício de 2012**. Brasília: MF, 2013.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Relatório de Avaliação de Cumprimento das Metas Fiscais – Exercício de 2013**. Brasília: MF, 2014.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Gestão. Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização – GESPÚBLICA; Prêmio Nacional da Gestão Pública – PQGF; **Instrumento para Avaliação da Gestão Pública – 2014**; Brasília; MP, SEGES, 2013. Versão 1/2014.

CORREIA, F. M.; MEURER, R. Política Fiscal, Sustentabilidade da Dívida Pública e Liquidez dos Títulos: Uma Análise para o Brasil. *Revista Estudos Econômicos*, São Paulo, v. 38, n. 3, p. 639-667, julho-setembro 2008.

FERREIRA, I. F. S.; BUGARIN, M. S. Transferências Voluntárias e Ciclo Político-Orçamentário no Federalismo Fiscal Brasileiro. **Revista Brasileira de Economia**. Rio de Janeiro v. 61 n. 3 / p. 271–300 Jul-Set 2007.

FIANI, R. Teoria dos Jogos. 2ª Edição. Elsevier, Rio de Janeiro, 2006, p. 226.

GEYS, B.; KONRAD, K. Federalism and optimal allocation across levels of governance. In: **Handbook of Multi-level Governance**. Edward Elgar Publishing Limited, UK, 2010.

G-20. **Report on the Global Conference on the G-20 Data Gaps Initiative**. Switzerland, 2014.

GILL, S.; ROBERTS, A. Macroeconomic Governance, Gender Inequality, and Global Crises. In: **Questioning Financial Governance from a Feminist Perspective**. Routledge, NY, 2011.

GOBETTI, S. W. e AMADO, A. M. Ajuste fiscal no Brasil: algumas considerações de caráter pós-keynesiano. In: **Revista de Economia Política**, vol. 31, nº 1 (121), pp. 139-159 janeiro-março/2011.

GONÇALVES, R. Novo Desenvolvimentismo e Liberalismo Enraizado. **Serviço Social e Sociedade**, São Paulo, n.112, p. 637-671, out./dez. 2012.

HALLET, a. h.; JENSEN, S. E. H. Fiscal Governance in the euro area: institutions versus rules. **Journal of European Public Policy**, v. 19, issue 5, 2012.

HALLERBERG, M.; STRAUCH, R. R.; VON HAGEN, J. **Fiscal Governance in Europe**. Cambridge University Press, NY, 2009.

HALLERBERG, M. **Domestic Budgets in a United Europe: Fiscal Governance from the end of Bretton Woods to EMU**. Cornell University Press, NY, 2004.

HERNANDEZ-NIETO, R. **Contributions to statistical analysis**. Mérida, España: Los Andes University Press, 2002.

HOOGHE, L.; MARKS, G. Types of Multi-Level Governance. **European Integration online Papers**, vol. 5, n. 11, 2001, obtido em <http://eiop.or.at/eiop/texte/2001-011a.htm>.

IBANHES, L. C. et al. Governança e regulação na saúde: desafios para a gestão na região metropolitana de São Paulo, Brasil. **Cadernos de Saúde Pública**, Rio de Janeiro, v. 23, n. 3, p. 575-584, 2007.

INTER-AMERICAN DEVELOPMENT BANK e INTERNATIONAL MONETARY FUND. **Public Financial Management in Latin America: the key to efficiency and transparency**. Washington, DC, 2015.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS – IFAC e THE CHARTERED INSTITUTE OF PUBLIC FINANCE AND ACCOUNTING – CIPFA. **International Framework: Good Governance in the Public Sector**. New York e London, July 2014.

INTERNATIONAL MONETARY FUND. **A Manual on Government Finance Statistics**. Washington, DC, 1986.

INTERNATIONAL MONETARY FUND – IMF. **Fiscal Transparency, Accountability, and Risk**. Washington, DC, 2012.

INTERNATIONAL MONETARY FUND – IMF. **Código de Transparência Fiscal**. Washington, DC, 2014.

INTERNATIONAL MONETARY FUND – IMF. Trends in Fiscal Transparency: Evidence from a New Database of the Coverage of Fiscal Reporting. **IMF Working Paper**. Washington, DC; August, 2015.

INTERNATIONAL MONETARY FUND. **Government Statistics Manual**. Washington, DC, 2001.

INTERNATIONAL MONETARY FUND. **Government Statistics Manual**. Washington, DC, 2014.

KAUFMANN, D; KRAAY, A. Governance indicators: where are we, where should we be going? **The World Bank Research Observer**, v. 23, n. 1, p. 1-30, 2008.

KEYNES, J. M. **Teoria geral do emprego, do juro e da moeda**. Atlas: Rio de Janeiro, 1982.

KISSLER, L.; HEIDEMANN, F. G. Governança pública: novo modelo regulatório para as relações entre Estado, mercado e sociedade? *Revista de Administração Pública* 40(3): 479-99, maio/junho 2006.

KLANN, R. C.; GOMES, E. C. O.; GREUEL, M. A.; BEZERRA, F. A. Influência do Risco Moral e da Accountability na Tomada de Decisões. *Revista Contabilidade Vista e Revista*. Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 25, n. 1, p-99-118, jan/abr, 2014.

LEVIN, J. O Déficit de Caixa: Lógicas e Limitações. In: **Como Medir o Déficit Público**. Secretaria do Tesouro Nacional. Organizado por Blejer, M. I. e Cheasty, A. Brasília, DF, Brasil; 1993.

LYNN Jr, L. E. The Many faces of governance: Adaptation? Transformation? Both? Neither? In: LEVI-FAUR, D. **The Oxford Handbook of Governance**. Chapter 4, p. 49-64. Oxford University Press, 2012.

MACKENSIE, G. A. Todos os Indicadores de Política Fiscal são errôneos? In: **Como Medir o Déficit Público**. Secretaria do Tesouro Nacional. Organizado por Blejer, M. I. e Cheasty, A. Brasília, DF, Brasil; 1993.

- MENDONÇA, H. F. e PINTON, O. V. F. Impulso fiscal e sustentabilidade da dívida pública. **Economia & Tecnologia**, ano 05, Vol. 17 – Abril/Junho de 2009.
- MIKHAILOVA, I.; PIPER, D. Novo Consenso Macroeconômico: Tentativa de Sintetização e Aplicabilidade à Economia Brasileira. *Pesquisa e Debate*, São Paulo, v. 23, n. 2 (42), p. 203-222, jul-dez 2012.
- MILESI-FERRETTI, G. M. Good, bad or ugly? On the effects of fiscal rules with creative accounting. **Journal of Public Economics**, v. 88, n. 1, p. 377-394, 2004.
- MONTES, G. C.; ALVES, R. C. Teoria das finanças funcionais e o papel da política fiscal: uma crítica pós-keynesiana ao novo consenso macroeconômico. **Revista de Economia Política**, v. 32, n. 4, p. 670-688, 2012.
- MUSGRAVE, R.; MUSGRAVE, P. B. **Finanças Públicas: Teoria e Prática**. Editora Campus-Edusp, São Paulo, 1980.
- NG, G. Y. A discipline of judicial governance? **Utrecht Law Review**, v. 7, n. 1, p. 102-116, 2011.
- NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. Divulgação da Informação Contábil, Governança Corporativa e Controle Organizacional: Uma Relação Necessária. *Revista Universo Contábil*, Blumenau, v. 4, n. 3, p. 25-47, jul./set. 2008.
- OATES, W. Toward a Second-Generation Theory of Fiscal Federalism. **International Tax and Public Finance**, 12, pp. 349-373, 2005.
- O'CONNOR, J. **The Fiscal Crisis of the State**. Transaction Publishers, New Brunswick (USA) and London (UK); 4th Printing; 2009.
- PETERS, G. Meta-Governance and Public Management. In: OSBORNE, S. **The New Public Governance?** London, Rotledge, 2010.
- RAMALHO, V. Revendo a Variedade de Conceitos de Déficit Público. Em: **Finanças Públicas: Ensaios Selecionados**. Organizado por Meyer, A. IPEA e FUNDAP. Brasília, 1997.
- RAZALI, N. e WAH, Y. Power Comparison of Shapiro-Wilk, Kolmogorov-Smirnov, Lilliefors and Anderson-Darling tests. **Journal of Statistical Modeling and Analytics**. Selangor, Malaysia, vol. 2, n. 1, 21-33, 2011.
- ROMER, D. **Advanced Macroeconomics**. 2ª. ed. Nova Iorque: McGraw-Hill, 2000.
- RUXTON, G. D. The unequal variance t-test is an underused alternative to Student's t-test and the Mann-Whitney U test. **Behavioral Ecology**, v. 17, n. 4, p. 688-690, 2006.
- SANTOS, A.; GRATERON, I. R. G.a. Contabilidade criativa e responsabilidade dos auditores. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 14, n. 32, p. 07-22, 2003.

- SILVA, M. S. Teoria do Federalismo Fiscal: notas sobre as contribuições de Oates, Musgrave, Shah e Ter-Minassian. **Nova Economia**. Belo Horizonte, n. 15(1), 117-137, janeiro-abril de 2005.
- SMITH, A. A riqueza das nações: investigação sobre a natureza e suas causas. Nova Cultural, São Paulo, 1988.
- SMITH, A. Governança de Múltiplos Níveis: O que é e como pode ser estudada. In: PETERS, G.; PIERRE, J. **Administração Pública**. Editora UNESP, Capítulo 28, p. 619-635, 2010.
- SUTHERLAND, D., HOELLER, P. e MEROLA, R. Fiscal Consolidation: How much, how fast and by what means? OECD Economic Policy Papers; Paris, April/2012.
- TANZI, V. Mensuração do Déficit Público: Questões Básicas. In: **Como Medir o Déficit Público**. Secretaria do Tesouro Nacional. Organizado por Blejer, M. I. e Cheasty, A. Brasília, DF, Brasil; 1993.
- TANZI, V.; BLEJER, M. I. e TEJEIRO, M. O. Efeitos da Inflação sobre a Mensuração dos Déficits Fiscais: Medida Convencional versus Medida Operacional. In: **Como Medir o Déficit Público**. Secretaria do Tesouro Nacional. Organizado por Blejer, M. I. e Cheasty, A. Brasília, DF, Brasil; 1993.
- TEIXEIRA, A. M. e MISSIO, F. J. O “Novo” Consenso Macroeconômico e Alguns Insights da Crítica Heterodoxa. **Economia e Sociedade**, Campinas, v. 20, n. 2 (42), p. 273-297, ago. 2011.
- VARGAS, N. A Descentralização e as Teorias do Federalismo Fiscal. **Ensaio FEE**, Porto Alegre, v. 32, n. 1, pp. 51-76, jun. 2011.
- VARGAS, N. Finanças Públicas e evolução recente da noção de disciplina fiscal. **Economia e Sociedade**, v. 21, n. 3 (46), pp. 643-666, dez. 2012.
- VON HAGEN, J.; WOLFF, G. B. What do deficits tell us about debt? Empirical evidence on creative accounting with fiscal rules in the EU. **Journal of Banking & Finance**, v. 30, n. 12, p. 3259-3279, 2006.
- WEBER, A. Stock-Flow Adjustments and Fiscal Transparency: A Cross-Country Comparison. . **IMF Working Paper**. Washington, DC, January, 2012.
- WEINGAST, B. R. Second Generation Fiscal Federalism: Political Aspects of Decentralization and Economic Development. **Journal of Urban Economics**, v. 65, pp. 279-293, 2009.
- ZÜRN, M.; WÄLTI, S.; e ENDERLEIN, H. Introduction. In: **Handbook of Multi-level Governance**. Edward Elgar Publishing Limited, UK, 2010.

ZUMBANSEN, P. Governance: an interdisciplinary perspective. In: LEVI-FAUR, D. **The Oxford Handbook of Governance**. Chapter 6, p. 83-96. Oxford University Press, 2012.

APÊNDICE A – Roteiro de Pesquisa dos Grupos Focais 1 & 2

ROTEIRO DE APLICAÇÃO DOS GRUPOS FOCAIS

Objetivo dos Grupos Focais: Avaliar a percepção de interessados em gestão da política fiscal quanto ao sistema atual de monitoramento de metas fiscais de Estados e Municípios.

Público-alvo: servidores do Governo Federal, gestores, ex-gestores e analistas que monitoram, analisam e/ou participam da gestão de indicadores e dados fiscais de Governo Central e de Governos Regionais.

Objetivos específicos:

- Avaliar a aderência do cumprimento de metas fiscais com o equilíbrio fiscal dos entes subnacionais;
- Avaliar a integração entre metas fiscais de cada ente regional e a meta fiscal para o agregado de entes regionais prevista na gestão da política fiscal;
- Identificar fragilidades nos instrumentos existentes (Lei de Responsabilidade Fiscal e Regime de Metas) quanto ao cumprimento de metas fiscais;
- Identificar fragilidades no modelo de projeção, monitoramento e avaliação de metas fiscais de entes regionais existente no Brasil;
- Levantar sugestões de melhoria na legislação ou no modelo de monitoramento para metas fiscais de Estados e Municípios;
- Avaliar se houve melhoria na governança da política fiscal após a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal;
- Identificar os principais indicadores necessários para monitoramento visando o equilíbrio fiscal de Estados e Municípios;
- Identificar aperfeiçoamentos que necessitam ser realizados para aprimorar o controle fiscal de entes regionais.

Agradecimento

Você foi convidado a participar de uma pesquisa qualitativa, estruturada sob a forma de grupo focal, como subsídio para a dissertação de Mestrado da Universidade de Brasília intitulada *Governança em Múltiplos Níveis: Análise do Modelo de Política Fiscal*

Brasileiro. Desde já, agradecemos sua participação. No texto a seguir, você encontrará algumas informações úteis sobre a pesquisa em andamento.

Introdução

As relações federativas, envolvendo os três níveis de governo, federal, estadual e municipal, em um país de proporções continentais como o Brasil, apresentam um elevado grau de complexidade, fruto das interações cooperativas e conflituosas inerentes à alocação de responsabilidades. A avaliação de políticas públicas, nesse contexto, reverte-se de nuances que requerem a capacidade de perceber as disputas por poder e os instrumentos de coordenação necessários, visando a compreensão das práticas de gestão fiscal existentes.

ROTEIRO

Rapport (3 minutos)

- Apresentação do moderador
- Agradecer a presença
- Falar sobre a pesquisa Focus Group
- Não há certo nem errado
- Explicar a função do gravador

Aquecimento: Apresentação do grupo (1'30 cada – total 10 minutos)

- Nome
- Trabalho
- Experiência com política fiscal / gestão de finanças públicas

Introdução ao tema: Pedir que falem sobre a experiência de utilização e/ou avaliação de indicadores fiscais de entes regionais brasileiros.

Desenvolvimento

- 1) Vocês estão satisfeitos com esses indicadores? Por quê? Eles são consistentes, abrangentes?
- 2) Quais são os indicadores fiscais de entes regionais mais utilizados? Quais são os mais importantes?

- 3) Como vocês percebem a gestão fiscal de Estados e Municípios? Quais são os principais erros?
- 4) Focando na gestão fiscal de Estados e Municípios, há exemplos de excelência e bom desempenho? Explique.
- 5) Ainda sobre o tema gestão fiscal de Estados e Municípios, há exemplos de desempenho ruim? Explique.
- 6) Como tiveram conhecimento dessa informação?
- 7) Como vocês avaliam a transparência de dados fiscais de entes subnacionais? Por quê?
- 8) Vocês consideram que após a Lei de Responsabilidade Fiscal houve melhoria na condução da política fiscal em Estados e Municípios brasileiros? Por quê?
- 9) Se vocês pudessem ser ouvidos pelos gestores estaduais e municipais de política fiscal, que sugestões dariam a eles para melhorar a governança?
- 10) As metas fiscais de entes regionais apresentam integração com as metas para o setor público? Por quê?
- 11) O modelo de monitoramento de metas fiscais de entes subnacionais pode ser aperfeiçoado? De que forma?

Encerramento

Vocês gostariam de adicionar mais alguma coisa antes de finalizarmos?

Encerrar agradecendo a presença mais uma vez e o tempo dispensado.

APÊNDICE B – Método de Cálculo do Coeficiente de Validação de Conteúdo

O método de cálculo do coeficiente de validação de conteúdo (CVC) é feito a partir da descrição de Hernández-Nieto (2002), estruturado nas seguintes etapas:

a) A partir da nota dos juízes calcula-se a média das notas de cada item (Mx):

$$Mx = \frac{\sum_{i=1}^{10} Xij}{j}$$

onde $i = 1$ representa a soma das notas dos juízes e j o número de juízes.

b) A partir da média, obtém-se o CVC inicial ($CVCi$) de cada item:

$$CVCi = \frac{Mx}{Vmax}$$

c) O erro é o mesmo para cada item, sendo calculado da seguinte forma:

$$Pei = \left(\frac{1}{j}\right)^j$$

d) Em seguida, é obtido o CVC final de cada item ($CVCc$):

$$CVCc = CVCi - Pei$$

e) Calcula-se, por fim, o CVC total do questionário ($CV Ct$) em cada um dos critérios de avaliação (clareza da linguagem, pertinência prática e relevância teórica):

$$CVCc = M_{CVCi} - M_{Pei}$$

onde, M_{CVCi} significa a média dos coeficientes de validade de conteúdo dos itens e M_{Pei} , a média de erros dos itens do questionário. Após o cálculo recomenda-se que só sejam aceitáveis itens com $CVCc > 0,8$.

A aplicação do método exige o desenvolvimento de escala de avaliação da configuração organizacional conforme estrutura apresentada na Tabela X, aplicada a pelo menos dez juízes. Cada uma das características da estrutura organizacional deve ser avaliada conforme três critérios: (a) clareza da linguagem; (b) pertinência dos itens; e (c) relevância teórica. Os critérios de avaliação serão apresentados aos juízes nos questionários e descritos da seguinte forma:

- 1) Clareza da linguagem: O(a) senhor(a) acredita que a linguagem de cada item é suficientemente clara e adequada?
- 2) Pertinência prática: O(a) senhor(a) acredita que os itens propostos são pertinentes para o contexto pesquisado?
- 3) Relevância Teórica: O(a) senhor(a) acredita que o conteúdo deste item é pertinente ao estudo realizado?

APÊNDICE D – Planilha de Escala de Validação do Coeficiente de Validação de Conteúdo

GESTÃO FISCAL DO ENTE PÚBLICO		1) Clareza da Linguagem	2) Pertinência dos Itens	3) Relevância Teórica	Observações
INTEGRIDADE					
1	Os gestores públicos seguem um código de conduta que define comportamento padronizado?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
2	Os riscos associados a baixos padrões de conduta ética são monitorados?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
3	Os novos funcionários tomam conhecimento dos valores éticos do ente público?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
4	O ente público apresenta mecanismos para garantir a inexistência de eventuais conflitos de interesse?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
5	Temas éticos são tratados constantemente na agenda do ente público?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
6	Os servidores sabem o que fazer caso suspeitem de má conduta?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
PARTICIPAÇÃO					
7	O ente governamental tem um compromisso com a transparência?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
8	O ente público sabe quem são os atores interessados por sua gestão fiscal?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
9	O ente público tem mecanismos de diálogo com os atores interessados em seu quadro fiscal?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
10	Há critérios bem definidos para classificar uma informação como confidencial?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
11	O ente público tem canais de comunicação para explicar a motivação de decisões que afetem atores determinados?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	

GESTÃO FISCAL DO ENTE PÚBLICO		1) Clareza da Linguagem	2) Pertinência dos Itens	3) Relevância Teórica	Observações
SUSTENTABILIDADE					
12	Há um processo de planejamento estratégico da gestão fiscal do ente público?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
13	O corpo funcional do ente público entende claramente os objetivos que devem ser alcançados?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
14	Os objetivos do ente público são considerados no processo decisório?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
15	O ente público tem uma cultura de aprendizado onde são utilizadas experiências do passado para aprimorar seu desempenho?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
16	O ente público faz contato com outras entidades com o objetivo de aprender com suas experiências?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
17	O ente público estabelece contato com outras entidades para identificar melhores práticas de gestão fiscal?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
OTIMIZAÇÃO DE RESULTADOS					
18	O ente público avalia suas intervenções como parte do seu planejamento estratégico?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
19	A informação disponibilizada pelo ente público aos tomadores de decisão facilita o processo decisório?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
20	Há coleta de dados regular da sociedade sobre a gestão fiscal do ente público?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
21	Há assessoramento profissional especializado para os assuntos com alta complexidade?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
22	O ente público explica seu processo decisório?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
23	O ente público publica todos os demonstrativos fiscais exigidos em lei?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
24	O ente público publica os demonstrativos fiscais exigidos com a tempestividade prevista em lei?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	

GESTÃO FISCAL DO ENTE PÚBLICO		1) Clareza da Linguagem	2) Pertinência dos Itens	3) Relevância Teórica	Observações
OTIMIZAÇÃO DE RESULTADOS					
25	Os demonstrativos publicados pelo ente público seguem os padrões da contabilidade aplicada ao setor público exigidos no Brasil?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
26	Os demonstrativos fiscais publicados pelo ente público apresentam consistência entre si?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
27	O ente público busca obter feedback sobre seu desempenho fiscal?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
DESENVOLVIMENTO DE COMPETÊNCIAS					
28	Os processos de trabalho do ente público são periodicamente revisados?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
29	Os resultados entregues pelo ente público são regularmente avaliados?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
30	O ente público tem processo de seleção para os cargos de gestão?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
31	Há mecanismos de incentivo para a capacitação do corpo funcional?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
32	Há recursos disponibilizados para capacitação do corpo funcional?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
33	Há sistema de avaliação do corpo funcional?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
GERENCIAMENTO DE RISCO E DE DESEMPENHO					
34	Os tomadores de decisão recebem informações suficientes para o processo decisório?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
35	Os tomadores de decisão recebem informações tempestivas para o processo decisório?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
36	São implementados planos de ação para a mitigação de riscos?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
37	Há sistemas de controle de gestão fiscal bem desenhados?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	

GESTÃO FISCAL DO ENTE PÚBLICO		1) Clareza da Linguagem	2) Pertinência dos Itens	3) Relevância Teórica	Observações
GERENCIAMENTO DE RISCO E DE DESEMPENHO					
37	Há sistemas de controle de gestão fiscal bem desenhados?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
38	As práticas de gestão do ente seguem padrões internacionais?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
39	A gestão fiscal oferece suporte efetivo à entrega de serviços à sociedade?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
40	Os principais riscos para o alcance dos objetivos da gestão fiscal são mapeados regularmente?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
41	Há mecanismos formais de projeção de dados fiscais?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
42	Há instrumentos formais de avaliação dos resultados fiscais do ente público?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
TRANSPARÊNCIA					
43	Há mecanismos efetivos de participação social sobre a gestão fiscal do ente público?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
44	A linguagem utilizada nos demonstrativos fiscais do ente público é de fácil compreensão pelo cidadão?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
45	É suficientemente claro para a sociedade quem é o responsável pela gestão fiscal do ente público?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
46	A auditoria interna é eficiente?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
47	O ente público utiliza mais de um canal para comunicar à sociedade seu desempenho fiscal?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
48	A comunicação do resultado fiscal do ente público é feita em canais de amplo acesso?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
49	Os dados fiscais do ente público provêm de sistemas informatizados?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	
50	A geração de dados fiscais do ente público depende de elevado nível de processos manuais?	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	1 2 3 4 5	

CÁLCULO DA VALIDAÇÃO DE CONTEÚDO

6 Os servidores sabem o que fazer caso suspeitem de má conduta?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	5	4	4	4	5	4	5	5	5	4,6	0,92	1E-10	0,92
Pertinência prática	4	4	5	4	5	3	4	5	4	4	4,2	0,84	1E-10	0,84
Relevância Teórica	5	4	5	4	5	4	4	5	3	4	4,3	0,86	1E-10	0,86

7 O ente governamental tem um compromisso com a transparência?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	5	4	4	4	3	4	4	5	5	4,3	0,86	1E-10	0,86
Pertinência prática	3	5	5	4	4	3	4	5	4	5	4,2	0,84	1E-10	0,84
Relevância Teórica	4	4	5	4	5	4	3	4	4	5	4,2	0,84	1E-10	0,84

8 O ente público sabe quem são os atores interessados por sua gestão fiscal?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	4	4	4	4	5	4	5	5	4	4,4	0,88	1E-10	0,88
Pertinência prática	5	4	5	5	5	4	4	5	4	5	4,6	0,92	1E-10	0,92
Relevância Teórica	5	4	4	4	5	4	3	5	3	5	4,2	0,84	1E-10	0,84

9 O ente público tem mecanismos de diálogo com os atores interessados em seu quadro fiscal?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	5	4	4	4	4	4	5	5	5	4,5	0,9	1E-10	0,9
Pertinência prática	5	4	5	4	4	4	4	5	4	5	4,4	0,88	1E-10	0,88
Relevância Teórica	5	4	5	4	5	4	4	5	4	4	4,4	0,88	1E-10	0,88

10 Há critérios bem definidos para classificar uma informação como confidencial?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	5	4	4	4	4	5	5	4	5	4,5	0,9	1E-10	0,9
Pertinência prática	4	4	5	4	4	4	4	5	4	5	4,3	0,86	1E-10	0,86
Relevância Teórica	3	5	5	4	5	3	3	4	3	4	3,9	0,78	1E-10	0,78

CÁLCULO DA VALIDAÇÃO DE CONTEÚDO

11 O ente público tem canais de comunicação para explicar a motivação de decisões que afetem atores determinados?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	5	4	4	4	2	4	5	5	4	4,2	0,84	1E-10	0,84
Pertinência prática	4	5	5	4	4	2	4	5	3	4	4	0,8	1E-10	0,8
Relevância Teórica	3	5	5	4	5	2	3	5	3	4	3,9	0,78	1E-10	0,78

12 Há um processo de planejamento estratégico da gestão fiscal do ente público?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	5	4	4	4	3	4	5	5	5	4,4	0,88	1E-10	0,88
Pertinência prática	4	5	5	4	4	3	4	4	4	5	4,2	0,84	1E-10	0,84
Relevância Teórica	4	5	5	4	3	4	3	5	3	5	4,1	0,82	1E-10	0,82

13 O corpo funcional do ente público entende claramente os objetivos que devem ser alcançados?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	4	4	4	4	5	4	4	4	5	4	4,2	0,84	1E-10	0,84
Pertinência prática	4	5	4	3	4	3	3	5	4	4	3,9	0,78	1E-10	0,78
Relevância Teórica	3	4	5	4	5	4	4	4	5	4	4,2	0,84	1E-10	0,84

14 Os objetivos do ente público são considerados no processo decisório?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	5	4	4	4	4	4	5	5	5	4,5	0,9	1E-10	0,9
Pertinência prática	5	5	5	4	4	5	4	5	4	5	4,6	0,92	1E-10	0,92
Relevância Teórica	5	5	5	4	5	5	4	5	4	5	4,7	0,94	1E-10	0,94

15 O ente público tem uma cultura de aprendizado onde são utilizadas experiências do passado para aprimorar seu desempenho?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	4	5	4	5	4	5	4	5	4	5	4,5	0,9	1E-10	0,9
Pertinência prática	4	5	5	5	4	4	4	5	4	5	4,5	0,9	1E-10	0,9
Relevância Teórica	4	4	4	4	5	4	4	5	4	5	4,3	0,86	1E-10	0,86

CÁLCULO DA VALIDAÇÃO DE CONTEÚDO

16 O ente público faz contato com outras entidades com o objetivo de aprender com suas experiências?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	5	4	4	4	4	4	5	5	5	4,5	0,9	1E-10	0,9
Pertinência prática	4	5	5	4	4	4	4	5	4	5	4,4	0,88	1E-10	0,88
Relevância Teórica	5	5	4	4	5	5	5	5	4	5	4,7	0,94	1E-10	0,94

17 O ente público estabelece contato com outras entidades para identificar melhores práticas de gestão fiscal?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	5	4	4	4	4	4	5	4	5	4,4	0,88	1E-10	0,88
Pertinência prática	5	5	5	4	4	5	4	5	4	5	4,6	0,92	1E-10	0,92
Relevância Teórica	5	5	5	4	5	4	4	5	4	5	4,6	0,92	1E-10	0,92

18 O ente público avalia suas intervenções como parte do seu planejamento estratégico?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	3	3	4	4	4	3	3	5	5	5	3,9	0,78	1E-10	0,78
Pertinência prática	3	5	5	4	4	3	4	5	4	5	4,2	0,84	1E-10	0,84
Relevância Teórica	3	5	5	4	5	4	4	5	4	5	4,4	0,88	1E-10	0,88

19 A informação disponibilizada pelo ente público aos tomadores de decisão facilita o processo decisório?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	3	5	4	4	4	4	4	5	5	4	4,2	0,84	1E-10	0,84
Pertinência prática	3	5	5	4	4	3	4	5	4	4	4,1	0,82	1E-10	0,82
Relevância Teórica	3	5	4	4	5	4	3	5	3	4	4	0,8	1E-10	0,8

20 Há coleta de dados regular da sociedade sobre a gestão fiscal do ente público?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	3	4	4	3	4	1	3	3	3	4	3,2	0,64	1E-10	0,64
Pertinência prática	3	5	5	4	4	2	3	4	4	3	3,7	0,74	1E-10	0,74
Relevância Teórica	3	5	5	4	5	2	3	4	3	4	3,8	0,76	1E-10	0,76

CÁLCULO DA VALIDAÇÃO DE CONTEÚDO

21 Há assessoramento profissional especializado para os assuntos com alta complexidade?

Juízes>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	4	4	4	4	4	3	4	4	5	5	4,1	0,82	1E-10	0,82
Pertinência prática	3	5	4	5	5	4	4	5	4	4	4,3	0,86	1E-10	0,86
Relevância Teórica	4	4	4	4	5	3	3	4	4	5	4	0,8	1E-10	0,8

22 O ente público explica seu processo decisório?

Juízes>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	3	5	4	4	4	3	4	5	5	4	4,1	0,82	1E-10	0,82
Pertinência prática	3	5	5	4	4	4	4	5	4	4	4,2	0,84	1E-10	0,84
Relevância Teórica	3	5	5	4	5	4	3	5	3	4	4,1	0,82	1E-10	0,82

23 O ente público publica todos os demonstrativos fiscais exigidos em lei?

Juízes>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	5	4	4	4	4	4	5	5	5	4,5	0,9	1E-10	0,9
Pertinência prática	5	5	5	4	4	4	4	5	4	5	4,5	0,9	1E-10	0,9
Relevância Teórica	5	5	5	4	5	4	4	5	3	5	4,5	0,9	1E-10	0,9

24 O ente público publica os demonstrativos fiscais exigidos com a tempestividade prevista em lei?

Juízes>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	3	5	4	4	4	4	3	4	4	4	3,9	0,78	1E-10	0,78
Pertinência prática	3	5	5	4	4	5	4	3	4	5	4,2	0,84	1E-10	0,84
Relevância Teórica	3	5	5	4	5	4	4	5	4	5	4,4	0,88	1E-10	0,88

25 Os demonstrativos publicados pelo ente público seguem os padrões da contabilidade aplicada ao setor público exigidos no Brasil?

Juízes>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	4	4	4	4	4	5	3	5	4	4	4,1	0,82	1E-10	0,82
Pertinência prática	4	5	5	4	4	4	5	5	4	5	4,5	0,9	1E-10	0,9
Relevância Teórica	4	4	5	4	5	4	4	5	3	5	4,3	0,86	1E-10	0,86

CÁLCULO DA VALIDAÇÃO DE CONTEÚDO

26 Os demonstrativos fiscais publicados pelo ente público apresentam consistência entre si?

Juízes>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	4	4	4	4	4	4	4	5	4	4	4,1	0,82	1E-10	0,82
Pertinência prática	4	5	5	4	4	4	3	4	4	5	4,2	0,84	1E-10	0,84
Relevância Teórica	4	4	5	4	5	4	4	4	4	4	4,2	0,84	1E-10	0,84

27 O ente público busca obter feedback sobre seu desempenho fiscal?

Juízes>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	5	4	4	4	3	4	5	5	5	4,4	0,88	1E-10	0,88
Pertinência prática	4	5	5	4	4	4	4	5	4	5	4,4	0,88	1E-10	0,88
Relevância Teórica	4	5	5	4	5	4	4	5	4	5	4,5	0,9	1E-10	0,9

28 Os processos de trabalho do ente público são periodicamente revisados?

Juízes>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	5	4	5	4	3	4	5	5	5	4,5	0,9	1E-10	0,9
Pertinência prática	4	4	5	4	4	4	4	4	4	4	4,1	0,82	1E-10	0,82
Relevância Teórica	4	5	4	4	5	4	4	3	4	5	4,2	0,84	1E-10	0,84

29 Os resultados entregues pelo ente público são regularmente avaliados?

Juízes>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	4	3	4	4	4	3	4	3	5	4	3,8	0,76	1E-10	0,76
Pertinência prática	3	4	5	4	4	4	4	4	4	5	4,1	0,82	1E-10	0,82
Relevância Teórica	3	5	4	4	5	4	3	4	3	4	3,9	0,78	1E-10	0,78

30 O ente público tem processo de seleção para os cargos de gestão?

Juízes>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	4	4	4	4	4	4	4	4	5	3	4	0,8	1E-10	0,8
Pertinência prática	4	5	5	5	5	4	3	5	5	4	4,5	0,9	1E-10	0,9
Relevância Teórica	4	5	4	4	5	4	4	4	5	4	4,3	0,86	1E-10	0,86

CÁLCULO DA VALIDAÇÃO DE CONTEÚDO

31 Há mecanismos de incentivo para a capacitação do corpo funcional?

Juízes>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	4	4	4	3	4	4	4	5	5	5	4,2	0,84	1E-10	0,84
Pertinência prática	3	4	5	4	4	4	4	5	4	5	4,2	0,84	1E-10	0,84
Relevância Teórica	4	4	4	4	5	4	4	5	4	4	4,2	0,84	1E-10	0,84

32 Há recursos disponibilizados para capacitação do corpo funcional?

Juízes>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	4	4	4	4	4	4	4	5	5	5	4,3	0,86	1E-10	0,86
Pertinência prática	4	5	5	4	4	3	4	5	4	5	4,3	0,86	1E-10	0,86
Relevância Teórica	4	5	5	4	5	4	3	5	4	5	4,4	0,88	1E-10	0,88

33 Há sistema de avaliação do corpo funcional?

Juízes>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	5	4	4	4	4	5	4	4	4	4,3	0,86	1E-10	0,86
Pertinência prática	4	5	5	4	4	4	4	5	4	5	4,4	0,88	1E-10	0,88
Relevância Teórica	4	5	5	4	5	4	5	4	4	4	4,4	0,88	1E-10	0,88

34 Os tomadores de decisão recebem informações suficientes para o processo decisório?

Juízes>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	4	5	4	5	5	4	3	5	4	4	4,3	0,86	1E-10	0,86
Pertinência prática	5	3	4	4	4	4	4	4	4	5	4,1	0,82	1E-10	0,82
Relevância Teórica	5	5	4	5	5	3	4	5	3	5	4,4	0,88	1E-10	0,88

35 Os tomadores de decisão recebem informações tempestivas para o processo decisório?

Juízes>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	4	4	4	4	4	4	4	4	5	4	4,1	0,82	1E-10	0,82
Pertinência prática	4	3	5	5	5	4	3	5	4	5	4,3	0,86	1E-10	0,86
Relevância Teórica	3	4	4	5	5	4	4	5	5	5	4,4	0,88	1E-10	0,88

CÁLCULO DA VALIDAÇÃO DE CONTEÚDO

41 Há mecanismos formais de projeção de dados fiscais?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	4	4	4	4	4	4	4	5	5	5	4,3	0,86	1E-10	0,86
Pertinência prática	4	5	5	4	4	4	4	4	4	4	4,2	0,84	1E-10	0,84
Relevância Teórica	3	4	4	4	5	4	3	4	4	5	4	0,8	1E-10	0,8

42 Há instrumentos formais de avaliação dos resultados fiscais do ente público?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	4	4	5	4	4	4	3	5	4	4	4,1	0,82	1E-10	0,82
Pertinência prática	5	5	5	4	5	4	4	4	4	5	4,5	0,9	1E-10	0,9
Relevância Teórica	4	4	4	3	5	5	5	4	4	4	4,2	0,84	1E-10	0,84

43 Há mecanismos efetivos de participação social sobre a gestão fiscal do ente público?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	3,9	0,78	1E-10	0,78
Pertinência prática	4	5	5	4	3	4	4	4	4	5	4,2	0,84	1E-10	0,84
Relevância Teórica	4	4	5	4	5	3	4	4	5	5	4,3	0,86	1E-10	0,86

44 A linguagem utilizada nos demonstrativos fiscais do ente público é de fácil compreensão pelo cidadão?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	4	4	4	5	4	3	4	4	5	4,2	0,84	1E-10	0,84
Pertinência prática	5	4	5	4	5	4	4	5	5	5	4,6	0,92	1E-10	0,92
Relevância Teórica	5	4	4	4	5	4	4	5	5	5	4,5	0,9	1E-10	0,9

45 É suficientemente claro para a sociedade quem é o responsável pela gestão fiscal do ente público?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	4	3	5	4	4	5	3	5	5	4	4,2	0,84	1E-10	0,84
Pertinência prática	4	3	4	4	4	4	4	5	4	4	4	0,8	1E-10	0,8
Relevância Teórica	4	4	4	4	5	5	4	5	4	4	4,3	0,86	1E-10	0,86

CÁLCULO DA VALIDAÇÃO DE CONTEÚDO

46 A auditoria interna é eficiente?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	5	4	4	4	4	4	4	4	3	4,1	0,82	1E-10	0,82
Pertinência prática	4	5	4	5	4	4	3	4	4	5	4,2	0,84	1E-10	0,84
Relevância Teórica	4	5	3	4	5	4	4	4	4	3	4	0,8	1E-10	0,8

47 O ente público utiliza mais de um canal para comunicar à sociedade seu desempenho fiscal?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	3	4	4	4	4	4	4	4	5	4,1	0,82	1E-10	0,82
Pertinência prática	5	4	5	4	3	3	3	4	4	5	4	0,8	1E-10	0,8
Relevância Teórica	5	3	5	4	5	3	3	4	3	5	4	0,8	1E-10	0,8

48 A comunicação do resultado fiscal do ente público é feita em canais de amplo acesso?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	3	5	5	4	4	4	5	5	5	4,5	0,9	1E-10	0,9
Pertinência prática	5	5	4	4	3	3	4	5	4	5	4,2	0,84	1E-10	0,84
Relevância Teórica	5	5	4	4	5	4	4	5	4	5	4,5	0,9	1E-10	0,9

49 Os dados fiscais do ente público provém de sistemas informatizados?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	4	4	4	4	4	4	3	4	4	4	0,8	1E-10	0,8
Pertinência prática	4	4	5	3	4	5	3	4	4	5	4,1	0,82	1E-10	0,82
Relevância Teórica	4	3	4	3	3	4	3	4	3	5	3,6	0,72	1E-10	0,72

50 A geração de dados fiscais do ente público depende de elevado nível de processos manuais?

Juízes>>>>>>>>>>>>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Média	CVCi	Erro	CVCc
Clareza de linguagem	5	3	4	4	4	4	4	4	3	5	4	0,8	1E-10	0,8
Pertinência prática	5	5	4	4	5	2	4	4	4	5	4,2	0,84	1E-10	0,84
Relevância Teórica	5	5	4	4	3	3	4	4	5	5	4,2	0,84	1E-10	0,84

APÊNDICE F – Planilha de Cálculo Final do Coeficiente de Validação de Conteúdo

Cálculo do CVC		Clareza	Pertinência Prática	Relevância Teórica
1	Os gestores públicos seguem um código de conduta que define comportamento padronizado?	0,78	0,76	0,80
2	Os riscos associados a baixos padrões de conduta ética são monitorados?	0,80	0,76	0,82
3	Os novos funcionários tomam conhecimento dos valores éticos do ente público?	0,80	0,82	0,78
4	O ente público apresenta mecanismos para garantir a inexistência de eventuais conflitos de interesse?	0,86	0,80	0,80
5	Temas éticos são tratados constantemente na agenda do ente público?	0,90	0,90	0,90
6	Os servidores sabem o que fazer caso suspeitem de má conduta?	0,92	0,84	0,86
7	O ente governamental tem um compromisso com a transparência?	0,86	0,84	0,84
8	O ente público sabe quem são os atores interessados por sua gestão fiscal?	0,88	0,92	0,84
9	O ente público tem mecanismos de diálogo com os atores interessados em seu quadro fiscal?	0,90	0,88	0,88
10	Há critérios bem definidos para classificar uma informação como confidencial?	0,90	0,86	0,78
11	O ente público tem canais de comunicação para explicar a motivação de decisões que afetem atores determinados?	0,84	0,80	0,78
12	Há um processo de planejamento estratégico da gestão fiscal do ente público?	0,88	0,84	0,82
13	O corpo funcional do ente público entende claramente os objetivos que devem ser alcançados?	0,84	0,78	0,84

	Cálculo do CVC	Clareza	Pertinência Prática	Relevância Teórica
14	Os objetivos do ente público são considerados no processo decisório?	0,90	0,92	0,94
15	O ente público tem uma cultura de aprendizado onde são utilizadas experiências do passado para aprimorar seu desempenho?	0,90	0,90	0,86
16	O ente público faz contato com outras entidades com o objetivo de aprender com suas experiências?	0,90	0,88	0,94
17	O ente público estabelece contato com outras entidades para identificar melhores práticas de gestão fiscal?	0,88	0,92	0,92
18	O ente público avalia suas intervenções como parte do seu planejamento estratégico?	0,78	0,84	0,88
19	A informação disponibilizada pelo ente público aos tomadores de decisão facilita o processo decisório?	0,84	0,82	0,80
20	Há coleta de dados regular da sociedade sobre a gestão fiscal do ente público?	0,64	0,74	0,76
21	Há assessoramento profissional especializado para os assuntos com alta complexidade?	0,82	0,86	0,80
22	O ente público explica seu processo decisório?	0,82	0,84	0,82
23	O ente público publica todos os demonstrativos fiscais exigidos em lei?	0,90	0,90	0,90
24	O ente público publica os demonstrativos fiscais exigidos com a tempestividade prevista em lei?	0,78	0,84	0,88
25	Os demonstrativos publicados pelo ente público seguem os padrões da contabilidade aplicada ao setor público exigidos no Brasil?	0,82	0,90	0,86
26	Os demonstrativos fiscais publicados pelo ente público apresentam consistência entre si?	0,82	0,84	0,84
27	O ente público busca obter feedback sobre seu desempenho fiscal?	0,88	0,88	0,90

Cálculo do CVC		Clareza	Pertinência Prática	Relevância Teórica
28	Os processos de trabalho do ente público são periodicamente revisados?	0,90	0,82	0,84
29	Os resultados entregues pelo ente público são regularmente avaliados?	0,76	0,82	0,78
30	O ente público tem processo de seleção para os cargos de gestão?	0,80	0,90	0,86
31	Há mecanismos de incentivo para a capacitação do corpo funcional?	0,84	0,84	0,84
32	Há recursos disponibilizados para capacitação do corpo funcional?	0,86	0,86	0,88
33	Há sistema de avaliação do corpo funcional?	0,86	0,88	0,88
34	Os tomadores de decisão recebem informações suficientes para o processo decisório?	0,86	0,82	0,88
35	Os tomadores de decisão recebem informações tempestivas para o processo decisório?	0,82	0,86	0,88
36	São implementados planos de ação para a mitigação de riscos?	0,84	0,86	0,88
37	Há sistemas de controle de gestão fiscal bem desenhados?	0,74	0,84	0,82
38	As práticas de gestão do ente seguem padrões internacionais?	0,80	0,80	0,78
39	A gestão fiscal oferece suporte efetivo à entrega de serviços à sociedade?	0,88	0,88	0,88
40	Os principais riscos para o alcance dos objetivos da gestão fiscal são mapeados regularmente?	0,86	0,78	0,82
41	Há mecanismos formais de projeção de dados fiscais?	0,86	0,84	0,80

Cálculo do CVC		Clareza	Pertinência Prática	Relevância Teórica
42	Há instrumentos formais de avaliação dos resultados fiscais do ente público?	0,82	0,90	0,84
43	Há mecanismos efetivos de participação social sobre a gestão fiscal do ente público?	0,78	0,84	0,86
44	A linguagem utilizada nos demonstrativos fiscais do ente público é de fácil compreensão pelo cidadão?	0,84	0,92	0,90
45	É suficientemente claro para a sociedade quem é o responsável pela gestão fiscal do ente público?	0,84	0,80	0,86
46	A auditoria interna é eficiente?	0,82	0,84	0,80
47	O ente público utiliza mais de um canal para comunicar à sociedade seu desempenho fiscal?	0,82	0,80	0,80
48	A comunicação do resultado fiscal do ente público é feita em canais de amplo acesso?	0,90	0,84	0,90
49	Os dados fiscais do ente público provêm de sistemas informatizados?	0,80	0,82	0,72
50	A geração de dados fiscais do ente público depende de elevado nível de processos manuais?	0,80	0,84	0,84
Totais		0,84	0,85	0,84

APÊNDICE G – Questionário Aplicado a Gestores e Consultores (Teste de Qualidade)

Instruções para Gestores Estaduais e Municipais

Responda ao questionário a seguir a respeito das práticas de gestão de política fiscal do ente federativo (Estado ou Município) ao qual você está vinculado.

Marque com um X a coluna do algarismo correspondente, considerando 1 “discordo totalmente” e 10 “concordo totalmente”.

Instruções para Consultores

Responda ao questionário a seguir a respeito das práticas de gestão de política fiscal do(s) ente(s) federativo(s) (Estados e/ou Municípios) com os quais você mantém ou já teve relacionamento profissional. Caso faça acompanhamento de gestão fiscal de vários entes federativos, considere todos eles para a marcação de suas respostas.

Marque com um X a coluna do algarismo correspondente, considerando 1 “discordo totalmente” e 10 “concordo totalmente”.

APÊNDICE H – Scripts estruturados no R e capturados via interface R Studio para o cálculo da média, desvio padrão e mediana

```
R version 3.1.2 (2014-10-31) -- "Pumpkin Helmet"
Copyright (C) 2014 The R Foundation for Statistical Computing
Platform: x86_64-w64-mingw32/x64 (64-bit)
```

R is free software and comes with ABSOLUTELY NO WARRANTY.
 You are welcome to redistribute it under certain conditions.
 Type 'license()' or 'licence()' for distribution details.

R is a collaborative project with many contributors.
 Type 'contributors()' for more information and
 'citation()' on how to cite R or R packages in publications.

Type 'demo()' for some demos, 'help()' for on-line help, or
 'help.start()' for an HTML browser interface to help.
 Type 'q()' to quit R.

```
library(xlsx)
library(reshape)
```

```
#####-
#### Questionários - Consultores ####
#####-
```

```
quest <- read.xlsx(file="C:/Users/bruno.rocha/Downloads/Questionários Respondidos
Consultores 2015.xlsx", sheetIndex=1)
```

```
quest <- quest[!is.na(quest[,2]),]
names(quest) <- c("id_quest", "Pergunta", paste0("ID_", 1:(ncol(quest)-2)))
row.names(quest) <- NULL
```

```

# Análise por bloco de perguntas
for(i in 1:nrow(quest)){
  if(quest[i,"id_quest"] %in% c(1:6)){ quest[i,"Tipo_perg"] <- "Integridade"
  }else if(quest[i,"id_quest"] %in% c(7:11)) {quest[i,"Tipo_perg"] <- "Participacao"
  }else if(quest[i,"id_quest"] %in% c(12:17)) {quest[i,"Tipo_perg"] <-
"Sustentabilidade"
  }else if(quest[i,"id_quest"] %in% c(18:26)) {quest[i,"Tipo_perg"] <-
"Otimizacao_result"
  }else if(quest[i,"id_quest"] %in% c(27:32)) {quest[i,"Tipo_perg"] <- "Desenv_comp"
  }else if(quest[i,"id_quest"] %in% c(33:41)) {quest[i,"Tipo_perg"] <-
"Gerenc_risc_desmp"
  }else if(quest[i,"id_quest"] %in% c(42:49)) {quest[i,"Tipo_perg"] <- "Transparencia"
  }
}

perguntas <- subset(quest,select=-c(id_quest,Pergunta))
perg <- melt(perguntas, id.vars="Tipo_perg")
result_media <- aggregate(perg$value, by=list("Tipo_Pergunta"=perg$Tipo_perg),
FUN=mean,na.rm=T)
names(result_media)[2] <- "media"

result_dp <- aggregate(perg$value, by=list("Tipo_Pergunta"=perg$Tipo_perg),
FUN=sd,na.rm=T)
names(result_dp)[2] <- "dp"

result_mediana <- aggregate(perg$value, by=list("Tipo_Pergunta"=perg$Tipo_perg),
FUN=median,na.rm=T)
names(result_mediana)[2] <- "mediana"

result <- merge(result_media,result_dp)
result <- merge(result,result_mediana)

resultado_consultores_bloco <- result

```

```
write.xlsx(result,file="C:/Users/bruno.rocha/Downloads/Questionários Respondidos
Consultores 2015.xlsx",sheetName="Resultado por bloco de
perguntas",append=T,row.names=F)

# Análise por pergunta
quest$Pergunta <- paste0(quest$id_quest," - ", quest$Pergunta)
quest <- subset(quest, select=-c(id_quest,Tipo_perg))

te <- melt(quest, id.vars="Pergunta")
result_media <- aggregate(te$value, by=list("Pergunta"=te$Pergunta),
FUN=mean,na.rm=T)
names(result_media)[2] <- "media"

result_dp <- aggregate(te$value, by=list("Pergunta"=te$Pergunta), FUN=sd,na.rm=T)
names(result_dp)[2] <- "dp"

result_mediana <- aggregate(te$value, by=list("Pergunta"=te$Pergunta),
FUN=median,na.rm=T)
names(result_mediana)[2] <- "mediana"

result <- merge(result_media,result_dp)
result <- merge(result,result_mediana)

resultado_consultores_perguntas <- result

write.xlsx(result,file="C:/Users/bruno.rocha/Downloads/Questionários Respondidos
Consultores 2015.xlsx",sheetName="Resultado por pergunta",append=T,row.names=F)
```

```
#####-
#### Questionários - Gestores ####
#####-

quest <- read.xlsx(file="C:/Users/bruno.rocha/Downloads/Questionários Responderidos
Gestores 2015.xlsx", sheetIndex=1)

quest <- quest[!is.na(quest[,2]),]
names(quest) <- c("id_quest", "Pergunta", paste0("ID_", 1:(ncol(quest)-2)))
row.names(quest) <- NULL

# Análise por bloco de perguntas
for(i in 1:nrow(quest)){
  if(quest[i,"id_quest"] %in% c(1:6)) { quest[i,"Tipo_perg"] <- "Integridade"
  } else if(quest[i,"id_quest"] %in% c(7:11)) { quest[i,"Tipo_perg"] <- "Participacao"
  } else if(quest[i,"id_quest"] %in% c(12:17)) { quest[i,"Tipo_perg"] <-
"Sustentabilidade"
  } else if(quest[i,"id_quest"] %in% c(18:26)) { quest[i,"Tipo_perg"] <-
"Otimizacao_result"
  } else if(quest[i,"id_quest"] %in% c(27:32)) { quest[i,"Tipo_perg"] <- "Desenv_comp"
  } else if(quest[i,"id_quest"] %in% c(33:41)) { quest[i,"Tipo_perg"] <-
"Gerenc_risc_desmp"
  } else if(quest[i,"id_quest"] %in% c(42:49)) { quest[i,"Tipo_perg"] <- "Transparencia"
  }
}

perguntas <- subset(quest, select=-c(id_quest, Pergunta))
perg <- melt(perguntas, id.vars="Tipo_perg")
result_media <- aggregate(perg$value, by=list("Tipo_Pergunta"=perg$Tipo_perg),
FUN=mean, na.rm=T)
names(result_media)[2] <- "media"

result_dp <- aggregate(perg$value, by=list("Tipo_Pergunta"=perg$Tipo_perg),
FUN=sd, na.rm=T)
```

```

names(result_dp)[2] <- "dp"

result_mediana <- aggregate(perc$value, by=list("Tipo_Pergunta"=perc$Tipo_perc),
FUN=median,na.rm=T)
names(result_mediana)[2] <- "mediana"

result <- merge(result_media,result_dp)
result <- merge(result,result_mediana)

resultado_gestores_bloco <- result

write.xlsx(result,file="C:/Users/bruno.rocha/Downloads/Questionários Respondidos
Gestores 2015.xlsx",sheetName="Resultado por bloco de
perguntas",append=T,row.names=F)

# Análise por pergunta
quest$Pergunta <- paste0(quest$id_quest," - ", quest$Pergunta)
quest <- subset(quest, select=-c(id_quest,Tipo_perc))

te <- melt(quest, id.vars="Pergunta")
result_media <- aggregate(te$value, by=list("Pergunta"=te$Pergunta),
FUN=mean,na.rm=T)
names(result_media)[2] <- "media"

result_dp <- aggregate(te$value, by=list("Pergunta"=te$Pergunta), FUN=sd,na.rm=T)
names(result_dp)[2] <- "dp"

result_mediana <- aggregate(te$value, by=list("Pergunta"=te$Pergunta),
FUN=median,na.rm=T)
names(result_mediana)[2] <- "mediana"

result <- merge(result_media,result_dp)
result <- merge(result,result_mediana)

```

```
resultado_gestores_perguntas <- result
```

```
write.xlsx(result,file="C:/Users/bruno.rocha/Downloads/Questionários Respondidos
Gestores 2015.xlsx",sheetName="Resultado por pergunta",append=T,row.names=F)
```

```
save(list=ls(pattern="resultado_"),
file="C:/Users/bruno.rocha/Downloads/Resultados_quest_bruno.RData")
```

APÊNDICE I – Teste para verificação da normalidade das séries

Teste Shapiro-Wilk de avaliação de normalidade (Shapiro-Wilk normality test):

$$\begin{cases} H_0: segue a Normal \\ H_1: não segue a Normal \end{cases}$$

"q_consult\$Perg_1"

W = 0.9434, p-value = 0.08523

"Não rejeita Ho"

"q_consult\$Perg_2"

W = 0.8859, p-value = 0.002343

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_3"

W = 0.9152, p-value = 0.01354

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_4"

W = 0.9611, p-value = 0.2783

"Não rejeita Ho"

"q_consult\$Perg_5"

W = 0.8981, p-value = 0.004752

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_6"

W = 0.9532, p-value = 0.1652

"Não rejeita Ho"

"q_consult\$Perg_7"

W = 0.8868, p-value = 0.00247

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_8"

W = 0.915, p-value = 0.01335

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_9"

W = 0.8704, p-value = 0.0009886

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_10"

W = 0.8898, p-value = 0.002933

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_11"

W = 0.9417, p-value = 0.07616

"Não rejeita Ho"

"q_consult\$Perg_12"

W = 0.933, p-value = 0.04253

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_13"

W = 0.9087, p-value = 0.009034

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_14"

W = 0.9268, p-value = 0.02834

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_15"

W = 0.904, p-value = 0.006779

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_16"

W = 0.9521, p-value = 0.1534

"Não rejeita Ho"

"q_consult\$Perg_17"

W = 0.8873, p-value = 0.00254

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_18"

W = 0.9467, p-value = 0.1064

"Não rejeita Ho"

"q_consult\$Perg_19"

W = 0.933, p-value = 0.04252

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_20"

W = 0.9194, p-value = 0.0176

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_21"

W = 0.9034, p-value = 0.006536

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_22"

W = 0.8911, p-value = 0.00316

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_23"

W = 0.8822, p-value = 0.001895

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_24"

W = 0.8929, p-value = 0.003504

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_25"

W = 0.9104, p-value = 0.01001

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_26"

W = 0.9181, p-value = 0.01621

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_27"

W = 0.9185, p-value = 0.01662

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_28"

W = 0.9311, p-value = 0.03759

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_29"

W = 0.8851, p-value = 0.002241

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_30"

W = 0.886, p-value = 0.002359

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_31"

W = 0.9272, p-value = 0.02921

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_32"

W = 0.8971, p-value = 0.004475

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_33"

W = 0.8881, p-value = 0.00266

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_34"

W = 0.7943, p-value = 2.522e-05

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_35"

W = 0.9416, p-value = 0.07561

"Não rejeita Ho"

"q_consult\$Perg_36"

W = 0.9248, p-value = 0.02493

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_37"

W = 0.941, p-value = 0.07286

"Não rejeita Ho"

"q_consult\$Perg_38"

W = 0.9111, p-value = 0.01049

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_39"

W = 0.9128, p-value = 0.01166

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_40"

W = 0.9261, p-value = 0.0271

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_41"

W = 0.9153, p-value = 0.01364

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_42"

W = 0.941, p-value = 0.07253

"Não rejeita Ho"

"q_consult\$Perg_43"

W = 0.9548, p-value = 0.1831

"Não rejeita Ho"

"q_consult\$Perg_44"

W = 0.9584, p-value = 0.2334

"Não rejeita Ho"

"q_consult\$Perg_45"

W = 0.9259, p-value = 0.02686

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_46"

W = 0.8943, p-value = 0.003798

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_47"

W = 0.9225, p-value = 0.02152

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_48"

W = 0.8932, p-value = 0.003569

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_consult\$Perg_49"

W = 0.903, p-value = 0.006392

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_1"

W = 0.8955, p-value = 1.519e-10

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_2"

W = 0.8457, p-value = 3.192e-13

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_3"

W = 0.8831, p-value = 2.781e-11

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_4"

W = 0.93, p-value = 3.863e-08

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_5"

W = 0.9245, p-value = 1.643e-08

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_6"

W = 0.938, p-value = 1.733e-07

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_7"

W = 0.866, p-value = 3.268e-12

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_8"

W = 0.8516, p-value = 6.109e-13

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_9"

W = 0.8536, p-value = 9.077e-13

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_10"

W = 0.8682, p-value = 4.262e-12

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_11"

W = 0.9142, p-value = 2.584e-09

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_12"

W = 0.9239, p-value = 1.298e-08

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_13"

W = 0.8933, p-value = 1.117e-10

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_14"

W = 0.9318, p-value = 5.382e-08

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_15"

W = 0.8701, p-value = 5.37e-12

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_16"

W = 0.9385, p-value = 1.928e-07

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_17"

W = 0.8167, p-value = 1.612e-14

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_18"

W = 0.915, p-value = 2.921e-09

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_19"

W = 0.9036, p-value = 4.944e-10

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_20"

W = 0.9172, p-value = 4.174e-09

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_21"

W = 0.9138, p-value = 2.418e-09

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_22"

W = 0.8503, p-value = 5.755e-13

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_23"

W = 0.8539, p-value = 7.921e-13

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_24"

W = 0.8604, p-value = 1.676e-12

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_25"

W = 0.9152, p-value = 2.994e-09

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_26"

W = 0.9388, p-value = 2.051e-07

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_27"

W = 0.908, p-value = 9.673e-10

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_28"

W = 0.8665, p-value = 3.436e-12

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_29"

W = 0.8772, p-value = 1.308e-11

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_30"

W = 0.9141, p-value = 2.514e-09

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_31"

W = 0.9365, p-value = 1.293e-07

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_32"

W = 0.8911, p-value = 1.04e-10

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_33"

W = 0.8557, p-value = 9.672e-13

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_34"

W = 0.7668, p-value < 2.2e-16

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_35"

W = 0.8977, p-value = 2.101e-10

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_36"

W = 0.8945, p-value = 1.329e-10

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_37"

W = 0.9399, p-value = 2.861e-07

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_38"

W = 0.8855, p-value = 3.847e-11

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_39"

W = 0.8955, p-value = 1.521e-10

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_40"

W = 0.9355, p-value = 1.129e-07

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_41"

W = 0.8781, p-value = 1.465e-11

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_42"

W = 0.8904, p-value = 7.486e-11

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_43"

W = 0.944, p-value = 5.786e-07

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_44"

W = 0.9525, p-value = 3.654e-06

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_45"

W = 0.913, p-value = 2.119e-09

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_46"

W = 0.9144, p-value = 2.656e-09

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_47"

W = 0.905, p-value = 7.106e-10

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_48"

W = 0.8235, p-value = 3.157e-14

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

"q_gestor\$Quest_49"

W = 0.8981, p-value = 2.206e-10

"Rejeita a hipótese nula de normalidade."

APÊNDICE J – Teste para verificação da normalidade das séries

Teste não paramétrico para comparar médias

Teste de diferença de 2 médias (amostras independentes): teste U de Mann-Whitney (ou Wilcoxon rank-sum test with continuity correction)

Ho: média grupo 1 = média grupo 2

Ha: média grupo 1 \neq média grupo 2

Pergunta 1

data: q_consult\$Perg_1 and q_gestor\$Quest_1

W = 3511, p-value = 0.4813

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-0.0000480407 0.9999475476

sample estimates:

difference in location

2.916383e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 1.

Pergunta 2

data: q_consult\$Perg_2 and q_gestor\$Quest_2

W = 3209, p-value = 0.8637

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-5.004495e-06 7.221167e-05

sample estimates:

difference in location

-9.294934e-06

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 2.

Pergunta 3

data: q_consult\$Perg_3 and q_gestor\$Quest_3

W = 3540, p-value = 0.4298

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-3.349805e-05 9.999735e-01

sample estimates:

difference in location

2.599305e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 3.

Pergunta 4

data: q_consult\$Perg_4 and q_gestor\$Quest_4

W = 3691.5, p-value = 0.2205

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-7.291397e-06 9.999896e-01

sample estimates:

difference in location

1.509779e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 4.

Pergunta 5

data: q_consult\$Perg_5 and q_gestor\$Quest_5

W = 2879, p-value = 0.298

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-9.999999e-01 4.521824e-05

sample estimates:

difference in location

-3.573759e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 5.

Pergunta 6

data: q_consult\$Perg_6 and q_gestor\$Quest_6

W = 2932, p-value = 0.3364

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-9.999620e-01 6.691107e-05

sample estimates:

difference in location

-3.597579e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 6.

Pergunta 7

data: q_consult\$Perg_7 and q_gestor\$Quest_7

W = 3170.5, p-value = 0.7772

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-3.914527e-05 2.370706e-05

sample estimates:

difference in location

-8.107262e-06

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 7.

Pergunta 8

data: q_consult\$Perg_8 and q_gestor\$Quest_8

W = 3526, p-value = 0.4362

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-1.258281e-06 9.244793e-06

sample estimates:

difference in location

7.212447e-06

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 8.

Pergunta 9

data: q_consult\$Perg_9 and q_gestor\$Quest_9

W = 3227, p-value = 0.9842

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-2.763502e-05 5.151102e-05

sample estimates:

difference in location

-1.021514e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 9.

Pergunta 10

data: q_consult\$Perg_10 and q_gestor\$Quest_10

W = 2768.5, p-value = 0.1413

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-9.999985e-01 5.052565e-05

sample estimates:

difference in location

-4.901746e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 10.

Pergunta 11

data: q_consult\$Perg_11 and q_gestor\$Quest_11

W = 3387.5, p-value = 0.7289

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-1.998196e-05 9.999713e-01

sample estimates:

difference in location

1.403601e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 11.

Pergunta 12

data: q_consult\$Perg_12 and q_gestor\$Quest_12

W = 3187, p-value = 0.8201

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-0.9999867 0.9999726

sample estimates:

difference in location

-2.67211e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 12.

Pergunta 13

data: q_consult\$Perg_13 and q_gestor\$Quest_13

W = 3282, p-value = 0.9657

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-1.610045e-07 1.679907e-05

sample estimates:

difference in location

6.25539e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 13.

Pergunta 14

data: q_consult\$Perg_14 and q_gestor\$Quest_14

W = 3559.5, p-value = 0.4029

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-4.88296e-05 9.99994e-01

sample estimates:

difference in location

1.568686e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 14.

Pergunta 15

data: q_consult\$Perg_15 and q_gestor\$Quest_15

W = 3833, p-value = 0.0989

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-3.717853e-05 9.999917e-01

sample estimates:

difference in location

4.44836e-05

Conclusão: Há fraca evidência de diferença nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 15.

Pergunta 16

data: q_consult\$Perg_16 and q_gestor\$Quest_16

W = 3596.5, p-value = 0.34

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-3.881957e-05 9.999330e-01

sample estimates:

difference in location

2.303083e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 16.

Pergunta 17

data: q_consult\$Perg_17 and q_gestor\$Quest_17

W = 3029.5, p-value = 0.4736

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-2.961271e-05 4.709072e-05

sample estimates:

difference in location

-1.339004e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 17.

Pergunta 18

data: q_consult\$Perg_18 and q_gestor\$Quest_18

W = 3623.5, p-value = 0.3003

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-5.068717e-05 9.999929e-01

sample estimates:

difference in location

7.323748e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 18.

Pergunta 19

data: q_consult\$Perg_19 and q_gestor\$Quest_19

W = 3766.5, p-value = 0.1454

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-7.209488e-05 9.999598e-01

sample estimates:

difference in location

5.277982e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 19.

Pergunta 20

data: q_consult\$Perg_20 and q_gestor\$Quest_20

W = 3126, p-value = 0.6825

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-9.999285e-01 1.019368e-05

sample estimates:

difference in location

-4.981027e-06

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 20.

Pergunta 21

data: q_consult\$Perg_21 and q_gestor\$Quest_21

W = 3654.5, p-value = 0.2576

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-2.312524e-05 9.999949e-01

sample estimates:

difference in location

1.450842e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 21.

Pergunta 22

data: q_consult\$Perg_22 and q_gestor\$Quest_22

W = 3122, p-value = 0.6938

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-1.000452e-05 4.907606e-06

sample estimates:

difference in location

-1.491103e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 22.

Pergunta 23

data: q_consult\$Perg_23 and q_gestor\$Quest_23

W = 3103, p-value = 0.6234

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-4.426147e-06 1.358831e-05

sample estimates:

difference in location

-3.296736e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 23.

Pergunta 24

data: q_consult\$Perg_24 and q_gestor\$Quest_24

W = 2943.5, p-value = 0.3311

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-1.568970e-05 4.943794e-05

sample estimates:

difference in location

-1.147967e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 24.

Pergunta 25

data: q_consult\$Perg_25 and q_gestor\$Quest_25

W = 3634, p-value = 0.2954

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-6.119061e-06 1.000028e+00

sample estimates:

difference in location

7.849368e-06

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 25.

Pergunta 26

data: q_consult\$Perg_26 and q_gestor\$Quest_26

W = 3411, p-value = 0.6816

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-5.631734e-06 9.999787e-01

sample estimates:

difference in location

6.770496e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 26.

Pergunta 27

data: q_consult\$Perg_27 and q_gestor\$Quest_27

W = 3875, p-value = 0.08243

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-4.677591e-05 1.000065e+00

sample estimates:

difference in location

0.9999466

Conclusão: Há fraca evidência de diferença nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 27.

Pergunta 28

data: q_consult\$Perg_28 and q_gestor\$Quest_28

W = 2964, p-value = 0.3682

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-9.999584e-01 7.320226e-05

sample estimates:

difference in location

-5.318988e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 28.

Pergunta 29

data: q_consult\$Perg_29 and q_gestor\$Quest_29

W = 3124.5, p-value = 0.6803

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-9.999906e-01 8.978452e-06

sample estimates:

difference in location

-6.248128e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 29.

Pergunta 30

data: q_consult\$Perg_30 and q_gestor\$Quest_30

W = 3039, p-value = 0.5091

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-0.9999786089 0.0000844367

sample estimates:

difference in location

-1.658483e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 30.

Pergunta 31

data: q_consult\$Perg_31 and q_gestor\$Quest_31

W = 2930.5, p-value = 0.3307

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-9.999895e-01 8.176359e-06

sample estimates:

difference in location

-5.871162e-06

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 31.

Pergunta 32

data: q_consult\$Perg_32 and q_gestor\$Quest_32

W = 3332, p-value = 0.7342

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-3.234323e-05 1.104124e-05

sample estimates:

difference in location

8.770506e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 32.

Pergunta 33

data: q_consult\$Perg_33 and q_gestor\$Quest_33

W = 2652, p-value = 0.06832

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-9.999491e-01 4.252981e-05

sample estimates:

difference in location

-3.46055e-05

Conclusão: Há moderada evidência de diferença nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 33.

Pergunta 34

data: q_consult\$Perg_34 and q_gestor\$Quest_34

W = 2964, p-value = 0.3521

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-4.607825e-05 2.075888e-05

sample estimates:

difference in location

-5.58051e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 34.

Pergunta 35

data: q_consult\$Perg_35 and q_gestor\$Quest_35

W = 2720.5, p-value = 0.1079

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-9.999564e-01 3.354229e-06

sample estimates:

difference in location

-1.101169e-05

Conclusão: Há fraca evidência de diferença nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 35.

Pergunta 36

data: q_consult\$Perg_36 and q_gestor\$Quest_36

W = 3480, p-value = 0.5425

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-4.339411e-05 9.999751e-01

sample estimates:

difference in location

6.256729e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 36.

Pergunta 37

data: q_consult\$Perg_37 and q_gestor\$Quest_37

W = 3085.5, p-value = 0.6676

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-9.999720e-01 5.420309e-06

sample estimates:

difference in location

-1.729864e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 37.

Pergunta 38

data: q_consult\$Perg_38 and q_gestor\$Quest_38

W = 3059, p-value = 0.5471

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-9.999605e-01 1.073808e-05

sample estimates:

difference in location

-2.639518e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 38.

Pergunta 39

data: q_consult\$Perg_39 and q_gestor\$Quest_39

W = 3157.5, p-value = 0.7497

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-9.999837e-01 1.748122e-05

sample estimates:

difference in location

-4.225432e-06

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 39.

Pergunta 40

data: q_consult\$Perg_40 and q_gestor\$Quest_40

W = 3796, p-value = 0.1178

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-0.0000169492 1.0000229004

sample estimates:

difference in location

0.9999744

Conclusão: Há fraca evidência de diferença nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 40.

Pergunta 41

data: q_consult\$Perg_41 and q_gestor\$Quest_41

W = 3982.5, p-value = 0.03937

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

3.727919e-05 1.999995e+00

sample estimates:

difference in location

0.9999704

Conclusão: Há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 41.

Pergunta 42

data: q_consult\$Perg_42 and q_gestor\$Quest_42

W = 3664.5, p-value = 0.2529

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-2.388487e-05 9.999328e-01

sample estimates:

difference in location

3.521436e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 42.

Pergunta 43

data: q_consult\$Perg_43 and q_gestor\$Quest_43

W = 2529.5, p-value = 0.03433

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-1.000009e+00 -1.623007e-05

sample estimates:

difference in location

-0.9999338

Conclusão: Há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 43.

Pergunta 44

data: q_consult\$Perg_44 and q_gestor\$Quest_44

W = 3615, p-value = 0.321

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-3.256035e-05 1.000019e+00

sample estimates:

difference in location

4.85564e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 44.

Pergunta 45

data: q_consult\$Perg_45 and q_gestor\$Quest_45

W = 2914, p-value = 0.3061

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-9.999694e-01 6.943957e-05

sample estimates:

difference in location

-3.923716e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 45.

Pergunta 46

data: q_consult\$Perg_46 and q_gestor\$Quest_46

W = 2921.5, p-value = 0.3204

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-9.999515e-01 4.640816e-05

sample estimates:

difference in location

-6.653923e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 46.

Pergunta 47

data: q_consult\$Perg_47 and q_gestor\$Quest_47

W = 2952.5, p-value = 0.4057

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-9.999949e-01 4.467519e-05

sample estimates:

difference in location

-2.278958e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 47.

Pergunta 48

data: q_consult\$Perg_48 and q_gestor\$Quest_48

W = 3362.5, p-value = 0.7786

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-5.438392e-05 3.217455e-05

sample estimates:

difference in location

5.695217e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 48.

Pergunta 49

data: q_consult\$Perg_49 and q_gestor\$Quest_49

W = 3212.5, p-value = 0.8742

alternative hypothesis: true location shift is not equal to 0

95 percent confidence interval:

-3.465912e-05 4.948866e-05

sample estimates:

difference in location

-4.69761e-05

Conclusão: Não há evidências de diferença significativa nas notas atribuídas por consultores e gestores à pergunta 49.

APÊNDICE K – Matriz dos coeficientes de correlação de Spearman – Questionário dos Consultores

	Perg_1	Perg_2	Perg_3	Perg_4	Perg_5	Perg_6	Perg_7	Perg_8	Perg_9	Perg_10	Perg_11	Perg_12	Perg_13	Perg_14	Perg_15	Perg_16	Perg_17	Perg_18	Perg_19	Perg_20	Perg_21	Perg_22	Perg_23	Perg_24	Perg_25
Perg_1	1	-0,1331	0,3091	0,0903	0,0314	0,144	0,1071	0,097	0,2201	-0,1903	0,3736	-0,0191	-0,0678	0,3877	0,1407	0,2173	0,0525	-0,0865	0,3555	0,209	0,0978	0,1678	0,1842	-0,1625	0,1196
Perg_2	-0,1331	1	-0,3299	0,2498	-0,1753	-0,0902	0,0853	-0,0162	-0,2822	-0,1899	-0,0741	0,2465	0,1834	0,0021	0,0821	0,176	0,4271	-0,2477	-0,0501	0,0665	-0,0357	0,0547	-0,0377	0,0981	-0,4503
Perg_3	0,3091	-0,3299	1	-0,0982	0,1763	0,3266	-0,1806	-0,0981	0,043	-0,0452	0,469	-0,0991	-0,3577	-0,0645	-0,1516	-0,1915	-0,0759	0,3567	0,3109	-0,213	-0,0976	0,2386	-0,0155	-0,0779	0,3686
Perg_4	0,0903	0,2498	-0,0982	1	-0,4936	-0,209	0,0362	0,2671	-0,2418	-0,3797	0,0583	0,0735	0,1751	0,1574	0,1021	0,1162	0,0875	-0,0381	0,3204	0,1654	-0,0983	-0,1838	-0,2644	-0,1028	-0,0889
Perg_5	0,0314	-0,1753	0,1763	-0,4936	1	0,0998	-0,1054	-0,0069	0,0653	0,247	-0,1801	-0,3519	-0,2294	0,1951	-0,2874	-0,3601	-0,2675	-0,0555	0,0202	-0,0909	-0,246	-0,081	0,0946	-0,0537	-0,0346
Perg_6	0,144	-0,0902	0,3266	-0,209	0,0998	1	-0,0039	0,0177	0,3427	0,0726	0,4996	-0,0422	-0,2234	0,0479	-0,0267	-0,3394	-0,0005	0,0362	0,3226	-0,3542	-0,1641	-0,0557	-0,1263	-0,0256	0,1843
Perg_7	0,1071	0,0853	-0,1806	0,0362	-0,1054	-0,0039	1	-0,0687	-0,0264	-0,2278	-0,0677	0,2276	0,0566	-0,0031	0,1032	0,0435	0,0621	0,0863	0,0373	-0,0731	0,2587	-0,2393	-0,1462	0,0573	-0,0947
Perg_8	0,097	-0,0162	-0,0981	0,2671	-0,0069	0,0177	-0,0687	1	0,2907	0,2654	0,1139	-0,211	0,0327	0,0365	0,2549	-0,0023	-0,1878	-0,2917	0,4892	-0,0309	-0,0664	0,0062	-0,1196	-0,0538	0,1439
Perg_9	0,2201	-0,2822	0,043	-0,2418	0,0653	0,3427	-0,0264	0,2907	1	0,0581	0,2853	-0,188	-0,0254	-0,0414	0,3638	0,053	-0,0895	-0,0757	0,3606	-0,1122	0,1796	0,2107	-0,2209	0,3924	0,2238
Perg_10	-0,1903	-0,1899	-0,0452	-0,3797	0,247	0,0726	-0,2278	0,2654	0,0581	1	-0,1371	-0,086	0,0037	-0,1048	-0,1293	-0,0006	-0,0664	-0,1093	-0,1685	0,1224	-0,0329	-0,0159	0,2903	0,0889	-0,1271
Perg_11	0,3736	-0,0741	0,469	0,0583	-0,1801	0,4996	-0,0677	0,1139	0,2853	-0,1371	1	-0,161	-0,2214	0,0204	0,1261	-0,2228	0,1855	0,1405	0,5322	-0,1729	0,2556	0,2636	-0,1277	-0,0687	0,3393
Perg_12	-0,0191	0,2465	-0,0991	0,0735	-0,3519	-0,0422	0,2276	-0,211	-0,188	-0,086	-0,161	1	0,2324	-0,0696	0,1065	0,1828	0,2879	-0,0702	-0,2591	0,1777	-0,0209	0,0908	0,0852	0,0137	-0,4406
Perg_13	-0,0678	0,1834	-0,3577	0,1751	-0,2294	-0,2234	0,0566	0,0327	-0,0254	0,0037	-0,2214	0,2324	1	0,0394	0,1603	0,2836	0,195	-0,4329	0,0832	0,2736	-0,1244	0,2092	-0,2348	0,0702	-0,4802
Perg_14	0,3877	0,0021	-0,0645	0,1574	0,1951	0,0479	-0,0031	0,0365	-0,0414	-0,1048	0,0204	-0,0696	0,0394	1	-0,0488	0,124	-0,2608	-0,3216	0,3505	0,0836	-0,1134	-0,1321	0,1056	-0,2017	-0,166
Perg_15	0,1407	0,0821	-0,1516	0,1021	-0,2874	-0,0267	0,1032	0,2549	0,3638	-0,1293	0,1261	0,1065	0,1603	-0,0488	1	0,3373	-0,025	-0,246	0,2059	-0,1284	0,1942	0,0499	0,0417	-0,0285	0,1105
Perg_16	0,2173	0,176	-0,1915	0,1162	-0,3601	-0,3394	0,0435	-0,0023	0,053	-0,0006	0,2268	0,1828	0,1603	0,124	0,3373	1	0,406	0,0076	-0,1293	0,4167	0,1958	-0,0203	-0,0466	-0,1368	-0,169
Perg_17	0,0525	0,4271	-0,0759	0,0875	-0,2675	-0,0005	0,0621	-0,1878	-0,0895	-0,0664	0,1855	0,2879	0,195	-0,2608	-0,025	0,406	1	0,1725	-0,2835	0,2656	0,2762	0,1411	-0,3219	0,0173	-0,2573
Perg_18	-0,0865	-0,2477	0,3567	-0,0381	-0,0555	0,0362	0,0863	-0,2917	-0,0757	-0,1093	0,1405	-0,0702	-0,4329	-0,3216	-0,246	0,0076	0,1725	1	-0,1655	-0,0396	0,4066	-0,2884	-0,1808	-0,162	0,3415
Perg_19	0,3555	-0,0501	0,3109	0,3204	0,0202	0,3226	0,0373	0,4892	0,3606	-0,1685	0,3522	-0,2591	0,0832	0,3505	0,2059	-0,1293	-0,2835	-0,1655	1	-0,108	-0,1275	0,0865	-0,1672	-0,118	0,2139
Perg_20	0,209	0,0665	-0,213	0,1654	-0,0909	-0,3542	-0,0731	-0,0309	-0,1122	0,1224	-0,1729	0,1777	0,2736	0,0836	-0,1284	0,4167	0,2656	-0,0396	-0,108	1	-0,1408	0,053	0,0451	-0,2528	-0,4035
Perg_21	0,0978	-0,0357	-0,0976	-0,0983	-0,246	-0,1641	0,2587	-0,0664	0,1796	-0,0329	0,2556	-0,0209	-0,1244	-0,1134	0,1942	0,1958	0,2762	0,4066	-0,1275	-0,1408	1	0,0308	-0,1423	0,1537	0,2566
Perg_22	0,1678	0,0547	0,2386	-0,1838	-0,081	-0,0557	-0,2393	0,0062	0,2107	-0,0159	0,2636	0,0908	0,2092	-0,1321	0,0499	-0,0203	0,1411	-0,2884	0,0865	0,053	0,0308	1	0,1663	0,329	-0,0093
Perg_23	0,1842	-0,0377	-0,0155	-0,2644	0,0946	-0,1263	-0,1462	-0,1196	-0,2209	0,0903	-0,1277	0,0852	-0,2348	0,1056	0,0417	-0,0466	-0,3219	-0,1808	-0,1672	0,0451	-0,1423	0,1663	1	-0,3373	0,0348
Perg_24	-0,1625	0,0981	-0,0779	-0,1028	-0,0537	-0,0256	0,0573	-0,0538	0,3924	0,0889	-0,0687	0,0137	0,0702	-0,2017	-0,0285	-0,1368	0,0173	-0,162	-0,118	-0,2528	0,1537	0,329	-0,3373	1	0,1207
Perg_25	0,1196	-0,4503	0,3686	-0,0889	-0,0346	0,1843	-0,0947	0,1439	0,2238	-0,1271	0,3393	-0,4406	-0,4802	-0,166	0,1105	-0,169	-0,2573	0,3415	0,2139	-0,4035	0,2566	-0,0093	0,0348	0,1207	1
Perg_26	0,1006	-0,1519	0,2268	-0,0344	0,2884	-0,2776	-0,4634	0,3403	-0,0206	0,2059	-0,0499	-0,2157	0,0121	-0,0468	-0,0814	0,0054	-0,2872	-0,0404	0,1204	0,235	-0,2105	0,2645	0,1997	-0,2948	-0,1031
Perg_27	0,1758	0,0564	0,1883	0,3139	-0,1056	-0,1109	-0,2125	-0,2814	-0,1985	-0,2861	0,1674	-0,0011	-0,0878	0,0354	0,0109	0,0246	0,1308	0,4211	-0,0156	0,1755	-0,0777	0,0069	-0,0871	0,1976	0,1942
Perg_28	-0,0012	0,0694	0,309	0,1448	-0,101	0,3153	-0,2303	0,0957	-0,1096	0,124	0,3501	-0,1813	-0,2291	-0,3905	-0,1452	-0,4063	-0,1009	0,0583	0,1268	-0,1487	-0,078	0,024	0,0255	-0,0526	0,1942
Perg_29	-0,1938	-0,0183	-0,4377	-0,1215	0,1507	-0,3829	0,0644	0,0809	-0,1076	0,0863	-0,4501	-0,1086	-0,0633	0,1821	-0,0231	0,0485	-0,4383	-0,2276	-0,1425	-0,1076	-0,1045	-0,2492	0,1837	0,2118	0,1354
Perg_30	0,0105	0,054	-0,319	-0,1843	0,0948	-0,0721	-0,0443	-0,0901	0,116	-0,139	-0,0717	-0,0301	0,0775	0,3341	-0,0533	0,0555	0,1341	-0,1918	-0,2949	-0,0752	0,2816	0,095	-0,1325	0,1731	-0,1913
Perg_31	-0,0188	-0,1217	0,0798	0,1243	-0,2033	-0,3576	0,1677	-0,0406	-0,2864	0,2995	-0,0907	0,0501	0,0628	-0,0174	-0,1454	0,1907	0,0039	-0,0618	-0,1681	0,3043	0,0353	0,1116	0,2102	0,0001	-0,0383
Perg_32	-0,5223	-0,146	-0,1245	0,0751	-0,269	-0,0949	-0,114	-0,0685	-0,0207	0,0955	-0,0487	0,0778	-0,0626	-0,2492	-0,008	-0,0526	0,093	0,3257	-0,1969	-0,3202	0,3229	-0,0914	-0,1766	0,1681	0,1607
Perg_33	-0,0555	-0,0064	-0,0418	-0,0803	0,239	0,1448	-0,1064	-0,0643	0,191	0,3452	-0,2034	0,0311	-0,0061	-0,0387	-0,0671	-0,0986	-0,0351	-0,1704	-0,1089	-0,1136	-0,0218	0,0776	-0,1519	0,3932	-0,2391
Perg_34	-0,1068	-0,14	0,0891	-0,0401	0,0548	0,0251	-0,4139	0,3546	0,2776	0,223	0,1621	-0,2131	0,155	0,1056	-0,144	-0,1297	-0,0545	-0,3177	0,1937	0,028	-0,2728	0,278	-0,2599	0,1689	-0,0821
Perg_35	0,143	0,0394	0,2296	-0,0213	0,027	0,1483	-0,0801	-0,2176	0,0073	-0,0239	0,3257	0,0751	-0,0236	-0,0208	-0,1016	-0,1073	0,0537	-0,0355	0,1092	0,2284	-0,248	0,2745	0,1485	0,0935	-0,0244
Perg_36	-0,0066	-0,1412	0,1929	-0,0406	0,0538	0,0026	-0,0493	-0,2148	-0,0037	-0,0694	-0,1447	0,108	0,1306	-0,466	0,1162	-0,1482	-0,0576	0,0637	-0,0657	0,0951	-0,1902	0,1397	0,1729	0,0457	0,098
Perg_37	0,035	0,0726	-0,1859	0,1326	-0,4172	0,2957	0,1709	-0,0389	0,2488	-0,283	0,2667	-0,1482	0,0185	0,0811	0,2493	0,1544	0,0179	-0,1163	0,1876	-0,2858	0,1262	-0,1464	-0,062	0,0609	0,1923
Perg_38	-0,1715	-0,1997	0,0875	-0,3317	-0,0498	0,6555	0,1775	-0,1164	0,2176	0,1467	0,3182	0,0292	-0,1166	-0,0759	0,0461	-0,183	0,1265	0,0696	-0,0172	-0,2261	0,0215	-0,1001	-0,0905	-0,0592	0,0539
Perg_39	-0,4433	0,0713	-0,2576	0,0233	-0,0892	-0,0977	0,044	0,1563	0,0794	-0,0158	-0,0108	0,1835	0,0036	-0,2442	0,1373	-0,2674	-0,1318	-0,0518	0,107	-0,1209	-0,0237	-0,004	-0,1171	0,2398	0,0251
Perg_40	0,1408	-0,102	0,0695	-0,1075	0,0908	-0,2802	-0,1345	0,1264	-0,0158	0,1024	-0,0463	-0,1489	0,061	0,0425	0,1696	0,4991	0,0462	0,2252	0,1281	-0,26	0,0753	-0,6099	-0,108	0,6099	-0,108
Perg_41	0,2854	-0,1236	0,2283	0,0437	-0,0377	-0,0501	-0,1555	0,258	0,1208	-0,0646	0,2484	-0,1579	0,0669	0,036	0,1045	0,4185	0,1261	0,324	0,3271	0,3262	0,1075	-0,1341	-0,0135	-0,6223	0,0453
Perg_42	-0,0522	0,1392	0,153	-0,0992	0,1891	-0,2104	0,1447	-0,1575	-0,1495	-0,1915	-0,1898	0,1081	-0,3349	0,0668	0,0091	-0,0101	-0,262	0,3107	0,0892	-0,1907	0,0957	-0,0512	0,2771	0,0162	0,2269
Perg_43	-0,3658	0,0224	-0,0201	-0,3649	0,2879	0,1351	-0,06	-0,																	

	Perg_26	Perg_27	Perg_28	Perg_29	Perg_30	Perg_31	Perg_32	Perg_33	Perg_34	Perg_35	Perg_36	Perg_37	Perg_38	Perg_39	Perg_40	Perg_41	Perg_42	Perg_43	Perg_44	Perg_45	Perg_46	Perg_47	Perg_48	Perg_49
Perg_1	0,1006	0,1758	-0,0012	-0,1938	0,0105	-0,0188	-0,5223	-0,0555	-0,1068	0,143	-0,0066	0,035	-0,1715	-0,4433	0,1408	0,2854	-0,0522	-0,3658	0,1513	-0,1313	-0,1486	-0,161	-0,1033	-0,3
Perg_2	-0,1519	0,0564	0,0694	-0,0183	0,054	-0,1217	-0,146	-0,0064	-0,14	0,0394	-0,1412	0,0726	-0,1997	0,0713	-0,102	-0,1236	0,1392	0,0224	0,1806	-0,0119	-0,0324	0,1578	-0,0699	-0,0889
Perg_3	0,2268	0,1883	0,309	-0,4377	-0,319	0,0798	-0,1245	-0,0418	0,0891	0,2296	0,1929	-0,1859	0,0875	-0,2576	0,0695	0,2283	0,153	-0,0201	0,1357	-0,0211	0,0839	-0,3766	-0,1797	-0,0080
Perg_4	-0,0344	0,3139	0,1448	-0,1215	-0,1843	0,1243	0,0751	-0,0803	-0,0401	-0,0213	-0,0406	0,1326	-0,3317	0,0233	-0,1075	0,0437	-0,0992	-0,3649	0,0043	0,0018	-0,2983	0,0563	-0,0574	-0,1924
Perg_5	0,2884	-0,1056	-0,101	0,1507	0,0948	-0,2033	-0,269	0,239	0,0548	0,027	0,0538	-0,4172	-0,0498	-0,0892	0,0908	-0,0377	0,1891	0,2879	-0,0287	0,0305	0,0262	-0,2719	-0,1198	-0,1448
Perg_6	-0,2776	-0,1109	0,3153	-0,3829	-0,0721	-0,3576	-0,0949	0,1448	0,0251	0,1483	0,0026	0,2957	0,6555	-0,0977	-0,2802	-0,0501	-0,2104	0,1351	-0,2164	-0,2185	0,0931	0,1869	-0,4169	-0,0783
Perg_7	-0,4634	-0,2125	-0,2303	0,0644	-0,0443	0,1677	-0,114	-0,1064	-0,4139	-0,0801	-0,0493	0,1709	0,1775	0,044	-0,1345	-0,1555	0,1447	-0,06	-0,0271	-0,3306	-0,1207	0,2786	-0,0096	-0,1764
Perg_8	0,3403	-0,2814	0,0957	0,0809	-0,0901	-0,0406	-0,0685	-0,0643	0,3546	-0,2176	-0,2148	-0,0389	-0,1164	0,1563	0,1264	0,258	-0,1575	-0,1009	-0,3365	-0,0312	-0,0195	-0,0064	0,1014	-0,0551
Perg_9	-0,0206	-0,1985	-0,1096	-0,1076	0,116	-0,2864	-0,0207	0,191	0,2776	0,0073	-0,0037	0,2488	0,2176	0,0794	-0,0158	0,1208	-0,1495	0,0375	-0,1731	0,2219	-0,0093	0,0661	0,0365	0,3047
Perg_10	0,2059	-0,2861	0,124	0,0863	-0,139	0,2995	0,0955	0,3452	0,223	-0,0239	-0,0694	-0,283	0,1467	-0,0158	0,1024	-0,0646	-0,1915	0,2619	-0,2989	0,2009	0,1704	0,0971	0,1656	0,0447
Perg_11	-0,0499	0,1674	0,3501	-0,4501	-0,0717	-0,0907	-0,0487	-0,2034	0,1621	0,3257	-0,1447	0,2667	0,3182	-0,0108	-0,0463	0,2484	-0,1898	-0,4112	-0,0753	-0,1641	0,0941	-0,0682	-0,3498	0,038
Perg_12	-0,2157	-0,0011	-0,1813	-0,1086	-0,0301	0,0501	0,0778	0,0311	-0,2131	0,0751	0,108	-0,1482	0,0292	0,1835	-0,1489	-0,1579	0,1081	0,0128	0,1354	-0,1006	-0,1379	0,1945	0,2361	-0,0614
Perg_13	0,0121	-0,0878	-0,2291	-0,0633	0,0775	0,0628	-0,0626	-0,0061	0,155	-0,0236	0,1306	0,0185	-0,1166	0,0036	0,061	0,0669	-0,3349	-0,2957	0,2113	-0,0123	-0,1867	0,3125	-0,0397	-0,0564
Perg_14	-0,0468	0,0354	-0,3905	0,1821	0,3341	-0,0174	-0,2492	-0,0387	0,1056	-0,0208	-0,466	0,0811	-0,0759	-0,2442	0,0425	0,036	0,0668	-0,1864	0,3071	-0,0547	0,1474	-0,1725	0,0132	-0,1021
Perg_15	-0,0814	0,0109	-0,1452	-0,0231	-0,0533	-0,1454	-0,008	-0,0671	-0,144	-0,1016	0,1162	0,2493	0,0461	0,1373	0,1696	0,1045	0,0091	-0,144	0,0708	-0,0794	-0,4205	0,2117	0,0989	-0,137
Perg_16	0,0054	0,0246	-0,4063	0,0485	0,0555	0,1907	-0,0526	-0,0986	-0,1297	-0,1073	-0,1482	0,1544	-0,183	-0,2674	0,4991	0,4185	-0,0101	0,0078	0,4049	0,3808	-0,0489	-0,0322	0,5524	0,0665
Perg_17	-0,2872	0,1308	-0,1009	-0,4383	0,1341	0,0039	0,093	-0,0351	-0,0545	0,0537	-0,0576	0,0179	0,1265	-0,1318	0,0462	0,1261	-0,262	-0,1907	0,0298	0,1491	0,0153	-0,0258	0,1746	0,1102
Perg_18	-0,0404	0,4211	0,0583	-0,2276	-0,1918	-0,0618	0,3257	-0,1704	-0,3177	-0,0355	0,0637	-0,1163	0,0696	-0,0518	0,2252	0,324	0,3107	-0,09	0,0342	0,014	0,0436	-0,186	0,0093	0,1665
Perg_19	0,1204	0,0746	0,1268	-0,1425	-0,2949	-0,1681	-0,1969	-0,1089	0,1937	0,1092	-0,0657	0,1876	-0,0172	0,107	0,1281	0,3271	0,0892	-0,338	0,0539	-0,2103	-0,0245	0,1628	-0,3015	-0,0774
Perg_20	0,235	-0,0156	-0,1487	-0,1076	-0,0752	0,3043	-0,3202	-0,1136	0,028	0,2284	0,0951	-0,2858	-0,2261	-0,1209	0,3533	0,3262	-0,1907	0,0695	0,2289	0,3089	-0,0047	0,018	0,1758	0,115
Perg_21	-0,2105	0,1755	-0,078	-0,1045	0,2816	0,0353	0,3229	-0,0218	-0,2728	-0,248	-0,1902	0,1262	0,0215	-0,0237	0,0602	0,1075	0,0957	-0,4125	-0,0234	0,0241	0,0551	-0,1139	0,3923	0,1109
Perg_22	0,2645	-0,0777	0,024	-0,2492	0,095	0,1116	-0,0914	0,0776	0,278	0,2745	0,1397	-0,1464	-0,1001	-0,004	-0,26	-0,1341	-0,0512	-0,2254	0,1718	0,1635	0,3136	-0,0566	0,0732	0,1687
Perg_23	0,1997	0,0069	0,0255	0,1837	-0,1325	0,2102	-0,1766	-0,1519	-0,2599	0,1485	0,1729	-0,062	-0,0905	-0,1171	0,0753	-0,0135	0,2771	-0,0356	0,0372	-0,0203	0,0034	0,0377	0,1141	-0,0993
Perg_24	-0,2948	-0,0871	-0,0526	0,2118	0,1731	0,0001	0,1681	0,3932	0,1689	0,0935	0,0457	0,0609	-0,0592	0,2398	-0,6099	-0,6223	0,0162	0,1253	-0,0985	0,3264	0,1496	-0,0549	0,0263	0,3065
Perg_25	-0,1031	0,1976	0,1942	0,1354	-0,1913	-0,0383	0,1607	-0,2391	-0,0821	-0,0244	0,098	0,1923	0,0539	0,0251	-0,108	0,0453	0,2269	-0,0585	0,0301	-0,1828	0,2504	-0,3453	-0,0296	0,1506
Perg_26	1	0,0101	0,1693	-0,1087	-0,173	0,0698	-0,1174	0,0004	0,2089	0,035	0,0887	-0,501	-0,3926	-0,1684	0,4862	0,5042	0,0431	0,0399	0,0223	0,2488	-0,1036	-0,1588	0,0335	-0,0925
Perg_27	0,0101	1	0,01	-0,052	-0,0623	-0,1044	0,1912	-0,0189	-0,3187	-0,0801	0,3575	-0,1168	-0,225	0,0286	0,0485	0,1195	0,3241	-0,3649	0,1795	-0,1147	-0,151	-0,0047	-0,1622	-0,214
Perg_28	0,1693	0,01	1	-0,3046	-0,3508	-0,0604	-0,1132	0,1745	0,0811	0,1871	0,1153	0,1291	-0,0005	0,0379	-0,1617	0,0089	-0,12	0,088	-0,1489	-0,1415	-0,0391	-0,0022	-0,2975	-0,2531
Perg_29	-0,1087	-0,052	-0,3046	1	0,0711	0,0313	-0,1052	-0,0426	-0,0216	-0,1294	-0,0994	-0,0328	-0,3252	0,2248	-0,1098	-0,3167	0,1991	0,2213	0,1251	-0,062	0,1495	-0,0663	0,0907	0,0435
Perg_30	-0,173	-0,0623	-0,3508	0,0711	1	-0,193	0,0119	0,1513	0,3148	-0,3249	-0,3811	0,2724	0,1438	0,0635	-0,1907	-0,1721	-0,1639	-0,0055	-0,0615	0,1638	0,2895	-0,2272	0,2359	0,001
Perg_31	0,0698	-0,1044	-0,0604	0,0313	-0,193	1	-0,0119	-0,1233	-0,0322	0,2082	-0,0112	-0,1568	-0,1539	-0,2987	-0,0267	-0,1055	-0,1447	0,0405	0,0889	0,1904	0,1321	-0,1261	0,1948	0,0773
Perg_32	-0,1174	0,1912	-0,1132	-0,1052	0,0119	-0,0119	1	-0,0259	-0,181	-0,3177	-0,0722	0,0738	0,1431	0,2326	-0,0071	-0,1283	0,1421	-0,1008	-0,2625	0,2104	0,0435	0,1643	0,3091	0,0963
Perg_33	0,0004	-0,0189	0,1745	-0,0426	0,1513	-0,1233	-0,0259	1	0,1499	0,0851	0,0549	0,0022	-0,0389	0,2194	-0,3009	-0,3725	0,0284	0,2176	-0,2488	0,2821	-0,0622	0,2349	0,1459	-0,1643
Perg_34	0,2089	-0,3187	0,0811	-0,0216	0,3148	-0,0322	-0,181	0,1499	1	0,0411	-0,3187	0,1161	0,0724	0,2515	-0,0598	0,0708	-0,323	0,0728	-0,1528	0,1348	0,407	-0,2081	-0,1079	0,3985
Perg_35	0,035	-0,0801	0,1871	-0,1294	-0,3249	0,2082	-0,3177	0,0851	0,0411	1	-0,0835	-0,052	-0,1497	-0,005	-0,1726	-0,0681	-0,0544	-0,0501	0,2937	0,1894	-0,0995	-0,1362	-0,2657	0,1563
Perg_36	0,0887	0,3575	0,1153	-0,0994	-0,3811	-0,0112	-0,0722	0,0549	-0,3187	-0,0835	1	-0,2849	0,1036	0,0586	-0,0656	-0,0596	0,0756	0,0591	-0,1311	-0,1932	-0,3459	0,2906	-0,1681	-0,068
Perg_37	-0,501	-0,1168	0,1291	-0,0328	0,2724	-0,1568	0,0738	0,0022	0,1161	-0,052	-0,2849	1	0,3563	0,219	-0,1179	-0,0206	-0,038	-0,0292	-0,0935	-0,0902	0,139	0,2311	-0,0237	-0,0031
Perg_38	-0,3926	-0,225	-0,0005	-0,3252	0,1438	-0,1539	0,1431	-0,0389	0,0724	-0,1497	0,1036	0,3563	1	0,1159	-0,1393	-0,0346	-0,2353	0,1574	-0,4291	-0,224	0,1378	0,2957	-0,129	0,2059
Perg_39	-0,1684	0,0286	0,0379	0,2248	0,0635	-0,2987	0,2326	0,2194	0,2515	-0,005	0,0586	0,219	0,1159	1	-0,1612	-0,1935	0,3672	0,0732	-0,2621	-0,1097	0,0796	0,3366	0,0423	0,1624
Perg_40	0,4862	0,0485	-0,1617	-0,1098	-0,1907	-0,0267	-0,0071	-0,3009	-0,0598	-0,1726	-0,0656	-0,1179	-0,1393	-0,1612	1	0,8412	0,1343	-0,0026	0,1376	0,1449	-0,2172	0,0281	0,2124	-0,0216
Perg_41	0,5042	0,1195	0,0089	-0,3167	-0,1721	-0,1055	-0,1283	-0,3725	0,0708	-0,0681	-0,0596	-0,0206	-0,0346	-0,1935	0,8412	1	0,0305	-0,191	0,1549	-0,0031	-0,1211	-0,096	0,1029	0,078
Perg_42	0,0431	0,3241	-0,12	0,1991	-0,1639	-0,1447	0,1421	0,0284	-0,323	-0,0544	0,0756	-0,038	-0,2353	0,3672	0,1343	0,0305	1	0,0751	0,2606	-0,1576	0,1544	-0,0024	0,157	-0,0014
Perg_43	0,0399	-0,3649	0,088	0,2213	-0,0055	0,0405	-0,1008	0,2176	0,0728	-0,0501	0,0591	-0,0292	0,1574	0,0732	-0,0026	-0,191	0,0751	1	0,0026	0,3249	0,2034	-0,0324	0,0994	0,0351
Perg_44	0,0223	0,1795	-0,1489	0,1251	-0,0615	0,0889	-0,2625	-0,2488	-0,1528	0,2937	-0,1311	-0,0935	-0,4291	-0,2621	0,1376	0,1549	0,2606	0,0026	1	0,0689	0,1894	-0,3756	0,087	-0,0413
Perg_45	0,2488	-0,1147	-0,1																					

APÊNDICE L – Matriz do p-valor do teste de Spearman – Questionário dos Consultores

	Perg_1	Perg_2	Perg_3	Perg_4	Perg_5	Perg_6	Perg_7	Perg_8	Perg_9	Perg_10	Perg_11	Perg_12	Perg_13	Perg_14	Perg_15	Perg_16	Perg_17	Perg_18	Perg_19	Perg_20	Perg_21	Perg_22	Perg_23	Perg_24	
Perg_1		0,4602	0,0801	0,6171	0,8622	0,4242	0,553	0,5914	0,2183	0,2889	0,0322	0,9158	0,7076	0,0258	0,4348	0,2244	0,7715	0,6323	0,0423	0,2431	0,5883	0,3506	0,3049	0,3663	
Perg_2	0,4602		0,0608	0,1609	0,3293	0,6177	0,6371	0,9287	0,1116	0,2899	0,6819	0,1667	0,3068	0,9908	0,6495	0,3272	0,0132	0,1646	0,782	0,713	0,8436	0,7625	0,8348	0,587	
Perg_3	0,0801	0,0608		0,5866	0,3263	0,0636	0,3146	0,5872	0,8121	0,8027	0,0059	0,5834	0,041	0,7215	0,3997	0,2858	0,6746	0,0416	0,0782	0,2339	0,5889	0,1811	0,9317	0,6664	
Perg_4	0,6171	0,1609	0,5866		0,0035	0,2431	0,8416	0,1329	0,1751	0,0293	0,7471	0,6843	0,3299	0,3817	0,5717	0,5196	0,6282	0,8332	0,0691	0,3576	0,5861	0,3059	0,1371	0,5692	
Perg_5	0,8622	0,3293	0,3263	0,0035		0,5807	0,5592	0,9698	0,718	0,1659	0,316	0,0446	0,1991	0,2767	0,1049	0,0396	0,1324	0,7592	0,911	0,6148	0,1675	0,6542	0,6005	0,7665	
Perg_6	0,4242	0,6177	0,0636	0,2431	0,5807		0,9829	0,9221	0,0509	0,688	0,0031	0,8155	0,2114	0,7911	0,8826	0,0533	0,9977	0,8417	0,0671	0,0431	0,3616	0,758	0,4839	0,8874	
Perg_7	0,553	0,6371	0,3146	0,8416	0,5592	0,9829		0,704	0,8842	0,2023	0,7081	0,2026	0,7545	0,9864	0,5677	0,8102	0,7313	0,6329	0,8366	0,686	0,1461	0,1798	0,417	0,7516	
Perg_8	0,5914	0,9287	0,5872	0,1329	0,9698	0,9221	0,704		0,1007	0,1356	0,5279	0,2385	0,8568	0,8402	0,1522	0,9901	0,2954	0,0995	0,0039	0,8645	0,7136	0,9727	0,5072	0,7663	
Perg_9	0,2183	0,1116	0,8121	0,1751	0,718	0,0509	0,8842	0,1007		0,7483	0,1075	0,2948	0,8885	0,8191	0,0374	0,7697	0,6203	0,6755	0,0392	0,5341	0,3173	0,2392	0,2167	0,0239	
Perg_10	0,2889	0,2899	0,8027	0,0293	0,1659	0,688	0,2023	0,1356	0,7483		0,4467	0,8842	0,2023	0,7081	0,2026	0,7545	0,9864	0,5677	0,8102	0,7313	0,6329	0,8366	0,686	0,1461	0,7516
Perg_11	0,0322	0,6819	0,0059	0,7471	0,316	0,0031	0,7081	0,5279	0,1075	0,4467		0,3706	0,2157	0,9105	0,4843	0,2126	0,3014	0,4356	0,0014	0,3359	0,151	0,1383	0,4787	0,7042	
Perg_12	0,9158	0,1667	0,5834	0,6843	0,0446	0,8155	0,2026	0,2385	0,2948	0,6344	0,3706		0,1931	0,7001	0,5554	0,3086	0,1042	0,6979	0,1455	0,3225	0,9081	0,6153	0,6374	0,9395	
Perg_13	0,7076	0,3068	0,041	0,041	0,3299	0,1991	0,2114	0,7545	0,8568	0,8885	0,9837	0,2157	0,1931		0,8279	0,1098	0,2768	0,0119	0,6453	0,1233	0,4905	0,2426	0,1885	0,6978	
Perg_14	0,0258	0,9908	0,7215	0,3817	0,2767	0,7911	0,9864	0,8402	0,8191	0,5617	0,9105	0,7001	0,8279	0,7876		0,4918	0,1426	0,068	0,0455	0,6435	0,5299	0,4638	0,5586	0,2603	
Perg_15	0,4348	0,6495	0,3997	0,5717	0,1049	0,8826	0,5677	0,1522	0,0374	0,4734	0,4843	0,5554	0,373	0,7876	0,0549	0,8904	0,1676	0,0549	0,8904	0,1676	0,2504	0,4765	0,2789	0,7828	
Perg_16	0,2244	0,3272	0,2858	0,5196	0,0396	0,0533	0,8102	0,9901	0,7697	0,9972	0,2126	0,3086	0,1098	0,4918	0,0549		0,9972	0,7134	0,5448	0,4732	0,0159	0,2748	0,9109	0,7966	
Perg_17	0,7715	0,0132	0,6746	0,6282	0,1324	0,9977	0,7313	0,2954	0,6203	0,7134	0,3014	0,1042	0,2768	0,1426	0,8904	0,0191		0,337	0,1098	0,1352	0,1197	0,4335	0,0677	0,9238	
Perg_18	0,6323	0,1646	0,0416	0,8332	0,7592	0,8417	0,6329	0,0995	0,6755	0,5448	0,4356	0,6979	0,0119	0,068	0,1676	0,9664	0,337		0,3574	0,8267	0,0189	0,1036	0,314	0,3677	
Perg_19	0,0423	0,782	0,0782	0,0691	0,911	0,0671	0,8366	0,0039	0,0392	0,3487	0,0014	0,1455	0,0453	0,0658	0,2504	0,4732	0,1098	0,3574		0,5498	0,4796	0,6321	0,3523	0,513	
Perg_20	0,2431	0,713	0,2339	0,3576	0,6148	0,0431	0,686	0,8645	0,5341	0,4975	0,3359	0,3225	0,1233	0,6435	0,4765	0,0159	0,1352	0,8267	0,5498		0,4343	0,7695	0,8032	0,1558	
Perg_21	0,5883	0,8436	0,5889	0,5861	0,1675	0,3616	0,1461	0,7136	0,3173	0,8558	0,151	0,9081	0,4905	0,5299	0,2789	0,2748	0,1197	0,0189	0,4796	0,4343		0,8649	0,4296	0,393	
Perg_22	0,3506	0,7625	0,1811	0,3059	0,6542	0,758	0,1798	0,9727	0,2392	0,9302	0,1383	0,6153	0,2426	0,4638	0,7828	0,9109	0,4335	0,1036	0,6321	0,7695	0,8649		0,355	0,0615	
Perg_23	0,3049	0,8348	0,9317	0,1371	0,6005	0,4839	0,417	0,5072	0,2167	0,6174	0,4787	0,6374	0,1885	0,5586	0,8177	0,7966	0,0677	0,314	0,3523	0,8032	0,4296	0,355		0,0549	
Perg_24	0,3663	0,587	0,6664	0,5692	0,7665	0,8874	0,7516	0,7663	0,0239	0,6226	0,7042	0,9395	0,6978	0,2603	0,875	0,4477	0,9238	0,3677	0,513	0,1558	0,393	0,0615	0,0549		
Perg_25	0,5074	0,0085	0,0348	0,6229	0,8485	0,3044	0,6002	0,4243	0,2105	0,481	0,0534	0,0103	0,0047	0,3559	0,5403	0,3471	0,1483	0,0517	0,232	0,0199	0,1495	0,9591	0,8475	0,5035	
Perg_26	0,5775	0,3987	0,2044	0,8494	0,1036	0,1178	0,0066	0,0527	0,9092	0,2504	0,7826	0,228	0,9469	0,796	0,6525	0,9761	0,1051	0,8233	0,5044	0,1881	0,2397	0,1369	0,2652	0,0959	
Perg_27	0,3278	0,7552	0,294	0,0752	0,5587	0,5389	0,2351	0,1127	0,268	0,1065	0,3518	0,995	0,6269	0,8449	0,952	0,8919	0,4682	0,0147	0,68	0,9315	0,3287	0,6674	0,9698	0,6298	
Perg_28	0,9945	0,701	0,0801	0,4214	0,5758	0,0738	0,1972	0,5964	0,5439	0,4916	0,0458	0,3127	0,1997	0,0247	0,42	0,019	0,5764	0,7473	0,4818	0,4089	0,6661	0,8943	0,8882	0,7711	
Perg_29	0,28	0,9196	0,0109	0,5007	0,4025	0,0278	0,722	0,6543	0,5513	0,6329	0,0086	0,5475	0,7263	0,3103	0,8986	0,7886	0,0107	0,2028	0,4289	0,5511	0,5627	0,1619	0,3061	0,2368	
Perg_30	0,9539	0,7651	0,0703	0,3045	0,5996	0,6899	0,8068	0,6179	0,5202	0,4406	0,6919	0,8679	0,6683	0,0574	0,7685	0,7592	0,4568	0,285	0,0957	0,6775	0,1124	0,5991	0,4622	0,3353	
Perg_31	0,9175	0,4999	0,6589	0,4908	0,2564	0,041	0,3508	0,8224	0,1062	0,0904	0,6159	0,7818	0,7286	0,9236	0,4194	0,2878	0,9826	0,7328	0,3497	0,0852	0,8452	0,5363	0,2403	0,9996	
Perg_32	0,0018	0,4176	0,49	0,6778	0,1301	0,5995	0,5276	0,705	0,9089	0,597	0,7878	0,6669	0,7294	0,1619	0,9649	0,7713	0,6066	0,0643	0,272	0,0693	0,0668	0,6131	0,3257	0,3498	
Perg_33	0,759	0,9719	0,8174	0,6571	0,1804	0,4215	0,5555	0,7223	0,2871	0,0491	0,2563	0,8635	0,9733	0,8309	0,7106	0,5851	0,8464	0,3432	0,5464	0,5289	0,9041	0,6677	0,3988	0,0236	
Perg_34	0,5542	0,437	0,6221	0,8248	0,762	0,8897	0,0167	0,0429	0,1178	0,2122	0,3674	0,2339	0,389	0,5588	0,4239	0,4719	0,7631	0,0716	0,2801	0,877	0,1245	0,1173	0,1441	0,3475	
Perg_35	0,4273	0,8277	0,1987	0,9063	0,8812	0,4101	0,6577	0,2239	0,9678	0,8952	0,0643	0,6779	0,8965	0,9084	0,5739	0,5524	0,7664	0,8445	0,5452	0,201	0,164	0,1221	0,4094	0,605	
Perg_36	0,9709	0,4332	0,282	0,8223	0,7661	0,9886	0,7853	0,2299	0,9836	0,701	0,4216	0,5498	0,4688	0,0063	0,5194	0,4103	0,75	0,7246	0,7164	0,5984	0,289	0,438	0,3361	0,8006	
Perg_37	0,8467	0,688	0,3004	0,4621	0,0157	0,0948	0,3415	0,8297	0,1627	0,1105	0,1335	0,4106	0,9187	0,6536	0,1618	0,3911	0,9214	0,5194	0,2959	0,1069	0,484	0,4161	0,7316	0,7365	
Perg_38	0,3398	0,2653	0,6282	0,0593	0,7833	0	0,3232	0,5187	0,2239	0,4152	0,0712	0,8718	0,518	0,6748	0,7991	0,308	0,483	0,7005	0,9243	0,2058	0,9056	0,5793	0,6165	0,7435	
Perg_39	0,0098	0,6936	0,1478	0,8975	0,6217	0,5888	0,808	0,3849	0,6605	0,9304	0,9524	0,3066	0,9842	0,1709	0,4463	0,1325	0,4646	0,7745	0,5536	0,5026	0,8957	0,9822	0,5162	0,179	
Perg_40	0,4344	0,5723	0,7007	0,5517	0,6152	0,1142	0,4555	0,4833	0,9306	0,5707	0,798	0,4084	0,7359	0,8144	0,3455	0,0031	0,7984	0,2077	0,4773	0,0437	0,7393	0,1439	0,6769	0,0002	
Perg_41	0,1074	0,4932	0,2012	0																					

	Perg_25	Perg_26	Perg_27	Perg_28	Perg_29	Perg_30	Perg_31	Perg_32	Perg_33	Perg_34	Perg_35	Perg_36	Perg_37	Perg_38	Perg_39	Perg_40	Perg_41	Perg_42	Perg_43	Perg_44	Perg_45	Perg_46	Perg_47	Perg_48	Perg_49	
Perg_1	0,5074	0,5775	0,3278	0,9945	0,28	0,9539	0,9175	0,0018	0,759	0,5542	0,4273	0,9709	0,8467	0,3398	0,0098	0,4344	0,1074	0,7728	0,0363	0,4008	0,4664	0,4093	0,3706	0,5673	0,0898	
Perg_2	0,0085	0,3987	0,7552	0,701	0,9196	0,7651	0,4999	0,4176	0,9719	0,437	0,8277	0,4332	0,688	0,2653	0,6936	0,5723	0,4932	0,4398	0,9014	0,3145	0,9475	0,8581	0,3805	0,699	0,6226	
Perg_3	0,0348	0,2044	0,294	0,0801	0,0109	0,0703	0,6589	0,49	0,8174	0,6221	0,1987	0,282	0,3004	0,6282	0,1478	0,7007	0,2012	0,3954	0,9115	0,4513	0,9072	0,6426	0,0307	0,3169	0,9648	
Perg_4	0,6229	0,8494	0,0752	0,4214	0,5007	0,3045	0,4908	0,6778	0,6571	0,8248	0,9063	0,8223	0,4621	0,0593	0,8975	0,5517	0,8091	0,5829	0,0368	0,9809	0,9919	0,0917	0,7554	0,751	0,2835	
Perg_5	0,8485	0,1036	0,5587	0,5758	0,4025	0,5996	0,2564	0,1301	0,1804	0,762	0,8812	0,7661	0,0157	0,7833	0,6217	0,6152	0,8348	0,2919	0,1042	0,8741	0,8663	0,885	0,1259	0,5065	0,4214	
Perg_6	0,3044	0,1178	0,5389	0,0738	0,0278	0,6899	0,041	0,5995	0,4215	0,8897	0,4101	0,9886	0,0948	0	0,5888	0,1142	0,7821	0,2398	0,4535	0,2263	0,2218	0,6062	0,2978	0,0158	0,6649	
Perg_7	0,6002	0,0066	0,2351	0,1972	0,722	0,8068	0,3508	0,5276	0,5555	0,0167	0,6577	0,7853	0,3415	0,3232	0,808	0,4555	0,3876	0,4216	0,7402	0,8812	0,0602	0,5034	0,1164	0,9579	0,3261	
Perg_8	0,4243	0,0527	0,1127	0,5964	0,6543	0,6179	0,8224	0,705	0,7223	0,0429	0,2239	0,2299	0,8297	0,5187	0,3849	0,4833	0,1472	0,3813	0,5765	0,0556	0,8631	0,9144	0,9716	0,5743	0,7607	
Perg_9	0,2105	0,9092	0,268	0,5439	0,5513	0,5202	0,1062	0,9089	0,2871	0,1178	0,9678	0,9836	0,1627	0,2239	0,6605	0,9306	0,503	0,4063	0,8361	0,3354	0,2146	0,9591	0,7146	0,84	0,0847	
Perg_10	0,481	0,2504	0,1065	0,4916	0,6329	0,4406	0,0904	0,597	0,0491	0,2122	0,8952	0,701	0,1105	0,4152	0,9304	0,5707	0,7208	0,2856	0,141	0,0911	0,2623	0,3432	0,591	0,357	0,8047	
Perg_11	0,0534	0,7826	0,3518	0,0458	0,0086	0,6919	0,6159	0,7878	0,2563	0,3674	0,0643	0,4216	0,1335	0,0712	0,9524	0,798	0,1633	0,29	0,0174	0,677	0,3615	0,6025	0,7061	0,046	0,8336	
Perg_12	0,0103	0,228	0,995	0,3127	0,5475	0,8679	0,7818	0,6669	0,8635	0,2339	0,6779	0,5498	0,4106	0,8718	0,3066	0,4084	0,3801	0,5493	0,9435	0,4525	0,5776	0,444	0,278	0,1859	0,7344	
Perg_13	0,0047	0,9469	0,6269	0,1997	0,7263	0,6683	0,7286	0,7294	0,9733	0,389	0,8965	0,4688	0,9187	0,518	0,9842	0,7359	0,7114	0,0568	0,0947	0,2379	0,9459	0,2983	0,0767	0,8262	0,7552	
Perg_14	0,3559	0,796	0,8449	0,0247	0,3103	0,0574	0,9236	0,1619	0,8309	0,5588	0,9084	0,0063	0,6536	0,6748	0,1709	0,8144	0,8422	0,712	0,2989	0,0821	0,7625	0,4129	0,337	0,9417	0,5719	
Perg_15	0,5403	0,6525	0,952	0,42	0,8986	0,7685	0,4194	0,9649	0,7106	0,4239	0,5739	0,5194	0,1618	0,7991	0,4463	0,3455	0,5627	0,9601	0,4239	0,6956	0,6606	0,0148	0,237	0,5839	0,4471	
Perg_16	0,3471	0,9761	0,8919	0,019	0,7886	0,7592	0,2878	0,7713	0,5851	0,4719	0,5524	0,4103	0,3911	0,308	0,1325	0,0031	0,0154	0,9556	0,9657	0,0194	0,0288	0,7868	0,8589	0,0009	0,7132	
Perg_17	0,1483	0,1051	0,4682	0,5764	0,0107	0,4568	0,9826	0,6066	0,8464	0,7631	0,7664	0,75	0,9214	0,483	0,4646	0,7984	0,4845	0,1408	0,2877	0,8694	0,4076	0,9327	0,8866	0,3311	0,5415	
Perg_18	0,0517	0,8233	0,0147	0,7473	0,2028	0,285	0,7328	0,0643	0,3432	0,0716	0,8445	0,7246	0,5194	0,7005	0,7745	0,2077	0,0658	0,0785	0,6184	0,8501	0,9382	0,8095	0,3	0,959	0,3544	
Perg_19	0,232	0,5044	0,68	0,4818	0,4289	0,0957	0,3497	0,272	0,5464	0,2801	0,5452	0,7164	0,2959	0,9243	0,5536	0,4773	0,0631	0,6215	0,0544	0,7657	0,2401	0,8925	0,3654	0,0882	0,6688	
Perg_20	0,0199	0,1881	0,9315	0,4089	0,5511	0,6775	0,0852	0,0693	0,5289	0,877	0,201	0,5984	0,1069	0,2058	0,5026	0,0437	0,064	0,2879	0,7009	0,2	0,0802	0,795	0,9208	0,3278	0,5241	
Perg_21	0,1495	0,2397	0,3287	0,6661	0,5627	0,1124	0,8452	0,0668	0,9041	0,1245	0,164	0,289	0,484	0,9056	0,8957	0,7393	0,5516	0,5964	0,017	0,8971	0,894	0,7609	0,5279	0,0239	0,5389	
Perg_22	0,9591	0,1369	0,6674	0,8943	0,1619	0,5991	0,5363	0,6131	0,6677	0,1173	0,1221	0,438	0,4161	0,5793	0,9822	0,1439	0,457	0,7772	0,2071	0,339	0,3632	0,0756	0,7545	0,6858	0,3481	
Perg_23	0,8475	0,2652	0,9698	0,8882	0,3061	0,4622	0,2403	0,3257	0,3988	0,1441	0,4094	0,3361	0,7316	0,6165	0,5162	0,6769	0,9404	0,1185	0,8441	0,8372	0,1142	0,985	0,8352	0,5272	0,5823	
Perg_24	0,5035	0,0959	0,6298	0,7711	0,2368	0,3353	0,9996	0,3498	0,0236	0,3475	0,605	0,8006	0,7365	0,7435	0,179	0,0002	0,0001	0,9285	0,4873	0,5856	0,0638	0,406	0,7617	0,8847	0,0827	
Perg_25		0,5679	0,2702	0,2787	0,4525	0,2863	0,8326	0,3716	0,1802	0,6496	0,8927	0,5875	0,2837	0,7656	0,8897	0,5496	0,8023	0,2041	0,7465	0,868	0,3085	0,1599	0,0491	0,87	0,4029	
Perg_26	0,5679		0,9556	0,3463	0,5469	0,3357	0,6997	0,5154	0,9984	0,2433	0,8466	0,6234	0,003	0,0238	0,3489	0,0041	0,0028	0,8119	0,8255	0,9021	0,1626	0,5661	0,3774	0,853	0,6088	
Perg_27	0,2702	0,9556		0,9561	0,774	0,7306	0,5631	0,2864	0,917	0,0706	0,6578	0,0411	0,5174	0,208	0,8745	0,7888	0,5078	0,0658	0,0368	0,3175	0,5252	0,4015	0,9791	0,3671	0,2317	
Perg_28	0,2787	0,3463	0,9561		0,0848	0,0453	0,7385	0,5306	0,3313	0,6538	0,297	0,5227	0,4739	0,9976	0,8343	0,3687	0,961	0,5059	0,6264	0,4082	0,4322	0,829	0,9903	0,0927	0,1553	
Perg_29	0,4525	0,5469	0,774	0,0848		0,6942	0,6942	0,8625	0,56	0,8141	0,9049	0,473	0,5822	0,8561	0,0648	0,2084	0,543	0,0726	0,2666	0,2158	0,4879	0,7319	0,4062	0,7141	0,6156	0,8099
Perg_30	0,2863	0,3357	0,7306	0,0453	0,6942		0,282	0,9476	0,4007	0,0744	0,0651	0,0287	0,1251	0,4248	0,7255	0,2877	0,3383	0,3621	0,9757	0,734	0,3624	0,1023	0,2035	0,1862	0,9956	
Perg_31	0,8326	0,6997	0,5631	0,7385	0,8625	0,282		0,9476	0,4942	0,8588	0,245	0,9506	0,3834	0,3925	0,0913	0,8829	0,559	0,4218	0,8227	0,6229	0,2886	0,4638	0,4843	0,2774	0,6689	
Perg_32	0,3716	0,5154	0,2864	0,5306	0,56	0,9476	0,9476		0,8861	0,3136	0,6716	0,6895	0,683	0,4269	0,1927	0,9688	0,4766	0,4301	0,5768	0,14	0,2398	0,8101	0,361	0,0801	0,594	
Perg_33	0,1802	0,9984	0,917	0,3313	0,8141	0,4007	0,4942	0,8861		0,405	0,6378	0,7615	0,9905	0,8296	0,2198	0,0889	0,0328	0,8753	0,2238	0,1627	0,1117	0,731	0,1882	0,4177	0,3608	
Perg_34	0,6496	0,2433	0,0706	0,6538	0,9049	0,0744	0,8588	0,3136	0,405		0,8205	0,0706	0,5198	0,6887	0,158	0,7412	0,6954	0,0668	0,6871	0,3958	0,4546	0,0188	0,2451	0,5499	0,0216	
Perg_35	0,8927	0,8466	0,6578	0,297	0,473	0,0651	0,245	0,0716	0,6378	0,8205		0,644	0,7736	0,4058	0,9778	0,3369	0,7065	0,7637	0,7821	0,0972	0,2912	0,5817	0,4496	0,135	0,3849	
Perg_36	0,5875	0,6234	0,0411	0,5227	0,5822	0,0287	0,9506	0,6895	0,7615	0,0706	0,644		0,1081	0,1081	0,5661	0,7461	0,7166	0,7417	0,676	0,7439	0,467	0,2813	0,0486	0,1009	0,3497	0,707
Perg_37	0,2837	0,003	0,5174	0,4739	0,8561	0,1251	0,3834	0,683	0,9905	0,5198	0,7736	0,1081		0,0418	0,2207	0,5133	0,9093	0,8339	0,8717	0,6047	0,6176	0,4404	0,1956	0,8958	0,9862	
Perg_38	0,7656	0,0238	0,208	0,9976	0,0648	0,4248	0,3925	0,4269	0,8296	0,6887	0,4058	0,5661	0,0418		0,5208	0,4394	0,8482	0,1875	0,3815	0,0127	0,2101	0,4445	0,0947	0,4743	0,2503	
Perg_39	0,8897	0,3489	0,8745	0,8343	0,2084	0,7255	0,0913	0,1927	0,2198	0,158	0,9778	0,7461	0,2207	0,5208		0,37	0,2806	0,0355	0,6857	0,1407	0,5435	0,6595	0,0554	0,8153	0,3664	
Perg_40	0,5496	0,0041	0,7888	0,3687	0,543	0,2877	0,8829	0,9688	0,0889	0,7412	0,3369	0,7166	0,5133	0,4394	0,37		0	0,4561	0,9885	0,4452	0,421	0,2247	0,8767	0,2354	0,9051	
Perg_41	0,8023	0,0028	0,5078	0,961	0,0726	0,3383	0,559	0,4766	0,0328	0,6954	0,7065	0,7417	0,9093	0,8482	0,2806	0		0,8663	0,2871	0,3894	0,9865	0,5021	0,5952	0,5687	0,6661	
Perg_42	0,2041	0,8119	0,0658	0,5059	0,2666	0,3621	0,4218	0,4301	0,8753	0,0668	0,7637	0,676	0,8339	0,1875	0,0355	0,4561	0,8663		0,6777	0,143	0,381	0,391	0,9894	0,3828	0,9937	
Perg_43	0,7465	0,8255	0,0368	0,6264	0,2158	0,9757	0,8227	0,5768	0,2238	0,6871	0,7821	0,7439	0,8717	0,3815	0,6											

APÊNDICE M – Matriz dos coeficientes de correlação de Spearman – Questionário dos Gestores

	Quest 1	Quest 2	Quest 3	Quest 4	Quest 5	Quest 6	Quest 7	Quest 8	Quest 9	Quest 10	Quest 11	Quest 12	Quest 13	Quest 14	Quest 15	Quest 16	Quest 17	Quest 18	Quest 19	Quest 20	Quest 21	Quest 22	Quest 23	Quest 24	Quest 25
Quest 1	1	-0,0093	0,5502	0,1167	0,2119	0,0761	0,0461	0,1439	0,166	-0,1289	0,4752	-0,1662	-0,1705	0,4224	0,1349	0,1664	-0,0445	0,1471	0,4013	0,0864	0,1604	0,3093	0,2204	0,0159	0,2695
Quest 2	-0,0093	1	-0,3832	0,2853	0,0196	-0,0628	0,3485	-0,0607	-0,4004	-0,1748	-0,1355	0,2336	0,2533	0,2478	-0,1727	0,1001	0,4323	-0,238	-0,0633	0,2483	-0,1381	0,0654	0,0655	0,088	-0,4638
Quest 3	0,5502	-0,3832	1	0,0272	0,1017	0,1418	-0,1481	0,1423	0,3121	-0,0254	0,6047	-0,2717	-0,3118	-0,0035	0,1898	0,061	-0,1123	0,4764	0,4813	-0,2891	0,2778	0,2557	-0,1269	0,1247	0,574
Quest 4	0,1167	0,2853	0,0272	1	-0,5743	-0,2337	0,0752	0,0128	-0,3999	-0,3653	0,0616	0,0252	0,3196	0,2015	-0,1992	0,3933	0,3354	0,1983	0,2204	0,3153	-0,204	-0,043	-0,1873	-0,1484	-0,1802
Quest 5	0,2119	0,0196	0,1017	-0,5743	1	0,321	0,1674	0,2347	0,3078	0,141	0,0273	-0,2006	-0,2615	0,1416	0,1776	-0,4208	-0,2689	-0,1706	0,1973	-0,1691	0,0538	-0,0683	0,2633	-0,0891	0,1465
Quest 6	0,0761	-0,0628	0,1418	-0,2337	0,321	1	0,1009	0,1809	0,4437	-0,0341	0,3666	-0,0033	-0,3635	0,0312	0,1927	-0,5361	-0,2354	-0,0169	0,2993	-0,3503	-0,1221	-0,1685	0,1772	-0,1487	0,2499
Quest 7	0,0461	0,3485	-0,1481	0,0752	0,1674	0,1009	1	-0,026	-0,2164	-0,1595	0,0235	0,1574	-0,0313	0,2281	-0,1532	-0,2696	0,0506	0,059	0,1731	-0,0394	0,1346	-0,2849	-0,0492	0,0675	-0,1655
Quest 8	0,1439	-0,0607	0,1423	0,0128	0,2347	0,1809	-0,026	1	0,2875	0,2866	0,2031	-0,2453	-0,1975	0,064	0,3679	0,0008	-0,2221	-0,0512	0,5049	0,0158	0,037	-0,1266	0,1451	-0,2565	0,3753
Quest 9	0,166	-0,4004	0,3121	-0,3999	0,3078	0,4437	-0,2164	0,2875	1	0,0557	0,2688	-0,169	-0,19	-0,0996	0,473	-0,0555	-0,3261	0,0788	0,3319	-0,1947	0,1442	0,1586	-0,0094	0,2687	0,4309
Quest 10	-0,1289	-0,1748	-0,0254	-0,3653	0,141	-0,0341	-0,1595	0,2866	0,0557	1	-0,0029	-0,0247	-0,2079	-0,015	-0,0284	-0,1018	-0,098	-0,0675	-0,1533	0,0652	0,2217	-0,2138	0,0944	0,0747	-0,0574
Quest 11	0,4752	-0,1355	0,6047	0,0616	0,0273	0,3666	0,0235	0,2031	0,2688	-0,0029	1	-0,3512	-0,3897	0,2017	0,0027	-0,1847	0,0792	0,3767	0,5539	-0,0614	0,3888	0,1951	-0,0766	0,0211	0,4736
Quest 12	-0,1662	0,2336	-0,2717	0,0252	-0,2006	-0,0033	0,1574	-0,2453	-0,169	-0,0247	-0,3512	1	0,37	-0,2019	0,0117	0,1238	0,3847	-0,1333	-0,4336	0,1768	-0,12	0,1129	0,1397	0,1241	-0,4138
Quest 13	-0,1705	0,2533	-0,3118	0,3196	-0,2615	-0,3635	-0,0313	-0,1975	-0,19	-0,2079	-0,3897	0,37	1	0,0224	-0,0229	0,4301	0,365	-0,241	-0,1578	0,277	-0,1936	0,3786	-0,0546	0,1038	-0,3843
Quest 14	0,4224	0,2478	-0,0035	0,2015	0,1416	0,0312	0,2281	0,064	-0,0996	-0,015	0,2017	-0,2019	0,0224	1	-0,0736	0,1378	-0,1304	-0,0877	0,4683	0,2352	0,1266	-0,0745	0,1783	-0,1662	0,0023
Quest 15	0,1349	-0,1727	0,1898	-0,1992	0,1776	0,1927	-0,1532	0,3679	0,473	-0,0284	0,0027	0,0117	-0,0229	-0,0736	1	0,1623	-0,3418	-0,0754	0,2321	-0,3681	0,1627	0,0339	0,2929	-0,0113	0,4895
Quest 16	0,1664	0,1001	0,061	0,3933	-0,4208	-0,5361	-0,2696	0,0008	-0,0555	-0,1018	-0,1847	0,1238	0,4301	0,1378	0,1623	1	0,3697	0,2811	-0,0592	0,3482	0,157	0,2014	-0,0736	-0,0132	-0,0369
Quest 17	-0,0445	0,4323	-0,1123	0,3354	-0,2689	-0,2354	0,0506	-0,2221	-0,3261	-0,098	0,0792	0,3847	0,365	-0,1304	-0,3418	0,3697	1	0,264	-0,312	0,4207	0,1366	0,2071	-0,2278	0,0485	-0,3586
Quest 18	0,1471	-0,238	0,4764	0,1983	-0,1706	-0,0169	0,059	-0,0512	0,0788	-0,0675	0,3767	-0,1333	-0,241	-0,0877	-0,0754	0,2811	0,264	1	0,1512	0	0,6044	-0,1556	-0,3071	-0,0047	0,3955
Quest 19	0,4013	-0,0633	0,4813	0,2204	0,1973	0,2993	0,1731	0,5049	0,3319	-0,1533	0,5539	-0,4336	-0,1578	0,4683	0,2321	-0,0592	-0,312	0,1512	1	-0,0354	0,1245	-0,0132	0,0382	-0,1624	0,4907
Quest 20	0,0864	0,2483	-0,2891	0,3153	-0,1691	-0,3503	-0,0394	0,0158	-0,1947	0,0652	-0,0614	0,1768	0,277	0,2352	-0,3681	0,3482	0,4207	0	-0,0354	1	-0,105	0,0773	0,026	-0,2384	-0,437
Quest 21	0,1604	-0,1381	0,2778	-0,204	0,0538	-0,1221	0,1346	0,037	0,1442	0,2217	0,3888	-0,12	-0,1936	0,1266	0,1627	0,157	0,1366	0,6044	0,1245	-0,105	1	-0,0692	-0,1429	0,2341	0,4781
Quest 22	0,3093	0,0654	0,2557	-0,043	-0,0683	-0,1685	-0,2849	-0,1266	0,1586	-0,2138	0,1951	0,1129	0,3786	-0,0745	0,0339	0,2014	0,2071	-0,1556	-0,0132	0,0773	-0,0692	1	0,1136	0,3007	-0,0217
Quest 23	0,2204	0,0655	-0,1269	-0,1873	0,2633	0,1772	-0,0492	0,1451	-0,0094	0,0944	-0,0766	0,1397	-0,0546	0,1783	0,2929	-0,0736	-0,2278	-0,3071	0,0382	0,026	-0,1429	0,1136	1	-0,3511	0,0156
Quest 24	0,0159	0,088	0,1247	-0,1484	-0,0891	-0,1487	0,0675	-0,2565	0,2687	0,0747	0,0211	0,1241	0,1038	-0,1662	-0,0113	0,0485	-0,0047	-0,1624	-0,2384	0,2341	0,3007	-0,3511	1	0,1116	1
Quest 25	0,2695	-0,4638	0,574	-0,1802	0,2499	-0,1655	0,3753	0,4309	-0,0574	0,4736	-0,4138	-0,3843	0,0023	0,4895	-0,0369	-0,3586	0,3955	0,4907	-0,437	0,4781	-0,0217	0,0156	0,1116	1	1
Quest 26	0,3846	-0,2229	0,3987	-0,139	0,33	-0,1688	-0,3812	0,2699	0,2285	0,1363	0,0678	-0,2709	0,0444	-0,1028	0,1677	0,2401	-0,2001	0,0741	0,1218	0,0452	-0,0318	0,3415	0,1494	-0,1514	0,1386
Quest 27	0,379	-0,0067	0,455	0,3744	-0,1552	-0,1087	-0,204	-0,2669	-0,0771	-0,3847	0,3042	-0,1471	0,0666	0,0825	0,0807	0,3096	0,2107	0,504	0,151	-0,1808	0,2665	0,2249	-0,1729	0,136	0,3409
Quest 28	0,1788	-0,0095	0,4244	0,0998	-0,1107	0,2593	-0,1343	-0,0115	0,0135	0,0888	0,375	-0,1237	-0,2328	-0,2626	-0,0903	-0,2162	-0,0339	0,1083	0,0452	-0,2798	-0,059	0,0751	0,0007	0,1234	0,1237
Quest 29	-0,0941	0,0857	-0,2155	-0,3089	0,2698	-0,1008	0,0508	0,0442	0,0083	0,0694	-0,3418	0,0671	0,0375	0,0511	0,2072	0,0061	-0,3663	-0,2616	-0,0924	-0,2698	0,0442	-0,0918	0,208	0,2526	0,1659
Quest 30	0,0222	0,32	-0,2879	-0,0868	0,0863	-0,0428	0,0287	-0,1997	-0,0431	-0,1591	0,0074	0,123	0,2568	0,1121	-0,154	0,0976	0,3728	-0,0845	-0,3362	0,1789	0,1921	0,3341	0,0558	0,1121	-0,2557
Quest 31	0,1667	0,1418	0,0112	0,2428	-0,0668	-0,3001	-0,2646	0,1589	-0,226	0,307	0,1754	-0,126	0,1194	0,2998	-0,1601	0,0813	0,0856	-0,1007	0,0818	0,2953	0,091	0,0386	0,0872	0,0704	-0,0885
Quest 32	-0,3666	-0,3783	0,1023	0,0232	-0,3892	-0,2457	-0,1244	-0,2033	-0,051	0,1887	-0,009	-0,0033	-0,0034	-0,2701	-0,0559	0,1447	0,0784	0,4572	-0,211	-0,2969	0,4301	-0,0843	-0,3603	0,249	0,22
Quest 33	-0,1319	0,0371	-0,1409	-0,1478	0,0833	0,0975	-0,1371	-0,386	0,0816	0,1585	-0,3792	0,3679	0,1285	-0,3289	0,0026	-0,1203	-0,0009	-0,2281	-0,4403	-0,1932	-0,2035	0,0538	0,0496	0,2479	-0,3889
Quest 34	-0,1053	0,03	0,021	0,1171	-0,292	-0,0828	-0,3457	0,084	0,0754	0,179	0,2244	-0,0754	0,2084	-0,0579	-0,3149	0,0844	0,247	-0,2226	-0,0491	0,324	-0,3056	-0,3579	-0,1742	0,0278	-0,3043
Quest 35	0,2835	0,1064	0,0008	0,036	0,1242	0,2645	0,1071	0,1504	0,1751	0,0936	0,342	-0,0249	-0,1866	0,2742	-0,0055	-0,1734	-0,0646	-0,127	0,285	0,3135	-0,1535	-0,0995	0,2425	-0,0991	-0,0499
Quest 36	-0,183	-0,1877	0,0278	-0,0683	0,0413	0,0229	-0,3293	-0,2161	0,1386	-0,3413	-0,3142	0,2403	0,2371	-0,5378	0,3027	-0,055	-0,0758	-0,0909	-0,2276	-0,1463	-0,2657	0,2184	0,1428	0,0512	0,0982
Quest 37	-0,0486	0,1302	-0,0958	0,4122	-0,5328	0,1262	0,1078	-0,1419	-0,072	-0,2735	0,2239	-0,159	-0,0005	0,1	-0,0972	0,1318	0,0184	0,0299	0,1154	-0,0574	-0,0909	-0,0652	0,0059	-0,0426	-0,0316
Quest 38	-0,4581	-0,0428	-0,2357	-0,097	-0,1251	0,4369	0,1407	-0,0542	0,0638	0,0583	0,1938	0,123	-0,1157	-0,121	-0,1278	-0,3311	0,1312	0,0505	-0,0852	0,0476	-0,041	-0,1582	0,0774	-0,1584	-0,0592
Quest 39	-0,5246	0,1606	-0,3199	-0,0125	-0,2614	0,0139	0,0999	-0,0501	-0,094	-0,0139	-0,0591	0,4158	0,0529	-0,3187	-0,0313	-0,1637	0,1049	-0,0319	-0,1266	0,1172	-0,0135	-0,0638	0,0133	0,0698	-0,1109
Quest 40	0,157	-0,2906	0,2493	-0,0978	0,0842	-0,3324	-0,2258	0,2998	0,0939	0,2756	0,088	-0,3399	-0,1558	0,0901	0,1278	0,4072	-0,0943	0,3705	0,245	0,2849	0,31	-0,2028	-0,0594	-0,3809	0,197
Quest 41	0,1905	-0,2152	0,2518	0,1894	-0,126	-0,2136	-0,257	0,3193	0,0868	0,0113	0,2716	-0,3263	-0,0646	0,1407	0,0369	0,4625	0,0781	0,474	0,3651	0,3871	0,2291	-0,0786	-0,1178	-0,4705	0,2102
Quest 42	0,2616	0,3017	0,2683	0,0257	0,1773	-0,0675	0,3449	-0,0144	-0,0267	-0,1681	0,116	-0,0592	-0,0844	0,3383	0,1821	0,1495	-0,1048	0,3034	0,4147	-0,12	0,3501	0,0194	0,1403	0,1187	0,2914
Quest 43	-0,1974	0,1451	-0,1155	-0,3968	0,3504	0,248	0,1174	0,0828	0,183	0,1522	-0,3065														

	Quest_26	Quest_27	Quest_28	Quest_29	Quest_30	Quest_31	Quest_32	Quest_33	Quest_34	Quest_35	Quest_36	Quest_37	Quest_38	Quest_39	Quest_40	Quest_41	Quest_42	Quest_43	Quest_44	Quest_45	Quest_46	Quest_47	Quest_48	Quest_49
Quest_1	0,3846	0,379	0,1788	-0,0941	0,0222	0,1667	-0,3666	-0,1319	-0,1053	0,2835	-0,183	-0,0486	-0,4581	-0,5246	0,157	0,1905	0,2616	-0,1974	0,4079	0,1446	0,0404	-0,3416	-0,1818	-0,3159
Quest_2	-0,2229	-0,0067	-0,0095	0,0857	0,32	0,1418	-0,3783	0,0371	0,03	0,1064	-0,1877	0,1302	-0,0428	0,1606	-0,2906	-0,2152	0,3017	0,1451	0,2082	-0,1399	0,282	0,1961	-0,2356	-0,0293
Quest_3	0,3987	0,455	0,4244	-0,2155	-0,2879	0,0112	0,1023	-0,1409	0,021	0,0008	0,0278	-0,0958	-0,2357	-0,3199	0,2493	0,2518	0,2683	-0,1155	0,2927	0,2154	-0,0086	-0,3862	-0,1051	-0,1354
Quest_4	-0,139	0,3744	0,0998	-0,3089	-0,0868	0,2428	0,0232	-0,1478	0,1171	0,036	-0,0683	0,4122	-0,097	-0,0125	-0,0978	0,1894	0,0257	-0,3968	0,1563	0,0586	0,0442	0,0749	-0,1048	-0,0931
Quest_5	0,33	-0,1552	-0,1107	0,2698	0,0863	-0,0668	-0,3892	0,0833	-0,292	0,1242	0,0413	-0,5328	-0,1251	-0,2614	0,0842	-0,126	0,1773	0,3504	0,0167	-0,1011	-0,1432	-0,1404	-0,1997	-0,1726
Quest_6	-0,1688	-0,1087	0,2593	-0,1008	-0,0428	-0,3001	-0,2457	0,0975	-0,0828	0,2645	0,0229	0,1262	0,4369	0,0139	-0,3324	-0,2136	-0,0675	0,248	-0,206	-0,3814	0,0194	0,2255	-0,4725	-0,0448
Quest_7	-0,3812	-0,204	-0,1343	0,0508	0,0287	0,2646	-0,1244	-0,1371	-0,3457	0,1071	-0,3293	0,1078	0,1407	0,0999	-0,2258	-0,257	0,3449	0,1174	0,0586	-0,3384	0,0901	0,1793	-0,236	-0,1332
Quest_8	0,2699	-0,2669	-0,0115	0,0442	-0,1997	0,1589	-0,2033	-0,386	0,084	0,1504	-0,2161	-0,1419	-0,0542	-0,0501	0,2998	0,3193	-0,0144	0,0828	-0,1352	0,0284	-0,0618	-0,2677	0,093	0,0451
Quest_9	0,2285	-0,0771	0,0135	0,0083	-0,0431	-0,226	-0,051	0,0816	0,0754	0,1751	0,1386	-0,072	0,0638	-0,094	0,0939	0,0868	-0,0267	0,183	-0,0027	0,284	-0,1492	-0,1387	-0,0343	0,2252
Quest_10	0,1363	-0,3847	0,0888	0,0694	-0,1591	0,307	0,1887	0,1585	0,179	0,0936	-0,3413	-0,2735	0,0583	-0,0139	0,2756	0,0113	-0,1681	0,1522	-0,3548	0,2102	-0,0407	-0,092	0,1818	0,1805
Quest_11	0,0678	0,3042	0,375	-0,3418	0,0074	0,1754	-0,009	-0,3792	0,2244	0,342	-0,3142	0,2239	0,1938	-0,0591	0,088	0,2716	0,116	-0,3065	0,1014	-0,018	0,2821	-0,2978	-0,3235	0,1341
Quest_12	-0,2709	-0,1471	-0,1237	0,0671	0,123	-0,126	-0,0033	0,3679	-0,0754	-0,0249	0,2403	-0,159	0,123	0,4158	-0,3399	-0,3263	-0,0592	0,1484	-0,0757	-0,0799	-0,1343	0,3598	0,2956	0,062
Quest_13	0,0444	0,0666	-0,2328	0,0375	0,2568	0,1194	-0,0034	0,1285	0,2084	-0,1866	0,2371	-0,0005	-0,1157	0,0529	-0,1558	-0,0646	-0,0844	-0,2088	0,3005	0,0601	0,0497	0,2936	0,0781	0,0772
Quest_14	-0,1028	0,0825	-0,2626	0,0511	0,1121	0,2998	-0,2701	-0,3289	-0,0579	0,2742	-0,5378	0,1	-0,121	-0,3187	0,0901	0,1407	0,3383	-0,3061	0,5279	-0,0689	0,3154	-0,2453	-0,1545	0,009
Quest_15	0,1677	0,0807	-0,0903	0,2072	-0,154	-0,1601	-0,0559	0,0026	-0,3149	-0,0055	0,3027	-0,0972	-0,1278	-0,0313	0,1278	0,0369	0,1821	0,0845	0,1376	0,0345	-0,4547	-0,1045	0,2122	-0,0862
Quest_16	0,2401	0,3096	-0,2162	0,0061	0,0976	0,0813	0,1447	-0,1203	0,0844	-0,1734	-0,055	0,1318	-0,3311	-0,1637	0,4072	0,4625	0,1495	-0,258	0,4672	0,556	0,0243	-0,2174	0,5161	0,1475
Quest_17	-0,2001	0,2107	-0,0339	-0,3663	0,3728	0,0856	0,0784	-0,0009	0,247	-0,0646	-0,0758	0,0184	0,1312	0,1049	-0,0943	0,0781	-0,1048	-0,2471	0,0329	0,0994	0,2289	-0,0174	0,0961	0,2053
Quest_18	0,0741	0,504	0,1083	-0,2616	-0,0845	-0,1007	0,4572	-0,2281	-0,2226	-0,127	-0,0909	0,0299	0,0505	-0,0319	0,3705	0,474	0,3034	-0,3402	0,1304	0,2713	-0,0264	-0,1997	0,1119	0,1597
Quest_19	0,1218	0,151	0,0452	-0,0924	-0,3362	0,0818	-0,211	-0,4403	-0,0491	0,285	-0,2276	0,1154	-0,0852	-0,1266	0,245	0,3651	0,4147	-0,2369	0,3426	-0,1341	0,1247	-0,1684	-0,29	0,006
Quest_20	0,0452	-0,1808	-0,2798	-0,2698	0,1789	0,2953	-0,2969	-0,1932	0,324	0,3135	-0,1463	-0,0574	0,0476	0,1172	0,2849	0,3871	-0,12	-0,1699	0,03	0,289	0,1729	-0,0102	0,1533	0,4048
Quest_21	-0,0318	0,2665	-0,059	0,0442	0,1921	0,091	0,4301	-0,2035	-0,3056	-0,1535	-0,2657	-0,0909	-0,041	-0,0135	0,31	0,2291	0,3501	-0,326	0,1977	0,2593	0,0484	-0,375	0,3534	0,1875
Quest_22	0,3415	0,2249	0,0751	-0,0918	0,3341	0,0386	-0,0843	0,0538	0,3579	-0,0995	0,2184	-0,0652	-0,1582	-0,0638	-0,2028	-0,0786	0,0194	-0,1349	0,3311	0,1607	0,3767	0,0183	-0,0152	-0,0116
Quest_23	0,1494	-0,1729	0,0007	0,208	0,0558	0,0872	-0,3603	0,0496	-0,1742	0,2425	0,1428	0,0059	0,0774	0,0133	-0,0594	-0,1178	0,1403	-0,0189	-0,1651	-0,2666	-0,1006	0,2376	0,0348	-0,0322
Quest_24	-0,1514	0,136	0,1234	0,2526	0,1121	0,0704	0,249	0,2479	0,0278	-0,0991	0,0512	-0,0426	-0,1584	0,0698	-0,3809	-0,4705	0,1187	0,2044	0,1574	0,3182	0,0804	-0,1012	-0,0435	0,0541
Quest_25	0,1386	0,3409	0,1237	0,1659	-0,2557	-0,0885	0,22	-0,3889	-0,3043	-0,0499	0,0982	-0,0316	-0,0592	-0,1109	0,197	0,2102	0,2914	-0,114	0,1961	0,0371	-0,0802	-0,429	0,0489	0,0181
Quest_26	1	0,1803	0,2166	0,086	-0,0141	0,0237	-0,1065	0,0507	0,1277	-0,0771	0,1111	-0,3376	-0,4648	-0,3691	0,4978	0,3472	0,074	0,1458	0,153	0,4408	-0,1238	-0,1089	0,0154	-0,1795
Quest_27	0,1803	1	0,1269	-0,0816	0,0532	-0,0963	0,2055	-0,0102	-0,2375	-0,2067	0,2586	-0,0023	-0,2942	-0,2302	-0,0085	0,1453	0,3426	-0,3977	0,4388	0,0756	0,0012	-0,1423	-0,1443	-0,242
Quest_28	0,2166	0,1269	1	-0,1943	-0,1411	-0,0292	0,0095	0,2893	0,2218	0,0964	-0,0518	0,2361	-0,0543	-0,0162	-0,1277	-0,1552	-0,0449	0,1932	-0,1425	0,0565	-0,0514	0,1152	-0,2927	-0,2635
Quest_29	0,086	-0,0816	-0,1943	1	-0,0155	-0,0454	-0,1096	0,0648	-0,3383	-0,1364	0,0827	-0,2742	-0,3297	0,0093	-0,1567	-0,4024	0,0954	0,3507	0,1934	0,0449	-0,1226	0,0353	0,066	-0,0743
Quest_30	-0,0141	0,0532	-0,1411	-0,0155	1	0,0974	-0,095	0,0852	0,2306	-0,2771	-0,1102	0,1476	0,1604	-0,0189	-0,2983	-0,2033	-0,0994	0,0449	0,0719	0,1229	0,4455	-0,0322	0,075	0,0265
Quest_31	0,0237	-0,0963	-0,0292	-0,0454	0,0974	1	0,0006	-0,2463	0,1963	0,2009	-0,3492	0,1083	-0,05	-0,2185	0,0223	-0,0227	-0,0025	-0,0308	0,0204	0,1954	0,2452	-0,1275	-0,0462	0,0759
Quest_32	-0,1065	0,2055	0,0095	-0,1096	-0,095	0,0006	1	-0,0164	-0,1353	-0,5181	-0,0036	0,1234	0,1147	0,1243	0,1746	0,0722	0,0874	-0,1706	-0,1328	0,2702	0,0372	0,0597	0,379	0,0833
Quest_33	0,0507	-0,0102	0,2893	0,0648	0,0852	-0,2463	-0,0164	1	-0,055	-0,0545	0,309	-0,1077	-0,1358	0,0971	-0,3365	-0,4809	-0,1741	0,3396	-0,2125	0,0912	-0,3084	0,4382	0,0217	-0,3308
Quest_34	0,1277	-0,2375	0,2218	-0,3383	0,2306	0,1963	-0,1353	-0,055	1	0,1292	-0,2243	0,281	0,2199	0,1406	0,0036	0,159	-0,3755	-0,0322	-0,1416	0,1556	0,4381	-0,0688	-0,1259	0,4117
Quest_35	-0,0771	-0,2067	0,0964	-0,1364	-0,2771	0,2009	-0,5181	-0,0545	0,1292	1	-0,2412	0,0731	0,027	0,0746	0,0288	0,1238	-0,0229	-0,1024	-0,0198	-0,0324	-0,1657	-0,1051	-0,2732	0,254
Quest_36	0,1111	0,2586	-0,0518	0,0827	-0,1102	-0,3492	-0,0036	0,309	-0,2243	-0,2412	1	-0,2537	0,0752	0,2289	-0,1962	-0,1547	-0,0783	0,077	-0,1774	-0,0986	-0,4293	0,3412	0,0474	-0,0551
Quest_37	-0,3376	-0,0023	0,2361	-0,2742	0,1476	0,1083	0,1234	-0,1077	0,281	0,0731	-0,2537	1	0,3467	0,2229	-0,1575	0,0778	0,0892	-0,1482	-0,058	-0,0696	0,3418	0,1509	-0,0908	0,0671
Quest_38	-0,4648	-0,2942	-0,0543	-0,3297	0,1604	-0,05	0,1147	-0,1358	0,2199	0,027	0,0752	0,3467	1	0,5297	-0,2192	-0,0053	-0,1748	-0,0251	-0,5104	-0,3502	0,1723	0,2968	-0,1115	0,4439
Quest_39	-0,3691	-0,2302	-0,0162	0,0093	-0,0189	-0,2185	0,1243	0,0971	0,1406	0,0746	0,2289	0,2229	0,5297	1	-0,1378	-0,0346	0,1398	0,0457	-0,3469	-0,1969	-0,005	0,383	0,1798	0,3957
Quest_40	0,4978	-0,0085	-0,1277	-0,1567	-0,2983	0,0223	0,1746	-0,3365	0,0036	0,0288	-0,1962	-0,1575	-0,2192	-0,1378	1	0,8405	0,2414	-0,1877	0,0893	0,3829	-0,1595	-0,2973	0,3888	0,2444
Quest_41	0,3472	0,1453	-0,1552	-0,4024	-0,2033	-0,0227	0,0722	-0,4809	0,159	0,1238	-0,1547	0,0778	-0,0053	-0,0346	0,8405	1	0,1845	-0,4612	0,1347	0,2268	-0,0183	-0,3458	0,2822	0,3258
Quest_42	0,074	0,3426	-0,0449	0,0954	-0,0994	-0,0025	0,0874	-0,1741	-0,3755	-0,0229	-0,0783	0,0892	-0,1748	0,1398	0,2414	0,1845	1	-0,0628	0,4545	-0,0584	0,1785	-0,0218	-0,0092	-0,0055
Quest_43	0,1458	-0,3977	0,1932	0,3507	0,0449	-0,0308	-0,1706	0,3396	-0,0322	-0,1024	0,077	-0,1482	-0,0251	0,0457	-0,1877	-0,4612	-0,0628	1	-0,1492	0,1429	-0,0101	0,213	-0,1142	-0,2124
Quest_44	0,153	0,4388	-0,1425	0,1934	0,0719	0,0204	-0,1328	-0,2125	-0,1416	-0,0198	-0,1774	-0,058	-0,5104	-0,3469	0,0893	0,1347	0,4545	-0,1492	1	0,1521	0,2791	-0,3461	-0,0303	-0,1666
Quest_45	0,4408	0,0756	0,0565																					

APÊNDICE N – Matriz do p-valor do teste de Spearman – Questionário dos Consultores

	Quest_1	Quest_2	Quest_3	Quest_4	Quest_5	Quest_6	Quest_7	Quest_8	Quest_9	Quest_10	Quest_11	Quest_12	Quest_13	Quest_14	Quest_15	Quest_16	Quest_17	Quest_18	Quest_19	Quest_20	Quest_21	Quest_22	Quest_23	Quest_24	
Quest_1		0,8965		0,1017	0,0029	0,2868	0,5189	0,0431	0,0201	0,0704	0	0,0193	0,0163	0	0,058	0,0191	0,534	0,0387	0	0,226	0,024	0	0,0018	0,8245	
Quest_2	0,8965		0	0	0,7856	0,3795	0	0,3959	0	0,0138	0,0569	0,0009	0,0003	0,0004	0,015	0,1606	0	0,0007	0,3757	0,0004	0,0524	0,3609	0,3593	0,2175	
Quest_3	0	0		0,7041	0,156	0,0463	0,0373	0,0456	0	0,7227	0	0,0001	0	0,9614	0,0074	0,393	0,1152	0	0	0	0,0001	0,0003	0,0747	0,08	
Quest_4	0,1017	0	0,7041		0	0,0009	0,2924	0,8581	0	0	0,3885	0,7241	0	0,0044	0,0049	0	0	0,0051	0,0018	0	0,0039	0,5485	0,0082	0,0369	
Quest_5	0,0029	0,7856	0,156	0		0	0,019	0,0009	0	0,0487	0,7038	0,0048	0,0002	0,0478	0,0128	0	0,0001	0,0168	0,0056	0,0178	0	0,4541	0,3426	0,0002	0,2141
Quest_6	0,2868	0,3795	0,0463	0,0009	0		0,1571	0,0107	0	0,6334	0	0,9636	0	0,663	0,0065	0	0,0008	0,8137	0	0	0,0866	0,0179	0,0125	0,0366	
Quest_7	0,5189	0	0,0373	0,2924	0,019	0,1571		0,7163	0,0023	0,0248	0,7428	0,0268	0,6616	0,0012	0,0311	0,0001	0,4792	0,4088	0,0148	0,5816	0,0587	0	0,4915	0,3447	
Quest_8	0,0431	0,3959	0,0456	0,8581	0,0009	0,0107	0,7163		0	0	0,0041	0,0005	0,0053	0,3701	0	0,9909	0,0017	0,4735	0	0,8248	0,6045	0,0762	0,0414	0,0003	
Quest_9	0,0201	0	0	0	0	0	0,0023	0		0,4377	0,0001	0,0179	0,0076	0,1647	0	0,4397	0	0,2723	0	0,0062	0,0437	0,0268	0,8962	0,0001	
Quest_10	0,0704	0,0138	0,7227	0	0,0487	0,6334	0,0248	0	0,4377		0,9675	0,7301	0,0033	0,8341	0,6909	0,1536	0,1697	0,3448	0,0311	0,3613	0,0017	0,0026	0,1861	0,2959	
Quest_11	0	0,0569	0	0,3885	0,7038	0	0,7428	0,0041	0,0001	0,9675		0	0	0,0044	0,9697	0,0092	0,2672	0	0	0,3902	0	0,006	0,2837	0,7682	
Quest_12	0,0193	0,0009	0,0001	0,7241	0,0048	0,9636	0,0268	0,0005	0,0179	0,7301	0		0	0,0043	0,8706	0,0823	0	0,0611	0	0,0127	0,0921	0,1141	0,0496	0,0814	
Quest_13	0,0163	0,0003	0	0	0,0002	0	0,6616	0,0053	0,0076	0,0033	0	0		0,7537	0,7491	0	0	0,0006	0,0264	0,0001	0,0063	0	0,4452	0,1456	
Quest_14	0	0,0004	0,9614	0,0044	0,0478	0,663	0,0012	0,3701	0,1647	0,8341	0,0044	0,0043	0,7537		0,3028	0,0529	0,067	0,2191	0	0,0009	0,0755	0,2979	0,012	0,0193	
Quest_15	0,058	0,015	0,0074	0,0049	0,0128	0,0065	0,0311	0	0	0,6909	0,9697	0,8706	0,7491	0,3028		0,0224	0	0,2909	0,001	0	0,022	0,6366	0	0,8744	
Quest_16	0,0191	0,1606	0,393	0	0	0	0,0001	0,9909	0,4397	0,1536	0,0092	0,0823	0	0,0529	0,0224	0	0	0,0001	0,4075	0	0,0272	0,0045	0,303	0,8535	
Quest_17	0,534	0	0,1152	0	0,0001	0,0008	0,4792	0,0017	0	0,1697	0,2672	0	0	0,067	0	0	0	0,0002	0	0	0,0551	0,0012	0,2837	0,4979	
Quest_18	0,0387	0,0007	0	0,0051	0,0168	0,8137	0,4088	0,4735	0,2723	0,3448	0	0,0611	0,0006	0,2191	0,2909	0,0001	0,0002		0,0334	0,9998	0	0,029	0	0,9473	
Quest_19	0	0,3757	0	0,0018	0,0056	0	0,0148	0	0	0,0311	0	0	0,0264	0	0,001	0,4075	0	0,0334		0,6205	0,0805	0,8541	0,5928	0,0223	
Quest_20	0,226	0,0004	0	0	0,0178	0	0,5816	0,8248	0,0062	0,3613	0,3902	0,0127	0,0001	0,0009	0	0	0	0,9998	0,6205		0,1412	0,2803	0,7157	0,0007	
Quest_21	0,024	0,0524	0,0001	0,0039	0,4541	0,0866	0,0587	0,6045	0,0437	0,0017	0	0,0921	0,0063	0,0755	0,022	0,0272	0,0551	0	0,0805	0,1412		0,3342	0,0446	0,0009	
Quest_22	0	0,3609	0,0003	0,5485	0,3426	0,0179	0	0,0762	0,0268	0,0026	0,006	0,1141	0	0,2979	0,6366	0,0045	0,0035	0,029	0,8541	0,2803	0,3342		0,1118	0	
Quest_23	0,0018	0,3593	0,0747	0,0082	0,0002	0,0125	0,4915	0,0414	0,8962	0,1861	0,2837	0,0496	0,4452	0,012	0	0,303	0,0012	0	0,5928	0,7157	0,0446	0,1118		0	
Quest_24	0,8245	0,2175	0,08	0,0369	0,2141	0,0366	0,3447	0,0003	0,0001	0,2959	0,7682	0,0814	0,1456	0,0193	0,8744	0,8535	0,4979	0,9473	0,0223	0,0007	0,0009	0	0	0	
Quest_25	0,0001	0	0	0,0111	0,0405	0,0004	0,0198	0	0	0,4221	0	0	0	0,9741	0	0,6054	0	0	0	0	0	0,762	0,827	0,1176	
Quest_26	0	0,0016	0	0,0509	0	0,0174	0	0,0001	0,0013	0,0555	0,3425	0,0001	0,5342	0,1494	0,0182	0,0007	0,0047	0,2992	0,0873	0,5269	0,6566	0	0,0357	0,0333	
Quest_27	0	0,9253	0	0	0,0298	0,1274	0,0039	0,0001	0,2828	0	0	0,0387	0,3511	0,2476	0,2584	0	0,0029	0	0,0337	0,0108	0,0001	0,0015	0,0149	0,056	
Quest_28	0,0117	0,8939	0	0,162	0,1224	0,0002	0,0593	0,8718	0,8512	0,2137	0	0,0825	0,001	0,0002	0,2056	0,0022	0,6356	0,1287	0,527	0,0001	0,4093	0,2942	0,9925	0,0834	
Quest_29	0,1871	0,23	0,0023	0	0,0001	0,1576	0,4774	0,5361	0,9082	0,3311	0	0,3474	0,5998	0,4747	0,0034	0,9324	0	0,0002	0,1954	0,0001	0,5366	0,1994	0,0033	0,0003	
Quest_30	0,7563	0	0	0,224	0,229	0,5498	0,6884	0,0048	0,5485	0,0251	0,9171	0,0843	0,0003	0,116	0,0303	0,1715	0	0,2367	0	0,0117	0,0067	0	0,435	0,1159	
Quest_31	0,0189	0,0462	0,8758	0,0006	0,352	0	0,0002	0,0254	0,0014	0	0,0134	0,0768	0,0938	0	0,0243	0,2546	0,2305	0,1583	0,252	0	0,2023	0,5901	0,2218	0,3244	
Quest_32	0	0	0,1548	0,7474	0	0,0005	0,0832	0,0044	0,481	0,0082	0,9012	0,9638	0,962	0,0001	0,4373	0,0436	0,2757	0	0,0031	0	0	0,2428	0	0,0004	
Quest_33	0,064	0,6038	0,0478	0,0377	0,2458	0,1718	0,054	0	0,2554	0,0257	0	0	0,0712	0	0,9707	0,0913	0,9902	0,0012	0	0,0064	0,004	0,4531	0,4875	0,0004	
Quest_34	0,14	0,6744	0,7688	0,1004	0	0,2463	0	0,2393	0,2933	0,0116	0,0015	0,2908	0,0032	0,4175	0	0,237	0,0005	0,0016	0,492	0	0	0	0,0141	0,6974	
Quest_35	0,0001	0,1357	0,9906	0,6143	0,0829	0,0002	0,1333	0,0345	0,0141	0,1896	0	0,7282	0,0085	0,0001	0,9392	0,0146	0,3659	0,0745	0	0,0309	0,1641	0,0006	0,165		
Quest_36	0,0099	0,0081	0,6974	0,3391	0,5652	0,7485	0	0,0022	0,0527	0	0	0,0006	0,0008	0	0	0,4413	0,2887	0,2029	0,0013	0,0397	0,0002	0,002	0,0447	0,4742	
Quest_37	0,4984	0,0688	0,1817	0	0	0,078	0,1326	0,0472	0,3171	0,0001	0,0016	0,026	0,9948	0,163	0,1755	0,0656	0,7978	0,6776	0,1072	0,4244	0,2053	0,3637	0,9341	0,553	
Quest_38	0	0,5496	0,0008	0,1739	0,0805	0	0,0481	0,4478	0,374	0,4147	0,0062	0,0843	0,1046	0,0896	0,0728	0	0,0654	0,4794	0,2327	0,505	0,5665	0,0264	0,2782	0,0258	
Quest_39	0	0,0238	0	0,8613	0,0002	0,8459	0,1613	0,483	0,19	0,8457	0,4084	0	0,4593	0	0,6611	0,0212	0,1412	0,6553	0,0756	0,1001	0,8506	0,3734	0,8523	0,3286	
Quest_40	0,0276	0	0,0004	0,1714	0,2421	0	0,0014	0	0,1917	0,0001	0,219	0	0,0288	0,2079	0,0736	0	0,1875	0	0,0005	0	0	0,0044	0,4069	0	
Quest_41	0,0072	0,0023	0,0003	0,0075	0,0785	0,0025	0,0003	0	0,2266	0,8739	0,0001	0	0,3656	0,0481	0,6053	0	0,274	0	0	0	0,0012	0,2721	0,0984	0	
Quest_42	0,0002	0	0,0001	0,719	0,0129	0,3445	0	0,8408	0,7108	0,0179	0,1037	0,4072	0,2371	0	0,0103	0,0355	0,1418	0	0	0,0922	0	0,7872	0,0487	0,0957	
Quest_43	0,0053	0,0414	0,1052	0	0	0,0004	0,0996	0,2459	0,0102	0,0324	0	0,037	0,0032	0	0,2365	0,0002	0,0004	0	0,0008	0,0167	0	0,0588	0,7915	0,0039	
Quest_44	0	0,0033	0	0,0278	0,8162	0,0036	0,412	0,0575	0,9698	0	0,1553	0,2891	0	0	0,0533	0	0,6451	0,0672	0	0,6748	0,0052	0	0,0201	0,0267	
Quest_45	0,0421	0,0493	0,0023	0,4124	0,1587	0	0	0,6909	0,0001	0,003	0,8009	0,2631	0,4007	0,3351	0,6292	0	0,1637	0,0001	0,0597	0	0,0002	0,0241	0,0001	0	
Quest_46	0,572	0,0001	0,9046	0,5361	0,0452	0,7866	0,2071	0,3871	0,0369	0,5695	0,0001	0,0592	0,4864	0	0	0,7338	0,0012	0,7117	0,0801	0,0149	0,4981	0	0,1584	0,2599	
Quest_47	0	0,0059	0	0,2966	0,0509	0,0015	0,0119	0,0001	0,0537	0,1997	0	0	0	0,0005	0,1449	0,0022	0,8084	0,005	0,0183	0,8876	0	0,7998	0,0008	0,1581	
Quest_48	0,0104	0,0008	0,1404	0,1416	0,005	0	0,0008	0,1925	0,6327	0,0104	0	0	0,2742	0,0298	0,0027	0	0,1779	0,1166	0	0,0311	0	0,8322	0,6264	0,5427	
Quest_49	0	0,6821	0,0571	0,1921	0,0156	0,5304	0,0614	0,5283	0,0015	0,011	0,0596	0,3855	0,2796	0,8999	0,2275	0,0381	0,00								

	Quest_25	Quest_26	Quest_27	Quest_28	Quest_29	Quest_30	Quest_31	Quest_32	Quest_33	Quest_34	Quest_35	Quest_36	Quest_37	Quest_38	Quest_39	Quest_40	Quest_41	Quest_42	Quest_43	Quest_44	Quest_45	Quest_46	Quest_47	Quest_48	Quest_49	
Quest_1	0,0001	0	0	0,0117	0,1871	0,7563	0,0189	0	0,064	0,14	0,0001	0,0099	0,4984	0	0	0,0276	0,0072	0,0002	0,0053	0	0,0421	0,572	0	0,0104	0	
Quest_2	0	0,0016	0,9253	0,8939	0,23	0	0,0462	0	0,6038	0,6744	0,1357	0,0081	0,0688	0,5496	0,0238	0	0,0023	0	0,0414	0,0033	0,0493	0,0001	0,0059	0,0008	0,6821	
Quest_3	0	0	0	0	0,0023	0	0,8758	0,1548	0,0478	0,7688	0,9906	0,6974	0,1817	0,0008	0	0,0004	0,0003	0,0001	0,1052	0	0,0023	0,9046	0	0,1404	0,0571	
Quest_4	0,0111	0,0509	0	0,162	0	0,224	0,0006	0,7474	0,0377	0,1004	0,6143	0,3391	0	0,1739	0,8613	0,1714	0,0075	0,719	0	0,0278	0,4124	0,5361	0,2966	0,1416	0,1921	
Quest_5	0,0405	0	0,0298	0,1224	0,0001	0,229	0,352	0	0,2458	0	0,0829	0,5652	0	0,0805	0,0002	0,2421	0,0785	0,0129	0	0,8162	0,1587	0,0452	0,0509	0,005	0,0156	
Quest_6	0,0004	0,0174	0,1274	0,0002	0,1576	0,5498	0	0,0005	0,1718	0,2463	0,0002	0,7485	0,078	0	0,8459	0	0,0025	0,3445	0,0004	0,0036	0	0,7866	0,0015	0	0,5304	
Quest_7	0,0198	0	0,0039	0,0593	0,4774	0,6884	0,0002	0,0832	0,054	0	0,1333	0	0,1326	0,0481	0,1613	0,0014	0,0003	0	0,0996	0,412	0	0,2071	0,0119	0,0008	0,0614	
Quest_8	0	0,0001	0,0001	0,8718	0,5361	0,0048	0,0254	0,0044	0	0,2393	0,0345	0,0022	0,0472	0,4478	0,483	0	0	0,8408	0,2459	0,0575	0,6909	0,3871	0,0001	0,1925	0,5283	
Quest_9	0	0,0013	0,2828	0,8512	0,9082	0,5485	0,0014	0,481	0,2554	0,2933	0,0141	0,0527	0,3171	0,374	0,19	0,1917	0,2266	0,7108	0,0102	0,9698	0,0001	0,0369	0,0537	0,6327	0,0015	
Quest_10	0,4221	0,0555	0	0,2137	0,3311	0,0251	0	0,0082	0,0257	0,0116	0,1896	0	0,0001	0,4147	0,8457	0,0001	0,8739	0,0179	0,0324	0	0,003	0,5695	0,1997	0,0104	0,011	
Quest_11	0	0,3425	0	0	0	0,9171	0,0134	0,9012	0	0,0015	0	0	0,0016	0,0062	0,4084	0,219	0,0001	0,1037	0	0,1553	0,8009	0,0001	0	0	0,0596	
Quest_12	0	0,0001	0,0387	0,0825	0,3474	0,0843	0,0768	0,9638	0	0,2908	0,7282	0,0006	0,026	0,0843	0	0	0	0,4072	0,037	0,2891	0,2631	0,0592	0	0	0,3855	
Quest_13	0	0,5342	0,3511	0,001	0,5998	0,0003	0,0938	0,962	0,0712	0,0032	0,0085	0,0008	0,9948	0,1046	0,4593	0,0288	0,3656	0,2371	0,0032	0	0,4007	0,4864	0	0,2742	0,2796	
Quest_14	0,9741	0,1494	0,2476	0,0002	0,4747	0,116	0	0,0001	0	0,4175	0,0001	0	0,163	0,0896	0	0,2079	0,0481	0	0	0	0,3351	0	0,0005	0,0298	0,8999	
Quest_15	0	0,0182	0,2584	0,2056	0,0034	0,0303	0,0243	0,4373	0,9707	0	0,9392	0	0,1755	0,0728	0,6611	0,0736	0,6053	0,0103	0,2365	0,0533	0,6292	0	0,1449	0,0027	0,2275	
Quest_16	0,6054	0,0007	0	0,0022	0,9324	0,1715	0,2546	0,0436	0,0913	0,237	0,0146	0,4413	0,0656	0	0,0212	0	0	0,0355	0,0002	0	0	0,7338	0,0022	0	0,0381	
Quest_17	0	0,0047	0,0029	0,6356	0	0	0,2305	0,2757	0,9902	0,0005	0,3659	0,2887	0,7978	0,0654	0,1412	0,1875	0,274	0,1418	0,0004	0,6451	0,1637	0,0012	0,8084	0,1779	0,0037	
Quest_18	0	0,2992	0	0,1287	0,0002	0,2367	0,1583	0	0,0012	0,0016	0,0745	0,2029	0,6776	0,4794	0,6553	0	0	0	0	0,0672	0,0001	0,7117	0,005	0,1166	0,0246	
Quest_19	0	0,0873	0,0337	0,527	0,1954	0	0,252	0,0031	0	0,492	0	0,0013	0,1072	0,2327	0,0756	0,0005	0	0	0,0008	0	0,0597	0,0801	0,0183	0	0,933	
Quest_20	0	0,5269	0,0108	0,0001	0,0001	0,0117	0	0	0,0064	0	0	0,0397	0,4244	0,505	0,1001	0	0	0,0922	0,0167	0,6748	0	0,0149	0,8876	0,0311	0	
Quest_21	0	0,6566	0,0001	0,4093	0,5366	0,0067	0,2023	0	0,004	0	0,0309	0,0002	0,2053	0,5665	0,8506	0	0,0012	0	0	0,0052	0,0002	0,4981	0	0	0,0082	
Quest_22	0,762	0	0,0015	0,2942	0,1994	0	0,5901	0,2428	0,4531	0	0,1641	0,002	0,3637	0,0264	0,3734	0,0044	0,2721	0,7872	0,0588	0	0,0241	0	0,7998	0,8322	0,8715	
Quest_23	0,827	0,0357	0,0149	0,9925	0,0033	0,435	0,2218	0	0,4875	0,0141	0,0006	0,0447	0,9341	0,2782	0,8523	0,4069	0,0984	0,0487	0,7915	0,0201	0,0001	0,1584	0,0008	0,6264	0,6522	
Quest_24	0,1176	0,0333	0,056	0,0834	0,0003	0,1159	0,3244	0,0004	0,0004	0,6974	0,165	0,4742	0,553	0,0258	0,3286	0	0	0,0957	0,0039	0,0267	0	0,2599	0,1581	0,5427	0,449	
Quest_25	0	0,0516	0	0,0825	0,0195	0,0003	0,2149	0,002	0	0,4854	0,1687	0,6597	0,4076	0,1198	0,0055	0,003	0	0,1097	0,0056	0,6038	0,2614	0	0,4942	0,7998	0	
Quest_26	0,0516	0	0,011	0,0022	0,2285	0,844	0,7407	0,1382	0,478	0,0729	0,2806	0,1191	0	0	0	0	0,3003	0,0404	0,0314	0	0,0824	0,1288	0,83	0,0114	0	
Quest_27	0	0,011	0	0,0749	0,2529	0,4564	0,1769	0,004	0,8862	0,0008	0,0035	0,0002	0,9745	0	0,0011	0,906	0,0412	0	0	0	0,29	0,9861	0,0466	0,0425	0,0006	
Quest_28	0,0825	0,0022	0,0749	0	0,0061	0,0473	0,6828	0,8947	0	0,0017	0,1766	0,4688	0,0009	0,4472	0,8203	0,0737	0,029	0,5302	0,0064	0,0452	0,4295	0,4722	0,108	0	0,0002	
Quest_29	0,0195	0,2285	0,2529	0,0061	0	0,8289	0,5249	0,1272	0,3641	0	0,0554	0,2465	0,0001	0	0,8967	0,0278	0	0,1815	0	0,0063	0,5299	0,0853	0,6232	0,3558	0,2984	
Quest_30	0,0003	0,844	0,4564	0,0473	0,8289	0	0,1722	0,1863	0,2325	0,0011	0,0001	0,1222	0,039	0,0239	0,7914	0	0,0041	0,1636	0,5296	0,3143	0,0844	0	0,6537	0,2939	0,7111	
Quest_31	0,2149	0,7407	0,1769	0,6828	0,5249	0,1722	0	0,9934	0,0005	0,0056	0,0045	0	0,1308	0,4846	0,002	0,7555	0,7509	0,9722	0,6667	0,7753	0,0058	0,0005	0,0748	0,5178	0,2881	
Quest_32	0,002	0,1382	0,004	0,8947	0,1272	0,1863	0,9934	0	0,8201	0,0593	0	0,96	0,0874	0,1103	0,0835	0,0149	0,3159	0,2243	0,0171	0,0642	0,0001	0,6054	0,4092	0	0,2472	
Quest_33	0	0,478	0,8862	0	0,3641	0,2325	0,0005	0,8201	0	0,4412	0,446	0	0,1331	0,0565	0,1735	0	0	0,0142	0	0,0027	0,2015	0	0	0	0,7617	0
Quest_34	0	0,0729	0,0008	0,0017	0	0,0011	0,0056	0,0593	0,4412	0	0,0697	0,0015	0,0001	0,0019	0,0482	0,9596	0,0252	0	0,6528	0,0466	0,0286	0	0,3377	0,0771	0	
Quest_35	0,4854	0,2806	0,0035	0,1766	0,0554	0,0001	0,0045	0	0,446	0,0697	0	0,0006	0,3086	0,7057	0,2962	0,6878	0,0822	0,7492	0,1513	0,7821	0,6502	0,0196	0,1425	0,0001	0,0003	
Quest_36	0,1687	0,1191	0,0002	0,4688	0,2465	0,1222	0	0,96	0	0,0015	0,0006	0	0,0003	0,2926	0,0012	0,0057	0,0296	0,2728	0,2809	0,0124	0,1669	0	0	0,5075	0,4407	
Quest_37	0,6597	0	0,9745	0,0009	0,0001	0,039	0,1308	0,0874	0,1331	0,0001	0,3086	0,0003	0	0	0,0017	0,0278	0,2782	0,2139	0,0382	0,4193	0,3326	0	0,0357	0,2055	0,35	
Quest_38	0,4076	0	0	0,4472	0	0,0239	0,4846	0,1103	0,0565	0,0019	0,7057	0,2926	0	0	0	0,002	0,9412	0,0138	0,7254	0	0	0,0152	0	0,118	0	
Quest_39	0,1198	0	0,0011	0,8203	0,8967	0,7914	0,002	0,0835	0,1735	0,0482	0,2962	0,0012	0,0017	0	0	0,0535	0,6285	0,0494	0,5223	0	0,0054	0,9442	0	0,0112	0	
Quest_40	0,0055	0	0,906	0,0737	0,0278	0	0,7555	0,0149	0	0,9596	0,6878	0,0057	0,0278	0,002	0,0535	0	0	0,0006	0,0083	0,2119	0	0,0252	0	0	0,0005	
Quest_41	0,003	0	0,0412	0,029	0	0,0041	0,7509	0,3159	0	0,0252	0,0822	0,0296	0,2782	0,9412	0,6285	0	0	0,0093	0	0,0584	0,0013	0,7977	0	0,0001	0	
Quest_42	0	0,3003	0	0,5302	0,1815	0,1636	0,9722	0,2243	0,0142	0	0,7492	0,2728	0,2139	0,0138	0,0494	0,0006	0,0093	0,3797	0	0,4136	0,0119	0,7619	0,8974	0,939	0	
Quest_43	0,1097	0,0404	0	0,0064	0	0,5296	0,6667	0,0171	0	0,6528	0,1513	0,2809	0,0382	0,7254	0,5223	0,0083	0	0,3797	0	0,0359	0,0446	0,8877	0,0027	0,1091	0,0027	
Quest_44	0,0056	0,0314	0	0,0452	0,0063	0,3143	0,7753	0,0642	0,0027	0,0466	0,7821	0,0124	0,4193	0	0	0,2119	0,0584	0	0,0359	0,0324	0,0001	0	0,6716	0,019	0	
Quest_45	0,6038	0	0,29	0,4295	0,5299	0,0844	0,0058	0,0001	0,2015	0,0286	0,6502	0,1669	0,3326	0	0,0054	0	0,0013	0,4136	0,0446	0,0324	0,2062	0,0001	0	0,0165	0	
Quest_46	0,2614	0,0824	0,9861	0,4722	0,0853	0	0,0005	0,6054	0	0	0,0196	0	0	0,0152	0,9442	0,0252	0,7977	0,0119	0,8877	0,0001	0,2062	0,57	0,57	0,0135	0,0202	
Quest_47	0	0,1288	0,0466	0,108	0,6232	0,6537	0,0748	0,4092	0	0																