



O PAPEL DAS CLASSIFICAÇÕES DA DESPESA ORÇAMENTÁRIA NO PLANEJAMENTO, EXECUÇÃO E CONTROLE NA GESTÃO PÚBLICA

THE ROLE OF BUDGET EXPENDITURE CLASSIFICATIONS IN PLANNING, EXECUTION, AND CONTROL IN PUBLIC MANAGEMENT

DOI: 10.5281/zenodo.20062387



Fernanda Miranda Guerra¹

André Ribeiro da Silva²

Ricardo de Sousa Ferreira³

RESUMO

A gestão dos recursos públicos exige mecanismos que organizem e acompanhem as despesas governamentais. Este estudo analisou o papel das classificações da despesa orçamentária no planejamento, execução e controle na gestão pública brasileira. A pesquisa, de natureza qualitativa, exploratória e descritiva, foi desenvolvida por meio de revisão bibliográfica e análise documental de normas vigentes – como a Lei nº 4.320/1964, a Lei Complementar nº 101/2000, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 11ª edição) e o Manual Técnico do Orçamento (MTO, 2026) – e de autores consagrados da área. Os resultados evidenciam que as classificações institucional, funcional, programática e por natureza da despesa estruturam o ciclo orçamentário, permitindo a definição de prioridades, o acompanhamento da execução e o fortalecimento da transparência. Conclui-se que tais classificações são elementos essenciais para a eficiência da gestão pública, porém sua eficácia depende da superação de uma visão estritamente burocrática. A apropriação gerencial dessas ferramentas revela-se indispensável para a melhoria da qualidade do gasto e para o fortalecimento da accountability perante a sociedade.

Palavras-chave: Orçamento Público. Despesa Orçamentária. Classificação Orçamentária. Ciclo Orçamentário. Gestão Pública.

1 Universidade de Brasília. E-mail: fernandamirandaguerra@gmail.com.

2 Universidade de Brasília. E-mail: andreribeiro@unb.br.

3 Universidade de Brasília. E-mail: professorrferreira@gmail.com.





REVISTA OWL (*OWL Journal*)

www.revistaowl.com.br – ISSN: 2965-2634

ABSTRACT

The management of public resources requires mechanisms that organize and monitor government expenditures. This study analyzed the role of budget expenditure classifications in planning, execution, and control in Brazilian public management. The research, qualitative, exploratory, and descriptive in nature, was developed through a bibliographic review and documentary analysis of current regulations — such as Law No. 4.320/1964, Complementary Law No. 101/2000, the Manual of Accounting Applied to the Public Sector (MCASP, 11th edition), and the Budget Technical Manual (MTO, 2026) — as well as works by renowned authors in the field. The results show that institutional, functional, programmatic, and expenditure nature classifications structure the budget cycle, enabling the definition of priorities, the monitoring of execution, and the strengthening of transparency. It is concluded that such classifications are essential elements for the efficiency of public management; however, their effectiveness depends on overcoming a strictly bureaucratic approach. The managerial use of these tools proves to be indispensable for improving the quality of public spending and for strengthening accountability to society.

Keywords: Public Budget. Budget Expenditure. Budget Classification. Budget Cycle. Public Management.

1. INTRODUÇÃO

A administração pública enfrenta o desafio de conciliar recursos escassos com demandas sociais crescentes. Diante desse cenário, a gestão pública exige instrumentos que viabilizem o planejamento, a execução e o controle dos recursos com eficiência e transparência. O orçamento público, nesse contexto, constitui o principal mecanismo de materialização das decisões políticas, ao converter escolhas governamentais em ações concretas.

A evolução do orçamento no Brasil evidencia essa função. Conforme destacam Malagi e Mello (2025), houve a transição de um modelo tradicional, voltado ao registro contábil, para o orçamento-programa, orientado a resultados e vinculado a metas governamentais. Nessa mesma linha, Bottechia e Santos (2022) ressaltam que o orçamento, quando utilizado como instrumento de planejamento, permite estruturar ações alinhadas aos objetivos governamentais.

Para que o orçamento cumpra esse papel, é essencial que as informações estejam organizadas de forma clara e sistemática. Nesse contexto, destacam-se as classificações da

Revista OWL Journal, Campina Grande - PB, v.4 n.5 (2026) - ISSN 2965-2634

A Revista OWL Journal está licenciada com uma Licença Creative Commons Atribuição (CC BY)





REVISTA OWL (*OWL Journal*)

www.revistaowl.com.br – ISSN: 2965-2634

despesa, que permitem identificar quem gasta, em que área, com qual finalidade e por meio de quais recursos. Andrada et al. (2023) demonstram que a organização das despesas por funções e subfunções possibilita uma visão agregada da alocação de recursos, favorecendo a análise e o controle dos gastos públicos.

Mais do que instrumentos técnicos, essas classificações desempenham papel estratégico ao longo do ciclo orçamentário — planejamento, execução e controle —, contribuindo para uma gestão orientada a resultados. O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP (BRASIL, 2023) reforça que sua finalidade é organizar e evidenciar o gasto público, subsidiando a tomada de decisão.

No Brasil, o orçamento integra um sistema de planejamento composto pelo Plano Plurianual (PPA), pela Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e pela Lei Orçamentária Anual (LOA), conforme o artigo 165 da Constituição Federal de 1988. Esses instrumentos formam um conjunto interdependente voltado à programação, execução e avaliação das ações governamentais (DO SANTOS RAMOS SILVA et al., 2025). Nesse sistema, as classificações da despesa funcionam como elemento de integração, assegurando a coerência entre o planejamento de longo prazo e a execução anual do orçamento.

Apesar de sua relevância, observa-se que essas classificações ainda são frequentemente utilizadas de forma mecânica, limitadas ao atendimento de exigências formais. Essa utilização reduz seu potencial como ferramenta gerencial e dificulta a avaliação das políticas públicas, uma vez que evidencia o volume de gastos, mas não necessariamente os resultados alcançados.

Além disso, ainda são escassos os estudos que analisam a contribuição dessas classificações de forma integrada ao ciclo orçamentário, considerando planejamento, execução e controle como dimensões interdependentes da gestão pública.

Diante desse contexto, o presente estudo delimita-se à análise das normas aplicáveis à administração pública federal brasileira, com ênfase nas diretrizes do MCASP e do Manual Técnico do Orçamento – MTO (BRASIL, 2026). Busca-se responder à seguinte questão: de

Revista *OWL Journal*, Campina Grande - PB, v.4 n.5 (2026) - ISSN 2965-2634

A Revista *OWL Journal* está licenciada com uma Licença Creative Commons Atribuição (CC BY)





que forma as classificações da despesa orçamentária contribuem para o planejamento, a execução e o controle da gestão pública?

O objetivo geral consiste em analisar o papel dessas classificações no ciclo orçamentário. Especificamente, pretende-se:

1. apresentar os fundamentos do orçamento público na administração pública brasileira;
2. descrever as principais classificações da despesa orçamentária; e
3. analisar sua relação com as etapas de planejamento, execução e controle.

A relevância do estudo está associada à importância do orçamento como instrumento de organização das finanças públicas e ao papel das classificações na promoção da transparência e do controle social. Compreender essas ferramentas contribui para o aprimoramento da gestão pública e para a melhoria da qualidade do gasto.

Além desta introdução, o trabalho está estruturado em cinco seções: metodologia, referencial teórico, resultados, considerações finais e referências.

2. METODOLOGIA

Esta pesquisa adota abordagem qualitativa, de natureza exploratória e descritiva, desenvolvida por meio de revisão bibliográfica e pesquisa documental. Conforme Martins e Theóphilo (2017), a pesquisa qualitativa busca analisar e interpretar aspectos mais profundos dos fenômenos sociais, enquanto a pesquisa exploratória proporciona maior familiaridade com o tema e a descritiva objetiva caracterizar fenômenos e relações existentes.

A revisão bibliográfica foi realizada com base em livros, artigos científicos e publicações acadêmicas nas áreas de administração pública, contabilidade pública e orçamento governamental. Foram analisados artigos publicados em periódicos nacionais nos últimos cinco anos, tais como Andrada et al. (2023), Galvão e Silva (2025), Malagi e Mello (2025), Do Santos Ramos Silva et al. (2025), Costa e Gartner (2021), Lima e Zucchi (2026) e Bottechia e Santos (2022).





Além disso, foram utilizados materiais técnicos e conteúdos didáticos provenientes de cursos preparatórios na área de finanças públicas e orçamento governamental, empregados como fonte complementar de sistematização conceitual e apoio à compreensão dos temas abordados. Ressalta-se que esses materiais foram utilizados de forma subsidiária, não constituindo fonte principal da análise.

A pesquisa documental consistiu na análise de legislações e normas que regulamentam o orçamento público no Brasil, conforme Martins e Theóphilo (2017). Foram examinados os seguintes documentos: Lei nº 4.320/1964, Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), Lei Complementar nº 200/2023 (Novo Arcabouço Fiscal), Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP (BRASIL, 2023), Manual Técnico do Orçamento - MTO (BRASIL 2026), além de material técnico de Costa (2025), do Tribunal de Contas dos Municípios do Pará.

A coleta de dados foi realizada em bases digitais especializadas, como Google Acadêmico, SciELO, Portal de Periódicos da CAPES e o repositório da Biblioteca Digital do Tesouro Nacional. Como critérios de seleção, consideraram-se a aderência ao tema, a relevância acadêmica e a atualidade das fontes, especialmente no que se refere às normas vigentes.

A análise do material foi conduzida por meio da técnica de análise de conteúdo, conforme Martins e Theóphilo (2017), seguindo as etapas de pré-análise (organização do material), exploração (codificação e categorização temática) e tratamento dos resultados (inferência e interpretação). Para fins analíticos, foram definidas três categorias: (i) fundamentos do orçamento e da despesa pública; (ii) classificação e funções das despesas orçamentárias; e (iii) relação das classificações com as etapas do ciclo orçamentário.

A pesquisa foi desenvolvida em etapas sequenciais: fase exploratória, levantamento bibliográfico e documental, seleção e filtragem das fontes, análise do conteúdo e redação dos resultados e conclusões. O recorte temporal concentrou-se nas normas e publicações mais recentes, com destaque para o Novo Arcabouço Fiscal (Lei Complementar nº 200/2023) e as





versões atualizadas do MCASP (BRASIL, 2023) e do MTO (BRASIL, 2026), garantindo a atualidade da análise.

3. REFERENCIAL TEÓRICO

3.1 Orçamento Público e Despesa Pública

O orçamento público constitui um dos principais instrumentos de planejamento e gestão da administração pública, por meio do qual o Estado organiza receitas e despesas, define prioridades e direciona recursos para a implementação de políticas públicas. Nesse contexto, a evolução do orçamento no Brasil evidencia a transição de um modelo tradicional, voltado ao registro contábil, para o orçamento-programa, orientado a resultados e vinculado a metas governamentais (MALAGI; MELLO, 2025).

Nesse cenário, a despesa pública orçamentária representa o conjunto de dispêndios realizados pelo Estado para a manutenção dos serviços prestados à sociedade, dependendo de autorização legislativa para sua execução (PACIELLI, 2018). Diferentemente dos dispêndios extraorçamentários, essas despesas exigem dotação na Lei Orçamentária Anual (LOA) e constituem o principal meio para o alcance das metas governamentais (MACHADO, 2025).

No ordenamento jurídico brasileiro, as normas gerais de direito financeiro são estabelecidas pela Lei nº 4.320/1964, cujo artigo 2º dispõe que “a Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo”. Posteriormente, a Constituição Federal de 1988 instituiu o sistema integrado de planejamento — composto pelo PPA, pela LDO e pela LOA —, conferindo maior coerência ao processo orçamentário ao assegurar o alinhamento entre as despesas anuais e os objetivos estratégicos do PPA (DO SANTOS RAMOS SILVA et al., 2025).

Mais recentemente, com a instituição do Novo Arcabouço Fiscal (LC nº 200/2023), a gestão da despesa passou a observar limites mais rigorosos, reforçando a necessidade de





controle e planejamento. Nesse contexto, a adequada classificação da despesa deixa de ser apenas um registro contábil e passa a constituir requisito essencial para o cumprimento da responsabilidade fiscal e para a transparência da gestão pública (MARINHO, 2025).

3.2 Classificações da Despesa Orçamentária

As classificações orçamentárias são mecanismos fundamentais para organizar e identificar as informações relativas às receitas e despesas públicas. De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público - MCASP (BRASIL, 2023) as classificações orçamentárias da despesa têm por finalidade identificar e organizar as informações relacionadas à programação e execução do gasto público, permitindo a análise sob diferentes perspectivas e subsidiando o controle e a transparência da gestão pública.

O Manual Técnico do Orçamento (BRASIL, 2026) estabelece que a programação orçamentária da despesa é composta por dois blocos de informações: a programação qualitativa, que responde às perguntas “quem?”, “em que área?”, “para quê?” e “com o quê?”; e a programação quantitativa, que especifica os valores e as fontes de recursos.

3.2.1 Classificação Institucional

Pacelli (2018) afirma que a classificação institucional é obrigatória para todos os entes e está suportada pelo art. 14 da Lei 4.320/1964: “Constitui unidade orçamentária o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias”.

Do mesmo modo, segundo o MTO (BRASIL, 2026), a classificação institucional reflete a estrutura de alocação dos créditos orçamentários, estruturada em dois níveis hierárquicos: órgão orçamentário e unidade orçamentária. O órgão orçamentário agrupa unidades orçamentárias, enquanto a unidade orçamentária é o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão a que serão consignadas dotações próprias.





A importância da classificação institucional para a responsabilização (accountability) é destacada por Lima e Zucchi (2026), que enfatizam que a identificação clara do agente responsável pela execução da despesa é condição indispensável para o exercício do controle social.

3.2.2 Classificação Funcional

O MTO (BRASIL, 2026, p. 40) estabelece que a classificação funcional segrega as dotações orçamentárias em funções e subfunções (de acordo com a Portaria nº 42/1999), buscando responder basicamente à indagação “em que área” de ação governamental a despesa será realizada. Trata-se de classificação de aplicação comum e obrigatória a todos os entes federativos, permitindo a consolidação nacional dos gastos. A função é representada por dois dígitos, a subfunção por três.

A função pode ser traduzida como o maior nível de agregação das diversas áreas de atuação do setor público. Ela quase sempre se relaciona com a missão ou competência institucional do órgão, por exemplo, cultura, educação, saúde, defesa, o que, na União, de modo geral, guarda relação com os respectivos Ministérios (Machado, 2025).

Conforme o MTO (BRASIL, 2026), é possível combinar subfunções a funções diferentes – a matricialidade. Dessa forma, é viável proporcionar flexibilidade ao planejamento sem perder a padronização necessária para a consolidação nacional das contas.

Estudos recentes evidenciam o uso da classificação funcional para avaliar o impacto distributivo das políticas públicas. Por exemplo, Costa e Gartner (2021) demonstraram que os gastos em educação e saúde contribuem para a redução da desigualdade de renda no Brasil. Isso evidencia que a classificação funcional não é apenas um agregador de despesas, mas a base sobre a qual se exerce o controle constitucional sobre as políticas públicas obrigatórias.

Complementando esse raciocínio, Giacomoni (2010) apud Marinho (2025, p. 8), destaca as principais vantagens da classificação institucional:

Revista *OWL Journal*, Campina Grande - PB, v.4 n.5 (2026) - ISSN 2965-2634

A Revista *OWL Journal* está licenciada com uma Licença Creative Commons Atribuição (CC BY)





Vantagens:

- Permite "comparar" imediatamente os vários órgãos, em termos de dotações recebidas.
- Permite identificar o agente responsável pelas dotações autorizadas pelo Legislativo para dado programa.
- Serve como ponto de partida para o estabelecimento de um programa de contabilização decustos dos vários serviços ou unidades administrativas.
- Quando combinada com a classificação funcional, permite direcionar a um único ponto a responsabilidade pela execução de determinado programa.

3.2.3 Classificação por Estrutura Programática

O MTO (BRASIL, 2026, p. 43) define programa como “o instrumento de organização da ação governamental que visa à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual”.

Nesse contexto, as ações orçamentárias são operações das quais resultam produtos (bens ou serviços), classificando-se em atividades (contínuas), projetos (temporários) e operações especiais (despesas que não resultam em produto). O subtítulo é utilizado para especificar a localização física da ação orçamentária (BRASIL, 2026). Já o Plano Orçamentário (PO) é uma identificação orçamentária de caráter gerencial, não constante da LOA, vinculada à ação orçamentária, que tem por finalidade permitir que tanto a elaboração do orçamento quanto o acompanhamento físico e financeiro da execução ocorram em um nível mais detalhado do que o do subtítulo (BRASIL, 2026).

Sob essa perspectiva, a classificação programática é o que permite ao gestor público transitar do controle do gasto para a gestão por resultados.

3.2.4 Classificação por Natureza da Despesa

A classificação por natureza da despesa, regulamentada pela Portaria STN/SOF nº 163/2001, é a mais analítica e segue o formato “c.g.mm.ee.dd”. Conforme o MTO (BRASIL, 2026, p. 388):





- **c** representa a Categoria Econômica (Despesa Corrente ou de Capital);
- **g** representa o Grupo de Natureza da Despesa (GND), que agrega elementos de mesma natureza (pessoal, juros, investimentos);
- **mm** representa a Modalidade de Aplicação, que indica se os recursos são aplicados diretamente ou transferidos, evitando dupla contagem;
- **ee** representa o Elemento de Despesa, que detalha o objeto do gasto.

A Lei nº 4.320/1964 define elemento de despesa como “o desdobramento da despesa com pessoal, material, serviços, obras e outros meios de que se serve a administração pública para consecução dos seus fins” (BRASIL, 1964, art. 15, §1º).

Diante disso, observa-se que as classificações orçamentárias não se limitam a aspectos técnicos, mas assumem papel estratégico na gestão pública, estruturado a informação para permitir planejamento, execução e controle integrados.

3.3 Planejamento, Execução e Controle na Gestão Pública

A gestão pública eficiente depende de um ciclo bem estruturado – o ciclo orçamentário – que integra planejamento, execução e controle. Galvão e Silva (2025) destacam que o planejamento orçamentário e as políticas públicas estão intrinsecamente relacionados, sendo o orçamento o instrumento que viabiliza financeiramente a execução das políticas.

Conforme Bottechia e Santos (2022, p. 13), o planejamento pode ser definido como “o conjunto de medidas tomadas para que sejam atingidos os objetivos desejados, tendo em vista os recursos disponíveis e os fatores externos que podem influir nesse processo”. Os autores destacam, ainda, que essa definição, originalmente formulada por Duarte (2009 apud BOTTECHIA; SANTOS, 2022), evidencia a natureza prospectiva do planejamento, que antecipa cenários e orienta a tomada de decisão.

Planejamento: envolve a definição de prioridades e a alocação de recursos. Nessa etapa, as classificações vinculam os recursos aos programas e ações previstos no PPA, LDO e LOA. Do Santos Ramos Silva et al. (2025) ressaltam que a integração entre PPA, LDO e LOA





confere coerência ao processo orçamentário, e Andrada et al. (2023) apontam a evolução para um modelo orientado a resultados a partir da análise empírica da composição do orçamento da União.

Execução: ocorre a realização das despesas, seguindo os estágios de empenho, liquidação e pagamento (BRASIL, 1964, arts. 58 a 63). Essas etapas, associadas às classificações orçamentárias, permitem um controle sistemático da execução. A padronização das classificações é potencializada por sistemas como SIAFI e SIAFIC (Decreto nº 10.540/2020), que garantem integração e confiabilidade das informações.

Controle: completa o ciclo. Divide-se em controle prévio, concomitante e posterior (BRASIL, 1964, art. 75; BRASIL, 2000, art. 59). O controle interno é exercido pela própria administração; o controle externo, pelo Legislativo com auxílio dos Tribunais de Contas. A Lei de Responsabilidade Fiscal (BRASIL, 2000, art. 1º, §1º) estabelece que “a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e se corrigem desvios”. Lima e Zucchi (2026) destacam que a observância rigorosa das classificações é fundamental para assegurar transparência e eficiência na gestão fiscal pós-pandemia.

Assim, o ciclo orçamentário só se completa com a integração entre planejamento, execução e controle. As classificações orçamentárias são a linguagem que garante essa integração.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

A análise da literatura e dos manuais oficiais evidencia que as classificações da despesa orçamentária são ferramentas sistêmicas de gestão que estruturam todo o ciclo orçamentário (planejamento, execução e controle), permitindo que essas etapas ocorram de forma transparente e orientada a resultados.





4.1 Contribuições para o Planejamento Governamental

No planejamento, as classificações permitem um orçamento orientado a resultados ao vincular, via MTO (BRASIL, 2026), programas, ações e funções aos objetivos do PPA. Essa estrutura responde a perguntas fundamentais: “o que fazer?” (programa), “para quê?” (ação), “em que área?” (função) e “quem é o responsável?” (institucional) (ANDRADA et al., 2023; GALVÃO; SILVA, 2025).

Andrada et al. (2023), ao analisarem a composição do orçamento da União entre 2019 e 2022, destacam que a classificação funcional permite identificar a alocação de recursos por áreas de atuação governamental, possibilitando a análise de prioridades e eventuais desequilíbrios. Na prática, isso implica que o simples fato de existirem programas e ações na LOA não garante que o orçamento esteja orientado a resultados; é preciso que os gestores utilizem essas informações para tomar decisões e avaliar o desempenho das políticas.

O estudo de Andrada et al. (2023) revelou ainda que as funções Encargos Especiais e Previdência Social concentraram entre 70% e 80% dos gastos da União no período analisado. Isso evidencia a rigidez orçamentária que caracteriza o orçamento federal – uma rigidez que a própria classificação funcional ajuda a escancarar. Esse aspecto demonstra que, mais do que uma ferramenta técnica, a classificação funcional tem um papel político de transparência, ao permitir que a sociedade visualize as reais prioridades governamentais frente aos compromissos estruturais.

Além disso, o Novo Arcabouço Fiscal (LC nº 200/2023) estabeleceu um piso mínimo de investimentos públicos. A classificação por natureza da despesa, em particular o Grupo de Natureza da Despesa 4 (Investimentos), é o instrumento que permite ao governo monitorar esse piso. Sem essa classificação, o controle sobre a aplicação dos recursos em investimentos ficaria comprometido.





4.2 Contribuições para a Execução Orçamentária

No processo de execução orçamentária, as classificações ganham um papel operacional concreto. A classificação por natureza da despesa detalha o objeto do gasto, sendo essencial para identificar se o recurso é para custeio de pessoal, material ou investimento, por exemplo.

A distinção entre crédito orçamentário e recurso financeiro é fundamental. Como observa Costa (2025, p. 8), “crédito e recurso são as faces de uma mesma moeda: crédito é o lado orçamentário (dotação – autorização do gasto); recurso é o lado financeiro (disponibilidade financeira)”. Na prática, essa distinção é muitas vezes ignorada pelos gestores, o que leva a problemas de programação financeira e, em casos extremos, a despesas autorizadas sem lastro de caixa. Isso demonstra que a execução orçamentária não pode ser dissociada da execução financeira.

De acordo com o MCASP (BRASIL, 2023), a modalidade de aplicação indica se os recursos são aplicados diretamente ou transferidos, evitando dupla contagem. Por outro lado, os estágios da despesa – empenho, liquidação e pagamento – são registrados com base nas classificações, permitindo controle sistemático da execução (BRASIL, 1964, arts. 58 a 63). Outrossim, o localizador do gasto (subtítulo) amplia o controle social sobre a focalização das políticas (MTO, BRASIL, 2026).

4.3 Contribuições para o Controle da Gestão Pública

As classificações organizam as informações de forma padronizada, facilitando a atuação dos órgãos de controle. O artigo 75 da Lei nº 4.320/1964 estabelece os três eixos do controle orçamentário: legalidade dos atos, fidelidade funcional dos agentes e cumprimento do programa de trabalho. Este estudo permite compreender que as classificações são essenciais para a verificação desses três eixos – não apenas porque organizam a informação,





mas porque vinculam o gasto ao programa de trabalho (classificação programática) e ao responsável institucional (classificação institucional).

Vale destacar, nessa conjuntura, que a classificação funcional consolida os gastos totais com áreas como saúde e educação, permitindo verificar o cumprimento dos limites constitucionais. Galvão e Silva (2025) destacam que a análise da distribuição dos recursos entre as diferentes políticas públicas, possibilitada pela classificação funcional, é essencial para a avaliação da efetividade das políticas. Costa e Gartner (2021) demonstraram que os gastos em educação e saúde, identificados por meio dessa classificação, contribuem para a redução da desigualdade de renda no Brasil. Esse resultado reforça que a classificação funcional não é apenas um instrumento de controle, mas também uma ferramenta para avaliação do impacto distributivo das políticas públicas.

A classificação por natureza, com seus elementos de despesa, permite uma análise granular para detectar irregularidades ou ineficiências. Já a classificação institucional é fundamental para a responsabilização (accountability). Conforme destaca Lima (2025), a identificação clara do agente responsável pela execução da despesa é condição indispensável para o exercício do controle social e para a efetividade da accountability. Essa compreensão, já presente em Meirelles (2012 apud LIMA, 2025), reforça que o controle na administração pública não se limita à fiscalização formal, mas exige a atribuição clara de responsabilidades.

A LRF (BRASIL, 2000) exige relatórios bimestrais por categoria econômica e grupo de natureza. O Novo Arcabouço Fiscal (LC nº 200/2023) aprofundou essa lógica, estabelecendo limites para o crescimento das despesas primárias, monitorados por meio da classificação por natureza (despesas primárias versus financeiras). Assim, a articulação entre classificação por natureza e funcional permite que os órgãos de controle verifiquem se os limites legais estão sendo respeitados.

Além dos instrumentos legais, a contabilidade pública emerge como ferramenta essencial para o controle. Como observa Costa (2025), a contabilidade não se resume ao registro dos fatos; é uma poderosa ferramenta aliada ao controle, que auxilia no processo decisório, na formulação de políticas e na fiscalização.





4.4 Análise Integrada das Classificações no Ciclo Orçamentário

As classificações não atuam de forma isolada. Elas formam um sistema interdependente que sustenta a gestão pública. A articulação entre elas é o que confere ao orçamento seu caráter de instrumento de gestão. O Quadro 1 sintetiza essa articulação.

Quadro 1 – Contribuições das classificações da despesa no ciclo orçamentário

Classificação	Planejamento	Execução	Controle
Institucional	Define o órgão e a unidade responsável pelas ações e políticas públicas.	Identifica qual órgão e unidade estão autorizados a empenhar e pagar a despesa.	Permite a responsabilização administrativa e o controle sobre a gestão de cada ente.
Funcional	Define as áreas de atuação do governo (saúde, educação etc.) para alocação de recursos.	Evidencia para qual área finalística os recursos estão sendo destinados.	Facilita a análise das políticas públicas por setor e o cumprimento de limites constitucionais e legais.
Programática	Relaciona os recursos a programas e ações, vinculando-os aos objetivos do PPA.	Permite acompanhar a execução física e financeira de projetos, atividades e operações especiais.	Possibilita avaliar os resultados e a eficácia das ações governamentais (accountability).
Por Natureza da Despesa	Define a natureza econômica do gasto (corrente ou capital) e os insumos a serem adquiridos.	Identifica o tipo específico de gasto (pessoal, material, obras etc.) e a modalidade de aplicação.	Permite a análise da gestão financeira, identificando custos, desvios e a adequação do gasto aos fins.

Fonte: Elaborado pelos autores (2026)

Observa-se, portanto, que a integração dessas classificações ao longo do ciclo orçamentário é o que confere ao orçamento seu caráter de instrumento de gestão. Esse achado reforça a ideia de que as classificações não são meros códigos, mas estruturantes do próprio processo de gestão. No entanto, apesar de sua relevância normativa, as classificações ainda são subutilizadas como instrumentos gerenciais, sendo tratadas muitas vezes apenas como exigência formal. Na prática, isso implica que o gestor público, ao restringir-se ao preenchimento de códigos, perde a oportunidade de utilizar a informação orçamentária para planejar com mais precisão e avaliar resultados com mais transparência. Sem essa apropriação efetiva, o orçamento reduz-se a um agregado de números sem significado gerencial.





5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa demonstrou que as classificações da despesa orçamentária são os pilares que sustentam a transparência e a eficiência na gestão pública brasileira. Ao integrar as dimensões de planejamento, execução e controle, essas ferramentas deixam de ser meros códigos burocráticos para se consolidarem como a "linguagem" da responsabilidade fiscal. Os resultados evidenciam que a classificação programática é o cerne do orçamento-programa, permitindo que a sociedade acompanhe a entrega de produtos e serviços, enquanto o rigor na classificação por natureza e fontes de recursos, conforme o MCASP (BRASIL, 2023) e o MTO (BRASIL, 2026), é crucial para o cumprimento do Novo Arcabouço Fiscal.

Como contribuição prática, este estudo reforça a necessidade de gestores e servidores públicos compreenderem a função gerencial dessas classificações. Isso demonstra que a mera existência de normas e manuais não garante a melhoria da gestão; é preciso formar profissionais que saibam extrair das classificações informações estratégicas para a tomada de decisão. A apropriação dessas ferramentas pode contribuir significativamente para a melhoria da qualidade do gasto público. Experiências como o Plano de Orçamento e Finanças do Tribunal Regional do Trabalho de Minas Gerais (TRT-MG, 2025) demonstram como órgãos públicos podem utilizar ferramentas de planejamento e dotações orçamentárias para otimizar recursos sob restrições fiscais, servindo como referência para outras instituições.

Diante da subutilização identificada, recomenda-se que órgãos de controle, escolas de governo e associações de servidores promovam capacitações focadas no uso gerencial das classificações, transformando-as em ferramentas efetivas de gestão orientada a resultados. Paralelamente, os portais de transparência devem facilitar o controle social apresentando gastos de forma multidimensional.

Como limitação, destaca-se que a pesquisa se baseia predominantemente em análise normativa e bibliográfica, não contemplando estudos empíricos. Sugere-se para pesquisas futuras a realização de estudos de caso em entes federativos, analisando as dificuldades





operacionais e a percepção dos gestores sobre o uso real dessas ferramentas no cotidiano administrativo.

REFERÊNCIAS

ANDRADA, José Bonifácio Couto de et al. Orçamento da União e políticas públicas: uma análise das despesas orçamentárias no período de 2019 a 2022. In: ENCONTRO BRASILEIRO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, 10., 2023, Brasília. **Anais...** Brasília: Sociedade Brasileira de Administração Pública, 2023. Disponível em: https://sbap.org.br/ebap-2023/anais/documento_final-231.pdf. Acesso em: 25 mar. 2026.

BOTTECHIA, Juliana Alves de Araujo; SANTOS, Thiago Galhardis da Silva. Estratégia de planejamento a partir de orçamento público. **Ciências Gerenciais em Foco**, v. 13, n. 11, p. 9–29, 2022. Disponível em: <https://revista.uemg.br/cgf/article/view/4794>. Acesso em: 25 mar. 2026.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 25 mar. 2026.

BRASIL. **Decreto nº 10.540, de 5 de novembro de 2020**. Institui o Sistema de Informações Financeiras e Contábeis do Setor Público Brasileiro – SIAFIC. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/d10540.htm. Acesso em: 25 mar. 2026.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços. Brasília, DF: Presidência da República, 1964. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 25 mar. 2026.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Brasília, DF: Presidência da República, 2000. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 25 mar. 2026.





REVISTA OWL (*OWL Journal*)

www.revistaowl.com.br – ISSN: 2965-2634

BRASIL. **Lei Complementar nº 200, de 30 de agosto de 2023**. Institui regime fiscal sustentável para garantir a estabilidade macroeconômica. Brasília, DF: Presidência da República, 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp200.htm. Acesso em: 25 mar. 2026.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)**. 11. ed. Brasília: STN, 2023. Disponível em: <https://thot-arquivos.tesouro.gov.br/publicacao/51045>. Acesso em: 25 mar. 2026.

BRASIL. Ministério do Planejamento e Orçamento. Secretaria de Orçamento Federal. **Manual Técnico do Orçamento (MTO) 2026**. 7. ed. Brasília: SOF, 2026. Disponível em: <https://www1.siop.planejamento.gov.br/mto/lib/exe/fetch.php/mto2026:mto2026.pdf>. Acesso em: 25 mar. 2026.

BRASIL. **Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999**. Atualiza a discriminação da despesa por funções. Brasília, DF: Ministério do Orçamento e Gestão, 1999. Disponível em: http://orcamentofederal.gov.br/orcamentos-anuais/orcamento-1999/Portaria_Ministerial_42_d_e_140499.pdf. Acesso em: 25 mar. 2026.

BRASIL. **Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001**. Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas. Brasília, DF: STN/SOF, 2001. Disponível em: <https://transparencia.pb.gov.br/orcamento/normas-orcamentarias/portarias/portaria-interministerial-n-o-163-de-4-de-maio-de-2001-atualizada>. Acesso em: 25 mar. 2026.

COSTA, G. P. C. L.; GARTNER, I. R. O efeito da função orçamentária alocativa na redução da desigualdade de renda no Brasil. **Revista de Administração Pública**, v. 51, n. 2, 2021. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rap/a/LcpcpRv37NwrgtYSVcRV9VD/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em: 25 mar. 2026.

COSTA, Márcia. **Controle da gestão orçamentária e financeira**. Belém: TCM-PA, 2025. Material didático. Disponível em: https://tcepa.tc.br/conversando_controle_interno/docs/app/controle_gestao_or%C3%A7amentaria_financeira_cons_marcia_costa.pdf. Acesso em: 25 mar. 2026.

Revista *OWL Journal*, Campina Grande - PB, v.4 n.5 (2026) - ISSN 2965-2634

A Revista *OWL Journal* está licenciada com uma Licença Creative Commons Atribuição (CC BY)





REVISTA OWL (*OWL Journal*)

www.revistaowl.com.br – ISSN: 2965-2634

DO SANTOS RAMOS SILVA, R. et al. Orçamento público: a importância dos instrumentos de planejamento nas etapas orçamentárias no contexto federal brasileiro. **Scientia: Revista Científica Multidisciplinar**, v. 10, n. 4, p. 319–340, 2025. Disponível em: <https://revistas.uneb.br/scientia/article/view/20741>. Acesso em: 25 mar. 2026.

GALVÃO, F. A.; SILVA, R. C. O planejamento orçamentário e as políticas públicas no Brasil. **Revista Foco**, v. 18, n. 1, 2025. Disponível em: <https://ojs.focopublicacoes.com.br/foco/article/view/9901/7099>. Acesso em: 25 mar. 2026.

LIMA, Luiz Henrique. **Controle Externo: Teoria e Jurisprudência para os Tribunais de Contas**. 11. ed. Rio de Janeiro: Método, 2025.

LIMA, M. A.; ZUCCHI, C. V. de O. Impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista JRG de Estudos Acadêmicos**, v. 9, n. 18, 2026. Disponível em: <https://revistajrg.com/index.php/jrg/article/view/2992/2393>. Acesso em: 25 mar. 2026.

MACHADO, Sérgio. **Classificação da despesa pública: institucional, funcional, programática, pela natureza e classificações adicionais previstas no MTO**. Brasília: Direção Concursos, 2025. Material didático.

MALAGI, Cleverson; MELLO, Nilvania Aparecida de. Orçamento público no Brasil. **ARACÊ**, v. 7, n. 9, p. e8149, 2025. Disponível em: <https://periodicos.newsciencepubl.com/arace/article/view/8149>. Acesso em: 25 mar. 2026.

MARINHO, Luciana de Paula. **Administração Financeira e Orçamentária: Despesa Pública – Classificações Orçamentárias e Estrutura Programática**. São Paulo: Estratégia Concursos, 2025. Material didático.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

PACELLI, Giovanni. **Administração Financeira e Orçamentária**. 1. ed. Salvador: Juspodivm, 2018.

TRT-MG. **Plano de Orçamento e Finanças Ciclo 2021-2026**. Belo Horizonte: Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região, 2025. Disponível em:

Revista *OWL Journal*, Campina Grande - PB, v.4 n.5 (2026) - ISSN 2965-2634

A Revista *OWL Journal* está licenciada com uma Licença Creative Commons Atribuição (CC BY)





REVISTA OWL (*OWL Journal*)

www.revistaowl.com.br – ISSN: 2965-2634

https://portal.trt3.jus.br/internet/institucional/governanca-e-estrategia/planejamento-estrategico/download/2023-04_plano-de-orcamento-e-financas_v4-1.pdf. Acesso em: 25 mar. 2026.

Recebido em: 06/04/2026

Aprovado em: 19/04/2026

Publicado em: 07/05/2026

Revista *OWL Journal*, Campina Grande - PB, v.4 n.5 (2026) - ISSN 2965-2634

A Revista *OWL Journal* está licenciada com uma Licença Creative Commons Atribuição (CC BY)

