

A COMPOSIÇÃO ORÇAMENTÁRIA: UM ESTUDO DE CASO NO PODER PÚBLICO DE CERRO LARGO

Maikel Hanzen de Abertol¹

Morgani Lang²

Renzo Thomas³

RESUMO

Esta pesquisa tem por objetivo analisar a composição das despesas e receitas públicas no Poder Público de Cerro Largo no período de 2016, sendo ela de natureza aplicada em determinado setor, de forma descritiva e qualitativa e sua busca por meio de um estudo de caso no Poder Público Municipal. É importante que os cidadãos acompanhem e fiscalizem a arrecadação e destinação dos recursos. Essas análises proporcionam um entendimento e propostas para a melhoria desse instrumento. Assim obteve a diferença em valores e percentuais do período, referente às receitas previstas e realizadas, e despesas programadas e realizadas. Com base nos estudos, nota-se que as receitas mais relevantes são as receitas correntes, principalmente as transferências correntes e as receitas tributárias, e as despesas mais relevantes são referente às despesas com pessoal e encargos sociais, que compõe as despesas correntes.

Palavras-chave: Controle. Receitas e Despesas; Arrecadação; Destinação de recursos.

ABSTRACT

The research aims to analyze the composition of public expenditures and revenues in the Public Power of Cerro Largo in the period of 2016, it is of applied nature in a determined sector, in a descriptive and qualitative way and its search by means of a case study in the Municipal Public Power. The importance of citizens to monitor and control the collection and allocation of resources is important. These analyzes provide an understanding and proposals for the improvement of this instrument. This resulted in the difference in amounts and percentages of the period, related to expected and realized revenues, and programmed and realized expenses. Based on the studies, it can be noted that the most relevant revenues are current revenues, mainly current transfers and tax revenues, and the most relevant expenses are related to personnel expenses and social charges, which make up current expenses.

Keywords: Revenues and Expenses; Collection; Resource allocation.

¹ Bacharel em Ciências Contábeis. Univ. Reg. Integrada do Alto Uruguai e das Missões – URI – Cerro Largo. Pós-graduando em Contabilidade, Perícia e Auditoria. Anhanguera Educacional. maikelcolorado@hotmail.com

² Bacharela em Ciências Contábeis. Univ. Reg. Integrada do Alto Uruguai e das Missões – URI – Cerro Largo. morganilang@hotmail.com

³ Mestre em Direito. Univ. Reg. Integrada do Alto Uruguai e das Missões – URI. Professor/Coordenador do curso de Direito na Univ. Reg. Integrada do Alto Uruguai e das Missões – URI – Cerro Largo. renzothomas@hotmail.com

1 INTRODUÇÃO

A qualidade do planejamento no setor público traz, à administração, maior transparência e confiabilidade às contas públicas. Assim, com a evolução tecnológica, torna-se cada vez mais importante um planejamento mais minucioso, buscando garantir a qualidade e veracidade das informações nele contidas.

Conforme Tarcio Ricardo Thomas (2011), o setor público passa por transformações em sua estrutura e um dos objetivos dessas mudanças é fazer com que a administração dos recursos públicos seja cada vez mais eficaz e transparente. Neste sentido, percebe-se a necessidade de a administração pública desenvolver instrumentos de gestão e de controle, a fim de assegurar o sucesso dos objetivos traçados e evitar falhas nos atos da administração, contribuindo para o desenvolvimento econômico e social da comunidade pela qual é responsável, bem como planejar às ações a serem executadas previamente.

A contabilidade pública trata do processo de planejamento e orçamento para dar suporte ao Poder Executivo, garantir o bem-estar da população e buscar uma ação planejada e transparente de governo. Dessa forma, é preciso uma administração transparente, para que assim se possa mostrar de onde os recursos foram retirados e qual é a destinação dada a eles (Brasil, 1964).

O orçamento público, um dos instrumentos mais importantes e antigos da administração pública, serve de base para que os governos organizem seus recursos financeiros. A Lei Complementar (LC) 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), busca a melhoria da administração das contas públicas no Brasil e garante a necessidade de haver o orçamento público para os Municípios, Estados e União.

Segundo Dias e Matos (2012), com a crise no período dos anos de 1970 e 1980, o papel do Estado no desenvolvimento econômico e das políticas públicas no Brasil foi colocado em discussão, com a publicação de trabalhos sobre a formação histórica das ações de governo. Engloba vários ramos do pensamento humano para o processo decisório governamental, sendo considerado propriedade pública aquilo que não pertence a ninguém em particular e é controlado pelo governo para propósitos públicos.

É na contabilidade pública que a obrigação de prestar contas é assegurada, visto que a sociedade escolhe seus representantes e espera que eles tomem atitudes corretas e, da

mesma forma, prestem contas dos seus atos (SLOMSKI, 2003). A LRF impôs compromissos com o orçamento público a todos os governantes e o cumprimento das metas fiscais, que devem ser prestadas e aprovadas pelo Poder Legislativo. A lei orçamentária fixa limites para despesas e estima receitas em mesmo grau, tendo por base metas para controlar receitas e despesas para que haja o equilíbrio das contas públicas.

Ciente da importância do orçamento público, são realizadas as audiências públicas, que visam à participação de pessoas para cooperar com sugestões e opiniões para uma melhor destinação dos recursos recolhidos dos cidadãos. Porém, apesar da realização dessas audiências, nota-se, de acordo com as atas das audiências realizadas, que no Município de Cerro Largo há pouca participação dos cidadãos, seja por desinteresse dos mesmos ou pela baixa divulgação, pelo Município, das informações referentes à realização das prestações de contas.

Essa pesquisa objetiva demonstrar as receitas previstas e executadas, as despesas fixadas e pagas e relatar as diferenças entre elas, a partir do Poder Público de Cerro Largo no ano de 2016. Busca explicar e alocar os componentes das contas orçamentárias, com vista a esclarecer conceitos e normas, e até mesmo garantir o entendimento do cidadão acerca das aplicações dos recursos. Com esse enfoque, a pesquisa traz as informações necessárias para que os usuários externos e internos compreendam a estrutura da contabilidade e orçamento público, para que a partir disso possam lutar pelos seus direitos junto ao poder público.

A pesquisa em um primeiro momento trata da administração e a contabilidade pública, bem como traz conceitos voltados ao orçamento, despesas, planejamento e as leis e planos para a elaboração do orçamento. Na segunda parte busca-se trazer os procedimentos metodológicos adotados na elaboração do estudo. Em terceiro momento busca-se demonstrar os dados coletados e tratados do Poder Público, de forma a evidenciar os conceitos explicados. E finalmente realiza-se uma abordagem da necessidade de haver o orçamento público e produzi-lo de forma a garantir o direito aos serviços básicos dos cidadãos.

2 REFERENCIAIS TEÓRICOS

2.1 Administração Pública

A administração pública tem por premissa a transparência fiscal e a prestação de contas dos atos. De acordo com a Resolução 1.128/08 (NBC T 16.1): “A função social da contabilidade aplicada ao setor público deve refletir, sistematicamente, o ciclo da administração pública para evidenciar informações necessárias à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social” (CFC, 2008).

Para Slomski (2003), é na administração pública onde há maior presença da filosofia da *accountability*, pois a sociedade elege seus representantes para que ajam de forma correta e prestem contas de seus atos. Segundo Castro (2013), a administração pública segue uma lógica inversa à privada, pois na privada tudo é permitido, exceto o que a lei proíbe. Na pública, por sua vez, é exigida lei autorizando ou prevendo determinada ação.

Para Kohama (2014), a administração direta ou centralizada é constituída dos serviços da estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios, no âmbito federal; do Gabinete do Governador e Secretarias do Estado, no âmbito estadual; e do Gabinete do Prefeito e Secretarias, na administração municipal.

Segundo Kohama (2014), a contabilidade pública é uma técnica capaz de produzir relatórios que sirvam à administração para o processo de tomada de decisões e do controle de seus atos, apresentando seus efeitos na gestão e no patrimônio da entidade, seguindo-o com oportunidade e fidedignidade.

Assumpção (2011) caracteriza a contabilidade aplicada ao setor público como a fonte de informações que evidenciam a situação orçamentária, financeira e patrimonial de uma entidade, também indispensável ao atendimento da lei, em especial aos princípios da legalidade, economicidade e eficiência.

Com o intuito de embasar a contabilidade pública, Andrade (2002) a relata como uma ciência, e esta tem por objetivo, controlar e estudar os atos e fatos, possibilitando à geração de informações e resultados, para assim se tornar hábil para tomada de decisão.

As entidades públicas criaram um sistema sofisticado, que define de forma clara o sistema orçamentário, o qual demonstra as origens e aplicações de recursos; o sistema financeiro, que demonstra o fluxo de caixa; o sistema patrimonial, que apresenta os compostos patrimoniais; e também o sistema de compensação, que evidencia os direitos e obrigações da entidade pública (SLOMSKI, 2003).

Lima e Castro (2000) acreditam que a contabilidade pública está voltada ao registro de previsão de receitas e fixação de despesas, à escrituração e ao acompanhamento da execução orçamentária, ao controle das operações de crédito, dívida ativa e obrigações do ente, apresentar as variações e o patrimônio e fornecer dados sobre os entes à contabilidade nacional.

No aspecto de organização dos serviços da contabilidade, segundo a Lei 4.320/1964, art. 85, dispõe que esses deverão ser organizados para poder acompanhar a execução orçamentária, trazendo o conhecimento da composição do patrimônio e os custos dos serviços, bem como os balanços gerais que facilitarão a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Silva (2015) considera que a contabilidade pública deve ser um instrumento capaz de efetuar registro, controle, análise e interpretação dos atos e fatos da administração, para que dessas atividades os planejamentos e orçamentos sejam eficazes nas esferas públicas.

2.2 Aspectos para a Formação do Orçamento

Uma importante diferença entre o planejamento público e privado, para Andrade (2002), é que, enquanto na gestão pública é possível alterar a estrutura organizacional por meio de uma legislação própria, na privada não há uma limitação legal que impeça essa alteração.

No que se refere ao planejamento orçamentário, Slomski (2003) destaca o seguinte:

Com base no plano plurianual o poder executivo elabora o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias, com vista na elaboração da Lei do Orçamento para o ano seguinte, e o encaminha para o Poder Legislativo que o apreciará e votará, até meados do ano, antes do recesso parlamentar de julho, devolvendo-o para o Poder

Executivo, para a elaboração da referida Lei do Orçamento para o exercício financeiro seguinte (SLOMSKI, 2003, p. 304).

Acerca disso compreende-se a necessidade de seguir uma ordem de apresentação e execução dos instrumentos previstos em lei, de forma a cumprir os prazos instituídos. Sendo capaz de que a Lei Orçamentária Anual seja elaborada conforme o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentárias.

A Resolução 1.129/08 (NBC T 16.2) reconhece os sistemas contábeis por registrar, processar e evidenciar os atos e os fatos da administração pública: o sistema orçamentário está voltado ao planejamento e à execução orçamentária; o patrimonial, relacionado com as variações qualitativas e quantitativas do patrimônio público; o financeiro, aos custos dos bens e serviços, produzidos e ofertados à sociedade; e o sistema de compensação, aos atos de gestão, cujos efeitos possam produzir modificações no patrimônio da entidade do setor público, bem como aqueles com funções específicas de controle.

De acordo com a Resolução 1.133/08 (NBC T 16.6), é no balanço orçamentário onde se encontram evidenciadas as receitas e as despesas orçamentárias, em níveis relevantes de análise, e em confronto com o orçamento inicial e suas alterações com a execução, demonstrando o resultado orçamentário.

Para Kohama (2014), o Plano Plurianual (PPA) é um plano de médio prazo, de quatro anos, no qual se procura ordenar as ações do governo para serem atingidos os objetivos e metas fixados para um período de quatro anos, em nível de governo federal, estadual ou municipal.

O PPA visa a criação de uma sistemática para o governo elaborar um plano para o período da gestão, a partir do primeiro ano do mandato, o qual vigorará do segundo ano de mandato até o primeiro ano do mandato subsequente (CASTRO, 2013).

Conforme estudado, no PPA estarão identificadas de forma clara e objetiva as prioridades do governo, os órgãos gestores dos programas, organização dos propósitos da administração pública, a integração com o orçamento e a transparência.

A Constituição Federal - CF (BRASIL, 1988) dispõe que os planos e programas nacionais, regionais e setoriais serão elaborados em consonância com o plano plurianual e aprovados pelo Congresso Nacional, com a função de reduzir desigualdades inter-regionais, onde

nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão, sob pena de crime de responsabilidade. Deverá ser encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) tem como finalidade direcionar a elaboração do orçamento anual, composto de orçamento fiscal, do orçamento de investimento das empresas e do orçamento da seguridade social, de forma a equipará-los com o disposto nas diretrizes, objetivos e metas da administração pública estabelecidos no PPA (KOHAMA, 2014).

De acordo com o disposto no § 2º, do art. 165, da Constituição Federal:

A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento (BRASIL, 1988).

A LRF, em seu art. 4º, reflete que a lei de diretrizes orçamentárias disporá sobre: equilíbrio entre receitas e despesas; critérios e forma de limitação de empenho a ser efetivada; normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos; demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.

Para Andrade (2002), a LDO deve apresentar-se de acordo com a LRF e também devem ser inclusos os anexos de metas fiscais e riscos fiscais para os Municípios com mais de 50 mil habitantes. Porém, frisa que mesmo o Município não possuindo essa quantidade de habitantes, deve emitir o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) semestralmente.

A CF, no art. 35, inciso II, limita prazo para encaminhamento da LDO em até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e o mesmo deverá devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa.

O orçamento anual visa à concretização do planejado no PPA, obedecendo também a LDO, e nele são programadas as ações a serem executadas para alcançar os objetivos

determinados (KOHAMA, 2014). Esta Lei conterà a estimativa de todas as receitas e, com base nesta, serão fixadas todas as despesas do governo, em cada uma das esferas.

O art. 5º da LRF delinea que a Lei Orçamentária Anual (LOA) conterà, anexos: demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos; demonstrativo do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia; medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado; reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na LDO.

A LOA compreenderá, segundo a CF, o orçamento fiscal, o orçamento de investimento das empresas e o orçamento da seguridade social, da administração direta ou indireta, assim como os fundos, fundações e órgãos mantidos pelo Poder Público. O projeto da LOA será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro, e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.

2.3. Orçamento Público

Para Kohama (2014), o orçamento público é uma análise da situação atual para identificar as ações ou as alterações a serem desenvolvidas, visando atingir a situação desejada, projetando-se para o futuro o que se pretende alcançar em curto, médio e longos prazos.

No que tange às disposições sobre o orçamento, a Lei 4.320/1964, em seu art. 2º, estabeleceu os princípios a serem seguidos: “A lei de orçamento conterà discriminação da receita e da despesa, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios da unidade, universalidade e anualidade” (Brasil, 1964). E o art. 102 dispõe que “O Balanço Orçamentário demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas” (BRASIL, 1964).

De acordo com Rosa (2013), é a partir do orçamento que o governo executa sua política, viabilizando suas ações governamentais, possibilitando assim que no decorrer desse processo possa o orçamento cumprir sua função.

De acordo com a LC 131/09, ficam estabelecidos prazos para o cumprimento das determinações da liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira; e adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União.

I – 1 (um) ano para a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios com mais de 100.000 (cem mil) habitantes;

II – 2 (dois) anos para os Municípios que tenham entre 50.000 (cinquenta mil) e 100.000 (cem mil) habitantes;

III – 4 (quatro) anos para os Municípios que tenham até 50.000 (cinquenta mil) habitantes (BRASIL, 2009).

Seguindo o pressuposto da LRF (2000), haverá a divulgação dos planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias, prestações de contas e parecer prévio, Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e suas versões simplificadas.

2.4 Receitas e Despesas Extraorçamentárias

As receitas e despesas, segundo Silva (2015), são classificadas em orçamentárias e extraorçamentárias. Nesse sentido são despesas extraorçamentárias os pagamentos que não dependem de autorização legislativa, ou seja, não integram o orçamento público. Resumem-se à devolução de valores arrecadados sob título de receitas extraorçamentárias.

Andrade (2002) explica que “Tais pagamentos correspondem à restituição ou entrega de valores recebidos como cauções, depósitos, consignações, e outros, criando uma obrigação quando da entrada da receita” (p.95).

Kohama (2016) compreende por receita extraorçamentária os recolhimentos feitos que constituirão compromissos exigíveis, e seu pagamento independe de autorização orçamentária. Sendo assim, o Estado é obrigado a arrecadar valores que, em princípio, não lhe pertencem, como, por exemplo: as cauções, as fianças, as consignações e outras, sendo a sua arrecadação classificada como receita extraorçamentária.

2.5 Receitas Orçamentárias

As receitas são, no que diz respeito às finanças públicas, entradas ou ingressos designados pelos cofres públicos, inclusive variações ativas a receber, no momento da ocorrência do fato gerador. São quaisquer contratos ou títulos de que derivem direitos em favor do Estado, as receitas então irão aumentar o patrimônio (Kohama, 2014).

O art. 12 da LRF dispõe:

As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas (BRASIL, 2000).

Dessa forma, Rosa (2013) determina que: “a previsão da receita é fundamental, pois constitui parâmetro ou limite para a fixação das despesas orçamentárias na lei orçamentária anual” (p. 197).

Conforme Kohama (2016), as receitas públicas podem chegar a ter três tipos de códigos: os códigos de arrecadação, orçamentários e de escrituração contábil, sendo então inter-relacionados.

Conforme a Lei 4.320/64, o tributo é instituído pelas entidades de direito público e compreendem impostos, taxas e contribuições de melhorias, de acordo com as leis vigentes, bem como o produto para custeio dessas atividades, sejam elas geram ou específicas.

O art. 145 da CF determina que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: impostos, taxas em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; contribuição de melhoria decorrente de obras públicas. O art. 148 da CF dispõe que a União ainda poderá instituir empréstimos compulsórios e o art. 149 ainda autoriza “à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas” (BRASIL, 1988).

O art. 150 da CF veda à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça, salvo as exceções estabelecidas no caso de

majoração, no §1º do art. 153 da carta magna.

2.5.1 Divisão Da Receita Por Categoria Econômica

O art. 11 da Lei 4.320/1964 classifica as receitas orçamentárias em receitas correntes e de capital.

As receitas correntes, segundo Silva (2015), são subdivididas em:

- Tributária: são as receitas provenientes da cobrança dos tributos, são eles: impostos, taxas e contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições sociais ou especiais;

- Contribuições: são receitas arrecadadas de contribuições sociais ou econômicas, com o intuito de manutenção dos programas e serviços sociais;

- Patrimonial: decorrentes de bens do Estado, como aluguéis, arrendamentos, laudêmios, rendimentos mobiliários, juros, concessões e permissões;

- Agropecuária: receitas oriundas de explorações agropecuárias, como a agricultura, pecuária, silvicultura e extração de produtos vegetais;

- Industrial: aqueles referentes às atividades industriais definidas pelo Índice Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), como a indústria extrativa mineral, de transformação e de construção;

- Serviços: pela prestação de serviços, tais como comércio, transporte, comunicação, serviços hospitalares, armazenagem, serviços recreativos e culturais;

- Transferências correntes: recebimento de terceiros, os quais independem de contraprestação direta de bens ou serviços;

- Outras receitas correntes: são todas as demais receitas não citadas acima, como multas, juros de mora, indenização e outras.

Então as receitas de capital são as provenientes de realização de recursos financeiros, subdivididas, segundo Silva (2015), em:

- Operações de crédito: recursos decorrentes da colocação de títulos públicos ou de empréstimos obtidos junto às entidades estatais ou particulares;

- Alienação de bens: decorrentes de alienação dos bens móveis ou imóveis;

- Amortização de empréstimos: receita sobre o retorno de recursos que haviam sido emprestados;
- Transferências de capital: são as inversões financeiras e investimentos quais não foram apresentadas nas transferências correntes;
- Outras receitas de capital: são as receitas que não atendam as anteriores, porém que se enquadram e sejam recursos provenientes de recursos financeiros da dívida.

2.5.2 Fontes de Arrecadação

De acordo com a LRF, art. 11, § 2o: “O montante previsto para as receitas de operações de crédito não poderá ser superior ao das despesas de capital constantes do projeto de lei orçamentária” (BRASIL, 2000).

O art. 156 da CF dispõe da instituição de impostos pelos Municípios, sendo de competência dos mesmos: o imposto predial e territorial urbano podendo ter alíquotas diferenciadas dependendo da localização e uso do imóvel; imposto sobre transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; e o imposto sobre serviços de qualquer natureza, qual deve fixar alíquotas mínimas e máximas e excluir incidências em exportações.

Ainda conforme a CF, a União repassará 22,5% ao Fundo de Participação dos Municípios (FPM) referente à arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, mais 1% ao FPM que será entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano e 1% que será entregue no primeiro decêndio do mês de julho de cada ano; repassará também 50% da arrecadação do imposto sobre a propriedade territorial rural - ITR, relativamente aos imóveis neles situados; 50% da arrecadação do imposto sobre a propriedade de veículos automotores – IPVA licenciados em seus territórios; e 25% da arrecadação do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS, sendo: três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios, e até

um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.

A CF ainda dispõe que a União deverá repassar 10% do arrecadado do imposto sobre produtos industrializados - IPI, aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados e os Estados entregarão aos respectivos Municípios 25% desses recursos. Também a União repassará 29% da arrecadação da contribuição de intervenção no domínio econômico para os Estados e o Distrito Federal, distribuídos na forma da lei, sendo que os Estados destinarão 25% aos seus Municípios.

2.6 Despesas Orçamentárias

Despesas públicas, segundo Kohama (2014), são gastos fixados na lei orçamentária ou em leis especiais, destinados à execução dos serviços públicos e aumentos patrimoniais, bem como à satisfação dos compromissos da dívida pública e, ainda, à restituição ou pagamento de importâncias recebidas a título de cauções, depósitos, consignações outros.

Conforme Rosa (2013), as despesas orçamentárias podem ser: efetiva, pois diminui a situação líquida patrimonial da entidade, e não efetiva, que não diminui a situação líquida do patrimônio, sendo assim considerada permutativa.

Segundo Assumpção (2011), o momento do nascimento do fato gerador da despesa coincide com o enfoque patrimonial, visto que a mesma causará a redução na situação líquida patrimonial. Dessa forma, está procedendo ao fato contábil ocorrido, sendo de responsabilidade do gestor e do ordenador de despesa a inexistência de autorização orçamentária.

As despesas orçamentárias, segundo Andrade (2002), são aquelas discriminadas e fixadas no orçamento, as quais, por sua vez, são autorizadas pelo Poder Legislativo.

Lima e Castro (2000) citam que a classificação funcional é composta por funções e subfunções prefixadas, constando nelas os gastos agregados. Citam também as operações especiais que não contribuem para a manutenção das ações do governo, não resultando produtos e nem gerando contraprestações em bens ou serviços.

A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarreta o aumento da despesa, deverá ser acompanhado da estimativa sobre o orçamento-financeiro e

declaração do ordenador da despesa que esteja compatível com a LOA, LDO e PPA (BRASIL, 2000).

Conforme Kohama (2016), o primeiro passo é a fixação, que deve ser cumprida por ocasião da edição da discriminação das tabelas explicativas, baixadas por meio da Lei de Orçamento.

2.6.1 Divisão por Categoria Econômica e Natureza das Despesas

O art. 12 da Lei 4.320/64 classifica a despesa pública em despesas correntes e de capital.

As despesas correntes são despesas que visam manter o funcionamento dos órgãos e serviços públicos. Essas não se referem a acréscimo algum no patrimônio do governo. São subdivididas, segundo Silva (2015), em:

- Pessoal e encargos sociais: todas as despesas com o pessoal, tanto inativo quanto ativo, pensionistas, civis, militares, de quaisquer espécies remuneratórias;
- Juros e encargos da dívida: são os pagamentos de juros e encargos sobre operações de crédito internas ou externas realizadas, bem como a dívida mobiliária;
- Transferências correntes: dotações não contribuintes para a contraprestação direta de bens ou serviços, inclusive as destinadas a atender outras repartições de direito público e privado;
- Outras despesas correntes: são as despesas para aquisições de material de consumo, pagamento do dia-a-dia, expediente, auxílios, e todos os demais não enquadrados nos itens acima citados.

As despesas de capital são os gastos realizados com o objetivo de adquirir e aumentar o patrimônio da administração pública. Subdivididos, segundo Silva (2015), em:

- Investimentos: são os planejamento e execução de obras públicas, também para os programas especiais de trabalho;
- Inversões financeiras: dotações com o objetivo de aquisição de imóveis, ou bens em utilização, obtenção de títulos do capital de empresas e o aumento de capital das entidades com objetivos comerciais ou financeiros;

- Amortização da dívida: gastos com o pagamento ou refinanciamento do principal e da atualização monetária e cambial da dívida pública;
- Transferências de capital: dotações destinadas a investimentos ou inversões financeiras que devam ser realizadas por outras pessoas de direito público ou privado.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa é de natureza aplicada, pois está voltada para a aquisição de conhecimentos seguindo a premissa da sua aplicabilidade em uma situação específica (GIL, 2010), como nesse estudo no que tange a análise do orçamento do poder executivo de um município do noroeste gaúcho. Segundo Klein (2015), no que tange aos objetivos, a pesquisa se classifica em descritiva, pois compreende informações que irão ser caracterizadas, descritas ou traçadas sobre um determinado assunto, em que houve uma análise e posterior descrição a partir dos valores orçados e sua realização em determinada administração pública. A pesquisa qualitativa, segundo Yin (2016), procura coletar, integrar e apresentar dados de diversas fontes de evidência como parte de um estudo; sendo que nesse trabalho realizou-se a coleta de dados e a interpretação referente a receita e despesa orçada e realizada.

As estratégias de pesquisa refletem a realização do estudo através de como os dados serão coletados e analisados. Beuren (2013) explica que a pesquisa do tipo estudo de caso caracteriza-se por ocorrer o “[...] estudo concentrado de um único caso. Esse estudo é preferido pelos pesquisadores que desejam aprofundar seus conhecimentos a respeito de determinado caso específico” (p. 84).

De acordo com Fachin (2002), o método utilizado é o estudo de caso, por ser intensivo, levando em consideração a compreensão do assunto investigado. No presente estudo foram utilizadas técnicas como entrevistas informais, análises de documentos e observações in loco, as quais, segundo Gil (2010), são utilizadas em estudos de caso. Dessa forma, há a obtenção de uma descrição que almeja a compreensão completa do caso estudado.

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

4.1 Composição das Receitas em 2016

Durante o estudo pôde-se perceber que a credibilidade do orçamento depende do critério que se estima a receita para o ano seguinte, dessa forma há a necessidade de aderir critérios rigorosos, não tão otimistas e nem excessivamente pessimistas. Então, o fato de não haver a realização da despesa orçada, poderá acarretar um déficit no período, visto que as despesas já estão autorizadas para realização.

As receitas correntes referem-se às transações de Governo, efetuadas pela administração indireta, compostas da arrecadação tributária, transferências constitucionais e renda da prestação de serviços, o que não acrescenta o patrimônio. Enquanto as receitas de capital resultam na criação de bens, e geração de acréscimos patrimoniais. São provenientes de recursos financeiros oriundos, especialmente, da constituição de dívida. As receitas do ano de 2016 estão dispostas conforme na Tabela 1, onde estão demonstrados os valores de previsão, realização, saldo dessa diferença e a variação percentual:

Tabela 1 - Receitas 2016

Descrição	Previsão Inicial	Receitas Realizadas	Diferença	Variação (%)
1 - Receitas Correntes	R\$ 43.918.578,20	R\$ 43.536.174,61	(R\$ 382.403,59)	99,13%
Receitas Tributárias	R\$ 5.056.900,00	R\$ 4.565.325,54	(R\$ 491.574,46)	90,28%
Receitas de Contribuições	R\$ 1.645.200,00	R\$ 1.620.289,54	(R\$ 24.910,46)	98,49%
Receitas Patrimoniais	R\$ 2.102.200,00	R\$ 3.948.058,05	R\$ 1.845.858,05	187,81%
Receitas Agropecuárias	R\$ 20.000,00	R\$ 0,00	(R\$ 20.000,00)	0,00%
Receitas Industriais	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%
Receita de Serviços	R\$ 220.120,00	R\$ 86.023,71	(R\$ 134.096,29)	39,08%
Transferências Correntes	R\$ 33.290.158,20	R\$ 31.088.115,35	(R\$ 2.202.042,85)	93,39%
Outras Receitas Correntes	R\$ 1.584.000,00	R\$ 2.228.362,42	R\$ 644.362,42	140,68%
2 - Receitas de Capital	R\$ 148.000,00	R\$ 1.142.776,15	R\$ 994.776,15	772,15%
Operações de Crédito	R\$ 0,00	R\$ 105.457,15	R\$ 105.457,15	100,00%
Alienação de Bens	R\$ 100.000,00	R\$ 62.450,00	(R\$ 37.550,00)	62,45%
Amortização de Empréstimos	R\$ 48.000,00	R\$ 26.275,99	(R\$ 21.724,01)	54,74%
Transferências de Capital	R\$ 0,00	R\$ 948.593,01	R\$ 948.593,01	100,00%
Outras receitas de Capital	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%
3 - Receita Corrente Intraorçamentária	R\$ 5.365.200,00	R\$ 4.221.005,97	(R\$ 1.144.194,03)	78,67%
4 - Deduções da Receita	R\$ 5.433.700,00	R\$ 5.163.360,57	(R\$ 270.339,43)	95,02%
Total das Receitas	R\$ 43.998.078,20	R\$ 43.736.596,16	(R\$ 261.482,04)	99,41%

Fonte: elaborada pelos autores, 2017.

As receitas tributárias são referentes a descontos no Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana (IPTU) e nas taxas de prestação de serviço, que é o caso de recolhimento do lixo. As contribuições de melhoria referem a valores arrecadados para manutenção e reforma de ruas.

Os impostos como o IPTU e o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) são corrigidos anualmente de acordo com decreto instituído pelo gestor do município, sendo que o Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana, no município de Cerro Largo, é atualizado anualmente de acordo com o Índice Geral de Preços de Mercado (IGPM). O Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) atingiu uma arrecadação elevada em 2016, devido ao alto volume de transferências de bens imóveis. E o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) teve uma maior arrecadação desde a instalação da Universidade Federal da Fronteira Sul (UFFS), devido aos serviços nela inclusos, como limpeza e vigilância, terem obrigação de recolhimento; e o aumento também, devido à LC 116/03, que atribui a cobrança de ISSQN aos registros públicos, cartorários e notariais.

Então, conforme demonstrado, a arrecadação de tributos pelo município se dá pelos impostos, taxas e contribuições de melhorias, sendo que os impostos são o IPTU, ISSQN e ITBI, esses componentes das receitas tributárias. Ao se referir às transferências correntes, estão os valores proporcionais, conforme disposto na Lei 4.320/1964, que são transferidos pelo Estado, referente ao IPVA e ICMS, e a União, por sua vez, transfere valores referentes a arrecadações do ITR, IRRF, FPM, IPI e demais transferências para a educação.

Há um grande vulto de receita de contribuições que se deve às contribuições sociais e contribuições econômicas, bem como as contribuições previdenciárias de servidores ativos. No Poder Público de Cerro Largo, a arrecadação das contribuições econômicas se dá pela contribuição para custeio da iluminação pública, valor esse que é colhido dos contribuintes para servir de custeamento de gastos com iluminação de ruas e parques públicos.

As receitas patrimoniais são as dívidas em valores imobiliários, remuneração por depósitos bancários e investimentos do Recurso Próprio de Previdência Social (RPPS), que se refere ao rendimento de aplicações financeiras auferidas sobre recursos próprios e vinculados à aplicação no mercado financeiro, e ao resultado financeiro da fruição do patrimônio. As receitas mais relevantes são em investimento do RPPS.

Tanto nas receitas agropecuárias quanto nas receitas industriais, que compõe as receitas correntes, não houve realização, visto que não houve atividades ou exploração agropecuárias, nem atividades industriais exploradas pelo Município, no período.

As receitas de serviços são as prestações de serviços de comércio, transporte, comunicações, serviços hospitalares, entre outras. Divididas no orçamento do Município em serviços administrativos, de captação, adução, tratamento, reservação e distribuição da água e os demais serviços, esperava-se um valor superior de receita de serviços e o seu recebimento foi de apenas 39,08% do valor previsto.

As transferências correntes efetuadas ao Município em estudo provêm através da União, Estado e pelo Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação (FUNDEB). As transferências do Estado são provenientes, em sua grande maioria, da cota-parte do ICMS. A CF institui que 25% da receita do ICMS, constituída como cota-parte do ICMS, deverá ser transferida aos municípios do Estado de arrecadação. Levando em consideração que a arrecadação se refere à circulação de mercadorias, os municípios com maiores centros industriais, mesmo que tenha o menor número de pessoas, recebe um valor maior, visto que esses grandes centros são responsáveis por uma parcela considerável de circulação de mercadorias. E as transferências do FUNDEB são os valores recebidos do Fundo, transferidos e a sua perda. As perdas reduziram notoriamente em 2016, devido ao número de matrículas acrescidas em escolas municipais.

As outras receitas correntes, no que diz respeito a multas e juros, são mais relevantes no que diz respeito à dívida ativa. Também compõem as outras receitas correntes as restituições e indenizações, que são as principais fontes de arrecadação dessa natureza, e as receitas da dívida ativa, que se dividem em tributária e não tributária.

As receitas de capital têm envolvimento direto com o patrimônio da entidade, onde, as receitas de operação de crédito internas referem-se ao financiamento para obras de infraestrutura junto à Comunidade Habitacional da Vila São José.

A alienação de bens é a receita por meio do qual há venda de bens. Nesse caso, houve a venda de bens inservíveis constante no patrimônio da entidade, o qual gera uma receita de ganho sobre o mesmo.

Na amortização de empréstimos, ou seja, os valores concedidos aos contribuintes e

para o crédito educativo, houve uma realização um pouco superior à metade do previsto. As transferências de capital são valores provindos da União e dos convênios de transferência para os programas de educação, onde houve altas transferências de convênios da União. As transferências de convênios são valores para investimentos em despesas de capital, ou seja, gastos a serem realizados para obras e equipamentos para benefício da sociedade.

As receitas intraorçamentárias são os valores referentes às cobranças de contribuição patronal do servidor e da previdência. Compõem essas receitas, a contribuição patronal de servidor ativo civil que obteve realização de R\$ 1.465.585,56 em 2016, a contribuição patronal de servidor inativo civil que foi igual a R\$ 0,00 e a contribuição previdenciária para amortização do déficit atuarial que obteve realização de R\$ 2.755.420,41, cabe esclarecer que esta se refere aos compromissos líquidos e os ativos financeiros garantidores do sistema de previdência já capitalizados.

As deduções são valores abatidos das receitas, em sua grande maioria refletem aos descontos ao FUNDED, renúncia, restituição e descontos concedidos. As deduções para formação do FUNDEB são valores a partir das cotas-parte e transferências financeiras, dentre essas as que mais se destacam é a cota-parte do ICMS, e a cota-parte do FPM. As deduções por renúncia, que são as cobranças indevidas lançadas, que de acordo com a CF em seu art. 150, é vedado à instituição de impostos a templos de qualquer custo, partidos políticos, entidades sindicais dos trabalhadores, instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, apresentam pequenos valores compostos por IPTU próprio, Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) e Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS), composto também pelas taxas de limpeza pública. As restituições então apresentam valores referentes aos impostos e rendimentos por programas do Município, dentre esses os serviços de pavimentação e de passe livre estudantil. Os descontos concedidos estão em sua grande maioria ligados aos impostos, taxas e multas, gerando uma dedução elevada, principalmente no que trata o IPTU e as taxas de lixo.

As receitas de capital em 2016 obtiveram um percentual de 672,15% a mais do que o esperado. O que contribuiu significativamente para isso foi o fato de que não havia perspectiva de recebimento nas operações de créditos, porém resultaram em um montante de R\$105.457,15, como também não havia previsão de transferência de capital, na qual houve

uma receita de R\$ 948.593,01.

4.2 Composição das Despesas em 2016

Conforme estudado, os valores definidos na Lei Orçamentária, constituem a previsão dos gastos pela administração municipal. E como dito, torna-se uma previsão, e não necessariamente será realizado o valor total. Caso a previsão for maior, não significa sobra de valores em caixa, apenas que a previsão foi superior ao orçamento. Dessa forma, é comum a não realização completa do projeto orçamentário, embora busca-se a maior aproximação ao real acontecimento futuro. Então caso haver necessidade de mais gastos que o previsto, o Executivo solicita créditos adicionais ao Legislativo.

As despesas correntes são aquelas cujos gastos têm natureza operacional, servindo de apoio ao funcionamento de seus órgãos, responsáveis pela manutenção de serviços e programas sociais existentes, obras de conservação e adaptação de imóveis. Enquanto as despesas de capital são os gastos com o intuito de obtenção de bens de capital, alterando o patrimônio público.

A Tabela 2 demonstra todas as despesas e reservas do RPPS do ano de 2016, sendo que o valor total das despesas equivale à soma do item 1, 2 e 3, e a variação é o valor percentual da diferença entre os gastos programados e realizados. Segue assim a tabela das despesas do ano de 2016:

Tabela 2 Despesas 2016

Descrição	Programada no Período	Realizada no Período	Diferença	Varição (%)
1 - Despesas Correntes	R\$ 38.543.778,20	R\$ 36.021.815,75	(R\$ 2.521.962,45)	93,46%
Pessoal e Encargos sociais	R\$ 26.767.700,00	R\$ 24.846.744,87	(R\$ 1.920.955,13)	92,82%
Juros e Encargos da Dívida	R\$ 55.000,00	R\$ 74.999,22	R\$ 19.999,22	136,36%
Outras Despesas Correntes	R\$ 11.721.078,20	R\$ 11.100.071,66	(R\$ 621.006,54)	94,70%
2 - Despesas de Capital	R\$ 1.257.900,00	R\$ 1.701.418,13	R\$ 443.518,13	135,26%
Investimentos	R\$ 1.177.900,00	R\$ 1.614.837,57	R\$ 436.937,57	137,09%
Inversões Financeiras	R\$ 30.000,00	R\$ 0,00	(R\$ 30.000,00)	0,00%
Amortização da Dívida	R\$ 50.000,00	R\$ 86.580,56	R\$ 36.580,56	173,16%
Outras Despesas de Capital	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0,00%
3 – Reserva de contingência RPPS	R\$ 4.196.400,00	R\$ 0,00	(R\$ 4.196.400,00)	0,00%
Total das Despesas	R\$ 43.998.078,20	R\$ 37.723.233,88	(R\$ 6.274.844,32)	85,74%

Fonte: elaborada pelos autores, 2017.

As despesas com pessoal e seus encargos são os gastos necessários para manter o funcionamento e o atendimento aos quesitos básicos de um ente. Gastos esses relativos a transferências a instituições privadas sem fins lucrativos e demais aplicações diretas e intraorçamentárias. Nas despesas diretas com pessoal há maiores desembolsos em aposentadoria e em vantagens fixas do pessoal civil

As despesas com juros e encargos da dívida estão relacionadas à dívida por contrato de financiamento realizado pelo ente. Os desembolsos com juros e encargos da dívida referem-se aos juros pagos pela aquisição do financiamento para pavimentação da Vila São José.

Quando se trata de outras despesas correntes, é importante salientar que correspondem às transferências à União e ao Estado, essas transferências ocorrem devido ao valor que o Município deve repassar. Em relação ao Estado (transferências aos Estados e DF) e também em relação à Federação (transferências à União), essas transferências são compostas também por valores às instituições privadas sem fins lucrativos, multinacionais e outras aplicações diretas.

No ano de 2016, as despesas com pessoal tiveram uma redução bastante relevante em relação ao que havia sido programado, perfazendo um montante no valor de R\$1.920.955,13, equivalente a 7,18%, esse sendo o principal gasto das despesas correntes. As outras despesas correntes tiveram R\$ 621.006,54 gastos a menos que o esperado.

As despesas com investimento são as transferências da União e dos Estados, e aplicações diretas, com intuito de investir no capital do Município. As despesas com investimentos, são as despesas de capitais que apresentam valor mais alto perante as outras. Dentre as despesas de investimentos mais relevantes estão as aplicações diretas, onde se trata de investimentos em obras e instalações e outros equipamentos permanentes à entidade.

Os valores das inversões financeiras são provenientes das concessões de empréstimos e financiamentos. As despesas com a amortização da dívida são os valores que foram gastos para pagamento de parcelas e quitação da dívida em contrato.

As despesas de capital tiveram um aumento de 35,26%, devido principalmente às despesas de investimento que representam R\$ 436.937,57 a mais do que estava programado.

Totalizando gastos de R\$ 443.518,13, em despesas de capital, superiores ao programado.

Percebe-se que, no período, não houve realização de reservas de contingência do Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), embora tivesse previsão de valores no ano estudado, ou seja, uma execução de 0,00%, sendo que fora programado um valor de R\$ 4.196.400,00.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

É necessário planejar os investimentos a serem realizados no Município, visto que a previsão de transferência de capital só pode ser feita tendo o conhecimento do quanto se pretende investir em despesas de capital, mesmo que a União repasse valores inferiores. Porém, sabendo-se que os gastos devem estar em mesma quantidade que a arrecadação, sugere-se que, analisando a quantia de transferências de capital realizadas em períodos anteriores, sejam previstos valores superiores para essa natureza. Tal fato tornaria mais fiel o orçamento, e também permitiria programar investimentos maiores em despesas de capital, se fosse necessário.

O orçamento público é uma ferramenta importante para o funcionamento e a gestão do Município, porém a sua realização é feita basicamente para atender a legislação. Partindo da premissa da realização das receitas referente ao orçado, nota-se um déficit mediante o modelo de gestão. E, como se sabe, os valores utilizados para pagar a conta do Poder Público, partem do povo, através de impostos e taxas que os contribuintes recolhem aos cofres públicos, seja pela arrecadação municipal, ou pelas partes repassadas ao município pelos estados e União.

As despesas correntes são as que mais se destacam em relação às despesas de capital, sendo que as despesas com pessoal e encargos são as mais significativas, pois é perceptível que o Município em estudo está com o quadro de funcionários completo, sendo aconselhável que seja realizado um estudo dos gastos com pessoal. Dessa forma, será possível verificar se os limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal não estão comprometidos, principalmente, para que não falem recursos para prestar serviços e atender os requisitos básicos demandados pela população. Apesar de os gastos com pessoal não ultrapassarem o

limite máximo de 60%, considera-se importante analisar a real necessidade desse pessoal, bem como o valor resultante dessa redução poderia ser investidos nos outros gastos das despesas correntes, bem como saúde e educação.

As receitas correntes tributárias foram as que menos obtiveram recebimento perante as demais, isso ocorre pelo baixo valor de entrada de impostos e taxas. Com isso, considera-se dever do Poder Municipal, verificar as inconsistências desse recebimento e tomar as devidas providências. Sugere-se que o Município abra concessões de desconto de juros e multas por atraso no valor venal desses tributos, bem como divulgue essa campanha em meios eletrônicos e jornais.

Então, destaca-se a importância da contabilidade pública na geração de informações aos servidores, à Administração e ao cidadão que participa da gestão pública, mesmo que de forma indireta. Percebe-se que os contadores se tornam cada vez mais importantes na administração pública, pois são eles quem têm conhecimentos referentes à dimensão da responsabilidade de um ente público e é com sua ajuda que o gestor deverá se orientar e planejar, para tomar decisões. É o contador quem está diretamente relacionado com a correta arrecadação e aplicação dos recursos públicos, mantendo a transparência.

Os cidadãos deveriam adquirir interesse em apropriar-se de conhecimentos referente à prestação de contas, fiscalizando se os recursos estão sendo aplicados de maneira correta, com vistas a atender às necessidades da população, cumprindo com o papel de controle social. Para essa maior participação, é necessário dispor da importância dos cidadãos na ajuda e participação no orçamento público. Então, busca-se trazer esses conhecimentos para os contribuintes com vista a demonstrar de onde surgem os investimentos e gastos, e especificar quais são eles. Cabe lembrar que a participação dos cidadãos é necessária, embora as prioridades já estejam dispostas em planos e leis, onde se pressupunha que já houvesse a participação dos mesmos.

O presente estudo contribuiu na percepção do papel fundamental da contabilidade pública no cotidiano das pessoas e a responsabilidade da gestão dos recursos públicos, tal como possibilitou entender os gastos gerados e fonte de recursos para suprir a necessidade dos cidadãos. Bem como, possibilita a verificação das aplicações de recursos no Município do estudo, e servindo como base para conhecer o processo orçamentário dos municípios. Através

do conhecimento, possibilita que o cidadão esteja presente na elaboração do orçamento, e juntamente proponha mudanças no modelo de gestão.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Nilton de A. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal** – Novos métodos após a LC n. 101/00 e as classificações contábeis advindas da SOF e STN. São Paulo: Atlas, 2002.

ARAÚJO, Inaldo; ARRUDA, Daniel. **Contabilidade Pública** – Da Teoria à Prática. São Paulo: Saraiva, 2004.

ASSUMPÇÃO, Marcio J. **Contabilidade aplicada ao setor público**. São Paulo: Ibpex, 2011.

BEUREN, Ilse M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Poder Legislativo, Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 01 fev. 2018.

_____. **Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000**. Poder Legislativo, Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 08 fev. 2018.

_____. **Lei Complementar 131, de 27 de maio de 2009**. Poder Legislativo, Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp131.htm>. Acesso em: 30 jan. 2018.

_____. **Lei nº 4.320 de 17 março de 1964**. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 15/08/2016.

CASTRO, Domingos P. **Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público**. São Paulo: Atlas, 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução n. 1.128/08**: Aprova a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 04 fev. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução n. 1.133/08**: Aprova a NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 04 fev. 2018.

DIAS, Reinaldo; MATOS, Fernanda C. **Políticas públicas: princípios, propósitos e processos**. São Paulo: Atlas, 2012.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GIL, Antônio C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

KLEIN, Amarolinda Zanela; SILVA, Lisiane Vasconcellos; MACHADO, Lisiane; AZEVEDO, Débora. **Metodologia de Pesquisa em Administração: Uma Abordagem Prática**. São Paulo: Atlas, 2015.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública - Teoria e Prática**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

LIMA, Diana V.; CASTRO, Róbison G. **Contabilidade Pública**. São Paulo: Atlas, 2000.

NASCIMENTO, Edson R. **Gestão Pública**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

ROCHA, Arlindo C. Accountability na Administração Pública: a Atuação dos Tribunais de Contas. **XXXIII Encontro da ANPAD** (Anais do evento), 2016. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APS716.pdf>>. Acesso em: 10 fev. 2018.

ROSA, Maria B. **Contabilidade do Setor Público**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

SILVA, José A. **Série Provas & Concursos - Contabilidade Pública. Método**, 2015.

SILVA, Lino da. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública**. 9. ed. Atlas, 2012.

SILVA, Ricardo M.; Previtali, Fabiane S. A Terceirização no setor público brasileiro: Um estudo acerca da Terceirização na Universidade Federal de Uberlândia e seus impactos na qualidade do ensino. In: **XI Jornada do HISTEDBR**, Cascavel - PR. Anais da XI Jornada do HISTEDBR, 2013. v. 1. p. 1-18. Disponível em: <http://www.histedbr.fe.unicamp.br/acer_histedbr/jornada/jornada11/artigos/3/artigo_simposio_3_560_ricardo_margonari@hotmail.com.pdf>. Acesso em: 10 mar. 2018.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

THOMAS, Tarcio R. **Normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público: uma visão dos profissionais da contabilidade dos municípios da AMUPLAM**. 73 f. Lato Sensu em controladoria e gestão empresarial. Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, Ijuí, 2011.

YIN, Robert K. **Pesquisa Qualitativa do Início ao Fim - Série Métodos de Pesquisa**. Porto Alegre: Penso, 2016.

Data recebimento do artigo: 25/05/2018

Data do aceite de publicação: 10/06/2018