Congresso Internacional de Administração
ADM 2020
As Novas Fronteiras da Administração
19 a 21 de outubro Ponta Grossa - PR - Brasil

FINANÇAS PÚBLICAS: UM ESTUDO DA PERFORMANCE ORÇAMENTÁRIA DO MUNICÍPIO DE SARANDI - PARANÁ

PUBLIC FINANCE: A STUDY OF BUDGET PERFORMANCE IN THE MUNICIPALITY OF SARANDI - PARANÁ

ÁREA TEMÁTICA: ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Roberto Rivelino Martins Ribeiro, Universidade Estadual de Maringá, Brasil, rivamga@hotmail.com

Sueli Miranda de Abreu, Universidade Estadual de Maringá, Brasil, sueli_mi_@hotmail.com

Iasmini Magnes Turci Borges, Autônoma, Brasil, iasminiborges@gmail.com

Kerla Mattiello, Universidade Estadual de Maringá, Brasil, m_kerla@yahoo.com.br

Augusto Cesare de Campos Soares, Universidade Estadual de Maringá, Brasil, accsoares@uem.br

Resumo

A proposta desta pesquisa se deu no contexto de transparência e controle social nas contas públicas e o desempenho das finanças municipais, nesse sentido, se estabeleceu como objetivo investigar os relatórios resumidos de execução orçamentária disponibilizados no Tribunal de Contas do Paraná, do município de Sarandi, no período de 2013 a 2108. A base teórica da pesquisa pautou-se na apreciação das finanças públicas na perspectiva da contabilidade governamental, no orçamento público e na lei de responsabilidade fiscal; já os procedimentos metodológicos, em termos de objetivos são de pesquisa descritiva, com procedimentos técnicos de pesquisa bibliográfica e documental, de natureza aplicada, abordagem qualitativa e quantitativa, e, ambiente de campo; com relação à coleta de dados se deu em forma de dados primários obtidos do sítio eletrônico do TCE e com análise documental. Os resultados encontrados demonstram que houve uma elevação na arrecadação no período; as receitas correntes tiveram um crescimento de aproximadamente 74%; as receitas de capital tiveram elevação constante; destaca-se que no ano de 2016 o crescimento foi o mais expressivo do período da pesquisa. Nas despesas a pesquisa evidenciou que, seja nas despesas corrente ou capital, não houve liquidação em sua totalidade, o que se entende como certa ingerência; em 2017 se verificou o pior desempenho, pois se deixou de quitar quase 22% das despesas. Por fim, constatou-se que de fato os relatórios orçamentários evidenciaram a capacidade de captação de recursos, porém, demonstrou também, um desempenho de falha no tocante à liquidação das despesas.

Palavras-chave: Orçamento Público; Lei de Responsabilidade Fiscal; Finanças Municipais.

Abstract

The purpose of this research was in the context of transparency and social control in public accounts and the performance of municipal finances, in this sense, it was established as an objective to investigate the summary reports of budget execution available at the Court of Accounts of Paraná, in the municipality of Sarandi, from 2013 to 2108. The theoretical basis of the research was based on the appreciation of public finances from the perspective of government accounting, the public budget and the law of fiscal responsibility; the methodological procedures, in terms of objectives, are descriptive research, with technical procedures for bibliographic and documentary research, of an applied nature, qualitative and quantitative approach, and, field environment; with regard to data collection, it took the form of primary data obtained from the TCE website and with documentary analysis. The results found demonstrate that there was an increase in the collection in the period; current revenues grew by approximately 74%; capital revenues increased steadily; it stands out that in 2016 the growth was the

most expressive of the research period. Regarding expenses, the research showed that, whether in current or capital expenses, there was no settlement in its entirety, which is understood as a certain interference; in 2017, the worst performance was seen, as almost 22% of expenses were not paid. Finally, it was found that in fact the budget reports showed the ability to raise funds, however, it also demonstrated a failure performance with regard to the settlement of expenses.

Keywords: *Public budget; Fiscal Responsibility Law; Municipal Finance.*

1. INTRODUÇÃO

Contabilidade pública ou governamental é um ramo da contabilidade voltado ao registro, controle e demonstração da execução dos orçamentos, atos e fatos da fazenda pública, do patrimônio público e suas variações. Sendo assim, seu escopo está relacionado ao controle e gestão dos recursos públicos na medida em que está estruturada de forma a refletir os resultados das variações no patrimônio das entidades públicas (Carvalho, 2010). Como resultado deste processo, a contabilidade governamental apresenta um conjunto de demonstrações que contêm informações econômicas, orçamentárias, financeiras e patrimoniais da entidade pública e que podem ser utilizados pelos usuários para análise e tomada de decisão.

As demonstrações contábeis na área governamental definidas no campo de aplicação das entidades do setor público seguem a Lei nº. 4320 de 17 de março de 1964 (Brasil, 1964) e as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCTSP), sob a denominação de NBC T 16 e são: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Demonstrações das Variações Patrimoniais, Balanço Patrimonial, Demonstração do Fluxo de Caixa e Demonstrações do Resultado Econômico. Estas demonstrações contábeis apresentadas em cada exercício financeiro perfazem importantes informações que podem ser apresentadas aos gestores públicos e a população em geral, e proporciona conhecimentos dos resultados governamentais em um determinado período (Costa& Terra, 2019).

Adicionalmente a Lei Complementar nº 101, chamada de Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), promulgada em 2000, se configura como um código de conduta que os administradores públicos devem sempre se guiar no que tange às suas normas e limites para administrar as finanças, prestando contas sobre o quanto e como gastam os recursos da sociedade. A lei fixa limites para as despesas públicas, além de determinar que sejam criadas metas para controlar receitas e despesas, por exemplo. De acordo com a LRF, nenhuma nova despesa pode ser criada sem que seja indicada sua fonte de receita, ou seja, impõe regras rígidas para o não comprometimento de orçamentos futuros. A LRF determina a publicação de dois relatórios fiscais: o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) de frequência bimestral, e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), de frequência quadrimestral, ambos disponíveis no Portal da Transparência (Brasil, 2000).

Outra ferramenta importante à disposição da gestão pública e previsto na legislação mencionada é o orçamento público, o qual consiste em um instrumento de planejamento e controle que fornece informações que podem guiar o gestor sobre qual caminho seguir. Nesse sentido, conforme destaca Angélico (2014), o orçamento nada mais é que um programa de custeios, investimentos, inversões, transparências e receitas, que se presta à gestão pública, como um instrumento de planejamento das atividades do setor público. O orçamento, portanto, evidencia a alocação dos recursos que objetivam satisfazer às necessidades da sociedade.

Diante do exposto, admite-se a relevância do objeto de estudo e verificou-se uma oportunidade de pesquisa que contemple uma análise do orçamento para fins de conhecer sua performance como ferramenta de planejamento das finanças municipais. Para tanto, este artigo estabeleceu como objetivo investigar o desempenho das finanças públicas a partir do orçamento do município do município de Sarandi - Paraná, mediante averiguação dos relatórios resumidos de

execução orçamentária, a partir das diretrizes da Lei de Responsabilidade Fiscal no período de 2013 a 2018. Admite-se como relevante a realização deste estudo pelo fato de conhecer e tornar público os resultados obtidos, os quais demonstram o quanto do planejado está sendo executado no que tange a gestão das finanças municipais.

Este trabalho está estruturado em cinco partes, sendo a primeira a introdução, que apresenta o tema, o problema, os objetivos e a justificativa. Em seguida, tem-se o referencial teórico, onde se encontra o embasamento teórico da pesquisa e o suporte para a interpretação dos resultados. A terceira parte refere-se aos procedimentos metodológicos utilizados para a classificação e instrumentos utilizados para coleta e tratamento dos dados. Na quarta parte, apresentam-se as análises e resultados da pesquisa a partir da observação do objeto empírico. E por último, as considerações finais do estudo ante o objetivo proposto e as conclusões a que se chegou.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade governamental

O conhecimento acerca do funcionamento da Contabilidade Pública possibilita ferramentas que objetivam um desempenho eficiente da gestão pública, bem como, direcionar o gestor no âmbito do planejamento e elaboração de ações que proporcionem à população informações importante dos gastos governamentais. Conhecer os atos e fatos administrativos e econômicos que afetam o ente público permite um controle maior sobre o patrimônio, para que sejam atingidos os objetivos e finalidades que cooperem para o bem estar comum da sociedade. Castro e Lima (2012), evidenciam no que tange a Contabilidade aplicada ao serviço público, que existe a utilização do seu patrimônio com vistas a gerar resultados sociais que beneficiem toda a sociedade ou a maior parte dela possível.

De acordo com Silva (2011), a Contabilidade Governamental assume uma crescente importância na missão gestora dos entes públicos, não se limitando, portanto, ao estudo das questões orçamentárias e fiscais ou a um breve resumo de contas e lançamentos que objetivam basear a prestação de contas que todo gestor deve apresentar por força de lei. Segundo o autor, é necessário que ela deixe de ser apenas uma coletora de dados e fornecedora de informações, é necessário que exista um significado mais útil e eficaz na tomada de decisões, pois os municípios adquiriram maior autonomia financeira e administrativa para atuar enquanto entes públicos.

Um dos conjuntos de informações mais relevantes oriundas da Contabilidade Governamental é aquele que trata das finanças públicas, cujo objetivo é gerar conhecimento da atividade financeira do Estado, buscando-se meios para o custeio dos serviços públicos e investimentos, por meio da despesa, receita, orçamento e créditos públicos, como ressaltam Cruz e Ferreira (2008). Ainda, segundo os autores, o processo de planejamento, execução e prestação de contas do orçamento público, deve estar aliado ao requisito da transparência do setor, prestando informações úteis e relevantes de forma fidedigna e confiável ao usuário.

De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) (Brasil, 2018), o primeiro marco histórico que contribuiu para o processo de evolução das finanças públicas foi à edição da Lei nº 4.320/1964, que estabeleceu importantes regras para propiciar o controle das finanças públicas, bem como a construção de uma administração financeira e contábil no país, tendo como principal instrumento o orçamento público. Outro avanço importante foi à edição da Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que estabeleceu para toda a Federação premissas que todo administrador público deve respeitar como limites de dívida consolidada, garantias, operações de crédito, restos a pagar e despesas de pessoal, dentre outros, proporcionando equilíbrio nas finanças públicas e instituindo

instrumentos de transparência da gestão fiscal.

Neste âmbito, as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público foram publicadas em 2008, dando início a uma revolução na Contabilidade Governamental brasileira, pois têm como objetivo o resgate da ciência contábil com o estudo do patrimônio público. Este novo foco modificou todo um pensamento adotado ao longo de décadas na área, o do controle do orçamento voltado apenas ao fluxo de entrada e saída de recursos, que desrespeita os princípios e métodos contábeis adequados para a real contabilização das práticas da entidade. As mudanças estabelecidas pelas normas, em suma, estabelecem a adoção do regime de competência na contabilização dos atos e fatos que afetam o patrimônio público em substituição ao regime misto, a adoção de um plano de contas único que padronize os registros contábeis, a obrigatoriedade da publicação dos novos demonstrativos e procedimentos contábeis, a implantação de um sistema de custos, dentre inúmeras outras (Brasil, 2008). Tais mudanças buscam como objetivos principais a geração de informação útil para a tomada de decisão, a comparabilidade das informações contábeis emitidas entre os entes da federação e de outros países, já que todos os registros devem estar uniformizados, a melhoria do processo de prestação de contas, este último advindo da necessidade de atender o compromisso com a sociedade, tornando possível a instrumentalização do controle social.

No estabelecimento da Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP 11, de 18 de outubro de 2018 (CFC, 2018):

> as demonstrações contábeis são a representação estruturada da situação patrimonial e do desempenho da entidade. A finalidade das demonstrações contábeis é proporcionar informação sobre a situação patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa da entidade que seja útil a grande número de usuários em suas avaliações e tomada de decisões sobre a alocação de recursos. Especificamente, as demonstrações contábeis no setor público devem proporcionar informação útil para subsidiar a tomada de decisão e a prestação de contas e responsabilização da entidade quanto aos recursos que lhe foram confiados, fornecendo informações:
> (a) sobre as fontes, as alocações e os usos de recursos financeiros;
> (b) sobre como a entidade financiou suas atividades e como supriu suas necessidades de caixa;
> (c) úteis na avaliação da capacidade de a entidade financiar suas atividades e cumprir com suas obrigações e compromissos;
> (d) sobre a condição financeira da entidade e suas alterações; e
> (e) agregadas e úteis para a avaliação do desempenho da entidade em termos dos custos dos serviços, eficiência e cumprimento dos seus objetivos.

As demonstrações contábeis também podem ter a função preditiva ou prospectiva, proporcionando informações úteis para prever o nível de recursos necessários pelas operações continuadas, os recursos que podem ser gerados pela continuidade das operações e os riscos e as incertezas a elas associadas. As demonstrações contábeis a serem elaboradas e divulgadas pelas entidades do setor público são: Balanço Patrimonial, Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Demonstração das Variações Patrimoniais, Demonstração dos Fluxos de Caixa, Demonstração do Resultado Econômico, Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Notas Explicativas (CFC, 2018). A norma ainda enfatiza que as demonstrações deverão ser publicadas em sites disponibilizados na internet.

Kohama (2016) declara que a receita e despesa assumem papel de suma importância na administração pública, devendo portanto, ser organizado de tal forma que permita o acompanhamento da execução orçamentária desde o seu início, obedecendo aos princípios fundamentais da contabilidade, registrando as receitas pelo enfoque orçamentário e as despesas

pelo enfoque da competência. Diante da necessidade de transparência e controle das finanças públicas, de uma gestão eficiente, da geração de informações orçamentárias, financeiras, econômicas e patrimoniais confiáveis necessárias para que se cumpra o ordenamento constitucional (Cruz & Ferreira, 2008), fica clara a importância da elaboração do orçamento público.

2.2 Orçamento público

Lima e Castro (2012) ressaltam que o planejamento é o ponto de partida indispensável para que o gestor público responsável possa atuar de forma eficiente e eficaz na administração pública, fazendo-o por meio do orçamento público. Neste sentido, Cruz e Ferreira (2008) conceituam o orçamento público como sendo um documento que permite aos cidadãos acompanhar como estão sendo utilizados os recursos que a sociedade disponibilizou ao governo. Desde sua elaboração até sua execução deve prevalecer a transparência, comunicando o real sentido que expressam para não parecerem informações enganosas, permitindo aos cidadãos obter e interpretar essas informações.

Como conceito de orçamento público Andrade (2006) relata que ele é a materialização do planejamento do Estado atuando na manutenção das atividades e execução dos projetos, discriminando origem e montante dos recursos a serem obtidos e origem e montante das despesas a serem efetuados, sendo sua primordial função estimar receitas e fixar despesas. Santos (2011) acrescenta que o artigo 165 da Constituição Federal de 1988 obriga todos os entes públicos a adotarem uma estrutura orçamentária baseada em três documentos: o Plano Plurianual (PPA), que estabelece um planejamento a longo prazo por meio de programas e ações, e prevê as grandes obras públicas trazendo a visão estratégica do governo; a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), que fixa o orçamento de curto prazo estabelecendo metas e prioridades da administração pública, orientando a Lei Orçamentária Anual; e a Lei de Orçamentos Anuais (LOA), que deve conter o orçamento fiscal com a discriminação da receita e despesa pública, evidenciando a política econômica e financeira e o programa de trabalho do governo. Simplificando, o PPA planeja, a LDO orienta e, a LOA executa.

De acordo com a Constituição Federal (Brasil, 1988), o PPA começa a vigorar a partir do segundo ano do mandato presidencial, terminando no primeiro ano do mandato seguinte. Deve ser elaborado pelo Governo Federal e ser entregue ao Congresso até o dia 31/08 do primeiro ano de mandato, que por sua vez, deve aprová-lo até o final do ano. É destinado a organizar e viabilizar a ação pública, com vistas a cumprir os fundamentos e os objetivos do Governo.

A LDO é a lei que antecede a lei orçamentária, define as metas e prioridades em termos de programas a executar pelo Governo, o projeto de lei da LDO deve ser enviado pelo Poder Executivo ao Congresso Nacional até o dia 15 de abril de cada ano. Tem como objetivo orientar a elaboração dos orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimento do Poder Público, incluindo os poderes Executivo, Legislativo, Judiciário e as empresas públicas e autarquias. Busca sintonizar a LOA com as diretrizes, objetivos e metas da administração pública, estabelecidas no PPA (Brasil, 1988).

Por fim, a LOA é elaborada anualmente pelo poder Executivo em atendimento à Constituição Federal e a Lei Federal 4.320/64, que estabelece as normas gerais para elaboração, execução e controle orçamentário. Possibilita a concretização das situações planejadas no PPA, obedece a LDO estabelecendo a programação das ações a serem executadas para alcançar os objetivos determinados, cujo cumprimento se dará durante o exercício financeiro. Por determinação constitucional, o Governo é obrigado a encaminhar o Projeto de Lei Orçamentária Anual ao Congresso nacional até o dia 31 de agosto de cada ano.

A Constituição Federal (1988) determina ainda, que o Orçamento deva ser votado e aprovado até o final de cada legislatura, depois de aprovado, o projeto é sancionado e publicado pelo Presidente da República, transformando-se na Lei Orçamentária Anual. Ainda neste âmbito, o ciclo orçamentário é o período de tempo em que se processam as atividades típicas do orçamento público, desde sua concepção até a avaliação final. As fases do ciclo orçamentário compreendem: elaboração e planejamento; discussão, estudo e aprovação; execução orçamentária e financeira; avaliação e controle.

Neste sentido, buscando intensificar a eficiência estatal e dar transparência a coisa pública, surge a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), cuja principal finalidade foi formular regras de finanças públicas para a responsabilidade da gestão fiscal, instituindo o planejamento e a transparência como seus pilares (Culau & Fortis, 2006). Os autores destacam que se trata de uma lei complementar tendo, assim, requisitos mais rígidos e exigentes para a modificação dos seus dispositivos, tendo abrangência nacional.

2.3 Lei de responsabilidade fiscal

Para Amaral, Marino e Bonacim (2008), o questionamento da população quanto à atuação eficaz do governo no que diz respeito aos gastos efetivos e sistema de custos governamentais, pede instrumentos que proporcionem uma fiscalização mais efetiva dos usos das verbas públicas, abrangendo atualmente à disposição da população, legislações e órgãos internos e externos fiscalizadores, além do Ministério Público e o Tribunal de Contas Federal. Neste sentido, Cruz e Ferreira (2008) reforçam o objetivo da LRF, deixando claro que a transparência buscada pela Lei, concede à população conhecer e compreender as contas públicas, não bastando apenas a divulgação dos dados, sendo necessário o uso de uma linguagem clara e objetiva para a compreensão da sociedade.

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, chamada de Lei de Responsabilidade Fiscal, estabelece regras sobre os orçamentos nas finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, definindo normas para a escrituração e consolidação das contas públicas, procedimentos de escrituração para as operações de crédito e para a inscrição de restos a pagar (Culau & Fortis, 2006). Zuccolotto, Ribeiro e Abrantes (2008), apresentam como objetivos da LRF a ação planejada e transparente; prevenção de riscos e correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas; cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas; combate às despesas deficitárias com limitação de despesas e redução da dívida pública, podendo estes objetivos serem alcançados através de um sistema de planejamento que controle a execução orçamentária e fiscalize a gestão fiscal.

Santos (2011) esclarece que a LRF, que consta no parágrafo nono do artigo 165 da Constituição Federal (Brasil, 1988), contém em seu inciso I, como a disposição sobre o exercício financeiro, vigência, prazos, elaboração e organização do plano plurianual, que até hoje não foram discutidas. Assim sendo, fica a cargo de cada governo a elaboração e execução dos seus planos plurianuais e leis de diretrizes orçamentárias. Os municípios, por terem pouco conhecimento sobre esse processo apresentam grandes dificuldades, fato que tem levado gestores públicos a enfrentarem processos judiciais por crimes de responsabilidade fiscal, passíveis de serem punidos com penas de prisão, crimes estes cometidos mais por ignorância quanto à formalidade da lei do que por má-fé.

Ainda, Culau e Fortis (2006), demonstram que a LRF trouxe outro importante instrumento de transparência fiscal, o Relatório Resumido de Execução Orçamentária – RREO, tendo como conteúdo básico o demonstrativo da execução das receitas e despesas, deixando separadas as informações financeiras das não financeiras. Devendo conter, ainda, as respectivas justificativas

caso ocorram limitações de empenho (contingenciamento) ou frustrações de receitas especificando medidas de combate à sonegação e à evasão fiscal. Os autores reforçam que caso o RREO não seja publicado, haverá sanções como suspensão de transferências voluntárias e proibição de contratação de operações de crédito, até a situação ser regularizada.

Tanto o RREO, bem como o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), à título de instrumentos de transparência, devem ser disponibilizados e divulgados por meio eletrônico, tendo sido criado o Portal da Transparência (PT). Portal que promove a ampliação do acesso dos cidadãos às informações da gestão pública, funcionando como instrumento de prestação de contas dos administradores públicos, incentivando o controle social, constatações dos autores acima citados.

Por fim, a avaliação que Culau e Fortis (2006) fazem acerca da LRF, traz o aspecto positivo quanto a explosão de informações disponíveis ao público sobre execução financeira, orçamentária, convênios, contratos e licitações. Porém, apesar da transparência na divulgação, tanto a linguagem utilizada, bem como a estrutura, são ambas complexas para a compreensão da população dificultando o entendimento, estando ainda, as informações organizadas de forma dispersam não permitindo a comparabilidade dos conteúdos.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para a elaboração desta pesquisa científica e a fim de atingir os objetivos propostos, foram utilizados alguns métodos e procedimentos, para que se tipifique a pesquisa adequadamente. Com respeito aos objetivos, a pesquisa desenvolvida se classifica como descritiva, a qual é definida por Gil (2008) como um tipo que almeja descrever traços característicos de determinadas populações ou fenômenos, neste âmbito a pesquisa os fatos são levantados, analisados e interpretados pelo pesquisador sem modificar qualquer linha de pensamento. Esse é um recurso bastante utilizado como estratégia de pesquisa em estudos que envolvem a administração pública. Com relação aos procedimentos técnicos, essa pesquisa tem caráter bibliográfico e documental. A etapa documental é detalhada por Martins e Theóphilo (2009) como o uso pelo pesquisador de documentos com o fim de extrair deles determinadas informações.

No que se refere à natureza de pesquisa é aplicada (empírica), uma vez que possui elementos de reforço e comprovação que servem para ancorar e comprovar no plano de experiência, ou seja, baseada na coleta e análise de dados. Faz mensuração do conteúdo apresentado através de um raciocínio lógico e dedutivo, e busca demonstrar como estão sendo utilizados os recursos disponibilizados ao gestor municipal. A classificação no que se refere à abordagem faz uso do método dedutivo, por partir de premissas gerais preconizadas pela Contabilidade Pública e aplicá-las à análise dos RREOs da prefeitura do município de Sarandi, limitando-se ao período de 2013 a 2018, tais relatórios foram retirados do sítio eletrônico no dia 20 de junho de 2019.

Quanto à abordagem do problema, caracteriza-se de forma mista (quali-quanti), pois os dados dos relatórios foram, primeiramente, quantificados e depois sofreram um tratamento qualitativo. Neste âmbito, Michel (2009) conceitua a pesquisa quali-quanti como o estudo que quantifica e trata os dados percentualizando, sujeitando seus resultados a uma investigação e apreciação qualitativa. A classificação da pesquisa quanto aos procedimentos técnicos é documental, pois procurou analisar informações que foram divulgadas em documentos do município de Sarandi, mais precisamente, no RREO dos anos de 2013 a 2018, segundo Gil (2012) a pesquisa documental se fundamenta em materiais que não receberam até então um tratamento analítico.

No que diz respeito ao ambiente da pesquisa, a presente pesquisa se caracteriza como uma pesquisa de campo, pois os dados foram coletados, observados e analisados para que assim,

pudesse chegar a uma resposta. Marconi e Lakatos (2003, p.186) definem que a "pesquisa de campo é aquela utilizada com o objetivo de conseguir informações e/ou conhecimentos acerca de um problema, para o qual se procura uma resposta, ou de uma hipótese, que se queira comprovar, ou, ainda, descobrir novos fenômenos ou as relações entre eles".

O método de coleta de dados diz respeito aos procedimentos adotados para se obter os dados a serem analisados. Assim, os dados coletados podem ser classificados como primários ou secundários (Mattar, 2014). Nesta pesquisa os dados são considerados primários pelo fato de terem sido coletados por meio do sítio eletrônico do Tribunal de Contas do Estado do Paraná (TCE-PR) e correspondem aos dados do município de Sarandi que não passaram por tratamento científico. Os dados, ainda, foram coletados em forma de documentos, que segundo Santos (2006) são as fontes de informações que ainda não receberam organização, tratamento analítico e publicação.

Para esta pesquisa, foi adotada a técnica de análise documental, devido aos documentos coletados não terem recebidos uma análise aprofundada e por isso. Beuren (2010, p. 89) expõe que essa análise visa "[...] selecionar, tratar e interpretar a informação bruta, buscando extrair dela algum sentido e introduzir lhe algum valor, podendo, desse modo, contribuir com a comunidade científica [...]". A técnica de análise de conteúdo também foi utilizada, conforme Marconi e Lakatos (2003, p. 223) essa técnica "permite a descrição sistemática, objetiva e quantitativa do conteúdo da comunicação". Em relação à coleta de informações dos dados dos relatórios orçamentários disponibilizados no portal de transparência do governo municipal, o campo de abrangência foi município de Sarandi no Paraná.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

4.1 Apresentação do município

O município de Sarandi no Paraná foi criado para servir de "centro de abastecimento" da Ferrovia Rede Viação Paraná/Santa Catarina. Entretanto, documentos e depoimentos relacionados à posse de terras evidenciam a presença de famílias na área rural, desde a década de 30. As primeiras famílias desbravaram a terra, abriram clareiras e formaram as primeiras lavouras de café. Muitos destes pioneiros, anos depois, foram os primeiros moradores, também, da área urbana, contribuindo para o desenvolvimento da localidade. Os primeiros habitantes eram, em sua maioria, imigrantes vindos dos Estados de São Paulo, Minas e da Região Nordeste que sonhavam com as riquezas do Norte do Paraná.

Na área urbana, em 1974, as loteadoras iniciaram a venda de terrenos. Porém, a explosão imobiliária ocorreu em 1976. Na ocasião, um grande número de famílias deixou o campo por força da geada que dizimou os cafezais. O acentuado crescimento econômico, a expansão da área urbana e o aumento na arrecadação de impostos impulsionaram a eclosão de um movimento popular reivindicando a emancipação política de Sarandi que na época pertencia a Marialva. Um plebiscito popular, em 1981, aprovou a criação do Município de Sarandi, de acordo com a Lei 7052/1982. Distrito criado com a denominação de Sarandi pela Lei Municipal n.º 53, de 21-12-1954, subordinado ao município de Marialva. Elevado à categoria de município com a denominação de Sarandi pela Lei Estadual n.º 7.502, de 14-10-1981, sendo desmembrado do município de Marialva.

4.2 Resultados e análises

O artigo 103 da Lei nº 4.320/64 apresenta que o balanço financeiro demonstrará a receita e despesa orçamentárias, e serão analisados aqui os relatórios desse balanço financeiro. Segundo o Portal da Transparência do Governo, receitas são recursos oriundos da competência de tributar conferida constitucionalmente a cada esfera de poder e que regularmente ingressam nos cofres

do Estado para financiar a princípio, as despesas correntes, quais sejam: custeio da máquina pública, juros/encargos da dívida e transferências legais. Ultrapassada a despesa corrente (superávit corrente), é possível financiar as receitas de capital.

A receita que se espera arrecadar denomina-se receita prevista ou receita estimada, ou ainda receita orçada, as três expressões são equivalentes. Elas figuram no orçamento público devidamente discriminado e codificado segundo as categorias econômicas, fontes, subfontes e rubricas, a efetiva arrecadação dos valores estimados em cada rubrica denomina-se receita realizada. No final do exercício, a receita realizada, numa rubrica poderá ser igual, maior ou menor que a estimada, demonstrado se houve queda ou excesso na arrecadação.

A receita corrente é aquela que aumenta apenas o patrimônio não duradouro do Estado, isto é, que se esgota dentro do período anual como é o caso, por exemplo, das receitas dos impostos que, por se extinguirem no decurso da execução orçamentária, têm de serem elaborados todos os anos. A receita corrente compreende a Receita tributária (os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria); a Receita patrimonial; a Receita agropecuária; a Receita industrial; a Receita de serviços; as transferências correntes; e outras receitas correntes. Já a receita de capital, é aquela que altera o patrimônio duradouro do estado, como, por exemplo, aquelas provenientes da observância de um período ou do produto de um empréstimo contraído pelo estado a longo prazo. Compreendem, assim, a constituição de dívidas, a conversão em espécie de bens e direitos, reservas, bem como as transferências de capital (Brasil, 2018).

A Tabela 1 apresenta as rubricas da receita prevista para os anos de 2013 a 2108 do município de Sarandi.

RECEITA ESTIMADA	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Receitas (Exceto Intra-Orç.) (I)	148.445.771,00	151.294.795,00	170.375.839,00	186.975.982,00	228.628.714,00	251.774.570,00
Receitas Correntes	128.604.920,00	135.569.095,00	155.677.439,00	180.332.182,00	201.656.434,00	225.862.039,23
Receita Tributaria	19.953.730,00	23.665.928,00	25.186.768,00	30.698.002,00	33.644.858,00	47.710.110,00
Receita de Contribuições	6.159.600,00	6.664.410,00	9.045.571,00	10.377.747,00	11.443.525,00	22.532.450,00
Receita Patrimonial	9.392.391,00	9.288.773,00	9.725.090,00	10.377.383,00	11.651.255,00	14.471.320,00
Receita de Serviços	11.486.548,00	9.382.500,00	11.324.400,00	13.077.300,00	14.574.700,00	18.735.359,23
Transf. Correntes	71.016.060,00	74.430.524,00	85.479.058,00	99.714.545,00	112.549.275,00	116.017.540,00
Outras Receitas Correntes	10.596.591,00	12.136.960,00	14.916.552,00	16.087.205,00	17.792.821,00	6.395.260,00
Receitas de Capital	19.840.851,00	15.725.700,00	14.698.400,00	6.643.800,00	26.972.280,00	25.912.530,77
Transf. de Capital	10.838.851,00	4.562.700,00	5.042.400,00	5.397.500,00	25.601.350,00	24.542.530,77
Receitas (Intra-Orç.) (II)	4.925.300,00	5.517.830,00	9.155.360,00	10.936.560,00	13.327.171,00	0
Subtotal das Receitas (III) = (I + II)	153.371.071,00	156.812.625,00	179.531.199,00	197.912.542,00	241.955.885,00	251.774.570,00

Tabela 1 - Receita Estimada dos anos de 2013 a 2018.

A tabela 1 apresenta que o crescimento total da receita corrente de 2013 para 2018 foi de mais de 75%, a receita que mais contribuiu para este crescimento foi à receita tributária. As outras receitas correntes como a de contribuição, de serviços e patrimonial tiveram um papel secundário na estimação das receitas correntes para o município de Sarandi, o mesmo seguido pelas receitas de capital. Ao ser analisado o percentual de crescimento na previsão da receita

total, obteve-se de 2013 para 2018 o crescimento de 64,16%. A Tabela 2 evidencia a receita efetivada do município de Sarandi, dos anos de 2013 a 2018.

RECEITA EFETIVADA	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Receitas (Exceto Intra-Orç.) (I)	159.851.065,55	190.927.772,34	190.918.000,65	214.985.251,24	235.732.842,10	279.636.369,07
Receitas Correntes	136.116.703,09	148.951.331,57	164.369.987,37	183.952.182,63	207.037.207,53	236.828.872,38
Receita Tributaria	20.103.730,00	23.820.668,00	25.186.768,00	30.698.002,00	33.644.858,00	47.710.110,00
Receita de Contribuições	6.159.600,00	6.664.410,00	9.045.571,00	10.377.747,00	11.443.525,00	24.166.505,00
Receita Patrimonial	9.396.545,52	9.419.228,32	9.946.911,99	11.008.125,70	11.902.422,61	14.592.410,58
Receita de Serviços	11.486.548,00	9.592.404,00	11.554.329,00	13.428.055,78	15.431.953,52	20.835.725,62
Transf. Correntes	77.299.921,31	85.759.936,25	92.394.408,24	102.323.897,96	114.229.507,00	120.344.432,01
Outras Receitas Correntes	11.670.358,26	13.694.685,00	16.241.999,14	16.116.354,19	20.384.941,40	9.179.689,17
Receitas de Capital	23.734.362,46	41.976.440,77	26.548.013,28	31.033.068,61	28.695.634,57	42.807.496,69
Transf. de Capital	14.315.604,05	30.713.440,77	6.184.157,11	29.740.072,78	27.314.704,57	34.137.496,69
Receitas (Intra-Orç.) (II)	4.970.300,00	5.517.830,00	9.155.360,00	10.936.560,00	13.327.171,00	0
Subtotal das Receitas (III) = (I + II)	164.821.365,55	196.445.602,34	200.073.360,65	225.921.811,24	249.060.013,10	279.636.369,07

Tabela 2 - Receita Efetivada dos anos de 2013 a 2018.

Percebe-se, mais uma vez, que as receitas correntes tiveram papel primordial para a efetiva arrecadação pública, tendo destaque a arrecadação que o município de Sarandi teve através da cobrança de taxas, impostos e contribuições de melhoria, ou seja, contribuição tributária. Os dados observados permitem analisar no geral, do ano de 2013 para 2018 o município de Sarandi obteve um aumento na receita efetiva de 69,66%. A Tabela 3 apresenta a comparação da receita prevista e a receita efetiva, em dados percentuais.

COMPARATIVO ENTRE RECEITA ESTIMADA E EFETIVADA	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Receitas (Exceto Intra-Orç.) (I)	8%	26%	12%	15%	3%	11%
Receitas Correntes	6%	10%	6%	2%	3%	5%
Receita Tributaria	1%	1%	0%	0%	0%	0%
Receita de Contribuições	0%	0%	0%	0%	0%	7%
Receita Patrimonial	0%	1%	2%	6%	2%	1%
Receita de Serviços	0%	2%	2%	3%	6%	11%
Transf. Correntes	9%	15%	8%	3%	1%	4%
Outras Receitas Correntes	10%	13%	9%	0%	15%	44%
Receitas de Capital	20%	167%	81%	367%	6%	65%
Transf. de Capital	32%	573%	23%	451%	7%	39%
Receitas (Intra-Orç.) (II)	1%	0%	0%	0%	0%	0%
Subtotal das Receitas (III) = (I + II)	7%	25%	11%	14%	3%	11%

Tabela 3 - Comparativo entre receita efetivada e estimada de 2013 a 2018.

De acordo com os dados observa-se que durante o período de 2013 a 2018, 2014 foi a ano que arrecadou mais que o previsto na receita estimada. Como se verifica na tabela 3, em todos os anos o município de Sarandi não teve queda na arrecadação de nenhuma receita, havendo, portanto, excesso de arrecadação para os cofres públicos. A receita de capital foi a maior contribuinte de arrecadação para a máquina pública, sendo o ano de 2016 o que apresentou maior índice entre o que se previu e o que efetivamente arrecadou, sendo 367%. Os percentuais zerados demonstram que as receitas estimadas em comparação com as arrecadadas não tiveram queda nem excesso na arrecadação para os cofres públicos do município de Sarandi.

A seguinte, despesa empenhada é aquela cujo valor do crédito orçamentário ou crédito adicional que já se acha formalmente comprometido pela emissão do empenho, corresponde a primeira fase da despesa, que é o ato da autoridade competente que cria para o Estado a obrigação de pagamento, pendente ou não de implemento de condição. É uma garantia que o credor tem de, em cumprindo os termos do acordo firmado com a entidade pública, receber a importância que lhe foi reservada. Porém, mesmo diante de uma despesa empenhada, se o credor não cumprir com sua obrigação, não haverá qualquer obrigação de pagamento pelo Estado. Já a despesa liquidada é a chamada de despesa processada, aquela cujo empenho foi entregue ao credor, que por sua vez forneceu o material, prestou o serviço ou ainda executou a obra, e a despesa foi reconhecida.

Os dados apresentados na Tabela 3, evidenciam a dotação da despesa atualizada dos anos de 2013 a 2018 do município de Sarandi.

DESPESAS POR DOTAÇÃO	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Despesas Correntes	90.753.707,16	108.106.650,68	125.086.939,48	147.346.080,07	164.479.034,59	180.437.879,50
Despesas de Capital	39.934.230,21	42.197.405,31	45.371.086,19	30.552.108,66	31.407.445,30	41.583.153,87
Reserva de Contingência	356.000,00	258.750,00	152.167,00	9.850,00	193.258,00	98.900,00

Tabela 4 - Despesa por dotação atualizada de 2013 a 2018.

Dotação são os valores monetários, consignados na Lei Orçamentária Anual (LOA), para atender uma determinada programação orçamentária. De acordo com a Tabela 4 é possível observar as rubricas atualizadas para reserva de contingência (reserva para um evento incerto no futuro), para despesas de capital e correntes. A reserva de contingência do ano de 2013 para 2014 teve uma queda na dotação de 27,32%, ficando para o ano seguinte, ou seja, de 2014 para 2015, mais uma queda na ordem de 41,2%. Do ano de 2015 para 2106, os dados observados demonstram o maior índice de queda na dotação da reserva de contingência, 93,53%. Já 2017 foi o ano em que essa mesma reserva teve seu ápice com uma dotação de mais de 1.862%. Tal patamar não foi mantido, pois em 2018 a dotação da reserva de contingência foi de apenas 48,82%.

As despesas de capital, aquelas utilizadas para realização de investimentos, tiveram mais elevações com apenas uma queda no percentual de dotação, segundo os dados observados. No ano de 2013 para 2014 houve uma dotação nas despesas de capital de 5,66%, aumentando para 7,52% de 2014 para 2105. Em 2016 ocorreu uma acentuada e única queda no índice da dotação para despesas de capital, 32,66%. Já 017 foi o ano com a menor elevação observada no índice da dotação, 2,8%, seguido de um aumento de 32,4% na dotação para o ano de 2018.

De acordo com o levantamento de dados, as despesas correntes, aquelas utilizadas para custear os serviços públicos prestados à sociedade, foram as que apresentaram em todos os anos

analisados apenas elevação dos índices na dotação atualizada. Em nenhum ano observado, de 2013 a 2018, houve queda na dotação atualizada para as despesas correntes. No segundo ano do estudo, 2014, a dotação das despesas correntes passou de R$ 90.753.707,16 para R$ 108.106.650,68, apresentando um aumento de 19,12%, no próximo ano, 2015 apresentou um aumento de 15,7%, um pouco menor que o ano anterior. Já em 2016 o índice de aumento foi de 17,8% e no ano de 2017 aumento de 11,63%. Para o ano de 2018 observou-se o menor índice de aumento, apenas 9,7% na dotação das despesas correntes. De forma geral, ao se comparar o ano de 2013 com o ano de 2018, tem-se que ocorreu um aumento de 98,82%, algo bem significativo se tratando de despesas que custeiam serviços públicos.

A Tabela 5 evidencia as despesas liquidadas do ano de 2103 a 2018 do município de Sarandi no Paraná.

DESPESAS LIQUIDADA	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Despesas Correntes	76.518.876,46	91.101.063,61	102.625.765,74	126.798.640,55	128.801.132,46	153.863.491,77
Despesas de Capital	15.554.572,85	14.471.198,05	6.724.547,90	10.959.996,38	6.066.458,47	8.179.765,87
Reserva de Contingência	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Tabela 5 - Despesa Liquidada de 2013 a 2018.

À primeira vista é possível perceber que as despesas correntes foram as que obtiveram maior liquidação e o ano de 2108 foi o qual essas despesas mais foram liquidadas. Uma elevação de 19,1% foi o dado apresentado para o ano de 2014 comparado a 2013 para a liquidação das despesas correntes. Seguido de 12,7% das despesas correntes liquidadas para o ano de 2015, em 2016 observa-se o maior índice de liquidação das despesas correntes, 23,6% e, apenas 1,6% em 2017. No ano de 2018, as despesas correntes foram liquidadas 19,5% a mais que o ano anterior, ou seja, 2017.

Já as despesas de capital de 2013 para 2014 tiveram um índice negativo de 7% em sua liquidação, ficando em –53,5% no ano de 2015. No ano de 2016 as despesas de capital liquidadas aumentaram 63% em comparação com 2015, voltando a ter queda na liquidação dessas despesas em 2017, -44,6%, sendo seguida por alta na liquidação das despesas de capital em 2018 de 34,8%. A Tabela 6 apresenta o comparativo entre dotação e liquidação das despesas de 2013 a 2018, do município de Sarandi.

COMPARATIVO ENTRE DOTAÇÃO E LIQUIDAÇÃO DAS DESPESAS	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Despesas Correntes	-16%	-16%	-18%	-14%	-22%	-15%
Despesas de Capital	-61%	-66%	-85%	-64%	-81%	-80%

Tabela 6 - Comparativo entre dotação e liquidação das despesas de 2013 a 2018.

Contudo, ao se comparar a dotação atualizada com sua devida liquidação de 2013 a 2018 do município de Sarandi, analisando os dados observa-se que os índices de liquidação das despesas correntes ficaram na ordem de –15,7% em 2013, mesmo índice em 2014, elevando-se um pouco mais em 2015 para -18%. Houve uma ligeira baixa no índice em 2016 para -13,9%, seguido do maior índice de comparação entre a dotação das despesas correntes e sua liquidação, -21,7%, caindo, novamente, o índice no ano de 2108 para –14,7%. A tabela 6 evidencia também os

índices comparativos da dotação das despesas de capital com a sua liquidação desde 2013 até 2018, demonstrando que em todos os anos do estudo observado as despesas de capital obtiveram índices negativos, não sendo liquidado, em nenhum ano, nem 50% da dotação das despesas de capital.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei da Transparência e a Lei de Acesso à Informação definem de maneira clara os limites para a realização das despesas e fixação das receitas, permitindo à sociedade brasileira a possibilidade de monitorar, fiscalizar e supervisionar os atos praticados pelos gestores públicos, exercendo assim, o controle social. Essas legislações foram promulgadas pelo governo brasileiro como instrumentos de controle das contas públicas, visando melhorar a aplicação dos recursos. A aplicação correta dos recursos públicos proporciona maiores taxas de crescimento econômico, redução da desigualdade social e aumenta a qualidade de vida da população. Neste contexto, o orçamento público é um instrumento de planejamento e execução das finanças públicas, sendo possível a análise através dos RREOs de como está sendo a execução do que foi planejado pelo gestor público.

Diante disso, o desenvolvimento desta pesquisa partiu de o objetivo investigar o desempenho das finanças públicas a partir do orçamento do município do município de Sarandi – Paraná, através da análise dos relatórios disponibilizados no Tribunal de Contas do Estado do Paraná. A partir dessa análise de desempenho das despesas e receitas é possível esclarecer à população do município como e onde estão sendo os gastos e arrecadações para os cofres públicos, e se o orçamento público está sendo executado em sua plenitude. Para concretização deste trabalho, foi estabelecido o período de 2013 a 2018 para ser analisado as receitas estimadas e arrecadadas, bem como a dotação das despesas e sua liquidação.

De acordo com os dados coletados, chegou-se à conclusão de que as receitas correntes, nas quais se incluem as receitas tributárias, tiveram uma elevação do ano de 2013 para 2018 de quase 74% na contribuição para os cofres públicos do município de Sarandi. A arrecadação de receitas correntes e de capital entre o que foi previsto e o que foi efetivado não apresentou índices negativos em nenhum dos anos analisados. Tal fato, vem ressaltar que não houve queda de arrecadação para o município de Sarandi, demonstrando uma performance das receitas sempre em crescimento constante ano a ano em todas as receitas efetivadas.

As receitas de capital, que podem ser provenientes de empréstimos a longo prazo e que aumentam o patrimônio duradouro do município, foram as que tiveram maior destaque entre a receita estimada e efetivada. O ano de 2016 bateu recordes no índice percentual desse tipo de receita, estimou-se uma arrecadação de R$ 6.643.80,00, mas, na realidade o montante efetivado na receita de capital ficou em R$ 31.033.068,61, ficando a arrecadação 367% acima do que havia sido previsto.

Os percentuais das transferências de capital, que são os ingressos provenientes de outros entes ou entidades referentes a recursos pertencentes ao ente ou entidade recebedora ou ao ente ou entidade transferidora, efetivados mediante condições preestabelecidas ou mesmo sem qualquer exigência, desde que o objetivo seja a aplicação em despesas de capital e que fazem parte das receitas de capital, contribuíram para os cofres públicos no ano de 2014 em 573% acima da receita estimada.

Contudo, tal desempenho não foi apresentado na liquidação das despesas do município durante o período analisado. Se a tendência da receita foi a elevação constante, já nas despesas o comportamento foi diferente demonstrando um quadro diferente do planejado pelo gestor público. Nenhuma das despesas dotadas, quer seja corrente ou capital, tiveram a liquidação em

sua totalidade. As despesas correntes que incluem despesas com pessoal e encargos sociais, juros e encargos das dívidas apresentaram em 2017 seu pior índice de liquidação, deixando de quitar quase 22% das despesas inicialmente dotadas para esse ano, seguido de uma liquidação de apenas 92% das mesmas despesas no ano de 2015. Ou seja, mesmo batendo recorde de arrecadação nas receitas correntes e de capital, o gestor do município de Sarandi, apresentou certa discrepância no planejamento das despesas, deixando muitas despesas empenhadas sem liquidação.

Os dados analisados demonstraram que as liquidações das despesas de capital tiveram pior índice de liquidação, sendo ainda maior do que o das despesas correntes. No ano de 2013, das despesas de capitas dotadas apenas 39% foi liquidada, em 2014 a liquidação foi de apenas 44,3% sendo que efetivou nesse ano um índice de 167% além do que havia estimado em receitas de capital. Em 2015 liquidou-se o menor índice das despesas de capital dotadas, 14,8%, mesmo o município tendo arrecadado 81% a mais de receitas.

Em 2016 observou-se uma elevação na arrecadação de 367%, no entanto liquidação das despesas de capital desse ano ficaram abaixo de 64,1%. A lei apresenta que as receitas de capital devem ser investidas nas despesas de capital, contudo, de acordo com os dados analisados demonstram que não tenha ocorrido dessa forma. Mesmo tendo havia excesso de arrecadação em todos os anos na receita de capital, nenhum ano do estudo apresentou liquidação total das despesas de capital. Tal situação pode gerar inúmeros questionamentos que merecem uma futura análise qualitativa com o gestor municipal, dentre eles, qual foi o motivo que levou o gestor a não dar liquidação de todas as despesas se houve excesso de arrecadação? Onde foram aplicados os recursos arrecadados aquém da previsão? Os munícipes tiveram retorno quando contribuíram com seus impostos em investimentos na área da educação, saúde, segurança, infraestrutura? Não houve planejamento no orçamento público do gestor para esses recursos arrecadados?

Por fim, espera-se que esse trabalho tenha contribuído para o avanço do conhecimento científico na área pública, para o esclarecimento do desempenho e da aplicação dos recursos públicos do município de Sarandi, da mesma forma é desejável que a população tome ciência e se conscientize que é importante participar da fiscalização dos recursos públicos, buscando conhecer onde e como são aplicados os mesmos.

Finalizando, como sugestão para estudos futuros seria pertinente buscar respostas às indagações já apresentadas no que tange a discrepância das despesas empenhadas e liquidadas, podendo ainda ocorrer a realização do mesmo estudo em outros municípios vizinhos, comparando-se os desempenhos das despesas e receitas utilizando os mesmos anos utilizados nessa pesquisa. Aprofundando os estudos, analisando cada área especifica onde os recursos foram aplicados e, mais a fundo, quais despesas específicas deixaram de ser liquidadas e qual o motivo que levou a isso. Ter conhecimento aprofundado sobre esses fatos e disponibilizá-los à população permite que se tenha um controle maior, bem como transparência do que é público. É uma forma de conscientizar os munícipes, sendo tanto direito como dever de cada um cuidar onde e como são aplicados os recursos que o gestor tem em sua responsabilidade.

REFERÊNCIAS

Amaral, P. F.; Marino Junior, J.; Bonacim, C. A. G. (2008). Contabilidade Governamental: uma análise da implementação da lei de responsabilidade fiscal em municípios paulistas. *In: Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*. Rio de Janeiro, v. 13, n.1, p.1, jan./abril, 2008. Disponível em: https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rcmccuerj/article/view/5553. Acesso em: 25 de junho de 2019.

Angélico, J. (2014). *Contabilidade Pública*. 8° ed. São Paulo: Atlas.

Andrade, N. A. (2006). *Contabilidade Pública na Gestão Municipal*. 2ª ed. São Paulo: Atlas.

Beuren, I. M. (Org.). (2010). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade*: teoria e prática. 3ª ed. São Paulo: Atlas.

Brasil. (1964). *Lei nº. 4.320*, de 17 de março de 1964. Institui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, 23 de março de 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm. Acesso em: 15 de jun. de 2019.

Brasil. (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado,1988.

Brasil. (2000). *Lei Complementar nº101*, de 04/05/2000. Lei de Responsabilidade Fiscal. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp141.htm. Acesso em: 26 de jun. de 2019.

Brasil. (2008). *Portaria Ministério da Fazenda n° 184*, de 25 de agosto de 2008. Dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público (pelos entes públicos) quanto aos procedimentos, práticas, laboração e divulgação das demonstrações contábeis, de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Disponível em: http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/ Setor_P%C3%BAblico. Acesso em 27 de junho de 2019.

Brasil. (2018). Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual de contabilidade aplicada ao setor público* - MCASP, 7ª edição. Disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/mcasp. Acesso em: 29 de junho de 2019.

Carvalho, D. (2010). *Orçamento e contabilidade pública*: teoria, prática e mais de 800 exercícios. 5. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

Lima, D. V.; Castro, R. G. (2012). Contabilidade pública: integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem). 3. ed. 5. reimpr. São Paulo: Atlas.

Conselho Federal de Contabilidade - CFC (2018). Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP 11, de 18 de Outubro de 2018. Disponível em: https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/47983558/do1-2018-10-31-norma-brasileira-de-contabilidade-nbc-tsp-11-de-18-de-outubro-de-2018-47983285. Acesso em: 25 de junho de 2019.

Cruz, C. F.; Ferreira, A. C. S. (2008). Transparência na elaboração, execução e prestação de contas do orçamento municipal: um estudo em um município brasileiro. *In: Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, Rio de Janeiro, v.13, n.2, p.1, maio/ago. Disponível em: https://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rcmccuerj/article/view/5543. Acesso em: 25 de jun. de 2019.

Costa, C. C. de M.; Terra, A. C. P. (2019). Compras públicas: para além da economicidade. Brasília: Enap.

Culau, A. A.; Fortis, M. F. A. (2006). Transparência e Controle Social na Administração Pública Brasileira. *XI CONGRESO INTERNACIONAL DEL CLAD* - Ciudad de Guatemala, Nov/2006. Disponível em: https://periodicos.unemat.br/index.php/ruc/article/view/603. Acesso em: 25 de junho de 2019.

Gil, A. C. (2008). *Como elaborar projetos de pesquisa*. 4a ed. São Paulo: Atlas.

Gil, A. C. (2012). *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 6. ed. São Paulo: Atlas.

Kohama, H. (2016). *Contabilidade Pública*: Teoria e Prática. 15ª. ed. São Paulo: Atlas.

Lima, D. V.; Castro, R. G. (2012). *Contabilidade Pública*: integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem). São Paulo: Atlas.

Marconi, M. A.; Lakatos, E. M. (2003). *Fundamentos de metodologia científica*. 5ª ed. São Paulo: Atlas.

Mattar, F. N. (2014). *Pesquisa de Marketing:* metodologia, planejamento, execução e análise. 7ª ed. atual. Elsevier – Campus, 2014. Disponível em: https://books.google.com.br/books?id=h5KoBQAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=pt-BR&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false. Acesso em: 27 de jun. de 2019.

Martins, G. A.; Theóphilo, C. R. (2009). *Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas*. 2ª ed. São Paulo: Atlas.

Michel, M. H. (2009). *Metodologia e Pesquisa Científica em Ciências Sociais:* um guia prático para acompanhamento da disciplina e elaboração de trabalhos monográficos. 2. ed. São Paulo: Atlas.

Santos, A. R. (2006). *Metodologia científica:* a construção do conhecimento. 7ª ed. Rio de Janeiro: Lamparina.

Santos, F. V. dos. (2011). A legalidade das compras públicas sustentáveis. Revista Jus Navigandi, Teresina, ano 16, n. 2774, 4 fev.

Silva, L. M. (2011). Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública. 9. ed. São Paulo: Atlas.

Zuccolotto, R.; Ribeiro, C. P. P.; Abrantes, L. A. (2008). O Comportamento das Finanças Públicas Municipais nas Capitais dos Estados Brasileiros. *In: XV Congresso Brasileiro de Custos*. Curitiba, nov/2008. Disponível em: http://www.spell.org.br/documentos/ver/41687/o-comportamento-das-financas-publicas-municipais-nas-capitais-dos-estados-brasileiros. Acesso em: 25 de junho de 2019.