

A EFICIÊNCIA DO PLANEJAMENTO DA LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL NO MUNICÍPIO DE NOVA FÁTIMA/PR

THE EFFICIENCY OF THE PLANNING OF THE ANNUAL BUDGETARY LAW IN THE MUNICIPALITY OF NOVA FÁTIMA / PR

ÁREA TEMÁTICA: ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Luciano Matias Diniz, Univ. Estadual do Norte do Paraná, Brasil, dinizlm@uenp.edu.br

Larissa Sposito Lopes, Univ. Estadual do Norte do Paraná, Brasil, larysposito@hotmail.com

Marcelo Rodrigues Santana, Univ. Estadual do Norte do Paraná, Brasil, marcelorodrigues.cic@gmail.com

Adrielle Dias, Univ. Estadual do Norte do Paraná, Brasil, adrieli.sdias@gmail.com

Resumo:

A Lei Orçamentária Anual é um dos principais instrumentos de planejamento orçamentário na gestão governamental de um ente municipal e para que cumpra a sua finalidade é primordial que alcance a máxima eficiência na sua elaboração. Assim, este artigo tem por objetivo principal, verificar se o Município de Nova Fátima/PR nos exercícios financeiros de 2015 a 2018 alcançou a máxima eficiência no planejamento de suas leis orçamentárias anuais. Aditivamente, buscou-se realizar uma análise comparativa entre as receitas e despesas orçadas e as receitas arrecadas e a despesas empenhadas, a fim de identificar possíveis deficiências nas estimativas de receitas e fixação de despesas. Refere-se a uma pesquisa descritiva, que utiliza de técnica de pesquisa documental e análise quantitativa dos dados. Os resultados demonstraram que as leis orçamentárias anuais não alcançaram a máxima eficiência nos períodos analisados, apresentando discrepâncias significativas em todo ou em parte do processo de planejamento. Contudo, tem evoluído no decorrer dos anos, apresentando os melhores resultados no último período analisado.

Palavras chave: Eficiência; Planejamento; Lei Orçamentária Anual.

Abstract

The Annual Budget Law is one of the main instruments of budget planning in the governmental management of a municipal entity and, in order to fulfill its purpose, it is essential to achieve maximum efficiency in its elaboration. Thus, this article's main objective is to verify whether the Municipality of Nova Fátima / PR in the financial years 2015 to 2018 achieved maximum efficiency in planning its annual budget laws. In addition, an attempt was made to carry out a comparative analysis between budgeted revenues and expenses and revenues collected and committed expenses, in order to identify possible deficiencies in revenue estimates and expenditure fixing. It refers to a descriptive research, which uses documentary research technique and quantitative data analysis. The results showed that the annual budget laws did not reach maximum efficiency in the analyzed periods, presenting significant discrepancies in all or part of the planning process. However, it has evolved over the years, showing the best results in the last analyzed period.

Keywords: Efficiency; Planning; Annual Budget Law.

1 Introdução

As leis orçamentárias são os instrumentos de planejamentos contábeis mais importante da administração pública, pois é através delas que o ente governamental irá empregar o seu plano de governo, estabelecendo diretrizes, metas e objetivos de curto e médio prazo para a arrecadação de receitas e a sua devida aplicação, tornando as políticas públicas do governo transparentes para a sociedade, além de facilitar a fiscalização da utilização dos recursos públicos (Crepaldi & Crepaldi, 2013).

A fase inicial do planejamento público é a elaboração das leis orçamentárias, cujos objetivos, metas e prioridades são contextualizados, a fim de que os gestores possam planejar as finanças públicas dentro de um período de tempo, contribuindo com a gestão dos recursos públicos e o desenvolvimento do ente federado.

Para que as leis orçamentárias cumpram com sua finalidade e sejam utilizadas como uma ferramenta eficaz de gestão das finanças públicas é necessário que o seu planejamento seja o mais eficiente possível, ou seja, além de cumprir com os requisitos obrigatórios exigidos na Constituição Federal, na Lei Complementar n. 101/2000 e na Lei n. 4.320/64, leva-se em conta as necessidades da sociedade, a fim de amenizar os reflexos negativos que acarretam na má gestão dos recursos públicos e na má utilização da máquina pública.

O planejamento deficiente das leis orçamentárias, causam reflexos, que muitas vezes os gestores públicos e a sociedade não têm conhecimento, mas que de forma direta ou indireta, impactam na gestão dos recursos públicos e no desenvolvimento do ente federado, razão pela qual deve haver uma ampla discussão pela sociedade e pelos governantes na esfera Executiva e Legislativa para somente depois serem publicadas na forma de lei e gerarem efeitos satisfatórios a todos os envolvidos.

Dada a importância do planejamento orçamentário a todos as esferas de governo, levantou-se a seguinte problemática neste trabalho de pesquisa: “O Município de Nova Fátima/PR nos exercícios financeiros de 2015 a 2018 alcançou a máxima eficiência no planejamento de suas Leis Orçamentárias Anuais?”

A priori o objetivo geral da presente pesquisa é verificar se o Município de Nova Fátima/PR nos exercícios financeiros de 2015 a 2018 alcançou a máxima eficiência no planejamento de suas leis Orçamentárias Anuais. Por conseguinte, os objetivos específicos buscaram: identificar as receitas orçadas e arrecadadas, bem como as despesas orçadas, empenhadas e atualizadas no período de 2015 a 2018, analisar a eficiência do planejamento orçamentário de Nova Fátima/PR (2015-2018) relacionando os valores estimados na Lei Orçamentária Anual com os balancetes consolidados e por fim relacionar os resultados de eficiência sob três óticas de gestão do orçamento público: quando elaborado e executado pelo mesmos gestores da legislatura de 2013-2016, quando elaborado pelos gestores da legislatura de 2013-2016 e executado pelos gestores da legislatura de 2017-2020 e quando elaborado e executado pelos gestores da legislatura de 2017-2020.

A pesquisa se justifica-se porque a sociedade de modo geral, não se interessa ou não entende o que significa as leis orçamentárias para o desenvolvimento de uma cidade, principalmente em um Município pequeno como o de Nova Fátima. Dessa forma, conhecer o orçamento municipal e a sua eficiência é de grande relevância para a sociedade, para a área acadêmica e inclusive para os gestores, que terão uma visão geral de suas políticas governamentais e se os recursos públicos estão sendo revertidos para a sociedade da maneira em que foram discutidas. Um planejamento eficiente não só evita que os gestores sofram as penalidades previstas em lei como contribui para o desenvolvimento do Município e o aproveitamento dos recursos públicos de maneira mais eficiente e satisfatória em prol da sociedade.

O artigo foi dividido em seções, a primeira de cunho introdutório, a segunda abrange o referencial teórico da pesquisa, na terceira seção tem-se a metodologia com a descrição da coleta dos dados e análise dos resultados, na quarta seção foi realizado a análise dos dados em confrontação com a execução orçamentária, a quinta seção, por sua vez, traz as considerações finais quanto ao estudo e em seguida as referências utilizadas.

2 Fundamentação Teórica

2.1 Planejamento do Orçamento Público

O planejamento é a primeira fase do processo de gestão de qualquer entidade, pois é por meio dele que irá se definir os objetivos e os meios para se alcançar o que pretende a longo, médio e curto prazo, constituindo-se de um processo cíclico que irá nortear os rumos da administração, razão pela qual suas metas devem ser claras e em consonância com os princípios constitucionais e contábeis (Bergue, 2005).

Na administração pública os instrumentos orçamentários são as principais peças de planejamento, no qual o gestor irá estabelecer o seu plano de governo, do mesmo modo que definirá as políticas financeiras, econômicas e sociais para atender aos anseios da sociedade, a manutenção de suas atividades e a realização de seus projetos (Xerez, 2013).

Neste mesmo sentido corroboram os ensinamentos de Crepaldi e Crepaldi (2013), dos quais evidenciam que o orçamento público é o aparato por intermédio do qual o ente governamental, estima as receitas e fixa os gastos que têm em vista realizar durante o ano. Entende-se como parte do planejamento, no qual políticas públicas setoriais são analisadas, ordenadas conforme sua prioridade e eleito para integrar o plano de ação do Estado, nos limites da quantia de recursos apto para serem mobilizados para financiar tais gastos.

O orçamento público passou por uma série de mudanças com a instauração da Constituição Federal em 1988, deixando de ser uma peça de controle de receitas e despesas para integrar o processo de planejamento da administração pública, a fim de atender as necessidades da coletividade de maneira mais satisfatória (Feitosa & Oliveira, 2013).

2.2 Instrumentos Orçamentários

A obrigatoriedade da elaboração dos instrumentos orçamentários no Brasil está prevista na Constituição Federal de 1988 – CF/88, que estipula em seu artigo 165, três instrumentos orçamentários aos entes federados: o Plano Plurianual - PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e a Lei Orçamentária Anual – LOA, que, quando executados de forma integrada, possibilitam uma utilização mais eficaz dos recursos públicos, aumentam a transparência das informações e facilitam a fiscalização e controle da aplicação desses recursos (Xerez, 2013).

2.2.1 Plano Plurianual – PPA

O Plano Plurianual – PPA segundo Siqueira et al (2013) é o instrumento de planejamento orçamentário do órgão público que tem por objetivo conduzir os gastos públicos de maneira eficiente, possibilitando ao ente a conservação do patrimônio público e a realização de novos investimentos, guiando, portanto, o gestor no cumprimento de seu plano de governo. É a peça mais abrangente dos instrumentos orçamentários, pois é por meio dela que ocorre a convergência do conjunto de ações públicas aos meios orçamentários para a sua realização, vinculando todas as demais peças orçamentárias (Feitosa & Oliveira, 2013).

A constituição Federal de 1988 dispõe no seu §1º, art. 165, os objetivos do PPA:

Art. 165 (...)

§1º. A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

Assim, o PPA tem por finalidade estabelecer as diretrizes, objetivos e metas que se pretende alcançar no prazo de 4 anos, iniciando-se no segundo ano da legislatura de uma gestão e terminando no primeiro ano da legislatura subsequente, conforme art. 35, inciso I, do §2º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT.

2.2.2 Lei de Diretrizes Orçamentária – LDO

A Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO é um instrumento de planejamento operacional que promove a integração entre o PPA e a LOA, estabelecendo prioridades para um determinado exercício financeiro, ou seja, dos objetivos e metas previstos no PPA serão estabelecidas as ações que serão prioridades para o período subsequente (Silva, 2017).

Neste diapasão temos o §2º, do artigo 165, da Constituição Federal de 1988 que dispõe sobre a LDO:

Art. 165. (...)

§ 2º 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.

Destarte, a LDO tem por finalidade orientar o planejamento da LOA, de maneira a adequá-lo aos preceitos previstos no PPA, direcionando o gestor na aplicabilidade de suas políticas públicas para o exercício financeiro subsequente.

2.2.3 Lei Orçamentária Anual

A LOA é um instrumento de planejamento autorizativo, cuja finalidade é estimar as receitas que o governo espera arrecadar em um determinado exercício financeiro e fixar as despesas que serão realizadas com os recursos arrecadados, de acordo com as prioridades estabelecidas na LDO (Siqueira et al, 2013).

Neste sentido temos o disposto no artigo 165, §8º, da Constituição Federal de 1988, vejamos:

Art. 165. (...)

§ 8º A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

Além da Constituição Federal de 1988 a LOA também é disciplinada pela Lei de Responsabilidade Fiscal, cujas normativas tem o intuito de potencializar a aplicação dos recursos públicos de maneira responsável, e pela Lei n. 4.320/64 que dispõe sobre as normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços dos entes federados. Assim, a função da LOA é a materialização dos projetos e metas previstos na PPA e priorizados para aquele período pela LDO.

2.2.4 Créditos Adicionais

Os créditos adicionais possuem previsibilidade na CF/88 e regulamentação pela lei n. 4.320/64, e tem por finalidade autorizar dotações que não foram fixadas na LOA ou quando fixadas não foram suficientes para fazer frente as despesas.

Segundo artigo 41 da Lei 4.320/64 existem três espécies de créditos adicionais: 1) o especial destinado as despesas que não foram previstas no orçamento; 2) o suplementar que tem por objetivo reforçar dotações já existentes, mas que não foram suficientes para cobrir determinada despesa; e 3) o extraordinário que tem por finalidade solver despesas consideradas urgentes e imprevistas em situações de guerra, comoção e calamidade pública.

A LOA impõe limites nas ações da administração pública, limitando o gasto público ao que foi fixado no orçamento. Assim, alterações em leis orçamentárias, depois de publicadas, só é possível por meio dos créditos adicionais.

A Lei 4320/64 determina, ainda, que a abertura de créditos adicionais depende de prévia existência de recursos para a realização da despesa. Assim, para que sejam realizados precisam ser cobertos por meio de superávit financeiro, excesso de arrecadação, anulação total ou parcial de dotações já fixadas, ou por operações de crédito autorizadas por lei.

2.3 Receitas Orçamentárias

Segundo Silva (2017), as receitas públicas são arrecadações, de caráter não devolutivo, recebidas pelos municípios para a execução das despesas públicas, ou seja, para a materialização dos programas e ações governamentais previstos no PPA, na LDO e na LOA.

Rodrigues et al, (2017), dispõe que as receitas públicas podem ser classificadas em receitas orçamentárias, isto é aquelas arrecadas no exercício financeiro, destinadas a custear as despesas públicas, sendo divididas em receitas correntes e de capital e as receitas extraorçamentárias que engloba toda arrecadação que não esteja prevista na Lei Orçamentária Anual, representando as entradas de receitas de caráter excepcional e temporário.

A primeira etapa da realização das receitas públicas ocorre por meio de um processo de planejamento quando da elaboração das estimativas de receitas na LOA municipal, que devem observar todos os preceitos determinados na Lei de Responsabilidade Fiscal e na Lei 4.320/64. A base de todo o planejamento orçamentário é a estimativa das receitas, principalmente em razão de embasar a fixação de despesas e a execução do orçamento público (Oliveira & Souza, 2016).

Após a formação das estimativas das receitas, as mesmas deverão ser discutidas e aprovadas pelo Legislativo e após publicadas por meio da LOA, segue então para a fase de execução das receitas públicas, sendo estas divididas em três etapas: 1) o lançamento que é o estágio em que ocorre a verificação da ocorrência do fato gerador pelo contribuinte; 2) a arrecadação que é o momento do reconhecimento da receita do ponto de vista orçamentário; e 3) o recolhimento que consiste na transferência dos valores recolhidos à conta do tesouro (Priante et al, 2017).

2.4 Despesas Orçamentárias

Segundo Strottman e Oliveira (2019), as despesas públicas podem ser conceituadas como os gastos previstos na LOA ou em leis especiais de natureza de créditos adicionais, a fim de financiarem as ações governamentais e outras medidas impostas pela lei, contratos e convênios.

As despesas públicas, conforme Crepaldi e Crepaldi (2013), podem ser classificadas em: 1) despesas orçamentárias quando previstas no orçamento da entidade ou em lei de créditos

adicionais, subdivididas em despesas correntes e de capital; e 2) despesas extraordinárias quando não prevista na lei orçamentária.

Segundo Feitosa e Oliveira (2013), as despesas públicas passam por quatro estágios: 1) a fixação que compreende o total do valor previsto na Lei de Orçamento Anual; 2) o empenho que é o um ato de reserva de dotação que obriga o Estado a um determinado pagamento que não pode extrapolar os limites dos créditos concedidos; 3) a liquidação que nada mais é do que verificar o direito pelo credor do respectivo crédito, de modo a verificar se cumpriu todos os requisitos previsto no contrato, ajuste ou acordo, fazendo jus ao pagamento; e por fim, 4) a ordem de pagamento e pagamento que é uma ordem exarada pela autoridade competente para que a despesa seja paga, dando a devida quitação a quem de direito.

3 Metodologia

O presente artigo terá como abordagem em relação ao objetivo de estudo a forma descritiva, pois estuda a eficiência do planejamento na elaboração da lei orçamentária sob o enfoque da estimativa de receitas e fixação de despesas, com base em fatos que serão observados, analisados, ordenados e descritos de modo que não ocorra qualquer manipulação ou interferência. (Prodanov; Freitas, 2013, p. 52).

Quanto a abordagem em relação ao problema a pesquisa será quantitativa, pois os dados foram submetidos a indicadores matemáticos para a análise e tratamento dos dados. (Prodanov; Freitas, 2013, p. 69).

3.1 Da Coleta de Dados

Do ponto de vista do procedimentos e técnicas de coletas de dados a pesquisa será documental – dados secundários, uma vez que, os materiais que embasarão a pesquisa ainda não receberam um tratamento analítico específico (Prodanov; Freitas, 2013, p. 55), consistindo em arquivos públicos do Município de Nova Fátima/PR dos anos de 2015 a 2018.

Para o embasamento desta pesquisa primeiramente foi realizado a coleta de dados das receitas orçadas e das despesas fixadas nas leis Orçamentárias Anuais dos anos de 2015-2016 e posteriormente as receitas arrecadadas e as despesas empenhadas e atualizadas constantes nos balancetes. Os dados foram coletados diretamente na Câmara Municipal de Nova Fátima/PR e pelo Portal da Transparência do Município em seu site oficial.

3.2 Do Tratamento dos Dados

Na contabilidade pública nota-se a escassez de métodos de avaliação do planejamento orçamentário, um dos pioneiros na realização deste estudo foi Elói Dalla Vecchia em tese de Mestrado em Administração pela Universidade Federal de Santa Catarina, que elaborou alguns indicadores, de modo a avaliar a eficiência do planejamento orçamentário quanto aos seus aspectos financeiros quantitativos, que vem sendo utilizado em vários estudos quanto ao tema, inclusive pelos Tribunais de Conta dos Estados de Santa Catarina e Rio Grande do Sul.

Assim, para o tratamento dos dados coletados utilizaremos o método criado por Vecchia e Montoya (2002) que empregaram como critérios para análise dos resultados dos indicadores propostos o grau de discrepância entre a estimativa prevista na Lei Orçamentária e as realizadas no decorrer do exercício. Quanto maior a discrepância em torno do “um” maior será a distância entre o que foi estimado e/ou previsto e a realidade. Por outro modo, quanto mais próximo do “um” mais eficiente será o planejamento, tendo por máxima eficiência o valor igual a 1.

Todavia, por estarmos lidando com estimativas e previsões, que podem ou não se realizar, vez que, estão ligadas a diversos fatores alheios ao controle dos gestores, que podem influenciar na realização das receitas e despesas públicas, a fim de minimizar as distorções, usaremos em torno do modelo proposto por Vecchia e Montoya (2002), um desvio padrão em relação ao valor 1. Desta forma, o resultado terá atingido a máxima eficiência quando seu valor estiver entre 0,9 e 1,1.

Abaixo temos métodos utilizados na pesquisa do presente artigo:

INDICADOR	FÓRMULA	RESULTADO
IAFD – Índice de Acerto na Fixação de Despesa	(Despesa Realizada / Despesa Fixada)	<ul style="list-style-type: none"> • Igual a 1 máxima eficiência; • Quanto maior a discrepância entre 1 maior a ineficiência. • Desvio em relação a 1 = 0,1. Onde 0,9 e 1,1 também é máxima eficiência.
IAER - Índice de Acerto na Estimativa da Receita	(Receita realizada / Receita Estimada)	<ul style="list-style-type: none"> • Igual a 1 máxima eficiência; • Quanto maior a discrepância entre 1 maior a ineficiência. • Desvio em relação a 1 = 0,1. Onde 0,9 e 1,1 também é máxima eficiência.
IUCA - Índice de Utilização de Créditos Adicionais em relação a despesa empenhada ou realizadas.	(Créditos Adicionais / Despesa Empenhada)	<ul style="list-style-type: none"> • Igual a 0 máxima eficiência; • Quanto maior o índice maior o grau de ineficiência.
IUCA1 - Índice de Utilização de Créditos Adicionais em relação a despesa fixada.	(Créditos Adicionais / Despesas Fixadas)	<ul style="list-style-type: none"> • Igual a 0 máxima eficiência; • Quanto maior o índice maior o grau de ineficiência.

Fonte: Vecchia e Montoya (2002) – Organização Própria.

Tabela 1 – Indicadores de Planejamento Orçamentário Municipal

Na análise dos resultados não falaremos de ineficiência, por possuir natureza subjetiva, razão pela qual a análise dos resultados será realizada tendo por base a máxima eficiência, levando-se em consideração os desvios por estarmos lidando com previsões.

4 Análise dos Resultados

4.1 Eficiência pelo Índice de Acerto de Estimativa de Receita – IAER

A seguir demonstraremos o índice de acerto das receitas nos anos de 2015 a 2018, onde é possível identificar o grau de discrepância de cada período analisado entre as receitas totais estimadas e as arrecadas, a fim de traçar um comparativo entre os exercícios financeiros.

ANO	CLASSIFICAÇÃO	RECEITA ORÇADA (R\$)	RECEITA REALIZADA (R\$)	IAER	DISCREPÂNCIA (%)
2015	RECEITA TOTAIS	15.239.114,60	19.436.090,75	1,28	27,54
2016	RECEITA TOTAIS	16.260.527,21	20.905.794,51	1,29	28,57
2017	RECEITA TOTAIS	17.221.752,84	21.761.821,51	1,26	26,36
2018	RECEITA TOTAIS	22.610.485,00	24.385.752,11	1,08	7,85

Fonte: Prefeitura Municipal de Nova Fátima/PR – Organização própria.

Tabela 2 – Índice de Acerto das Estimativas de Receita – IAER

Pela análise do resultado da tabela acima é possível identificar que o exercício financeiro com maior grau de eficiência geral foi o de 2018 apresentando o índice de 1,08 com grau de

discrepância de apenas 7,85%, que se consideramos o desvio de 0,9 e 1,1 alcançou a eficiência máxima, demonstrando, de um modo geral, que neste ano o planejamento das receitas públicas foram eficientes. Em contrapartida o ano que apresentou a maior discrepância foi o ano de 2016 com índice de 1,29 e discrepância de 28,57%. Assim, em 2015, 2016 e 2017 as receitas foram subestimadas em média 27,5%, enquanto que em 2018 ela alcançou a eficiência máxima levando-se em consideração o desvio.

Pelo gráfico abaixo é possível identificar as variações de um exercício para o outro em relação ao grau de discrepância na estimativa das receitas gerais:



Fonte: Prefeitura Municipal de Nova Fátima/PR

Figura 1 - Índice de Acerto das Estimativas de Receita – IAER

Os exercícios de 2015 e 2016 tiveram suas LOAS elaboradas e executadas pelos gestores da legislatura de 2013-2016, mantendo seus índices com diferenças de aproximadamente 1,03% de discrepância entre um ano e outro. Por outro lado, o exercício de 2017 foi elaborado pelos gestores da legislatura de 2013-2016 e executado pelos gestores da legislatura de 2017-2020. Em 2017, já é possível identificar uma queda na discrepância no acerto das receitas de aproximadamente 7,74% em relação ao ano anterior. Todavia, o impacto realmente ocorreu no ano de 2018 com uma queda na discrepância de 72,52% em relação ao último ano da legislatura anterior, demonstrando que os gestores podem influenciar no acerto das estimativas das receitas.

A fim de uma análise mais aprofundada, em relação ao ano de 2018, que pelos índices das receitas totais atingiram a máxima eficiência e em relação ao ano de 2016 que obteve o pior índice de discrepância, verificaremos os demais subitens dispostos nas Receitas destes períodos a seguir.

CLASSIFICAÇÃO DAS RECEITAS	2016			2018		
	RECEITA ORÇADA (R\$)	RECEITA REALIZADA (R\$)	IAER	RECEITA ORÇADA (R\$)	RECEITA REALIZADA (R\$)	IAER
RECEITA	16.250.527,21	20.905.794,51	1,29	22.610.485,00	24.385.752,11	1,08
RECEITA CORRENTE	17.323.038,21	23.693.791,51	1,37	23.681.485,00	27.056.505,51	1,14
RECEITA TRIBUTÁRIA	836.569	1.555.048,2	1,86	2.542.480,00	2.614.695,57	1,03
Impostos	585.407	1.208.986,77	2,07	2.151.520,00	1.977.800,57	0,92
Taxas	217.454	343.761,19	1,58	388.920,00	585.055,18	1,50
Contribuição de Melhorias	33.708	2.300,24	0,07	2.040,00	51.839,82	25,41
RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES	112.360	29.914,22	0,27	25.060,00	0,00	0,00

RECEITA PATRIMONIAS	23.044,12	156.781	6,8	92.445,00	89.764,20	0,97
RECEITA DE SERVIÇO	951.713,21	869.454,21	0,91	1.184.000,00	1.204.427,84	1,02
TRANSFERÊNCIA CORRENTE	15.106.256,88	20.712.075,05	1,37	19.837.500,00	23.112.364,88	1,17
OUTRAS RECEITAS CORRENTES	293.095	370.518,83	1,26	0,00	35253,02	35253,02
RECEITA DE CAPITAL	8.988	15000	1,67	0,00	473205,19	473205,19
ALIENAÇÃO DE BENS	8.988	15000	1,67	0,00	0,00	1,00
TRANSFERÊNCIA DE CAPITAL	0,00	0,00	1,00	0,00	473.205,19	473205,19
DEDUÇÃO DA RECEITA	- 1.071.499	-2.802.997	2,62	-1.071.000,00	-3.143.958,59	2,94

Fonte: Prefeitura Municipal de Nova Fátima/PR

Tabela 3 – Índice de Acerto na Estimativa de Receita – IAER em relação aos subitens

Do estudo dos subitens das receitas do ano de 2018 é possível identificar que há receitas que obtiveram alto nível de discrepância, tendo uma previsibilidade bastante equivocada, sobretudo em relação a Receita de Capital em seu subitem transferência de capital com índices de 473205,19. Entretanto esta discrepância pode ser justificada pela realização de um convênio com o Estado do Paraná para a construção de uma Escola Municipal, cujo repasse não havia previsão no orçamento. Assim, apesar da elevada discrepância, não é possível afirmar que houve deficiência na estimativa desta receita, pois os fatores que levaram a sua subestimação foram alheios ao controle e a vontade dos gestores que as estimaram.

Quanto a Receita Tributária que é formada pelos impostos, taxas e contribuições de melhoria, ao analisar isoladamente o item Receita tributária tem-se o índice de 1,03, estando dentro da máxima eficiência de Vecchia e Montoya (2002). No entanto, verificando os seus subitens, somente os Impostos alcançaram máxima eficiência, as taxas e as contribuições de melhoria tiveram discrepâncias significativas com índices de acerto de 1,5 e 24,41 respectivamente, demonstrando que devem ser analisadas mais profundamente, de modo a identificar os fatores que levaram a estas discrepâncias.

Por outro lado, o ano de 2016, que obteve o pior índice de discrepância dos períodos analisados, obteve receitas com máxima eficiência, como a transferência de capital com índice de 1,00 e a receita de serviço com índice de 0,91. Todavia, as demais receitas tiveram discrepâncias elevadas principalmente a receita patrimonial com índice de 6,8, o que justifica a discrepância de 1,29 apontada no início, porém foi o ano que mais perto chegou da máxima eficiência no tocante a Receitas de Capital, com índice de acerto de 1,67, todos os demais períodos tiveram grandes dificuldades em estimar as receitas de capital.

De fato, o ano de 2018 apresentou os melhores índices em relação aos demais períodos, pois os índices da maioria das receitas quando não obtiveram a máxima eficiência, mantiveram-se perto desta eficiência. Contudo, percebe-se que há estimativas que merecem ser verificadas com mais profundidade, a fim de identificar as falhas que podem ser evitadas em estimativas futuras, tornando o planejamento orçamentário o mais eficiente possível.

Portanto, analisar de maneira isolada um determinado item pode gerar uma falsa sensação de eficiência, não sendo suficiente para classificar de forma segura a máxima eficiência do planejamento orçamentário, pois mesmo no ano em que ela foi atingiu através das receitas totais, possuíam estimativas de receitas com discrepâncias significativas que podem

comprometer a máxima eficiência de planejamentos futuros, se não forem identificadas e corrigidas.

4.2 Eficiência pelo Índice de Acerto de Fixação da Despesa – IAFD

As despesas no Município de Nova Fátima são fixadas com base em demonstrativos enviados ao setor de planejamento por cada órgão ou departamento. No planejamento elas são organizadas, de modo a se adequarem ao princípio do equilíbrio entre a arrecadação das receitas e a fixação das despesas e da unicidade do orçamento público.

ANO	CLASSIFICAÇÃO	DESPESA ORÇADA (R\$)	DESPESA EMPENHADA (R\$)	IAFD	DISCREPÂNCIA (%)
2015	DESPESA TOTAIS	15.239.114,60	20.072.391,25	1,32	31,72
2016	DESPESA TOTAIS	16.260.527,21	20.080.450,28	1,23	23,49
2017	DESPESA TOTAIS	17.221.752,84	21.469.922,58	1,25	24,67
2018	DESPESA TOTAIS	22.610.485,00	24.369.986,29	1,08	7,78

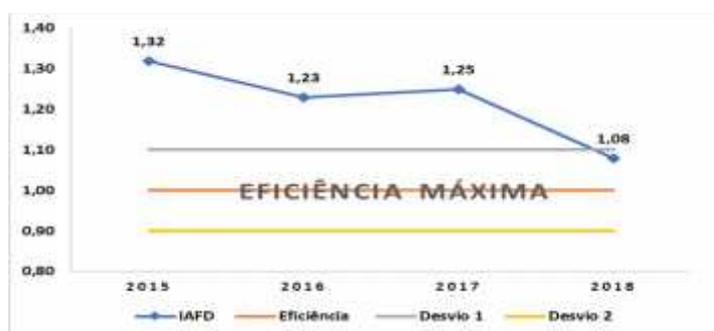
Fonte: Prefeitura Municipal de Nova Fátima/PR – Organização própria.

Tabela 4 – Índice de Acerto da Fixação de Despesa – IAFD

Da análise dos resultados, em relação as despesas totais, verifica-se que o ano de 2018 apresentou o maior grau de eficiência no acerto da fixação das despesas, com índice de acerto de 1,08 e grau de discrepância de 7,78%, alcançado a máxima eficiência quando considerado o desvio. Por outro lado, o exercício financeiro de 2015 foi o que apresentou o pior índice de discrepância, com índice de 1,32 e discrepância de 31,72%.

Nota-se que, em 2018, tanto as receitas quanto as despesas tiveram discrepância de 1,08, que pode ser justificada, em razão do princípio do equilíbrio das receitas e despesas orçamentárias. Assim, se houve excesso na arrecadação das receitas em 0,08 significa que as despesas também podem ser acrescidas na mesma proporção, sendo cobertas por meio dos créditos adicionais, desta forma utiliza-se o excesso de arrecadação como fonte de recursos. Poderia, também, ser maior, caso utilizado o superávit financeiro, ou menor, vez que, o orçamento é autorizativo, contudo, tendem a crescer ou a reduzir na mesma proporção.

Pelo gráfico abaixo é possível identificar as variações de um exercício para o outro em relação ao grau de eficiência no acerto da fixação das despesas totais:



Fonte: Prefeitura Municipal de Nova Fátima/PR – Organização própria.

Figura 2 – Índice de Acerto na Fixação de Despesa – IAFD

Na gestão da legislatura de 2013-2016 é possível verificar que os índices de discrepância caíram de 31,72% para 23,49% de 2015 para 2016. Todavia, longe da máxima eficiência, refletindo uma imprevisibilidade na fixação das despesas. Em 2017 na gestão da legislatura de 2017-2020 o nível de discrepância foi de aproximadamente 24,67%. Contudo, ressalta-se que,

não foi aquela gestão que elaborou e aprovou o orçamento para o ano de 2017. Já em 2018, ano em que os novos gestores elaboram e aprovaram o orçamento que executaram, seus índices ficaram dentro da máxima eficiência. O que demonstra que a gestão que elabora e aprova o orçamento possui influência considerável no acerto da fixação das despesas.

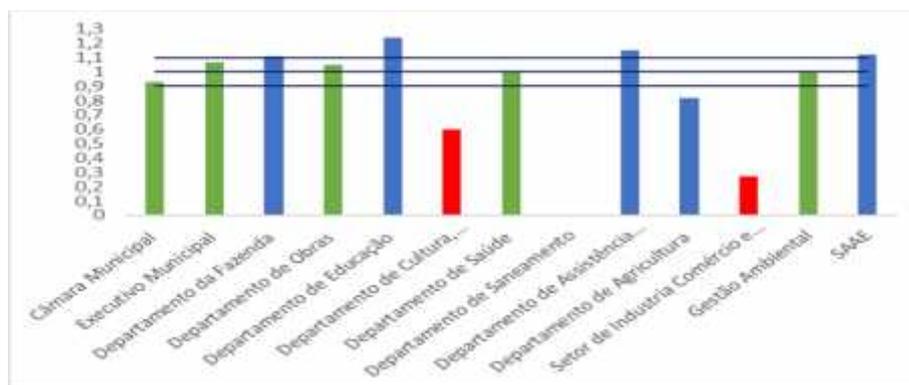
Como vimos anteriormente, na estimativa de receitas, considerar isoladamente uma informação pode apresentar a falsa sensação de eficiência, razão pela qual aprofundaremos a análise ao exercício de 2018, que obteve a máxima eficiência e ao ano de 2015 que teve o pior nível de discrepância, aos departamentos, conforme tabela abaixo.

CLASSIFICAÇÃO DA DESPESAS	2015			2018		
	DESPESA ORÇADA (R\$)	DESPESA EMPENHADA (R\$)	IAFD	DESPESA ORÇADA (R\$)	DESPESA EMPENHADA (R\$)	IAFD
Câmara Municipal	868.100,00	913.084,36	1,05	1.150.000,00	1.067.519,82	0,93
Executivo Municipal	2.857.256,00	4.597.601,29	1,61	3.915.403,00	4.179.771,56	1,07
Departamento da Fazenda	469.520,20	666.901,81	1,42	752.958,00	836.124,62	1,11
Departamento de Obras	1.272.575,00	1.754.183,33	1,38	1.600.051,85	1.678.397,49	1,05
Departamento de Educação	3.332.667,00	4.964.158,46	1,49	5.563.226,15	6.904.971,05	1,24
Departamento de Cultura, Esporte e Lazer	373.858,00	299.226,32	0,80	478.788,00	287.917,23	0,60
Departamento de Saúde	2.959.975,80	4.263.540,91	1,44	5.903.830,00	5.979.147,61	1,01
Departamento de Saneamento	31.800,00	297.785,19	9,36	30.000	0,00	0,00
Departamento de Assistência Social e Previdência	1.109.629,00	1.217.796,88	1,10	1.506.120,00	1.736.748,98	1,15
Departamento de Agricultura	137.270,00	91.580,81	0,67	98.021,00	80.000,27	0,82
Setor de Indústria Comércio e Cultura	97.520,00	4.203,38	0,04	42.087,00	11.194,40	0,27
Gestão Ambiental	600.000,00	181.519,11	0,30	270.000,00	273.516,63	1,01
SAAE	898.943,60	820.809,40	0,91	1.190.000,00	1.334.676,63	1,12
Reserva de Contingência	230.000,00	0,00	0,00	110.000,00	0,00	0,00

Fonte: Prefeitura Municipal de Nova Fátima/PR – Organização própria.

Tabela 5 – IAFD em relação aos Departamentos

Da análise do resultado da tabela acima é possível verificar que o exercício de 2018 teve índices de máxima eficácia em quase todos os departamentos, com destaque para o Departamento de Saúde e o de Gestão ambiental com nível de discrepância de apenas 1,28% e 1,3% respectivamente. Entretanto, o Setor de Indústria Comércio e Serviço, o Departamento de Cultura Esporte e Lazer e o Departamento de Saneamento tiveram as maiores discrepâncias, cujas despesas foram fixadas em valores superiores ao efetivamente realizado. O gráfico abaixo nos mostra de forma efetiva como ocorreu estas variações.



FONTE: Prefeitura Municipal de Nova Fátima/PR – Organização própria.

Figura 3 – IAFD por Departamento

Quanto maior a discrepância em torno de 1 mais fácil identificar que houve deficiências entre a previsão e a realidade, que merecem ser estudadas a fim de identificar as causas para futuras provisões. Contudo, a ocorrência não acontece da mesma forma quando a discrepância fica mais perto do 1. Quando um determinado item atinge a máxima eficiência ele merece uma análise mais aprofundada das informações, devendo realizar os desdobramentos, se houver, daquele item, para ter resultados mais relevantes e não cair na falsa sensação de eficiência, quando na realidade, ela de fato pode ter ficado muito distante.

Dessa forma, a fim de testar a eficiência do planejamento orçamentário do Município de Nova Fátima de maneira relevante analisaremos, ainda, as dotações do departamento de saúde do ano de 2018 que obteve o menor índice de discrepância entre os departamentos no período.

GRUPO	ELEMENTO	DESPESA ORÇADA (R\$)	DESPESA EMPENHADA (R\$)	IRFD	DISCREPÂNCIA (%)
Investimentos	52 – Equipamento e Material Permanente	14.500,00	370.511,01	25,55	2455,25
Investimentos	Despesas sem movimentação no período	39.000,00	0,00	0,00	-100,00
Outras Despesas Correntes	14 – Diárias Civil	50.500,00	18.420,00	0,36	-63,52
Outras Despesas Correntes	30 – Material de Consumo	208.200,00	474.602,53	2,28	127,96
Outras Despesas Correntes	32 – Material de Distribuição Gratuita	96.500	100.953,40	1,05	4,61
Outras Despesas Correntes	36 – Outros Serviços de Terceiros – PF	164.000,00	104.643,40	0,64	-36,19
Outras Despesas Correntes	39 – Outros Serviços de Terceiros – PJ	3.593.600,00	2.805.942,42	0,78	-21,92
Outras Despesas Correntes	43 – Subvenções Sociais	17.000,00	8.800,00	0,52	-48,24
Outras Despesas Correntes	46 – Auxílio-Alimentação	139.000,00	159.191,74	1,15	14,53
Outras Despesas Correntes	93 – Indenizações e Restituições	0,00	6.229,91	62229,91	6229,91

Outras Despesas Correntes	Despesa movimentação período	sem no	343.550,00	0,00	0,00	-100,00
Pessoal e Encargos Sociais	11 – Vencimentos e Vantagens Fixas		849.338,00	1.615.528,47	1,90	90,21
Pessoal e Encargos Sociais	13 – Obrigações Patronais		303.833,00	314.324,73	1,03	3,45
Pessoal e Encargos Sociais	Despesa movimentação período	sem no	84.809,00	0,00	0,00	-100,00

Fonte: Prefeitura Municipal de Nova Fátima/PR – Organização própria.

Tabela 6 – IAFD em Relação as Dotações

Analisando os resultados acima, fica nítido como a análise isolada das informações em relação ao total de uma determinada despesa podem dar a falsa sensação de máxima eficiência no planejamento. O Departamento de Saúde foi o que mais se aproximou do valor 1, sendo considerado o mais eficiente entre os departamentos. Entretanto, ao analisar suas dotações somente a dotação de Material de Distribuição Gratuita e a Obrigações Patronais, de 14 dotações, atingiram a máxima eficiência. Nem mesmo o Auxílio-alimentação e os Vencimentos e Vantagens Fixas, que são dotações de fácil previsibilidade, principalmente quando da inexistência de novas contratações ou aumentos, atingiram a máxima eficiência.

As discrepâncias foram enormes, sete delas apresentaram estar superestimadas, 5 subestimadas e apenas duas com máxima eficiência, o que demonstra, que mesmo acertando nos valores totais, na distribuição do valor total da despesa do departamento para as dotações correspondentes há uma grande distância da realidade, constatando a dificuldade dos gestores em fixar as despesas por dotações orçamentárias no planejamento das leis orçamentárias anuais.

4.3 Do Nível de Utilização de Créditos Adicionais

A utilização dos créditos adicionais ocorre quando determinada despesa pública não foi prevista no orçamento público ou, quando prevista, foi insuficiente para fazer frente às necessidades do ente público. A utilização do crédito adicional, por si só, indica uma deficiência na elaboração do orçamento público, uma vez que, ao utilizá-lo está assumindo que algo não ocorreu da forma como planejado.

Um orçamento que passou por um processo eficiente de planejamento tende a ter menos utilização de créditos adicionais, pois eles serão usados apenas em situações excepcionais. Grande parte das leis realizadas no Município de Nova Fátima/PR são direcionadas a créditos adicionais, levando toda a máquina pública a se empenhar em algo que poderia ter sido melhor planejado na elaboração da LOA.

Deste modo, da mesma maneira que os demais itens avaliados anteriormente, não há um nível mínimo de utilização de créditos adicionais para que um orçamento público seja considerado eficiente, mais uma vez estamos diante da subjetividade do conceito da eficiência. Vecchia e Montoya (2002) considera como máxima eficiência quando estes índices são iguais a zero, quanto mais distantes menos eficaz o planejamento.

Todavia, nem sempre a falta de utilização de créditos adicionais indica a máxima eficiência do planejamento orçamentário. Isto porque, nos casos em que as receitas e despesas são superestimadas não é necessário a realização de qualquer ajuste no orçamento, vez que, o orçamento público não é impositivo, ele estabelece limites que estão entrelaçados a

discrecionalidade do gestor que podem ou não os realizar completamente conforme a disponibilidade de recursos.

Não obstante, os créditos adicionais são reflexos dos acertos e discrepâncias da estimativa de receitas e fixação de despesas. Se as receitas forem superestimadas, como consequência, não haverá recursos suficientes para fazer frente as despesas fixadas, se ele for subestimado como é o caso do Município de Nova Fátima é inevitável a realização de créditos adicionais para utilização do excesso de arrecadação ou do superávit financeiro.

Desta forma, este índice será utilizado apenas para demonstração das modificações orçamentárias no transcorrer dos períodos, de maneira a relacioná-los com as discrepâncias ocorridas na estimativa de receitas e fixação de despesas sem lhes atribuir eficiência. Na tabela a seguir veremos os níveis de utilização dos créditos adicionais nos anos analisados.

ANO	CRÉDITOS ADICIONAIS (R\$)	DESPESA ORÇADA (R\$)	DESPESA EMPENHADA (R\$)	IUCA	IUCA 1
2015	8.770.965,71	15.239.114,60	20.072.391,25	0,44	0,58
2016	7.640.370,77	16.260.527,21	20.080.450,28	0,38	0,47
2017	9.643.692,39	17.221.752,84	21.469.922,58	0,45	0,56
2018	7.898.871,15	22.610.485,00	24.369.986,29	0,32	0,35

FONTE: Prefeitura Municipal de Nova Fátima/PR – Organização própria.

Tabela 7 – Nível de Utilização de Crédito Adicional

Conforme análise da tabela acima é possível identificar que o ano que obteve menor nível de utilização de créditos adicionais foi o ano de 2018 e o pior nível foi o ano de 2015. Que corrobora com os resultados apontados no acerto da fixação das despesas do tópico anterior, uma vez que, a alternativa necessária para a alteração orçamentária ocorre por meio dos créditos adicionais suplementares e especiais, utilizando como fonte de recursos o excesso de arrecadação, o superávit financeiro e as anulações totais e ou parciais.

5. Considerações Finais

A Lei Orçamentária Anual é um dos instrumentos de planejamento mais importante para a administração pública e diferentemente da iniciativa privada o ente público não tem escolha na realização ou não do orçamento. Todavia, não basta apenas confeccioná-lo única e exclusivamente para o cumprimento da Carta Magna é fundamental a eficiência deste planejamento para a correta aplicação dos recursos públicos.

O objetivo do presente artigo foi verificar se o Município de Nova Fátima nos exercícios de 2015 a 2018 alcançou a máxima eficiência no planejamento de suas Leis orçamentárias anuais. Para alcançar este objetivo foram coletados no portal da transparência do município as receitas orçadas e as arrecadas, bem como as despesas orçadas e empenhadas dos períodos analisados, de modo a relacioná-las para no fim qualificar a eficiência do planejamento orçamentário do município entre uma legislatura e outra sob três óticas de gestão.

A pesquisa constatou que nos exercícios financeiros de 2015 a 2018 somente o ano de 2018 teve máxima eficiência quanto ao acerto nas estimativas das receitas totais estimadas na Lei Orçamentária Anual, os demais períodos tiveram discrepâncias constantes, acima da máxima eficiência prevista, demonstrando que as receitas foram subestimadas nos anos de 2015 a 2017.

Observou-se também que a análise isolada de um dado geral não é suficiente para qualificar de forma eficaz a máxima eficiência do planejamento do orçamento público, pois podem dar a falsa sensação de eficiência. No geral, a eficiência máxima pode ter sido alcançada, mas analisando dado a dado é possível identificar deficiências em um planejamento considerado

de máxima eficiência, o que ocorreu com algumas receitas do orçamento de 2018 que obtiveram altos índices de discrepância apesar da eficiência máxima total do período.

Em relação ao acerto da fixação das despesas o ano de 2018 também se apresentou o mais eficiente em relação aos demais períodos, alcançando a máxima eficiência das despesas totais. Contudo, ao aprofundar a análise, de modo a verificar a real eficiência do planejamento orçamentário, estendendo-se as dotações próprias do departamento, percebeu-se, uma grande discrepância no planejamento das despesas públicas no município, demonstrando a dificuldade de fixar suas despesas por dotações específicas.

Foi possível observar também que o nível de créditos adicionais é reflexo das discrepâncias na estimativa de receita e na fixação da despesa, e não necessariamente um fator para a caracterização da eficiência do planejamento do orçamento público.

Notou-se, ainda, que vários fatores podem influenciar no acerto da estimativa de receita e da fixação de despesas, sendo utópico o seu acerto de forma integral. Contudo, deve-se buscar a maior eficiência possível, para não descaracterizar a natureza jurídica do orçamento público que é a de um instrumento de planejamento, pois não faz sentido planejar algo, envolvendo toda a sociedade, o legislativo, a máquina pública, para ao final não a realizar.

Verificou-se, portanto, através dos resultados da pesquisa, que nos anos de 2015, 2016 e 2017 o planejamento do orçamento público não alcançou a máxima eficiência, vez que apresentaram discrepâncias que distanciaram as previsões da realidade. Quanto ao ano de 2018, em uma análise superficial, é possível identificar a máxima eficiência. Porém, desdobrando as receitas e despesas públicas, principalmente as despesas, é possível verificar que mesmo com resultados satisfatórios há discrepâncias que devem ser melhor analisadas, a fim de identificar os fatores que levaram as distorções e se necessário corrigi-los nos orçamentos futuros.

Assim, o planejamento da lei orçamentária do Município de Nova Fátima no período de 2015 a 2018 não alcançou a máxima eficiência. Entretanto o exercício financeiro de maior eficiência, em relação aos demais analisados, foi o ano de 2018, sob a elaboração e execução dos gestores da legislatura de 2017-2020.

A eficiência no planejamento da lei orçamentária não é um tema muito debatido, tendo poucos estudos sobre o tema. Della Vecchia foi o pioneiro na qualificação da eficiência do planejamento público estabelecendo indicadores e padrões de máxima eficiência. Não obstante, o modelo utilizado por ele apresenta resultados mais válidos e relevantes quando aplicados em relação a outros períodos ou a outros entes públicos. Qualificar a eficiência do orçamento público em um período específico, por este método, pode apresentar distorções se não as realizar de forma aprofundada.

O planejamento é fundamental para o desenvolvimento sustentável de qualquer entidade e um tema que deve ser levado a sério tanto pelos gestores quanto pela sociedade de um modo geral. O orçamento público não pode ser visto como uma exigência constitucional e sim como uma parte importante de um processo dinâmico e sistemático em prol da população que merece saber antecipadamente e eficientemente como serão aplicados os recursos que compulsoriamente são obrigados a dispendem por meio dos tributos.

Sugere-se que novas pesquisas sejam realizadas sobre a temática, comparando a eficiência com outros municípios paranaenses a fim de estabelecer um perfil de eficiência entre os municípios pequenos e os de grandes centros ou então ir mais além e identificar os principais fatores da discrepância dos orçamentos públicos e como eles podem ser influenciados.

Referências

- BERGUE, Sandro Trescastro. Gestão estratégica de pessoas e balanced scorecard em organizações públicas. *Análise – Revista de Administração da PUCRS*, v. 16, n. 2, p. 265-284, 2005.
- BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm (10 de maio de 2019).
- BRASIL. Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm (10 de maio de 2019).
- CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. Orçamento Público: Planejamento, elaboração e controle. 1. ed. São Paulo: Saraiva – Versão Kindle, 2013.
- FEITOSA, Anny Kariny; OLIVEIRA, Fabiana Helcias. Controle do orçamento público municipal. *Revista A Economia em Revista*, v. 21, n. 2, jul 2013.
- OLIVEIRA, Diego Rosa de; SOUZA, Katiane Louzada de. Previsão de arrecadação de receitas orçamentárias: estudo aplicado ao município de Volta Redonda – RJ. In: Congresso de Administração, Sociedade e Inovação – CASI, 9., 2016, Juiz de Fora, Anais Congresso de Administração, Sociedade e Inovação – CASI. Disponível em: <https://www.anepcp.org.br/acp/c/artigo/congresso-de-administracao-sociedade-e-inovacao-casi> (13 de maio de 2019).
- PRIANTE, Lucas Vasconcelos; SANTOS, Leonor Bernadete Aleixo dos; OLIVEIRA, Jean Serrão; ALVES, Adenes Teixeira. Análise da execução orçamentária do fundo municipal de saúde de Manaus no período de 2012 a 2014. *Revista Perspectivas em Políticas Públicas*, Belo Horizonte, v. X, n. 20, p. 23-49, jul/dez 2017.
- PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Hernani Cesar. Metodologia do trabalho científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico. 2 ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.
- RODRIGUES, Semerson Rogério Alexandre; ADRIANO, Nayara de Almeida; CASTELO, Joelma Leite; SIEBRA, Alexandra Alencar; ARAÚJO, Victor Firmino de. Evidenciação do impacto dos repasses federais e estaduais na receita corrente total dos municípios cearenses no exercício financeiro de 2015. Estudo aplicado aos 08 (oito) municípios cearenses que mais se desenvolveram em 2013 segundo dados do último índice Firjan de desenvolvimento municipal. In: XXIV Congresso Brasileiro de Custos, Florianópolis, 2017.
- SILVA, Thaís Fontonele Carvalho da. Orçamento público como instrumento de planejamento e controle: uma análise da execução orçamentária do município de Cajueiro da Praia – PI, *Revista Científica Semana Acadêmica*. Fortaleza, ano MMXVII, n. 99, 2017.
- SIQUEIRA, Júlio; ALVES, Anderson Basilio; FURLAN, Danilo Modesto. Processo de elaboração do orçamento municipal. *Revista Científica Semana Acadêmica*. Fortaleza, ano XXXIII, n. 35, 2013.
- STROTTMAN, Marcelo Elias; RODRIGUES, Wilson Medeiros. Análise comparativa entre as receitas públicas de capital previstas x realizadas nos exercícios de 2016 e 2017. *Revista Eletrônica de Ciências Contábeis*, v. 8, n. 2, 2019.
- VECCHIA, Elói Della; MONTROYA, Marco A. Orçamento e Planejamento Municipal: Um Estudo de Caso. *Revista de Economia Política*. Vol. 22, n.2 (86), abril/junho de 2002. p. 136-155.
- XEREZ, Sebastião. A evolução do orçamento público e seus instrumentos de planejamento. *Revista Científica Semana Acadêmica*. Fortaleza, ano MMXIII, n. 43, 2013.