



**UNIVERSIDADE DA INTEGRAÇÃO INTERNACIONAL DA
LUSOFONIA AFRO-BRASILEIRA
INSTITUTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS-ICSA
CURSO DE GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

YASMIN BEZERRA NOGUEIRA

**PLANO PLURIANUAL NA GESTÃO MUNICIPAL: SAÚDE E EDUCAÇÃO NO
PPA 2014-2017 DE REDENÇÃO-CE**

**REDENÇÃO
2018**



**UNIVERSIDADE DA INTEGRAÇÃO INTERNACIONAL DA
LUSOFONIA AFRO-BRASILEIRA
INSTITUTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS-ICSA
CURSO DE GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

YASMIN BEZERRA NOGUEIRA

**PLANO PLURIANUAL NA GESTÃO MUNICIPAL: SAÚDE E EDUCAÇÃO NO
PPA 2014-2017 DE REDENÇÃO-CE**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Administração Pública da UNILAB, como requisito obrigatório para obtenção do título de Bacharel em Administração Pública.

ORIENTADOR:

PROF. ESPECIALISTA CARLOS AIRTON UCHOA SALES GOMES

**REDENÇÃO
2018**

Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira
Sistema de Bibliotecas da UNILAB
Catalogação de Publicação na Fonte.

Nogueira, Yasmin

Bezerra. N71p

Plano Plurianual na gestão municipal: saúde e educação no
PPA 2014-2017 de Redenção-CE / Yasmin Bezerra Nogueira. -
Redenção, 2018.

56f: il.

Monografia - Curso de Administração Pública, Instituto
De Ciências Sociais Aplicadas, Universidade da Integração
Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira, Redenção, 2018.

Orientador: Prof. Esp. Carlos Airton Uchoa Sales Gomes.

1. Orçamento Público - Brasil. 2. PPA municipal. 3.
Execução Orçamentária. I. Título

CE/UF/BSCL

CDD 336.81

YASMIN BEZERRA NOGUEIRA

**PLANO PLURIANUAL NA GESTÃO MUNICIPAL: SAÚDE E EDUCAÇÃO NO
PPA 2014-2017 DE REDENÇÃO-CE**

Monografia julgada e aprovada para obtenção do Diploma de Graduação em Administração Pública da Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-brasileira.

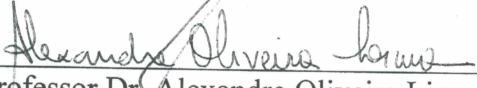
Data: 01/11/2018

Nota: 8,0

Banca Examinadora:



Professor Especialista Carlos Airton Uchoa Sales Gomes



Professor Dr. Alexandre Oliveira Lima



Professor Dra. Eliane Barbosa da Conceição

Aos meus pais Antônia Marta Bezerra Nogueira e
Júlio Cesar Martins Nogueira
e aos meus irmãos Ingrid Bezerra Nogueira
e Valmar Bezerra Nogueira.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por sempre me abençoa e ter me dado essa grande oportunidade e me ajudado até aqui.

Agradeço aos meus pais Antônia Marta Bezerra Nogueira e Júlio Cesar Martins Nogueira que sempre apoiaram meus estudos e sempre pensaram no que era melhor para mim. Sou grata pelos sacrifícios diários de cada um e pelo grande amor a mim dedicado.

As minhas amigas que sempre estavam me cobrando e me lembrando do TCC e que me deram todo apoio, Samia Maria da Silva Jerônimo e Glauciane da Silva Souza.

RESUMO

A Constituição Federal elenca no art. 165 os dispositivos que compõem o planejamento orçamentário dos entes da federação, são eles: o Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei de Orçamento Anual (LOA). Nesses dispositivos legais encontram-se detalhadamente as receitas e despesas, programas e políticas públicas, os princípios e as diretrizes que norteiam o Orçamento Público. A lei que instituir o PPA traz as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública. As metas, prioridades, e orientação para elaboração da lei orçamentária que compõem a LDO, enquanto a LOA compreende: o orçamento fiscal, o orçamento de investimento e o orçamento da Seguridade Social. Refletindo sobre o planejamento do Orçamento Público o objetivo do trabalho foi analisar, com base em dados quantitativos, a diferença entre as despesas fixadas e as despesas realizadas, em paralelo com as despesas totais na área de Saúde e Educação, identificando o quanto do orçamento anual foi destinado as áreas supracitadas, conforme o previsto no planejamento estratégico de Redenção do quadriênio de 2014-2017. O estudo foi baseado com base na metodologia quantitativa e quantitativa ajustáveis a natureza do estudo e análise dos dados. Com base no estudo observou-se que o município de Redenção no quadriênio esteve acima do mínimo constitucional exigido para as áreas de Educação e saúde, e que a receita para a oferta e manutenção desses serviços é de transferências interfederativas.

Palavras-chaves: Orçamento Público; PPA municipal; Execução Orçamentária.

ABSTRACT

The Federal Constitution is contained in art. These are the Pluriannual Plan (PPA), the Budgetary Guidelines Law (LDO) and the Annual Budget Law (LOA), which form part of the budget planning of the entities of the federation. In these legal provisions are detailed the revenues and expenses, programs and public policies, the principles and guidelines that guide the Public Budget. The law that establishes the PPA brings the guidelines, objectives and goals of the Public Administration. The goals, priorities, and guidelines for drafting the budget law that make up the LDO, while the LOA comprises: the fiscal budget, the investment budget and the Social Security budget. Reflecting on the planning of the Public Budget, the objective of the study was to analyze, based on quantitative data, the difference between the fixed expenses and the expenses incurred, in parallel with the total expenses in the area of Health and Education, identifying how much of the annual budget the aforementioned areas were assigned, as foreseen in the Strategic Planning for Redemption for the four-year period 2014-2017. The study was based on the quantitative and quantitative methodology adjustable to the nature of the study and data analysis. Based on the study, it was observed that the municipality of Redenção in the quadrennium was above the constitutional minimum required for the areas of Education and health, and that the income for the provision and maintenance of these services is inter-financial transfers.

Keywords: Public Budget; Municipal PPA; Budget Execution.

LISTA DE TABELA

Tabela 01: Função Educação	45
Tabela 02: Função Saúde	45
Tabela 03: Resultado Primário	46
Tabela 04: Receita LOA	46
Tabela 05: Função Educação	48
Tabela 06: Função Saúde	48
Tabela 07: Execução Orçamentária 2014	49
Tabela 08: Execução Orçamentária 2015	49
Tabela 09: Execução Orçamentária 2016	49
Tabela 10: Execução Orçamentária 2017	50

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 01: Gastos com Educação	50
Gráfico 02: Gastos com Saúde	51

LISTA DE SIGLAS

CF – Constituição Federal

CPLP – Comunidade dos Países de Língua Portuguesa

FUNDEB - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentária

LOA – Lei Orçamento Anual

NBCASP – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público

PALOP – Países Africanos de Língua Oficial Portuguesa

PPA – Plano Plurianual

RREO – Relatório Resumido de Execução Orçamentária

UNILAB – Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
2 ESTADO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	17
2.1 Federalismo tripartite.....	18
2.2 Administração Pública Brasileira	19
2.3 Administração Pública Municipal	20
3 CONTABILIDADE PÚBLICA	24
3.1 Sistema de Planejamento Integrado.....	25
3.2 Ciclo do Processo Orçamentário	26
3.2.1 Prazos e Períodos.....	27
3.3 Princípios Orçamentários	29
4 PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO	30
4.1 Lei de Diretrizes Orçamentárias	30
4.2 Lei Orçamentária Anual	31
4.2.1 Orçamento Programa.....	33
4.3 Despesa Orçamentária	33
4.4 Relatório Resumido de Execução Orçamentária	35
5 PLANO PLURIANUAL	36
5.1 Estrutura do PPA	37
5.2 Dimensão Estratégica	37
5.3 Dimensão Tática	38
5.4 Dimensão Operacional	39
5.5 Ciclo de Gestão do Plano Plurianual	39
5.6 Vinculação de recursos: Educação e Saúde.....	40
6 METODOLOGIA	43
7 ANÁLISE DO PLANO PLURIANUAL 2014-2017 DE REDENÇÃO	44
7.1 PPA 2014-2017 Redenção.....	44
7.2 LOA: Receitas e Despesas.....	45
7.3 LDO municipal	46
7.3.1 Ações Prioritárias	46
7.4 O Município: Serviços de Saúde e Educação	47
7.4.1 Educação e Saúde: arrecadação e transferência	47
7.5. Execução do PPA 2014-2017	49
7.6 Serviços Executados por função.....	50
8 CONSIDERAÇÕES FINAIS	52
REFERÊNCIAS	54

1 INTRODUÇÃO

Conforme estabelecido na Constituição brasileira os municípios, diferentes de outras federações, estão classificados como entes federados. Nesse sentido, as unidades administrativas detêm competências próprias, e para tanto mantêm um aparelho administrativo semelhante aos estados-membros e a União.

Isto significa, entre outros aspectos consideráveis, que a gestão dos recursos financeiros próprios, tributos e receitas diretas, além das transferências estaduais e federais, estão sob responsabilidade dos municípios.

Em regra, a gestão dos recursos é um ato vinculado. A discricionariedade aparece somente na distribuição dos recursos para as áreas consideradas pelos agentes públicos com esta competência.

Os agentes legalmente responsáveis por gerir os recursos públicos, devem seguir uma série de procedimentos e normas estabelecidas em lei, e elaborar o planejamento financeiro anual em conformidade com as características e prazos pertinentes às Leis Orçamentárias.

A Constituição Federal elenca no art. 165 os dispositivos que compõem o planejamento orçamentário dos entes da federação, são eles: o Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei de Orçamento Anual. Nesses dispositivos legais encontram-se detalhadamente as receitas e despesas, programas e políticas públicas, os princípios e as diretrizes que norteiam o Orçamento Público.

A lei que instituir o PPA traz as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública. As metas, prioridades, e orientação para elaboração da lei orçamentária que compõem a LDO, enquanto a LOA compreende: o orçamento fiscal, o orçamento de investimento e o orçamento da Seguridade Social.

O PPA é a mais extensa das leis orçamentárias, o documento sistematiza e organiza as Políticas Públicas e serve de base para a elaboração da LDO e da LOA. Trata-se de um planejamento estratégico de médio prazo, onde detalha-se as metas físicas e financeiras, o público-alvo das ações e os produtos que devem resultar delas. Assim como os demais instrumentos orçamentários, é elaborada pelo Chefe do Executivo e aprovada pelo Legislativo.

Seguir todas as etapas do processo de elaboração do Orçamento Público, configura-se característica impreterível, sob pena de invalidação do ato. Para tanto, a Administração

Pública dispõe de leis e manuais próprios para auxiliar os gestores durante o Planejamento Orçamentário.

Conforme o manual de elaboração: O passo a passo da elaboração do PPA para os Municípios (MP, BNDS, p. 20, 2005), o alcance dos objetivos do plano exige que haja compatibilidade entre a orientação estratégica do governo, as possibilidades financeiras do município e a capacidade operacional dos diversos órgãos/entidades municipais.

A Lei nº 1.508 de 30 de setembro 2013 institui o Plano Plurianual de Redenção para o quadriênio 2014-2017, em cumprimento ao art. 165 § 1º da Constituição Federal e ao art. 203 da Constituição Estadual, bem como a Lei Orgânica do Município de Redenção, estabelecem os programas com as respectivas ações e o montante de recursos a serem aplicados pela Administração Pública Municipal, abrangendo o programa de expansão e de manutenção e de manutenção das ações do governo.

Conforme o PPA municipal, o instrumento reflete as Políticas Públicas e organiza a atuação governamental por meio de programas, classificado como temáticos e de gestão, manutenção e serviços ao município.

A gestão do plano (art. 8ª, I e II, PPA 2014-2017) consiste na articulação dos meios necessários para viabilizar a consecução das suas metas, sobretudo, para a garantia de acesso dos segmentos populacionais mais vulneráveis, buscando o aperfeiçoamento dos métodos de mecanismos de implementação e integração das políticas, e dos critérios de regionalização das políticas públicas.

Refletindo sobre o cenário que se desenha, questiona-se: tomando como base comparativa a análise dos dados do PPA municipal de Redenção 2014-2017 e os relatórios de execução orçamentária, bem como os demais instrumentos orçamentários, o PPA municipal alcançou as metas financeiras as quais se propôs, nas áreas de Saúde e Educação considerando os percentuais mínimos constitucionais?

O objetivo do trabalho será analisar as despesas fixadas e as despesas realizadas, em paralelo com as despesas totais na área de Saúde e Educação no Município de Redenção no quadriênio 2014-2017.

Para isso, foi identificado ano a ano o quanto destinou-se as áreas supracitadas, conforme o previsto no PPA e na Constituição Federal; verificou-se os Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária referente ao período; e identificou-se a previsão de arrecadação e fixação de despesa estabelecidas nas LOAS do município de Redenção no quadriênio do PPA 2014-2017, bem como a composição da receita.

A escolha do tema e do objeto para a realização do estudo, ocorreu por três variantes, a saber: I. Em 2010 instalou-se na cidade a Universidade da Integração Internacional da Lusofonia Afro-Brasileira, instituição de ensino superior federal. O fato trouxe a região maior visibilidade, e destaque no cenário nacional e internacional, por receber semestralmente estudantes de todo o território brasileiro e de países da Comunidade dos Países de Língua Portuguesa.

III. Bacharelado em Administração Pública. O bacharel em Administração pública é o profissional técnico, voltado para gestão das Organizações Públicas, Sociais e Políticas Públicas. Conforme o Estatuto da UNILAB (p.20, 2015) o histórico dos países envolvidos no projeto da UNILAB indica a importância de desenvolver e fortalecer, em diversas áreas, conhecimentos e estratégias de organização e promoção da gestão pública, disseminando mecanismos de participação democrática, transparência de gestão, profissionalização da administração pública, análise, formulação e implementação de políticas públicas e inclusão social.

III. A experiência do município de Redenção de 149 anos de gestão pública municipal. Um município com tanta experiência administrativa, resguarda conceitos e práticas relevantes. O estudante de Administração Pública da região tem o compromisso social de se debruçar sobre as informações e dados técnicos da gestão financeira municipal, como forma de desenvolvimento profissional, bem como social, tendo em vista que o conhecimento adquirido tem potencial colaborativo para a qualidade da gestão e fiscalização dos recursos empregados nos serviços públicos municipais.

O estudo está dividido em seis capítulos. No primeiro Estado e Administração Pública aborda-se a Federação brasileira, o compartilhamento do poder entre os entes federados, e a Gestão Pública Municipal.

O segundo capítulo versa a respeito da Contabilidade Pública apresenta-se de modo descritivo a Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentaria anual, bem como os conceitos legais de Despesa Orçamentária e Relatório Resumido de Execução Orçamentaria.

O terceiro capítulo é dedicado ao Plano Plurianual, sua estrutura, dimensões estratégicas, táticas, operacionais e ciclo de gestão.

A metodologia baseou-se no arcabouço metodológico qualitativo fundamentado na pesquisa bibliográfica e documental, a primeira deu o embasamento teórico ao estudo, enquanto a pesquisa documental serviu de fonte de dados para os resultados e discussões.

Os dados numéricos coletados durante o desenvolvimento da pesquisa são secundários, ou seja, classificados, sumarizados e organizados na fonte, e apresentados em tabelas.

O sétimo capítulo Análise do Plano Plurianual 2014-2017 de Redenção apresentou-se de modo descritivo os serviços de Saúde e Educação no município, as ações prioritárias, a arrecadação e transferências nessas áreas, e a execução do PPA.

2 ESTADO E ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A estrutura política e administrativa que cada Estado adota está intimamente ligado à sua gênese, práticas e contexto histórico de desenvolvimento. Seguindo a mesma linha a Administração Pública, embora técnica e racional, também é influenciada pelo tipo de Estado o qual é praticada.

E não incomum o conceito de Estado e Administração Pública são colocados como sinônimos ou ainda como partes distintas de uma mesma estrutura. Nas palavras de Kelsen (2000, p. 261), a variedade de objetos que o Estado comumente denota torna difícil sua definição.

Às vezes, a palavra é usada em um sentido bem amplo, para indicar a “sociedade” como tal, ou alguma forma especial de sociedade. Mas a palavra também é com frequência usada com um sentido bem mais restrito, para indicar um órgão particular da sociedade, por exemplo, o governo, ou os sujeitos do governo, uma “nação”, ou o território que eles habitam.

Com Weber o Estado obteve características de instituição titular de poder, composto por estrutura administrativa com finalidade de prestar serviços públicos. Esta nova percepção trouxe a perspectiva de racionalização e legitimação do poder.

Weber (2012, p.35) recomenda que se defina Estado em seu tipo moderno. O autor observa que a característica formal do instituto social atual, é a existência de uma ordem administrativa e jurídica, a qual orienta o funcionamento da ação associativa realizada pelo quadro administrativo.

Na doutrina, entre outras definições o Estado é compreendido como Pessoa Jurídica de Direito Público, com poder soberano, coerção em seu território e sob seu povo. Nesse sentido, tem-se uma unidade de poder político, administrativo e normativo, soberano nos limites da circunscrição do territorial.

A estrutura e organização territorial da soberania nos Estados modernos empreendem distintas formas de organização do poder interno, dando origem ao conceito de forma de Estado, conhecidas contemporaneamente por Estado Unitário e Federação.

Das formas de Estado, a unitária é a mais simples. “A ordem jurídica, a ordem política e a ordem administrativa se acham aí conjugadas em perfeita unidade orgânica, referidas a um só povo, um só território, um só titular do poder público de império” (BONAVIDES, 2015, p. 160).

Na Federação convive no mesmo território dois polos de poder, os Estados-membros e o Estado Federal sem dependência hierárquica. Ao organizarem-se em um Estado Federal os Estados-membros concedem a União o poder soberano, e estabeleceram o compartilhamento do poder político, administrativo e jurídico, fazendo coexistir dentro de uma mesma circunscrição diferentes entes autônomos, com divisão de funções e poderes.

O processo histórico e as transformações de ordem política acabaram por definir o Estado federal como forma de descentralizar não somente a função administrativa, mas também o poder político, com o que gerou a criação de várias esferas dotadas desse poder. É, com efeito, o que classicamente se denomina “*Estado de Estados*” (CARVALHO FILHO, 2013, p. 2).

A união faz nascer um novo Estado e, concomitantemente, aqueles que aderiram à Federação perdem a condição de Estado, a base jurídica da Federação é uma Constituição e não um tratado.

Os Estados organizados sob o conceito da Federação têm por base os princípios da autonomia e independência no desenvolvimento das atividades estatais. As unidades subnacionais adquirem autonomia no exercício dos poderes próprios determinados pelas competências constitucionais.

2.1 Federalismo tripartite

O princípio federal consiste no método de dividir os poderes, de modo que o governo central, regional e local, seja cada um dentro de sua esfera de poder, coordenados e independentes.

A descentralização política e administrativa é tema tratado na Constituição Federal brasileira de 1988. Em seus artigos estão elencados a competência de cada ente na governança nacional, delimitando suas atribuições e esfera de atuação, de acordo com o princípio da predominância de interesse.

“A descentralização política é a característica essencial do federalismo, isto denota que, não há apenas um poder central, as entidades políticas são titulares de poder” (PESTANA, 2010, p. 33). Isto importa aos entes descentralizados a capacidade de se auto-organizarem politicamente, administrativamente e financeiramente.

As competências definem a autonomia e configura a área de atuação das entidades políticas. Onde prevalece o interesse nacional, a competência é atribuída à União (arts.

21, 22, e 24), onde prepondera o interesse regional, a competência é concedida aos Estados-membros (arts. 24 e 25, § 1º), onde predomina o interesse local, a competência é dada aos Municípios (art. 30), o Distrito-Federal acumula competências dos Estados-membros e dos Municípios (art. 32, § 1º).

Em paralelo com as competências privativas, há as competências comuns de interesse geral, atribuídas a União, Estados-membros e Municípios (art. 23. CF/88), fundamental para federalismo cooperativo.

2.2 Administração Pública Brasileira

A Federação brasileira se organiza mediante a divisão de poder e de competências entre a esfera nacional, regional e local. Com efeito, a Federação no Brasil é tripartite, diversa de qualquer outro Estado Federal. “No país há concorrentemente três círculos de poder no mesmo plano hierárquico, em nenhuma outra nação se encontra o Município constitucionalmente reconhecido como peça do regime federativo” (MEIRELLES, 1971, p.197).

Obedecendo a descentralização estatal a Administração Pública assume as atividades do Estado para execução dos interesses públicos, agrupados em fomento, polícia administrativa e serviço público. Pode ser compreendida como uma atividade vinculada e lei ao a norma técnica, conduzida hierarquicamente, funciona como um instrumento de Estatal para aplicação das políticas de Governo.

O Estado produz essencialmente bens e serviços para a satisfação direta das necessidades da comunidade, não atendidas pela atividade privada, orientado suas ações no sentido de buscar determinadas consequências que modifiquem, positivamente, as condições de vida da população, através do processo acelerado e permanente, com o menor custo econômico e social possível (KOHAMA, 2010, p. 43).

Assim a Administração pratica atos de governo, pratica somente atos de execução com maior ou menor grau de autonomia funcional, visando a bem comum, ilícito e imoral será todo ato administrativo que não for praticado com esse fim. A prática administrativa tem natureza de *múmus público* para quem o exerce, é um encargo de defesa, conservação e aprimoramento dos bens, serviços e interesses da coletividade.

Administração Pública brasileira está prevista e regulamentada no art. 37 da CF/88 e no Decreto-Lei 200/67, sob a égide dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. A estrutura legal é formada por entidades (estatais,

autárquicas, fundações, e organizações empresariais e paraestatais), e órgãos (direção, planejamento, execução, administrativos, superiores, centrais e locais), que irão desempenhar as funções que lhe são inerentes através de agentes públicos (políticos, administrativos, honoríficos, delegados e credenciados).

Todas as entidades, órgãos e organizações supracitadas, e as demais que estejam ligados diretamente ou indiretamente, ou que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária, obrigatoriamente prestará contas ao Poder Legislativo e está sujeito ao controle interno e controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada poder.

2.3 Administração Pública Municipal

A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal (art. 1º, CF/88). A organização político-administrativa compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição (art. 18, CF/88). O processo de descentralização do poder estatal atribui aos Estados-membros e aos Municípios autonomia política, administrativa e financeira em relação à esfera Federal.

A descentralização acentuou-se com a Constituição Federal de 1988, que transformou os Municípios em entes autônomos e redefiniu seu papel no federalismo brasileiro. A Carta Magna fixou a distribuição dos recursos tributários e do poder político no Brasil, naquele instante as unidades administrativas municipais gozavam de poder decisório em sua esfera de competência livre de intervenções, no que couber.

No pós-Constituição, a autoridade política de cada nível de governo é soberana e independente das demais. Diferentemente de outros países, os Municípios brasileiros foram declarados entes federativos autônomos, o que implica que um prefeito é autoridade soberana em sua circunscrição (ARRETCHE, 2000, p. 04).

O *status* de entidade federativa reconhece o Município como membro da Federação, em condição de igualdade com os Estados-membros em relação a direitos e deveres. O governo local passou a assumir um papel de substancial importância na prestação dos serviços de interesse social e local.

Nesse desenho estrutural, os desafios gerenciais são significativos, sobretudo porque a estrutura das unidades federativas não é igual. Os Municípios, diferente dos Estados-membros e do Distrito Federal não tem representação no Senado, não usufruí Poder Judiciário, nem de Ministério Público próprio.

De acordo com o estabelecido na Constituição, o Município deve rege-se por lei orgânica própria, e é de sua competência legislar sobre qualquer assunto de interesse local em conformidade com as normas nela previstos, incluindo os instrumentos orçamentários próprios, bem como suplementar a legislação federal e a estadual no que couber. Fica a cargo das unidades administrativas identificar, desenvolver programas e ações para fazer frente as particularidades locais.

No entanto, a Constituição Federal (VI e VII, art. 30) vincula os Municípios oferta e manutenção, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, programas de educação infantil e de ensino fundamental. E a prestação, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, serviços de atendimento à saúde da população.

Fazer frente as competências constitucionais que ser um ente federado em direitos e obrigações exige, têm sido um desafio, em particular para os municípios de pequeno porte. Compete aos municípios, além de legislar sobre assuntos de interesse local, de modo suplementar ao ordenamento Federal e Estadual, a competência de:

Criar, organizar e suprimir distritos, observada a legislação estadual; organizar e prestar, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, os serviços públicos de interesse local, incluído o de transporte coletivo, que tem caráter essencial; manter, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, programas de educação infantil e de ensino fundamental; prestar, com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado, serviços de atendimento à saúde da população; promover, no que couber, adequado ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, do parcelamento e da ocupação do solo urbano; promover a proteção do patrimônio histórico-cultural local, observada a legislação e a ação fiscalizadora federal e estadual (IV-IX, art. 30, CF/88).

A competência tributária prevista (III, art. 30, CF/88) não permite que o ente crie novos impostos, porém lhe dá direitos de instituir e arrecadar os tributos de sua competência. Nesse sentido a competência tributária não diz respeito apenas a elaborar e aprovar a legislação específica - Código Tributário Municipal - ajustada às normas gerais do Código Tributário Nacional, mas principalmente arrecadar os impostos, taxas e contribuições. Para uma melhor compreensão cabe ressaltar quais são os impostos e taxas municipais:

- IPTU: Imposto Predial Territorial Urbano.

- ISS: Imposto sobre Serviços.
- ITBI: Imposto de Transmissão Inter Vivos.
- Taxa de Serviços: cobrança de determinados serviços prestados ao contribuinte (taxa de iluminação pública)
- Taxa pelo serviço de polícia: pagamento para licença de serviço.
- Contribuição de Melhoria: pagamento em decorrência de melhorias urbanas em determinada área, as quais valorizam os imóveis situados neste local
- Contribuição Social de Previdência e Assistência dos Servidores Municipais

A competência tributária está intimamente ligada a competência financeiro, ou seja, a gestão do patrimônio, rendas e tributos, que compõem a receita municipal em conjunto com as transferências financeiras dos estados-membros e da União.

O pacto federativo vigente no país divide as receitas tributárias anuais para serem geridos pelos entes federados, por conseguinte desempenhar suas funções administrativas, financeiras e legislativas, bem como executar as Políticas Públicas necessárias à população. O conjunto de dispositivos constitucionais que configuram a moldura jurídica do Pacto Federativo, une as obrigações financeiras, a arrecadação de recurso e os campos de atuação dos entes federados.

Com o pacto federativo os recursos financeiros são destinados a União, os estados-membros, os municípios e o distrito federal. Tudo o que a União arrecada, 24% vai para os estados e 18% para os municípios, o que é feito por meio de fundos, como os de Participação dos Estados e Municípios e os fundos de desenvolvimento regional do Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

A parcela dos recursos financeiros destinados aos entes federativos é destinada a manutenção da máquina pública e a prestação dos serviços públicos necessários à população, em particular a Saúde e Educação, cujo investimento é vinculado. Na área de educação, por exemplo, a União tem que aplicar 18% da receita de impostos em educação. Os estados e municípios, 25%. Já na saúde, a União é responsável por metade de todos os custos do SUS (Sistema Único de Saúde), os estados têm que aplicar 12% e os municípios 15% de tudo o que arrecadam, no mínimo.

Os repasses realizados para os municípios são distribuídos entre o Executivo e o Legislativo, para geri-los os agentes públicos devem observar estritamente o Código

Tributário Nacional, suas regras, diretrizes e instrumentos obrigatórios de planejamento orçamentário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

O Município é a chave para impulsionar a economia, visto que lhe cabe gerar o desenvolvimento local e o estímulo econômico, e, para isso, deve usar a eficiência como uma de suas bases para administrar seus recursos. Por depender da articulação de instrumentos administrativos para o aproveitamento desses recursos o Município deve se institucionalizar, em suas várias vertentes.

3 CONTABILIDADE PÚBLICA

Os recursos financeiros disponibilizados para a execução de ações e desenvolvimento de programas que devem fazer face as necessidades sociais são distribuídas conforme o plano de contas específico da Administração Pública. A Contabilidade Pública registra a execução do orçamento nacional interno dos três poderes dos entes federados, aplicando ao Setor Público as técnicas de registros e apurações contábeis em concordância com as normas gerais do Direito Financeiro.

“Contabilidade serve-se das contas para os registros, os controles e as análises de fatos administrativos ocorridos na Administração Pública” (KOHAMA, 2009, p. 25). Nesse sentido, registra a previsão das receitas, a fixação das despesas e as alterações introduzidas no orçamento, examina as operações de créditos, exerce controle interno, acompanhamento passo a passo a execução orçamentária, evidenciando informações necessárias à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social.

Além disso, compara a previsão e a execução, as variações patrimoniais e aponta o resultado da execução orçamentária de todas as entidades do Setor Público, e de entidades que recebam, guardem, movimentem, gerenciem ou apliquem recursos públicos, na execução de suas atividades, no tocante aos aspectos contábeis da prestação de contas.

De acordo com NBCASP (2012, p. 06) objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do Setor Público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão, a adequada prestação de contas, e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

No setor Público há três tipos de contabilidade, os quais Kohama (2010, p. 26-27) denomina sistemas:

Contabilidade Orçamentária - evidencia em seus registros a receita estimada e a realizada, a despesa fixada e a empenhada, e as dotações disponíveis. O registro da receita estimada e da despesa fixada será feito no órgão central do subsistema de contabilidade.

Contabilidade Financeira - registra as entradas e saídas de numerário, provenientes de operações orçamentárias ou extraorçamentárias e evidenciar as disponibilidades. Contabilidade Patrimonial - registra os bens, direitos e obrigações do Estado. As alterações da situação líquida patrimonial, que abrange os resultados da execução orçamentária.

De forma que essa contabilidade consiga transparecer todo o processo financeiro que o setor público precisa e tem como obrigação demonstrar, fazendo com que os recursos sejam arrecadados e distribuídos de forma efetiva e atendendo as particularidades de cada ente federativo e ainda atendendo o princípio básicos administrativos, os princípios da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da publicidade e da eficiência.

3.1 Sistema de Planejamento Integrado

A Constituição Federal de 1998 estabeleceu o Sistema de Planejamento Integrado brasileiro composto de três instrumentos orçamentários. “Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias, e os orçamentos anuais” (art. 165). As leis orçamentárias obedecem a uma espécie de hierarquia legal, onde o desvio acarreta anulação do ato administrativo.

O PPA estabelece de forma regional, 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 (art. 165, § 1º, CF/88). O plano tem características estratégicas e regulatórias, nele estão dispostos os princípios e normas norteadoras, nos quais a LDO e a LOA têm que se espelhar.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias compreende as metas e as prioridades da Administração Pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiros subsequente. O dispositivo orienta a elaboração da LOA, dispõe sobre as alterações na legislação tributária e estabelece a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

O terceiro instrumento de gestão orçamentária prevista pela Carta Magna é a Lei Orçamentária Anual que compreende, o orçamento fiscal, referentes aos órgãos e entidades da administração Direta e Indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, o orçamento de investimento das empresas e o orçamento da

seguridade social, que abrange todas as entidades e órgãos vinculados ao Poder Público (art. 165, § 5º, I a III).

Reconhecendo o princípio da transparência pública, assim como todos os instrumentos normativos, as leis do sistema orçamentário devem ser de conhecimento público, para que toda a população possa tomar conhecimento de quais investimentos que poderão ocorrer nos próximos quatro anos em seus respectivos Municípios e poder opinar sobre os mesmos.

Cada ente federado é instituído de obrigação legal para elaborar, aprovar, executar e acompanhar seus instrumentos orçamentários, considerando as particularidades e as necessidades sociais de cada um deles. Para isto, seguem um rigoroso processo de elaboração, vigência e avaliação. Os prazos variam conforme a legislação de cada um dos entes, obedecendo sempre as mesmas fases e embasamento legal.

3.2 Ciclo do Processo Orçamentário

O ciclo orçamentário, ou processo orçamentário, pode ser definido como um processo contínuo, dinâmico e flexível, através do qual se elabora, aprova, executa, controla e avalia os programas do setor público nos aspectos físicos e financeiro, corresponde, portanto, ao período de tempo em que se processam as atividades típicas do orçamento público (SOUZA, 2007, p.36).

Souza chama atenção para a distinção entre exercício financeiro e ciclo orçamentário, o primeiro é o período durante o qual se executa o orçamento, que coincide com o ano civil (art. 34, Lei nº 4.320/64) correspondendo, portanto, a uma das fases do ciclo orçamentário. Por outro lado, o ciclo orçamentário é um período muito maior, iniciando com o processo de elaboração do orçamento, passando pela execução e encerramento com o controle, que equivale a um quadriênio.

O ciclo orçamentário adota como fases a elaboração, apreciação legislativa, execução e acompanhamento, controle e avaliação, ou seja, condiz com o período de tempo em que se processam as atividades típicas do orçamento público, desde sua concepção até a avaliação final.

Kohama (2010, p.43-48) aponta as características de cada uma das fases do ciclo orçamentário. Segundo o qual, o orçamento requer métodos científicos de investigação e técnicas operativas adequadas que possibilitem, racionalmente, a utilização de uma ação concreta.

A elaboração compreende a fixação de objetivos concretos para o período considerado, bem como o cálculo dos recursos humanos, materiais e financeiros, necessários a materialização e concretização, por parte do Executivo. As propostas parciais de orçamento guardarão estrita conformidade com a política econômica-financeira, o programa anual de trabalho do Governo e, quando fixado, o limite global máximo para o orçamento de cada unidade administrativa (art.27, Lei nº 4.320/1964).

A fase seguinte é de competência do Legislativo. A apreciação legislativa do projeto de lei “está configurado na necessidade de que o povo, através de seus representantes, intervenha na decisão de suas próprias aspirações, como como a maneira de alcançá-las” (KOHAMA, 2010, p. 45).

Efetuada a sanção pelo Executivo, segue-se a concretização anual dos objetivos e metas determinadas, fundamentada na programação correspondente ao instrumento orçamentário.

“A avaliação refere-se à organização, aos critérios e trabalhos destinados a julgar o nível dos objetivos fixados no orçamento e as modificações nele ocorridos durante a execução” (KOHAMA, 2010, p. 47).

O orçamento é parte crucial para se pôr em pratica os objetivos traçados, fazendo-se possível a realização do que foi estabelecido desde a elaboração, exercer o programado e controla esse processo, tendo em vista que sejam estabelecidas ações e possibilidades de concretização do planejado de forma efetiva, e com isso conseguindo avaliar se o que foi pretendido foi atendido nos seus aspectos financeiros e físicos.

3.2.1 Prazos e Períodos

Tomando como base de referência o orçamento federal, observa-se os prazos e períodos relativos ao ciclo orçamentário que se inicia com a elaboração do PPA e finaliza com os relatórios de execução orçamentária¹, e depende da ação conjunta dos poderes Executivo e Legislativo.

Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente sobre o plano plurianual, diretrizes orçamentárias, orçamento anual, operações de crédito, dívida pública e emissões de curso forçado (II, art. 48, CF/88).

¹ Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm>

O PPA aprovado por lei quadrienal se sujeita a prazos e fases diferenciados de tramitação, o plano prevê a atuação do governo durante o período mencionado, em programas de duração continuada já instituídos ou a instituir no médio prazo.

Projeto de Lei do PPA deve ser encaminhado ao Congresso até 04 meses antes do encerramento do primeiro ano de mandato do Executivo, ou seja, até 31 de agosto, e devolvido para sanção até 22 de dezembro do mesmo ano. Essa regra é válida para a União, devendo o Município observar o disposto na Lei Orgânica Municipal.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias deve ser encaminhada à Câmara até 15 de abril, 08 meses e meio antes do encerramento do ano, e sancionado até 17 de julho, caso o projeto de LDO não seja aprovado até o período estipulado, os membros do Legislativo não podem entrar em recesso.

O projeto de Lei Orçamentária dos Poderes Legislativo, Judiciário, Executivo e Ministério Público da União é encaminhado ao Congresso Nacional 04 meses antes do encerramento do ano, e aprovado por maioria simples nas duas casas até 22 de dezembro. O Poder Legislativo só poderá aprovar emendas ou modificações na LOA, se estas forem compatíveis com o PPA e LDO e indique a fonte de financiamento.

Em casos em que o Legislativo atrasa a aprovação da LOA, o Executivo fica autorizado a gastar 1/12 das despesas correntes previstas na proposta orçamentária anterior, até a sanção da LOA. Fica proibido de gastar em despesas de capital.

Cada proposta de PPA, LDO e LOA recebem proposições acessórias durante sua tramitação, que auxiliam na análise das proposições principais e determinam regras para atuação dos relatores e a apresentação de emendas. Dentre essas proposições acessórias destacam-se o parecer preliminar, os relatórios setoriais, somente no caso do projeto da LOA, os destaques, e as emendas.

Os projetos de Lei Orçamentária encaminhadas para apreciação legislativa, devem ser necessariamente acompanhadas da mensagem que expõem, entre outros, a situação econômica e financeira, dívidas, saldos, restos a pagar. Junto segue as tabelas explicativas, das estimativas de receitas e despesas detalhadas, bem como a arrecadação das receitas de exercícios anteriores. Outro documento indispensável é a especificação dos programas de trabalho, custos de obras e serviços, com justificativas econômicas, financeiras, social e administrativas.

3.3 Princípios Orçamentários

As leis e manuais que orientam a elaboração das leis orçamentárias seguem as diretrizes determinadas pelos princípios orçamentários. Giacomani (2010, p.63-83) aponta os princípios considerados tradicionais na doutrina.

Unidade - O orçamento deve ser uno, isto é, cada unidade governamental deve possuir apenas um orçamento. Unidade orçamentária tende a reunir em único documento todas as receitas, de um lado, e todas as despesas, de outra.

Universalidade - O orçamento deve conter todas as receitas e todas as despesas do Estado, compreendendo o orçamento fiscal, orçamento de investimento e orçamento de seguridade social.

Orçamento bruto - Todos os valores devem aparecer no orçamento, sem qualquer tipo de dedução.

Anualidade ou periodicidade - O orçamento público deve ser elaborado e autorizado para um exercício financeiro, um ano, nos casos da LOA e LDO.

Não afetação das receitas - Nenhuma parcela da receita deve ser vinculada, reservada ou comprometida para atender a certos e determinados gastos.

Discriminação especialização - As receitas e as despesas devem aparecer no orçamento de maneira discriminada, de modo pormenorizado, a origem dos recursos e sua aplicação.

Exclusividade - A lei deve conter apenas matéria financeira, excluindo-se dela qualquer dispositivo estranho à estimativa da receita e à fixação da despesa para o próximo exercício.

Equilíbrio - O montante da despesa autorizada em cada exercício financeiro não poderá ser superior ao total das receitas estimadas para o mesmo período.

Seguindo os princípios acima descritos, a forma de elaborar as leis orçamentárias é clara e objetiva, visando controlar todas as despesas e receitas, seja de forma anual ou periodicamente, mantendo uma estabilidade para cada exercício financeiros e sempre pensando em qual impacto essas leis orçamentárias irão causar no todo.

4 PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO

Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias, e os orçamentos anuais (I á II, art. 165, CF/88). Os três instrumentos do Sistema Orçamentário fixados na Carta Magna são interligados, um não pode desprender-se do outro.

Em termos gerais, os dispositivos legais que integram Orçamento Público mostram o quanto de impostos, taxas e contribuições o governo recolhe, e quanto e como, os recursos financeiros são alocados em cada área considerada prioritária, conforme as competências de cada ente federado. Para isso, cada uma das leis orçamentárias apresenta estrutura e função ilustradas na Lei Maior.

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. 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 (§§ 1º e 2º, art. 165, CF/88).

A lei orçamentária anual compreenderá o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público (I á II, § 5º, art. 165, CF/88).

A função tática da Lei de Diretrizes Orçamentárias é percebida em seu elo entre o PPA e a LOA, enquanto o primeiro trata dos planos governamentais em níveis estratégicos, o segundo define operacionalmente as ações e serviços a serem executados no dia a dia da Administração Pública. No meio termo a LDO traz as normas de controle e julgamento dos programas pertinentes aos orçamentos, sobre as alterações tributárias.

4.1 Lei de Diretrizes Orçamentárias

As metas e prioridades para o ano seguinte estão elencadas na Lei de Diretrizes Orçamentárias. Para isso, fixa o montante de recursos que o governo pretende

economizar, traça regras, vedações e limites para as despesas dos Poderes. Autoriza o aumento das despesas com pessoal, o ajuste salarial, regulamenta as transferências a entes públicos e privados, e indica prioridades para os financiamentos pelos bancos públicos. “Em suma é um plano prévio, fundado nas considerações econômicas e sociais para a elaboração da proposta orçamentária do Executivo, do Legislativo, do Judiciário e do Ministério Público” (Torres, 2011).

Nela está o anexo de Metas Fiscais, que deverá conter, entre outros: a) as metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes, sendo, na prática, metas trienais; b) a avaliação do cumprimento das metas do ano anterior; c) a evolução do patrimônio líquido, a origem e a aplicação dos recursos de privatizações, se houver; e d) estimativa e compensação da renúncia fiscal e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

A LDO vem com objetivo orientar a elaboração dos orçamentos, ou seja, nortear a LOA, traçando metas e prioridades da gestão pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente dos entes federados.

4.2 Lei Orçamentária Anual

O Orçamento Público ou Orçamento Programa, é a terceira peça orçamentária que prevê as receitas estimadas e as despesas fixadas a serem executadas pela gestão, enquanto as suas leis que a antecedem compõem-se de normas e diretrizes, a LOA legaliza os gastos da Administração para um exercício financeiro, e atende os planos e o trabalho de Governo.

Na Lei Orçamentária explicita-se os gastos com as Políticas Públicas para o exercício a que se refere, impreterivelmente elaborado respeitando-se a Lei de Diretrizes Orçamentária. “E seu conteúdo básico será a estimativa da receita e autorização (fixação) das despesas” (SLOMSKI, 2003, p. 304).

Ação Planejada pelo Estado, quer na manutenção de suas atividades, quer na execução de seus projetos. Instrumento que dispõe o poder público para expressar em determinado período, seu programa de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios a serem efetuados (PISCITELLI & TIMBÓ, 2010).

Consiste num Instrumento de Planejamento Operacional destinado à aplicação da previsão das entradas de Recursos Financeiros na conta única do Tesouro

Nacional, da Secretaria do Tesouro Nacional - STN, das Entidades da Administração Pública Direta e Indireta, das três Esferas de Governo, ou seja, Federal, Estadual, Distrito Federal e Municipal, para fazer face aos Dispendios dos Recursos relacionadas com as necessidades básicas da população de um País, durante um período de um ano, que no caso do Brasil pode coincidir com o ano civil (SOUZA, p.34).

Nas palavras de Souza o orçamento detalha todos os gastos da Administração Pública, acompanhando todos os orçamentos de suas entidades, órgãos, secretarias, fundos, entre outras. Piscitelli & Timbó acrescenta que a dotação orçamentária é a reserva de fontes de recursos para a realização de despesas e estimativa de receitas. É interessante destacar que em concordância com os princípios orçamentários, nenhuma despesa pode ser realizada sem o devido registro no orçamento.

Em virtude de sua substancial importância e necessária clareza a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei nº 101/2000) o Orçamento Público, tem que atender a determinadas exigências elencadas no art. 5º, a saber:

- O projeto de lei deve ser elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias;
- Composto por anexo de demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes no anexo de metas da LDO;
- Acompanhado, dentre outros, de demonstrativos do efeito sobre as receitas e despesas, subsídios, benefícios de natureza financeira e tributária, bem como renúncia de receitas e aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;
- Deve conter reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

Todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atendem, devem constar na lei orçamentária anual. A lei orçamentária não consignará dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão.

4.2.1 Orçamento Programa

Modelo de orçamento cuja função principal é administrativa, nas palavras de Giacomoni (2012, p. 58) a reforma orçamentária na sua essência exigia que os orçamentos públicos deveriam constituir-se em um instrumento de administração, de forma que auxiliassem o Executivo nas várias etapas do processo administrativo: programação, execução e controle. Este modelo consolida um grupo de programas que o Governo se propõe a realizar durante um período, expressando os planos são expressos em unidades mensuráveis e seus custos definidos.

Angélico (2011, p. 22) chama atenção para o fato de que no orçamento tradicional se analisava primeiro os recursos disponíveis, para em seguida definir as atribuições destes para a manutenção dos serviços públicos.

A originalidade do Orçamento-Programa estava na sua organicidade, isto é, possuía todos os componentes bem articulados, o que lhe possibilitava reais chances de implantação generalizada em substituição ao antigo e arraigado orçamento tradicional (GIACOMONI, 2010, p.165).

O novo modelo orçamentário tornou-se obrigatório no Brasil em virtude da Lei nº 4.320/64. A ação governamental obedecerá ao planejamento que compreenderá a elaboração e atualização do orçamento-programa, conforme regulamentação do Decreto-Lei 200/67.

As características do orçamento são essenciais para o alcance dos objetivos das instituições públicas. Os custos do programa medidos por meio da identificação dos meios ou insumos (pessoal, material, equipamentos e serviços) necessário para obtenção dos resultados. Efetua-se medidas de desempenho, isto é, despendidos na execução dos programas.

Em outras palavras, o orçamento define as fontes de recursos e assegura sua execução, por meio de correções nas possíveis distorções do Código Tributário, ajuste de alíquotas e tarifas, e intensificação de cobranças dos tributos.

4.3 Despesa Orçamentária

Despesa orçamentária é aquela que depende de autorização legislativa para ser realizada, e que não pode ser efetivada sem o devido registro orçamentário que a

corresponda suficientemente. “Constitui despesa pública todo pagamento efetuado a qualquer título pelos agentes pagadores” (ANGÉLICO, 2011, p. 62).

De acordo com Piscitelli & Timbó (2010, p. 182) despesa pública é o dispêndio de recurso do patrimônio público, representado essencialmente por uma saída de recursos financeiros, imediata, ou não com reconhecimento dessa obrigação.

Classificam-se em categorias econômicas, de natureza corrente e de capital, e têm como objetivo responder à sociedade o que será adquirido e qual o efeito econômico do gasto público. As primeiras subdividem-se em despesa de custeio e transferências correntes, enquanto nas despesas de capital estão inclusos os investimentos, inversões financeiras e transferências de capital de acordo com o art. 12 da Lei nº 4.320/1964.

Despesas de natureza corrente são destinadas à manutenção dos serviços criados anteriormente à LOA, e correspondem, dentre outros gastos, os com pessoal, material de consumo, serviços de terceiros e gastos com obras de conservação e adaptação de bens imóveis.

Já as despesas de capital não correspondem à contraprestação direta de bens ou serviços por parte do Estado e que são realizadas à conta de receitas cuja fonte seja transferências correntes. Subdividem-se em: subvenções sociais, subvenções econômicas, despesas de capital, despesas de investimentos, inversões financeiras.

Durante a elaboração do orçamento são registradas as despesas fixadas, contas que compreendem a adoção de medidas em direção a uma situação idealizada, tendo em vista os recursos disponíveis e observando as diretrizes e prioridades traçadas pelo governo.

As despesas públicas estão regidas sob o regime de competências, a despesa será considerada em função do seu fato gerador, ou seja, o recebimento dos serviços e consumo dos bens ou materiais. Para a Contabilidade Pública, o momento da apropriação da despesa, ao final do exercício, seria o do empenho e, durante o exercício seria o consumo dos bens ou o recebimento dos serviços.

Conforme a gestão executa suas atividades e transforma seus projetos iniciais em ação as despesas fixadas são realizadas. As receitas consideram-se realizadas nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetivá-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à Entidade, quer pela fruição de serviços por esta prestados; quando da extinção, parcial ou total, de um passivo, qualquer que seja o motivo, sem o desaparecimento concomitante de um ativo de valor igual ou maior; pela geração natural

de novos ativos independentemente da intervenção de terceiros; no recebimento efetivo de doações e subvenções.

Nesse sentido, as despesas são efetivadas quando ocorre o pagamento dos serviços ou de compras realizadas pela Administração Pública por meio de seus agentes, e podem ser acompanhados pelo relatório de execução orçamentária, ou ainda, relatório resumido da execução orçamentária.

4.4 Relatório Resumido de Execução Orçamentária

O Relatório de Execução Orçamentária como o próprio nome sugere, demonstra a execução orçamentária em um determinado exercício, apresentando um resultado positivo (superávit) ou negativo (déficit). O Poder Executivo, como é exigido pela Constituição Federal, deve publicar até 30 dias após o encerramento de cada bimestre, tem que elaborar e publicar o Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

As informações deverão ser elaboradas a partir do consolidado de todas as unidades gestoras, no âmbito da Administração Direta, autarquias, fundações, fundos especiais, empresas públicas e sociedades de economia mista (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2001, p. 06).

Considerando que todos os órgãos e entidades da Administração Pública Direta e Indireta, estão sujeitos a todas as normas legais, o RREO e seus demonstrativos, não foge à regra. Assim sendo, todos os Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, têm obrigatoriedade legal de apresentar o relatório resumido, e conforme o caso, serão apresentadas justificativas da limitação de empenho e da frustração de receitas, especificando as medidas de combate à sonegação e à evasão fiscal, adotadas e a adotar, e as ações de fiscalização e cobrança.

5 PLANO PLURIANUAL

Regulamentado pelo Decreto nº 2.829 de 29 de outubro de 1998, o Plano Plurianual institui as medidas, os gastos e os objetivos a serem seguidos pelo Governo Federal, Estadual ou Municipal. Segundo Xavier (p.22, 2001) o Plano Plurianual passa a ser o instrumento que irá verificar a compatibilidade com todas as Leis de Diretrizes Orçamentárias e Leis Orçamentárias Anuais.

O plano deve apresentar de forma clara, objetiva e organizada as pretensões da Administração Pública, referente às despesas a serem executadas, capitais ou correntes, além de outros dados, como: os programas a serem desenvolvidos, o órgão responsável pela sua execução, a fiscalização, o prazo de execução, os recursos financeiros a serem gastos e sua origem.

O plano plurianual é um plano de médio prazo, através do qual procura-se ordenar as ações do governo que levem ao atingimento dos objetivos e metas fixados para um período de quatro anos, ao nível do governo federal, e também de quatro anos ao nível dos governos estaduais e municipais (KOHAMA, 2010, p.35).

“Trata-se de uma lei formal, e depende do Orçamento anual para ter eficácia quanto a realização das despesas. Programação ou orientação que deve ser respeitada pelo Executivo na realização dos orçamentos” (Torres, 2011). Nesse sentido, o PPA tem um papel de norteador e moderador, qualquer investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro não pode ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a inclusão sob pena de crime de responsabilidade.

Investido de singularidades, que o distingue formalmente materialmente da LDO e da LOA, o plano plurianual delimita a atuação das demais leis do sistema, no que concerne a planos, áreas de atuação, formas de ação e uso dos recursos financeiros. Além disso, a sua elaboração, observação e execução é intergovernamental, isto porque a gestão seguinte tem a obrigatoriedade do fiel cumprimento do último ano do PPA da gestão anterior.

Outro ponto em destaque refere-se à funcionalidade do plano. O PPA não avalia apenas o orçamento, o instrumento também detalha as prioridades de cada região, que podem ser obtidas por meio de outros recursos, como repasses de outras esferas de governo ou até captações internacionais.

O controle e a fiscalização da execução do PPA são realizados pelo sistema de controle interno do Poder Executivo e pelo Tribunal de Contas da União no caso do nível federal. O acompanhamento e a avaliação são feitos pelo Ministério do Planejamento e Orçamento.

5.1 Estrutura do PPA

O Decreto nº 2.829 de 1998 elenca em seu corpo normativo as regras que devem ser observadas ao elaborar os programas que constituirão o PPA. O dispositivo estabelece que cada programa indicado no plano deverá conter: objetivo, órgão responsável, valor global, prazo de conclusão, fonte de financiamento, indicador que quantifique a situação que o programa tenha por fim modificar, metas correspondentes aos bens e serviços necessários para atingir o objetivo, ações não integrantes do Orçamento Geral da União necessárias à consecução do objetivo e, regionalização das metas por estado (art. 2º. I a IX).

Os programas devem ser formulados de modo a promover, sempre que possível, a descentralização, a integração com Estados-membros e Municípios e a formação de parcerias com o setor privado. Durante a formulação e seleção dos programas são estabelecidos os objetivos estratégicos e previsão de recursos.

O princípio da não intervenção, assim como a autonomia legislativa e administrativa permitem que Estados-membros e Municípios definam suas prioridades, metas e diretrizes, conforme o melhor atendimento das demandas locais. Por outro lado, todos os entes são vinculados a estrutura obrigatória do PPA, que abrange a dimensão estratégica, tática e operacional.

5.2 Dimensão Estratégica

A primeira dimensão precede e orienta a elaboração dos programas temáticos, e é composta por uma Visão de Futuro, Eixos e Diretrizes Estratégicas.

Conforme o manual de Orientações para elaboração do Plano Plurianual do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MP, 2015, p.06), a Visão de Futuro deve ser entendida como a declaração de um desejo coletivo, factível, claro, que oriente o planejamento do destino da Nação, no geral, e da ação governamental em particular.

Com base nos princípios da Visão de Futuro, os Eixos Estratégicos definem as principais linhas da atuação governamental para o período de implementação do Plano, por sua vez os Eixos são traduzidos pelo conjunto das Diretrizes Estratégicas que norteiam as principais agendas para os próximos quatro anos.

São as Diretrizes que ditam o alinhamento estratégico necessário à elaboração dos Programas Temáticos para a construção da dimensão tática do Plano, e são elaboradas por meio de discussões no âmbito do governo com a participação da sociedade (MP 2015, p.06).

Os municípios têm autonomia administrativa para decidir a alocação dos recursos financeiros conforme diagnóstico local. Contudo, há determinados critérios que o Executivo deve obedecer a “Restrições ao Planejamento Orçamentário”. As restrições são na realidade a vinculação das receitas destinadas a serviços públicos consideradas essenciais.

5.3 Dimensão Tática

A Dimensão Tática aborda as entregas de bens e serviços pelo Estado à sociedade, e define caminhos exequíveis para as transformações da realidade que estão anunciadas nas Diretrizes Estratégicas, considerando as variáveis inerentes à política pública e reforçando a apropriação, pelo PPA, das principais agendas de governo e dos planos setoriais para os próximos quatro anos. Encontra-se expressa nos Programas Temáticos e nos Programas de Gestão, Manutenção e Serviços ao Estado.

Ainda conforme o Ministério Público (MP/BNDS, 2015, p.7) nos Programas Temáticos são também reveladas as transversalidades e multissetorialidades próprias das Políticas Públicas, contribuindo para a compreensão das suas estratégias de implementação e arranjos de gestão.

Os programas temáticos devem refletir as prioridades dos planos setoriais, com o recorte para os quatro anos de sua implementação. Da mesma forma, deve, a partir da ligação com as suas fontes de financiamento, revelar o esforço do Governo Federal na implementação das políticas públicas.

5.4 Dimensão Operacional

A dimensão trata da aplicação dos recursos para realização dos planos especificados nos programas temáticos. As especificações, despesas e receitas para fazer face aos investimentos necessários são detalhados no Orçamento Público.

5.5 Ciclo de Gestão do Plano Plurianual

Conforme o Manual de Elaboração do PPA para municípios do Ministério do Planejamento, o Plano Plurianual segue determinadas etapas, denominado Ciclo de Gestão que compreende a elaboração do plano, a implantação dos programas que o constituem, o monitoramento, a avaliação e revisão do plano.

Elaboração - processo de construção da base estratégica e de definição dos Programas e ações, através dos quais se materializará a ação do governo.

Implantação - é a operacionalização do Plano aprovado, através de seus Programas, onde a disponibilização de recursos, através dos orçamentos anuais, tem caráter fundamental.

Monitoramento - processo de acompanhamento da execução das ações do Programa, visando à obtenção de informações para subsidiar decisões, bem como a identificação e a correção de problemas.

Avaliação - é o acompanhamento dos resultados pretendidos com o PPA e do processo utilizado para alcançá-los.

Revisão - processo de adequação do Plano às mudanças internas e externas da conjuntura política, social e econômica, por meio da alteração, exclusão ou inclusão de Programas. A revisão do PPA resulta dos processos de monitoramento e avaliação.

É fundamental que desde a elaboração, se tenha claro seu modelo de gestão do PPA. Após ser apresentado ao Legislativo como Projeto de Lei, sujeito a revisões e implementações o PPA aprovado inicia o processo de implantação, a avaliação auferida até que ponto as estratégias adotadas e as políticas públicas desenvolvidas atendem as demandas da sociedade, que nortearam a elaboração dos programas integrantes do PPA.

O Decreto nº 2.829 de 29 de outubro de 1998 estabelece a forma de avaliação do PPA. De acordo com o seu art. 5º será realizada avaliação anual da consecução dos

objetivos estratégicos do Governo Federal e do resultado dos Programas, para subsidiar a elaboração da lei de diretrizes orçamentárias de cada exercício.

A avaliação física e financeira dos programas, projetos e atividades (art. 6º, I a III, Decreto nº 2.829/1998) que os constituem o PPA tem por finalidade: aferir o seu resultado, tendo como referência os objetivos e as metas fixadas, subsidiar o processo de alocação de recursos públicos, a política de gastos públicos e a coordenação das ações de governo, e ainda evitar a dispersão e o desperdício de recursos públicos.

No que tange à participação popular, a Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101 de 2000, institui regras que incluem os planos orçamentários. O dispositivo esclarece que são instrumentos de transparência na gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, os orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias (art. 48, Lei nº 101 de 2000).

5.6 Vinculação de recursos: Educação e Saúde

O gestor público possui autonomia administrativa para elaborar os documentos orçamentários mediante estudos das necessidades da realidade local. Contudo, a discricionariedade do Executivo é limitada mediante os Direitos Fundamentais constitucionalmente determinados. Isto significa que a alocação dos recursos financeiros que irão custear as operações de programas e políticas públicas devem obrigatoriamente obedecer a determinadas restrições legais, e no caso da Educação e Saúde há ainda limites de investimentos mínimos a serem obedecidos.

“A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho” (art. 205).

Do mesmo modo, “a saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação” (art. 196), devendo ser fornecida obrigatoriamente pelo Estado.

Viabilizar a efetividade desses direitos é algo que perpassa várias esferas de atuação estatal, na primeira instância, garante-se o investimento. A Ementa Constitucional nº 29 de 2000 estabelece que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde recursos mínimos derivados da

aplicação de percentuais calculados sobre provenientes de contribuições sociais e outros recursos orçamentários.

A Lei Complementar nº 141 de 13 de janeiro de 2012, em seu art. 6º, fixa o percentual mínimo de 12% do produto da arrecadação do ITCD, ICMS e IPVA² (art. 155) dos recursos oriundos do IR³ (art. 157), e do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (art. 159), todos da Constituição Federal, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios.

Os Municípios e o Distrito Federal aplicarão anualmente em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 15% (quinze por cento) da arrecadação do IPTU, ITBI, ISS⁴ a que se refere o art. 156 da Carta Magna e dos recursos do ITR⁵ (art. 158), e Fundo de Participação dos Municípios.

Na organização dos seus sistemas de ensino, os entes federados estão sujeitos à colaboração para universalização do ensino regular obrigatório. Os Municípios atuarão prioritariamente no Ensino Fundamental e na Educação Infantil, os Estados e o Distrito Federal no primeiro e no Ensino Médio.

Compete a União organizar e financiar o sistema de ensino federal e manter o padrão mínimo de qualidade do ensino mediante assistência técnica e financeira.

A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino (art. 212, CF/88).

A Constituição exige que os municípios apliquem ao menos 25% de sua receita resultante de impostos e transferências na manutenção e no desenvolvimento da Educação. A lei é a mesma para os estados e, no caso da União o percentual mínimo era de 18% até 2017. A Emenda Constitucional 95, conhecida como lei do teto, estipulou que a partir de 2018 a União investirá o mesmo valor de 2017 mais o acréscimo da inflação do ano anterior medida pelo IPCA.

No mínimo 25% da receita de impostos e transferências constitucionais, e recursos adicionais transferidos ao Município para a manutenção da Educação Básica são do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos

² Impostos sobre transmissão causa mortis e doação, Imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços e Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores.

³ Imposto de Renda.

⁴ Impostos de Propriedade Predial e Territorial Urbana, Transmissão "*inter-vivos*", Serviços de qualquer natureza.

⁵ Imposto Territorial Rural.

Profissionais da Educação⁶, de natureza contábil e de âmbito estadual, o fundo é formado, na quase totalidade, por recursos provenientes dos impostos e transferências dos estados, Distrito Federal e municípios, vinculados à Educação.

O FUNDEB financia todas as etapas da Educação Básica, distribuindo igualitariamente os recursos, dentro de cada estado, conforme o número de alunos matriculados no ensino público. Quando o valor investido por aluno não atinge o mínimo nacional, a União complementa.

A distribuição dos recursos públicos assegurará prioridade ao atendimento das necessidades do ensino obrigatório, nos termos do plano nacional de educação. O ensino fundamental público terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do salário-educação, recolhida, na forma da lei, pelas empresas, que dela poderão deduzir a aplicação realizada no ensino fundamental de seus empregados e dependentes.

⁶ Lei nº 11.494 de 2007. Regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11494.htm>

6 METODOLOGIA

A metodologia qualitativa se preocupa com o aprofundamento da compreensão do tema, de um grupo social, e de uma organização. Nesse caso, a pesquisa se orientou na pesquisa bibliográfica, “estratégia necessária para a condução de qualquer pesquisa científica” (MARTINS; THEÓPHILO, p.54, 2009). Isto porque busca explicar ou discutir o tema com base em livros, periódicos, revistas, anais de congresso, entre outros.

Qualquer espécie de pesquisa, em qualquer área, supõe e exige uma pesquisa bibliográfica prévia, quer para levantamento do *estado da arte* do tema, quer para fundamentação teórica, ou ainda justificar os limites e as contribuições da própria pesquisa (CERVO, et al, p. 60, 2007).

Aliada ao levantamento bibliográfico utilizou-se a pesquisa documental, caracterizada por usar dados e informações de documentos escritos, e fontes primárias, como leis e arquivos de entidades públicas disponíveis na rede mundial de computadores ampara em lei, por tratar-se de documentos públicos.

Os dados numéricos coletados durante o desenvolvimento da pesquisa são secundários, ou seja, classificados, sumarizados e organizados na fonte, e apresentados em tabelas.

Os dados levantados na pesquisa bibliográfica passaram por estudo e sumarização do tema, baseou-se prioritariamente na doutrina que trata da legislação específica do Orçamento Público.

A pesquisa documental teve como instrumentos de análise do PPA de Redenção de 2014-2017, as Leis de Diretrizes Orçamentárias e Leis Orçamentárias de todos os anos do quadriênio. Seguida da verificação dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária bimestrais.

7 ANÁLISE DO PLANO PLURIANUAL 2014-2017 DE REDENÇÃO

7.1 PPA 2014-2017 Redenção

A lei nº 1.508 de 30 de setembro 2013 institui o PPA de Redenção para o quadriênio 2014-2017, em cumprimento ao art. 165 § 1º da Constituição Federal e ao art. 203 da Constituição Estadual, bem como a Lei Orgânica do Município de Redenção, estabelecem os programas com as respectivas ações e o montante de recursos a serem aplicados pela Administração Pública Municipal, abrangendo o programa de expansão e de manutenção e de manutenção das ações do governo.

Conforme o PPA municipal, o instrumento reflete as Políticas Públicas e organiza a atuação governamental por meio de programas, classificado como temáticos e de gestão, manutenção e serviços ao município.

A gestão do plano (art. 8º, I e II, PPA 2014-2017) consiste na articulação dos meios necessários para viabilizar a consecução das suas metas, sobretudo, para a garantia de acesso dos segmentos populacionais mais vulneráveis, buscando o aperfeiçoamento dos métodos de mecanismos de implementação e integração das políticas, e dos critérios de regionalização das políticas públicas.

O monitoramento do plano é uma atividade estruturada a partir da implementação de cada programa, e orientada para o alcance das metas prioritárias do governo. Enquanto a avaliação consiste nas políticas públicas e dos programas, fornecendo subsídios para eventuais ajustes em sua formulação e implementação.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (art. 48, § 1º, I) reza que a transparência pública também é assegurada através do incentivo a participação popular e a realização de audiências públicas, no ínterim e discussão dos planos orçamentários, como o Plano Plurianual.

Nesse sentido e com o propósito de definir o melhor caminho para o desenvolvimento do município de Redenção, foram realizadas audiências públicas na sede do Município e no distrito de Antônio Diogo. Conforme o PPA (p.27, 2013) municipal, a participação da comunidade foi realizada por meio de coleta de demandas de ações públicas identificadas por cada comunidade local, dos eixos: Educação e Saúde.

A partir dessa participação popular obteve-se esses resultados:

Na Saúde: Compra de ar condicionado para os consultórios, compra de balanças, construção do centro da saúde da mulher e etc.

Na educação: Construção de novas escolas, reforma das existentes, formação e capacitação e professores voltado para crianças especiais e etc.

7.2 LOA: Receitas e Despesas

As tabelas a seguir ilustram a previsão de arrecadação e fixação de despesa estabelecidas nas LOAS do município de Redenção no quadriênio do PPA 2014-2017.

Tabela 01: Função Educação

Categoria	2014	2015	2016	2017
Receita	21.071.000,00	23.150.645,00	23.546.500,00	25.311.100,00
Despesa	21.071.000,00	23.150.645,00	23.546.500,00	25.311.100,00

Elaboração: Próprio autor Fonte: LOA, 2014-2017

Tabela 02: Função Saúde

Categoria	2014	2015	2016	2017
Receita	11.964.800,00	13.444.030,00	14.447.300,00	15.466.600,00
Despesa	11.964.800,00	13.444.030,00	14.447.300,00	15.466.600,00

Elaboração: Próprio autor Fonte: LOA, 2014-2017

Conforme os dados apresentados houve evolução de alocação de recursos financeiros alocados nas funções de Educação e Saúde. As projeções de receitas e despesas se equiparam em todos os casos.

Os percentuais da arrecadação destinados à Educação estão acima do mínimo de 25% do orçamento exigido em Lei em todos os anos. No quadriênio compreendido entre os anos supracitados destinou-se respectivamente 38,7%, 38,8%, 38,3% e 38,5%, ou seja, cerca de 13% a mais.

Quanto a Saúde, a exemplo da função supracitada, esteve acima do mínimo exigido de 15%. Fixou-se um percentual de 21,9%, 22,5%, 23,4% e 23,5% entre 2014 e 2017, com variação crescente na casa de 1% nos três primeiros anos.

Diferente da Educação, que se manteve estável, a saúde teve amento gradativo de investimento ao longo dos anos.

7.3 LDO municipal

O Orçamento do Município de Redenção para o exercício é elaborado observando as diretrizes, objetivos, prioridades, e metas estabelecidas na LDO. Para além disso, a Lei de Diretrizes Orçamentárias mostra o cálculo das metas anuais do resultado primário, o qual tem a finalidade de indicar se os níveis de gastos orçamentários são compatíveis com sua arrecadação. O cálculo indica o superávit ou déficit do exercício financeiro, conforme tabela abaixo.

Tabela 03: Resultado Primário

Categoria	2014	2015	2016	2017
Receita Primária	54.146.646,48	59.290.574,61	64.108.800,00	70.199.136,00
Despesa Primária	52.781.523,48	57.795.768,21	63.239.400,00	69.247.143,00
Resultado Primário	1.365.120,00	1.494.806,40	869.400,00	951.993,00

Elaboração: Próprio autor Fonte: LDO, 2014-2017

Em conformidade com o cálculo das metas do resultado primário observou-se que no quadriênio, não houve déficit. E como se espera, a receita primária de 2017 é significativamente maior que a do primeiro ano.

Os valores estimados na LDO estão muito próximos da estabelecido nas LOAS para cada exercício financeiro. Conforme ilustra a tabela abaixo:

Tabela 04: Receita LOA

Categoria	2014	2015	2016	2017
Receita Estimada	54.390.000,00	59.610.000,00	61.480.000,00	65.600.000,00

Elaboração: Próprio autor Fonte: LDO, 2014-2017

A LOA de 2014 teve receita maior que a estimada, na casa dos 48 milhões. Enquanto que no último ano estimou-se na LDO cerca de 5 bilhões a mais do que a LOA do mesmo ano.

7.3.1 Ações Prioritárias

Realizando um apanhado quanto as ações consideradas prioritárias nas quatro LDOs referentes ao PPA em análise, observou-se que há predominância de aquisição de materiais, reforma e ampliação de unidades de saúde, contratação de profissionais, ações destinadas a saúde da mulher, funcionamento do Programa Agentes Comunitários de Saúde, Programa Saúde da Família, e Saúde bucal, aquisição de ambulâncias e

manutenção de atendimento odontológico, assistência farmacêutica, vigilância sanitária e epidemiológica.

Quanto a ações voltadas a Educação tem-se ampliação e reforma das unidades físicas, centros e quadras esportivas da Rede de Ensino, valorização, capacitação de profissionais. Aquisição de equipamentos, ônibus e materiais de apoio pedagógico, apoio ao Ensino Médio, manutenção do transporte escolar, alimentação escolar, implantação de laboratórios de informática e bibliotecas, e manutenção do ensino de jovens e adultos.

7.4 O Município: Serviços de Saúde e Educação

A freguesia de Nossa Senhora da Conceição de Acarape, atualmente Redenção, deve sua criação com a lei provincial nº 1.242, de 5 de dezembro de 1868. Elevou-se a categoria de cidade com a denominação de Redenção pela lei provincial nº 2.167 de agosto de 1889. O município é constituído de 4 distritos: Redenção, Antônio Diogo, Guassí e São Geraldo, com uma população de aproximadamente 26.426 mil habitantes, localizado no Maciço de Baturité.

Com base em dados do IPECE (2017) a saúde em Redenção-CE tem apresentado uma taxa de mortalidade infantil média na cidade é de 15.98 para 1.000 nascidos vivos. As internações devido a diarreias são de 5.7 para cada 1.000 habitantes.

Quanto a Educação em 2015, os alunos dos anos iniciais da rede pública da cidade tiveram nota média de 5.7 no IDEB. Para os alunos dos anos finais, essa nota foi de 4.7. Na comparação com cidades do mesmo estado, a nota dos alunos dos anos iniciais colocava esta cidade na posição 89 de 184.

Considerando a nota dos alunos dos anos finais, a posição passava a 59 de 184. A taxa de escolarização (para pessoas de 6 a 14 anos) foi de 98.1 em 2010. Isso posicionava o município na posição 36 de 184 dentre as cidades do estado e na posição 1909 de 5570 dentre as cidades do Brasil.

7.4.1 Educação e Saúde: arrecadação e transferência

A receita destinada a Educação é composta por impostos próprios, transferências da União, do estado, FUNDEB e outras receitas correntes.

Tabela 05: Função Educação

Receita	2014	2015	2016	2017
Impostos Próprios	1.376.000,00	2.447.783,04	1.780.000,00	1.930.000,00
Transferências da União	17.020.000,00	18.263.163,90	20.707.000,00	20.990.000,00
Transferências do Estado	3.415.000,00	1.290.554,00	4.048.000,00	4.312.000,00
Transferências do FUNDEB	16.500.000,00	8.166,60	18.200.000,00	19.700.000,00
Outras Receitas Correntes	18.000,00	3.536.672	55.000,00	15.000.000,00
Total	34.242.000,00	25.061.200,00	40.077.000,00	42.180.600,00

Elaboração: Próprio autor Fonte: LOA, 2014-2017

Os recursos para a manutenção e desenvolvimento do ensino mantiveram uma média de R\$ 35.390.200,00. Houve uma considerável redução em 2015, ano em que a receita com a função ficou o patamar dos 25 milhões.

A composição da receita da Saúde inclui impostos próprios, transferências da União, do estado e outras receitas correntes.

Tabela 06: Função Saúde

Receita	2014	2015	2016	2017
Impostos Próprios	1.376.000,00	1.971.500,00	1.780.000,00	1.930.000,00
Transferências da União	17.020.000,00	18.517.000,00	20.707.000,00	20.990.000,00
Transferências do Estado	3.415.000,00	3.960.000,00	4.048.000,00	4.312.000,00
Outras Receitas Correntes	18.000,00	50.000,00	55.000,00	15.000,00
Total	21.829.000,00	24.498.500,00	25.590.000,00	27.247.000,00

Elaboração: Próprio autor Fonte: LOA, 2014-2017

As receitas com a função Saúde tem crescido gradativamente, uma diferença de pouco mais de 5 milhões de reais entre o primeiro ano do PPA até 2017. Nota-se que os maiores valores são de transferências da União chegando a 20 milhões nos dois últimos anos do quadriênio.

As transferências da União com a do Estado representam juntas cerca de 90% da receita total. Ou seja, a Saúde é mantida quase que integralmente pelo apoio financeiro dos entes federados, com arrecadações próprias o município não é capaz de custear os serviços básicos de sua competência.

7.5. Execução do PPA 2014-2017

Os programas que norteiam a estrutura do PPA 2014-2017, estão diretamente relacionados às orientações estratégicas dos macroobjetivos estabelecidos no plano, para fins deste estudo serão considerados apenas duas: assegurar o direito à saúde como ação integral e assegurar o nível de investimento em educação.

As tabelas 07 e 08 ilustram os dispêndios destinados às funções supracitados, contemplados na LOA municipal de 2014, 2015, 2016 e 2017, bem como dados do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) dos respectivos anos. As despesas fixadas em comparação com as despesas realizadas, mostram o percentual do orçamento destinados às funções, e a execução das ações previstas no PPA.

Tabela 07: Execução Orçamentária 2014

Função	Despesa Fixada (DF)	Despesa Realizada (DR)	Diferença	% da Despesa Total
Educação	21.071.000,00	19.048.063,86	2.022.936,14	60%
Saúde	11.964.800,00	13.173.483,35	-1.208.683,35	34%

Elaboração: Próprio autor Fonte: LOA municipal 2014, PPA 2014-2017, RREO

Em 2014 o percentual mínimo previsto na LOA a ser destinado a saúde correspondia a R\$ 3.274.350,00, o total investido pelo governo municipal foi de R\$ 11.964.800,00 à Educação fixou-se R\$ 5.457.250,00 e foi orçado R\$ 21.071.000,00.

Tabela 08: Execução Orçamentária 2015

Função	Despesa Fixada	Despesa Realizada	Diferença	% da Despesa Total
Educação	23.150.645,00	20.476.323,34	2.674.321,66	60%
Saúde	13.444.030,00	14.787.189,10	-1.343.159,10	35%

Elaboração: Próprio autor Fonte: LOA municipal 2014, PPA 2014-2017, RREO

Em 2015 o valor mínimo previsto para saúde é de R\$ 3.674.775,00, o valor previsto no orçamento foi acrescido de pouco mais de R\$ 9.000.000,00, totalizando R\$ 13.444.030,00. Na função educação o mínimo é de R\$ 6.630.545,00 e o orçamento estabeleceu R\$ 23.150.645,00. Enquanto na área da saúde foi gasto mais do que estimado.

Tabela 09: Execução Orçamentária 2016

Função	Despesa Fixada	Despesa Realizada	DF - DR	% da Despesa Total
Educação	23.546.500,00	13.864.955,40	9.681.544,60	60%
Saúde	14.447.300,00	11.559.319,40	2.887.980,60	37%

Elaboração: Próprio autor Fonte: LOA municipal 2014, PPA 2014-2017, RREO

Em 2016 foi gasto bem menos do que o orçado. O orçamento fiscal de 2016 foi de R\$ 39.438.700 pouco mais do que os anos anteriores com correspondiam R\$ 35.158.200,00 em 2014, e R\$ 38.500.929 em 2015.

Tabela 10: Execução Orçamentária 2017

Função	Despesa Fixada	Despesa Realizada	DF - DR	% da Despesa Total
Educação	19.555.550,00	18.728.880,00	826.670,00	60%
Saúde	16.314.890,00	15.531.025,29	783.864,71	35%

Elaboração: Próprio autor Fonte: LOA municipal 2014, PPA 2014-2017, RREO

No último ano de execução do PPA houve uma redução das despesas com Educação e Saúde, em comparação com os três anos anteriores. Por outro lado, a diferença entre a despesa fixada e a realizada foi menor que a dos exercícios anteriores.

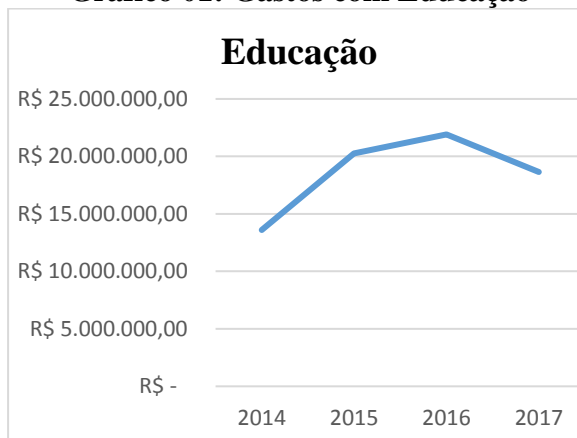
Comparado os orçamentos fiscais observa-se que a função educação de 2014 a 2016 o percentual de gasto continuou de 60%. Na saúde de 2014 a 2015 houve um acréscimo de 1% e de 2015 a 2016 um acréscimo de 2%.

7.6 Serviços Executados por função

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária evidencia a situação fiscal do município, demonstrando a execução orçamentária da receita e da despesa. Isto permite que se acompanhe as ações governamentais estabelecidas no PPA, LDO e LOA.

Com base no Relatório Resumido de Execução Orçamentária a Administração Pública Municipal de Redenção realizou-se os seguintes gastos com os programas e ações, conforme se verifica nos gráficos 01 e 02.

Gráfico 01: Gastos com Educação

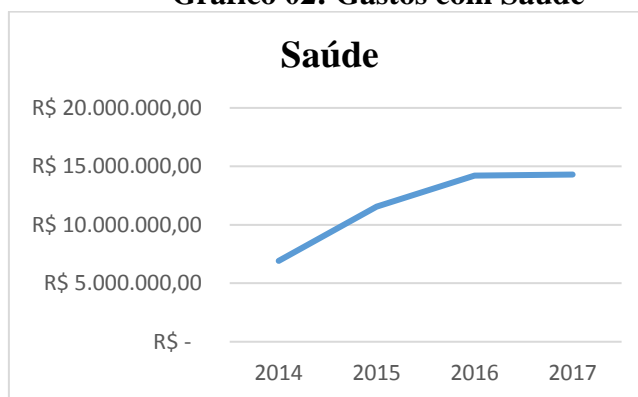


Elaboração: Próprio autor Fonte: RREO 2014-2017

Na função Educação considerou-se os serviços registrados no RREO como conta de despesas empenhadas e, por sua vez, liquidadas no período. Inclui-se aqui conforme registro no documento contábil despesas com formação de recursos humanos, alimentação e nutrição, Ensino Fundamental, médio e profissional, Educação Infantil, de Jovens e adultos e, Educação Especial.

O Relatório de Execução Orçamentária aponta que durante o quadriênio estudado (2014-2017) os recursos gastos com Educação variaram dentro do previsto para despesas fixadas, dados apresentados nas tabelas acima (tabela 1,2, 3 e 4).

Gráfico 02: Gastos com Saúde



Elaboração: Próprio autor Fonte: RREO 2014-2017

Na conta Saúde têm-se atenção básica, assistência hospitalar e ambulatorial, suporte profilático e terapêutico, vigilância sanitária e epidemiologia.

Nesse caso observa-se um gradativo crescimento das despesas efetivamente realizadas registradas RREO, acompanhando o mínimo previsto em Lei.

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para uma gestão municipal efetiva os gestores públicos devem desenvolver planejamento estratégico adequado, alinhado com os instrumentos orçamentários que atendem as necessidades da população. Um plano, embora trate-se de mera previsão, tem por finalidade se aproximar ao máximo da realidade. Um planejamento orçamentário bem definido auxilia na aplicação dos recursos financeiros públicos com efetividade, melhorando a qualidades dos serviços públicos.

Assim é essencial que órgãos públicos executem corretamente o planejamento orçamentário através do sistema integrado, o PPA, a LDO e a LOA. A correlação entre os três instrumentos legais, permite entre outras, que o gestor se oriente na fixação e realização das despesas diárias de execução dos programas, compras e ações de interesse público. Além de facilitar a fiscalização por parte dos órgãos responsáveis.

A priorização da Educação e da Saúde, mediante determinação constitucional de percentuais mínimos, permite que se verifique o quanto o município direciona aos programas e ações dessas áreas. A Constituição Federal prevê o percentual mínimo a ser aplicado em Educação e Saúde.

O cálculo do valor a ser investido corresponde as receitas tributárias municipais acrescidas, transferências da União, transferências do Estado, transferências do FUNDEB, outras receitas correntes, subtraído as deduções para a constituição do FUNDEB. Para a saúde destina-se a receita tributária municipal, acrescidas das transferências da União, transferências do Estado e demais receitas correntes.

Os percentuais destinados à Educação estão acima do mínimo de 25% do orçamento exigido em Lei em todos os anos, cerca de 13% a mais.

Quanto a Saúde a exemplo da função supracitada, esteve acima do mínimo exigido de 15%, com variação crescente na casa de 1% nos três primeiros anos.

Isto denota uma atenção aos serviços básicos e essenciais á população.

Quanto as receitas arrecadadas, ou seja, próprias, em comparação com as transferências interfederativas, observou-se uma grande disparidade. Nesse sentido, as funções estudadas são mantidas quase que integralmente pelos recursos do Estado, em particular da União.

O Poder Executivo deve ter amplo conhecimento da área e trabalhar para uma boa gestão, criando programas e ações que resolvam as demandas e as necessidades e não

pensando só nos quatros anos, e sim em desenvolvimento a longo prazo para seu Município.

E como é importante para gestão não só municipal, como também para a gestão pública independente de sua esfera, a elaboração desses planejamentos em forma de PPA, pois consegue pensar nas particularidades e nas demandas de forma centralizada, elaborando finalidades para resolver suas necessidades.

É importante destacar que os resultados obtidos servirão de base para o Município ser analisado, podendo também servir informações para outras entidades públicas e para população de forma a demonstrar o que acontece no PPA e no planejamento do mesmo, desta forma procurando sempre melhorar a qualidade dos serviços à sociedade.

REFERÊNCIAS

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8º ed. São Paulo: Atlas, 2011.

ARRETCHE, Marta Teresa da Silva. **Estado federativo e políticas sociais: determinantes da descentralização**. São Paulo: FAPESP, 2000.

BONAVIDES, Paulo. **Ciência Política**. 22ª ed. – São Paulo: Malheiros Editores, 2015.

BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Brasília: Senado Federal, 2013.

BRASIL. **Decreto nº 2.829 de 29 de outubro de 1998**. Estabelece normas para a elaboração e execução do Plano Plurianual e dos Orçamentos da União, e dá outras providências. Disponível: <<http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:federal:decreto:1998-10-29;2829>> Acesso: 30 de set. de 2018.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/614551.pdf>> Acesso: 30 de ago. de 2018.

BRASIL. **Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm> Acesso em: 29 de jul. de 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 141 de 13 de janeiro de 2012**. Regulamenta o § 3º do art. 198 da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde; estabelece os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas 3 (três) esferas de governo; revoga dispositivos das Leis nºs 8.080, de 19 de setembro de 1990, e 8.689, de 27 de julho de 1993; e dá outras providências. Disponível: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp141.htm> Acesso: 30 de set. de 2018.

BRASIL. **Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm> Acesso: 30 de set. de 2017.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Plano Plurianual 2012-2015 Plano Mais Brasil**. Disponível em: <<http://www.planejamento.gov.br>> Acesso em: 10 de nov. de 2017.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Consórcios Públicos**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2013.

CERVO, Amado L; BERVIAN, Pedro A.; DA SILVA, Roberto. **Metodologia científica**. 6ª ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE: contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11/ Conselho Federal de Contabilidade**. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 15 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IPECE. **Perfil econômico social dos municípios 2017-Redenção**. Disponível em: <<https://ceartransparente.ce.gov.br/>> Acesso em: 18 de ago. de 2018.

KELSEN, Hans. **Teoria Geral do Direito e do Estado**. 3ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e pratica**. 11ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MEIRELLES, Hely Lopes; *et al.* **Direito Administrativo Brasileiro**. 38ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2012.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. **Estatuto da UNILAB**. Disponível: <<http://www.unilab.edu.br/wp-content/uploads/2016/02/Anexo-Resolu%C3%A7%C3%A3o-n%C2%BA-42-2016-Novo-Estatuto-Unilab.pdf>> Acesso: 30 de ago. de 2018.

MP, BNDS. **MANUAL DE ELABORAÇÃO: O passo a passo da elaboração do PPA para os Municípios**. Disponível: <http://www.ppamunicipal.pr.gov.br/arquivos/File/090205_manual_elaboracao_PPA_municipios.pdf> Acesso em: 12 de jan. de 2018.

MPOG. **Plano Plurianual**. Disponível em: <<http://www.planejamento.gov.br/assuntos/planejamento/plano-plurianual>> Acesso em: 10 de nov. de 2016.

PESTANA, Marcio. **Direito Administrativo Brasileiro**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

REDENÇÃO. **Lei nº 1. 510, de 25 de outubro de 2013. Estima a receita e fixa a despesa do município de Redenção para o exercício financeiro de 2014, na forma que indica**. Disponível em: <<http://www.redencao.ce.gov.br/arquivos/35/LOA%20%20Lei%20Orcamentara%20Anual2014.pdf>> Acesso em: 26 de nov. de 2017.

REDENÇÃO. **Lei nº 1. 602, de 27 de novembro de 2015. Estima a receita e fixa a despesa do município de Redenção para o exercício financeiro de 2016, na forma que**

indica. Disponível em:

<<http://www.redencao.ce.gov.br/arquivos/26/LOA%20%20Lei%20Orcamentara%20Anual201.pdf>> Acesso em: 27 de nov. de 2017.

REDENÇÃO. **Lei nº 1.496/2013.** Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração orçamentária para 2014 na forma que indica e dá outras providências. Disponível em:

<https://www.redencao.ce.gov.br/arquivos/18/LDO%20-%20Lei%20de%20Diretrizes%20Orcamentaria_2014.pdf> Acesso em: 20 de dez. de 2017.

REDENÇÃO. **Lei nº 1.508, de 30 de setembro de 2013.** Institui o Plano Plurianual do Município de Redenção para o quadriênio 2014-2016. Disponível em:

<http://www.camararedencao.ce.gov.br/arquivos/174/Leis_1508_2013.pdf> Acesso em: 26 de nov. de 2017.

REDENÇÃO. **Lei nº 1.549/2014.** Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração orçamentária para 2015 na forma que indica e dá outras providências. Disponível em:

<https://www.redencao.ce.gov.br/arquivos/29/LDO%20-%20Lei%20de%20Diretrizes%20Orcamentaria_Anuual_2015_1.pdf> Acesso em: 10 de nov. de 2017

REDENÇÃO. **Lei nº 1.569/2015.** Estima a receita e fixa a despesa do município de Redenção para o exercício financeiro de 2015. Disponível em:

<https://www.redencao.ce.gov.br/arquivos/30/LOA%20-%20Lei%20Orcamentara%20Anual_2015.pdf> Acesso em: 20 de jan. de 2018.

REDENÇÃO. **Lei nº 1.587/2015.** Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração orçamentária para 2016 na forma que indica e dá outras providências. Disponível em:

<https://www.redencao.ce.gov.br/arquivos/29/LDO%20-%20Lei%20de%20Diretrizes%20Orcamentaria_Anuual_2015_1.pdf> Acesso em: 20 de dez. de 2017.

REDENÇÃO. **Lei nº 1.628/2016.** Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração orçamentária para 2017 na forma que indica e dá outras providências. Disponível em:

<https://www.redencao.ce.gov.br/arquivos/76/LDO%20-%20Lei%20de%20Diretrizes%20Orcamentaria_Anuual_2017_1.pdf> Acesso em: 20 de dez. de 2017.

REDENÇÃO. **Lei nº 1.638/2016.** Estima a receita e fixa a despesa do município de Redenção para o exercício financeiro de 2017. Disponível em:

<https://www.redencao.ce.gov.br/arquivos/84/LOA%20-%20Lei%20Orcamentara%20Anual_Anuual_2017_0000001.pdf> Acesso em: 20 de jan. de 2018.

REDENÇÃO. **Relatório Resumido de Execução Orçamentária 2014-2015-2016-2017.** Disponível em: <<https://www.redencao.ce.gov.br/lrf.php?cat=7>> Acesso em: 20 de jan. de 2018.

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

SOUZA, Alcyon Ferreira de. **Contabilidade Pública**. Disponível:
<<https://drive.google.com/drive/u/0/folders/OB9-rlOPG09jqdTBLSkhHNEtMUHc>>
Acesso: 30 de set. de 2017.

WEBER, Max. **Economia e Sociedade**. vol. 1, 4ª Ed. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 2012.