

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

GABRIELA ANTONIO MARCELINO

**FONTES E DESTINAÇÕES DE RECURSOS: UM COMPARATIVO ENTRE
RECEITAS E DESPESAS PÚBLICAS NO MUNICÍPIO DE CRICIÚMA/SC NO
EXERCÍCIO DE 2018**

CRICIÚMA

2019

GABRIELA ANTONIO MARCELINO

**FONTES E DESTINAÇÕES DE RECURSOS: UM COMPARATIVO ENTRE
RECEITAS E DESPESAS PÚBLICAS NO MUNICÍPIO DE CRICIÚMA/SC NO
EXERCÍCIO DE 2018**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Jonas Scremin Brolese

**CRICIÚMA
2019**

GABRIELA ANTONIO MARCELINO

**FONTES E DESTINAÇÕES DE RECURSOS: UM COMPARATIVO ENTRE
RECEITAS E DESPESAS PÚBLICAS NO MUNICÍPIO DE CRICIÚMA/SC NO
EXERCÍCIO DE 2018**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção do Grau de bacharel, no Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Governamental.

Orientador: Prof. Esp. Jonas Scremin Brolese

Criciúma, 19 de julho de 2019.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Jonas Scremin Brolese - Especialista - (UNESC) - Orientador

Prof. Almerinda T. B. Bez Batti Dias - Doutora - (UNESC) - Examinadora

Prof. Manoel Vilsonei Menegali - Especialista - (UNESC) - Examinador



FONTES E DESTINAÇÕES DE RECURSOS: UM COMPARATIVO ENTRE RECEITAS E DESPESAS PÚBLICAS NO MUNICÍPIO DE CRICIÚMA/SC NO EXERCÍCIO DE 2018

Gabriela Antonio Marcelino¹

Jonas Scremin Brolese²

RESUMO: A Administração Pública, responsável pela administração de receitas e despesas públicas em prol da população, executa seus programas e ações por meio do orçamento público. O Orçamento Público é um instrumento de planejamento governamental capaz de criar ações e definir recursos a fim de materializar o que um dia esteve no papel. Em sentido amplo, é responsável pela previsão de receitas e fixação de despesas constantes na Lei Orçamentária Anual, a serem realizadas por um Governo em determinado exercício financeiro. Entretanto, a forma pela qual as receitas e despesas estão dispostas no orçamento se configura por meio de inúmeras classificações e subdivisões de ingressos e dispêndios públicos, tornando torna a compreensão pela administração de recursos um tanto quanto equivocada. Por esse motivo, em atribuição a este trabalho são apresentadas relações de dados referentes às entradas e saídas do cofre público, classificadas por fonte e destinação de recursos, possibilitando ao cidadão visualizar a destinação de recursos arrecadados bem como a origem dos recursos gastos. Nesse sentido, o presente artigo demonstra, por meio dos dados levantados, receitas e despesas detalhadas por fontes de recurso de competência do exercício de dois mil e dezoito, em gestão municipal executada na Prefeitura de Criciúma, em Santa Catarina. Quanto à abordagem do problema, os dados foram analisados de forma comparativa e representativa por meio de análises horizontais e verticais entre o orçamento previsto e executado. O método de análise dos dados foi realizado por meio de pesquisa documental, e, diante disso, foram efetuadas comparações a fim de visualizar a representatividade das fontes no orçamento municipal. Após análise dos dados, o estudo aponta que a prefeitura de Criciúma – SC teve seu orçamento executado em conformidade aos números articulados, porém apresentou sobra de recursos orçamentários, a serem realizados no exercício subsequente.

PALAVRAS – CHAVE: Administração Pública. Orçamento. Ingressos e dispêndios. Lei de responsabilidade fiscal.

ÁREA TEMÁTICA: Contabilidade Governamental

1 Acadêmica do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.
2 Especialista, UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.



1 INTRODUÇÃO

A Administração Pública é o conjunto de órgãos e entidades públicas responsáveis por exercer atividades administrativas que compreendem pessoas jurídicas, órgãos e agentes públicos determinados a exercer a administração estatal (DI PIETRO, 2003). Acima de quaisquer outros objetivos, é o interesse público que a Administração Pública se encarrega de zelar, visto como uma obrigação a ser desenvolvida. E, diante disso, a realiza como uma atividade contínua sujeita a alcançar propósitos públicos dentro do que está permitido em lei (KOHAMA, 2003).

A Administração Pública se utiliza da contabilidade para executar o orçamento municipal, administrando os recursos públicos disponibilizados por meio de um sistema tributário que compreende os impostos arrecadados bem como as taxas e contribuições, a fim de que os contribuintes possam ser ressarcidos dentro de suas atribuições. Em compensação aos ingressos previstos, o Município estabelece despesas competentes ao exercício constituinte a Lei Orçamentária Anual, responsável pela previsão de receitas e fixação de despesas em verbas no período de um ano, capaz de interligar o planejamento às finanças por meio expressões quantitativas e financeiras (BUGARIN; VIEIRA; GARCIA, 2003).

Regulamentada na Lei nº 4.320, a contabilidade pública segue um padrão de procedimentos contábeis a fim de controlar receitas e despesas da entidade competente. Para isso, os realiza por meio de uma programação financeira, que corresponde a execução do que foi planejado a ordem diária e ajusta o ritmo da execução orçamentária ao fluxo previsto de entrada e saída de recursos (BRASIL, 1964).

Os recursos públicos estão dispostos em fontes, sendo elas constituídas por grupos de natureza de receitas em atendimento a uma determinada regra de destinação legal, capaz de indicar como as despesas orçamentárias são financiadas. Em outras palavras, fonte de recursos é a origem ou a procedência dos recursos que deverão ser gastos em específicas finalidades. Em razão disso, as fontes de recursos municipais dispõem de recursos que se destinarão a suprir despesas relacionadas a saúde, educação e assistência social da população (SENADO FEDERAL, 2019).

Nesse contexto, tem-se a seguinte questão de pesquisa: Quanto à previsão e fixação do orçamento público, o município de Criciúma está executando seu orçamento com valores condizentes aos previstos na Lei Orçamentária Anual por fontes de recursos? O objetivo geral desse estudo consiste em demonstrar relações de valores, bem como percentuais de execução de ingressos e dispêndios públicos do exercício de dois mil e dezoito na Prefeitura Municipal de Criciúma.

Para atingir o objetivo geral, têm-se os seguintes objetivos específicos: (1) Levantar dados referentes às previsões de receita e fixação de despesa, bem como suas execuções orçamentárias, conforme previsto na Lei Orçamentária Anual; (2) Demonstrar, por meio de análises horizontais e verticais, as fontes que mais representam valores em relação aos montantes arrecadados, empenhados, liquidados e pagos; (3) Analisar os valores previstos e fixados na Lei Orçamentária Anual, comparando com a execução do orçamento.

Em teoria, esta pesquisa é justificada a partir da figura do planejamento governamental como ferramenta de gestão para eficiente execução do orçamento público, o qual é responsável pelo controle econômico na Administração Pública diante das orientações governamentais (SANTA CATARINA, 2018).



Aplicado à realidade vivenciada, o objeto de estudo, permite na prática, visualizar percentuais sobre a execução do orçamento, estruturado por fontes de recursos, que são responsáveis por demonstrar valores relativos à origem e à destinação de recursos competentes ao Município.

Numa visão social, o estudo contribui por demonstrar a destinação de recursos públicos, por meio de percentuais que evidenciam a representatividade das receitas e despesas por fontes. Com isso, de forma simplificada e por meio de comparativos entre o planejamento e a execução orçamentária, leva informação à sociedade sobre a administração dos recursos arrecadados.

O artigo está estruturado em cinco seções, sendo que a primeira seção consiste nesta Introdução. A segunda seção contempla fundamentação teórica. A terceira trata sobre a metodologia de pesquisa. Na quarta seção apresentam-se os resultados da pesquisa, e na quinta seção tem-se as considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesta seção são apresentados por meio de pesquisa bibliográfica, conceitos referentes ao processo de planejamento financeiro e econômico bem como as etapas de planejamento e execução de ingressos e dispêndios orçamentários. Ainda em teoria, a ideia global se concentra na vinculação de recursos quanto às fontes utilizadas a fim de que receitas e despesas possam ser compreendidas no processo de execução do orçamento.

2.1 PROGRAMAÇÃO DA EXECUÇÃO FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA

Albuquerque, Medeiros e Silva (2013, p. 590) defendem que, para que todo planejamento governamental seja executado, é necessário que haja uma programação da execução financeira e orçamentária. Os objetivos da programação financeira estão elencados em duas definições: “assegurar recursos financeiros às unidades orçamentárias, em tempo hábil a melhor execução de seus programas orçamentários; e manter o equilíbrio entre a receita e a despesa, de forma a prevenir insuficiências de caixa”.

O Conselho Nacional de Secretarias de Saúde (2016) evidencia que, a fim de que os riscos inerentes ao processo de execução orçamentária e financeira governamental sejam controlados, são estabelecidos dois níveis de controle: o orçamentário e o financeiro. Na primeira modalidade, o gerenciamento ocorre por meio da fixação de limites e condições aos órgãos, para que firmem propósitos e conseqüentemente, gerem futuras obrigações a pagar. Isso decorre do fato de que não há garantias sobre as arrecadações efetivas das receitas estimadas na LOA e, com isso, para que os órgãos não reconheçam compromissos em valor integral das despesas constadas na LOA, são estabelecidos subtetos. Esses limitam os montantes a serem empenhados, relacionando-os à previsão das receitas arrecadadas que devem ser constantemente avaliadas. No financeiro, o gerenciamento ocorre mediante fixação de montantes que cada órgão fica como responsável a pagar. Esses valores são indicados por órgão, individualizados por grupos de fontes de recursos, obedecendo às necessidades de gerenciamento de cada período.

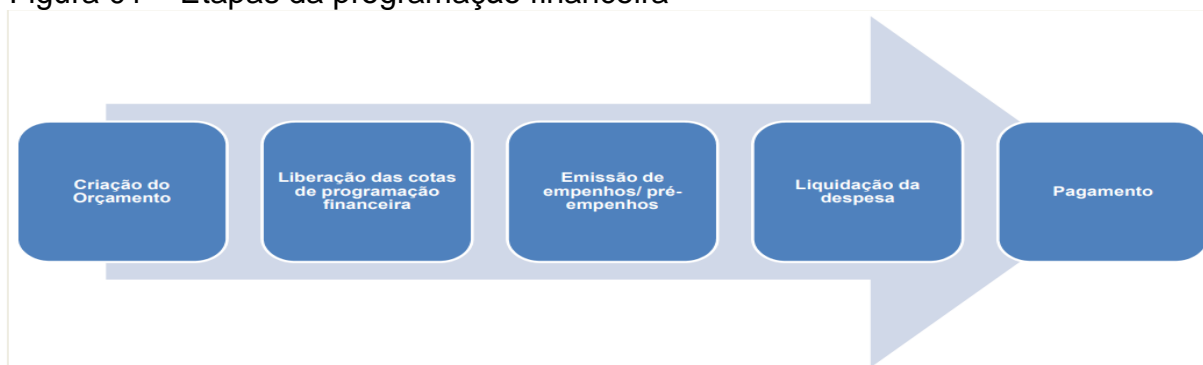
De forma sucinta, Albuquerque, Medeiros e Silva (2013) apresentam algumas informações que, reunidas, são responsáveis por dar início à programação financeira:



- Metas fiscais fixadas para o período;
- Volume a ser arrecadado, estimado mensalmente;
- Montante de despesa autorizada na LOA, detalhada por fonte de recursos e nos seguintes grupos: 1 – Pessoal e Encargos Sociais; 2 – Juros e Encargos da Dívida; 3 – Outras Despesas Correntes; 4 – Investimentos; 5 – Inversões Financeiras; 6 – Amortização da Dívida;
- Montante das receitas estimadas por fonte de recurso bem como os prazos constitucionais de repasse dos recursos a outros órgãos ou âmbito governamental;
- Previsão de pagamentos para todos os grupos de despesas, considerando os volumes de despesas incomprimíveis bem como os níveis mínimos de gastos de cada órgão;
- Prioridades de gasto governamental (como os programas sociais e o Programa de Aceleração do Crescimento - PAC);
- Gastos sazonais (como o censo e processos eleitorais);
- Reestimativa da arrecadação líquida, considerando as restituições de receitas e os benefícios fiscais; e
- Montante de restos a pagar de exercícios anteriores.

Após todas essas informações assimiladas, estabelece-se um quadro com o montante da despesa total a qual o governo poderá executar, e, em seguida, os limites de empenho a cada órgão. A partir daí a programação de caixa pode ser efetuada. Definidos os limites de empenho e seus valores financeiros correspondentes (limite de pagamento), podem ser preparados os quadros que constituirão os anexos do decreto de programação financeira, responsáveis por expressar os limites da execução orçamentária (empenho da despesa) e os limites da execução financeira (pagamento da despesa) (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; SILVA, 2013).

Figura 01 – Etapas da programação financeira



Fonte: Secretaria da Fazenda - Diretoria do Tesouro Estadual (2015).

As solicitações de recursos financeiros são detalhadas por meio de informações como: Grupos de Despesa (Pessoal, Outras Despesas Correntes, Juros da Dívida etc.), Tipo de Recurso (em Exercício ou Restos a Pagar), Código de Vinculação de Pagamento (Custeio, Pessoal, Precatórios, etc.), Fonte de Recurso (Confins, CSLL, Manutenção do Ensino, etc.), Mês de Programação e, Valor.

A primeira registra os recursos arrecadados sem destinação específica para o respectivo gasto, como por exemplo, a fonte de recursos FR100. As fontes vinculadas referem-se àquelas que devem ser utilizadas somente em finalidades específicas, as quais decorrem de mandamentos constitucionais (para Estados, DF



e Municípios; Fundos, Programas ou Ações) ou legais (para Estados, DF e Municípios; e Órgãos e Fundos).

As fontes diretamente arrecadadas são representadas por receitas que são arrecadadas mediante ação do órgão arrecadador e/ou beneficiário. Ou seja, elas “constituem recursos próprios de órgãos e fundos da administração direta ou indireta”. As demais fontes referem-se às vinculadas às operações de crédito internas e externas, e às receitas de privatização e concessão (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; SILVA, 2013, p. 601).

2.2 INGRESSOS, DISPÊNDIOS E ETAPAS DE EXECUÇÃO

Nessa seção estão dispostos os ingressos e dispêndios públicos, bem como suas fases de planejamento e execução, vinculados às devidas fontes de recursos disponibilizadas pela entidade governamental a fim de denominar as receitas e despesas em classificação ordinária.

2.2.1 Ingressos aos cofres públicos

Almeida e Ferreira (2017, p. 26-7) definem receita como uma soma de valores adicionados em espécie ou bens que, por meio do dispositivo legal, o estado possa receber. Em outras palavras, no contexto geral, “é o conjunto dos meios financeiros usados pelo Estado ou por outras pessoas de direito público que possam dispor para atender à cobertura das despesas necessárias ao cumprimento de suas funções”.

Na visão de Magalhães et al. (2006), a receita pública é constituída pelo recolhimento de recursos para o Patrimônio Público. Em específico, é caracterizada como uma entrada de receita financeira que acrescenta as disponibilidades do Patrimônio Público e custeia as despesas para os investimentos públicos necessários, estando previstas na Lei Orçamentária Anual (LOA). É a partir da receita prevista que as despesas dos três poderes, Executivo, Legislativo e Judiciário, são fixadas.

No que diz respeito a receita orçamentária, a Lei nº 4.320/1964 enfatiza seu objeto e função, por meio do art. 3º:

Art. 3º A Lei de Orçamentos compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.

Parágrafo único. Não se consideram para os fins deste artigo as operações de crédito por antecipação da receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias, no ativo e passivo financeiros. (BRASIL, 1964).

Dessa maneira, todo ingresso ao cofre público são denominados como receita pública e a eles são atribuídas inúmeras classificações, dentre elas, as receitas orçamentárias e extraorçamentárias, ou seja, que implicam previsões no orçamento. A primeira modalidade indica posse e propriedade da entidade, e a segunda, são de posse, porém não de propriedade do ente público (ANDRADE, 2002).

Os ingressos extraorçamentários geralmente não refletem no Patrimônio Líquido da entidade já que são constituídos por ativos e passivos exigíveis, não integrando a LOA. São conhecidos como recursos financeiros que configuram caráter temporário, onde o Estado intervém como agente zeloso (ALMEIDA; FERREIRA, 2018).



Como um primeiro exemplo, Schneider e Miguel (2013) citam a utilização de recurso depositado como forma de caução, servindo de garantia após o contrato firmado, para a execução de determinada obra. Quando finalizada, o valor retorna ao contratado. O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP (2019) cita depósitos em garantia, fiança, antecipações de receitas orçamentárias, e retenções na fonte como exemplos de ingressos extraorçamentários.

Segundo Schneider e Miguel (2013, p. 125-6), os ingressos orçamentários recebem essa denominação por estarem previstos no orçamento público, vinculados às despesas públicas fixadas. Eles são considerados de posse e propriedade da entidade, os quais financiam a despesa orçamentária. "Estes recursos comumente são provenientes de tributos arrecadados pelos órgãos públicos, entretanto, outros recursos arrecadados também são considerados como receitas orçamentárias", como por exemplo, as operações de créditos, previstas ou não na lei de orçamento.

São exemplos de ingressos orçamentários: ingressos referentes à cobrança de IPTU e ISS, depósito em caução recebido de licitante, Imposto de Renda retido dos servidores e dos serviços prestados à administração pública em geral (ASSUMPÇÃO, 2012).

2.2.1.1 Estágios da receita orçamentária

Conforme o Manual Técnico de Orçamento – MTO (2019), os estágios das receitas orçamentárias referem-se às etapas de planejamento (previsão) e a execução (lançamento, arrecadação e recolhimento) que se configuram por meio do orçamento público. Nesse percurso, ficam evidentes os ingressos das receitas no caixa do governo em cada passo realizado.

Quadro 01 – Estágios da receita orçamentária

Estágios da Receita Orçamentária		
Planejamento	1. Previsão	É uma projeção da receita a ser arrecadada para o exercício financeiro constante na proposta orçamentária. Ela antecede o montante de despesas a serem fixados nas leis orçamentárias e serve de base para estimar as necessidades de financiamento do governo. Para a estimativa de receitas devem ser considerados três fatores: Demonstrativo evidenciando a evolução da receita arrecadada nos três anos anteriores; Planejamento da receita para os dois próximos exercícios; Metodologia de cálculo e teorias utilizadas.
Execução	2. Lançamento	Depois de prevista e para que a receita seja arrecadada, necessita-se que seja verificada a ocorrência do fato gerador que corresponda a presente obrigação e sejam identificados os tributos devidos em cada caso: reconhecer quem é o devedor, quanto deve, e realizar a devida inscrição, ou seja, dessa forma registra-se o lançamento.
	3. Arrecadação	Corresponde à arrecadação das receitas lançadas, ou seja, é a entrega dos recursos devidos (tributos, multas ou qualquer outro crédito) ao Tesouro Nacional pelos agentes arrecadadores (agentes fazendários ou instituições financeiras autorizadas pelo ente).
	4. Recolhimento	É a transferência do montante arrecadado à conta específica do Tesouro. Este, por sua vez é responsável pela administração e controle da etapa de arrecadação, bem como pela programação financeira.

Fonte: Adaptado de Crepaldi e Crepaldi (2013).



2.2.2 Dispêndios

Segundo Schneider e Miguel (2013, p. 156-7), despesas públicas são consideradas saídas dos cofres públicos, por meio de benfeitorias prestadas à sociedade pertencente ao órgão público.

A despesa pública consiste na aplicação de recursos financeiros por parte do ente público para realização de gastos. [...] Tais gastos visam à manutenção, ao funcionamento ou à expansão dos serviços públicos para atendimento das necessidades da sociedade. Quando estudamos a receita pública, vimos que existem recebimentos que pertencem ao ente; as receitas orçamentárias e recebimentos que são colocados sob sua guarda, mas que deverão ser devolvidos, em determinada data, os ingressos extraorçamentários.

Os dispêndios, assim como os ingressos, por grau de relevância são classificados em orçamentários e extraorçamentários. Conforme o art. 35 da Lei nº 4.320/1964, “pertencem ao exercício financeiro: I - as receitas nele arrecadadas; II - as despesas nele legalmente empenhadas” (BRASIL, 1964).

Dessa forma, despesa orçamentária é toda transação dependente de autorização legislativa, designada como de dotação orçamentária quando está em fase de planejamento. Dispêndio extraorçamentário é a despesa não constante na Lei Orçamentária Anual, reconhecido por aquilo que deixa o cofre municipal, decorrente de pagamentos de restos a pagar, depósitos, e recursos transitórios (MCASP, 2019).

Em outras palavras, Paludo (2010) conceitua os dispêndios extraorçamentários como aqueles que não constam na LOA e consistem em saídas dos cofres públicos em decorrência de eventos como pagamento de compromissos financeiros, inscrição de créditos financeiros (realizável), e anulação de receita orçamentária (estorno de receita orçamentária recebida a maior).

Especificamente, os dispêndios extraorçamentários decorrem de:

i. Saídas compensatórias no ativo e no passivo financeiro, que abrangem os desembolsos de recursos de terceiros em razão do Poder Público. Entre elas estão:

a) Devolução de valores de terceiros por meio de caução/depósitos: a caução é fornecida pelo contratado e serve de garantia para a execução contratual, e quando há o cumprimento das obrigações por parte do contratado ao fim do contrato, o valor registrado como caução no início do acordo será devolvido pela Administração Pública. No caso de multas e indenizações, a Administração Pública será ressarcida por meio de atos que registrados como ‘baixas’ do passivo financeiro em contrapartida a receita orçamentária.

b) Recolhimento de Consignações / Retenções: referem-se aos recolhimentos de valores já retidos anteriormente na folha de pagamento de pessoal ou pagamentos de serviços.

c) Pagamento das operações de crédito por antecipação de receita orçamentária (ARO) – Segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a fim de atender a insuficiência de caixa, as antecipações das receitas orçamentárias deverão de ser quitadas até o prazo do dia 10, anual. Esses, por sua vez, não devem ser autorizados no orçamento para efetiva realização.

d) Pagamentos de salário-família, salário-maternidade e auxílio-natalidade – Por força da lei, tais benefícios previdenciários pagos adiantados possuem natureza extraorçamentária e, a postergar, poderão ser compensados ou restituídos.



ii) Pagamentos de Restos a Pagar – referem-se as saídas destinadas a pagamentos de despesas de exercícios anteriores já empenhadas (MCASP, 2019).

2.2.2.1 Estágios da despesa

Em resumo a Constituição Federal, a Lei nº 4.320/1964, a Lei de Responsabilidade Fiscal e a Lei nº 8.666/1993 estabelecem que, além dos estágios da despesa (empenho, liquidação e pagamento), a execução da despesa prevista se realiza por meio de várias etapas:

Quadro 02 – Estágio da despesa orçamentária

Planejamento	Fixação da Despesa	Refere-se aos limites de gastos com base nas receitas projetadas, observando as diretrizes e prioridades estabelecidas nas leis do governo em questão. Esse processo é finalizado a partir de autorização dada pelo poder legislativo, o qual se configura por meio da LOA, observadas as aberturas de créditos adicionais que surgirão enquanto o orçamento estiver vigente.
	Descentralizações de Créditos Orçamentários	Ao movimentar parte do orçamento ocorrem as descentralizações de créditos orçamentários, sob classificações (institucional, funcional, programática e econômica) para que as secretarias administrativas executem a despesa orçamentária. A execução das despesas competentes a órgãos e unidades do ente público poderá ocorrer de forma descentralizada ou delegada, parcial ou total, desde que apresente viabilidade técnica e não esteja previsto em legislação contrária.
	Programação Orçamentária e Financeira	É entendida pelo fluxo de pagamentos compatível ao de recebimentos, a fim de ajustar a despesa fixada às projeções de arrecadadas. Caso haja equívoco na receita orçamentária estimada, os empenhos e as movimentações financeiras serão limitados, objetivando atingir as previsões da LDO.
	Processo de Licitação e Contratação	Reúne uma série de procedimentos administrativos para aquisição de materiais, contratação de obras e serviços, alienação ou cessão de bens a terceiros, observando os princípios da Administração Pública.
Execução	Empenho	Segundo o art. 58 da Lei nº 4.320/1964, “é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição. Consiste na reserva de dotação orçamentária para um fim específico”. Os artigos 59 e 60 apontam que empenho da despesa não poderá exceder o limite dos créditos concedidos e que, é vedada a realização da despesa sem prévia de empenho.
	Liquidação	O art. 63 da Lei 4.320/64 capacita a liquidação da despesa como o ato que consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito. Dessa forma, busca apurar: I - a origem e o objeto do que se deve pagar, II - a importância exata a pagar, e III - a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação. Como base para liquidação da despesa, têm-se: I - o contrato, ajuste ou acordo respectivo, II - a nota de empenho, e III - os comprovantes da entrega de material ou da prestação efetiva do serviço.
	Pagamento	Segundo o art. 65 da referida lei, o pagamento da despesa será efetuado por tesouraria ou pagadoria competente. Dar-se-á por Ordem de Pagamento, documento de despacho exarado pelo setor de contabilidade diante dos documentos processados, determinando assim que a despesa seja paga.

Fonte: Adaptado de Brasil (1964, 1988).



2.3 VINCULAÇÃO DE RECEITAS E DESPESAS PELA CLASSIFICAÇÃO “FONTE/DESTINAÇÃO DE RECURSOS”

Conforme a Secretaria Tesouro Nacional (BRASIL, 2019), a classificação de receitas e despesas orçamentárias por fonte e destinação de recursos tem por objetivo identificar as origens de financiamentos que suprirão os gastos públicos. Nesse sentido, as fontes/destinação de recursos reúnem recursos provenientes de Naturezas de Receita, que se associam a determinadas despesas a fim de evidenciar os meios para alcançar os objetivos públicos.

Albuquerque, Medeiros e Silva (2013, p. 185) entendem por classificação de receitas por fonte/destinação de recursos quando há a indicação de quais áreas públicas, em prol da sociedade, essas arrecadações serão utilizadas, como por exemplo: Saúde, Educação, Previdência, entre outros. Ou seja, vincular receitas significa dizer que é “destinar parte ou a totalidade da arrecadação de determinada receita para uma finalidade específica”.

Em seu art. 8º, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) determina que “os recursos vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso” (BRASIL, 2000).

A partir da vinculação dos recursos arrecadados, eles serão classificados perante destinação legal. No entanto, a destinação de receita orçamentária divide-se em duas modalidades: destinação vinculada e destinação ordinária. Destinação Vinculada é referenciada como o processo de vinculação entre a aplicação e o que originou os recursos, atendendo às especificidades fixadas pela norma. Destinação Ordinária é caracterizada pelo processo de “alocação livre entre a origem e a aplicação de recursos, para atender a quaisquer finalidades” (MCASP, 2019, p. 133).

Vale ressaltar que o ente deve criar mecanismos para o controle das destinações de forma codificada para que assim identifique a presença ou a ausência de recursos vinculados, permitindo indicar sua finalidade aos recursos vinculados. É necessário também que haja identificação sobre o recurso ser originário do Tesouro, se é do exercício corrente ou de exercícios passados, bem como corresponde a contrapartidas de empréstimos e financiamentos (ALBUQUERQUE; MEDEIROS; SILVA, 2013).

O código de fonte/destinação de recursos é o mecanismo que vincula as receitas com as despesas, e possui dupla função no processo orçamentário: para a receita orçamentária, esse código propõe indicar o destino dos recursos para a realização de determinadas despesas do orçamento; para a despesa orçamentária, propõe reconhecer a origem dos presentes recursos utilizados.

A natureza da receita orçamentária exerce como papel identificar a origem dos recursos conforme seu fato gerador e, em procedência, identifica a destinação dos recursos que foram arrecadados. Dessa forma, a classificação por fonte/destinação de recursos reconhece se os recursos são vinculados ou não, e a partir disso indica sua finalidade.

As vinculações criadas para as receitas devem constar em mandamentos legais, pois regem a aplicabilidade de recursos, tanto para funções essenciais, como para entidades, órgãos e fundos. Outra modalidade de vinculação se dá por aquelas que derivam de convênios e contratos de empréstimo/financiamento, onde os recursos obtidos têm finalidade específica.



Albuquerque, Medeiros e Silva (2013) destacam as Contribuições como exemplos de receitas com destinação específica, sejam elas: contribuição para o PIS/PASEP e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins. Outra modalidade de destinação prévia de receitas está nos recursos de convênios e contratos de empréstimos e financiamentos, onde esses são obtidos por finalidade específica.

O Tribunal de Contas de Santa Catarina divide a destinação dos recursos em recursos originários do Tesouro ou Outras Fontes, fornecendo a indicação do exercício em que foram arrecadadas, se corrente ou anterior (SANTA CATARINA, 2018).

Quadro 03 – Grupo de destinação de recursos

Grupo de Destinação de Recursos	
1	Recursos do Tesouro – Exercício Corrente
2	Recursos de Outras Fontes – Exercício Corrente
3	Recursos do Tesouro – Exercícios Anteriores
6	Recursos de Outras Fontes – Exercícios Anteriores
9	Recursos Condicionados

Fonte: Adaptado de Santa Catarina (2018).

Os Recursos do Tesouro são geridos pelo Poder Executivo de forma centralizada, onde detém a responsabilidade e controle das disponibilidades financeiras. Os Recursos de Outras Fontes se referem aos valores arrecadados e controlados de maneira descentralizada, cuja disponibilidade depende dos órgãos e entidades. Basicamente, os recursos de outras fontes são originados pelo esforço próprio das entidades (por meio do fornecimento de bens, prestação de serviços ou exploração econômica do patrimônio próprio) (SANTA CATARINA, 2018).

Os grupos 3 e 6 são utilizados na ocorrência de créditos adicionais devido ao superávit financeiro oriundo do exercício anterior, combinado com a especificação da destinação. Os recursos destinados à codificação de Condicionados são aqueles incluídos nas receitas orçamentárias previstas, mas que para serem aprovados dependem de alterações na legislação para integralização dos recursos. Quando confirmados, destinam-se as classificações adequadas e definitivas (SANTA CATARINA, 2018).

Depois de agrupados, os recursos financeiros são especificados em Primários ou Não-Primários, ou seja, especificar as destinações de recursos significa individualizar cada destinação a partir de um código. A especificação das destinações de recursos Primária é reconhecida por destinações não financeiras, pois geralmente conferem receitas efetivas, compondo o resultado do cálculo primário. As especificações Não-Primárias referem-se às destinações financeiras, sendo representadas globalmente por amortizações e empréstimos, operações de crédito, e alienação de ativos (SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA, 2015).

Após identificados os grupos de destinação de recursos, o Tribunal de Contas de Santa Catarina os individualiza em códigos a fim de especificar as destinações dos recursos a serem investidos. Então, estão dispostas em duas modalidades: primárias e não primárias. A primeira é subentendida pelo termo “destinações boas”, pois geralmente estão representadas pelas receitas efetivas, integrando o cálculo do resultado primário. A segunda está representada de forma geral por operações de crédito, amortizações e empréstimos e alienação de ativos.



Quadro 04 – Especificação das destinações de recursos

Especificação das Destinações de Recursos	
I – Primárias	
0	Recursos Ordinários
1	Receitas e Transferências de Impostos - Educação
2	Receitas e Transferências de Impostos - Saúde
3	Contribuição para Fundo Previdenciário do Regime Próprio de Previdência Social – RPPS (patronal, servidores e compensação financeira)
7	Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico - CIDE
8	Contribuição para o Custeio dos Serviços de Iluminação Pública - COSIP
10	Convênio de Trânsito - Militar
11	Convênio de Trânsito - Civil
12	Convênio de Trânsito - Prefeitura
18/19	Transferências do FUNDEB - (aplicação na remuneração dos profissionais do Magistério da Educação Básica e em outras despesas da Educação Básica em efetivo exercício)
31	Transferências de Convênios – União/Assistência Social
32	Transferências de Convênios – União/Educação
33	Transferências de Convênios – União/Saúde
34	Transferências de Convênios – União/Outros (não relacionados à educação/saúde/assistência social)
35	Transferências do Sistema Único de Assistência Social – SUAS/União
36	Salário-Educação
37	Outras Transferências do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE (não repassadas por meio de convênios)
38	Transferências do Sistema Único de Saúde – SUS/União
39	Fundo Especial do Petróleo e Transferências Decorrentes de Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Naturais
61	Transferências de Convênios – Estado/Assistência Social
62	Transferências de Convênios – Estado/Educação
63	Transferências de Convênios – Estado/Saúde
64	Transferências de Convênios – Estado/Outros (não relacionados à educação/saúde/assistência social)
65	Transferências do Sistema Único de Assistência Social – SUAS/Estado
67	Transferências do Sistema Único de Saúde – SUS/Estado
80	Outras Especificações
II - Não-Primárias	
83	Operações de Crédito Internas - Outros Programas
86	Operações de Crédito Externas - Outros Programas
87	Alienações de Bens destinados a Programas da Educação Básica
89	Alienações de Bens destinados a Outros Programas

Fonte: Adaptado de Santa Catarina (2018).

O Tribunal de Contas de Santa Catarina descreve as fontes de recursos ordinárias, representadas pelas fontes 00, 01 e 02 que integram as fontes primárias, como aquelas caracterizadas pela livre forma de alocação que a entidade utiliza para destinação de seus recursos, ou seja, não há vinculação do recurso a determinado segmento de despesa. A primeira é reconhecida pelo conjunto de recursos oriundos de receitas ordinárias, ou seja, aqueles que regularmente ocorrem em cada período financeiro, considerados de livre aplicação pela entidade (SANTA CATARINA, 2018).

A FR 01 refere-se às Receitas e Transferências de Impostos do Estado e União. Nela, estão custeadas as despesas com recursos e transferências de impostos limitadas constitucionalmente, podendo estar vinculadas à Educação no



momento em que a receita é arrecadada. A FR 02 assemelha-se ao conceito descrito da FR 00 E FR 01, porém, destina os recursos arrecadados à Saúde.

A FR 03, representada pelo termo local “CRICIUMAPREV”, compreende a contribuição patronal de servidores como também os recursos relacionados à compensação financeira entre os Regimes de Previdência, competentes aos servidores vinculados a este Fundo.

A FR codificada como 07, que referencia a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE), responsável por assegurar um montante mínimo de recursos para investimento em infraestrutura de transporte, em projetos ambientais (indústria de petróleo e gás, transporte de álcool e combustíveis).

Compreendendo os recursos provenientes da arrecadação a fim de custear os serviços de iluminação pública, a FR 08 se refere à taxa COSIP – Contribuição para o Custeio da Iluminação Pública (COSIP).

Relativos aos convênios de trânsito, as fontes de recurso 10, 11 e 12 os representam em três segmentos, atendendo aos programas de trânsito conforme o artigo 320 do Código de Trânsito Brasileiro: militar, civil e do município.

As FR's 18 e 19, denominadas como transferências do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), respectivamente, destinam os recursos obtidos na remuneração dos profissionais do magistério da educação básica. Em exceção de custeio das despesas relacionadas à FR 18, a FR 19 tem como finalidade custear outras despesas da educação básica. Ambas se encontram unificadas pelo fato de a primeira representar 60% dos recursos e a segunda, 40%.

As fontes 31, 32, 33, e 34 suportam recursos provenientes de convênios estabelecidos com a União destinados a quitar despesas correntes ou de capital relacionadas, respectivamente, a Assistência Social, a manutenção e desenvolvimento do ensino, e as ações e serviços públicos de saúde, e aos não relacionados à educação, saúde e assistência social. A FR 35 refere-se aos recursos decorrentes de transferências do Fundo Nacional de Assistência Social.

A FR 37, que tem seus recursos disponibilizados pela União em atendimento ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), apresenta exceção ao Salário Educação e de recursos que não sejam repassados por meio de convênios. O código 39 é referenciado pelo Fundo Especial do Petróleo e transferências decorrentes de Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais (CFEM) e de outras transferências relativas à exploração de recursos naturais.

As fontes de recursos 61, 62, 63 e 64 apresentam recursos oriundos de convênios firmados com o Estado destinados a financiar despesas correntes ou de capital relacionadas, respectivamente, à Assistência Social, à manutenção e desenvolvimento do ensino, às ações e serviços públicos de saúde, e aos não relacionados à educação, saúde e assistência social.

As especificações de recursos 65 e 67 apontam os recursos oriundos, respectivamente, do Fundo Estadual de Assistência Social e Fundo Estadual de Saúde. Em “Outras Especificações” (FR 80), estão os recursos não enquadrados nas destinações apresentadas.

Com relação às Operações de Crédito Internas e Externas (FR's 83 e 86), estão, respectivamente, os recursos originados de contratos acordados entre o Município e o Sistema Financeiro, e entre o Município e o Sistema Financeiro de outros países, atendendo aos demais programas do Município.



As Alienações de Bens, enfatizadas nas fontes 87 e 89, respectivamente, englobam os recursos ingressantes de alienação de bens móveis e imóveis destinados às despesas com Educação Básica e não relacionadas à educação e saúde.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Nesta seção, são apresentados o enquadramento metodológico e os procedimentos de coleta e análise de dados.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

A pesquisa pode ser definida como um procedimento racional e sistemático, objetivando proporcionar respostas aos problemas propostos. Conforme Gil (2002) é requerida a pesquisa quando não são encontradas informações suficientes para responder a questão de problema especificada, ou mesmo quando a situação da informação obtida é visualizada de forma desordenada, não podendo ser relacionada à problematização.

A metodologia usada para a realização deste estudo propõe responder a questão-problema contextualizada. Ela é classificada como descritiva porque os fatos analisados foram observados e interligados a realidade retratada, sem manipulá-los. De acordo com Gil (2002, p. 42), “tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações variáveis”.

Quanto aos procedimentos, utilizou-se a pesquisa documental, em que Rampazzo (2005) a denomina desta forma devido a toda documentação ser buscada por fontes secundárias, aquelas provenientes de órgãos responsáveis pelas observações. Tais dados podem ser encontrados em arquivos públicos (leis, atas, relatórios, etc.) e particulares (bancos, indústrias, partidos políticos), fontes estatísticas (IBGE, Banco Central, Departamentos Estaduais e Municipais de Estatística, etc.) e não escritas (fotografias, gravações, objetos de arte, etc.).

A pesquisa também possui característica qualitativa, Pinheiro (2010) define que essa abordagem de pesquisa se caracteriza por uma busca destinada a compreender os significados e as circunstâncias detalhadas da situação relatada. Desta forma, a pesquisa qualitativa analisa de forma precisa o objeto de estudo, pois destaca características que, na modalidade quantitativa, são apresentadas de forma superficial.

O estudo utilizou-se de análises verticais e horizontais, ambas responsáveis por demonstrar resultados sobre dados obtidos. A análise vertical é realizada quando há reconhecimento das participações, por meio de percentuais, de tal indicador sobre o resultado apresentado, e a análise horizontal se dá pela identificação, por meio de percentuais, da evolução e da representatividade dos números, comparado entre um período e outro, de exercícios distintos (PINHEIRO, 2010).

Desta forma, o presente estudo é caracterizado como uma pesquisa descritiva, o qual aborda o tema-problema de forma qualitativa e se desenvolve por meio de pesquisa documental. A fim de que seja mais bem interpretado, são utilizadas análises horizontais e verticais, onde os dados coletados foram obtidos por meio de acesso ao banco de dados da Prefeitura Municipal de Criciúma – SC,



objetivando demonstrar um comparativo entre receitas e despesas por fonte de recurso do município em questão.

3.2 PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

O campo de abrangência da pesquisa realizada trata-se do Município de Criciúma, localizado no estado de Santa Catarina, durante o ano de 2018. Para desenvolver o tema proposto, os dados foram coletados diretamente no setor de Contabilidade da prefeitura por meio de demonstrações financeiras, em acesso ao sistema *Betha Sapo*, um *software* contábil utilizado como ferramenta de trabalho da gestão.

A partir do levantamento de dados, os números foram adaptados a uma tabela em anexo, capaz de demonstrar valores orçados e executados por fonte/destinação de recursos, administrados pela entidade no exercício de 2018. As receitas, caracterizadas pelas entradas às contas da prefeitura, estão dispostas como 'recursos previstos' e 'realizados', e as despesas, como dotações fixadas e atualizadas bem como despesas empenhadas, liquidadas e pagas, contemplando as saídas do caixa municipal.

Na sequência, os dados foram analisados a partir de percentuais verticais e horizontais capazes de evidenciar, respectivamente, a representatividade das fontes conforme valores orçados e a execução de receitas e despesas sobre o que foi planejado na Lei Orçamentária Anual do Município em questão. As análises foram desenvolvidas a partir de Demonstrativos de Receitas Previstas e Realizadas e Despesas Fixadas, Empenhadas, Liquidadas e Pagas da administração governamental.

O município de Criciúma foi fundado em 06 de janeiro de 1880 e está localizado no extremo sul do Estado de Santa Catarina. Sua economia é movimentada por atividades do setor cerâmico, carvão, metalúrgico, vestuário e supermercadista.

Segundo dados do IBGE (2019), o município possui uma população de 213.023 habitantes, com PIB de R\$ 7.023.078.598,00 e o PIB per capita de R\$ 32.968,64.

A coleta de dados refere ao exercício de 2018 iniciou no mês de março de 2019, por meio de relatórios contábeis emitidos pela autora do estudo a partir de autorização fornecida pelo Contador Geral do município. Os números foram obtidos por meio de três demonstrações financeiras: Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada, Comparativo da Despesa Autorizada com a Empenhada ou Liquidada, e Relação de Empenhos, responsável por demonstrar os montantes efetivamente pagos.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 ANÁLISE HORIZONTAL E VERTICAL DE INGRESSOS PÚBLICOS

A tabela 1 apresenta análise horizontal (A. H.) das Receitas Arrecadadas em relação as Previstas da Prefeitura de Criciúma

Tabela 01 – A. H. (%) representatividade de receitas arrecadadas sobre receitas previstas do município – 2018 (em R\$)

FR	ESPECIFICAÇÃO DA FONTE DE RECURSO	RECEITA PREVISTA	RECEITA ARRECADADA	A. H. (%)
0	RECURSOS ORDINÁRIOS (REC. PRÓPRIOS/LIVRES)	259.068.336,93	213.660.522,76	82,47
1	REC. ORDINÁRIOS - EDUCAÇÃO (ART. 212 DA CF. 25%)	55.746.404,81	72.628.266,25	130,28
2	REC. ORDINÁRIOS - SAÚDE (LC FEDERAL 141/12 - 15%)	33.405.219,51	60.360.389,73	180,69
3	CRICIUMAPREV	40.046.934,00	38.459.456,38	96,04
7	CIDE	400.000,00	300.120,18	75,03
8	COSIP	18.000.000,00	18.547.064,21	103,04
10	CONVÊNIO TRÂNSITO - MILITAR	1.000,00	206,12	20,61
11	CONVÊNIO TRÂNSITO – CIVIL	550.000,00	1.126.069,56	204,74
12	CONVÊNIO TRÂNSITO – PREFEITURA	2.900.000,00	14.988.146,55	516,83
18/19	TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	126.800.000,00	108.194.233,36	85,33
31	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/ASSIST. SOCIAL	0,00	0,00	-
32	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/EDUCAÇÃO	4.087.316,00	86.455,06	2,12
33	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/SAÚDE	3.503.500,00	0,00	0,00
34	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/OUTROS	1.500.000,00	4.899.775,78	326,65
35	TRANSFERÊNCIAS "SUAS"/UNIÃO	4.010.000,00	2.404.902,46	59,97
36	SALÁRIO EDUCAÇÃO	11.060.000,00	9.128.257,37	82,53
37	OUTRAS TRANSFERÊNCIAS DO FNDE	1.286.923,50	4.238.593,23	329,36
38	TRANSFERÊNCIAS SUS/UNIÃO	150.706.750,00	129.241.306,68	85,76
39	FUNDO PETRÓLEO/CFEM	670.000,00	1.081.040,35	161,35
61	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/ASSIST. SOCIAL	2.129.565,00	0,00	0,00
62	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/EDUCAÇÃO	4.000.000,00	2.698.616,41	67,47
63	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/SAÚDE	1.810.000,00	2.685.904,04	148,39
64	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/OUTROS	7.894.400,00	9.974.793,28	126,35
65	TRANSFERÊNCIAS DO SUAS/ESTADO	0,00	247.428,58	-
67	TRANSFERÊNCIAS SUS/ESTADO	26.700.000,00	24.536.781,45	91,90
80	OUTRAS ESPECIFICAÇÕES	4.579.650,25	3.976.342,80	86,83
83	OPERAÇÕES DE CRÉD. INTERNAS – OUTROS PROGRAMAS	15.000.000,00	0,00	-
86	OPERAÇÕES DE CRÉD. EXTERNAS – OUTROS PROGRAMAS	15.000.000,00	0,00	-
87	ALIENAÇÃO DE BENS – EDUCAÇÃO BÁSICA	1.000.000,00	975.982,97	97,60
89	ALIENAÇÕES DE BENS – OUTROS PROGRAMAS	200.000,00	2.507.077,31	1.253,54
TOTAIS GERAIS		792.056.000,00	726.947.732,87	91,78

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Partindo do pressuposto de 100%, em análise ao percentual de receitas arrecadadas em relação aos montantes de receitas previstas constantes da Lei Orçamentária do município de Criciúma, 10 entre 30 fontes de recursos utilizadas no exercício em questão apresentaram valores de receitas arrecadadas superiores aos números estimados.

Quanto aos recursos ordinários, a FR 01, que compreende montantes destinados à educação, apresentou um percentual de 130,28% de receitas arrecadadas sobre o que esteve previsto, enquanto a FR 02, responsável pelas despesas em saúde, teve um percentual de 180,69% arrecadado em relação as previsões estimadas.

Dos ingressos previstos referentes a FR 08, 103,04% foi arrecadado para o repasse de recursos que envolvem despesas com a COSIP. Os convênios de trânsito, representados pelas fontes 11 e 12, apresentaram índices de respectivamente, 204,74 e 516,83%. No convênio de trânsito destinado ao município pode-se perceber um percentual representativo em relação ao percentual geral das fontes; sob o montante de R\$ 2.900.000,00 foi identificado um valor de R\$ 12.088.146,55 a maior de recursos efetivamente obtidos em relação ao previsto.

A FR 34, que compreende as transferências de convênios da União, apresentou 326,65% de recursos obtidos em relação ao que estava previsto.



Relativo a “Outras Transferências do FNDE” (FR 37), foi arrecadado o montante de R\$ 4.238.593,23, representando um percentual de 329,36% dos recursos previstos. Referente à fonte que envolve as destinações do fundo de petróleo, houve 161,35% de arrecadação dos recursos previstos.

Respectivamente nas porcentagens de 148,39 e 126,35%, as fontes 63 e 64 apresentaram montantes arrecadados de R\$ 875.904,04 e R\$ 2.080.393,28 dos valores previstos.

Com uma previsão de R\$ 200.000,00, os recursos arrecadados propostos às alienações de bens para “Outros Programas” (FR 89) supriram o montante previsto em mais de dois milhões de reais, a ser representado pelo percentual mais evidente do total de receitas arrecadadas, com 1.253,54%.

Sob análise geral, pode-se perceber que 91,78% das receitas previstas foram arrecadadas. As demais fontes de receitas têm sua arrecadação parcial ao montante previsto, a compreender: 00, 03, 07, 10, 31, 32, 33, 35, 36, 38, 61, 62, 65, 67, 80, 83, 86, e 87.

A tabela 02 demonstra análise vertical (A. V.) das Receitas Arrecadadas



Tabela 02 – A. V. (%) receitas arrecadadas do município – 2018 (em R\$)

FR	ESPECIFICAÇÃO DA FONTE DE RECURSO	RECEITA REALIZADA	A. V. (%)
0	RECURSOS ORDINÁRIOS (REC. PRÓPRIOS/LIVRES)	213.660.522,76	29,39
1	REC. ORDINÁRIOS - EDUCAÇÃO (ART. 212 DA CF. 25%)	72.628.266,25	9,99
2	REC. ORDINÁRIOS - SAÚDE (LC FEDERAL 141/12 - 15%)	60.360.389,73	8,30
3	CRICIUMAPREV	38.459.456,38	5,29
7	CIDE	300.120,18	0,04
8	COSIP	18.547.064,21	2,55
10	CONVÊNIO TRÂNSITO - MILITAR	206,12	0,00
11	CONVÊNIO TRÂNSITO – CIVIL	1.126.069,56	0,15
12	CONVÊNIO TRÂNSITO – PREFEITURA	14.988.146,55	2,06
18/19	TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	108.194.233,36	14,88
31	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/ASSIST. SOCIAL	0,00	0,00
32	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/EDUCAÇÃO	86.455,06	0,01
33	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/SAÚDE	0,00	0,00
34	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/OUTROS	4.899.775,78	0,67
35	TRANSFERÊNCIAS “SUAS”/UNIÃO	2.404.902,46	0,33
36	SALÁRIO EDUCAÇÃO	9.128.257,37	1,26
37	OUTRAS TRANSFERÊNCIAS DO FNDE	4.238.593,23	0,58
38	TRANSFERÊNCIAS SUS/UNIÃO	129.241.306,68	17,78
39	FUNDO PETRÓLEO/CFEM	1.081.040,35	0,15
61	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/ASSIST. SOCIAL	0,00	0,00
62	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/EDUCAÇÃO	2.698.616,41	0,37
63	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/SAÚDE	2.685.904,04	0,37
64	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/OUTROS	9.974.793,28	1,37
65	TRANSFERÊNCIAS DO SUAS/ESTADO	247.428,58	0,03
67	TRANSFERÊNCIAS SUS/ESTADO	24.536.781,45	3,38
80	OUTRAS ESPECIFICAÇÕES	3.976.342,80	0,55
83	OPERAÇÕES DE CRÉD. INTERNAS – OUTROS PROGRAMAS	0,00	0,00
86	OPERAÇÕES DE CRÉD. EXTERNAS – OUTROS PROGRAMAS	0,00	0,00
87	ALIENAÇÃO DE BENS – EDUCAÇÃO BÁSICA	975.982,97	0,13
89	ALIENAÇÕES DE BENS – OUTROS PROGRAMAS	2.507.077,31	0,34
TOTAIS GERAIS		726.947.732,87	100,00

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Do montante arrecadado R\$ 726.947.732,87 no exercício de 2018, as fontes de recursos que melhor representam valores ao percentual de 100% estão: FR 00, 01, 02, 03, 18/19, 38, e 67.

Dos recursos ordinários, a fonte 0 apresenta o maior índice de recursos realizados, identificada pela porcentagem de 29,39%, enquanto as fontes 01 e 02 representam, respectivamente, 9,99% e 8,30%.

As transferências do FUNDEB, competentes a FR 18/19, evidenciam a realização de receitas a um percentual de 14,88%, enquanto as transferências do Estado ao SUS representam 17,78%. Entre os percentuais descritos, a fonte 67 é a que menos representa as receitas realizadas, a ser identificada pelo percentual de 3,38%.

4.2 ANÁLISE HORIZONTAL E VERTICAL DE DISPÊNDIOS PÚBLICOS

A tabela 03 expõe análise horizontal de Despesas Empenhadas em relação às Despesas Fixadas

Tabela 03 – A. H. (%) representatividade de despesas empenhadas no orçamento do município – 2018 (em R\$)

FR	ESPECIFICAÇÃO DA FONTE DE RECURSO	DOTAÇÃO ATUAL	DESPESA EMPENHADA	A. H. (%)
0	RECURSOS ORDINÁRIOS (REC. PRÓPRIOS/LIVRES)	231.078.067,88	171.632.298,66	74,27
1	REC. ORDINÁRIOS - EDUCAÇÃO (ART. 212 DA CF. 25%)	99.648.726,92	88.824.416,69	89,14
2	REC. ORDINÁRIOS - SAÚDE (LC FEDERAL 141/12 - 15%)	93.279.769,38	82.734.325,84	88,69
3	CRICIUMAPREV	51.646.934,00	44.923.599,06	86,98
7	CIDE	1.368.327,22	567.913,43	41,50
8	COSIP	16.000.000,00	14.210.761,59	88,82
10	CONVÊNIO TRÂNSITO - MILITAR	1.000,00	19,40	1,94
11	CONVÊNIO TRÂNSITO – CIVIL	1.209.876,30	613.861,82	50,74
12	CONVÊNIO TRÂNSITO – PREFEITURA	12.184.546,17	11.933.701,33	97,94
18/19	TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	119.965.123,75	104.641.100,22	87,23
31	TRANSF. DE CONVÊNIO UNIÃO/ASSIST. SOCIAL	117.962,57	117.962,57	100,00
32	TRANSF. DE CONVÊNIO UNIÃO/EDUCAÇÃO	572.437,22	70.625,81	12,34
33	TRANSF. DE CONVÊNIO UNIÃO/SAÚDE	2.216.000,00	0,00	0,00
34	TRANSF. DE CONVÊNIO UNIÃO/OUTROS	10.908.183,62	5.239.684,79	48,03
35	TRANSFERÊNCIAS "SUAS"/UNIÃO	5.278.389,58	2.705.215,87	51,25
36	SALÁRIO EDUCAÇÃO	12.878.677,53	7.936.695,78	61,63
37	OUTRAS TRANSFERÊNCIAS DO FNDE	5.882.443,45	3.868.108,87	65,76
38	TRANSFERÊNCIAS SUS/UNIÃO	147.027.702,14	116.262.494,38	79,08
39	FUNDO PETRÓLEO/CFEM	1.685.401,16	1.266.588,32	75,15
61	TRANSF. DE CONVÊNIO – ESTADO/ASSIST. SOCIAL	1.004.565,10	0,00	0,00
62	TRANSF. DE CONVÊNIO – ESTADO/EDUCAÇÃO	3.499.157,32	2.673.295,75	76,40
63	TRANSF. DE CONVÊNIO – ESTADO/SAÚDE	3.766.441,32	3.269.337,26	86,80
64	TRANSF. DE CONVÊNIO – ESTADO/OUTROS	15.384.172,29	4.450.772,15	28,93
65	TRANSFERÊNCIAS DO SUAS/ESTADO	496.856,50	463.213,89	93,23
67	TRANSFERÊNCIAS SUS/ESTADO	21.245.261,42	19.724.717,01	92,84
80	OUTRAS ESPECIFICAÇÕES	7.300.965,66	3.546.772,30	48,58
83	OPERAÇÕES DE CRÉD. INTERNAS – OUTROS PROGRAMAS	381.500,00	0,00	0,00
86	OPERAÇÕES DE CRÉD. EXTERNAS – OUTROS PROGRAMAS	1.050.000,00	0,00	0,00
87	ALIENAÇÃO DE BENS – EDUCAÇÃO BÁSICA	535.977,57	323.700,95	60,39
89	ALIENAÇÕES DE BENS – OUTROS PROGRAMAS	2.411.348,53	1.109.256,83	46,00
TOTAIS GERAIS		870.025.814,60	693.110.440,57	79,67

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Em teoria, as dotações orçamentárias fixadas apresentam montantes paralelos às receitas previstas. Porém, entre a fixação da despesa até o processo de empenho, ocorrem alterações no orçamento municipal devido à falta de créditos orçamentários, submetendo, assim, a despesa empenhada ser analisada às dotações atualizadas em vez das fixadas.

Diante dos dados obtidos, ao pressupor um percentual mínimo de 50% a fim de relacionar despesas empenhadas às dotações fixadas, é possível identificar que, dentre as destinações de recursos por fonte mais evidentes que o Município apresentou, estão: FR 00, 01, 02, 03, 08, 11, 12, 18/19, 31, 35, 36, 37, 38, 39, 62, 63, 65, 67, e 87.

Para efeito de compreensão dos saldos empenhados que integram total e parcialmente os valores fixados, a análise se dá pela ordem decrescente de percentuais, em que a fonte/destinação de recursos 31 teve seu saldo fixado e



empenhado de forma integral, no valor de R\$ 117.962,57 a custear despesas da Assistência Social. Do montante de R\$ 12.184.546,17 referente à FR 12, 97,94% dos recursos fixados foram empenhados a fim de serem utilizados no custeio de despesas competentes a programas de trânsito.

Nas fontes/destinações de recursos 65 e 67, onde, a primeira confere transferências do SUAS e a segunda, do SUS, apresentam como despesas empenhadas em relação aos dispêndios fixados, obteve-se, respectivamente, índices de 93,23% e 92,84%.

Dos recursos ordinários da FR 01, 89,14% das despesas orçadas foram empenhadas, o que significa dizer que, de um montante de R\$ 99.648.726,92, R\$ 88.824.416,69 destinou-se a suprir despesas de livre alocação. Abaixo, a FR 8 – COSIP, apresentou percentual de empenho em 88,82% ao valor fixado. Aos recursos ordinários facultativos à Saúde, 88,69% das dotações foram empenhadas.

No que se refere as fontes/destinações de recursos 18/19, 3 e 63, que caracterizam Transferências do FUNDEB, CRICIUMAPREV e Transferências de Convênios/Saúde, respectivamente, ambas evidenciam percentuais de 87,23%, 86,98%, e 86,80% como dotações empenhadas.

Das fontes/destinações de recursos de despesas empenhadas que não atingiram a margem de 80% sobre os valores orçados estão: FR 38 (79,08%), 62 (76,40%), 39 (75,15), 0 (74,27%), 37 (65,76%) 87 (60,39%), 36 (61,63%), 35 (51,25%) e 11 (50,74).

A tabela 04 dispõe de análise vertical das Despesas Empenhadas.



Tabela 04 – A. V. (%) despesas empenhadas do município – 2018 (em R\$)

FR	ESPECIFICAÇÃO DA FONTE DE RECURSO	DESPESA EMPENHADA	A. V. (%)
0	RECURSOS ORDINÁRIOS (REC. PRÓPRIOS/LIVRES)	171.632.298,66	24,76
1	REC. ORDINÁRIOS - EDUCAÇÃO (ART. 212 DA CF. 25%)	88.824.416,69	12,82
2	REC. ORDINÁRIOS - SAÚDE (LC FEDERAL 141/12 - 15%)	82.734.325,84	11,94
3	CRICIUMAPREV	44.923.599,06	6,48
7	CIDE	567.913,43	0,08
8	COSIP	14.210.761,59	2,05
10	CONVÊNIO TRÂNSITO - MILITAR	19,40	0,00
11	CONVÊNIO TRÂNSITO – CIVIL	613.861,82	0,09
12	CONVÊNIO TRÂNSITO – PREFEITURA	11.933.701,33	1,72
18/19	TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	104.641.100,22	15,10
31	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/ASSIST. SOCIAL	117.962,57	0,00
32	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/EDUCAÇÃO	70.625,81	0,01
33	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/SAÚDE	0,00	0,00
34	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/OUTROS	5.239.684,79	0,76
35	TRANSFERÊNCIAS "SUAS"/UNIÃO	2.705.215,87	0,39
36	SALÁRIO EDUCAÇÃO	7.936.695,78	1,15
37	OUTRAS TRANSFERÊNCIAS DO FNDE	3.868.108,87	0,56
38	TRANSFERÊNCIAS SUS/UNIÃO	116.262.494,38	16,77
39	FUNDO PETRÓLEO/CFEM	1.266.588,32	0,18
61	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/ASSIST. SOCIAL	0,00	0,00
62	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/EDUCAÇÃO	2.673.295,75	0,39
63	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/SAÚDE	3.269.337,26	0,47
64	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/OUTROS	4.450.772,15	0,64
65	TRANSFERÊNCIAS DO SUAS/ESTADO	463.213,89	0,07
67	TRANSFERÊNCIAS SUS/ESTADO	19.724.717,01	2,85
80	OUTRAS ESPECIFICAÇÕES	3.546.772,30	0,51
83	OPERAÇÕES DE CRÉD. INTERNAS – OUTROS PROGRAMAS	0,00	0,00
86	OPERAÇÕES DE CRÉD. EXTERNAS – OUTROS PROGRAMAS	0,00	0,00
87	ALIENAÇÃO DE BENS – EDUCAÇÃO BÁSICA	323.700,95	0,05
89	ALIENAÇÕES DE BENS – OUTROS PROGRAMAS	1.109.256,83	0,16
TOTAIS GERAIS		693.110.440,57	99,98

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Enfatizadas as despesas empenhadas que evidenciam o montante de R\$693.110.440,57, somente 09 de 30 fontes/destinação de recursos sobressaem o percentual de 2% ao pressuposto de 99,98%: FR 00 (24,76%), 01 (12,82%), 02 (11,94%), 03 (6,48%), 08 (2,05%), 12 (1,72%), 18/19 (15,10%), 38 (16,77%), e 67 (2,85%).

A tabela 05 apresenta análise vertical de Despesas Liquidadas



Tabela 05 – A. V. (%) despesas liquidadas do município – 2018 (em R\$)

FR	ESPECIFICAÇÃO DA FONTE DE RECURSO	DESPESA LIQUIDADADA	A. V. (%)
0	RECURSOS ORDINÁRIOS (REC. PRÓPRIOS/LIVRES)	171.627.260,66	25,35
1	REC. ORDINÁRIOS - EDUCAÇÃO (ART. 212 DA CF. 25%)	73.133.326,60	10,80
2	REC. ORDINÁRIOS - SAÚDE (LC FEDERAL 141/12 - 15%)	82.734.325,84	12,22
3	CRICIUMAPREV	44.902.409,72	6,63
7	CIDE	567.913,43	0,08
8	COSIP	14.210.761,59	2,10
10	CONVÊNIO TRÂNSITO - MILITAR	19,40	0,00
11	CONVÊNIO TRÂNSITO – CIVIL	613.861,82	0,09
12	CONVÊNIO TRÂNSITO – PREFEITURA	11.933.701,33	1,76
18/19	TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	104.641.100,22	15,46
31	TRANSF. DE CONVÊNIO UNIÃO/ASSIST. SOCIAL	117.962,57	0,02
32	TRANSF. DE CONVÊNIO UNIÃO/EDUCAÇÃO	70.625,81	0,01
33	TRANSF. DE CONVÊNIO UNIÃO/SAÚDE	0,00	0,00
34	TRANSF. DE CONVÊNIO UNIÃO/OUTROS	5.194.834,83	0,77
35	TRANSFERÊNCIAS “SUAS”/UNIÃO	2.705.215,87	0,40
36	SALÁRIO EDUCAÇÃO	7.936.695,78	1,17
37	OUTRAS TRANSFERÊNCIAS DO FNDE	3.868.108,87	0,57
38	TRANSFERÊNCIAS SUS/UNIÃO	115.926.304,92	17,12
39	FUNDO PETRÓLEO/CFEM	1.266.588,32	0,19
61	TRANSF. DE CONVÊNIO – ESTADO/ASSIST. SOCIAL	0,00	0,00
62	TRANSF. DE CONVÊNIO – ESTADO/EDUCAÇÃO	2.673.295,75	0,39
63	TRANSF. DE CONVÊNIO – ESTADO/SAÚDE	3.269.337,26	0,48
64	TRANSF. DE CONVÊNIO – ESTADO/OUTROS	4.450.772,15	0,66
65	TRANSFERÊNCIAS DO SUAS/ESTADO	463.213,89	0,07
67	TRANSFERÊNCIAS SUS/ESTADO	19.724.717,01	2,91
80	OUTRAS ESPECIFICAÇÕES	3.546.772,30	0,52
83	OPERAÇÕES DE CRÉD. INTERNAS – OUTROS PROGRAMAS	0,00	0,00
86	OPERAÇÕES DE CRÉD. EXTERNAS – OUTROS PROGRAMAS	0,00	0,00
87	ALIENAÇÃO DE BENS – EDUCAÇÃO BÁSICA	323.700,95	0,05
89	ALIENAÇÕES DE BENS – OUTROS PROGRAMAS	1.109.256,83	0,16
TOTAIS GERAIS		677.012.083,72	100,00

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Consideradas as despesas liquidadas com maior representatividade de valores, 09 entre as 30 fontes de recursos destinadas à liquidação de despesas municipais compõem os percentuais mais relevantes: FR 00, 01, 02, 18/19, e 38.

Respectivamente, cada fonte de recurso disposta a suprir as despesas descritas estão representadas pelos percentuais de 25,35%, 10,80%, 12,22%, 15,46%, e 17,12%.

A tabela 06 demonstra análise vertical das Despesas Pagas.



Tabela 06 – A. V (%) despesas pagas do município – 2018 (em R\$)

FR	ESPECIFICAÇÃO DA FONTE DE RECURSO	DESPESA PAGA	A. V. (%)
0	RECURSOS ORDINÁRIOS (REC. PRÓPRIOS/LIVRES)	163.417.742,94	25,89
1	REC. ORDINÁRIOS - EDUCAÇÃO (ART. 212 DA CF. 25%)	50.672.778,71	8,03
2	REC. ORDINÁRIOS - SAÚDE (LC FEDERAL 141/12 - 15%)	70.506.727,54	11,17
3	CRICIUMAPREV	44.881.881,63	7,11
7	CIDE	567.913,43	0,09
8	COSIP	14.080.598,55	2,23
10	CONVÊNIO TRÂNSITO - MILITAR	19,40	0,00
11	CONVÊNIO TRÂNSITO – CIVIL	604.476,06	0,10
12	CONVÊNIO TRÂNSITO – PREFEITURA	11.622.262,09	1,84
18/19	TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	104.633.063,76	16,58
31	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/ASSIST. SOCIAL	117.962,57	0,02
32	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/EDUCAÇÃO	70.625,81	0,01
33	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/SAÚDE	0,00	0,00
34	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/OUTROS	4.887.787,89	0,77
35	TRANSFERÊNCIAS “SUAS”/UNIÃO	2.676.319,60	0,42
36	SALÁRIO EDUCAÇÃO	7.727.811,76	1,22
37	OUTRAS TRANSFERÊNCIAS DO FNDE	3.868.108,87	0,61
38	TRANSFERÊNCIAS SUS/UNIÃO	115.582.096,20	18,31
39	FUNDO PETRÓLEO/CFEM	1.266.588,32	0,20
61	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/ASSIST. SOCIAL	0,00	0,00
62	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/EDUCAÇÃO	2.673.295,75	0,42
63	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/SAÚDE	3.252.497,20	0,52
64	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/OUTROS	4.334.442,56	0,69
65	TRANSFERÊNCIAS DO SUAS/ESTADO	463.213,89	0,07
67	TRANSFERÊNCIAS SUS/ESTADO	18.286.182,63	2,90
80	OUTRAS ESPECIFICAÇÕES	3.458.857,84	0,55
83	OPERAÇÕES DE CRÉD. INTERNAS – OUTROS PROGRAMAS	0,00	0,00
86	OPERAÇÕES DE CRÉD. EXTERNAS – OUTROS PROGRAMAS	0,00	0,00
87	ALIENAÇÃO DE BENS – EDUCAÇÃO BÁSICA	323.700,95	0,05
89	ALIENAÇÕES DE BENS – OUTROS PROGRAMAS	1.109.256,83	0,18
TOTAIS GERAIS		631.086.212,78	100,00

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Como critério-base de análise para as fontes representativas ao montante de R\$ 631.086.212,78, utiliza-se a mesma metodologia da análise anterior para interpretação da presente: nela, constam as destinações de valores representativos ao pagamento de despesas públicas por fonte de recursos (acima de R\$ 10.000.000,00).

As fontes/destinações de recursos 00, 01, 02, 03, 03, 08, 12, 18/19, 38 e 67 representam os índices de, respectivamente, 25,89%, 8,03%, 11,17%, 7,11%, 2,23%, 1,84%, 16,58%, 18,31%, e 2,90%, dentro do montante total de despesas efetivamente pagas pelo Município analisado.



4.3 ANÁLISE HORIZONTAL DOS RESULTADOS ORÇAMENTÁRIOS

A tabela 07 demonstra análise horizontal das Despesas Pagas em relação às Receitas Arrecadadas.

Tabela 07 – A. H. (%) representatividade de despesas pagas sobre receitas arrecadadas do município – 2018 (em R\$)

FR	ESPECIFICAÇÃO DA FONTE DE RECURSO	RECEITA ARRECADADA	DESPESA PAGA	A. H. (%)
0	RECURSOS ORDINÁRIOS (REC. PRÓPRIOS/LIVRES)	213.660.522,76	163.417.742,94	76,48
1	REC. ORDINÁRIOS - EDUCAÇÃO (ART. 212 DA CF. 25%)	72.628.266,25	50.672.778,71	69,77
2	REC. ORDINÁRIOS - SAÚDE (LC FEDERAL 141/12 - 15%)	60.360.389,73	70.506.727,54	116,81
3	CRICIUMAPREV	38.459.456,38	44.881.881,63	116,70
7	CIDE	300.120,18	567.913,43	189,23
8	COSIP	18.547.064,21	14.080.598,55	75,92
10	CONVÊNIO TRÂNSITO - MILITAR	206,12	19,40	9,41
11	CONVÊNIO TRÂNSITO – CIVIL	1.126.069,56	604.476,06	53,68
12	CONVÊNIO TRÂNSITO – PREFEITURA	14.988.146,55	11.622.262,09	77,54
18/19	TRANSFERÊNCIAS DO FUNDEB	108.194.233,36	104.633.063,76	96,71
31	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/ASSIST. SOCIAL	0,00	117.962,57	-
32	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/EDUCAÇÃO	86.455,06	70.625,81	81,69
33	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/SAÚDE	0,00	0,00	-
34	TRANSF. DE CONVÊNIOS UNIÃO/OUTROS	4.899.775,78	4.887.787,89	99,76
35	TRANSFERÊNCIAS "SUAS"/UNIÃO	2.404.902,46	2.676.319,60	111,29
36	SALÁRIO EDUCAÇÃO	9.128.257,37	7.727.811,76	84,66
37	OUTRAS TRANSFERÊNCIAS DO FNDE	4.238.593,23	3.868.108,87	91,26
38	TRANSFERÊNCIAS SUS/UNIÃO	129.241.306,68	115.582.096,20	89,43
39	FUNDO PETRÓLEO/CFEM	1.081.040,35	1.266.588,32	117,16
61	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/ASSIST. SOCIAL	0,00	0,00	-
62	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/EDUCAÇÃO	2.698.616,41	2.673.295,75	99,06
63	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/SAÚDE	2.685.904,04	3.252.497,20	121,10
64	TRANSF. DE CONVÊNIOS – ESTADO/OUTROS	9.974.793,28	4.334.442,56	43,45
65	TRANSFERÊNCIAS DO SUAS/ESTADO	247.428,58	463.213,89	187,21
67	TRANSFERÊNCIAS SUS/ESTADO	24.536.781,45	18.286.182,63	74,53
80	OUTRAS ESPECIFICAÇÕES	3.976.342,80	3.458.857,84	86,99
83	OPERAÇÕES DE CRÉD. INTERNAS – OUTROS PROGRAMAS	0,00	0,00	-
86	OPERAÇÕES DE CRÉD. EXTERNAS – OUTROS PROGRAMAS	0,00	0,00	-
87	ALIENAÇÃO DE BENS – EDUCAÇÃO BÁSICA	975.982,97	323.700,95	33,17
89	ALIENAÇÕES DE BENS – OUTROS PROGRAMAS	2.507.077,31	1.109.256,83	44,25
TOTAIS GERAIS		726.947.732,87	631.086.212,78	86,81

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Em análise as fontes e destinações de recursos do Município em estudo, percebe-se que, numa visão geral, os valores arrecadados supriram 86,81% das despesas estabelecidas ao exercício, e que 7 entre as 30 fontes utilizadas durante o ano apresentaram gastos superiores em relação aos recursos disponíveis.

Dentre essas representativas estão: FR 02, apresentando um percentual de 116,81%; FR 03, reconhecendo despesas no valor de R\$ 44.881.881,63 enquanto os recursos disponibilizados supriram R\$ 38.459.456,38 dos gastos; FR 07, evidenciando o percentual de 189,23%, considerado o mais alto índice de realização de despesas comparada aos valores arrecadados; FR 35, identificada pelo índice de 111,29%, significando dizer que, os recursos disponíveis não supriram as despesas realizadas em 11,29%. As destinações de recursos reconhecidas pelas fontes 39, 63 e 65, obtiveram percentuais de despesas pagas a, respectivamente, 117,16%, 121,10%, e 187,21% superiores aos recursos disponíveis, configurados pelas receitas arrecadadas.



5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Administração Pública é obrigada, por força do artigo 166 da CF, a elaborar a Lei Orçamentária Anual (LOA), por meio de proposta orçamentária a cada plano e ações estabelecidas no Plano Plurianual, sendo criada pelo poder Executivo e, posteriormente, enviada para discussão e votação pelo Legislativo. O resultado é a Lei Orçamentária Anual que autoriza o Executivo a executar as despesas através dos recursos arrecadados.

A Lei Orçamentária é responsável por estimar as receitas e fixar despesas para o ano seguinte, bem como executar os programas e ações dos órgãos e fundos competentes a administração pública.

Para proceder os programas e ações firmadas na LOA, toda Administração Pública Municipal deve executar uma previsão de receitas, onde elas serão desdobradas em metas bimestrais conforme o artigo 13 da Lei Complementar 101/2000 (LRF) para que, então, os recursos financeiros possam ser executados. Isso porque, quando projetados os atos a serem executados, asseguram às unidades orçamentárias da entidade a disponibilidade de recursos financeiros, mantendo o equilíbrio entre receitas e despesas de forma a equilibrar as contas públicas.

Contudo, todas as ações governamentais devem estar previstas no orçamento anual e na programação financeira, conforme artigo 13 da Lei de Responsabilidade Fiscal, para que seja realizada a execução orçamentária dos ingressos e dispêndios públicos.

Quanto à vinculação das fontes e destinações de recursos, as receitas e despesas se dispõem a financiar programas e ações públicas contendo a mesma vinculação a que foram destinadas no orçamento, dessa forma atendendo ao objeto de sua vinculação. Por esse motivo, as fontes de recursos das receitas e despesas devem estar interligadas tendo em vista que a vinculação da receita com as fontes de recursos se dá pela destinação desses ingressos, bem como a destinação dos respectivos valores.

Assim sendo, em atribuição ao objeto de estudo, encaminhada através do Projeto do Executivo nº 111/2017 para o Legislativo, a Lei Orçamentária Anual, sancionada através da Lei Municipal nº 7.071, de 24 de novembro de 2017, apresentou como proposta regente do município de Criciúma no exercício financeiro de 2018 receitas estimadas e despesas fixadas em importâncias iguais, no valor de R\$ 792.056.000,00.

Analisando o total de recursos arrecadados em relação às previsões de receitas, identificou-se que o Município de Criciúma obteve uma arrecadação de 91,78% do valor orçado de R\$ 792.056.000,00. Diante desse resultado, constatou-se que houve uma sobra orçamentária de 8,22% do valor orçado. No entanto, as fontes de recursos 01, 02, 08, 11, 12, 34, 37, 39, 63, 64 e 89 apresentaram arrecadações superiores aos valores previstos, assim beneficiando o Município com a obtenção de excesso na execução orçamentária para estas fontes de recursos.

Em relação ao total de despesas fixadas, a dotação atual (final do exercício), resultou no montante de R\$ 870.025,814,60. Ou seja, o saldo de despesa orçada sofreu um aumento de 9,84%, e isso se justifica pelo fato de o município ter sofrido alterações orçamentárias, a serem reconhecidas pela inclusão de novas despesas ao orçamento no decorrer do exercício.



Do montante da dotação atualizada, 79,67% foi empenhado, ou seja, R\$ 693.110.440,57 esteve destinado a garantir a execução dos programas e ações do planejamento municipal. Nesse sentido, o saldo de R\$ 176.915.374,03, que não foi utilizado, corresponde a uma sobra orçamentária não utilizada na ordem de 20,33% da dotação atual (final do exercício).

Em procedência as etapas de execução dos dispêndios públicos, do saldo total empenhado, somente R\$ 677.012.083,72 foi liquidado, isto é, apenas 2,32% das despesas empenhadas não prosseguiram à liquidação (já comprometido por documentação fiscal e apto ao pagamento).

E, do montante liquidado, 93,20% das despesas foram efetivamente pagas, correspondendo a um valor de R\$ 631.086.212,78. Dessa forma, o Município não executou 6,8% das liquidações no exercício de 2018, transferindo o montante de R\$ 45.925.870,94 para o próximo ano, figurados como restos a pagar processados.

Em relação ao valor empenhado e ao valor pago, o município não liquidou o percentual de 2,32% que corresponde a R\$ 16.098.356,85, cujo montante passou para o próximo exercício como restos a pagar não processados. Somados os restos a pagar processados aos não processados, resultam o total de R\$ 62.024.227,79, de restos a pagar para o próximo exercício.

Por fim, ao comparar os saldos de dotações atualizadas (final do exercício) e despesas executadas, somente 72,54% dos valores orçados foram efetivamente pagos, significando que, pelo fato de a despesa fixada ser maior que seu efetivo pagamento, o município não conseguiu executar todos os programas e ações que haviam sido planejados no início do exercício.

Numa comparação direta entre receitas arrecadadas (R\$ 726.947.732,87) e despesas pagas (R\$ 631.086.212,78), o Município de Criciúma demonstrou folga financeira da ordem de R\$ 95.861.520,09, o que aponta equilíbrio nas contas públicas.

A partir da análise comentada, percebe-se a obrigatoriedade e importância do planejamento orçamentário realizado no orçamento público, uma vez que nele estão estimadas receitas e fixadas despesas a serem realizadas no exercício que entrará em vigor. Dessa forma, concede à população a possibilidade de verificar quais programas estão sendo priorizados e se as ações respectivas desses projetos estão sendo realizadas em conformidade ao que foi planejado.

Entretanto, a teoria aplicada à prática nem sempre corresponde às mesmas circunstâncias, já que, a partir dos resultados obtidos nesse estudo pode-se perceber que a prefeitura, apesar de apresentar um orçamento próximo ao ideal e atingir um bom número quanto a arrecadação de recursos, apontou sobras de recursos na execução de suas despesas.

Em razão disso, é de extrema importância que os gestores públicos responsáveis pela elaboração e execução do orçamento municipal busquem aprimoramento profissional e novas metodologias a fim de que os atos e fatos públicos atinjam progressivamente os números articulados em prol das necessidades básicas da população.



REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Claudiano Manoel de; MEDEIROS, Márcio Bastos; SILVA, Paulo Henrique Feijó. **Gestão de finanças públicas**: fundamentos e práticas de planejamento, orçamento, e administração financeira com responsabilidade fiscal. 3. ed. Brasília: Gestão Pública, 2013.

ALMEIDA, M. E. S.; FERREIRA, G. R. Métodos de acompanhamento e previsão da receita pública: um estudo de município do Recife. **Revista Capital Científico**, [S. l.], v. 16, n. 2, p. 22-38, 2018. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/49134/metodos-de-acompanhamento-e-previsao-da-receita-publica-um-estudo-de-municipio-do-recife>. Acesso em: 06 mar. 2019.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na gestão municipal**: novos métodos após a lei complementar nº 101/2000 e as classificações contábeis advindas da SOF e STN. São Paulo: Atlas, 2002.

ASSUMPÇÃO, Márcio José. **Contabilidade Pública**. Curitiba: IESDE Brasil S. A., 2012.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 10 ago. 2018.

_____. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília/DF, Presidência da República, 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 12 ago. 2018.

_____. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal. Brasília/DF, Presidência da República, 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 15 ago. 2018.

BUGARIN, Maurício Soares; VIEIRA, Laércio Mendes; GARCIA, Leice Maria. **Controle dos gastos públicos no Brasil**. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2003.

CONSELHO NACIONAL DE SECRETARIAS DE SAÚDE. **Execução orçamentária e financeira**. 2016. Disponível em: <https://www.conass.org.br/guiainformacao/execucao-orcamentaria-e-financeira/>. Acesso em: 10 abr. 2019.

CREPALDI, Sílvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Orçamento público**: planejamento, elaboração e controle. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.



DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ESTRELA, Carlos. **Metodologia científica: ciência, ensino e pesquisa**. 3 ed. Porto Alegre: Artes Médicas, 2018.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, Cidades, Santa Catarina, Criciúma. 2019. Disponível em:
<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/sc/criciuma/panorama>. Acesso em: 15 maio 2019.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública: teoria e prática**, 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MAGALHÃES, E. A; et al. Análise da evolução da despesa orçamentária em uma instituição de ensino superior: o caso da Universidade Federal de Viçosa – UFV. In: XXIII CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 2018, Vitória-ES. **Anais eletrônicos [...]**. Belo Horizonte: UFV, 2006. Disponível em:
<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1749/1749>. Acesso em: 03 abr. 2019.

MANUAL de contabilidade aplicada ao setor público: aplicado a União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios. 8 ed. Brasília/DF: Secretaria do Tesouro Nacional, Ministério da Fazenda, 2019. Disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/695350/CPU_MCASP+8%C2%AA%20ed+-+publica%C3%A7%C3%A3o_com+capa_3vs_Errata1/6bb7de01-39b4-4e79-b909-6b7a8197afc9. Acesso em: 29 mar. 2019.

MANUAL técnico de orçamento: desenvolvimento e gestão. 5 ed. Brasília/DF: Secretaria do Orçamento Federal, Ministério do Planejamento, 2019. Disponível em: <https://www1.siof.planejamento.gov.br/mto/lib/exe/fetch.php/mto2019:mto2019-versao5.pdf>. Acesso em: 17 mar. 2019.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Administração Pública: teoria e questões**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

PINHEIRO, José Maurício. **Da iniciação científica ao TCC: uma abordagem para os cursos de tecnologia**. Rio de Janeiro: Ciência Moderna, 2010.

RAMPAZZO, Lino. **Metodologia científica para alunos do curso de graduação e pós-graduação**. 3 ed. São Paulo: Edições Loyola, 2005.

SANTA CATARINA. Tribunal de Contas. Ciclo de estudos de controle público da Administração Municipal. Florianópolis: Tribunal de Contas de Santa Catarina, 2018. Disponível em:
<http://www.tce.sc.gov.br/sites/default/files/Apostila%20CICLO%20XVIII.pdf>. Acesso em: 14 ago. 2018.



SCHNEIDER, César; MIGUEL, Marcos Portella. **Manual da Contabilidade Pública**. 1ª ed. São Paulo: IOB Folhamatic, 2013.

SECRETARIA de estado da fazenda – diretoria do tesouro estadual: estrutura organizacional da diretoria do tesouro nacional, 2015. Brasília, DF. Disponível em: <http://www.sef.sc.gov.br/institucional/diretoria/DITE>. Acesso em: 14 abr. 2019.

_____. DITE: orientações sobre programação financeira (revisado em 19/03/2015), 2015. Brasília, DF. Disponível em: http://www.sef.sc.gov.br/arquivos_portal/assuntos/56/ManualProgFinV_2.pdf. Acesso em: 05 abr. 2019.

SECRETARIA do tesouro nacional: classificação por fonte/destinação de recursos. 2019. Brasília: DF. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/676688/Item+11+-+Classifica%C3%A7%C3%A3o+por+Fonte-Destina%C3%A7%C3%A3o+de+Recursos.pdf/988a562d-cd16-4b00-ad16-90d8b7f6bb8d>. Acesso em: 15 abr. 2019.

SENADO FEDERAL. **Fontes de recursos**. 2019. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/orcamento/glossario/fonte-de-recursos>. Acesso em: 02 abr. 2019.



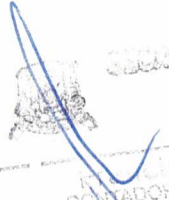
ANEXO

TERMO DE AUTORIZAÇÃO DE PESQUISA

Eu, **Francisco de Assis Garcia, Contador Geral do Município de Criciúma**, tenho ciência e autorizo a realização da pesquisa intitulada '**Fontes e Destinações de Recursos: Um Comparativo entre Receitas e Despesas Públicas no Município de Criciúma/SC no exercício de 2018**', sob responsabilidade da acadêmica **Gabriela Antonio Marcelino**, na **Prefeitura Municipal de Criciúma**.

Para isto, serão disponibilizados à pesquisadora relatórios de dados competentes ao estudo em questão para que o objeto do trabalho seja desenvolvido e analisado.

Criciúma, 12 de março de 2019.



SECRETARIA DE FRENDA
Francisco A. Garcia
CONTADOR - CRO/SC 223100-7

Francisco de Assis Garcia
Contador do Município de Criciúma

Demonstração de Receitas e Despesas por Fonte e Destinação de Recursos do exercício de 2018 do Município de Criciúma

FR	INGRESSOS PÚBLICOS			DISPÊNDIOS PÚBLICOS						RESULTADOS ORÇAMENTÁRIOS	
	RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS			DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS							
	PLANEJAMENTO	EXECUÇÃO		PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO		EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA					
	RECEITA PREVISTA (a)	RECEITA REALIZADA (b)	SALDO DE RECEITAS (c)	DOTAÇÃO INICIAL (d)	DOTAÇÃO ATUAL (e)	EMPENHADO (f)	LIQUIDADO (g)	PAGO (h)	SALDO DOTAÇÃO (i)	RES. EMPENHADO (j)	RES. LIQUIDADO (l)
A	B	C = A - B	D	E	F	G	H	I = E - F	J = B - F	L = B - G	
0	259.068.336,93	213.660.522,76	45.407.814,17	258.632.384,75	231.078.067,88	171.632.298,66	171.627.260,66	163.417.742,94	59.445.769,22	42.028.224,10	42.033.262,10
1	55.746.404,81	72.628.266,25	-16.881.861,44	56.627.826,50	99.648.726,92	88.824.416,69	73.133.326,60	50.672.778,71	10.824.310,23	-16.196.150,44	-505.060,35
2	33.405.219,51	60.360.389,73	-26.955.170,22	32.659.750,00	93.279.769,38	82.734.325,84	82.734.325,84	70.506.727,54	10.545.443,54	-22.373.936,11	-22.373.936,11
3	40.046.934,00	38.459.456,38	1.587.477,62	40.046.934,00	51.646.934,00	44.923.599,06	44.902.409,72	44.881.881,63	6.723.334,94	-6.464.142,68	-6.442.953,34
7	400.000,00	300.120,18	99.879,82	400.000,00	1.368.327,22	567.913,43	567.913,43	567.913,43	800.413,79	-267.793,25	-267.793,25
8	18.000.000,00	18.547.064,21	-547.064,21	18.000.000,00	16.000.000,00	14.210.761,59	14.210.761,59	14.080.598,55	1.789.238,41	4.336.302,62	4.336.302,62
10	1.000,00	206,12	793,88	1.000,00	1.000,00	19,40	19,40	19,40	980,60	186,72	186,72
11	550.000,00	1.126.069,56	-576.069,56	550.000,00	1.209.876,30	613.861,82	613.861,82	604.476,06	596.014,48	512.207,74	512.207,74
12	2.900.000,00	14.988.146,55	-12.088.146,55	2.900.000,00	12.184.546,17	11.933.701,33	11.933.701,33	11.622.262,09	250.844,84	3.054.445,22	3.054.445,22
18/19	126.800.000,00	108.194.233,36	18.605.766,64	126.800.000,00	119.965.123,75	104.641.100,22	104.641.100,22	104.633.063,76	15.324.023,53	3.553.133,14	3.553.133,14
31	0,00	0,00	0,00	0,00	117.962,57	117.962,57	117.962,57	117.962,57	0,00	-117.962,57	-117.962,57
32	4.087.316,00	86.455,06	4.000.860,94	4.087.316,00	572.437,22	70.625,81	70.625,81	70.625,81	501.811,41	15.829,25	15.829,25
33	3.503.500,00	0,00	3.503.500,00	3.503.500,00	2.216.000,00	0,00	0,00	0,00	2.216.000,00	0,00	0,00
34	1.500.000,00	4.899.775,78	-3.399.775,78	1.500.000,00	10.908.183,62	5.239.684,79	5.194.834,83	4.887.787,89	5.668.498,83	-339.909,01	-295.059,05
35	4.010.000,00	2.404.902,46	1.605.097,54	4.010.000,00	5.278.389,58	2.705.215,87	2.705.215,87	2.676.319,60	2.573.173,71	-300.313,41	-300.313,41
36	11.060.000,00	9.128.257,37	1.931.742,63	11.060.000,00	12.878.677,53	7.936.695,78	7.936.695,78	7.727.811,76	4.941.981,75	1.191.561,59	1.191.561,59
37	1.286.923,50	4.238.593,23	-2.951.669,73	1.286.923,50	5.882.443,45	3.868.108,87	3.868.108,87	3.868.108,87	2.014.334,58	370.484,36	370.484,36
38	150.706.750,00	129.241.306,68	21.465.443,32	150.706.750,00	147.027.702,14	116.262.494,38	115.926.304,92	115.582.096,20	30.765.207,76	12.978.812,30	13.315.001,76
39	670.000,00	1.081.040,35	-411.040,35	670.000,00	1.685.401,16	1.266.588,32	1.266.588,32	1.266.588,32	418.812,84	-185.547,97	-185.547,97
61	2.129.565,00	0,00	2.129.565,00	2.129.565,00	1.004.565,10	0,00	0,00	0,00	1.004.565,10	0,00	0,00
62	4.000.000,00	2.698.616,41	1.301.383,59	4.000.000,00	3.499.157,32	2.673.295,75	2.673.295,75	2.673.295,75	825.861,57	25.320,66	25.320,66
63	1.810.000,00	2.685.904,04	-875.904,04	1.810.000,00	3.766.441,32	3.269.337,26	3.269.337,26	3.252.497,20	497.104,06	-583.433,22	-583.433,22
64	7.894.400,00	9.974.793,28	-2.080.393,28	7.894.400,00	15.384.172,29	4.450.772,15	4.450.772,15	4.334.442,56	10.933.400,14	5.524.021,13	5.524.021,13
65	0,00	247.428,58	-247.428,58	0,00	496.856,50	463.213,89	463.213,89	463.213,89	33.642,61	-215.785,31	-215.785,31
67	26.700.000,00	24.536.781,45	2.163.218,55	26.700.000,00	21.245.261,42	19.724.717,01	19.724.717,01	18.286.182,63	1.520.544,41	4.812.064,44	4.812.064,44
80	4.579.650,25	3.976.342,80	603.307,45	4.879.650,25	7.300.965,66	3.546.772,30	3.546.772,30	3.458.857,84	3.754.193,36	429.570,50	429.570,50
83	15.000.000,00	0,00	15.000.000,00	15.000.000,00	381.500,00	0,00	0,00	0,00	381.500,00	0,00	0,00
86	15.000.000,00	0,00	15.000.000,00	15.000.000,00	1.050.000,00	0,00	0,00	0,00	1.050.000,00	0,00	0,00
87	1.000.000,00	975.982,97	24.017,03	1.000.000,00	535.977,57	323.700,95	323.700,95	323.700,95	212.276,62	652.282,02	652.282,02
89	200.000,00	2.507.077,31	-2.307.077,31	200.000,00	2.411.348,53	1.109.256,83	1.109.256,83	1.109.256,83	1.302.091,70	1.397.820,48	1.397.820,48
TOTAIS GERAIS	792.056.000,00	726.947.732,87	65.108.267,13	792.056.000,00	870.025.814,60	693.110.440,57	677.012.083,72	631.086.212,78	176.915.374,03	33.837.292,30	49.935.649,15

Fonte: Adaptado de Prefeitura Municipal de Criciúma (2018).