

# ANÁLISE DA CONFORMIDADE DO GASTO PÚBLICO EM SAÚDE E EDUCAÇÃO DO MUNICÍPIO DE LAJEADO/RS<sup>1</sup>

Verônica Heloísa Datsch<sup>2</sup>

Márcia Bianchi<sup>3</sup>

## RESUMO

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público fornece técnicas de auxílio aos gestores dos gastos públicos para a tomada de decisões, contribuindo para que os recursos públicos sejam aplicados de maneira eficiente. A elaboração, publicação e execução do Orçamento Público favorece uma gestão mais responsável e transparente das contas públicas, colaborando, desta maneira, com o exercício da função social da Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Deste modo, o objetivo deste estudo é analisar o Orçamento Público do Município de Lajeado/RS, com enfoque nos gastos públicos em educação e saúde. Para tanto, foi desenvolvida uma pesquisa quantitativa, qualitativa e descritiva, através de pesquisa documental, analisando a Prestação de Contas do período de 2011 a 2014. Os resultados da pesquisa demonstram que a maior parcela de recursos destinada à função saúde compreendeu atividades de investimentos e manutenção em saúde com recursos próprios, na função educação a maior parcela dos recursos foi destinada ao Ensino Fundamental. No que se refere à conformidade legal, os resultados evidenciam que, no período analisado, os índices de aplicação em Ações e Serviços Públicos de Saúde ficaram entre 16,81% e 23,57%, em relação à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino, os índices de aplicações ficaram entre 27,72% e 31,18%. A partir da análise dos dados, pode-se inferir que o gasto público em saúde e educação do Município de Lajeado está em conformidade com os mínimos constitucionais de 15% e 25%, respectivamente, previstos em Lei.

**Palavras-chave:** Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Orçamento Público. Saúde. Educação.

## CONFORMITY ANALYSIS BY THE PUBLIC SPENDING ON HEALTH AND EDUCATION OF THE COUNTY OF LAJEADO/RS

### ABSTRACT

The Accounting Applied on the Public Sector provides aid techniques for managers on public spending decisions, contributing on the effectively of the public resources. The preparation, publication and execution of the Public Budget contributes for a responsible and clear transparency management of the public accounting, collaborating, on this way, with the labor of the social accounting on the Public Sector. Therefore, the objective of this study consists

---

<sup>1</sup> Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no segundo semestre de 2015, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS), como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup> Graduanda do curso de Ciências Contábeis da UFRGS. (veronica.datsch@ufrgs.br).

<sup>3</sup> Orientadora. Doutora em Economia pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS). Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS. (marcia.bianchi@ufrgs.br).

on the analysis of the Public Budget on the county of Lajeado/RS, focused on public spending applied of education and health. Thus, has been developed a quantitative survey, qualitative and descriptive, using documental survey, analyzing the accounting during the time between 2011 to 2014. The results have shown that the biggest quota of resources designed on the health source, has been applied on maintenance with own resource, on education the biggest resources quota has been applied on basic education. On what refers to legality accordance, the results evidences that, during the analyzed period, the application index on actions and health public services where between 16,81% to 23,57%, relating to maintenance and educational development, where the application index where between 27,72% and 31,18%. According to the analysis on the survey, it's possible to conclude that the public spending on health and education of the county of Lajeado is according to the minimum constitutional between 15% and 25%, respectively, according to the law.

**Keywords:** Accounting Applied on the Public Sector. Public Budget. Health. Education.

## 1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP), “ao refletir, sistematicamente, o ciclo da Administração Pública para evidenciar informações necessárias à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social, exerce sua função social” (SILVA; BIANCHI; VENDRUSCOLO, 2014, p. 195). Para a Administração Pública evidenciar o cumprimento da sua função social, foram sancionadas a Lei Complementar Federal nº 1001/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal que “estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal” (BRASIL, 2000b) e a Lei Federal nº 12.527/2011 - Lei de Acesso à Informação (BRASIL, 2011), que incentiva o controle social, onde o Estado tem o dever de garantir, de forma transparente, o direito de acesso à informação.

Em virtude desses dispositivos legais, é permitido à população acompanhar os gastos do ente público, uma vez que o Orçamento Público é de interesse da população, como pode ser observado analisando o significado das palavras “orçamento” e “público” no dicionário Michaelis. A primeira palavra compreende o significado de “cálculo dos gastos a fazer com a realização de qualquer obra ou empresa e cálculo prévio da receita e despesa”. A segunda palavra denota o significado de “pertencente ou relativo a um povo ou ao povo e que serve para uso de todos” (MICHAELIS, 2015). Logo, o Orçamento Público representa os gastos a favor do povo.

Ainda, a CASP tem um papel importante no Orçamento Público, pois esta compreende os registros financeiros e patrimoniais do ente público, apresentando a destinação da receita proveniente de recursos recolhidos sob forma de impostos. A Lei do Orçamento “conterá a

discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo” (BRASIL, 1964).

No que se refere ao orçamento, Julião (2001, p. 19) menciona que “com o crescimento populacional há a necessidade de o Governo criar formas para atender ao aumento da demanda e continuar com os serviços já existentes, renovando e atualizando seus equipamentos”. Desta forma, os Ministérios dos Poderes Executivo e os Poderes Judiciário e Legislativo planejam suas propostas de acordo com as necessidades das respectivas esferas governamentais.

A Lei Orçamentária Anual (LOA) é o Orçamento propriamente dito. Publicada anualmente, define as prioridades da sociedade no que tange à utilização dos recursos públicos e define os meios utilizados para alcançar os objetivos que nela constam para aquele ano (RIO GRANDE DO SUL, 2009).

O advento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) teve como intuito uma gestão eficiente dos recursos públicos e a Lei de Acesso à Informação (LAI) vai de encontro com a LRF estabelecendo o direito de acesso às informações públicas pelos cidadãos. Essa legislação assegura que a população tenha conhecimento das ações previstas no orçamento público, em virtude de que estas informações devem estar ao alcance dos cidadãos. Cabe à população acompanhar as ações dos entes públicos, porém a falta de compreensão da linguagem utilizada e desconhecimento das publicações destas informações podem ser empecilhos para que a sociedade não esteja a par sobre o destino dos recursos públicos.

Além disto, há uma grande preocupação com os gastos públicos no que se refere à saúde e educação, sendo que a Constituição Federal (CF) prevê a aplicação de recursos respeitando percentuais mínimos sobre as receitas para atender a essas duas áreas essenciais para a população. Para a manutenção e desenvolvimento do ensino, os municípios devem aplicar no mínimo 25% (vinte e cinco por cento) das receitas. Os Municípios, por sua vez, podem estabelecer em Lei Orgânica, um percentual superior ao estabelecido na Constituição Federal, por exemplo, o Município de Lajeado estabelece o mínimo de 30% (trinta por cento) (LAJEADO, 1990). No que se refere à saúde, a CF prevê a aplicação mínima de 15% (quinze por cento) das receitas em ações e serviços de saúde pública. Para a realização destes cálculos, visando a apuração dos valores mínimos a serem aplicadas em educação e saúde, devem ser respeitados requisitos estabelecidos na lei (BRASIL, 1988).

Diante desse contexto, este estudo tem como propósito responder à seguinte questão: Qual é o comportamento da execução do Orçamento Público nas funções de saúde e educação, no município de Lajeado/RS, no período de 2011 a 2014? Para tanto, o objetivo deste estudo é

analisar o comportamento do Orçamento Público nas funções de saúde e educação, na cidade de Lajeado/RS, no período de 2011 a 2014 demonstrando os valores efetivamente aplicados em educação e saúde naquele período.

O estudo está organizado, além desta introdução, de uma base teórica sobre Orçamento Público, seguido de outros estudos relacionados. Na sequência, são apresentados os procedimentos metodológicos utilizados e, logo após, a análise dos dados obtidos. Por fim, são apresentadas as considerações finais deste estudo.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

De maneira a fundamentar este estudo, nesta seção são expostos os conceitos e as características do Orçamento Público, bem como o histórico do processo orçamentário. Concomitantemente, é explanado acerca do desenvolvimento deste processo, elencando-se: a Lei do Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a Lei Orçamentária Anual (LOA) e a execução do Orçamento e a aplicação de recursos públicos em educação e saúde.

### **2.1 ORÇAMENTO**

De acordo com alguns estudiosos, um dos marcos iniciais do orçamento público seria a imposição, pelos senhores feudais, da Magna Carta ao Rei João Sem-Terra, no século XIII. Através da tributação, a coroa da Inglaterra tentava se apropriar de altos recursos, o que gerou revolta da população. Desta maneira, a Magna Carta teve por objetivo limitar os poderes de arrecadação e definir os gastos do Rei. O artigo 12 do documento estabelecia que a cobrança do tributo necessitava da aprovação do *Common Counsel*: órgão representante da época (PELLINI, 2003; ARAÚJO; ARRUDA, 2004; GIACOMONI, 2012).

A partir de 1822, a fixação da receita e da despesa de cada exercício passou a ser apresentada ao Parlamento pelo chanceler do Erário, para Burkhead (1971, p. 5 apud GIACOMONI, 2012, p. 33) essa data “marca o início do orçamento, plenamente desenvolvido, na Grã-Bretanha”. Na mesma época, foi determinado que a Câmara dos Comuns apenas aprovaria as propostas de despesas da Coroa, o Executivo seria o responsável pelas finanças do Estado e o Legislativo pela aprovação, redução ou rejeição da despesa e controle da execução do orçamento, de tal maneira como é realizado nos dias atuais (GIACOMONI, 2012).

A Carta Magna brasileira compreende a Constituição Federal de 1988, os aspectos relacionados ao orçamento são detalhados nos artigos 165 a 169 (LIMA, 2012). Já a Lei Federal nº 4.320/64 estatui normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal, estipulando a previsão das receitas e a fixação das despesas (BRASIL, 1964).

## 2.2 PROCESSO ORÇAMENTÁRIO

O processo Orçamentário ocorre de forma que o Poder Executivo elabora os projetos de lei do Orçamento Público de acordo com as necessidades do município, o Poder Legislativo envia suas propostas ao Executivo de acordo com as suas necessidades, o Poder Executivo consolida essas informações para fins de elaboração do respectivo projeto de lei, enviando ao Poder Legislativo para apreciação e aprovação (CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS SERVIDORES PÚBLICOS, 2012). Mota (2009) menciona que a primeira lei aprovada é o PPA, o qual é a base para a elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA).

O orçamento público, resumidamente, compreende a previsão das receitas e a fixação das despesas para um exercício financeiro (JULIÃO, 2001; GIACOMONI, 2012). Giacomoni (2012) expõe que o processo orçamentário compreende a elaboração da proposta orçamentária – discussão, votação e aprovação da lei orçamentária – execução orçamentária - controle e avaliação da execução orçamentária.

Este processo encadeia um ciclo, pois conforme Giacomoni (2012, p. 215):

o processo orçamentário não pode ser visto como auto-suficiente, já que a primeira etapa do ciclo que se renova anualmente - Elaboração da proposta orçamentária – é, em grande parte, resultado de definições constantes de uma programação de médio prazo que, por sua vez, detalha planos de longo prazo.

Este processo “pode ser considerado como o ato em que o Poder Legislativo autoriza o Poder Executivo por certo período a utilizar as despesas destinadas ao funcionamento do serviço público, assim como arrecadar receitas previstas em lei” (JULIÃO, 2001, p. 20). Desta maneira, o Poder Executivo estabelece: o Plano Plurianual; as Diretrizes Orçamentárias e os Orçamentos Anuais (BRASIL, 1988).

### 2.3 PLANO PLURIANUAL (PPA)

O PPA é um instrumento, em forma de lei, de planejamento da administração pública, que tem por objetivo orientar a elaboração dos demais planos e programas governamentais que levam ao alcance dos objetivos e metas fixados pelos Governos Federal, Estaduais e Municipais para um período de 4 anos, sendo que o primeiro ano é o segundo ano de um mandato presidencial e o último ano é o primeiro ano do mandato presidencial seguinte (KOHAMA, 2009; GIACOMONI, 2012).

Os Poderes Legislativo e Executivo planejam suas propostas a partir de demandas do município, o Poder Executivo as reúne e envia ao Poder Legislativo para apreciação, então o projeto deve ser enviado para a sanção pelo Prefeito até 30 de abril do primeiro ano de seu mandato, sendo assim elaborada uma das modalidades de planos existentes no Brasil, instituída pela Constituição Federal, que compreende o Plano Plurianual (PPA), o qual é voltado à administração pública (LAJEADO, 1990; CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS SERVIDORES PÚBLICOS, 2012; GIACOMONI, 2012).

Conforme o § 1º, do artigo 165, da Constituição Federal, “o PPA 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” (BRASIL, 1988).

### 2.4 LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS (LDO)

De acordo com o § 2º do artigo 165 da Constituição Federal Brasileira (BRASIL, 1988):

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.

O artigo 4 da Lei Complementar nº 101/2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) determinou que a LDO deve dispor sobre (BRASIL, 2000b):

- a) equilíbrio entre receitas e despesas;
- b) critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea b do inciso II deste artigo, no art. 9 e no inciso II do § 1 do art. 31;
- c) (VETADO)
- d) (VETADO)
- e) normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;

f) demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;

§ 1 Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas 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.

§ 2 O Anexo conterá, ainda:

I - avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;

II - demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;

III - evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;

IV - avaliação da situação financeira e atuarial:

a) dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;

b) dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;

V - demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

§ 3 A lei de diretrizes orçamentárias conterá Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem.

(...)

O projeto da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) é elaborado conforme disposto no PPA e remetido pelo Poder Executivo ao Poder Legislativo até 31 de maio de cada exercício, e devolvido para sanção do Prefeito até 30 de julho (LAJEADO, 1990; WILGES, 1995; GIACOMONI, 2012).

## 2.5 LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL (LOA)

A Lei Orçamentária Anual (LOA) compreende: “o orçamento fiscal, o orçamento de investimento das empresas estatais e o orçamento de seguridade social” (SILVA, 2011, p. 184). Esta lei tem por objetivo viabilizar o que é planejado no Plano Plurianual (PPA) e transformá-los em realidade. Conforme exposto por Araújo e Arruda (2004, p. 78), a LOA “deve ser elaborada de forma compatível com o Plano Plurianual, com a Lei de Diretrizes Orçamentárias e com a Lei de Responsabilidade Fiscal”. A LOA conterá:

I - Programa, o instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual;

II - Atividade, um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação de governo;

III - Projeto, um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou aperfeiçoamento da ação de governo (BRASIL, 1999).

A LOA estima as receitas e fixa as despesas de um exercício financeiro conforme estabelecido no Plano Plurianual e de acordo com as metas e prioridades estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias. Cabe ressaltar que, conforme disposto na Lei Federal nº 4.320/64, o exercício financeiro coincide com o ano civil, portanto, será de 1º de janeiro a 31 de dezembro. A LOA não conterá dispositivos que não correspondem à previsão da receita e à fixação da despesa. Esta lei somente pode ser alterada por meio de créditos adicionais quando determinada despesa não foi programada em dotação suficiente para sua consecução, ou quando surgem situações extemporâneas para sua inclusão na LOA (BRASIL, 1988).

De acordo com o artigo 26 da Resolução nº 1, de 2006-CN, o projeto da LOA deve ser dividido nas seguintes áreas temáticas (BRASIL, 2006): (essas áreas são aplicáveis à União)

- I Infraestrutura;
- II Saúde;
- III Integração Nacional e Meio Ambiente;
- IV Educação, Cultura, Ciência e Tecnologia e Esporte;
- V Planejamento e Desenvolvimento Urbano;
- VI Fazenda, Desenvolvimento e Turismo;
- VII Justiça e Defesa;
- VIII Poderes do Estado e Representação;
- IX Agricultura e Desenvolvimento Agrário;
- X Trabalho, Previdência e Assistência Social.

O Poder Executivo reúne e organiza todas as propostas Poderes e as envia para o Poder Legislativo na forma de um projeto de lei, ao qual compete a apreciação, discussão e aprovação. Após a aprovação pelo Poder Legislativo, a LOA é devolvida ao Poder Executivo para sanção do Prefeito até 30 de novembro de cada ano (LAJEADO, 1990; ARAÚJO; ARRUDA, 2004; MOGNATTI, 2008).

## 2.6 EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA

A execução orçamentária da despesa pública compreende 03 (três) fases ou etapas que são: o empenho, a liquidação e o pagamento.

Antes de o serviço ser executado ou do bem ser entregue no âmbito da Administração Pública é realizado o empenho da despesa. O empenho compreende a reserva da dotação orçamentária para determinado fim, sendo que este valor não pode ser maior que a dotação orçamentária, salvo os aumentos efetuados por meio de créditos adicionais, caso haja necessidade pública e recursos disponíveis. Após a realização do empenho ocorre a liquidação da despesa, que compreende a verificação do direito adquirido pelo credor, ou seja, a confirmação se o bem foi entregue ou o serviço executado. Por fim, ocorre o pagamento da despesa. (BRASIL, 1964; KOHAMA, 2009).



Por vezes, o empenho não é liquidado no mesmo exercício, sendo que neste caso os respectivos valores são inscritos pela Contabilidade em restos a pagar não processados. Quando empenhados e liquidados, mas não pagos no respectivo exercício, os valores são inscritos pela Contabilidade em restos a pagar processados (BRASIL, 1964; KOHAMA, 2009).

No que se refere à execução dos serviços relativos à saúde, a Lei Orgânica do Município de Lajeado, em seu artigo 148, estabelece que é de competência do Município no exercício de sua autonomia (LAJEADO, 1990):

- I - zelar pela saúde, higiene, segurança e assistência pública;
- II - promover a educação, a cultura e a assistência social;
- III - tomar as medidas necessárias para restringir a mortalidade infantil, bem como medidas que impeçam a propagação de doenças transmissíveis;
- IV - proibir a cobrança ao usuário pela prestação de serviços de assistência à saúde, públicos ou contratados;
- V - facilitar o acesso igualitário de todos os habitantes do Município às ações e serviços de promoção, proteção e recuperação de saúde sem qualquer discriminação;
- VI - promover programas de planejamento familiar através do controle da natalidade.

De outro modo, no que diz respeito à educação, a Lei Orgânica, em seu artigo 136, estabelece que é de competência do Município no exercício de sua autonomia (LAJEADO, 1990):

- I - colocar os estabelecimentos públicos municipais de ensino à disposição da comunidade através de programações organizadas em comum;
- II - assegurar aos pais, professores, alunos e servidores organizarem-se em todos estabelecimentos de ensino, através de associações, grêmios ou outras formas;
- III - garantir a escolha de diretores de escolas públicas municipais, mediante eleição direta e uninominal, pela comunidade escolar, na forma da lei;
- IV - concorrentemente com a União ou Estado, promover a erradicação do analfabetismo; V - manter material didático escolar à disposição das comunidades, para venda a preço de custo e/ou para doação aos alunos carentes;
- VI - subsidiar passagens escolares, favorecendo especialmente os alunos de primeiro grau, segundo critérios específicos;
- VII - auxiliar, através de programa especial de merenda, os alunos com frequência regular nos cursos noturnos;
- VIII - proporcionar atendimento educacional ao portadores de deficiência e aos superdotados;
- IX - zelar pela qualidade do ensino municipal, através de curso de aperfeiçoamento para professores das séries iniciais e/ou para disciplinas especiais, conforme a necessidade;
- X - garantir o funcionamento do Conselho Municipal de Educação e Cultura, como órgão de assessoramento, respeitando o seu Regimento Interno e os poderes que o Conselho Estadual de Educação lhe confere;
- XI - assegurar ao Magistério Público Municipal o Plano de Carreira, garantindo a valorização da qualificação e da titulação profissional do magistério, independente do nível escolar em que atue, inclusive mediante a fixação do piso salarial;
- XII - adotar política especial para a formação de professores das séries iniciais;
- XIII - transformar, progressivamente, as escolas municipais incompletas em escolas de primeiro grau completas, conforme demanda escolar;
- XIV - estimular a realização de cursos profissionalizantes, obedecendo às exigências do mercado;

- XV - rever, periodicamente, os currículos escolares, enriquecendo-os e/ou adaptando-os às realidade locais;
- XVI - oferecer, dentro de suas limitações, como língua estrangeira opcional, o idioma correspondente à ordem étnica predominante nas diferentes localidades, a critério de cada escola;
- XVII - proporcionar, com entidades religiosas e educacionais, a formação humano-religiosa aos professores que atuem no ensino religioso;
- XVIII - assegurar aos servidores da administração direta ou indireta o atendimento gratuito de seus filhos e dependentes de zero a seis anos em creches e pré-escolas públicas na forma da lei;
- XIX - conveniar com empresas e/ou entidades particulares na cidade, nos bairros e nas sedes distritais a construção e manutenção de creches, excetuando aquelas que já têm obrigatoriedade, na forma da lei.

## 2.7 MÍNIMOS CONSTITUCIONAIS

A Constituição Federal Brasileira (BRASIL, 1988) estabelece porcentagens mínimas de recursos a serem aplicados em educação e saúde. De maneira a exigir que os Municípios cumpram com as suas obrigações em relação à função saúde, a Emenda Constitucional 29, de 2000 (BRASIL, 2000a) estabeleceu a aplicação de 15% (quinze por cento) em ações e serviços públicos de saúde por parte dos Municípios. No que se refere aos recursos mínimos a serem aplicados na função educação, o artigo 212 da CF (BRASIL, 1988) estabelece o mínimo de 25% (vinte e cinco por cento) na manutenção e desenvolvimento do ensino por parte dos Municípios.

Os Municípios podem aplicar um percentual superior ao estabelecido na Constituição Federal. O Município de Lajeado, por exemplo, estabelece em sua Lei Orgânica o mínimo de 30% (trinta por cento) de aplicação na manutenção e desenvolvimento do ensino. (LAJEADO, 1990).

A base de cálculo utilizada para a apuração dos valores a serem aplicados nessas duas áreas é a Receita Líquida de Impostos e Transferências (RLIT), ajustada de acordo com requisitos estabelecidos no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal (BRASIL, 1988).

Conforme o artigo 3º da Lei Complementar nº 141, de 2012, são consideradas despesas com ações de serviços públicos de saúde (BRASIL, 2012):

- I - vigilância em saúde, incluindo a epidemiológica e a sanitária;
- II - atenção integral e universal à saúde em todos os níveis de complexidade, incluindo assistência terapêutica e recuperação de deficiências nutricionais;
- III - capacitação do pessoal de saúde do Sistema Único de Saúde (SUS);
- IV - desenvolvimento científico e tecnológico e controle de qualidade promovidos por instituições do SUS;
- V - produção, aquisição e distribuição de insumos específicos dos serviços de saúde do SUS, tais como: imunobiológicos, sangue e hemoderivados, medicamentos e equipamentos médico-odontológicos;

- VI - saneamento básico de domicílios ou de pequenas comunidades, desde que seja aprovado pelo Conselho de Saúde do ente da Federação financiador da ação e esteja de acordo com as diretrizes das demais determinações previstas nesta Lei Complementar;
- VII - saneamento básico dos distritos sanitários especiais indígenas e de comunidades remanescentes de quilombos;
- VIII - manejo ambiental vinculado diretamente ao controle de vetores de doenças;
- IX - investimento na rede física do SUS, incluindo a execução de obras de recuperação, reforma, ampliação e construção de estabelecimentos públicos de saúde;
- X - remuneração do pessoal ativo da área de saúde em atividade nas ações de que trata este artigo, incluindo os encargos sociais;
- XI - ações de apoio administrativo realizadas pelas instituições públicas do SUS e imprescindíveis à execução das ações e serviços públicos de saúde; e
- XII - gestão do sistema público de saúde e operação de unidades prestadoras de serviços públicos de saúde.

O artigo 70 da Lei Federal nº 9.394, de 1996, por sua vez, estabelece os requisitos para as despesas, serem consideradas de manutenção e desenvolvimento do ensino (BRASIL, 1996):

- I - remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;
- II - aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;
- III – uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;
- IV - levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;
- V - realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;
- VI - concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;
- VII - amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos deste artigo;
- VIII - aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar.

## 2.8 ESTUDOS RELACIONADOS

O financiamento público e a gestão financeira em saúde foi objeto do estudo de Cibils (2012). A autora analisou o gasto público em saúde nas microrregiões de Camaquã e de Lajeado–Estrela, no período de 2008 a 2012, por meio da análise dos dados encontrados no Sistema de Orçamentos Públicos em Saúde (SIOPS), averiguando a aplicação do mínimo constitucional em saúde. Através desta análise, a autora constatou que os 39 municípios encontrados nas microrregiões estudadas cumprem com o percentual mínimo de 15% estabelecido na Constituição Federal.

Medeiros *et al.* (2013), em seu estudo, analisaram o comportamento dos gastos em educação no município de Santa Maria ocorridos no período de 2007 a 2011. O estudo teve como objetivo analisar se, neste período, o mínimo constitucional de 25% foi aplicado em manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE). Com base nos dados obtidos a partir do

Portal do Tribunal de Contas do Estado e do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (SIOPE), os autores concluíram que o município cumpre com a porcentagem mínima, estabelecida em lei, que deve ser aplicada em manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE).

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Este estudo foi classificado como pesquisa quantitativa e qualitativa. Como aborda Oliveira (2011), estes dois métodos podem ser utilizados em conjunto, pois um pode complementar o outro. Em relação à pesquisa qualitativa, Oliveira (2011) relata que esta tem como objetivo a análise e descrição de situações complexas, ou estritamente particulares, que requerem uma profunda abordagem, nas quais são analisadas a interação dos dados entre si e com o todo. Richardson (1999, p.79), por sua vez, afirma que: “A abordagem qualitativa de um problema, além de ser uma opção do investigador, justifica-se, por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social”.

No que se refere à classificação de pesquisa quantitativa, Richardson (1999) menciona que neste caso há o emprego de quantificação na coleta de informações e no tratamento desta coleta utilizando métodos estatísticos, como percentual e média. Nesta pesquisa, os dados foram apresentados em gráficos e tabelas de modo a comparar os valores.

Quanto aos seus objetivos, a pesquisa foi classificada como descritiva, pois conforme Almeida (1996, p.104.) “tal pesquisa observa, registra, analisa e ordena dados, sem manipulá-los, isto é, sem interferência do pesquisador”. Este estudo reúne os dados das prestações de contas referentes aos gastos em saúde e educação e analisa os dados obtidos a fim de verificar seu comportamento e sua conformidade.

A tipologia do estudo quanto aos procedimentos foi classificada como pesquisa documental, pois segundo Martins e Theóphilo (2009, p.55) “é característica dos estudos que utilizam documentos como fonte de dados, informações e evidências”, pois os dados foram coletados a partir da publicação da prestação de contas no Portal Eletrônico do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (RIO GRANDE DO SUL) referentes ao município de Lajeado.

A população utilizada para este estudo foi a prestação de contas dos anos de 2011 a 2014. Esta opção se deu por compreender dois anos de mandatos de diferentes Prefeitos. A coleta dos dados ocorreu por meio das divulgações no portal eletrônico do TCE. A análise se

decorreu por meio de interpretação das prestações de contas publicadas nos respectivos anos e disponibilizadas naquele portal eletrônico.

O município em questão foi escolhido por ter crescido bastante ao longo dos últimos anos, o que é evidenciado em avaliação realizada para o ano base 2011, pela Federação das Indústrias do Rio de Janeiro (FIRJAN), o qual acompanha aspectos básicos ao desenvolvimento das cidades. A cidade de Lajeado se destacou no Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM), o qual considera as três áreas fundamentais para o desenvolvimento humano: Educação, Saúde, Emprego & Renda. A cidade ocupou a 1ª posição em relação às demais cidades do Rio Grande do Sul, enquanto no âmbito nacional, ocupou a 15ª colocação (SISTEMA FIRJAN, 2015). Também no ranking das cidades pequenas mais desenvolvidas do Brasil, publicado na Revista Exame, o município ocupou o 1º lugar no estado do Rio Grande do Sul. A Revista Exame demonstra que em 2010 a taxa de analfabetismo no município foi de 2,7%, considerando a população acima de 15 anos (AZEVEDO, 2015).

#### **4 ANÁLISE DOS DADOS**

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público tem um papel importante na elaboração e divulgação das demonstrações das contas públicas, pois a aplicação dos recursos públicos é divulgada pelos entes públicos por meio dessas demonstrações, sendo que a previsão das receitas e a fixação das despesas são divulgadas através das Leis Orçamentárias Anuais.

Para a elaboração desta seção, foi analisada a Prestação de Contas do município de Lajeado, levando-se em consideração os recursos aplicados em saúde e educação, nos exercícios financeiros de 2011 a 2014. Além do Portal Eletrônico do Município, tais dados também podem ser encontrados no Portal Eletrônico do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE-RS).

##### **4.1 ANÁLISE DO GASTO PÚBLICO EM SAÚDE**

Nesta seção é realizada uma análise do gasto público em saúde realizado nos anos de 2011 a 2014, conforme divulgado no Portal Eletrônico do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE). Para expor os projetos e atividades contemplados com os recursos do Município de Lajeado, foram apresentados gráficos a fim de comparar a parcela destinada aos projetos e atividades com o total executado no ano. Para evidenciar a conformidade do

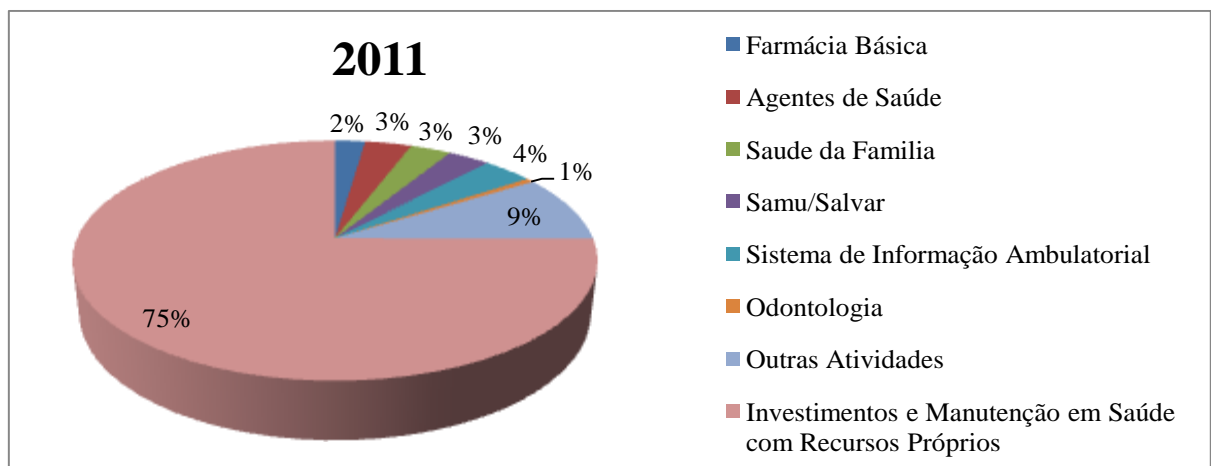
gasto público, foram elaboradas tabelas com os valores da Receita Líquida de Impostos e Transferências (RLIT) ajustada, valores aplicados e o respectivo índice de aplicação.

#### 4.1.1 Gasto Público em Saúde

No montante utilizado para a elaboração dos gráficos, foram considerados os valores liquidados no período, independente da data do empenho. Nos anos de 2011, 2012 e 2013, houve um projeto com investimentos em Saúde com recursos próprios, as demais são atividades, incluindo a manutenção em saúde com recursos próprios.

O Gráfico 1 apresenta a parcela de recursos destinada aos projetos e atividades da função saúde no ano de 2011.

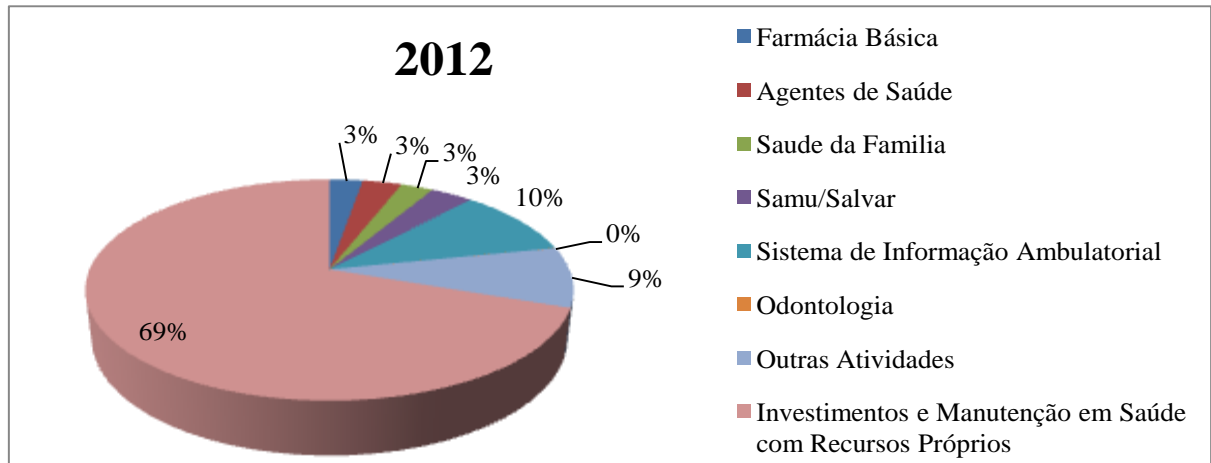
**Gráfico 1 – Gastos na Função Saúde no ano de 2011**



Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa (2015).

Conforme exposto no Gráfico 1, em 2011 o maior valor liquidado foi no projeto e nas atividades de Investimentos e Manutenção em Saúde com Recursos Próprios, 75%. As demais 25% das atividades foram financiadas com recursos federais e estaduais.

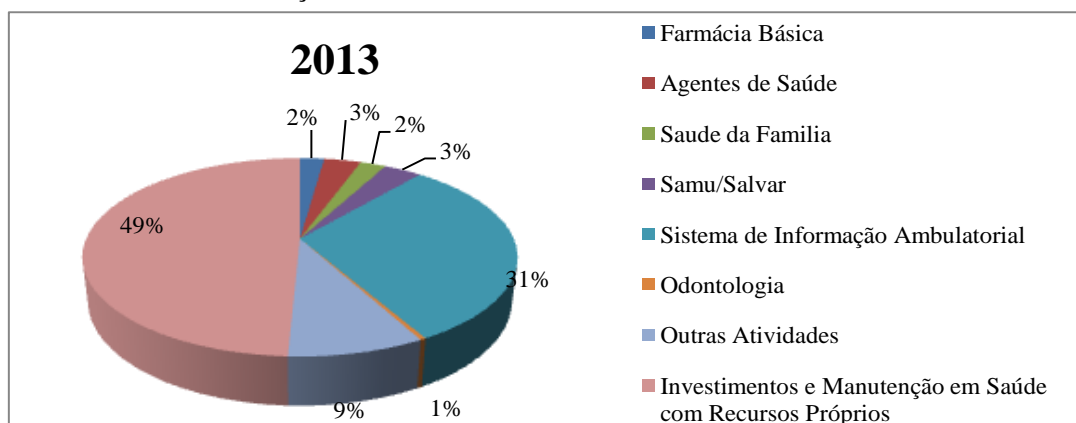
O Gráfico 2 apresenta a parcela de recursos destinada aos projetos e atividades da função saúde no ano de 2012.

**Gráfico 2 – Gastos na Função Saúde no ano de 2012**

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa (2015).

A partir do Gráfico 2 é possível notar que o percentual no projeto e nas atividades em Investimentos e Manutenção com recursos próprios (69%) foi menor que no ano anterior (75%), como demonstrado no Gráfico 1, porém o valor do investimento não diminuiu. As atividades relacionadas à Odontologia, por sua vez, obtiveram investimentos em um valor percentual inferior a 0%.

O Gráfico 3 apresenta a parcela de recursos destinada aos projetos e atividades da função saúde no ano de 2013.

**Gráfico 3 – Gastos na Função Saúde no ano de 2013**

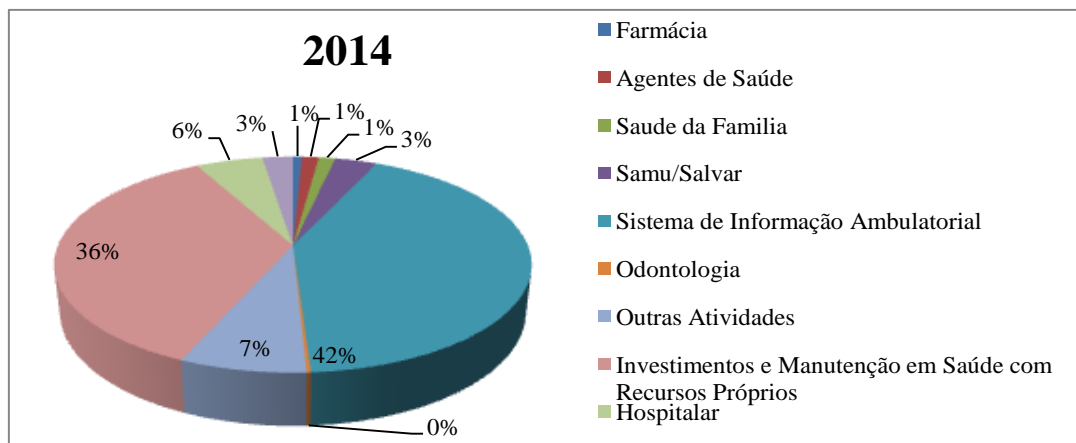
Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa (2015).

De acordo com o Gráfico 3, no ano de 2013 a parcela destinada à investimentos e manutenção com recursos próprios foi menor que nos anos anteriores, de 69% em 2012 diminuiu para 49%, porém o valor destinado ao projeto de investimento e às atividades de manutenção aumentou em R\$ 3.316.778,24, aproximadamente, 17,5%.

No ano de 2013, as destinações à atividade Sistema de Informação Ambulatorial aumentaram consideravelmente, compreenderam 31% do total da função saúde, fator importante considerando a evolução das tecnologias de informações.

O Gráfico 4 apresenta a parcela de recursos destinada às atividades da função saúde no ano de 2014.

**Gráfico 4 – Gastos na Função Saúde no ano de 2014**



Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa (2015).

O Gráfico 4 demonstra que a parcela liquidada nas atividades de Investimentos e Manutenção em Saúde com recursos próprios, sendo que diminuiu mais no ano de 2014, mas o valor aumentou. Porém, a parcela destinada à atividade Sistema de Informação Ambulatorial mais que dobrou neste ano. Outras atividades surgiram neste ano devido ao novo PPA, 2014-2017. O Município assumiu um contrato que o Hospital Bruno Born (HBB) tinha com o Estado. Desde então, o HBB passou a integrar o Sistema Único de Saúde – SUS, conforme Projeto de Lei N° 145-01/2013 (LAJEADO, 2013). Tal acontecimento acarretou em um aumento considerável nos recursos repassados ao Município, bem como os valores liquidados na função saúde no ano de 2014.

Ainda no ano de 2014, a parcela destinada às atividades Odontológicas teve um grande aumento. Assim como foram incluídas atividades destinadas à Manutenção e Aquisição de Equipamentos da Unidade de Pronto Atendimento (UPA), instalada recentemente no Município.



#### 4.1.2 Conformidade do Gasto Público em Saúde

No que se refere aos gastos públicos em Ações e Serviços Públicos de Saúde, a Tabela 1 demonstra os valores da Receita Líquida de Impostos e Transferências (RLIT) ajustada, os valores aplicados em Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) e o Índice de Aplicação em ASPS.

**Tabela 1 – Evidenciação do Índice de Aplicação em ASPS**

| Descrição                       | 2011          | 2012          | 2013           | 2014           |
|---------------------------------|---------------|---------------|----------------|----------------|
| RLIT ajustado (*)               | 88.558.419,35 | 96.352.978,39 | 109.771.188,30 | 120.603.809,47 |
| Aplicação em ASPS (*)           | 14.882.377,19 | 18.411.542,02 | 21.271.282,08  | 28.427.355,80  |
| Índice de Aplicação em ASPS (%) | 16,81%        | 19,11%        | 19,38%         | 23,57%         |

Nota: (\*) Valores em Reais

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2015).

A partir da Tabela 1, é possível constatar que, no período analisado, o índice de aplicação de recursos públicos municipais em ASPS foi superior ao mínimo constitucional de 15% exigido na Constituição Federal, inclusive o índice de aplicação aumentou a cada ano. (BRASIL, 1988).

Estes resultados dão sequencia ao estudo de Cibils (2012), no qual foi analisada a aplicação do percentual mínimo em saúde no período de 2008 a 2010. Assim como no presente estudo, a autora constatou que o município cumpriu, naquele período, com a aplicação do percentual mínimo de 15% estabelecido na Constituição Federal.

#### 4.2 ANÁLISE DO GASTO PÚBLICO EM EDUCAÇÃO

Nesta seção é realizada uma análise do gasto público em educação realizado nos anos de 2011 a 2014, conforme divulgado no Portal Eletrônico do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE). Para expor os projetos e atividades contemplados com os recursos do Município de Lajeado, foram apresentados gráficos a fim de comparar a parcela destinada aos projetos e atividade com o total executado no ano. Para evidenciar a conformidade do gasto público, foram elaboradas tabelas com os valores da Receita Líquida de Impostos e Transferências (RLIT) ajustada, valores aplicados e o respectivo índice de aplicação.

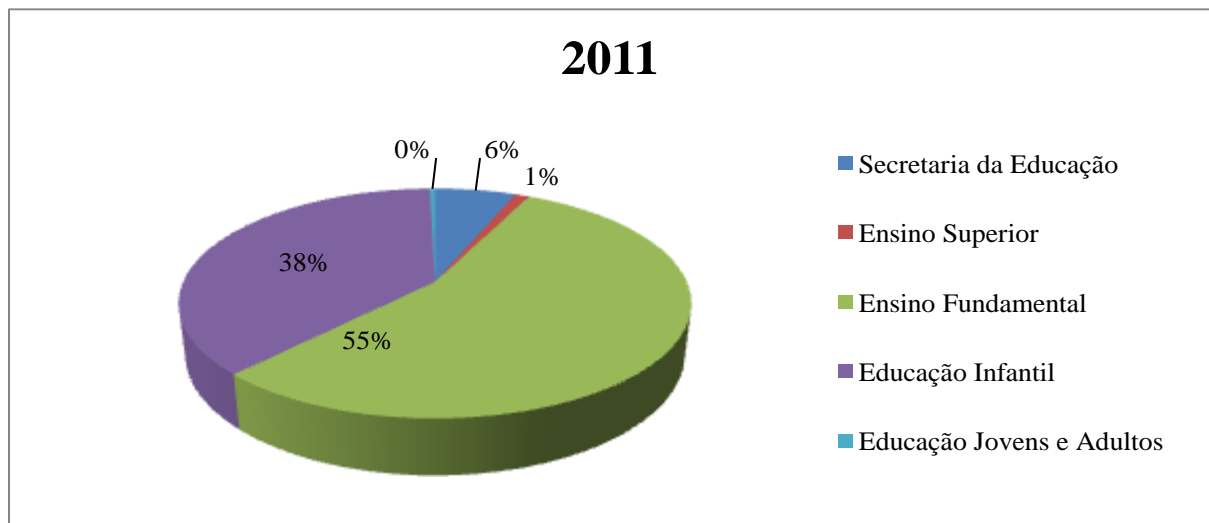
#### 4.2.1 Gasto Público em Educação

Assim como na análise do gasto público em saúde, na análise do gasto público em educação, no montante utilizado para a elaboração dos gráficos, foram considerados os valores liquidados no período, independente da data do empenho. Ainda, na função educação não são considerados Inativos e Pensionistas da Educação. Vale destacar que o Município de Lajeado não possui escola de Ensino Médio municipal, conforme o inciso 2º do artigo 211 da CF, “os Municípios atuarão prioritariamente no ensino fundamental e na educação infantil” (BRASIL, 1988).

Os programas e atividades foram agrupados de acordo com: Secretaria de Educação, Ensino Superior, Ensino Fundamental, Ensino Infantil, Educação de Jovens e Adultos e Ensino Profissional.

O Gráfico 5 apresenta a parcela de recursos destinada aos projetos e atividades da função educação no ano de 2011.

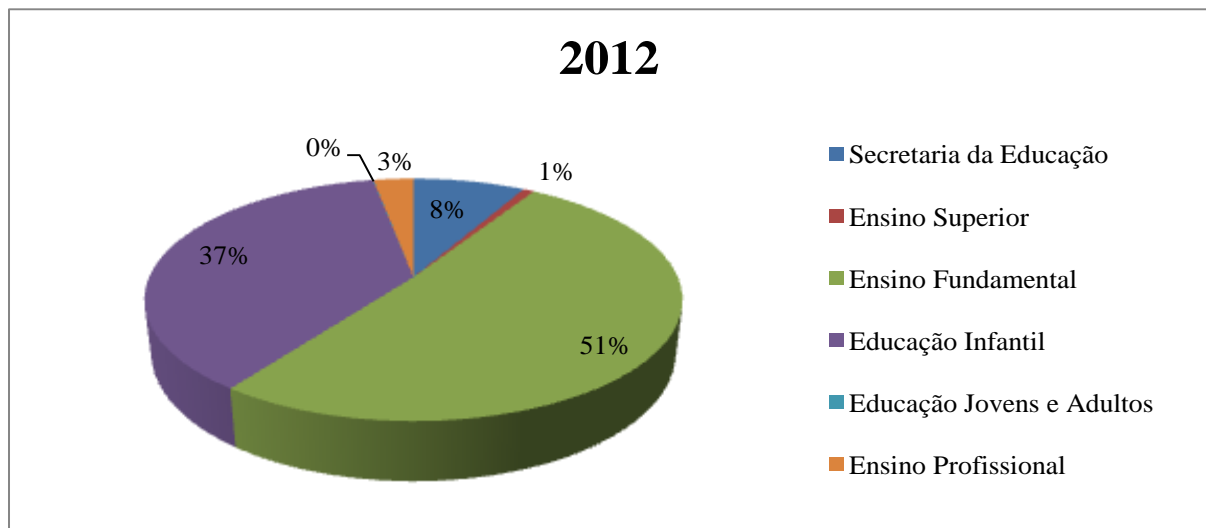
**Gráfico 5 – Gastos na Função Educação no ano de 2011**



Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa (2015).

Conforme demonstrado no Gráfico 5, a maior parcela dos gastos públicos na função educação, no ano de 2011, foi destinada ao Ensino Fundamental, seguido da Educação Infantil.

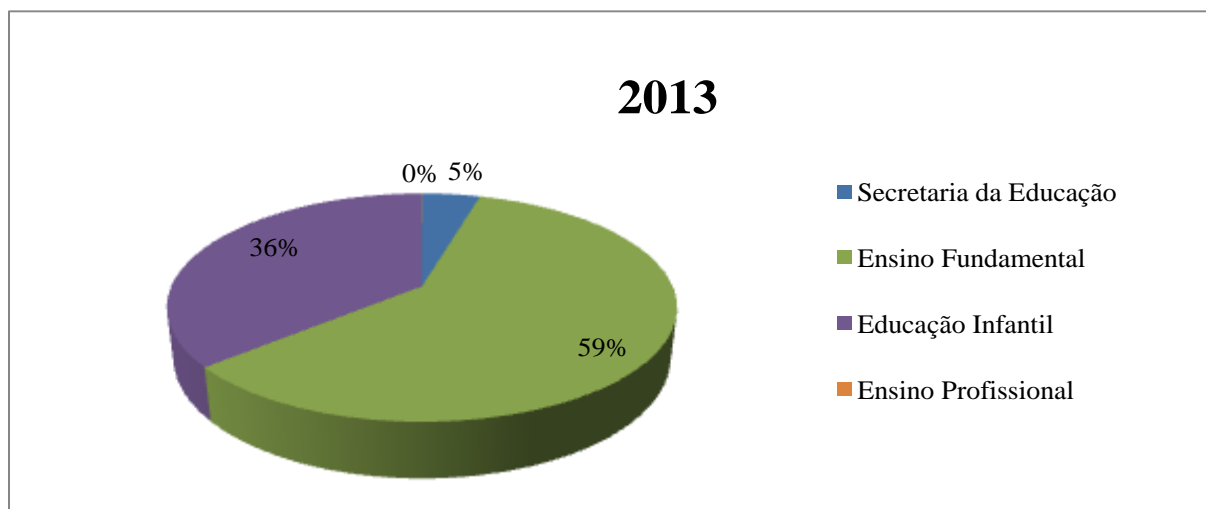
O Gráfico 6 apresenta a parcela de recursos destinada aos projetos e atividades da função educação no ano de 2012.

**Gráfico 6 – Gastos na Função Educação no ano de 2012**

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa (2015).

No ano de 2012, novamente a maior parcela dos gastos públicos na função educação, foi destinada ao Ensino Fundamental, seguido da Educação Infantil. Porém, neste ano ocorreu a inclusão, na função educação, da atividade Apoio à Escola Técnica Federal, a qual foi instalada no Município no ano de 2011. Esta atividade está identificada no Gráfico 6 como Ensino Profissional, o qual faz parte do órgão Secretaria de Indústria e Comércio. Concomitantemente, é possível identificar que a atividade relacionada à Educação de Jovens e Adultos teve sua parcela reduzida, o valor liquidado no ano de 2012 corresponde a empenho realizado no exercício anterior.

O Gráfico 7 apresenta a parcela de recursos destinada aos projetos e atividades da função educação no ano de 2013.

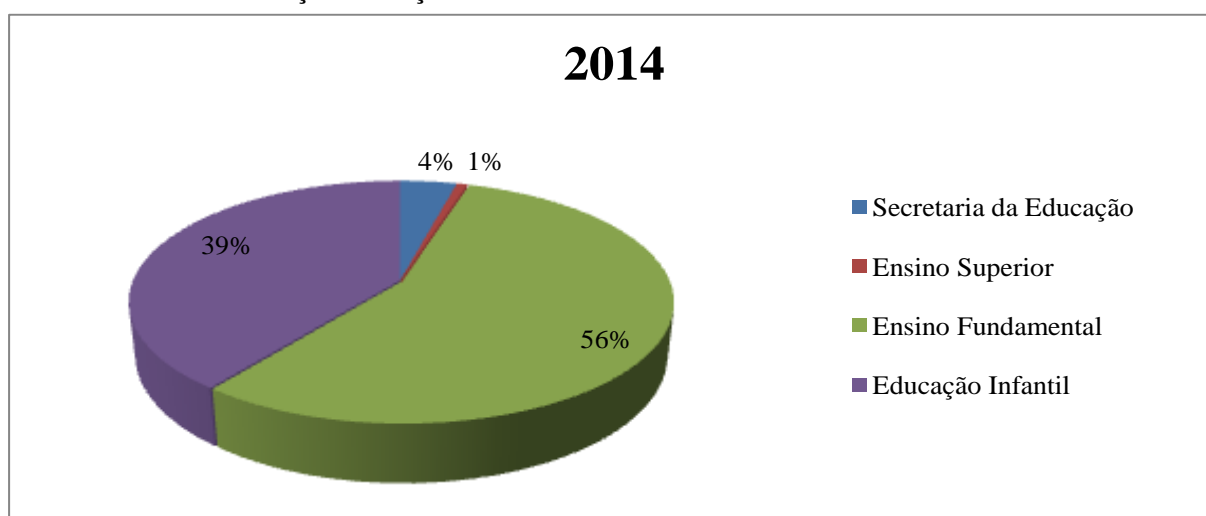
**Gráfico 7 – Gastos na Função Educação no ano de 2013**

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa (2015).

No Gráfico 7 é possível notar que não houveram liquidações para atividades de Ensino Superior e Educação de Jovens e Adultos. O valor empenhado no período para atividades de Ensino Superior, não foi liquidado no ano de 2013 e para a Educação de Jovens e Adultos não ocorreram novos empenhos desde 2011. Novamente em 2013, a maior parcela dos gastos públicos na função educação foi destinada ao Ensino Fundamental, seguido da Educação Infantil.

O Gráfico 8 apresenta a parcela de recursos destinada aos projetos e atividades da função educação no ano de 2014.

**Gráfico 8 – Gastos na Função Educação no ano de 2014**



Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa (2015).

De acordo com o Gráfico 8, no ano de 2014 não houveram liquidações para Educação de Jovens e adultos e Ensino Profissional. Mais uma vez, neste ano a maior parcela dos gastos públicos na função educação foi destinada ao Ensino Fundamental, seguido da Educação Infantil.

O ano de 2014 compreende um novo PPA, deste modo, surgiram novas atividades. No Ensino Infantil e no Ensino Fundamental, é possível encontrar atividades específicas relacionadas à Inclusão Social.

Analisando o período de 2011 a 2014, é possível identificar que a maior parcela dos gastos na função educação é destinada ao Ensino Fundamental, seguido do Ensino Infantil.

#### 4.2.2 Conformidade do Gasto Público em Educação

No que se refere aos gastos públicos em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE), a Tabela 2 demonstra os valores da Receita Líquida de Impostos e Transferências (RLIT) ajustada, os valores aplicados em Manutenção e Desenvolvimento do Ensino e o Índice de Aplicação em MDE.

**Tabela 2 – Evidenciação do Índice de Aplicação em MDE**

| Descrição                      | 2011          | 2012          | 2013           | 2014           |
|--------------------------------|---------------|---------------|----------------|----------------|
| RLIT ajustado (*)              | 88.558.419,35 | 97.359.093,31 | 110.852.004,98 | 121.765.589,09 |
| Aplicação em MDE (*)           | 24.546.658,25 | 30.158.488,98 | 33.898.048,66  | 37.968.931,74  |
| Índice de Aplicação em MDE (%) | 27,72%        | 30,98%        | 30,58%         | 31,18%         |

(\*) Valores em Reais

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2015).

Com base na Tabela 2, nota-se que o índice de aplicação em MDE apenas foi inferior, aos 30% estabelecido na Lei Orgânica do Município de Lajeado, no ano de 2011, porém em todo o período analisado os Índices de Aplicação foram superiores ao mínimo constitucional de 25%, estabelecido na Constituição Federal (BRASIL, 1988). Do mesmo modo, Medeiros (2013) constatou em seu estudo que no período de 2007 a 2011, o município de Santa Maria cumpriu com o índice mínimo de 25% em aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino.

Com base na análise dos dados referentes à educação e saúde, é possível identificar que o município passou a receber mais recursos intergovernamentais. Neste período, em relação à saúde, o município recebeu uma unidade da Unidade de Pronto Atendimento – UPA, e em relação à educação, o município recebeu uma unidade da Escola Técnica Federal. Tais acontecimentos vão de encontro com o 1º lugar, no estado do Rio Grande do Sul, que a cidade ocupou no ranking das cidades pequenas mais desenvolvidas do Brasil, publicado na Revista Exame. Conforme a Revista Exame o município apresentou em 2010 a taxa de analfabetismo de 2,7%, considerando a população acima de 15 anos (AZEVEDO, 2015).

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público é um instrumento importante de auxílio aos gestores públicos, contribuindo para o alcance da eficiência do gasto público. Os gastos públicos de maior destaque são os referentes à educação e saúde, os quais possuem

percentuais mínimos de receitas, exigidos em lei, a serem aplicados em ações de manutenção e desenvolvimento do ensino e ações de serviços públicos de saúde.

Assim, este estudo teve por objetivo analisar a conformidade dos gastos públicos em saúde e educação, no Município de Lajeado/RS, ocorridos no período de 2011 a 2014. Concomitantemente, foram analisados os programas e atividades que auferem a maior parcela dos recursos destinados às funções saúde e educação.

É possível verificar que, em todo o período estudado, a maior parcela de recursos destinada à função saúde compreendeu atividades de investimentos e manutenção em saúde com recursos próprios, seguido de recursos destinados à atividade Sistema de Informação Ambulatorial, o qual aumentou consideravelmente nos últimos dois anos. Na função educação, verifica-se que, em todo o período analisado, a maior parcela dos recursos foi destinada ao Ensino Fundamental, seguido da Educação Infantil.

Verifica-se que os índices de aplicação dos recursos em Ações de Serviços Públicos de Saúde e Manutenção e Desenvolvimento do Ensino superaram os percentuais mínimos estabelecidos na Constituição Federal. No que se refere às Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) os índices ficaram entre 16,81% e 23,57% e em relação à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) os índices de aplicações ficaram entre 27,72% e 31,18%.

Neste estudo infere-se que os gastos públicos em saúde e educação no Município de Lajeado, no período de 2011 a 2014, estiveram em conformidade com os índices mínimos de aplicação em ASPS e MDE estabelecidos em Constituição Federal (BRASIL, 1988) de 15% e 25%, respectivamente. Entretanto, no que se refere à manutenção e desenvolvimento do ensino, no ano de 2011 o município não atingiu o mínimo de 30% estabelecido em sua Lei Orgânica Municipal (LAJEDO, 1990).

Sugere-se para estudos futuros a análise dos gastos públicos em outros municípios, bem como averiguar se os gastos públicos em Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) e Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE) estão de acordo com os mínimos constitucionais estabelecidos na Constituição Federal e/ou Lei Orgânica Municipal.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Maria Lúcia Pacheco de. **Como elaborar monografias**. 4. ed. Belém: Cejup, 1996.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes. **Contabilidade Pública: da teoria à prática**. São Paulo: Saraiva, 2004.

AZEVEDO, Rita. As 50 cidades pequenas mais desenvolvidas do Brasil. **Revista Exame**, Brasil, 23 nov. 2015. Disponível em: <<http://exame.abril.com.br/brasil/noticias/as-50-cidades-pequenas-mais-desenvolvidas-do-brasil/lista>>. Acesso em: 23 nov. 2015.

BRASIL. Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, de 05 de outubro de 1988**. Brasília-DF, 5 out. 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 30 abr. 2015.

BRASIL. Presidência da República. **Emenda Constitucional nº 29, de 13 de setembro de 2000**. 2000a. Altera os arts. 34, 35, 156, 160, 167 e 198 da Constituição Federal e acrescenta artigo ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para assegurar os recursos mínimos para o financiamento das ações e serviços públicos de saúde. Brasília-DF, 13 set. 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc29.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc29.htm)>. Acesso em: 22 nov. 2015.

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. 2000b. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília-DF, 4 maio 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)>. Acesso em: 16 maio 2015.

BRASIL. Presidência da República. **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. Brasília-DF, 13 jan. 2012. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp141.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp141.htm)>. Acesso em: 29 out. 2015.

BRASIL. Presidência da República. **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. Brasília-DF, 4 maio 1964. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm)>. Acesso em: 30 abr. 2015.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996**. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Brasília-DF, 4 maio 1964. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm)>. Acesso em: 30 abr. 2015.

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 9.811, de 28 de julho de 1999**. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da lei orçamentária de 2000 e dá outras providências. Brasília-DF, 28 jul. 1999. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9811.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9811.htm)>. Acesso em: 23 nov. 2015

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e

no § 2o do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Brasília-DF, 18 nov. 2011. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm)>. Acesso em: 30 maio 2015.

BRASIL. Presidência da República. **Resolução nº 1, de 2006-CN**. Dispõe sobre a Comissão Mista Permanente a que se refere o § 1º do art. 166 da Constituição, bem como a tramitação das matérias a que se refere o mesmo artigo. Congresso Nacional, em 22 dez. 2006. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/rescon/2006/resolucao-1-22-dezembro-2006-548706-publicacaooriginal-63899-pl.html>> Acesso em: 16 maio 2015.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS SERVIDORES PÚBLICOS. **Entenda o Orçamento Público**: Guia prático para atender os interesses do servidor público. Disponível em: <[http://www.cns.org.br/website/pdfs/Guia\\_Orçamento.pdf](http://www.cns.org.br/website/pdfs/Guia_Orçamento.pdf)>. Acesso em: 18 nov. 2015.

CIBILS, Débora Maldaner. **Financiamento Público e Gestão Financeira em Saúde nas Microrregiões de Camaquã e de Lajeado-Estrela, no Rio Grande do Sul, nos anos de 2008 a 2010**. 2012. 45 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Especialização à Distância de Gestão em Saúde) Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2012.

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

JULIÃO, Edilson Oliveira. **Entendendo a Contabilidade Pública**. 1. ed. Campo Grande: Solivros, 2001.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LAJEADO. **Lei orgânica do município de Lajeado/RS**. Os Vereadores da Câmara Municipal de Lajeado, no uso de suas atribuições conferidas pela Constituição Federal, afirmando a autonomia política e administrativa de que é investido o Município, como integrante da República Federativa do Brasil, invocando a proteção de Deus, promulgam a seguinte Lei Orgânica Municipal. Lajeado-RS, 3 abr. 1990. Disponível em: <[http://www.cmlajeado.rs.gov.br/system/filemanager/biblioteca/lei\\_organica\\_municipal.pdf](http://www.cmlajeado.rs.gov.br/system/filemanager/biblioteca/lei_organica_municipal.pdf)>. Acesso em: 29 out. 2015.

LAJEADO. **Projeto de Lei nº 145-01/2013**. Autoriza o Poder Executivo a aditar o Contrato nº cont.dcc/172/2013 do Estado do RS com a Sociedade Beneficência e Caridade de Lajeado – Hospital Bruno Born.. Lajeado-RS, 13 ago. 2013. Disponível em: <[http://www.cmlajeado.rs.gov.br/system/filemanager/file\\_system/projeto\\_arquivo\\_528\\_1376481252.pdf](http://www.cmlajeado.rs.gov.br/system/filemanager/file_system/projeto_arquivo_528_1376481252.pdf)>. Acesso em: 23 nov. 2015.

LIMA, Rafael Sousa. **Orçamento público como instrumento de gestão no nível das organizações governamentais: o caso da polícia federal**. 2012. 72 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) - Curso de Mestrado em Administração Pública, Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2012.



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

MEDEIROS, Flaviani Souto Bolzan *et al.* Comportamento dos gastos em educação em Santa Maria – RS (2007-2011). **Revista Eletrônica de Estratégia e Negócios**, Florianópolis, v.6, nº 2, p. 128-156, maio/ago. 2013.

MICHAELIS. **Dicionário de português online**. Disponível em:  
<<http://michaelis.uol.com.br/moderno/portugues/index.php>>. Acesso em: 11 jun. 2015

MOGNATTI, Marcos César de Farias. **Transparência e controle na execução das emendas parlamentares ao orçamento da União**. 2008. 78 f. Monografia (Especialização) - Curso de Especialização em Orçamento Público, Instituto Serzedello Corrêa do Tribunal de Contas da União, Centro de Formação, Treinamento e Aperfeiçoamento da Câmara dos Deputados e Universidade do Legislativo Brasileiro, Senado Federal, Brasília, 2008.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade aplicada ao setor público**. 1.ed. Brasília: Gestão Pública, 2009.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. **Métodos da Pesquisa Contábil**. São Paulo: Atlas, 2011.

PELLINI, Ana Maria. Os sistemas de planejamento, execução e controle da gestão pública: uma nova proposta. **Contexto**, Porto Alegre, v. 3, nº 4, p.1-25. jan./jun. 2003.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RIO GRANDE DO SUL. SECRETARIA DA FAZENDA. **Manual do gestor público: um guia de orientação ao gestor público**. Porto Alegre: Corag, 2009.

RIO GRANDE DO SUL. TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Controle Social**. Disponível em:  
<<http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=20001:74:2312636331142549>>. Acesso em: 15 nov. 2015.

SILVA, Letícia Medeiros da; BIANCHI, Márcia; VENDRUSCOLO, Maria Ivanice. Contabilidade no Setor Público: Gestão, Controle e Apoio às Políticas de Desenvolvimento In: Hélio Henkin (Org.). **Política Industrial e Internacionalização**. Porto Alegre: UFRGS/CEGOV, 2014. p. 178-199.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SISTEMA FIRJAN. **Índice de desenvolvimento municipal**. Disponível em:  
<<http://www.firjan.org.br/ifdm/downloads/>>. Acesso em: 11 jun. 2015.

WILGES, Ilmo José. **Noções de direito financeiro: o orçamento público.** 1. ed. Porto Alegre: Sagra-DC Luzzatto, 1995.