

**UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS- UFGD  
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E  
ECONOMIA.**

**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**GLÁUCIA FUKUDA MARIANO**

**FINANÇAS PÚBLICAS: COMPARATIVO DAS RECEITAS PÚBLICAS  
MUNICIPAIS E A APLICABILIDADE DA LEI DE  
RESPONSABILIDADE FISCAL**

**DOURADOS-MS**

**2014**

**GLÁUCIA FUKUDA MARIANO**

**FINANÇAS PÚBLICAS: COMPARATIVO DAS RECEITAS PÚBLICAS  
MUNICIPAIS E A APLICABILIDADE DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia da Universidade Federal da Grande Dourados, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Professora Mestre Glenda de Almeida Soprane.

Coorientadora: Professora Mestre Cristiane Mallmann Hupples.

Banca examinadora:

Professora Cristiane Mallmann Hupples

Professor Aldecir da Silva Leite.

DOURADOS-MS

2014

FINANÇAS PÚBLICAS: COMPARATIVO DAS RECEITAS PÚBLICAS MUNICIPAIS E  
A APLICABILIDADE DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.

GLÁUCIA FUKUDA MARIANO

Esta monografia foi julgada adequada para aprovação na disciplina de Trabalho de Graduação II, que faz parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia – FACE da Universidade Federal da Grande Dourados – UFGD.

Apresentado à Banca Examinadora integrada pelos professores:

---

Orientadora Prof<sup>a</sup> Mestre Glenda de Almeida Soprane.  
Universidade Federal da Grande Dourados- UFGD

---

Prof<sup>a</sup> Mestre Cristiane Mallmann Huppes  
Universidade Federal da Grande Dourados- UFGD

---

Prof<sup>o</sup> Especialista Aldecir da Silva Leite  
Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul- UEMS

## **DEDICATÓRIA**

*Dedico este trabalho a meus pais, Nilza e Marco, pelo incentivo em toda minha trajetória acadêmica, pela dedicação, amor e carinho e por representarem tudo o que sou.*

## **AGRADECIMENTOS**

*Em primeiro lugar, agradeço a Deus, o qual sempre estive à frente da realização deste trabalho, por ter me amparado em todos os momentos difíceis e por nunca ter me permitido desistir.*

*À minha família: minha mãe, Nilza; meu pai, Marco e meus irmãos André e Vanessa, que são as pessoas que mais amo e sempre estiveram ao meu lado, torcendo por mim.*

*À minha orientadora, Prof<sup>a</sup> Mestre Glenda de Almeida Soprane, sou grata pelo ensinamento, pela paciência e dedicação, que muito me ajudou para a realização deste trabalho.*

*À Universidade Federal da Grande Dourados, a qual sinto orgulho e honra por ter aqui iniciado meus estudos e agora concluindo esta graduação com grande alegria.*

*Em especial, aos professores, que se empenharam em transmitir conhecimentos e experiências, mostrando caminhos para que pudéssemos nos tornar grandes profissionais.*

*Aos amigos que aqui fiz e que os levarei comigo, agradeço por terem feito parte do meu convívio diário, rindo juntos dos momentos de alegria como também, nos lamentando dos momentos difíceis, mas que de uma forma ou de outra, estávamos todos torcendo uns pelos outros.*

*A todas as pessoas o qual tive o prazer de conhecer durante minha vida acadêmica,*

*Meu muito Obrigada!*

## RESUMO

Com base nos demonstrativos contábeis disponibilizados pelo setor público, é que se permite avaliar as finanças públicas municipais. Este trabalho tem como objetivo descrever e comparar as finanças municipais com o Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal-IFDM, por meio do comportamento das receitas próprias e de transferências para cada município, como também o percentual de recursos investidos no setor da saúde e educação de acordo com as determinações da LRF, no ano de 2010. Para isso, foram elaborados indicadores para que pudessem medir o desempenho dos municípios no que se referem às receitas próprias municipais, transferências e investimentos na saúde e educação municipal. O IFDM é um índice que permite avaliar o nível de desenvolvimento municipal geral de cada município, como também áreas da saúde e educação. Os municípios estudados pertencem aos estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul, sendo escolhidos os que demonstraram ter uma população acima de 100 mil habitantes, apresentando receitas e despesas mais significativas em relação aos demais municípios pertencentes aos Estados. Observou-se que os municípios que obtiveram melhor participação de receita própria, na receita total e dependem menos de repasses externos, são os que possuem melhores IFDM. Em relação aos investimentos na saúde municipal, notou-se que os municípios que mais aplicam recursos no setor, não são necessariamente os que possuem melhores desempenhos no IFDM, assim como na educação, os que menos destinam parte de seus recursos para o financiamento da educação municipal, tem melhores IFDM.

**Palavras Chaves:** Receitas Públicas; Investimentos; LRF; IFDM.

## ABSTRACT

Based on the financial statements provided by the public sector, it is possible to evaluate municipal finances. This paper aims to describe and compare municipal finances with the Municipal Development Index FIRJAN IFDM - through behavior of own revenues and transfers to each municipality , as well as the percentage of funds invested in the health and education sector according with the provisions of the Fiscal Responsibility Law, in 2010 . For this, indicators were developed so that they could measure the performance of municipalities in which they relate to municipal own revenue, transfers and investments in health and municipal education. The IFDM is an index designed to measure the level of overall municipal development in each municipality, as well as areas of health and education. The cities studied belong to the states of Goiás, Mato Grosso and Mato Grosso do Sul, with the chosen who have demonstrated a population of over 100,000 inhabitants, with more significant revenue and expenditure in relation to other municipalities in the states. It was observed that municipalities had better share of own revenues in total revenues and less dependent on external funding, are those with the best IFDM. Regarding investments in municipal health , it was noted that municipalities apply more resources in the sector , are not necessarily the ones with the best performances in IFDM as well as in education , the least allocate part of their resources to education funding city , has better IFDM .

**Keys words:** Revenue; Investments; LRF; IFDM.

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1- Demonstrativo das Funções e Subfunções do Governo.....	28
Quadro 2- Municípios analisados da Região Centro-Oeste.....	34
Quadro 3- Indicadores para cálculo das receitas e dos investimentos.....	35
Quadro 4- Demonstrativo do Cálculo da Emenda Constitucional 29.....	36
Quadro 5- Variáveis componentes do IFDM.....	38
Quadro 6- IFDM geral e por área de desenvolvimento no ano de 2010.....	39
Quadro 7- Comparativo da Receita Própria com o IFDM geral.....	41
Quadro 8-Comparativo das Transferências da União e do Estado com o IFDM geral.....	42
Quadro 9-Comparativo do Investimento na área da Saúde com o IFDM Saúde.....	43
Quadro 10-Comparativo do Investimento na área da Educação com o IFDM Educação.....	44



## LISTA DE TABELAS

Tabela 1- Receita Tributária/Nova Receita Total.....	52
Tabela 2- Transferências da União/Nova Receita Total.....	53
Tabela 3- Transferências do Estado/Nova Receita Total.....	54
Tabela 4-Investimentos Saúde/Municípios de GO-Águas Lindas de Goiás; Anápolis e Aparecida de Goiânia.....	55
Tabela 5- Investimentos Saúde/Municípios de GO- Formosa; Goiânia e Luziânia.....	55
Tabela 6-Investimentos Saúde/Municípios de GO-Rio Verde; Trindade e Valparaíso de Goiás.....	56
Tabela 7- Investimentos Saúde/Municípios de Mato Grosso.....	56
Tabela 8- Investimentos Saúde/Municípios de Mato Grosso do Sul.....	57
Tabela 9-Investimentos Educação/Municípios de GO- Águas Lindas de Goiás; Anápolis e Aparecida de Goiânia.....	58
Tabela 10- Investimentos Educação/Municípios de GO- Formosa; Goiânia e Luziânia.....	58
Tabela 11-Investimentos Educação/Municípios de GO- Rio Verde; Trindade e Valparaíso de Goiás.....	59
Tabela 12- Investimentos Educação/Municípios de Mato Grosso.....	59
Tabela 13- Investimentos Educação/Municípios de Mato Grosso do Sul.....	60

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

ADCT – Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

FIRJAN- Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro

IFDM- Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentária

LOA – Lei de Orçamento Anual

LRF- Lei de Responsabilidade Fiscal

MPRP- Manual de Procedimentos das Receitas Públicas

MTO- Manual Técnico do Orçamento

PPA- Plano Plurianual

SISTN- Sistema de Dados Contábeis dos Entes da Federação

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>13</b>
1.1 DEFINIÇÃO DO PROBLEMA .....	14
1.2 OBJETIVOS.....	15
<b>1.2.1 Objetivo Geral .....</b>	<b>15</b>
<b>1.2.2 Objetivos Específicos .....</b>	<b>15</b>
1.3 JUSTIFICATIVA.....	15
<b>2. REVISÃO TEÓRICA.....</b>	<b>17</b>
<b>2.1 O ESTADO E A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....</b>	<b>17</b>
2.1.1 Estrutura da Administração Pública.....	17
2.2 CONTABILIDADE PÚBLICA.....	20
2.2.1 Responsabilidade na Gestão Pública.....	20
2.2.2 ORÇAMENTO PÚBLICO.....	21
<b>2.2.2.1 INSTRUMENTO DE PLANEJAMENTO ORÇAMETÁRIO.....</b>	<b>22</b>
2.2.2.1.1 Lei Plano Plurianual (PPA).....	23
2.2.2.1.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).....	23
2.2.2.1.3 Lei de Orçamento Anual (LOA).....	24
2.2.3 RECEITA PÚBLICA.....	24
2.2.3.1 Classificação da Receita Pública.....	25
2.2.4 DESPESA PÚBLICA.....	26
2.2.4.1 Classificação da Despesa Pública.....	26
<b>3 METODOLOGIA.....</b>	<b>33</b>
3.1 PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS.....	33
3.2 PESQUISA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS.....	34
3.3 PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM DO PROBLEMA.....	34
3.4 OBJETO DE PESQUISA.....	34
<b>3.4.1 Indicadores para Cálculo das Receitas Públicas e dos Investimentos.....</b>	<b>35</b>
3.4.1.1 Limites Constitucionais relativos aos investimentos na área da Saúde e Educação.....	38
<b>3.4.2 Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (FIRJAN).....</b>	<b>38</b>
3.4.2.1 Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM).....	39
<b>4 RESULTADOS E DISCUSSÕES.....</b>	<b>42</b>
4.1 RECEITA x IFDM GERAL.....	42

4.2 INVESTIMENTO NO SETOR DA SAÚDE x IFDM SAÚDE.....	44
4.3 INVESTIMENTO NO SETOR DA EDUCAÇÃO x IFDM EDUCAÇÃO.....	45
4.4 SÍNTESE DOS INVESTIMENTOS NO SETOR DA SAÚDE E DA EDUCAÇÃO MUNICIPAL.....	46
<b>5 CONCLUSÃO.....</b>	<b>47</b>
<b>6 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>49</b>
<b>Apêndice- Demonstrativos dos Cálculos dos Indicadores.....</b>	<b>52</b>

## 1. Introdução

O Estado em sua finalidade possui autoridade de regular o funcionamento da sociedade, buscando o bem da coletividade, atuando na prestação e fiscalização dos serviços públicos, com o intuito de satisfazer as necessidades sociais. (ARAÚJO E ARRUDA, 2009).

Ao desenvolver e executar atividades para satisfação das necessidades coletivas e até mesmo as suas próprias necessidades, o Estado precisa de alguma forma, obter recursos para realizar sua gestão e para atender a seus gastos. Desta forma, utiliza-se de Finanças Públicas, mecanismos de recursos financeiros que utilizará para arrecadar receitas para poder financiar as despesas públicas.

Um dos meios utilizados pelo Estado de obter esses recursos financeiros é através da tributação. Esta captação de tributos se dá pelo recolhimento de taxas, impostos e contribuições que permite ao Estado financiar seus próprios gastos, ter sua própria autonomia política, sem ter que depender muito de recursos externos.

Diante disso, analisando alguns Estados brasileiros, existe por parte de alguns municípios dificuldades de obterem seus próprios recursos, gerarem suas próprias receitas. E devido a essa insuficiência de recursos, muitos acabam não realizando suficientemente e com qualidade as funções básicas essenciais à população, como a saúde e a educação, apresentando em suas finanças déficit orçamentários, tornando-se assim dependentes de repasses constitucionais para conseguirem financiar seus gastos e investirem no setor público.

A contabilidade pública é considerada um importante instrumento de planejamento e controle para administração pública. Está associada ao registro e controle orçamentário e a qualquer aspecto que afete o patrimônio público e suas variações. Assim, o instrumento de estudo da contabilidade pública é totalmente voltado para os movimentos patrimoniais provocados pela atividade financeira do Estado. (SILVA, 2009).

De acordo com a Lei nº 4.320 de 1964 Art.83 e 85, a contabilidade registrará toda ação realizada pelo poder público no que diz arrecadar receitas, realizar despesas, investir recursos, administrar ou guardar bens, de forma que se permita acompanhar a execução orçamentária, a composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros. Ou seja, todos os fatos que ligue à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial.

Diante disso, o presente trabalho trata de finanças públicas, onde pretende descrever a relação existente entre a receita pública própria municipal e de transferência dos Municípios da Região Centro-Oeste, como também a aplicabilidade da LRF quanto aos percentuais de recursos investidos na saúde e educação municipal com o Índice FIRJAN (Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro) de Desenvolvimento Municipal-IFDM no ano de 2010.

Para isso, as informações referentes às finanças dos municípios foram retiradas do site eletrônico da CAIXA através do aplicativo Sistema de Dados Contábeis dos Entes da Federação- SISTN e quanto ao Índice de Desenvolvimento Municipal-IFDM na página eletrônica da FIRJAN.

### 1.1 Definição do problema

Na administração pública, à medida que os gastos do governo tornam-se relevantes, auferir o comportamento das finanças públicas, é fundamental para diagnosticar e analisar o desempenho do setor público com intenção de melhorar os resultados. Quando o Estado aplica recursos em determinada área do setor público, por exemplo, na saúde e educação que são investimentos essenciais, espera-se que com esses recursos investidos, possa haver uma melhora na qualidade de vidas dos usuários. Desta forma, a LRF traz os percentuais que serão aplicados pelos municípios no setor da saúde e educação municipal, portanto, resta saber se os municípios estão cumprindo com as determinações constantes na LRF no que se refere a investimentos municipais.

Gressler (2004, p. 22) coloca que a pesquisa “surge da capacidade do indivíduo observar a realidade e encontrar problemas, formular e avaliar as hipóteses mais viáveis e éticas para solucioná-los. É conduzida com o fim de encontrar respostas para tal questão”. Desta forma, o trabalho tem a intenção de obter a resposta sobre: **Qual a relação existente entre as receitas públicas municipais e os investimentos referentes à saúde e educação dos municípios da Região Centro-Oeste com o Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal-IFDM?**

## 1.2 OBJETIVOS

Gressler (2004, p. 22) afirma que o objetivo, “é a diretriz, o elemento que dá a direção ao trabalho. Ele deve, portanto, abranger os resultados e a situação esperada ao final da execução do projeto”. Sendo assim, o trabalho tem como objetivo geral e específico exposto a seguir:

### 1.2.1 Objetivo geral

O objetivo geral do trabalho é descrever **a relação existente entre as receitas públicas municipais e os investimentos referentes à saúde e educação dos municípios da Região Centro-Oeste com o Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal- IFDM.**

### 1.2.2 Objetivos Específicos

Para a construção do respectivo trabalho faz se necessário abordar os seguintes objetivos específicos:

- Calcular indicadores referentes às receitas municipais e aos investimentos no setor da saúde e educação dos municípios da Região Centro-Oeste;
- Verificar a aplicabilidade e o cumprimento da norma de LRF nº101/2000 quanto à destinação de recursos orçamentários para investimentos referentes à saúde e à educação;
- Comparar os indicadores com o IFDM geral municipal, descrevendo a relação obtida entre as receitas municipais, investimentos e desenvolvimento.

## 1.3 JUSTIFICATIVA

Falar em contabilidade pública é abordar além da Lei nº4.320, a LRF. Um dos pontos importantes que a LRF veio determinar, é uma ação planejada por parte dos gestores que utilizam os recursos públicos, com objetivo de obter um controle financeiro das finanças públicas. Para conseguir este controle financeiro, a LRF nº101 de 2000, aborda que seja realizado um planejamento transparente do gasto público por parte do governo, seja a nível Municipal, Estadual ou Federal.

Esta transparência referente às ações do governo em disponibilizar informações à sociedade é uma obrigação da esfera pública e, incentivar a participação dos mesmos aos

assuntos relacionados ao órgão público é um dos mecanismos conforme a LRF, que se procura trabalhar. Uma vez que a transparência só é almejada através do conhecimento e da participação social, sabemos, porém, que nem sempre ocorre à participação popular em assuntos relacionados à gestão pública, e outros não dispõem de conhecimento para entender tais relatórios contábeis emitidos pelo setor público e avaliar as condições financeiras de cada um deles. (SILVA, 2009).

Assim, o objetivo deste trabalho realizado em alguns municípios da Região Centro-Oeste, através da análise das finanças públicas municipais divulgadas pelos portais eletrônicos oficiais do governo, é obter resultados quanto ao problema proposto e divulgar seu desempenho através deste estudo aos diversos usuários da informação contábil, contribuindo para o entendimento de uma forma clara e fácil quanto às contas públicas dos mesmos. Também, verificar se os municípios estão seguindo as determinações da LRF e investindo o percentual de recursos estabelecidos na saúde e na educação pública municipal e o que apresentam os indicadores municipais, quanto ao nível de desenvolvimento desses setores.

Para a classe acadêmica, poderá valer-se como fonte de consulta e até mesmo despertar o interesse daqueles que queiram prosseguir com a pesquisa como também, auxiliar para novas. Aos cidadãos, a quem o Estado deve prestar contas e a administração pública e aos seus gestores, que queiram utilizar-se do estudo para verificar o desempenho das receitas dos municípios, auxiliando assim, no controle de gestão.



## 2. Referencial Teórico

Neste capítulo, será apresentada uma revisão bibliográfica, a fim de fundamentar melhor o estudo.

### 2.1 O Estado e a Administração Pública

A palavra Estado surgiu na literatura política com Maquiavel, em O Príncipe. “Etimologicamente, o termo Estado, do latim Statu, significa estar de pé, manter-se”. Calmon (1958 apud ARAÚJO e ARRUDA, 2009 p. 4).

A definição de Bresser Pereira (2004 apud RIBEIRO 2009, p. 13) traz o seguinte conceito:

O Estado é o instrumento de ação coletiva da sociedade, a qual é compreendida como a organização dentro do Estado-nação com poder de legislar e tributar a sociedade, com a finalidade de alcançar os objetivos políticos fundamentais, como a ordem ou estabilidade social, a liberdade, o bem-estar e a justiça social.

Assim, o Estado representa a organização do poder político da comunidade, onde possui em sua finalidade realizar atividades de forma que venham a promover e satisfazer à prosperidade pública e o controle social, agindo através de pessoas designadas para administrar tal função.

Kohama (2009) coloca que o Estado, é a sociedade politicamente organizada, dentro de um território, com soberania, que tem como objetivos gerenciar e desempenhar os serviços públicos sendo através do governo, que estes objetivos são executados. Ainda também coloca que é a administração pública que concretiza a vontade política do governo.

#### 2.1.1 Estrutura da Administração Pública.

O Estado para cumprir com as finalidades de funcionamento e exercício do poder político, desempenha as seguintes funções sendo assim representadas pelos três poderes, segundo Silva (2009, p. 2):

A instituir e dinamizar uma ordem jurídica (função normativa, ordenadora ou legislativa);

A de cumprir e fazer cumprir as normas próprias dessa ordem, resolvendo os conflitos de interesses (função jurisdicional);

A de cumprir essa ordem, administrando os interesses coletivos, gerindo os bens públicos e atendendo as necessidades gerais (função executiva).

Para prestar o serviço público e assegurar o interesse da sociedade, é necessário que agentes exerçam a função administrativa do Estado e compete à administração pública realizar esta função. Sob esse aspecto, Andrade (2007, p.13) conceitua a administração pública dizendo, “segundo conceitos advindos do Direito Administrativo, todo o aparelhamento preordenado à realização de seus serviços que visa à satisfação das necessidades coletivas”.

Sendo assim, é através desse aparelhamento de órgãos, normalmente chamados de Administração, que o Estado pratica a gestão de atividade que lhe são próprias, por corresponderem a interesse de caráter público. (KOHAMA, 2009).

Os serviços públicos, conforme Andrade (2007, p. 13),

É todo o serviço prestado pela Administração, direta ou indireta, ou por seus delegados, sob normas e controles estatais, para satisfazer as necessidades essenciais ou secundárias da coletividade, ou simples conveniência do Estado.

Desta forma, a atividade que o Estado desenvolve para o atendimento das necessidades públicas é denominada Atividade de Gestão e Administração Financeira, que consiste em captar, gerenciar, gerar e gastar o dinheiro essencial àquelas necessidades, cujo Estado incumbiu-se direta ou indiretamente. (SILVA, 2009).

Por fim, essa atividade de gestão na administração pública, conforme Kohama (2009) coloca, baseia se em uma estrutura hierarquizada, que correspondente às diversas categorias funcionais do setor público, onde são classificadas pelo Poder Executivo de forma que ordene e escale as funções de seus órgãos e agentes, estabelecendo a relação de autoridade e subordinação.

Quanto à forma de gerenciamento e controle na administração do órgão público, criar um modelo de gestão eficiente e efetivamente capaz para chegar ao resultado esperado com os recursos disponíveis, é importante. Alexandrino Vicente (2007 *apud* RIBEIRO 2009, p. 24), afirma que:

O controle da administração pública reside no fato de que o patrimônio público é de titularidade, única e exclusivamente, do povo e não dos administradores, fato pelo qual exige que as atuações deles tenham como base, sem exceção, o princípio da indisponibilidade do interesse público. Dessa forma, o gestor da coisa pública deve pautar seus atos de gestão na mais ampla transparência com o objetivo de garantir ao efetivo titular da coisa pública- o povo-, verificar e fiscalizar como a gestão está sendo realizada.

De acordo com Slomski (2003 *apud* MELLO 2006, p. 27) na administração pública a obrigação de “prestar contas deve certamente sempre estar presente, pois, quando a sociedade escolhe seus representantes, espera-se que atuem em seu nome, de forma correta, e prestem contas de seus atos”. E o Estado, através de sua autoridade, deve apresentar e demonstrar competência no serviço público, a fim de fundamentar a cobrança dos impostos.

Existem duas formas de atuação da Administração Pública Federal, representadas pelos os órgãos da Administração Direta ou Centralizada e os da Administração Indireta ou Descentralizada. (ARAÚJO E ARRUDA, 2009).

A Administração Direta ou Centralizada abrange a estrutura dos três Poderes (Legislativo, Executivo e Judiciário) Ministério Público e Defensoria Pública e suas subdivisões (como estrutura administrativa dos poderes Ministério Público, Defensoria Pública, ministérios, secretarias estaduais e/ou municipais com seus respectivos departamentos e seções). Assim, a administração direta, é representada pelos órgãos que integram a estrutura central administrativa de cada esfera do governo, cabendo a eles a gestão do serviço público.

Embora os serviços prestados pela administração direta ou centralizada, sejam serviços cujo poder para decidir sobre eles esteja distribuída entre diferentes unidades, estas possuem uma relação hierárquica, onde prendem-se sempre às unidade superiores, sob o comando último do Chefe do Executivo. (MELLO, 1979 *apud* KOHAMA 2009).

Já a Administração Indireta ou Descentralizada são as atividades administrativas, caracterizadas como serviço de interesse público, transferida ou deslocada do Estado, para outras entidades por ele criadas ou cuja criação é por ele autorizada. Correspondem a entidades vinculadas a órgãos da administração direta com a finalidade de colaborar na realização de determinadas tarefas. (KOHAMA, 2009). Fazem parte do campo da administração indireta as autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista.

Silva (2009, p.29) define cada um deles:

Autarquias são os serviços autônomos, criado por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receitas próprias. As fundações por sua vez, são as entidades dotadas de personalidade jurídica de Direito Privado, sem fins lucrativos, criadas em virtude de autorização legislativa, com autonomia administrativa e funcionamento custeado por recursos do ente público ou de outras fontes. Já as empresas públicas, são instituídas por autorização em lei específica dotada de personalidade jurídica de Direito Privado, com patrimônio e receitas próprias e tem como objeto a prestação de serviço público ou a exploração de atividade econômica. Sociedades de economia mista também são instituídas por autorização em lei específica dotada de

personalidade jurídica de Direito Privado, patrimônio e receitas próprias e a maioria das ações com direito a voto pertence ao Poder Público.

Na administração pública direta como na indireta, cabe observar os princípios a serem seguidos, o da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, que estão dispostos no Art.37 da CF/88.

## **2.2 A Contabilidade Pública**

A Contabilidade é a ciência que procura evidenciar, mensurar, analisar e registrar fatos que ocorrem no patrimônio das entidades. A Contabilidade Pública por sua vez, “é o ramo da contabilidade aplicada às entidades públicas”, onde irá controlar e registrar os atos e fatos administrativos e econômicos ocorridos no patrimônio de um órgão público, permitindo assim obter informações e resultados de suas variações a cerca de sua composição. (SÁ, 1990 *apud* ARAÚJO e ARRUDA 2009, p.5).

Conforme Araújo e Arruda expõem, (2009, p. 19) as principais características da contabilidade pública são:

Sua área de atuação compreende os três níveis de governo: federal, estadual e municipal;  
 Tem por fim selecionar, estudar, registrar, interpretar, orientar, controlar, resumir e demonstrar os fatos que afetam o patrimônio estatal;  
 Seu objeto de estudo é a gestão do patrimônio das entidades públicas quanto aos aspectos contábil, orçamentário, patrimonial, financeiro e de resultado;  
 Constitui um importante instrumento de planejamento e controle da gestão governamental;

No Brasil, a legislação acerca da contabilidade pública, está definida na Lei nº 4.320 de 17 de Março de 1964, onde estatui normas gerais para a elaboração e controle dos orçamentos dos entes públicos.

### **2.2.1 Responsabilidade na Gestão Pública**

Ao atuar na área da gestão pública, importante é buscar a preservação e equilíbrio das contas do setor público, isso significa observar normas e limites de gastos previstos em lei. Esta lei como diz Araújo e Arruda, (2009, p. 33) “nos dizeres do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) mais que uma lei, um padrão de governar”, pode ser vista na Lei de Responsabilidade Fiscal.

A lei de responsabilidade fiscal-LRF nº 101, de 4 de maio de 2000, vem para estabelecer e regrar “normas relativas aos gastos e às finanças públicas voltadas para a gestão fiscal” em nível federal, estadual e municipal.

Assim, a lei enfatiza uma ação planejada por parte do governo por meio de instrumentos de uma gestão saudável e transparente que venha prevenir qualquer risco que possa afetar as contas públicas.

De acordo com Araújo e Arruda (2009) a LRF é constituída por 4 pilares básicos, sendo o primeiro deles a criação de um planejamento governamental, que inclui a elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentária e a Lei do Orçamento Anual. O segundo pilar seria o equilíbrio fiscal, uma análise mais efetiva dos gastos, estabelecendo regras e controles de contenção dos mesmos em relação às receitas previstas e arrecadadas. Terceiro, o endividamento público, reconduzir os limites para a dívida pública e vedar contratações de obrigações sem que haja disponibilidade suficiente para supri-las. O quarto e último pilar, assegurar a transparência da gestão fiscal por meio da divulgação de todas as ações, demonstrações, plano de contas, orçamentos, em todos os meios para que a população tenha acesso e se proponha a participar ativamente das audiências públicas durante a discussão da elaboração dos planos orçamentários.

### **2.2.2. Orçamento Público**

O orçamento público no Brasil corresponde ao instrumento de gestão pública utilizada pelo governo, com a função de discriminar, estimar as receitas, fixar e definir as despesas para o exercício financeiro. Representa também, um plano de ação estruturada e elaborada pelo governo onde pretende adotar medidas para alcançar o desenvolvimento do Estado.

De acordo com a definição de Andrade, (2007, p. 37):

O orçamento Público ou orçamento programa é a materialização do planejamento do Estado, quer na manutenção de sua atividade (ações de rotina), quer na execução de seus projetos (ações com início, meio e fim). Configura o instrumento do Poder Público para expressar seus programas de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos (receitas) a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios a serem efetuados.

Para execução do orçamento Público, a Lei 4.320/1964 art.2º, estabelece alguns princípios fundamentais de transparência que devam ser seguidos. O princípio da unidade, anualidade e universalidade. (SILVA, 2009).

- Princípio da Unidade: O princípio da unidade estabelece que os órgãos que compõe o setor público devem fundamentar em uma única política, ou seja, suas receitas e despesas devem estar contidas em um só orçamento.

- **Princípio da Anualidade:** A aplicação desse princípio, estabelece que o orçamento deve ter vigência limitada a um período anual.
- **Princípio da Universalidade:** Refere que o orçamento deve compreender como plano financeiro global, para que o orçamento atinja seu objetivo de controle da atividade econômica do Estado, não devendo existir despesas ou receitas estranhas a esse controle.

Além dos três princípios citados pela lei Lei nº 4.320 segundo Silva (2009), Piscitelli et al (1995) também destaca para os princípios da totalidade, não vinculação ou não afetação das receitas, exclusividade, discriminação ou especialização, orçamento bruto, clareza, publicidade e equilíbrio, os quais segundo ele, são os mais difundidos e relevantes.

### **2.2.2.1 Instrumento de Planejamento Orçamentário**

Considerado como um instrumento da moderna administração pública, o orçamento público é uma ação que previne e autoriza as despesas do governo. Assim, devido a sua grande e complexa importância, não envolve somente a elaboração de um plano, mas sim, a toda uma questão de coordenação de ações atreladas a ele. (SILVA, 2009).

O orçamento, nos dizeres de Piscitelli et al (1995, p. 47) corresponde à:

Uma ação planejada do Estado quer na manutenção de suas atividades quer na execução de seus projetos, que se materializa através do orçamento público, que é o instrumento de que dispõe o poder público para expressar, em determinado período de tempo, seu programa de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios a serem efetuados.

Deste modo, para planejar as metas do orçamento, é necessário à organização e adoção de medidas que definam quais as prioridades do Estado e o quanto isso implica na redução de custos.

Como instrumento de planejamento, a própria Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, no artigo 165, fixa como instrumentos de planejamento governamental os seguintes:

- Lei do Plano Plurianual;
- Lei de Diretrizes Orçamentárias;
- Lei de Orçamento Anual.

Assim, esses três instrumentos, constitui o sistema de planejamento integrado, em que o poder público determina as ações a serem realizadas, escolhendo alternativas e priorizando-as e traçando meios disponíveis para colocá-las em execução.

#### **2.2.2.1.1 Lei do Plano Plurianual-PPA**

O plano plurianual corresponde ao plano de médio prazo, elaborado pelo poder Executivo por meio do qual se procura definir e coordenar as ações do governo que levem a alcançar os objetivos e as metas estabelecidas para um período de quatro anos e orientar a LDO e LOA. (ARRUDA, 2009).

De acordo com o artigo 165 do §1º, da Constituição Federal de 1988, diz que “a lei que instituir o plano plurianual, deve estabelecer 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”. Também, se referindo ao PPA, no artigo 167 coloca que para realizar investimentos que porventura ultrapassem um exercício financeiro, deverá primeiro ser incluídos no PPA, caso contrário poderá ocorrer pena de crime de responsabilidade.

Em relação ao prazo de encaminhamento, o ADCT-Ato das Disposições Constitucionais Transitórias no Título X, artigo 35, §2º, inciso I, estabelece:

I - o projeto do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.

Portanto, o projeto de PPA deve ser elaborado pelo Executivo no primeiro ano de mandato e encaminhado ao Legislativo até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro 31 de agosto e devolvido para sanção até 22 de dezembro.

#### **2.2.2.1.2 Lei de diretrizes Orçamentárias-LDO**

A Constituição Federal de 1988 ainda no art.165,§ 2º, estabelece que “a lei de diretrizes orçamentárias deva conter as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente”. Esta lei tem por finalidade, nortear a elaboração dos orçamentos anuais. (KOHAMA, 2009).

A LDO é, portanto uma lei anual, que estabelece uma ligação entre o PPA e a LOA. Esta reforça quais os programas terão prioridades na execução e no orçamento.

O projeto da LDO cabe ao poder executivo, devendo ser enviado até o dia 15 de Abril de cada ano ao poder legislativo e sendo devolvido para sanção do poder executivo até o final da primeira sessão legislativa, 17 de julho. (ARAUJO E ARRUDA, 2009).

### **2.2.2.1.3 Lei de Orçamento Anual-LOA**

A lei do orçamento anual-LOA será a concretização das ações planejadas no plano plurianual colocando-as em realização, observando a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas da LRF. (KOHAMA, 2009). Nesta conterà, as metas que o poder público pretende realizar no decorrer do exercício financeiro subsequente de acordo com o que foi estabelecido na LDO.

A LRF coloca a LOA como sendo o instrumento mais importante de gerenciamento financeiro utilizado pelo setor público, pois permite controlar o equilíbrio entre as receitas e despesas públicas.

Na Constituição Federal de 1988, art.165 § 5º, diz que a lei orçamentária anual deverá compreender:

- I- O orçamento fiscal referente aos poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;
- II- O orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; e
- III- O orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Assim como o PPA e a LDO, a LOA também tem seu prazo estabelecido, devendo ser encaminhada, no âmbito federal, até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro, 31 de agosto, e devolvida para sanção até o final da sessão legislativa, 22 de dezembro. (KOHAMA, 2009).

### **2.2.3 Receita Pública**

O Estado para manter e custear as atividades dos serviços públicos, assim como investir no desenvolvimento econômico e social, requer dispor de recursos para cobrir esses custos. Assim, os recursos recebíveis pelo Estado através da contribuição da sociedade são definidos como receita pública. (SILVA, 2009).

Araujo e Arruda (2009, p. 82) conceitua receita pública como:

Receita pública engloba todo e qualquer recolhimento de recursos feito aos cofres públicos, realizado sob a forma de numerário e de outros bens representativos de



valores, que o governo tem o direito de arrecadar em virtude da Constituição, de leis, contratos ou de quaisquer outros títulos de que derivem direitos a favor do Estado. Também é considerado receita o recebimento decorrente de uma arrecadação com o objetivo específico, cujo montante recolhido não lhe pertença, figurando o Estado apenas como mero depositário de valores de terceiros.

Sendo assim, resume-se receita pública como entrada de reservas em qualquer esfera governamental, que venha integrar o patrimônio público independente de sua origem ou fim para cobertura das despesas públicas.

A Lei nº 4.320/64 em seu art. 35 coloca que fazem parte do exercício financeiro às receitas nelas arrecadadas, assim como a preocupação de se evitar qualquer desequilíbrio financeiro, ao gastar mais do que efetivamente se arrecadar. O regime adotado para a receita pública é o regime de caixa, ou seja, a receita é reconhecida no verdadeiro momento de seu recebimento.

### **2.2.3.1 Classificação das Receitas**

De acordo com Araújo e Arruda (2009), as receitas públicas podem ser classificadas como orçamentária e extra orçamentária.

As receitas orçamentárias são valores constantes do orçamento, tais como “tributos, rendas, transferências, alienações, amortizações de empréstimos concedidos e operações de crédito por prazo superior a doze meses”. (ARAÚJO E ARRUDA, 2009, p. 82). Segundo o MTO, o Estado utiliza dessas receitas orçamentárias em programas e ações com o intuito de atender as necessidades coletivas.

A Lei nº 4.320/64 no art.11 classifica a receita orçamentária quanto à categoria econômica, sendo estas receitas correntes e receitas de capital.

As receitas correntes são os recursos financeiros recebidos de pessoas de direito público ou privado, independente de contra prestação direta de bens ou serviços, arrecadada dentro do exercício, provenientes de tributos, de contribuição, da exploração de atividades econômicas ou da exploração do patrimônio estatal. (ARAÚJO E ARRUDA, 2009).

De acordo com o MPRP e MTO, as receitas correntes ainda podem ser classificadas em originárias ou derivadas. As originárias, quando decorre da venda de produtos ou serviços colocados à disposição das pessoas, ou seja, da exploração de atividade econômica ou pelos ativos do poder público. Fazem parte, as receitas patrimoniais, receitas comerciais, agropecuárias, serviço, etc.

Já as derivadas, são obtidas através do poder coercitivo, de forma impositiva do Estado, como às receitas tributárias e de contribuições.

Logo as receitas de capital resultam da realização de recursos financeiros provenientes da constituição de dívidas, da conversão em espécie de bens e direitos, da amortização de empréstimos e de recursos recebidos de outras pessoas. (ARAÚJO E ARRUDA, 2009).

As receitas extra orçamentárias, conforme Araújo e Arruda (2009) são procedentes de valores recebidos pelo Estado, mas que não figuram no orçamento. Não constitui renda do Estado, este não detém sua posse, tendo assim, ser devolvidos.

#### **2.2.4 Despesa Pública**

Entende-se por despesa pública, o gasto que o poder público realiza para manter funcionando os serviços públicos. Caracteriza “um dispêndio de recursos do patrimônio público representado essencialmente por uma saída de recursos financeiros; imediata, com redução de disponibilidades; ou mediata, com reconhecimento dessa obrigação”. Piscitelli et al (1995, p. 147).

Para Araújo e Arruda (2009) a despesa pública sob o aspecto financeiro, são os desembolsos de recursos voltados para financiar os investimentos públicos, os denominados gastos de capital. Sob o aspecto econômico, representam os gastos ou compromisso de gastos dos recursos utilizados na realização dos serviços públicos.

Diferentemente do que ocorre no setor privado onde a despesa precisa ocorrer para gerar uma receita, no âmbito do setor público a receita é gerada independentemente de incorrer ou ocorrer um gasto. (ARAÚJO E ARRUDA, 2009).

##### **2.2.4.1 Classificação da Despesa Pública**

Segundo Araújo e Arruda, (2009) a despesa pública conforme a Lei nº4.320/64 classifica-se quanto à categoria econômica em: Despesa Orçamentária e Despesa Extra-Orçamentária.

A Despesa Orçamentária a sua realização depende de autorização legislativa. Não pode se realizar sem crédito orçamentário correspondente. (ANGÉLICO 1985 *apud* KOHAMA 2009).

Segundo o artigo 12 da Lei nº4.320/64, a despesa Orçamentária está subdivida em despesas correntes e despesas de capital.

As despesas correntes são as de “natureza operacional realizadas para a manutenção dos equipamentos e para o funcionamento dos órgãos governamentais”. (ARAÚJO E ARRUDA, 2009, p. 101). Logo as despesas de capital são:

Aquelas realizadas com o propósito de formar e/ou adquirir ativos reais, envolvendo planejamento e a execução de obras, compra de instalações, equipamentos, material permanente, títulos representativos de capital de empresas ou entidades de qualquer natureza, bem como as amortizações de dívida e concessões de empréstimos.

Assim, fazem parte das despesas de capital os investimentos, inversões financeiras e transferência de capital (ARAÚJO E ARRUDA, 2009).

De acordo com Silva (2009), a despesa orçamentária pode ser classificada sob o enfoque administrativo legal em:

- Categoria Institucional;
- Categoria Funcional Programática;
- Categoria econômica.

### **Categoria Institucional**

Esta classificação está relacionada quanto à estrutura organizacional administrativa, ou seja, estabelece qual será o órgão responsável pela gestão e execução da despesa. De acordo com Giacomoni (2000 *apud* VARELA 2009), este critério classificatório é fundamental e imprescindível para avaliar e fixar a responsabilidade dos órgãos quanto à alocação dos créditos.

Para Andrade (2007, p.69) a classificação institucional “permite o agrupamento dos créditos orçamentários nos órgãos e/ ou unidades que integram a estrutura administrativa do ente e que vão realizar as tarefas que lhes competem no programa de trabalho”.

O código que identifica a classificação institucional é composto por 5 algarismos, que corresponde sendo os 2 primeiros ao órgão e os outros, à unidade orçamentária. Piscitelli et al (1995).

### **Categoria Funcional – Programática**

A categoria funcional programática, Andrade (2009), tem por finalidade determinar a área que a despesa será realizada, definindo-a por sua função. Varela (2009, p. 121) destaca que “o objetivo principal classificação Funcional, é mostrar de maneira sintética, em que são

gastos os recursos públicos: educação, saúde, assistência social, direitos de cidadania, administração etc.”.

A classificação funcional programática é composta por funções, programas, subprogramas, projetos, atividades e subprojetos, subatividades. (PISCITELLI et al 1995).

A Função, segundo Kohama (2009, p. 97) seria “o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público, e a Subfunção, uma partição da função, que visa agregar determinado subconjunto da despesa do setor público”.

Procurando alcançar as finalidades das funções, “foram desdobradas os programas onde passou a representar os meios e instrumentos de ações organicamente articuladas para o cumprimento das funções”. (PISCITELLI et al 1995, p. 95).

Cada programa contém no mínimo objetivo que indicam e quantificam a situação que o programa tem por sua vez modificar e os produtos (bens e serviços) que serão necessários para atingir o objetivo. Segundo Andrade (2009), os produtos dos programas são os projetos e atividades. A cada projeto ou atividade só pode estar associado um produto, que, quantificado por sua unidade de medida, dá origem à meta.

A classificação funcional- programática de acordo com a portaria nº 42 de 14 de Abril de 1999 traz sobre a relação das funções e subfunções do governo.

<b>Funções</b>	<b>Subfunções</b>
1- Legislativa	032- Controle Externo
2- Judiciário	061- Ação judiciária
	062- Defesa do Interesse Público no Processo Judiciário
3- Essencial a Justiça	091- Defesa da ordem jurídica
	092- Representação Judicial e Extrajudicial
04- Administração	121-Planejamento e Orçamento
	122- Administração Geral
	123- Administração Financeira
	124- Controle Externo
	125- Normatização e Fiscalização
	126- tecnologia da Informação
	127- Ordenamento Territorial
	128- Formação de Recursos Humanos
	129- Administração de Receitas
	130- Administração de Concessões
131- Comunicação Social	
05-Defesa Nacional	151- Defesa Aérea

continua

continuação

<b>Funções</b>	<b>Subfunções</b>
05-Defesa Nacional	152- Defesa Naval
	153- Defesa Terrestre continua
06- Segurança Pública	181- Policiamento
	182- Defesa Civil
	183- Informação e Inteligência
07-Relações Exteriores	211 - Relações Diplomáticas
	212 - Cooperação Internacional
08 - Assistência Social	241 - Assistência ao Idoso
	212 - Cooperação Internacional
	242 - Assistência ao Portador de Deficiência
	243 - Assistência à Criança e ao Adolescente
	244 - Assistência Comunitária
09 - Previdência Social	271 - Previdência Básica
	272 - Previdência do Regime Estatutário
	273 - Previdência Complementar
	274 - Previdência Especial
10- Saúde	301 - Atenção Básica
	302 - Assistência Hospitalar e Ambulatorial
	303 - Suporte Profilático e Terapêutico
	304 - Vigilância Sanitária
	305 - Vigilância Epidemiológica
	306 - Alimentação e Nutrição
11 - Trabalho	331 - Proteção e Benefícios ao Trabalhador
	332 - Relações de Trabalho
	333 – Empregabilidade
	334 - Fomento ao Trabalho
12- Educação	361- Ensino Fundamental
	362 - Ensino Médio
	363 - Ensino Profissional
	364 - Ensino Superior
	365 - Educação Infantil
	366 - Educação de Jovens e Adultos
	367 - Educação Especial
13- Cultura	391- Patrimônio Histórico, Artístico e Arqueológico
	392- Difusão Cultural
14 - Direitos da Cidadania	421 - Custódia e Reintegração Social
	422 - Direitos Individuais, Coletivos e Difusos.
	423 - Assistência aos Povos Indígenas
15 – Urbanismo	451 - Infraestrutura Urbana
	452 - Serviços Urbanos
	453 - Transportes Coletivos Urbanos

continua

continuação

<b>Funções</b>	<b>Subfunções</b>
16- Habitação	481- Habitação Rural
	482- Habitação Urbana
17 - Saneamento	511 - Saneamento Básico Rural
	512 - Saneamento Básico Urbano
18 - Gestão Ambiental	541 - Preservação e Conservação Ambiental
	542 - Controle Ambiental
	543 - Recuperação de Áreas Degradadas
	544 - Recursos Hídricos
	545 – Meteorologia
19 - Ciência e Tecnologia	571 - Desenvolvimento Científico
	572 - Desenvolvimento Tecnológico e Engenharia
	573 - Difusão do Conhecimento Científico e Tecnológico
20 - Agricultura	601 - Promoção da Produção Vegetal
	602 - Promoção da Produção Animal
	603 - Defesa Sanitária Vegetal
	604 - Defesa Sanitária Animal
	605 - Abastecimento
	606 - Extensão Rural
	607 – Irrigação
21 - Organização Agrária	631 - Reforma Agrária
	632 – Colonização
22 - Indústria	661 - Promoção Industrial
	662 - Produção Industrial
	663 - Mineração
	664 - Propriedade Industrial
	665 - Normalização e Qualidade
24 - Comunicações	721 - Comunicações Postais
	722 – Telecomunicações
25 - Energia	751 - Conservação de Energia
	752 - Energia Elétrica
	753 - Petróleo
	754 – Álcool
26 - Transporte	781 - Transporte Aéreo
	782 - Transporte Rodoviário
	783 - Transporte Ferroviário
	784 - Transporte Hidroviário
	785 - Transportes Especiais
27 - Desporto e Lazer	811 - Desporto de Rendimento
	812 - Desporto Comunitário
	813 – Lazer

continua

continuação

<b>Funções</b>	<b>Subfunções</b>
28 - Encargos Especiais	841 - Refinanciamento da Dívida Interna
	842 - Refinanciamento da Dívida Externa
	843 - Serviço da Dívida Interna
	844 - Serviço da Dívida Externa
	845 - Transferências
	846 - Outros Encargos Especiais

**Quadro 01:** Demonstrativo das Funções e Subfunções de governo.

**Fonte:** Araújo e Arruda (2009, p.136-137).

### **Categoria Econômica**

A categoria econômica tem como finalidade de “demonstrar os efeitos dos gastos públicos sobre os agregados econômicos, consumo e investimentos, as despesas são segmentadas em duas categorias: Despesas Correntes e Despesas de Capital”. Varela (2009, p. 116).

Despesas Correntes: “Todas as despesas que não contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital”. Kohama (2009, p. 90). Em outra definição, segundo Arruda (2009), compreende as despesas de natureza operacional, realizada para a manutenção dos equipamentos e para o funcionamento dos órgãos públicos.

Despesas de Capital: Representam as despesas realizadas pela administração pública com a intenção de criar novos bens de capital, ou mesmo obter bens de capital já em uso, como é o caso de investimentos e inversões financeiras que constituirão incorporações ao patrimônio público de forma efetiva ou por meio de mutação patrimonial. (ARRUDA, 2009).

Já as despesas extra-orçamentárias são aquelas que não constam no orçamento, ou seja, não dependem de autorização legislativa. Corresponde a saídas de recursos ora recebidas anteriormente como receitas extra-orçamentárias. (SILVA, 2009).

### 3. Metodologia

Ao elaborar um estudo sobre um determinado tema, primeiramente procura-se desenvolver o conhecimento e obter por meio de recursos disponíveis, técnicas e mecanismos capazes de discorrer sobre este tema, a fim de dar uma finalidade à pesquisa. Gil (2010) coloca que a pesquisa é um conjunto de métodos que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são apresentados.

Para Marconi e Lakatos (2010, p.139) a pesquisa, “é um procedimento formal, com métodos de pensamento reflexivo, que requer um tratamento científico e se constitui no caminho para conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais”. Consiste no “desafiar do pensamento intelectual, oportunizando o desenvolvimento da capacidade crítica e da atividade de indagação”. (GRESSLER, 2004, p. 22).

A metodologia utilizada em uma pesquisa conforme Gressler (2004) afirma, envolve toda a preocupação com questões de como será realizada a pesquisa, assim como a estatística utilizada que é o recurso instrumental para conseguir maior objetivação nos dados. Para Demo (1983, *apud* GRESSLER 2004, p. 43) “trata das formas de se fazer ciência. Cuida dos procedimentos, das ferramentas, dos caminhos”. Portanto, a pesquisa será delineada quanto aos objetivos, aos procedimentos e quanto à abordagem do problema que serão percorridos abaixo.

#### 3.1 Pesquisa quanto aos objetivos

Com base no problema exposto, o presente estudo caracteriza-se como sendo uma pesquisa descritiva. Pesquisa descritiva, segundo Gil (2010, p.27) tem por objetivo a “descrição das características de determinada população como também podem ser elaboradas com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis”.

Esse tipo de pesquisa conforme Gressler (2004), não consiste apenas em uma tabulação de dados, mas sim, requer elementos de interpretação e compreensão por parte do pesquisador, que só assim obterá resultados para então conseguir avaliar, combinar, mensurar, classificar e comparar os dados. Assim, esta pesquisa consiste em ser descritiva, pois irá descrever e comparar quanto ao comportamento das receitas públicas, (próprias e de transferências) e aos investimentos destinados à saúde e educação de alguns municípios da Região Centro-Oeste, associando-os ao IFDM.



### 3.2 Pesquisa quanto aos procedimentos

Quanto aos procedimentos empregados nesta pesquisa, considera-se sendo uma pesquisa bibliográfica e documental. Para Marconi e Lakatos (2010, p.166) a pesquisa bibliográfica “abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo”. Desta forma, refere-se a uma pesquisa bibliográfica, pois buscou dar um embasamento teórico sobre o assunto. Para isso utilizou-se de fontes publicadas, como livros, artigos e teses.

A vantagem deste tipo de pesquisa segundo Gil (2010, p.30) está ao permitir ao pesquisador “consultar um maior número de material possível, muito mais amplo caso fosse pesquisar diretamente”, assim com este tipo de pesquisa, o pesquisador consegue ter contato com inúmeras e diversas fontes.

Trata-se também de uma pesquisa documental, que de acordo com Marconi e Lakatos (2010, p.155), a principal característica é que “a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina fontes primárias”. Desta forma, os dados analisados para o estudo, serão retirados do aplicativo SISTN, onde consta o Balanço Anual dos municípios dos Estados de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul.

### 3.3 Pesquisa quanto à abordagem do problema

Quanto à abordagem do problema, caracteriza-se em qualitativa e quantitativa. Para Gressler (2004, p. 43) a abordagem quantitativa “caracteriza-se pelas definições das variáveis, a quantificação nas modalidades de coleta de dados e informações, utilizando-se de tratamentos estatísticos. A sua intenção é garantir a precisão dos resultados, evitar distorções de análise e interpretação”. A abordagem qualitativa, ainda segundo Gressler (2004, p. 43) “não emprega instrumentos estatísticos como base no processo de análise. Essa abordagem é utilizada quando se busca descrever a complexidade de determinado problema, não envolvendo manipulação de variáveis”.

### 3.4 Objeto de Pesquisa

O presente trabalho tem como pesquisa, o estudo das finanças públicas dos municípios da Região Centro-Oeste onde se procura descrever e comparar o comportamento das receitas públicas municipais, as próprias e de transferências, como também o percentual dos investimentos destinados à saúde e educação pelos municípios, relacionando-os ao Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal no ano de 2010.

Para estabelecer quais municípios sofreriam esta análise, procurou definir entre todos os municípios pertencentes do Estado de Goiás, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul, os que demonstraram ser mais populosos apresentando uma população acima de 100 mil habitantes e que com isso, teriam suas receitas e despesas públicas mais significativas em relação aos outros municípios. A consulta pelo número de habitantes dos municípios foi realizada através do site IBGE, na ferramenta CIDADES, onde é possível obter informações sobre todos os municípios Brasileiros. Dentre eles:

<b>Goiás</b>	<b>Mato Grosso</b>	<b>Mato Grosso do Sul</b>
Águas Lindas de Goiás	Cuiabá	Campo Grande
Anápolis	Rondonópolis	Corumbá
Aparecida de Goiânia	Sinop	Dourados
Formosa	Várzea Grande.	Três Lagoas.
Goiânia		
Luziânia		
Rio Verde		
Trindade		
Valparaíso de Goiás		

**Quadro 02:** Municípios analisados da Região Centro- Oeste.

**Fonte:** Elaborado pela autora da pesquisa.

Para realizar o objetivo proposto pelo trabalho, houve em um primeiro momento uma busca pelas informações dos municípios, contendo os dados orçamentários das finanças municipais dos mesmos. Esses dados foram extraídos da página da CAIXA, através do aplicativo do Sistema de Coleta de Dados Contábeis dos Entes da Federação- SISTN. Logo após, buscou calcular os indicadores descritos no quadro 03 e levantar informações quanto ao índice IFDM, estes retirados da página eletrônica da FIRJAN.

#### 3.4.1 Indicadores para Cálculo das Receitas Públicas e dos Investimentos.

Para a realização do cálculo dos indicadores, primeiro buscou definir quais seriam estes indicadores. De acordo com o guia referencial para medição de desempenho, indicadores são considerados instrumentos de gestão, aplicados como critérios de avaliação, que permite avaliar e acompanhar o desempenho das organizações atribuindo valores e permitindo através destes, descrever o comportamento de acontecimentos. Deste modo, os indicadores utilizados foram adequados e adaptados de livros para através destes, poder observar o nível de participação das receitas próprias e transferências nas receitas totais e de investimentos aplicados na área da saúde e educação de cada município no ano de 2010. (GESPÚBLICA, 2009).

Indicadores		Finalidade
I)	Receita Própria Rec. Total – Rec. Contribuições	Apurar o grau de participação das Receitas Próprias em relação à Receita total.
II)	Transferência da União Rec. Total – Rec. Contribuições	Indicar a participação das Receitas procedentes da União nas Receitas Totais
III)	Transferência do Estado Rec. Total – Rec. Contribuições	Indicar a participação das Receitas procedentes do Estado nas Receitas Totais.
IV)	Despesa com Saúde Rec. Própria + Rec. Transferências	Apurar o grau de recursos investidos na Saúde em relação às receitas próprias e de transferências.
V)	Despesa com Educação Rec. Própria + Rec. Transferências	Apurar o grau de recursos investidos na Educação em relação às receitas próprias e de transferências.

**Quadro 03:** Indicadores para cálculo das receitas e dos investimentos.

**Fonte:** Adaptado de Silva (2009), Kohama (2009) e LRF (2000).

Para cálculo do indicador I, foi considerada a receita própria de cada município. A receita própria é a receita tributária, onde são os recursos arrecadados diretamente pelo próprio município através das taxas, impostos e contribuições de melhoria. Na CF/88 no art.146 e 156, estão elencados quais os tributos que município tem o poder de instituir e quais são de sua competência, dentre eles, o Imposto Sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana, (IPTU); o Imposto Sobre Transmissão "Inter Vivos", (ITBI); o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, (ISSQN) e as Taxas e Contribuições de Melhoria, assim os dados serão calculados com base na receita tributária de cada município.

O denominador que será a receita total abrangerá todos os recursos financeiros recebidos pelos municípios incluídos nas receitas correntes (o total das receitas tributárias, patrimonial, de serviços, industrial, agropecuária, e de transferências) e receitas de capital (valor total das operações de crédito, amortização de empréstimos, alienação de bens, transferências de capital e outras). Não serão consideradas as receitas de contribuições, uma vez que estas são reservadas ao custeio da seguridade social e ao fornecimento de recursos aos órgãos representativos de categorias profissionais ou ao interesse de empregados e empregadores. Assim, não podem ter outro fim a não ser para a finalidade a qual foram determinadas. Desta forma, o valor retirado do demonstrativo será o valor Receita Total diminuído as receitas de contribuições, visto que não serão analisadas em questão.

As transferências que são os repasses feitos pelo Estado e pela União, que destinam um percentual do valor dos impostos arrecadados por eles, aos municípios, serão os próximos indicadores a serem calculados, II e III. Os dados extraídos dos demonstrativos são os valores das transferências correntes e de capital dos Estados e da União para cada município.

Quanto aos indicadores para calcular o percentual de recursos destinados à saúde e a educação IV e V, será aplicado o modelo constante na Lei de Responsabilidade Fiscal.

<b>Municípios – Demonstrativo do Cálculo da Emenda Constitucional 29</b>	
RECEITAS VINCULÁVEIS E DESPESAS COM SAÚDE	
<b>(A) RECEITAS</b>	
<b>RECEITAS DE IMPOSTOS</b>	
-IPTU	
-ISS	
-ITBI	
-Imposto de Renda Retido na Fonte (a partir de 2002)	
<b>RECEITAS DE TRANSFERÊNCIAS DA UNIÃO</b>	
-Quota-Parte do FPM	
-Imposto de Renda Retido na Fonte (até 2001)	
-Quota-Parte do ITR	
-Transferências Lei Complem. 87/96-Lei Kandir	
<b>RECEITAS DE TRANSFERÊNCIAS DO ESTADO</b>	
-Quota-Parte do ICMS	
-Quota-Parte do IPI – Exportação	
-Quota-Parte do IPVA	
<b>OUTRAS RECEITAS CORRENTES</b>	
-Multas e Juros de Mora dos Impostos	
-Receita da Dívida Ativa Tributária de Impostos	
<b>TOTAL DAS RECEITAS DE IMPOSTOS E TRANSFERÊNCIAS</b>	
<b>(B) DESPESA COM SAÚDE</b>	
TOTAL DA DESPESA COM FUNÇÃO SAÚDE – 10 *	
(-) TRANSFERÊNCIA FEDERAL – SAÚDE	
(PAB, MAC/AIH E Convênios)	
(-) TRANSFERÊNCIA ESTADUAL - SAÚDE (convênios)	
<b>TOTAL DA DESPESA COM SAÚDE MUNICIPAL</b>	
<b>(C) CÁLCULO DO INDICADOR EC 29 – (B) / (A)</b>	

**Quadro 04:** Demonstrativo do Cálculo da Emenda Constitucional 29.

**Fonte:** Retirado da LRF nº101, p.44.

Assim, o modelo será aplicado tanto para calcular o percentual investido na área da saúde quanto na educação, com base nas receitas de arrecadação de impostos e transferências de cada município, constantes nos demonstrativos municipais.

Estabelecidos os indicadores, foram calculadas cada um deles posteriormente relacionados ao IFDM.

#### 3.4.1.1 Limites Constitucionais relativos aos investimentos na área da Saúde e Educação

A LRF vem para estabelecer normas para as finanças públicas. Estas normas dizem respeito quanto ao gasto público, procurando buscar um equilíbrio entre receitas e as despesas, fazendo com que receitas consigam financiar as despesas com pessoal, com saúde, educação etc.

Muitos municípios por não conseguirem gerar suas próprias receitas e custear suas despesas, recebem repasses constitucionais obrigatórios arrecadadas pela União e pelo Estado. Além dessas transferências constitucionais, os municípios também recebem transferências voluntárias por parte da União ou dos Estados e para receber estas transferências, a LRF art. 25 estabelece que sejam seguidas algumas condições para que os municípios recebam estes recursos. Essas transferências voluntárias são realizadas através de convênio ou acordo e que por ventura constam do Orçamento da União ou do Estado, mas não possuem origem de uma determinação legal ou constitucional, diferentemente das transferências constitucionais que não são voluntárias. Porém, um das exigências a que se faz para receber tais transferências voluntárias, é cumprir com o limite mínimo constitucional correspondente ao gasto com educação e saúde.

Este limite mínimo de repasse conforme a Constituição Federal de 88/art.212 diz, que os municípios devem destinar do total de suas arrecadações de impostos e de suas transferências, não menos que 25% à educação, sendo este considerado o limite mínimo para poder financiar o ensino, pagar professores e outras despesas a que venham promover a melhoria na qualidade do ensino municipal.

Já para o financiamento da Saúde conforme diz a LRF, a Emenda Constitucional n. 29, determina que para os municípios o percentual dos recursos destinados ao repasse da saúde, é de 15% de sua receita de impostos e transferências constitucionais.

#### 3.4.2 FIRJAN

A Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro- FIRJAN é uma instituição que trabalha em parceria com as empresas a ela associadas para a busca do desenvolvimento.

Seu foco é atuar na prestação de serviços a estas empresas associadas, agindo como fórum de debates e de gestão de informação para o crescimento econômico e social do Estado do Rio de Janeiro. Desenvolve e coordenam estudos, projetos e pesquisas para orientar ações de promoção industrial e novos investimentos no Estado, discutindo tendências e ações de apoio e assessoramento às empresas.

Juntamente com o CIRJ - Centro Industrial do Rio de Janeiro, SESI - Serviço Social da Indústria, SENAI - Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial e IEL - Instituto Euvaldo Lodi, que fazem parte do Sistema FIRJAN, trabalham com o intuito de garantir um posicionamento de destaque para a indústria fluminense nos níveis político, econômico e social do cenário nacional.

#### 3.4.2.1 Índice de FIRJAN de Desenvolvimento Municipal

Anualmente ocorre uma pesquisa feita pela FIRJAN (Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro) onde mede o nível de desenvolvimento de todos os municípios brasileiros, o IFDM (Índice de FIRJAN de Desenvolvimento Municipal). Este índice analisa setores da área da saúde, educação e do emprego & renda, com base em informações divulgadas pelos Ministérios do Trabalho, Educação e Saúde, possibilitando acompanhar o desenvolvimento humano, social e econômico de todos os municípios brasileiros.

O IFDM considera que o indicador de análise para medir o nível de desenvolvimento pode variar de 0 a 1. Se o índice de desenvolvimento estiver entre 0 a 0,4 o nível considera-se baixo. De 0,4001 a 0,6 regular. De 0,6001 a 0,8 moderado. De 0,8001 a 1 alto. Ou seja, quanto mais próximo a 1 estiver o município, mais este é considerado pelo índice como desenvolvido. Ao analisar o nível de cada município leva-se em conta a situação socioeconômica do mesmo, uma vez que estes influenciam no comportamento do índice. Ao estudar estes índices, o IFDM procura obter, se houve melhora e progresso de um determinado município em certo período.

No quadro 05, segue por área de desenvolvimento, o resumo das variáveis componentes do IFDM municipal.

IFDM		
Emprego & Renda	Educação	Saúde
Variáveis Utilizadas	Variáveis Utilizadas	Variáveis Utilizadas
Geração de emprego formal Estoque de emprego formal Salários médios do emprego formal	Taxa de matrícula na educação infantil Taxa de abandono Taxa de distorção de idade-série Percentual de docentes com ensino superior Média de horas aula diárias Resultado do IDEB	Número de consultas pré-natal Óbitos por causa mal definidas Óbitos infantis por causas evitáveis
Fonte: Ministério do Trabalho e Emprego	Fonte: Ministério da Educação	Fonte: Ministério da Saúde

**Quadro 05:** Variáveis componentes do IFDM

**Fonte:** A partir de dados da FIRJAN- Índice IFDM, 2002 p.6.

Embora o IFDM seja uma pesquisa a nível municipal considerando o IFDM geral, também é possível gerar resultado nacional demonstrando o índice de cada Unidade Federativa como também, analisar separadamente cada área de desenvolvimento por ele observada.

O quadro 06 lista o IFDM geral de cada município analisado, bem como segregado separadamente por área de desenvolvimento no ano de 2010. Também apresenta a sua posição dentre os municípios estudados nesta pesquisa. A área do trabalho & renda não será analisada neste trabalho, pois não há uma variável mais específica que influencie diretamente na geração de trabalho, constando então, apenas para evidenciar seu comportamento no IFDM municipal.

IFDM e Áreas de Desenvolvimento						
UF	Município	Posição	IFDM geral	Saúde	Educação	Emprego & Renda
<b>GO</b>	<b>Estado de Goiás</b>					
	Águas Lindas de Goiás	16 <sup>a</sup>	0,6170	0,7746	0,5859	0,4903
	Anápolis	5 <sup>a</sup>	0,8005	0,8075	0,7357	0,8581
	Aparecida de Goiânia	10 <sup>a</sup>	0,7586	0,8770	0,6703	0,7285
	Formosa	15 <sup>a</sup>	0,6644	0,7789	0,6995	0,5147
	Goiânia	1 <sup>a</sup>	<b>0,8610</b>	<b>0,8950</b>	<b>0,7844</b>	<b>0,9037</b>
	Luziânia	17 <sup>a</sup>	0,6019	0,7417	0,6346	0,4295
	Rio Verde	8 <sup>a</sup>	0,7821	0,8433	0,8539	0,6491
	Trindade	12 <sup>a</sup>	0,7386	0,8325	0,6970	0,6863
	Valparaíso de Goiás	11 <sup>a</sup>	0,7460	0,8208	0,6969	0,7203
<b>MT</b>	<b>Estado de Mato Grosso</b>					
	Cuiabá	3 <sup>a</sup>	<b>0,8292</b>	<b>0,8499</b>	<b>0,7781</b>	<b>0,8594</b>
	Várzea Grande	13 <sup>a</sup>	0,7286	0,8091	0,7285	0,6481
	Rondonópolis	6 <sup>a</sup>	0,7891	0,8793	0,7848	0,7034
	Sinop	7 <sup>a</sup>	0,7836	0,8674	0,7657	0,7177
<b>MS</b>	<b>Estado de Mato Grosso do Sul</b>					
	Campo Grande	2 <sup>a</sup>	<b>0,8578</b>	<b>0,8938</b>	<b>0,8066</b>	<b>0,8729</b>
	Corumbá	14 <sup>a</sup>	0,6806	0,7274	0,6884	0,6261
	Dourados	4 <sup>a</sup>	0,8054	0,8335	0,7276	0,8550
	Três Lagoas.	9 <sup>a</sup>	0,7740	0,8747	0,7694	0,6781

**Quadro 06:** IFDM geral e por área de desenvolvimento no ano de 2010.

**Fonte:** Adaptado da FIRJAN.

O quadro 06 demonstra todas as áreas avaliadas pela FIRJAN bem como o IFDM geral de cada município, demonstrando também os mais bem colocados no ranking dos municípios analisados.

No IFDM 2010, dos dezessete municípios analisados, cinco apresentaram alto grau de desenvolvimento, dentre eles Goiânia, que ficou entre os melhores IFDM da pesquisa, Campo Grande, Cuiabá, Dourados e Anápolis, de uma maneira geral, todos apresentaram estar em um grau moderado de desenvolvimento com índices superiores a 0,6.

Embora se localize na Região Centro-Oeste, o Distrito Federal não fará parte da análise, visto que é uma unidade atípica da federação, um território autônomo, dividido em regiões administrativas conhecidas como cidades-satélites, que mantêm certa autonomia administrativa. (PORTAL BRASIL, 2010).

No capítulo 4, estes dados serão analisados separadamente por área de desenvolvimento, com exceção da área do emprego & renda e comparados às receitas próprias e de transferências, como também com os de investimentos destinados à saúde e à educação.



#### 4. Resultados e Discussões

Este capítulo traz a análise de todo o trabalho pesquisado, tal como alguns quadros, demonstrando o resultado existente entre as receitas próprias, de transferências e os investimentos por funções relacionadas ao IFDM no ano de 2010.

##### 4.1. Receita X IFDM Geral

As finanças municipais compõem-se de receitas estruturadas em receitas próprias, transferências da União e transferências dos Estados. Alguns municípios brasileiros são dependentes dos repasses constitucionais em um grau bem significativo, outros nem tanto. Nesse complexo de dependência em relação a recursos transferidos, observa-se a fragilidade dos municípios em relação a obter suas próprias receitas originárias da cobrança de tributos. No quadro 07, dentre os municípios objetos de análise, estão demonstrados primeiramente os resultados quanto ao grau de participação da receita própria, especificamente suas receitas de tributos arrecadados por cada município sob a receita total.

UF	Estado	Resultado	IFDM Geral
<b>GO</b>	<b>Goiás</b>		
	Águas Lindas de Goiás	11,5553%	0,6170
	Anápolis	18,1448%	0,8005
	Aparecida de Goiânia	22,2818%	0,7586
	Formosa	10,5070%	0,6644
	Goiânia	33,5491%	0,8610
	Luziânia	14,2346%	0,6019
	Rio Verde	14,9864%	0,7821
	Trindade	8,2810%	0,7386
	Valparaíso de Goiás	22,5978%	0,7460
<b>MT</b>	<b>Mato Grosso</b>		
	Cuiabá	23,9776%	0,8292
	Rondonópolis	14,3371%	0,7891
	Sinop	17,1840%	0,7836
	Várzea Grande	13,7600%	0,7286
<b>MS</b>	<b>Mato Grosso do Sul</b>		
	Campo Grande	26,9488%	0,8578
	Corumbá	14,6555%	0,6806
	Dourados	17,2912%	0,8054
	Três Lagoas.	22,3375%	0,7740

**Quadro 07:** Comparativo da Receita Própria com o IFDM geral.

**Fonte:** Segundo dados da Pesquisa.

Com base nos valores demonstrados, observou-se que no ano de 2010, os municípios de Goiânia, Cuiabá e Campo Grande foram os que apresentaram melhores índices

de participação de receitas próprias nas receitas totais, ou seja, são os municípios que conseguiram melhor arrecadar tributos. Já a menor participação, cabe ao município de Trindade com 8%, demonstrando ser o que possui capacidade de gerar pouca receita própria.

Quanto ao IFDM geral, todas as capitais, Goiânia, Cuiabá e Campo Grande, que obtiveram melhor índice de participação de receita própria na receita total, também possuem os melhores índices em nível de desenvolvimento em relação aos outros municípios, todos considerados alto no IFDM. Assim, quanto melhor a receita própria, melhor é o IFDM. Já os que tiveram menor desempenho no IFDM são ambos pertencentes ao Estado de Goiás, Águas Lindas de Goiás e Luziânia. Em relação à Trindade, seu desempenho no IFDM foi melhor que Águas Lindas de Goiás e Luziânia, assim são necessárias análises mais profundas a cerca das condições do município para que este índice seja melhor.

No comportamento quanto às receitas de transferência da União e do Estado, o quadro 08 demonstra o grau de dependência de cada município por parte da União e do Estado relacionados ao IFDM.

UF	Município	Resultado União	Resultado Estado	IFDM geral
<b>GO</b>	<b>Goiás</b>			
	Águas Lindas de Goiás	46,9517%	6,7375%	0,6170
	Anápolis	30,2947%	29,9743%	0,8005
	Aparecida de Goiânia	35,6221%	19,4856%	0,7586
	Formosa	47,3200%	14,6535%	0,6644
	Goiânia	25,7916%	22,4606%	0,8610
	Luziânia	43,2575%	24,4407%	0,6019
	Rio Verde	24,2878%	38,6869%	0,7821
	Trindade	50,5111%	19,8135%	0,7386
	Valparaíso de Goiás	35,9515%	6,6545%	0,7460
<b>MT</b>	<b>Mato Grosso</b>			
	Cuiabá	31,7590%	31,4306%	0,8292
	Várzea Grande	23,1578%	27,4904%	0,7286
	Rondonópolis	26,1246%	33,9737%	0,7891
	Sinop	20,1608%	25,6846%	0,7836
<b>MS</b>	<b>Mato Grosso do Sul</b>			
	Campo Grande	25,9426%	23,2976%	0,8578
	Corumbá	25,4163%	40,9856%	0,6806
	Dourados	32,8167%	24,8699%	0,8054
	Três Lagoas.	23,0205%	32,9277%	0,7740

**Quadro 08:** Comparativo das Transferências da União e do Estado com o IFDM geral.

**Fonte:** Segundo dados da Pesquisa.

Quanto aos recursos advindos da União, o município que mais demonstrou ser dependente das transferências é o de Trindade localizado no Estado de Goiás, uma vez este considerado anteriormente o que possui menor participação de receita própria, na total. Logo em seguida, aparecem os municípios Águas Lindas de Goiás e Formosa, registrados como um dos que mais recebem recursos do governo Federal com 47%, já o que demonstrou possuir menor dependência da União é Sinop com apenas 20%. Em relação às transferências feitas por parte do Estado, o menor repasse é destinado aos municípios de Águas Lindas de Goiás e Valparaíso de Goiás, 7%. Percebe-se que os municípios que recebem mais da União, são os que recebem menos do Estado e assim vice e versa.

Na visão do IFDM, os municípios que estão mais bem colocados, são os que recebem praticamente quase o mesmo percentual de recursos tanto do Estado quanto da União e são as capitais dos Estados.

#### 4.2. Investimento no Setor da Saúde x IFDM Saúde

Como já comentado anteriormente, vimos que de acordo com a LRF, há um percentual estabelecido para financiar a saúde pública, e que este é de 15%. No quadro 09, o percentual não se refere a quanto os municípios destinaram à saúde, mas sim, quanto acima do percentual estabelecido, foi investido no setor no ano de 2010, comparado ao IFDM saúde.

UF	Município	Investimento Saúde	Rancking	IFDM Saúde
		15%		
<b>GO</b>	<b>Goiás</b>			
	Águas Lindas de Goiás	16,0520%	12 <sup>a</sup>	0,7746
	Anápolis	29,8248%	3 <sup>a</sup>	0,8075
	Aparecida de Goiânia	19,6399%	10 <sup>a</sup>	0,8770
	Formosa	11,3274%	16 <sup>a</sup>	0,7789
	Goiânia	25,8847%	5 <sup>a</sup>	0,8950
	Luziânia	12,5269%	14 <sup>a</sup>	0,7417
	Rio Verde	11,2604%	15 <sup>a</sup>	0,8433
	Trindade	21,2615%	9 <sup>a</sup>	0,8325
	Valparaíso de Goiás	18,4876%	11 <sup>a</sup>	0,8208
<b>MT</b>	<b>Mato Grosso</b>			
	Cuiabá	8,5704%	17 <sup>a</sup>	0,8499
	Várzea Grande	27,8334%	4 <sup>a</sup>	0,8091
	Rondonópolis	26,3834%	6 <sup>a</sup>	0,8793
	Sinop	23,0076%	8 <sup>a</sup>	0,8674
<b>MS</b>	<b>Mato Grosso do Sul</b>			
	Campo Grande	31,4908%	2 <sup>a</sup>	0,8938

continua

continuação

	Corumbá	15,3956%	13 <sup>a</sup>	0,7274
	Dourados	40,4830%	1 <sup>a</sup>	0,8335
	Três Lagoas.	22,6194%	7 <sup>a</sup>	0,8747

**Quadro 09:** Comparativo do Investimento na área da Saúde com o IFDM Saúde.

**Fonte:** Segundo dados da Pesquisa.

Conforme dados do quadro 09 e o ranking, nota-se que o município que mais investe parte de suas receitas próprias e de transferências a saúde, é o município de Dourados, destinando 40% a mais do percentual estabelecido, seguido por Campo Grande e Anápolis. Já Cuiabá é o que menos investe na saúde, com 8,57%. Relacionando ao IFDM saúde, grande parte dos municípios estão na faixa do alto nível de desenvolvimento, na casa do 0,8. Entre eles, representando o melhor nível atingido no IFDM, está Goiânia com 0,8950, porém, na classificação está na 5<sup>a</sup> posição dos municípios que mais investem na saúde. Já Campo Grande aparece tanto no ranking quanto no IFDM ocupando a 2<sup>a</sup> colocação, com 0,8938 com 31%.

#### 4.3. Investimento no setor da Educação x IFDM Educação

O quadro 10 tem por objetivo apontar o percentual investido por parte dos municípios na área da educação e compará-lo ao IFDM correspondente. O valor destinado à educação é nunca menos que 25% das suas receitas de impostos e transferências. Assim como no quadro 09, o quadro 10 apresenta o percentual destinado além do limite fixado na LRF.

UF	Município	Investimento Educação	Ranking	IFDM
		25%		Educação
<b>GO</b>	<b>Goiás</b>			
	Águas Lindas de Goiás	34,2868%	2 <sup>o</sup>	0,5859
	Anápolis	4,4826%	11 <sup>o</sup>	0,7357
	Aparecida de Goiânia	-1,4078%	17 <sup>o</sup>	0,6703
	Formosa	4,9331%	10 <sup>o</sup>	0,6995
	Goiânia	-0,1957%	15 <sup>o</sup>	0,7844
	Luziânia	12,8994%	5 <sup>o</sup>	0,6346
	Rio Verde	15,9698%	4 <sup>o</sup>	0,8539
	Trindade	2,9996%	13 <sup>o</sup>	0,6970
	Valparaíso de Goiás	38,2852%	1 <sup>o</sup>	0,6969
<b>MT</b>	<b>Mato Grosso</b>			
	Cuiabá	-1,2134%	16 <sup>o</sup>	0,7781
	Várzea Grande	17,3694%	3 <sup>o</sup>	0,7285
	Rondonópolis	1,1900%	14 <sup>o</sup>	0,7848
	Sinop	12,8399%	6 <sup>o</sup>	0,7657

continua

continuação

MS	Mato Grosso do Sul			
	Campo Grande	6,2375%	9°	0,8066
	Corumbá	4,2622%	12°	0,6884
	Dourados	8,1152%	8°	0,7276
	Três Lagoas.	8,8027%	7°	0,7694

**Quadro 10:** Comparativo do Investimento na área da Educação com o IFDM Educação.

**Fonte:** Segundo dados da Pesquisa.

Os valores apresentados no quadro 10 demonstram que, Águas Lindas de Goiás e Valparaíso de Goiás são os municípios que mais investem no setor da educação. Em primeiro lugar está Valparaíso de Goiás destinando 63% da sua receita de impostos e transferências constitucionais, 38% a mais que o percentual estabelecido e logo em seguida, Águas Lindas de Goiás, com 34%. Já Aparecida de Goiânia e Cuiabá são os que destinam menos do que o definido, com 23,5922% e 23,7866%, chegando quase perto de 24% de suas receitas. Também se observa Goiânia, destinando somente o percentual estabelecido em lei.

Analisando o IFDM, apenas dois municípios tem o índice considerado alto, Rio Verde e Campo Grande, os demais, a grande maioria atinge uma pontuação considerada moderada em questão de desenvolvimento na casa do 0,6 a 0,7. Porém há uma exceção, o município de Águas Lindas de Goiás, no ranking de investimento ficou em 2° lugar dos que mais bem investem na educação, mas comparado ao IFDM, foi o que obteve menor pontuação em relação aos demais municípios analisados, considerado desenvolvimento regular.

#### 4.4 Síntese dos investimentos no setor da Saúde e Educação Municipal.

Comparando os dados apresentados referentes aos investimentos aplicados no setor da saúde e educação, observou-se que os municípios que mais destinam parte de seus recursos ao financiamento da saúde municipal são os municípios de Dourados, Campo Grande e Anápolis. Já em relação aos investimentos para financiamento da educação municipal, os municípios de Valparaíso de Goiás, Águas Lindas de Goiás e Várzea Grande são os maiores investidores no setor, sendo dois destes pertencentes ao Estado de Goiás. Porém Aparecida de Goiânia e Cuiabá aplicam menos do percentual fixado em Lei, devendo estes municípios aumentar esse percentual de aplicação de recursos para assim estarem de acordo com o que diz e determina a LRF aos municípios.

## 5. Conclusão

O trabalho realizado teve como objetivo descrever a relação existente entre as receitas públicas municipais e os investimentos referentes à saúde e educação dos municípios da Região Centro-Oeste com o Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal-IFDM. Desta forma, analisou as receitas próprias e de transferências recebidas pelos Estados e pela União aos municípios, como também verificou a aplicabilidade da LRF no que tange a destinação de recursos para o financiamento da saúde e da educação municipal, no ano de 2010. Para isso, realizou-se uma pesquisa do referencial teórico envolvendo conceitos sobre finanças públicas. Logo após, o desenvolvimento de indicadores para cálculo destas variáveis para assim, prosseguir com a busca dos dados. Estes dados foram retirados do site da CAIXA, através do aplicativo SISTN onde constam os demonstrativos de cada município, para assim posteriormente calcular os indicadores e compará-los aos IFDM, constantes no site da FIRJAN.

Diante da análise feita em relação às receitas próprias, foi possível verificar que os municípios que mais conseguiram arrecadar tributos, ou seja, gerar mais receitas próprias, são os que possuem melhor nível de IFDM, como é o caso de Goiânia, Campo Grande e Cuiabá.

No que diz respeito às transferências, muitos municípios demonstram ter uma dependência significativa dos recursos vindo da União e do Estado. Os que obtiveram menor IFDM estão entre os que mais recebem transferências, pertencendo ao Estado de Goiás. Os que apresentaram ter melhor IFDM são os que possuem uma capacidade melhor de arrecadar receitas, ou seja, são os municípios menos dependentes das transferências. Assim, pode-se dizer por esta pesquisa que, quanto mais recursos transferidos o município receber, menor será seu IFDM e quanto menos transferências receber, melhor e mais alto será seu IFDM.

Em relação aos percentuais de recursos investimentos na saúde e na educação municipal, a LRF conforme mencionado, diz que a Constituição Federal de 88 vinculou limites para que os municípios destinassem parte de suas receitas aos investimentos da saúde e da educação, sendo 15% para a saúde e 25% para aplicação na manutenção e desenvolvimento da educação. Assim no que se refere à aplicação de recursos no setor da saúde municipal, notou-se que todos os municípios estão seguindo as determinações da LRF.

Dos 05 primeiros municípios que mais destinam parte de seus recursos à saúde, apenas 02 possuem os melhores IFDM. Isso significar dizer que os municípios que mais investem na saúde, não necessariamente são os que possuem melhor IFDM, como é o caso de

Dourados, o que mais aplica recursos, porém, se for realizar um ranking do IFDM, ficará na 9ª posição de melhores IFDM dos municípios analisados.

Quanto à educação municipal, os municípios que possuem IFDM menor, são os que mais investem. Já os que possuem melhor IFDM, não são um dos que apresentam ter melhores percentuais de recursos investidos. Outro ponto importante, é que municípios que investem na saúde, não são os que mais investem na educação, e vice versa.

Como sugestão para novos trabalhos, pesquisas poderão ser realizadas, analisando área não abordada, como do trabalho e renda, que busque encontrar uma variável que melhor influencie na geração do trabalho e renda. E também, novas pesquisas que encontrem razões para explicar os resultados observados e descritos neste trabalho, visto que este estudo apenas descreveu e relacionou os índices, receitas e investimentos e não explicou os fatores que levaram a isso.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal: Métodos com base na LC no 101/00 e nas classificações contábeis advindas da SOF e STN**. 3. ed. São Paulo: Editora Atlas, S.A-2007.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. ARRUDA, Daniel Gomes. **Contabilidade Pública: da teoria á prática**- 2. ed. rev. atualizada. –São Paulo: Saraiva 2009.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm)> Acesso em: 29 Out.2013.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria Tesouro Nacional. **Receitas públicas: Manual de procedimentos aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios**. Brasília, 2007. Disponível em: <[http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Manual\\_Procedimentos\\_RecPublicas.pdf](http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Manual_Procedimentos_RecPublicas.pdf)> Acesso em: 25 jul.2013.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria Tesouro Nacional. **Cartilha Nova Contabilidade e gestão fiscal. Modernização da gestão pública**. Brasília, 2013. Disponível em: <[https://www.tesouro.fazenda.gov.br/images/arquivos/Responsabilidade\\_Fiscal/Contabilidade\\_Publica/arquivos/CARTILHA\\_ENCONTRO\\_PREFEITOS.pdf](https://www.tesouro.fazenda.gov.br/images/arquivos/Responsabilidade_Fiscal/Contabilidade_Publica/arquivos/CARTILHA_ENCONTRO_PREFEITOS.pdf)>. Acesso em: 06 jul.2013.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Parte 1**. Brasília 2012. Disponível em: <[https://www.tesouro.fazenda.gov.br/images/arquivos/artigos/Parte\\_I\\_-\\_PCO.pdf](https://www.tesouro.fazenda.gov.br/images/arquivos/artigos/Parte_I_-_PCO.pdf)> Acesso em: 20 jul.2013.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretária do Tesouro Nacional. **Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal**. Disponível em: <<http://www3.tesouro.gov.br/hp/downloads/EntendendoLRF.pdf>> Acesso em: 20 jul.2013.



BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos. **Indicadores - Orientações Básicas Aplicadas à Gestão Pública**. Brasília, 2012. Disponível em: <[http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/spi/PPA/2012/121003\\_orient\\_indic\\_triangular.pdf](http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/spi/PPA/2012/121003_orient_indic_triangular.pdf)> Acesso em: 20 Ago. 2013.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria do Orçamento Federal. **Manual Técnico de Orçamento. MTO**. Brasília, versão 2012. Disponível em: <[http://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orcamentarias/manual-tecnico/MTO\\_2012.pdf](http://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orcamentarias/manual-tecnico/MTO_2012.pdf)>. Acesso em: 12 jul.2013.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Gestão Pública. **Guia Referencial para Medição e de Desempenho e Manual para Construção de Indicadores**. Brasília, 2009. Disponível em: <[http://www.gespublica.gov.br/biblioteca/pasta.2010-12-08.2954571235/Guia%20-%20Indicadores%20\(versao%20preliminar%20Dez%202009\).pdf](http://www.gespublica.gov.br/biblioteca/pasta.2010-12-08.2954571235/Guia%20-%20Indicadores%20(versao%20preliminar%20Dez%202009).pdf)> Acesso em: 11 jul.2013.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº131, de 27 de Maio de 2009**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp131.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm)>. Acesso em 15 Out. 2013.

\_\_\_\_\_. **Lei nº4. 320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm)> Acesso em 29 Out.2013

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 101, de 4 de Maio de 2000**. Estabelece normas de Finanças públicas voltadas para responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. 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 15 Out. 2013.

FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO RIO DE JANEIRO (FIRJAN). **Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal**. 2010. Disponível em: <<http://www.firjan.org.br/data/pages/2C908CE9215B0DC401216AFC0AD551E3.htm>>. Acesso em: 05 Ago. 2013

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GRESSLER, Lori Alice. **Introdução à pesquisa: projetos e relatórios**. 2. ed. São Paulo: Loyola, 2004.

IBGE - **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. CIDADES. Disponível em:<<http://www.cidades.ibge.gov.br/xtras/home.php>> Acesso em 12 jul.2013.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 10ªed. -4.reimp.-São Paulo: Atlas, S.A-2009.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamento de metodologia científica**; 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MELLO, G. R. de. **Governança Corporativa no setor público federal brasileiro**. 2006. 119f. Tese (Mestrado em Ciências Contábeis)- Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2006.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser; SPINK, Peter Kevin. **Reforma do Estado e administração pública gerencial**; 7.ed. Rio de Janeiro:FGV, 2006.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zuleide Farias; BRUM, Sandra Maria Deud; ROSA, Maria Berenice...[ET AL]. **Contabilidade Pública: Uma abordagem da administração financeira pública**; 4.ed. São Paulo: Atlas, 1995.

PORTAL BRASIL. Estados Brasileiros. Disponível em:  
<[http://www.portalbrasil.net/estados\\_df.htm](http://www.portalbrasil.net/estados_df.htm)> Acesso em: 05 Jul.2013.

RIBEIRO, D. C. **Sistema de Controle dos gastos públicos do governo federal: uma ênfase no Programa Bolsa Família**. 2009.155f. Tese (Mestrado em Ciências Contábeis)- Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2009.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública**; 8.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

**SISTEMA DE COLETA DE DADOS CONTÁBEIS DOS ENTES DA FEDERAÇÃO (SISTN)**. Disponível em:

<[https://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon\\_internet/index.jsp](https://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/index.jsp)> Acesso em: 30Nov. 2013.

TARGINO, Ivan. **Políticas públicas, trabalho e empresa, recortes analíticos**. João Pessoa: ed. Universitária, 2000.

VARELA, P. S. **Indicadores Sociais no processo orçamentário do setor público municipal de saúde**: um estudo de caso. 2004. 183f. Tese (Mestrado em Ciências Contábeis)- Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2004.

## Apêndice- Demonstrativos dos Cálculos dos Indicadores.

Tabela 01: Receita Tributária / Nova Receita Total

UF	Estado	Receita Tributária (R\$)	Receita Total (R\$)	Receita Contribuições (R\$)	Nova Receita Total (R\$)	Resultado	
						Índice	Percentual
<b>GO</b>	<b>Goiás</b>						
	Águas Lindas de Goiás	14.027.239,96	125.961.007,38	4.568.478,02	121.392.529,36	0,1156	11,5553%
	Anápolis	84.380.416,28	482.924.855,38	17.885.533,20	465.039.322,18	0,1814	18,1448%
	Aparecida de Goiânia	88.524.699,82	399.713.677,74	2.418.115,55	397.295.562,19	0,2228	22,2818%
	Formosa	11.643.086,65	116.462.901,02	5.650.353,35	110.812.547,67	0,1051	10,5070%
	Goiânia	730.911.178,42	2.325.989.399,42	147.355.016,33	2.178.634.383,09	0,3355	33,5491%
	Luziânia	27.546.669,46	209.938.298,03	16.419.687,35	193.518.610,68	0,1423	14,2346%
	Rio Verde	46.639.306,43	322.656.087,24	11.445.435,13	311.210.652,11	0,1499	14,9864%
	Trindade	6.551.676,70	80.950.492,74	1.833.964,67	79.116.528,07	0,0828	8,2810%
	Valparaíso de Goiás	26.753.484,00	125.476.855,00	7.087.079,00	118.389.776,00	0,2260	22,5978%
<b>MT</b>	<b>Mato Grosso</b>						
	Cuiabá	195.411.312,75	852.560.539,44	37.584.951,42	814.975.588,02	0,2398	23,9776%
	Várzea Grande	35.339.774,38	268.499.139,59	11.669.760,25	256.829.379,34	0,1376	13,7600%
	Rondonópolis	46.422.119,00	346.520.616,00	22.730.741,00	323.789.875,00	0,1434	14,3371%
	Sinop	30.741.405,69	187.976.045,97	9.080.420,47	178.895.625,50	0,1718	17,1840%
<b>MS</b>	<b>Mato Grosso do Sul</b>						
	Campo Grande	415.684.871,91	1.652.451.691,35	109.951.055,65	1.542.500.635,70	0,2695	26,9488%
	Corumbá	34.474.843,78	246.410.103,74	11.174.854,46	235.235.249,28	0,1466	14,6555%
	Dourados	65.128.121,94	391.004.532,61	14.349.657,03	376.654.875,58	0,1729	17,2912%
	Três Lagoas.	45.049.871,23	205.903.946,02	4.225.414,79	201.678.531,23	0,2234	22,3375%

Fonte: Elaborado pelo autor da pesquisa

**Tabela 02:** Transferências da União/ Nova Receita Total

UF	Estado	Transf. Correntes Intergov da União (R\$)	Transf. de Capital Intergov da União (R\$)	Nova Receita Total (R\$)	Resultado	
					Índice	Percentual
<b>GO</b>	<b>Goiás</b>					
	Águas Lindas de Goiás	56.995.859,40	0,00	121.392.529,36	0,4695	46,9517%
	Anápolis	140.632.417,55	249.900,00	465.039.322,18	0,3029	30,2947%
	Aparecida de Goiânia	141.525.073,96	0,00	397.295.562,19	0,3562	35,6221%
	Formosa	48.426.019,24	4.010.508,33	110.812.547,67	0,4732	47,3200%
	Goiânia	561.904.698,29	0,00	2.178.634.383,09	0,2579	25,7916%
	Luziânia	74.159.608,39	9.551.724,71	193.518.610,68	0,4326	43,2575%
	Rio Verde	75.551.595,94	34.500,00	311.210.652,11	0,2429	24,2878%
	Trindade	39.962.626,50	0,00	79.116.528,07	0,5051	50,5111%
	Valparaíso de Goiás	42.562.888,00	0,00	118.389.776,00	0,3595	35,9515%
<b>MT</b>	<b>Mato Grosso</b>					
	Cuiabá	258.827.742,72	0,00	814.975.588,02	0,3176	31,7590%
	Várzea Grande	59.475.930,05	0,00	256.829.379,34	0,2316	23,1578%
	Rondonópolis	84.588.941,00	0,00	323.789.875,00	0,2612	26,1246%
	Sinop	34.513.494,12	1.553.333,34	178.895.625,50	0,2016	20,1608%
<b>MS</b>	<b>Mato Grosso do Sul</b>					
	Campo Grande	400.004.458,40	160.000,00	1.542.500.635,70	0,2594	25,9426%
	Corumbá	59.788.105,99	0,00	235.235.249,28	0,2542	25,4163%
	Dourados	123.605.714,31	0,00	376.654.875,58	0,3282	32,8167%
	Três Lagoas.	46.427.306,37	0,00	201.678.531,23	0,2302	23,0205%

**Fonte:** Elaborado pelo autor da pesquisa

**Tabela 03:** Transferências do Estado/ Nova Receita Total

UF	Estado	Transf. Correntes Intergov. do Estado (R\$)	Transf. de Capital Intergov do Estado (R\$)	Nova Receita Total (R\$)	Resultado	
					Índice	Percentual
<b>GO</b>	<b>Goiás</b>					
	Águas Lindas de Goiás	8.178.860,06	0,00	121.392.529,36	0,0674	6,7375%
	Anápolis	139.303.106,82	89.225,76	465.039.322,18	0,2997	29,9743%
	Aparecida de Goiânia	77.415.600,48	0,00	397.295.562,19	0,1949	19,4856%
	Formosa	16.237.962,23	0,00	110.812.547,67	0,1465	14,6535%
	Goiânia	489.333.596,17	0,00	2.178.634.383,09	0,2246	22,4606%
	Luziânia	47.297.269,61	0,00	193.518.610,68	0,2444	24,4407%
	Rio Verde	120.397.816,10	0,00	311.210.652,11	0,3869	38,6869%
	Trindade	15.675.729,74	0,00	79.116.528,07	0,1981	19,8135%
	Valparaíso de Goiás	7.878.235,00	0,00	118.389.776,00	0,0665	6,6545%
<b>MT</b>	<b>Mato Grosso</b>					
	Cuiabá	255.629.365,65	522145,81	814.975.588,02	0,3143	31,4306%
	Várzea Grande	70.603.518,34	0,00	256.829.379,34	0,2749	27,4904%
	Rondonópolis	110.003.498,00	0,00	323.789.875,00	0,3397	33,9737%
	Sinop	45.948.713,00	0,00	178.895.625,50	0,2568	25,6846%
<b>MS</b>	<b>Mato Grosso do Sul</b>					
	Campo Grande	359.365.042,59	0,00	1.542.500.635,70	0,2330	23,2976%
	Corumbá	96.412.683,41	0,00	235.235.249,28	0,4099	40,9856%
	Dourados	93.673.533,89	0,00	376.654.875,58	0,2487	24,8699%
	Três Lagoas.	66.408.180,34	0,00	201.678.531,23	0,3293	32,9277%

**Fonte:** Elaborado pelo autor da pesquisa.

**Tabela 04:** Investimentos Saúde/Municípios de GO- Águas Lindas de Goiás; Anápolis e Aparecida de Goiânia.

<b>RECEITAS VINCULÁVEIS E DESPESAS COM SAÚDE</b>			
<b>Estado de Goiás/ Municípios</b>	<b>Águas Lindas de Goiás</b>	<b>Anápolis</b>	<b>Aparecida de Goiânia</b>
<b>A) RECEITAS</b>			
RECEITAS DE IMPOSTOS	10.112.910,89	71.205.579,67	76.157.681,10
IPTU	4.058.657,90	23.420.600,98	39.199.843,94
ISS	1.831.968,30	25.823.216,30	23.959.854,70
ITBI	2.523.693,37	10.316.300,44	12.122.918,10
IRRF	1.698.591,32	11.645.461,95	875.064,36
RECEITAS DE TRANSF. DA UNIÃO	56.995.859,40	140.882.317,55	141.525.073,96
Receitas Correntes transf. União	56.995.859,40	140.632.417,55	141.525.073,96
Receitas Capital transf. União	0,00	249.900,00	0,00
RECEITAS DE TRANSF. DO ESTADO	8.178.860,06	139.392.332,58	77.415.600,48
Receitas Correntes transf. do Estado	8.178.860,06	139.303.106,82	77.415.600,48
Receitas Capital transf. do Estado	0,00	89.225,76	0,00
<b>TOTAL REC. DE IMPOSTOS E TRANSF.</b>	<b>75.287.630,35</b>	<b>351.480.229,80</b>	<b>295.098.355,54</b>
<b>(B) DESPESA COM SAÚDE</b>	<b>23.378.351,79</b>	<b>157.550.154,61</b>	<b>102.221.708,02</b>
<b>C) CÁLCULO INDICADOR EC 29 – (B) / (A)</b>	<b>31,0520%</b>	<b>44,8248%</b>	<b>34,6399%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor da pesquisa.

**Tabela 05:** Investimentos Saúde/Municípios de GO-Formosa; Goiânia e Luziânia.

<b>RECEITAS VINCULÁVEIS E DESPESAS COM SAÚDE</b>			
<b>Estado de Goiás/ Municípios</b>	<b>Formosa</b>	<b>Goiânia</b>	<b>Luziânia</b>
<b>A) RECEITAS</b>			
RECEITAS DE IMPOSTOS	10.567.023,00	698.952.127,02	23.636.583,44
IPTU	2.579.370,79	228.040.141,46	7.795.054,40
ISS	4.115.275,82	307.897.488,87	7.534.021,70
ITBI	2.037.513,96	101.446.707,03	4.159.730,01
IRRF	1.834.862,43	61.567.789,66	4.147.777,33
RECEITAS DE TRANSF.DA UNIÃO	52.436.527,57	561.904.698,29	83.711.333,10
Receitas Correntes transf. União	48.426.019,24	561.904.698,29	74.159.608,39
Receitas Capital transf. União	4.010.508,33	0,00	9.551.724,71
RECEITAS TRANSF. DO ESTADO	47.297.269,61	489.333.596,17	47.297.269,61
Receitas Correntes transf. do Estado	47.297.269,61	489.333.596,17	47.297.269,61
Receitas Capital transf. do Estado	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAL REC. DE IMPOSTOS E TRANSF.</b>	<b>110.300.820,18</b>	<b>1.750.190.421,48</b>	<b>154.645.186,15</b>
<b>(B) DESPESA COM SAÚDE</b>	<b>29.039.327,17</b>	<b>715.559.992,79</b>	<b>42.569.008,82</b>
<b>C) CÁLCULO INDICADOR EC 29 – (B) / (A)</b>	<b>26,3274%</b>	<b>40,8847%</b>	<b>27,5269%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor da pesquisa.

**Tabela 06:** Investimentos Saúde/Municípios GO-Rio Verde; Trindade e Valparaíso de Goiás.

<b>RECEITAS VINCULÁVEIS E DESPESAS COM SAÚDE</b>			
<b>Estado de Goiás/ Municípios</b>	<b>Rio Verde</b>	<b>Trindade</b>	<b>Valparaíso de Goiás</b>
<b>A) RECEITAS</b>			
RECEITAS DE IMPOSTOS	42.840.181,72	6.035.827,24	25.105.679,00
IPTU	11.410.189,77	505.300,49	6.646.273,00
ISS	19.921.828,24	3.088.443,40	5.609.276,00
ITBI	6.492.213,17	1.251.260,77	11.061.755,00
IRRF	5.015.950,54	1.190.822,58	1.788.375,00
RECEITAS DE TRANSF. DA UNIÃO	75.586.095,94	39.962.626,50	42.562.888,00
Receitas Correntes transf. União	75.551.595,94	39.962.626,50	42.562.888,00
Receitas Capital transf. União	34.500,00	0,00	0,00
RECEITAS DE TRANSF. DO ESTADO	120.397.816,10	15.675.729,74	7.878.235,00
Receitas Correntes transf. do Estado	120.397.816,10	15.675.729,74	7.878.235,00
Receitas Capital transf. do Estado	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAL REC. DE IMPOSTOS E TRANSF.</b>	<b>238.824.093,76</b>	<b>61.674.183,48</b>	<b>75.546.802,00</b>
<b>(B) DESPESA COM SAÚDE</b>	<b>62.716.256,63</b>	<b>22.363.965,82</b>	<b>25.298.803,00</b>
<b>C) CÁLCULO INDICADOR EC 29 – (B) / (A)</b>	<b>26,2604%</b>	<b>36,2615%</b>	<b>33,4876%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor da pesquisa

**Tabela07:** Investimentos Saúde/Municípios de Mato Grosso

<b>RECEITAS VINCULÁVEIS E DESPESA COM EDUCAÇÃO</b>				
<b>Estado de Mato Grosso/ Municípios</b>	<b>Cuiabá</b>	<b>Várzea Grande</b>	<b>Rondonópolis</b>	<b>Sinop</b>
<b>A) RECEITAS</b>				
RECEITAS DE IMPOSTOS	179.950.230,07	30.095.140,72	43.998.457,00	26.537.488,14
IPTU	22.647.960,21	4.826.716,42	9.248.735,00	7.122.188,96
ISS	122.737.631,12	19.736.896,21	24.785.340,00	13.597.293,16
ITBI	17.380.222,34	2.862.333,13	4.845.964,00	2.321.888,33
IRRF	17.184.416,40	2.669.194,96	5.118.418,00	3.496.117,69
RECEITAS DE TRANSF.DA UNIÃO	258.827.742,72	59.475.930,05	84.588.941,00	36.066.827,46
Receitas Correntes transf. União	258.827.742,72	59.475.930,05	84.588.941,00	34.513.494,12
Receitas Capital transf. União	0,00	0,00	0,00	1.553.333,34
RECEITAS DE TRANSF.DO ESTADO	256.151.511,46	70.603.518,34	110.003.498,00	45.948.713,00
Receitas Correntes transf. do Estado	255.629.365,65	70.603.518,34	110.003.498,00	45.948.713,00
Receitas Capital transf. do Estado	522.145,81	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAL REC. DE IMPOSTOS E TRANSF.</b>	<b>694.929.484,25</b>	<b>160.174.589,11</b>	<b>238.590.896,00</b>	<b>108.553.028,60</b>
<b>(B) DESPESA COM SAÚDE</b>	<b>163.797.704,87</b>	<b>68.608.279,70</b>	<b>98.737.136,00</b>	<b>41.258.404,72</b>
<b>C) CÁLCULO DO INDICADOR EC 29 – (B) / (A)</b>	<b>23,5704%</b>	<b>42,8334%</b>	<b>41,3834%</b>	<b>38,0076%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor da pesquisa.



**Tabela08:** Investimentos Saúde/Municípios de Mato Grosso do Sul

<b>RECEITAS VINCULÁVEIS E DESPESAS COM SAÚDE</b>				
<b>Estado de Mato Grosso do Sul/ Municípios</b>	<b>Campo Grande</b>	<b>Corumbá</b>	<b>Dourados</b>	<b>Três Lagoas</b>
<b>A) RECEITAS</b>				
RECEITAS DE IMPOSTOS	384.276.725,86	32.279.101,43	62.470.460,01	42.699.652,90
IPTU	164.288.972,15	4.541.019,94	19.753.311,09	8.440.711,22
ISS	149.511.833,36	17.283.209,08	26.744.157,25	28.116.661,33
ITBI	26.480.431,75	2.120.842,91	6.805.074,68	3.139.563,65
IRRF	43.995.488,60	8.334.029,50	9.167.916,99	3.002.716,70
RECEITAS DE TRANSF.DA UNIÃO	400.164.458,40	59.788.105,99	123.605.714,31	46.427.306,37
Receitas Correntes transf. União	400.004.458,40	59.788.105,99	123.605.714,31	46.427.306,37
Receitas Capital transf. União	160.000,00	0,00	0,00	0,00
RECEITAS DE TRANSF.DO ESTADO	359.365.042,59	96.412.683,41	93.673.533,89	66.408.180,34
Receitas Correntes transf. do Estado	359.365.042,59	96.412.683,41	93.673.533,89	66.408.180,34
Receitas Capital transf. do Estado	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAL REC.DE IMPOSTOS E TRANSF.</b>	<b>1.143.806.226,85</b>	<b>188.479.890,83</b>	<b>279.749.708,21</b>	<b>155.535.139,61</b>
<b>(B) DESPESA COM SAÚDE</b>	<b>531.764.923,79</b>	<b>57.289.559,27</b>	<b>155.213.638,25</b>	<b>58.511.336,08</b>
<b>C) CÁLCULO DO INDICADOR EC 29 – (B)/(A)</b>	<b>46,4908%</b>	<b>30,3956%</b>	<b>55,4830%</b>	<b>37,6194%</b>

**Fonte:** Elaborado pelo autor da pesquisa.

**Tabela 09:** Investimentos Educação/Municípios de GO-Águas Lindas de Goiás; Anápolis e Aparecida de Goiânia.

<b>RECEITAS VINCULÁVEIS E DESPESAS COM EDUCAÇÃO</b>			
<b>Estado de Goiás/ Municípios</b>	<b>Águas Lindas de Goiás</b>	<b>Anápolis</b>	<b>Aparecida de Goiânia</b>
<b>A) RECEITAS</b>			
RECEITAS DE IMPOSTOS	10.112.910,89	71.205.579,67	76.157.681,10
IPTU	4.058.657,90	23.420.600,98	39.199.843,94
ISS	1.831.968,30	25.823.216,30	23.959.854,70
ITBI	2.523.693,37	10.316.300,44	12.122.918,10
IRRF	1.698.591,32	11.645.461,95	875.064,36
RECEITAS DE TRANSF. DA UNIÃO	56.995.859,40	140.882.317,55	141.525.073,96
Receitas Correntes transf. União	56.995.859,40	140.632.417,55	141.525.073,96
Receitas Capital transf. União	0,00	249.900,00	0,00
RECEITAS DE TRANSF. DO ESTADO	8.178.860,06	139.392.332,58	77.415.600,48
Receitas Correntes transf. do Estado	8.178.860,06	139.303.106,82	77.415.600,48
Receitas Capital transf. do Estado	0,00	89.225,76	0,00
<b>TOTAL REC. DE IMPOSTOS E TRANSF.</b>	<b>75.287.630,35</b>	<b>351.480.229,80</b>	<b>295.098.355,54</b>
<b>(B) DESPESA COM EDUCAÇÃO</b>	<b>44.635.590,24</b>	<b>103.625.335,73</b>	<b>69.620.315,68</b>
<b>C) CÁLCULO INDICADOR EC 29 – (B) / (A)</b>	<b>59,2868%</b>	<b>29,4826%</b>	<b>23,5922%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor da pesquisa.

**Tabela 10:** Investimentos Educação/Municípios de GO-Formosa; Goiânia e Luziânia.

<b>RECEITAS VINCULÁVEIS E DESPESAS COM EDUCAÇÃO</b>			
<b>Estado de Goiás/ Municípios</b>	<b>Formosa</b>	<b>Goiânia</b>	<b>Luziânia</b>
<b>A) RECEITAS</b>			
RECEITAS DE IMPOSTOS	10.567.023,00	698.952.127,02	23.636.583,44
IPTU	2.579.370,79	228.040.141,46	7.795.054,40
ISS	4.115.275,82	307.897.488,87	7.534.021,70
ITBI	2.037.513,96	101.446.707,03	4.159.730,01
IRRF	1.834.862,43	61.567.789,66	4.147.777,33
RECEITAS DE TRANSF. DA UNIÃO	52.436.527,57	561.904.698,29	83.711.333,10
Receitas Correntes transf. União	48.426.019,24	561.904.698,29	74.159.608,39
Receitas Capital transf. União	4.010.508,33	0,00	9.551.724,71
RECEITAS TRANSF. DO ESTADO	47.297.269,61	489.333.596,17	47.297.269,61
Receitas Correntes transf. do Estado	47.297.269,61	489.333.596,17	47.297.269,61
Receitas Capital transf. do Estado	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAL REC. DE IMPOSTOS E TRANSF.</b>	<b>110.300.820,18</b>	<b>1.750.190.421,48</b>	<b>154.645.186,15</b>
<b>(B) DESPESA COM EDUCAÇÃO</b>	<b>33.016.475,29</b>	<b>434.122.475,09</b>	<b>58.609.592,82</b>
<b>C) CÁLCULO INDICADOR EC 29 – (B) / (A)</b>	<b>29,9331%</b>	<b>24,8043%</b>	<b>37,8994%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor da pesquisa.

**Tabela 11:** Investimentos Educação/Municípios de GO-Rio Verde; Trindade e Valparaíso de Goiás.

<b>RECEITAS VINCULÁVEIS E DESPESAS COM EDUCAÇÃO</b>			
<b>Estado de Goiás/ Municípios</b>	<b>Rio Verde</b>	<b>Trindade</b>	<b>Valparaíso de Goiás</b>
<b>A) RECEITAS</b>			
RECEITAS DE IMPOSTOS	42.840.181,72	6.035.827,24	25.105.679,00
IPTU	11.410.189,77	505.300,49	6.646.273,00
ISS	19.921.828,24	3.088.443,40	5.609.276,00
ITBI	6.492.213,17	1.251.260,77	11.061.755,00
IRRF	5.015.950,54	1.190.822,58	1.788.375,00
RECEITAS DE TRANSF.DA UNIÃO	75.586.095,94	39.962.626,50	42.562.888,00
Receitas Correntes transf. União	75.551.595,94	39.962.626,50	42.562.888,00
Receitas Capital transf. União	34.500,00	0,00	0,00
RECEITAS TRANSF. DO ESTADO	120.397.816,10	15.675.729,74	7.878.235,00
Receitas Correntes transf. do Estado	120.397.816,10	15.675.729,74	7.878.235,00
Receitas Capital transf. do Estado	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAL REC. DE IMPOSTOS E TRANSF.</b>	<b>238.824.093,76</b>	<b>61.674.183,48</b>	<b>75.546.802,00</b>
<b>(B) DESPESA COM EDUCAÇÃO</b>	<b>97.845.662,46</b>	<b>17.268.532,94</b>	<b>47.809.912,00</b>
<b>C) CÁLCULO INDICADOR EC 29 – (B) / (A)</b>	<b>40,9698%</b>	<b>27,9996%</b>	<b>63,2852%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor da pesquisa.

**Tabela12:** Investimentos Educação/Municípios de Mato Grosso

<b>RECEITAS VINCULÁVEIS E DESPESA COM EDUCAÇÃO</b>				
<b>Estado de Mato Grosso/ Municípios</b>	<b>Cuiabá</b>	<b>Várzea Grande</b>	<b>Rondonópolis</b>	<b>Sinop</b>
<b>A) RECEITAS</b>				
RECEITAS DE IMPOSTOS	179.950.230,07	30.095.140,72	43.998.457,00	26.537.488,14
IPTU	22.647.960,21	4.826.716,42	9.248.735,00	7.122.188,96
ISS	122.737.631,12	19.736.896,21	24.785.340,00	13.597.293,16
ITBI	17.380.222,34	2.862.333,13	4.845.964,00	2.321.888,33
IRRF	17.184.416,40	2.669.194,96	5.118.418,00	3.496.117,69
RECEITAS DE TRANSF.DA UNIÃO	258.827.742,72	59.475.930,05	84.588.941,00	36.066.827,46
Receitas Correntes transf. União	258.827.742,72	59.475.930,05	84.588.941,00	34.513.494,12
Receitas Capital transf. União	0,00	0,00	0,00	1.553.333,34
RECEITAS DE TRANSF.DO ESTADO	256.151.511,46	70.603.518,34	110.003.498,00	45.948.713,00
Receitas Correntes transf. do Estado	255.629.365,65	70.603.518,34	110.003.498,00	45.948.713,00
Receitas Capital transf. do Estado	522.145,81	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAL REC. DE IMPOSTOS E TRANSF.</b>	<b>694.929.484,25</b>	<b>160.174.589,11</b>	<b>238.590.896,00</b>	<b>108.553.028,60</b>
<b>(B) DESPESA COM EDUCAÇÃO</b>	<b>165.299.985,07</b>	<b>67.865.014,05</b>	<b>62.486.874,00</b>	<b>41.076.371,72</b>
<b>C) CÁLCULO DO INDICADOR EC 29 – (B) / (A)</b>	<b>23,7866%</b>	<b>42,3694%</b>	<b>26,1900%</b>	<b>37,8399%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor da pesquisa.

**Tabela13:** Investimentos Educação/Municípios de Mato Grosso do Sul

<b>RECEITAS VINCULÁVEIS E DESPESAS COM EDUCAÇÃO</b>				
<b>Estado de Mato Grosso do Sul/ Municípios</b>	<b>Campo Grande</b>	<b>Corumbá</b>	<b>Dourados</b>	<b>Três Lagoas.</b>
<b>A) RECEITAS</b>				
RECEITAS DE IMPOSTOS	384.276.725,86	32.279.101,43	62.470.460,01	42.699.652,90
IPTU	164.288.972,15	4.541.019,94	19.753.311,09	8.440.711,22
ISS	149.511.833,36	17.283.209,08	26.744.157,25	28.116.661,33
ITBI	26.480.431,75	2.120.842,91	6.805.074,68	3.139.563,65
IRRF	43.995.488,60	8.334.029,50	9.167.916,99	3.002.716,70
RECEITAS DE TRANSF.DA UNIÃO	400.164.458,40	59.788.105,99	123.605.714,31	46.427.306,37
Receitas Correntes transf. União	400.004.458,40	59.788.105,99	123.605.714,31	46.427.306,37
Receitas Capital transf. União	160.000,00	0,00	0,00	0,00
RECEITAS DE TRANSF.DO ESTADO	359.365.042,59	96.412.683,41	93.673.533,89	66.408.180,34
Receitas Correntes transf. do Estado	359.365.042,59	96.412.683,41	93.673.533,89	66.408.180,34
Receitas Capital transf. do Estado	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAL REC.DE IMPOSTOS E TRANSF.</b>	<b>1.143.806.226,85</b>	<b>188.479.890,83</b>	<b>279.749.708,21</b>	<b>155.535.139,61</b>
<b>(B) DESPESA COM EDUCAÇÃO</b>	<b>357.296.955,83</b>	<b>55.153.399,14</b>	<b>92.639.563,72</b>	<b>52.575.115,23</b>
<b>C) CÁLCULO DO INDICADOR EC 29 – (B)/(A)</b>	<b>31,2375%</b>	<b>29,2622%</b>	<b>33,1152%</b>	<b>33,8027%</b>

**Fonte:** Elaborado pelo autor da pesquisa.