

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO ESPECIALIZAÇÃO
EM GESTÃO PÚBLICA**

**PREVISÃO X EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA
SECRETARIA DE EDUCAÇÃO E ESPORTE DO
MUNICÍPIO DE ESTEIO - RS**

MONOGRAFIA DE ESPECIALIZAÇÃO

Letícia Meireles

Santa Maria, RS, Brasil

2013

**PREVISÃO X EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA
SECRETARIA DE EDUCAÇÃO E ESPORTE DO MUNICÍPIO
DE ESTEIO - RS**

Letícia Meireles

Monografia apresentada ao Curso de Especialização em Gestão Pública, da
Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS), como requisito parcial para
obtenção do grau de
Especialista em Gestão Pública.

Orientador: Prof. Dr. Fernando do Nascimento Lock

Santa Maria, RS, Brasil

2013

**Universidade Federal de Santa Maria
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Programa de Pós-Graduação Especialização
em Gestão Pública**

**A Comissão Examinadora, abaixo assinada,
aprova a Monografia de Especialização**

**PREVISÃO X EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA SECRETARIA DE
EDUCAÇÃO E ESPORTE DO MUNICÍPIO DE ESTEIO.**

elaborada por
Letícia Meireles

como requisito parcial para obtenção do grau de
Especialista em Gestão Pública

COMISSÃO EXAMINADORA:

Fernando do Nascimento Lock, Dr. (UFSM)
(Presidente/Orientador)

Tania Moura da Silva, Ms. (UFSM)

Sidenei Caldeira, Ms. (UFSM)

Santa Maria, 07 de janeiro de 2013.

Pelo ímpeto de continuar, persistir e não desistir de trilhar o caminho do conhecimento, com suas pontas e arestas;
pela garra, fé ou esperança de ver no estudo um meio para a mudança de vida individual e coletiva;
...e acima de tudo, pela demonstração viva que o presente trabalho encena de que é possível vencer barreiras, superar obstáculos e dar mais um passo mesmo quando parece que faltam forças para continuar;
é com sincera humildade e auto respeito que hoje dedico a mim mesma o presente trabalho, que representa, para mim, muito mais do que as páginas a seguir podem demonstrar.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus e a todas as forças do bem, que mesmo de forma invisível, sempre me orientam e me inspiram para concretizar meus objetivos.

À minha família, e em especial à minha mãe Ieda e a minha filha Laísa pelo apoio e compreensão quanto às ausências que a vida acadêmica, por vezes, nos impõe.

Às colegas de turma e amigas, Samia e Adriana, que desde a graduação sempre têm me ajudado e igualmente agora, na especialização, prestaram importante ajuda e incentivo para a concretização desta pesquisa.

Aos professores e tutores do curso de Gestão Pública, que mesmo a distância, fizeram-se sempre presentes.

Ao tutor presencial Wagner Chagas pela disponibilidade em ajudar em todas as situações e pelas contribuições que prestou ao presente trabalho.

Ao coordenador do curso, Prof. Dr. Milton Luiz Wittmann, pela eficiência e responsabilidade com que sempre tratou as diversas demandas dos alunos.

Em especial ao meu orientador acadêmico, Prof. Dr. Fernando do Nascimento Lock pelas orientações concisas e enriquecedoras no processo de produção acadêmica, e ao tutor Elizeu de Albuquerque Jacques pela dedicação e presteza que dedicou no processo de revisão e de estruturação deste trabalho. Sem sua ajuda este trabalho não teria sido possível!

À Secretaria Municipal da Fazenda e Administração de Esteio, em especial à Divisão de Orçamento, que forneceu os documentos necessários para realização desse estudo, sempre com prontidão e agilidade.

Ao Polo de Sapucaia do Sul que possibilitou a aproximação entre alunos Universidade, dando todo o suporte físico e pedagógico para a realização deste curso de especialização.

Por fim, agradeço à Universidade Federal De Santa Maria – UFSM, por viabilizar este curso de Pós-Graduação em Gestão Pública na modalidade a distância, através do Sistema Universidade Aberta do Brasil (UAB).

A todos, muito obrigada!

“Quando nada parece ajudar,
eu olho o cortador de pedras martelando sua rocha
talvez cem vezes sem que nem uma só rachadura apareça.
No entanto, na centésima primeira martelada, a pedra se abre em duas
e eu sei que não foi aquela que consegui, mas todas as que vieram antes.”

Jacob Riis.

RESUMO

Monografia de Especialização
Programa de Pós-Graduação Especialização em Gestão Pública
Universidade Federal de Santa Maria

PREVISÃO X EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA SECRETARIA DE EDUCAÇÃO E ESPORTE DO MUNICÍPIO DE ESTEIO - RS.

AUTORA: LETICIA MEIRELES
ORIENTADOR: FERNANDO DO NASCIMENTO LOCK
Data e Local da Defesa: Santa Maria, 7 de janeiro de 2013.

O objetivo deste trabalho é identificar na Lei Orçamentária Anual os Programas sinalizados como prioritários no Plano Plurianual e nas Leis de Diretrizes Orçamentárias da Secretária Municipal de Educação e Esporte de Esteio - RS, avaliando a previsão versus a execução do Orçamento Público, nos anos de 2010, 2011 e 2012, período este que compreende a vigência do Plano Plurianual. Entende-se que o orçamento é uma ferramenta de gerenciamento que o Poder Legislativo utiliza para controlar as ações do Poder Executivo e também é uma ferramenta de gestão do próprio Poder Executivo a fim de concretizar suas intenções governamentais. Ao adentrar nesta pesquisa a partir da análise quantitativa dos dados constantes no Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual, e confrontar os programas e seus respectivos valores previstos e realizados, constatou-se que, via de regra, os programas são cumpridos, com uma pequena parcela de projetos que foram previstos e não foram executados no período analisado. Esta pesquisa caracteriza-se como pesquisa bibliográfica, descritiva, com estudo de caso e pesquisa documental de abordagem quantitativa onde foram utilizadas as peças orçamentárias da Prefeitura Municipal de Esteio.

Palavras-chave: Plano Plurianual. Orçamento Público. Controle orçamentário.

ABSTRACT

Monograph Specialization
Program Graduate Specialization in Public Administration
Universidade Federal de Santa Maria

PREDICTIVE VERSUS BUDGET EXECUTION OF SECRETARY OF EDUCATION AND SPORTS OF THE CITY OF ESTEIO - RS.

AUTHOR: LETICIA MEIRELES

ADVISOR: FERNANDO DO NASCIMENTO LOCK

Defense Place and Date: Santa Maria, 2013, January, 7nd.

The objective of this work is to identify in the Annual Budget Law programs flagged as priorities in the Pluriannual Plan and Budget Guidelines Law of Esteio Secretary of Education and Sports, evaluating the forecast versus the implementation of the Public Budget, in the years 2010 , 2011 and 2012, a period that covers the duration of the Pluriannual Plan. It is understood that the budget is a management tool that Legislative uses to control the actions of the Executive and is also a management tool's own Executive in order to realize their government intentions. By entering this research from the quantitative analysis of data contained in the Pluriannual Plan, Budget Guidelines Law and the Annual Budget Law, and confront the programs and their predicted and realized values, it was found that, as a rule, that programs are satisfied, with a small portion of projects that were not planned and were not executed in the period analyzed. This research is characterized as literature research, descriptive case study with desk research and a quantitative approach which was used parts of the budget of the City of Esteio.

Keywords: Public Pluriannual Plan. Public Budget. Budget Control.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Representatividade da SMEE sobre o Total da Previsão Orçamentária.....	42
Gráfico 2 – Representatividade da SMEE sobre o Total da Execução Orçamentária.....	43
Gráfico 3 – Comparativo entre despesas fixadas e executadas.....	51

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Programa 01: Qualidade integral da educação.....	44
Tabela 2 – Programa 02: Programa integrado de inclusão social.....	45
Tabela 3 – Programa 03: Esporte, lazer e qualidade de vida.....	45
Tabela 4 – LDO de 2010, 2011 e 2012: valores por programa.....	48
Tabela 5 – Previsão x execução da despesa por programa 2010, 2011 e 2012.....	49

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Ciclo orçamentário.....	29
Figura 2 – Receitas Públicas em sentido amplo e restrito.....	32
Figura 3 – Origens das receitas correntes e de capital.....	34

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

UAB	Universidade Aberta Brasil
CF	Constituição Federal
ENAP	Escola Nacional de Administração Pública
FUNDEB	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MDE	Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
MTO	Manual Técnico do Orçamento
PPA	Plano Plurianual
RS	Rio Grande do Sul
SMEE	Secretaria Municipal de Esporte e Educação
SOF	Secretaria do Orçamento Federal
SMFA	Secretaria Municipal da Fazenda e Administração
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
UFSM	Universidade Federal de Santa Maria

LISTA DE ANEXOS

Anexo A – Previsão X Execução da Secretaria Municipal de Educação e Esporte 2010..	60
Anexo B – Previsão X Execução da Secretaria Municipal de Educação e Esporte 2011...	61
Anexo C – Previsão X Execução da Secretaria Municipal de Educação e Esporte 2012...	62

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	14
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICO-CONCEITUAL	17
2.1	Atividade financeira do estado	17
2.2	Orçamento público	18
2.3	Sistema de planejamento e orçamento	19
2.3.1	Plano plurianual	20
2.3.2	Lei de Diretrizes Orçamentárias	22
2.3.3	Lei orçamentária anual	23
2.4	Ciclo orçamentário	28
2.5	Créditos adicionais	30
2.6	Receita pública	31
2.6.1	Receitas orçamentárias	33
2.6.2	Ingressos extra-orçamentários	34
2.7	Despesa pública	35
2.7.1	Despesas orçamentárias	35
2.7.2	Despesas extra-orçamentárias	36
3	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	38
3.1	População e amostra	39
3.2	Coleta e análise de dados	39
4	ANÁLISE DOS RESULTADOS	42
5	CONCLUSÃO	52
	REFERÊNCIAS	56
	ANEXOS	59

1 INTRODUÇÃO

Com o objetivo de atender às demandas da população, seja realizando obras públicas, prestando serviços ou concedendo benefícios sociais, entre outras ações, o governo – federal, estadual, municipal – depende de um instrumento de planejamento, o qual se denomina Orçamento Público. É através dele que o governo estima a arrecadação de receitas e fixa as despesas a serem realizadas, detalhando as ações governamentais por meio do Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

A Constituição Federal de 1988 através dos artigos 165 a 169 implantou o orçamento-programa no Brasil, estabelecendo a normatização da matéria orçamentária através do PPA, da LDO e da LOA, evidenciando assim a importância do planejamento das ações governamentais. Mais precisamente o § 1º do art. 165 orienta que o PPA deve estabelecer de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital, para as despesas delas decorrentes e para as despesas relativas aos programas de duração continuada. O constituinte quis, portanto, que o PPA demonstrasse com clareza as escolhas e prioridades do Governo e da sociedade para a ação governamental, indicando ainda os meios para a implementação das políticas públicas escolhidas.

A transformação dessas intenções em um produto concreto, porém, tem sido um desafio, uma vez que ao longo do processo de execução orçamentária podem surgir demandas não previstas ou urgentes que acabem por alterar o rumo do planejamento. Assim sendo, acompanhar e controlar a execução do Orçamento Público, através das leis anuais - LDO e LOA – é de suma importância para o exercício do controle social¹ e para averiguação da destinação correta do dinheiro público.

Nesse sentido, o tema central deste estudo está relacionado a identificar a execução na Lei Orçamentária Anual das políticas públicas contempladas no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias no município de Esteio - RS. O referido município pertence à região metropolitana de Porto Alegre e é um polo de constante crescimento comercial e industrial.²

¹ É o controle que a sociedade civil exerce sobre as ações governamentais.

² Esteio ocupa atualmente a segunda melhor posição no Índice de Desenvolvimento Socioeconômico do Rio Grande do Sul (IDESE), ocupando também a segunda melhor posição no Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) da Região Metropolitana, de acordo com dados da Fundação de Economia e Estatística do Estado (FEE, 2012).

Dentro da Administração de Esteio - RS optou-se por analisar a Secretaria de Educação e Esporte (SMEE) por ser esta uma das mais importantes do município, uma vez que é responsável pela formação dos futuros cidadãos esteienses, além de absorver, no mínimo, 25% de toda a arrecadação de impostos, conforme a Constituição Federal, em seu artigo 212.

Nesse contexto, o problema de pesquisa do presente estudo é: Em que medida os programas contemplados no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias da Secretaria de Educação e Esporte na Prefeitura Municipal de Esteio - RS são executadas na Lei Orçamentária Anual?

Em virtude do problema de pesquisa apresentado, definiu-se o objetivo geral e os objetivos específicos da pesquisa, partindo-se da hipótese de que a Secretaria de Educação e Esporte do Município de Esteio - RS vem logrando êxito na consecução dos programas e projetos definidos no PPA, executando a contento os programas propostos e dentro do desembolso financeiro previstos por meio da LOA.

Assim, o presente estudo tem por objetivo geral identificar na Lei Orçamentária Anual, os programas sinalizados como prioritários no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias da Secretaria de Educação e Esporte da Prefeitura Municipal de Esteio – RS, avaliando a execução do Orçamento Público.

Os objetivos específicos deste estudo basearam-se em: a) identificar os programas da SMEE no Plano Plurianual 2010-2013 e o correspondente valor por programa; b) identificar na Lei de Diretrizes Orçamentárias as prioridades financeiras para cada um dos programas da SMEE nos anos de 2010, 2011 e 2012, c) analisar na Lei Orçamentária Anual a previsão versus a execução da despesa; e d) verificar, na execução orçamentária, a realização dos programas para a Secretaria de Educação e Esporte elencados no Plano Plurianual.

O presente estudo justifica-se por ser o Orçamento Público de suma relevância, tanto social como científica, pois, mais do que um documento de receitas e despesas, o orçamento é um programa de trabalho, com metas e objetivos a serem alcançados pelos governantes em prol de toda a coletividade. É através dele que são definidas as prioridades de bens e serviços que o governo colocará ao dispor da sociedade, em atitude de contraprestação de contas dos valores auferidos com recursos públicos, sobretudo dos impostos pagos pelos cidadãos. Estudar o Orçamento Público é, portanto, alçar voo no entendimento da funcionalidade do planejamento da administração pública, principal norteador das ações governamentais.

Diante da análise que se propõe realizar, poder-se-á compreender como é executado o Orçamento da Secretaria de Educação e Esporte da Prefeitura Municipal de Esteio - RS,

quais são as prioridades estabelecidas, e se estas, de fato, são contempladas na Lei Orçamentária Anual e identificar no orçamento uma ferramenta de acompanhamento, controle e avaliação da atividade financeira do Município.

Não obstante, para que os atos financeiros do Estado sejam conhecidos e avaliados pela sociedade, é que se há de falar em princípios orçamentários, os quais servem fundamentalmente como forma de controle social. Dentre tais princípios, há o da publicidade. Isso significa que a administração pública deve tornar seus atos públicos, seja através de assembleias e audiências públicas, conforme determinação legal, mostrando como são destinados os recursos correspondentes à área da educação. Para tanto, é preciso contar com profissionais bem capacitados, que possam estar à frente de um orçamento bem elaborado, auxiliando no campo teórico e dirimindo quaisquer dificuldades que, por ventura, se sobressaiam durante a realização do ciclo orçamentário.

Para realizar essa pesquisa, utilizou-se como procedimentos metodológicos a pesquisa bibliográfica, descritiva, com abordagem quantitativa e com estudo de caso e pesquisa documental, tendo como fonte primária os documentos fornecidos pela Prefeitura Municipal de Esteio - RS, a saber: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual, entre outros, bem como as informações coletas junto à Secretaria Municipal de Educação. Como dados secundários, utilizou-se a pesquisa em livros e sites da *internet*.

O desenvolvimento deste estudo será apresentado em quatro capítulos: O primeiro capítulo trata da apresentação do trabalho; o segundo capítulo aborda os principais conceitos relacionados ao Orçamento Público. O terceiro capítulo apresenta os procedimentos metodológicos utilizados no desenvolvimento da pesquisa, destacando os instrumentos de coleta e avaliação dos dados. O quarto capítulo contempla o estudo de caso da Secretaria de Educação e Esporte realizado no período de 2010 a 2012 e a análise dos resultados obtidos com a pesquisa, seguido das considerações finais do estudo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICO-CONCEITUAL

Este capítulo aborda os principais conceitos teóricos relacionados à atividade financeira do Estado, dando especial ênfase ao Orçamento Público, seus instrumentos de planejamento e ciclo orçamentário. Para uma maior compreensão dos conceitos apresentados, serão feitas constantes referências às legislações de base que normatizam o sistema de planejamento governamental, sobretudo à Constituição Federal (principalmente os arts. 165 a 169); à Lei no. 4320/64; à Lei Complementar n. 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), bem como à Lei Orgânica e demais Leis Municipais relativas ao PPA, LDO e LOA do município de Esteio - RS, que posteriormente subsidiarão a análise dos dados da presente pesquisa.

2.1 Atividade financeira do estado

A finalidade essencial do Estado é a realização do bem comum. Assim, para satisfazer as necessidades públicas, como segurança, educação, saúde, previdência, justiça, habitação, entre outras, o Estado precisa não apenas arrecadar receitas, mas também gerenciar e aplicar corretamente os recursos arrecadados. Nesse sentido, a ferramenta utilizada pelo Estado para gerenciar os recursos financeiros com fins a garantir o atendimento das necessidades públicas denomina-se atividade financeira.

Para Baleeiro (1994) a atividade financeira é aquela que consiste em obter, criar, gerir e despender o dinheiro imprescindível às necessidades públicas, cuja satisfação o Estado assumiu.

Pode-se considerar, portanto, que a atividade financeira do Estado resume-se em obter a receita pública, despender a despesa pública, gerir o orçamento e criar o crédito público. A atividade financeira consubstancia-se através do Orçamento Público.

2.2 Orçamento público

O orçamento é a peça legislativa que permite ao Estado planejar a sua vida financeira, administrando as receitas e efetuando as despesas.

De acordo com Baleeiro (1994, p. 15)

[...] o orçamento é um ato pelo qual o Poder Legislativo autoriza o Poder Executivo, por um certo período e em pormenor, a realização das despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica e geral do país, assim como a arrecadação das receitas criadas em lei.

Assim, é através do orçamento público que as receitas são estimadas – de acordo com a previsão de arrecadação de taxas e impostos – e as despesas são fixadas, de modo que essas não sejam superiores àquelas. Deve haver um equilíbrio. Em outras palavras, não se pode gastar tudo o que se quer, por isso tem-se que gastar aquilo que se pode – ou seja, o que é contemplado como prioridade no orçamento.

Santos (2010, p. 18) assim conceitua o orçamento público:

Em termos simples, o orçamento público reúne, de forma sistemática e organizada, todas as receitas estimadas para um determinado ano e o detalhamento das despesas que o governo espera executar. Na sua forma, portanto, ele é um documento contábil de receitas e despesas.

Para o gestor público, o orçamento público configura-se em um dos principais instrumentos de trabalho, pois é através dele que as demandas da comunidade podem ser atendidas. Caso tais demandas não estejam contempladas no orçamento, o gestor público não pode executá-las, ainda que queira.

Também depende de recursos do orçamento público a viabilização das leis que regulamentam as atividades econômicas, sociais, culturais e políticas da comunidade. Ou seja, para que as leis sejam efetivamente cumpridas, é preciso que haja recursos no orçamento para sua implantação e manutenção ao longo do tempo.

Sendo assim, pode-se afirmar que no Brasil o orçamento é apenas autorizativo, como explica Pascoal (2009, p.17),

Os gestores só podem realizar as despesas que estejam previstas no orçamento, mas a efetivação das despesas não é obrigatória só pelo fato de estarem projetadas no orçamento. Exemplo: o Governo colocou no orçamento do próximo ano despesas referentes à construção de novas rodovias. Neste caso, trata-se tão-somente de uma intenção. No curso do exercício financeiro, antes de assinar qualquer contrato, o Governo poderá desistir da obra.

Além disso, é o orçamento público que delimita os gastos realizados pelos órgãos públicos. Tais gastos não podem fugir ao que está autorizado no orçamento nem tampouco conflitar com o interesse da coletividade.

Portanto, compete ao gestor público acompanhar a execução orçamentária, conferindo não apenas se os gastos estão de acordo com a autorização orçamentária, mas se estão ocorrendo num contexto de eficiência (otimização dos recursos disponíveis), eficácia (atingir metas planejadas) e efetividade (atingir resultados sociais).

Segundo a Lei nº 4320/64, Título I, Artigo 2º, § 1º, o orçamento deve conter:

- I. sumário da receita por fontes e da despesa por funções do governo;
- II. quadro demonstrativo da receita e despesa segundo as categorias econômicas;
- III. quadro discriminativo da receita por fontes e respectiva legislação;
- IV. quadro das dotações por órgãos do Governo e da administração.

Dada a sua importância, depreende-se que, atualmente, o orçamento público é, não apenas uma peça contábil de gestão e controle, mas, um importante instrumento de planejamento dos governos, através do qual é realizada a alocação de recursos econômicos e sociais entre os segmentos da sociedade. Faz-se importante, nesse sentido, que o gestor público seja um profundo conhecedor da dinâmica existente entre o planejamento e o orçamento vigentes no sistema governamental.

2.3 Sistema de planejamento e orçamento

A Constituição Federal de 1988 apresentou inovações significativas no modelo orçamentário, mais precisamente ao que diz respeito sobre a forma de elaboração e apreciação dos instrumentos que o compõe. O principal arcabouço legal do sistema de planejamento e orçamento está inserido nos arts. 165 a 169. Esse processo está centralizado em três documentos formais, devidamente hierarquizados:

- Plano Plurianual (PPA)
- Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)
- Lei Orçamentária Anual (LOA)

De acordo com a Escola Nacional de Administração Pública - ENAP (2012, p. 14)³:

Houve uma atenção especial dos constituintes em implementar e valorizar os processos de planejamento, ao determinar **que "Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual e apreciados pelo Congresso Nacional"** (art. 165, § 4º da CF/1988). Ainda, pelo parágrafo 1º do art. 167, está expresso que **"Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem prévia inclusão no plano plurianual, ou sem lei que autorize a sua inclusão, sob pena de crime de responsabilidade"**. (grifo do autor)

Nesse sentido verifica-se que cada ente da Federação possui suas próprias leis (PPA, LDO e LOA), sendo estas de iniciativa do Poder Executivo. A seguir, far-se-á uma breve conceituação de cada uma delas.

2.3.1 Plano plurianual

A Administração tem por premissa básica o planejamento. Se na iniciativa privada tal premissa reveste-se de caráter meramente indicativo, na administração pública, porém, tal recomendação assume caráter de lei. É isso que expressa o artigo 174 da Constituição Federal de 1988: o planejamento é determinante para a administração pública e indicativo para o setor privado. Assim, compete ao Estado, na forma da lei, exercer as funções de fiscalização, incentivo e planejamento (BRASIL, 1988, art. 174).

Tal planejamento a que se refere à CF é consubstanciado através de uma lei orçamentária que visa a fornecer orientação estratégica para o desenvolvimento do país para um período de quatro anos e denomina-se Plano Plurianual – PPA.

O principal amparo legal do Plano Plurianual é encontrado no caput do art. 165 da Constituição Federal de 1988: “Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: I – o plano plurianual” e em seu inciso 1º:

A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. (BRASIL, 1988)

³ Coordenadoria geral de educação a distância. Gestão de Convênios para Convenientes. T.2.6/2012. Módulo 1 – Conceitos Básicos.

Sua importância é tão crucial que, na sequência desse mesmo artigo, o §4º versa o seguinte: “Os planos e programas nacionais, regionais e setoriais previstos nesta Constituição serão elaborados em consonância com o plano plurianual (...)”. Ou seja, absolutamente todos os programas governamentais em quaisquer das três esferas (União, Estados e Municípios) só podem existir a partir de sua inclusão e aprovação no plano plurianual.

Nesse sentido, Santos (2010, p. 25), explica que:

O PPA tem, na concepção do sistema orçamentário brasileiro, a função primordial de orientar a programação de ações da Administração Pública, as quais deverão estar sempre em consonância com aquele. É o que se desprende de vários dispositivos constitucionais.

Ou seja, os orçamentos não poderão destinar recursos a projetos que não façam parte do anexo de metas plurianuais.

Uma vez compreendida a importância do plano plurianual para a consecução das ações estruturantes e permanentes que sustentarão o desenvolvimento humano, social e econômico do país, serão apresentadas algumas conceituações do PPA ao olhar de alguns autores.

De acordo com Santos (2010, p. 22), o PPA é:

(...) uma lei orçamentária que define as ações de governo para um período igual ao do mandato presidencial (atualmente de quatro anos) e evidencia, em quadros demonstrativos, quais serão os programas de trabalho a serem implementados pelos gestores públicos durante esse período.

Deve-se, porém, esclarecer que o período de quatro anos do PPA não coincide com os quatro anos de mandato de quem elaborou este plano. Nas palavras de Furtado (2010, p. 15):

o PPA é um planejamento de médio ou de longo prazo, para um período de quatro anos, iniciando-se no segundo ano de mandato do chefe do Poder Executivo que o elaborou e terminando sua vigência no final do primeiro ano de mandato do chefe do Poder Executivo subsequente. (Art. 35, §2º. do ADCT citado por Furtado, 2010, p. 15).

Observa-se, desta maneira, que a vigência não coincide com o mandato do Chefe do Poder Executivo. Desta forma, o que se pretende é evitar que os programas governamentais sejam descontinuados na gestão subsequente.

Pascoal (2009, p. 37) explica que o conteúdo principal do PPA é fixar, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e as metas do Governo Federal, consoante ao §1º do art. 165 da CF de 1988, para:

- as **despesas de capital** (ex.: construção de escolas e hospitais)
- **as despesas correntes derivadas das despesas de capital** (ex.: contratação de pessoal necessário ao funcionamento das escolas e hospitais);
- os **programas de duração continuada** (despesas vinculadas a programas com duração superior a um exercício financeiro – como o “programa de bolsa-escola”, por exemplo). (grifo do autor)

Pascoal (2009, p. 38) também esclarece o que vem a ser diretrizes, objetivos e metas a que alude tal dispositivo constitucional:

- **Diretrizes** – orientações gerais ou princípios que nortearão a captação e o gasto público com vistas a alcançar os objetivos (ex.: combater a pobreza e promover a cidadania).
- **Objetivos** – discriminação dos resultados que se quer alcançar com a execução de ações governamentais (ex.: elevar o nível educacional da população, especialmente, combatendo o analfabetismo).
- **Metas** – quantificação, física ou financeira, dos objetivos (ex.: construção de 3.000 salas de aula em todo o País ou investir, no período de quatro anos, R\$ 100 milhões, na construção de salas de aula).

O PPA orienta a elaboração das outras duas leis orçamentárias: a Lei de Diretrizes Orçamentárias a Lei Orçamentária Anual, que são editadas todos os anos. Além disso, o PPA também orienta os demais planos e programas nacionais, regionais e setoriais.

2.3.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias

A Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO tem a função de orientar a proposta orçamentária, interligando o que está previsto no PPA com o que será executado na LOA.

§ 2º - A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. (§2º do artigo 165, da Constituição Federal do Brasil, 1988)

O MTO 2012 (BRASIL, 2012, p. 65) complementa a definição constitucional da LDO afirmando que “[...] é o instrumento norteador da elaboração da LOA [...]” e faz isso na medida em que dispõe, para cada exercício financeiro sobre:

- as prioridades e metas da Administração Pública Federal;
- a estrutura e organização dos orçamentos;

- as diretrizes para elaboração e execução dos orçamentos da União e suas alterações;
- a dívida pública federal;
- as despesas da União com pessoal e encargos sociais;
- a política de aplicação dos recursos das agências financeiras oficiais de fomento;
- as alterações na legislação tributária da União; e
- a fiscalização pelo Poder Legislativo sobre as obras e os serviços com indícios de irregularidades graves.

A Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, em seu § 4º atribuiu à LDO a responsabilidade de tratar de outras matérias, tais como:

- estabelecimento de metas fiscais;
- fixação de critérios para limitação de empenho e movimentação financeira;
- publicação da avaliação financeira e atuarial dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores civis e militares;
- avaliação financeira do Fundo de Amparo ao Trabalhador e projeções de longo prazo dos benefícios da LOAS;
- margem de expansão das despesas obrigatórias de natureza continuada; e
- avaliação dos riscos fiscais. (MTO, 2012, p.65)

Assim, é na LDO que o Poder Executivo e o Poder Legislativo têm disposto sobre diversos pontos relativos à elaboração e a execução do orçamento, abarcados no expressivo número de anexos desta lei. Com base nessas informações, constata-se que de fato “o aumento substancial dos assuntos tratados pela LDO desde a sua criação em 1988 tem contribuído para a hipertrofia dessa lei, tornando-a cada vez mais complexa” (Santos, 2010, p.38).

O projeto de lei de diretriz orçamentária deve ser encaminhado ao Poder Legislativo pelo Prefeito Municipal anualmente até 30 de junho para discussão e devolvida para sanção até 15 de agosto, conforme Lei Orgânica do Município de Esteio -RS, dando assim a sequência ao ciclo de planejamento, que tem origem na elaboração do PPA.

2.3.3 Lei orçamentária anual

A lei orçamentária anual é o orçamento público propriamente dito, por meio da qual são estimadas as receitas (fontes de recursos) e fixadas as despesas (créditos orçamentários) para cada exercício financeiro.

Em outras palavras, a LOA é a programação de trabalho para cada exercício financeiro (que, no Brasil, de acordo com o art. 34 da Lei n. 4320 /64 coincide com o ano civil, ou seja: de 1º. de janeiro a 31 de dezembro) que o Poder Executivo elabora com base

nas metas estabelecidas no PPA. É uma programação dos gastos das ações a serem executadas por diversas unidades orçamentárias, a fim de concretizar, ano a ano, as etapas previstas no PPA, em consonância com a LDO e a LRF.

De acordo com o § 5º. do artigo 165 da CF/88, a LOA compreenderá 3 (três) suborçamentos: Orçamento Fiscal (OF), Orçamento de Investimentos (OI) e Orçamento da Seguridade Social (OSS), a saber:

- 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;
- 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. (§5º do artigo 165, da Constituição Federal do Brasil, 1988)

De acordo com Pascoal (2009, p. 37) é preciso não esquecer que, embora a CF quando trata “dos orçamentos” faça menção apenas à União, na realidade todas essas regras pertinentes ao orçamento devem ser obrigatoriamente seguidas pelos Estados, Distrito Federal e Municípios. “Cabe, pois às Constituições Estaduais e Leis Orgânicas Municipais adaptarem as regras assinaladas no texto da Lei Maior às suas respectivas estruturas administrativas”. E reitera dizendo que: “não existe um orçamento nacional, consolidado, para todos os entes da federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). Cada ente da federação tem o dever de elaborar suas próprias leis orçamentárias”. (Pascoal, 2009, p. 37).

No município de Esteio - RS, a Lei Orgânica ao tratar desta matéria, informa que:

- Art. 138 - A receita e a despesa públicas obedecerão às seguintes leis, de iniciativa do Poder Executivo:
- (...)
 - III - dos orçamentos anuais.
 - (...)
- § 4º - Os orçamentos anuais, compatibilizados com o plano plurianual e elaborados em conformidade com a lei de diretrizes orçamentárias, serão os seguintes:
- I - o orçamento da Administração Direta;
 - II - os orçamentos das autarquias municipais;
 - III - os orçamentos das fundações mantidas pelo Município.

O orçamento é o documento que apresenta, portanto, os recursos financeiros a serem angariados bem como sua alocação, a fim de atender aos objetivos e às metas pretendidas.

A fim de orientar a elaboração e execução do orçamento, foram definidas algumas regras, mais conhecidas como princípios orçamentários. Esses princípios devem ser

observados, conforme Angélico (1995, p.39) “tanto na elaboração e apresentação do orçamento, como na sua votação pelo Congresso”.

A seguir destacam-se alguns princípios orçamentários considerados mais relevantes no escopo pretendido para este estudo. Na literatura especializada⁴, podem-se encontrar referências para tantos outros.

a) Princípio da Legalidade

Além de ser um princípio geral de Administração Pública (consta no art. 37 da Constituição Federal), a legalidade também é um princípio orçamentário, uma vez que não pode haver gasto público sem uma respectiva lei prévia que a autorize.

De acordo com Pascoal (2009, p.22):

Os bens, o patrimônio público, pertencem à coletividade, de sorte que a ninguém é dado o direito de utilizá-los livremente. A lei orçamentária e a lei que instituir créditos suplementares e especiais, aprovados pelo legislativo, são os instrumentos legais que autorizam a aplicação dos recursos públicos. Não pode haver despesa pública sem a autorização legislativa prévia.

A realização da despesa pública implica também, conforme explica Furtado (2010, p. 39) “no cumprimento de outras leis, como da lei do PPA, da LDO, da Lei de Responsabilidade Fiscal, da lei de licitações.” Esse autor diz ainda que o mesmo vale para a “arrecadação de receitas, como a de tributos, que vem a ser a principal fonte de arrecadação do Estado”, ou seja, sua arrecadação “deve ser realizada de acordo com o disposto em lei (é o chamado princípio da legalidade de tributar)”.

b) Princípio da Universalidade

Pelo princípio da Universalidade, a lei orçamentária deve englobar todas as receitas e todas as despesas, sem omissões.

Tal princípio está compreendido na CF/88, § 5º do art. 165 citado anteriormente e também nos artigos 3º. e 4º. da Lei nº 4320/64. Esses artigos dizem que a LOA deve conter todas as receitas e todas as despesas do ente público, ou seja, toda a universalidade das receitas e despesas tanto da administração direta quanto da indireta.

⁴ A Lei no 4.320/64 acolhe e explicita estes princípios. No mercado editorial brasileiro há diversas obras comentadas sobre o assunto.

c) Princípio da Periodicidade (Anualidade)

De acordo com o Princípio da Periodicidade, ou também chamado de Princípio da Anualidade, o orçamento deve ter vigência limitada a um exercício financeiro.

Na legislação brasileira, de acordo com a Lei nº 4.320/64, art. 34, o exercício financeiro deve coincidir com o ano civil. A LRF vem reforçar este princípio ao estabelecer que as obrigações assumidas no exercício sejam compatibilizadas com os recursos financeiros obtidos no mesmo exercício..

d) Princípio da Unidade

Esse princípio, que também está consignado na lei nº 4320/64, artigo 2º, reflete a necessidade de a Administração ter apenas um único orçamento.

De acordo com o princípio da unidade, o orçamento deve constituir uma só peça, compreendendo as receitas e as despesas do exercício, de modo a demonstrar, pelo confronto das duas somas, se há equilíbrio, saldo ou déficit. (ANGÉLICO, 1995, p.41)

Disso, entende-se que ao aplicar o princípio da unidade, o Poder Público assegura que os orçamentos de todos os órgãos se fundamentem em uma única política orçamentária, ajustas a um método único, resultando na harmonia e compatibilidade da LOA com a LDO e com o PPA e da LDO com o PPA.

e) Princípio do Equilíbrio

O orçamento deve manter o equilíbrio entre as receitas e as despesas, não podendo, essas serem superiores àquelas.

De acordo com Pascoal (2009, p. 29):

O princípio do equilíbrio pode ser visto em duas vertentes. A primeira está relacionada ao **aspecto contábil**. Nesse caso, independentemente da origem das receitas (se próprias ou decorrentes de endividamento), o orçamento deve ser aprovado com igualdade entre receitas e despesas (R=D). A outra vertente é a **econômica**. [...]. (grifo do autor)

Atualmente, com o advento da LRF (Lei Complementar nº 101/2000), o equilíbrio financeiro das contas públicas ganhou novo olhar por parte dos gestores públicos, já que sem sua observância, pode-se incorrer em endividamentos e/ou não atingimento dos objetivos e metas estabelecidos nos planos de governo.

f) Princípio da Programação

Muito pertinente ao objetivo deste estudo, é o princípio da Programação. De acordo com Sanches (2004) *apud* Alves (2006) p. 27:

Princípio orçamentário, de natureza complementar, segundo o qual o orçamento público deve ser estruturado sob a forma de programação, isto é, deve expressar o programa de trabalho de cada entidade do setor público, detalhando por meio de categorias apropriadas, como, onde e com que amplitude o setor público irá atuar no exercício a que se refere à Lei Orçamentária.

Alves (2006) tece mais esclarecimentos a cerca do princípio da programação, ressaltando que a Lei nº 4.320/64, apesar de não trazer no seu texto, referências sobre Orçamento-Programa, foi a grande impulsionadora da técnica do orçamento-programa, pois define, logo no seu art. 2º, que

Art. 2º A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o **programa de trabalho** do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade.(BRASIL, Lei nº 4.320/64) (grifo nosso)

Nesse sentido, o Programa de Trabalho do texto supracitado é justamente a essência do orçamento-programa, da programação orçamentária, pois

[...] é estruturado a partir de projetos e atividades, vinculados a Programas, estes, por sua vez, provenientes do planejamento plurianual Os Programas se vinculam a uma classificação composta de Funções e Subfunções, também decorrentes do Plano Plurianual. Há, dessa forma, uma estreita vinculação entre o planejamento de médio prazo, expresso em Programas, e o de curto prazo, traduzido pela orçamentação anual, composta de projetos e atividades. (ALVES, 2006, p. 27)

A programação é importante, pois objetiva canalizar as funções de planejamento com a gerência dos recursos públicos que são escassos diante das inúmeras necessidades da sociedade, desempenhando assim um importante papel no auxílio da administração do orçamento público.

g) Princípio da Publicidade

O Princípio da Publicidade confere a garantia da transparência e completo acesso a qualquer interessado às informações necessárias ao exercício da fiscalização sobre a utilização dos recursos arrecadados dos contribuintes.

A publicidade dos atos públicos, ou transparência, está estritamente relacionada à LRF⁵, que trata, entre outras questões, da obrigação que têm os encarregados da gestão pública, nos níveis federal, estadual e municipal *de divulgar amplamente, inclusive por meio da Internet, os principais atos relacionados com a gestão dos recursos públicos, a exemplo das leis orçamentárias, as prestações de contas e das decisões dos Tribunais de Contas*⁶, sob pena de responsabilização.

Além da observância dos princípios supracitados e de outros aqui não abordados, para que o orçamento seja desenvolvido, ele passa por uma sequência de etapas peculiares do processo orçamentário, a qual é denominada de ciclo orçamentário.

2.4 Ciclo orçamentário

O ciclo orçamentário (Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual) passa por várias fases, as quais podem ser agrupadas basicamente em quatro etapas, conforme a figura 1, abaixo:

⁵ A Lei Complementar nº 131/2009 veio reforçar ainda mais as exigências de transparência da gestão pública trazidas pela LRF. Para mais informações, consultar os artigos 48, 48-A, 49, 73, 73-A e 73-B da LRF ou a LC 131/2009.

⁶ Pascoal, Valdecir. Direito Financeiro e Controle Externo. 2009, p.5.

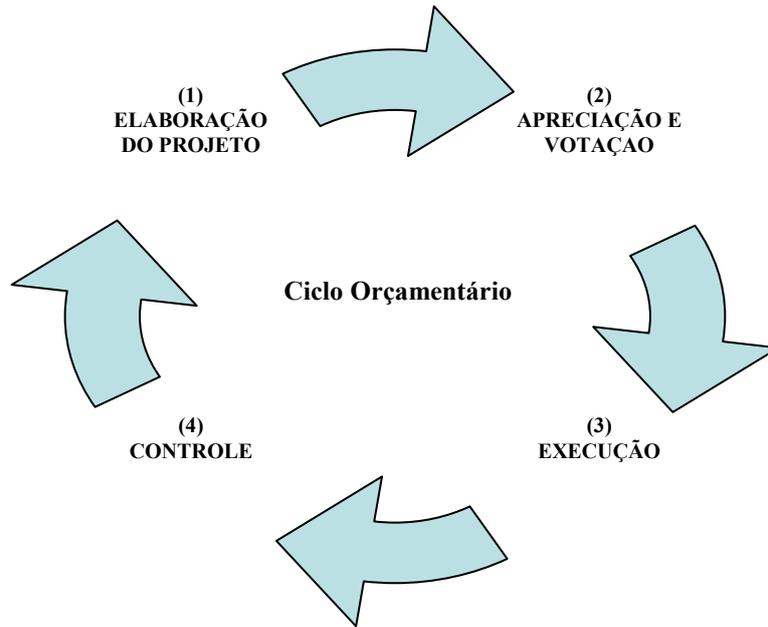


Figura 1 - Ciclo Orçamentário.

Fonte: Elaborado pela autora.

(1) **Elaboração do Projeto** – É o processo de orçar a receita e fixar a despesa. De acordo com a LDO, a elaboração compreende a fixação de objetivos concretos para o período em questão, considerando também, o cálculo para recursos humanos, matérias e financeiros.

De acordo com Pascoal (2009, p. 35)

Essa fase diz respeito aos estudos preliminares em que são estabelecidas as metas e as prioridades, a definição de programas, de obras e das estimativas de receitas, incluindo-se, ainda, nesta fase, as discussões com a população e com entidades representativas (orçamento participativo)

De acordo com o artigo 22 da Lei nº 4320/64, o Poder Executivo deverá enviar o projeto de lei orçamentária ao Poder Legislativo para apreciação e após encaminhá-lo para sanção, nos seguintes prazos definidos nas Constituições e na Lei Orgânica dos Municípios.

Nesse caso, os prazos definidos para o município de Esteio - RS são os seguintes:

Art. 142 [...]

§ 9º - Os projetos de lei do plano plurianual, de diretrizes orçamentárias e dos orçamentos anuais serão enviados ao Poder Legislativo, pelo Prefeito Municipal, nos seguintes prazos:

I - o projeto de lei do plano plurianual, até 30 de março;

II - o projeto de lei de diretrizes orçamentárias, anualmente, até 30 de junho;

III - o projeto de lei dos orçamentos anuais, até 15 de outubro.

§ 10 - Os projetos de lei de que trata o parágrafo anterior deverão ser encaminhados, para sanção, nos seguintes prazos:

I - o projeto de lei do plano plurianual, até 30 de maio do primeiro ano do mandato do Prefeito;

II - o projeto de lei de diretrizes orçamentárias, até 15 de agosto;
 III - o projeto de lei, dos orçamentos anuais, até 5 de dezembro. (Lei Orgânica de Esteio-RS, 1990)

(2) **Apreciação e Votação** – Caberá ao Poder Legislativo apreciar os termos da proposta enviada pelo Executivo, podendo, segundo certos critérios, fazer emendas e, em situações extremas, rejeitá-la. No entanto, ressalta Pascoal (2009) que o processo legislativo poderá ser novamente desencadeado em virtude de projeto de lei destinado a solicitar autorizações para abertura de créditos adicionais, ainda que o orçamento já tenha sido votado e dado início a sua execução.

(3) **Execução** – Após encerrado o processo legislativo com a publicação da Lei Orçamentária, começa a fase de execução ou realização do orçamento. Nessa fase, são efetivados a arrecadação da receita e o processamento da despesa pública. Antes, porém, é preciso observar o que dispõe o artigo 8º da LRF:

Art. 8º - Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4o, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso. (LC 101/2000, art. 8º)

(4) **Controle** – Depois de executada a despesa, caberá aos órgãos de controle interno e externo (principalmente) apreciar e julgar se a aplicação dos recursos públicos deu-se nos termos previstos nas leis orçamentárias e nas demais normativas sobre recursos públicos.

Pontua Pascoal (2009, p. 36) que, embora a atividade de controle apareça como a última do ciclo orçamentário “o controle do orçamento poderá acontecer concomitantemente à execução orçamentária.” Portanto, após a realização da despesa, a qualquer momento o órgão controlador (seja o Poder Legislativo ou Tribunais de Contas) pode realizar auditorias e inspeções sem prejuízo da apreciação final das contas.

2.5 Créditos adicionais

Durante a execução do orçamento, a LOA poderá ser alterada meio de créditos adicionais, que são autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na

LOA. Isso porque as dotações inicialmente aprovadas na LOA podem mostrar-se insuficientes para realização dos programas de trabalho, ou pode ocorrer a necessidade de realização de despesa não autorizada inicialmente.

De acordo com o MTO 2012 (BRASIL, 2012, p. 80), os créditos adicionais são classificados em:

- a) **créditos especiais:** destinados a despesas, para as quais não haja dotação orçamentária específica, devendo ser autorizados por lei. Note-se que sua abertura depende da existência de recursos disponíveis. Os créditos especiais não poderão ter vigência além do exercício em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses, caso em que, reabertos nos limites dos seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente;
- b) **créditos extraordinários:** destinados a despesas urgentes e imprevisíveis, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, conforme art. 167 da CF. Na União, serão abertos por medida provisória. Os créditos extraordinários não poderão ter vigência além do exercício em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites dos seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente; e
- c) **créditos suplementares:** destinados a reforço de dotação orçamentária. A LOA poderá conter autorização para abertura de créditos suplementares, limitados a determinada importância ou percentual, sem a necessidade de submissão ao Poder Legislativo. Os créditos suplementares terão vigência no exercício em que forem abertos. (MTO, 2012, p.80)

Assim, entende-se que os créditos adicionais podem ocorrer devido a erros de planejamento ou fatos imprevistos [...] ⁷. Por isso a necessidade de se fazer um bom planejamento. Cabe salientar ainda que a iniciativa das leis referentes a créditos adicionais é privativa do Chefe do Executivo mediante justificativa obrigatória das razões das novas adições ao orçamento.

2.6 Receita pública

A fim de atender às diversas demandas da sociedade, o Estado precisa de recursos a fim de cumprir suas obrigações. Esses recursos podem ser obtidos junto à sociedade ou através do endividamento público. Assim, o conjunto desses recursos é chamado de receita pública.

Em sentido amplo, receita pública é todo e qualquer ingresso de numerário nos cofres públicos, a qualquer título, independentemente de haver contrapartida no passivo. Já em

⁷ Pascoal, Valdecir. Direito Financeiro e Controle Externo. 2009, p.50

sentido restrito, a receita pública corresponde às entradas que se incorporam de forma definitiva ao patrimônio público.

O Manual de Receitas Públicas da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), que estabelece normas de padronização dos procedimentos contábeis nos três níveis de Governo, a fim de garantir a consolidação das contas previstas na LRF, assim dispõe:

Em sentido amplo, os ingressos de recursos financeiros nos cofres do Estado denominam-se Receitas Públicas, registradas como Receitas Orçamentárias, quando representam disponibilidades de recursos financeiros para o erário, ou Ingressos Extraorçamentários, quando representam apenas entradas compensatórias. Em sentido estrito, chamam-se públicas apenas as receitas orçamentárias. (BRASIL., 2011, p.10)

Para melhor compreensão das receitas públicas em sentido amplo e restrito, segue a figura 2:

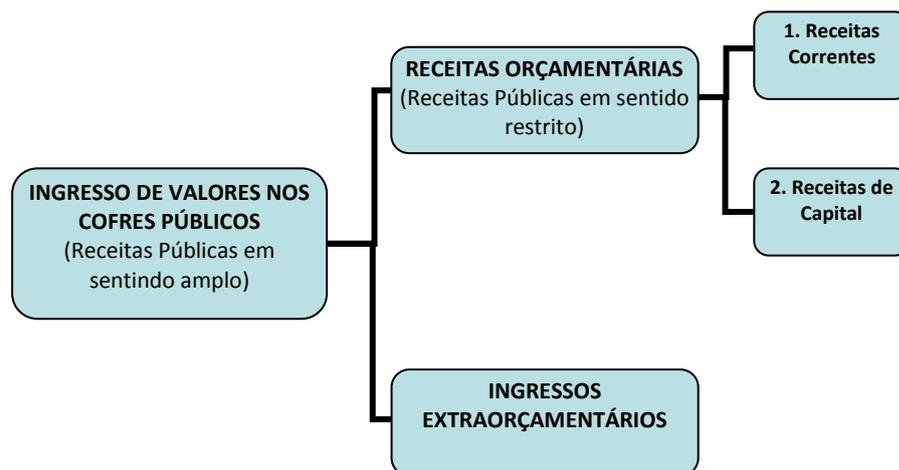


Figura 2 - Receitas Públicas em sentido amplo e restrito.

Fonte: elaborado pela autora com base nas referências bibliográficas

A figura 2 mostra que esses dois tipos de receitas (orçamentárias e extra-orçamentárias) constituem as classificações das receitas quanto à natureza, sendo que, quanto à categoria econômica, classificam-se em receitas corrente e de capital. Será feita uma breve abordagem, a seguir, quanto a essas classificações.

2.6.1 Receitas orçamentárias

Correspondem à arrecadação de recursos financeiros autorizados pela LOA e que se destinam a cobrir as despesas públicas.

De acordo com o MTO 2012 as receitas orçamentárias são:

Disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício e constituem elemento novo para o patrimônio público. Instrumento por meio do qual se viabiliza a execução das políticas públicas, a receita orçamentária é fonte de recursos utilizada pelo Estado em programas e ações cuja finalidade precípua é atender às necessidades públicas e demandas da sociedade. (MTO, 2012, p.18)

Essas receitas pertencem ao Estado, não tendo, portanto, caráter devolutivo, ou seja, integram o patrimônio do Poder Público.

De acordo com a Lei nº 4320/64, artigo 11, as Receitas Orçamentárias dividem-se em duas categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.

a) Receitas Correntes

São aquelas arrecadadas dentro do exercício, aumentam as disponibilidades financeiras do Estado, geralmente com efeito positivo sobre o Patrimônio Líquido, e constituem instrumento para financiar os objetivos definidos nos programas e ações correspondentes às políticas públicas. (MTO, 2012, p.20)

b) Receitas de Capital

Aumentam as disponibilidades financeiras do Estado. Porém, de forma diversa das Receitas Correntes, as Receitas de Capital não provocam efeito sobre o Patrimônio Líquido.

Com base nos §1º.e 2º. do art. 11 da Lei nº 4320/64, montou-se a figura 3, abaixo, para facilitar o entendimento acerca da origem das receitas.

RECEITAS CORRENTES	RECEITAS DE CAPITAL
1. Receita Tributária	1. Operações de Crédito
2. Receita de Contribuições	2. Alienação de Bens
3. Receita Patrimonial	3. Amortização de Empréstimos
4. Receita Agropecuária	4. Transferências de Capital
5. Receita Industrial	5. Outras Receitas de Capital
6. Receita de Serviços	
7. Transferências Correntes	
9. Outras Receitas Correntes	

Figura 3 – Origens das receitas correntes e de capital.

Fonte: elaborado pela autora com base no Manual STN_SOF - 2011.

2.6.2 Ingressos extra-orçamentários

São ingressos financeiros de caráter temporário onde o Estado desempenha um papel de simples depositário; o valor de tais receitas pertence a terceiros, portanto, não integram o orçamento.

São exemplos de ingressos extra orçamentários: cauções recebidas em dinheiro, retenções na fonte, consignação em folha de pagamento a favor de terceiros, operações de crédito por antecipação de receita, depósitos judiciais, entre outros.

Para que as receitas se realizem é necessário que percorram algumas etapas. De acordo com a Lei nº 4320/64, são estágios da receita: previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento.

Resumidamente apresenta-se a seguir cada um desses estágios:

Previsão: é a estimativa do que se pretende arrecadar durante o exercício.

Lançamento: é a relação individualizada dos contribuintes, discriminando a espécie, o valor e o vencimento do imposto de cada um, ou seja, é o assentamento dos débitos futuros dos contribuintes.

Arrecadação: é o momento em que os contribuintes comparecem perante aos agentes arrecadadores a fim de liquidarem suas obrigações para com o estado.

Recolhimento: é a transferência dos valores arrecadados à conta específica do Tesouro, responsável pela administração e controle da arrecadação e programação financeira, ou seja, é o ato pelo qual os agentes arrecadadores entregam diariamente ao Tesouro público o produto da arrecadação. (Portal do Orçamento Público) (grifo nosso)

As receitas orçamentárias têm por contrapartida atender as demandas da sociedade, que se consubstanciam através da Despesa Pública.

2.7 Despesa pública

A Despesa Pública corresponde aos desembolsos efetuados pelo Estado a fim de cumprir suas responsabilidades junto à sociedade. Tais dispêndios – que são destinados tanto para custear os serviços públicos (despesas correntes) bem como para a consumação de investimentos (despesas de capital) – são fixados na LOA para cada exercício financeiro.

Tal como as Receitas Públicas, as Despesas Públicas são tipificadas em Orçamentárias e Extraorçamentárias.

2.7.1 Despesas orçamentárias

São aquelas que dependem de prévia autorização legislativa para serem realizadas, e que necessitam de crédito orçamentário correspondente, ou seja, é o tipo de despesa discriminada e fixada no orçamento público.

De acordo com o artigo 12 da Lei nº 4320/64, as Despesas Orçamentárias se dividem em duas categorias econômicas: Despesas Correntes e de Capital. Na visão de Pascoal (2009, p. 60) “essa classificação, segundo a categoria econômica, possibilita analisar o impacto dos gastos públicos na economia, especialmente na formação do capital bruto do País”.

a) Despesas Correntes

São aquelas que se destinam à manutenção e funcionamento dos serviços públicos, configurando-se na verdade, em despesas operacionais. Essas despesas não contribuem diretamente para formar ou adquirir bens de capital ou aumentar o patrimônio público.

Exemplos desse tipo de despesa: pessoal e encargos sociais; juros e encargos da dívida; material de consumo; outras despesas correntes.

b) Despesas de Capital

Tais despesas implicam em acréscimo do patrimônio público, ou seja, são as despesas que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

As despesas de capital geram mutações patrimoniais como: investimentos; inversões financeiras; transferência de capital.

2.7.2 Despesas extra-orçamentárias

Despesas extra-orçamentárias são aquelas que não constam na lei orçamentária anual, ou seja, não integram o orçamento. Incluem-se nessa categoria as diversas saídas de numerários, decorrentes de depósitos, cauções, pagamentos de restos a pagar, resgate de operações de crédito por antecipação de receita e saídas de recursos transitórios, bem como todos os outros valores que se apresentem de forma transitória.

Assim como as Receitas Públicas, para que as Despesas Públicas se concretizem, também precisam passar por alguns estágios, que, de acordo com a Lei nº 4320/64 são: empenho, liquidação e pagamento.

No entanto, Pascoal (2009, p. 70) salienta que,

Não obstante, formalmente, a Lei nº 4320/1964 fazer menção aos 3 (três) citados estágio, o processamento da despesa, **de fato** (segundo a realidade), deverá receber, em regra, as seguintes etapas: **previsão orçamentária, realização de procedimento licitatório** (nas hipóteses legais), **empenho, liquidação e pagamento**. (grifo do autor)

Portanto, além de ter autorização legal e estar fixada pelos seus montantes totais na Lei Orçamentária Anual e de percorrer o devido processo licitatório⁸ quando cabível ao caso concreto, a Despesa Pública consolida-se através dos seguintes estágios:

a) Empenho

⁸ No Brasil, o processo licitatório é normatizado pela Lei 8.666/1993 e diz respeito ao procedimento administrativo formal que os entes da Administração Pública direta e indireta devem seguir para contratar serviços ou adquirir produtos.

É o ato que oficialmente reserva um determinado montante de uma dotação orçamentária para fazer frente a uma despesa específica, e representa, para o fornecedor, uma garantia de pagamento.

O montante de determinado empenho não pode exceder o limite dos créditos orçamentários. A lei também veda a realização de despesa sem prévio empenho.

b) Liquidação

É a fase em que se verifica se o credor cumpriu ou não a sua parte. Nos termos do artigo 63 da Lei nº 4320/64, a liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

c) Pagamento

É o ato pelo qual o Poder Público faz a entrega do numerário correspondente, recebendo a devida quitação, ato pelo qual se extingue a obrigação. De acordo com a Lei nº 4320/64, o pagamento da despesa será efetuado por tesouraria ou pagadoria, regularmente instituídos, por estabelecimentos bancários credenciados e, em casos excepcionais, por meio de adiantamentos. De acordo com Pascoal (2009, p. 74-75) o regime de adiantamento (também chamado de suprimento individual ou suprimento de fundos) é previsto no art. 68 da Lei nº 4320/64, e corresponde a despesas expressamente definidas em lei e destinam-se àquelas despesas que não possam subordinar-se ao processo normal de aplicação. São, normalmente, despesas consideradas urgentes, realizadas em lugares distantes, despesas pequenas de pronto pagamento nas repartições públicas, etc.

No próximo capítulo serão abordados os procedimentos metodológicos da presente pesquisa.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este capítulo enfatiza os procedimentos metodológicos que foram utilizados para o desenvolvimento do presente trabalho. Apresenta as técnicas de pesquisa utilizadas para a solução do problema proposto, os quais foram utilizados na realização da coleta de dados interpretação das informações obtidas na realização da pesquisa.

A pesquisa é de natureza aplicada e o presente estudo ajusta-se de acordo com a natureza da pesquisa como quantitativa, a qual segundo Fonseca (2002, p. 20),

Diferentemente da pesquisa qualitativa, os resultados da pesquisa quantitativa podem ser quantificados. Como as amostras geralmente são grandes e consideradas representativas da população, os resultados são tomados como se constituíssem um retrato real de toda população alvo da pesquisa. A pesquisa quantitativa se centra na objetividade. Influenciada pelo positivismo, considera que a realidade só pode ser compreendida com base na análise de dados brutos, recolhidos com o auxílio de instrumentos padronizados e neutros. A pesquisa quantitativa recorre à linguagem matemática para descrever as causas de um fenômeno, as relações entre variáveis, etc. A utilização conjunta da pesquisa qualitativa e quantitativa permite recolher mais informações do que se poderia conseguir isoladamente.

E de acordo com seu objetivo, pode ser classificado como descritivo. O trabalho descritivo, segundo Oliveira (2002), abrange aspectos amplos e gerais dentro de uma conjuntura social, pois permite que um certo nível de análise seja desenvolvida para a identificação das diferentes formas de fenômenos, sua ordenação e classificação.

As pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então o estabelecimento de relações entre variáveis. São inúmeros os estudos que podem ser classificados sob este título e uma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coletas de dados, tais como o questionário e a observação sistemática. (GIL, 2002, p.42)

Foi também utilizada a técnica do estudo de caso, que de acordo com Goldenberg (2005, p. 33) é um “método que supõe que se pode adquirir conhecimento do fenômeno estudado a partir da exploração intensa de um único caso”.

Também explicado por Fonseca (2002, p.33)

Um estudo de caso pode ser caracterizado como um estudo de uma entidade bem definida como um programa, uma instituição, um sistema educativo, uma pessoa, ou uma unidade social. Visa conhecer em profundidade o como e o porquê de uma determinada situação que se supõe ser única em muitos aspectos, procurando descobrir o que há nela de mais essencial e característico. (FONSECA, 2002, p. 33).

Para Gil (2002) o estudo de caso é utilizado quando envolve o estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos de maneira que se permita o seu amplo e detalhado conhecimento.

3.1 População e amostra

O campo de pesquisa delimitou-se exclusivamente ao Município de Esteio - RS, especificamente a Secretaria de Educação e Esporte do referido município, sendo a mesma realizada com o emprego de técnica probabilística.

A técnica probabilística foi considerada a mais indicada pois “cada extrato, definido previamente, estará representado na amostra” (SILVA, 2005, p.32). Ou seja, dentre as diversas Secretarias do Município, a amostra será apanhada a partir dos dados da Secretaria de Educação e Esporte, e dentro desta, apenas serão analisados valores quantificáveis diretamente relacionados à execução dos três programas de trabalho da vigência específica do atual plano plurianual. Os valores analisados foram quantificados e apresentados em tabelas e gráficos, onde é mostrado como evolui ano a ano a execução orçamentária, traçando-se comparações percentuais da parte sobre o todo, bem como com uso recursos estatísticos.

Dessa maneira, o problema de pesquisa foi abordado de forma quantitativa. A pesquisa quantitativa

considera que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-las e analisá-las. Requer o uso de recursos e de técnicas estatísticas (percentagem, média, moda, mediana, desvio-padrão, coeficiente de correlação, análise de regressão, etc.). (SILVA, 2005, p.14)

3.2 Coleta e análise de dados

Para o presente trabalho foi necessário a utilização da técnica de pesquisa de documentação direta, que se refere ao levantamento de dados coletados diretamente junto ao departamento de Orçamento da Secretaria Municipal da Fazenda e Administração (SMFA) da Prefeitura Municipal de Esteio - RS; e documentação indireta, que se refere a fontes

primárias, onde são realizadas a pesquisa documental, e fontes secundárias, realizada através da pesquisa bibliográfica; *site* da internet da prefeitura e de outros órgãos e estudo de caso.

A documentação direta, segundo Marconi e Lakatos (2005, p. 188), “constituí-se, em geral, no levantamento de dados no próprio local onde os fenômenos ocorrem. Esses dados podem ser obtidos de duas maneiras: através da pesquisa de campo ou da pesquisa de laboratório”. De acordo com os autores a pesquisa de campo se utiliza com o objetivo de adquirir informações acerca de um problema, o que se procura uma resposta, ou de descobrir novos fatos, fenômenos ou as relações entre eles.

A documentação indireta se divide em duas, as fontes primárias que se refere a pesquisa documental e de acordo com Marconi e Lakatos (2005, p.176) “ a característica da pesquisa documental é a fonte de coleta de dados está restrita a documentação, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias. Estas podem ser feitas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois”.

Para Gil (2002, p.46) a pesquisa documental “apresenta uma série de vantagens. Primeiramente, há de se considerar que os documentos constituem fonte rica e estável de dados. Como os documentos subsistem ao longo do tempo, torna-se a mais importante fonte de dados em qualquer pesquisa”.

Nesse sentido, na visão de Yin (2005, p.107) as informações documentais são relevantes para praticamente todos os tipos de estudo de caso, e podem assumir muitas formas devendo ser o objeto de planos explícitos da coleta de dados. A fonte de evidência priorizada na presente pesquisa é a documentação que, de acordo com este autor apresenta os seguintes pontos fortes:

estável (pode ser revisada inúmeras vezes);

[...]

exata (contem nomes, referências e detalhes exatos de um evento);

ampla cobertura (longo espaço de tempo, muitos eventos e muitos ambientes distintos). (YIN, 2005, p.108, grifo nosso)

Yin ainda ressalta que

devido ao seu valor global, os documentos desempenham um papel óbvio em qualquer coleta de dados, ao realizar o estudo de caso. Buscas sistemáticas por documentos relevantes são importantes em qualquer planejamento para a coleta”. (YIN, 2005, p.109)

E referente ao registro em arquivos, Yin (2005, p. 111) pontua que “para muitos estudos de caso, os registros em arquivos - geralmente em sua forma computadorizada – também podem ser muito relevantes”.

Na presente pesquisa, tal busca sistemática consolidou-se através da coleta de relatórios com informações quantitativas diretamente nos computadores da prefeitura, através da geração de arquivos formatados especificamente com as informações necessárias ao para este estudo. Os diversos relatórios fornecidos serviram de escopo para a construção e formatação das tabelas que compõe os anexos deste trabalho, as quais, por sua vez, constituíram-se em base de dados para as considerações apresentadas no capítulo reservado à análise de resultados.

A segunda fonte de pesquisa de documentação indireta são as pesquisas de fonte secundárias também chamadas de pesquisa bibliográficas. A pesquisa bibliográfica, segundo Oliveira (2002), não deve ser confundida com a pesquisa documental, pois o levantamento bibliográfico é mais abrangente e tem como objetivo o conhecimento de diferentes formas de contribuição científica que se realiza sobre determinado assunto ou fato.

Gil (2002, p.44) se refere à pesquisa bibliográfica como sendo “desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. Embora em quase todos os estudos seja exigido algum tipo de trabalho dessa natureza, há pesquisas desenvolvidas exclusivamente a partir de fontes bibliográficas”.

Segundo Fonseca (2002, p. 32):

A pesquisa bibliográfica é feita a partir do levantamento de referências teóricas já analisadas, e publicadas por meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos, páginas de web sites. Qualquer trabalho científico inicia-se com uma pesquisa bibliográfica, que permite ao pesquisador conhecer o que já se estudou sobre o assunto. Existem, porém pesquisas científicas que se baseiam unicamente na pesquisa bibliográfica, procurando referências teóricas publicadas com o objetivo de recolher informações ou conhecimentos prévios sobre o problema a respeito do qual se procura a resposta.

Ao final, a análise e discussão dos dados foram realizadas por meio da triangulação de dados, sobretudo confrontando-se os programas de trabalho da SMEE e seus respectivos valores elencados no PPA 2010-2013, com as respectivas programações de execução na LDO e LOA nos anos de 2010, 2011 e 2012, uma vez que Yin (2005) considera que o estudo que utiliza o uso de várias fontes de evidências – triangulados - tornam os dados mais bem avaliados, do que aqueles que analisam todas as fontes de evidências separadamente não triangulando os mesmos.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo, serão apresentados os resultados encontrados na pesquisa, descritos a seguir de forma quantitativa e explanatória a partir de análise documental das peças orçamentárias do município de Esteio - RS.

Antes, porém, será feita uma breve apresentação quanto à representatividade que a Secretaria de Educação e Esporte tem, em termos de orçamento, em relação às demais Secretarias do Município. Esta representatividade, aliás, foi um dos motivos pelo qual se optou em analisá-la na presente pesquisa, em detrimento das outras.

O gráfico 1 mostra os montantes previstos em cada ano para todo o município e a parcela destinada a SMEE, conforme segue:

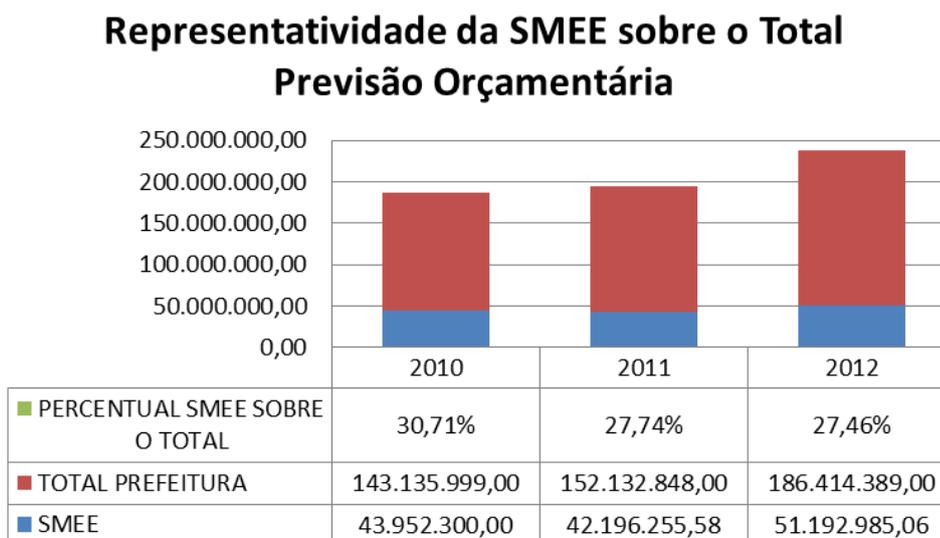


Gráfico 1 – Representatividade da SMEE sobre o Total da Previsão Orçamentária

Fonte: elaborado pela autora com base nos Orçamentos de 2010, 2011 e 2012

De acordo com o gráfico 1, a dotação orçamentária foi de R\$ 481.683.236,00 para os três anos e, deste total a SMEE foi contemplada com R\$ 137.341.540,64, o que representa, em média 28,50% do total das dotações.

Abaixo, o gráfico 2 mostra a representatividade da SMEE sobre o total dos gastos executados nos três anos.

Representatividade da SMEE sobre o Total Execução Orçamentária

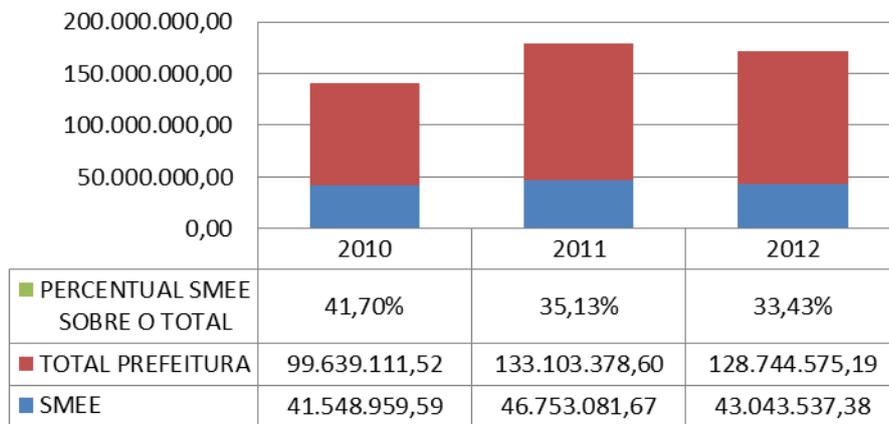


Gráfico 2 – Representatividade da SMEE sobre o Total da Execução Orçamentária
Fonte: elaborado pela autora com base nos Orçamentos de 2010, 2011 e 2012

Analisando o Gráfico 2, pode-se constatar que a SMEE é responsável por expressiva parte dos gastos no município de Esteio – RS, tendo executado, em média, 36% de toda a despesa do município nos três anos analisados. Em caráter preliminar, já que aprofundar-se nessa análise não é objetivo deste estudo, pode-se dizer que em Esteio-RS, Educação e Esportes são áreas de maior importância, e a Administração Municipal, usando as ferramentas de planejamento estratégico (PPA), tático (LDO), e operacional (LOA), mostra-se obtentora de êxito na consecução de demandas orçamentárias desta Secretaria.

Feita essa abordagem inicial e uma vez entendida a representatividade da SMEE no município, nos tópicos a seguir será feita uma breve explicação quanto aos programas delineados pela Administração Municipal que incluem os projetos prioritários para a cidade, enfocando os dados da Secretaria Municipal de Educação e Esporte elencados no Plano Plurianual para o quadriênio 2010-2013⁹.

Salienta-se que as análises de resultados contemplam a execução orçamentária dos anos de 2010, 2011 e 2012 (esse último com dados parciais até outubro de 2012 uma vez que o exercício financeiro encontra-se ainda em curso à data de fechamento da presente pesquisa). Assim, de porte dos dados levantados, torna-se possível alcançar praticamente três-quartos da execução orçamentária proposta pelo PPA do município e assim, observar a evolução financeira dos programas planejados.

⁹ O PPA 2010-2013 está disponível no site da Prefeitura de Esteio - RS (<http://www.esteio.rs.gov.br/index>) e foi instituído pela Lei nº 4958, de 31 de agosto de 2009.

De acordo com dados do PPA 2010-2013, há 10 macro-objetivos que norteiam a articulação da trama Programas, Projetos e Ações da Administração Municipal. Para consolidá-los, o PPA organiza-se a partir de quatro eixos, 26 Programas Finalísticos e um conjunto de Programas Administrativos.

Desses 26 programas finalísticos, três são programas da SMEE:

01. Programa Qualidade Integral da Educação;
02. Programa Integrado de Inclusão Social; e
03. Programa Esporte, Lazer e Qualidade de Vida.

Esses programas fazem parte do eixo de “Desenvolvimento Cultural” e estão incluídos no macro-objetivo denominado “Universalização do acesso e elevação da qualidade em Educação, Cultura, Esporte e Lazer”.

Assim, partindo de dados apresentados nos três primeiros Programas do PPA, que são os da SMEE, montaram-se as tabelas 1, 2 e 3, com seus respectivos valores por Programa.

Tabela 1 – Programa 01: Qualidade integral da educação

Programa 01		
INFORMAÇÕES SOBRE O PROGRAMA		
01. Denominação: Qualidade Integral da Educação		
02. Objetivo: Promover um sistema de educação inclusivo e de qualidade, proporcionando espaços dialógicos de escuta e aprendizado nas comunidades escolares, respeitando a individualidade dos alunos e valorizando a opinião de pais, educadores e demais servidores.		
03. Público Alvo: Comunidade da Rede Municipal de Ensino (RME).		
04. Unidade Responsável: Secretaria Municipal de Educação e Esporte (SMEE)		
05. Horizonte Temporal: (X) Contínuo () Temporário (Início em 01/2010 e Término em 12/2013)		
06. Quantidade de Ações: 35 (trinta e cinco)		
07. Valor do Programa: R\$ 147.647.000,00 (cento e quarenta e sete milhões, seiscentos e quarenta e sete mil reais)		
IDENTIFICAÇÃO DOS PROJETOS		
Projetos	Ano	Valor (R\$)
1. Projeto de Fortalecimento da Democracia	2010 a 2013	1.260.000,00
2. Projeto de Desenvolvimento Sustentável	2010 a 2013	400.000,00
3. Projeto de Inclusão Social	2010 a 2013	7.654.000,00
4. Projeto de Manutenção e Gestão da SMEE	2010 a 2013	138.333.000,00
Total		147.647.000,00

Fonte: elaborado pela autora com base no PPA 2010-2013 de Esteio - RS

Tabela 2 – Programa 02: Programa integrado de inclusão social

Programa 02		
INFORMAÇÕES SOBRE O PROGRAMA		
01. Denominação: Programa Integrado de Inclusão Social		
02. Objetivo: Assegurar a metodologia do trabalho em rede com órgãos governamentais e não governamentais na coordenação e execução do programa, no sentido da co-responsabilidade e empoderamento dos agentes envolvidos, proporcionando mecanismos para o desenvolvimento social, cultural e econômico das comunidades que se encontram em maior vulnerabilidade socioeconômica.		
03. Público Alvo: Comunidade esteiense, priorizando crianças, adolescentes e jovens, das comunidades que se encontram em maior vulnerabilidade socioeconômica		
04. Unidade Responsável: Secretaria Municipal de Educação e Esporte (SMEE)		
05. Horizonte Temporal: (X) Contínuo () Temporário (Início em 01/2010 e Término em 12/2013)		
06. Quantidade de Ações: 06 (seis)		
07. Valor do Programa: R\$ 1.060.000,00 (hum milhão e sessenta mil reais)		
IDENTIFICAÇÃO DOS PROJETOS		
Projetos	Ano	Valor (R\$)
1. Projeto de Inclusão Social	2010 a 2013	1.060.000,00
Total		1.060.000,00

Fonte: elaborado pela autora com base no PPA 2010-2013 de Esteio - RS

Tabela 3 – Programa 03: Esporte, lazer e qualidade de vida

Programa 03		
INFORMAÇÕES SOBRE O PROGRAMA		
01. Denominação: Esporte, Lazer e Qualidade de Vida		
02. Objetivo: Democratizar o acesso ao Esporte e ao Lazer, proporcionando bem-estar e contribuindo para a melhoria da qualidade de vida dos cidadãos, consolidando a prática esportiva, o tempo livre, e o direito ao lazer.		
03. Público Alvo: Comunidade esteiense.		
04. Unidade Responsável: SMEE		
05. Horizonte Temporal: (X) Contínuo () Temporário (Início em 01/2010 e Término em 12/2013)		
06. Quantidade de Ações: 11 (onze)		
07. Valor do Programa: R\$ 4.743.000,00 (quatro milhões, setecentos e quarenta e três mil reais)		
IDENTIFICAÇÃO DOS PROJETOS		
Projetos	Ano	Valor (R\$)
1. Projeto de Infra-estrutura de Esporte e Lazer	2010 a 2013	2.221.000,00
2. Projeto de Valorização do Esporte Amador	2010 a 2013	332.000,00
3. Projeto Esporte para Todos	2010 a 2013	800.000,00
4. projeto de manutenção e gestão da diretoria de esporte	2010 a 2013	1.390.000,00
Total		4.743.000,00

Fonte: elaborado pela autora com base no PPA 2010-2013 de Esteio - RS

Observou-se com base nas tabelas 1, 2 e 3, que o município planejou o custo total de R\$ 153.450.000,00 para a SMEE, sendo que o custo maior foi destinado ao Programa 01 – Qualidade Integral na Educação – onde o valor previsto para a realização dos quatro projetos, conforme mostra a tabela 1, foi de R\$ 147.647.000,00.

Com base nos dados dos três programas apresentados nas tabelas supracitadas, ainda é possível constatar que: o Programa 01 está estruturado com vistas a atender à comunidade da rede municipal de ensino, sendo um programa de duração continuada – ou seja, em um período superior a vigência dos quatro anos do PPA – alicerçando-se em quatro projetos e trinta e cinco ações.

Entrar na seara da análise dos projetos e ações de cada programa da SMEE não constitui o objetivo da presente pesquisa, mas alguns comentários podem ser apresentados nesse sentido, a fim de melhor elucidar a compreensão dos programas.

Assim, com base na tabela 1, pode-se constatar que, dos quatro projetos constituintes do Programa Qualidade Integral da Educação, o de maior representatividade orçamentária é o referente à Manutenção e Gestão da SMEE, para o qual foi designado o montante de R\$ 138.333.000,00. Este valor é equivalente a aproximadamente 93% do dispêndio total previsto para execução do Programa 01. Isso permite inferir que o município priorizou sobremaneira as práticas de manutenção e gestão da Secretaria de Educação e Esporte, investindo em itens como construções e reformas de escolas e ginásios, aquisição de equipamentos e materiais didáticos, entre outros.

Por outro lado, para o Projeto de Desenvolvimento Sustentável foi reservada a menor parcela do orçamento do referido programa, ou seja: R\$ 400.000,00. E, não obstante a pouca representatividade do referido projeto, a presente pesquisa constatou que não ocorreu, na prática, o dispêndio financeiro previsto para a execução deste projeto nos anos de 2010, 2011 e 2012. Isso pode ser constatado nas tabelas do orçamento público (vide anexos 1, 2 e 3, respectivamente): no item “Desenvolvimento Sustentável”, em 2010, há uma previsão de R\$ 125.000,00 e a execução foi de R\$ 14.000,00 apenas. Em 2011, foi previsto R\$ 35.000,00 e executado R\$ 5.759,00; e em 2012 foi novamente previsto R\$ 35.000,00, mas nada foi executado. Enfim, em praticamente três anos de execução orçamentária, do R\$ 400.000,00 inicialmente previstos no PPA, apenas R\$ 205.000,00 foram, de fato, previsto nas LOAs, enquanto que menos de R\$ 20.000,00 foram executados até outubro de 2012. Levando em conta diversos fatores, conclui-se que, apesar das demonstrações de apreço às demandas de Desenvolvimento Sustentável, veementemente mencionadas nas intenções introdutórias do referido PPA, pouco ou praticamente nada foi realizado neste sentido no período analisado.

A tabela 2 mostra dados referentes ao Programa 02 – Programa Integrado de Inclusão Social. Sua análise preliminar permitiu constatar que o objetivo principal do programa é atender a toda comunidade esteiense, sobretudo crianças, adolescentes e jovens das comunidades que se encontram em maior vulnerabilidade socioeconômica e também é um programa de duração continuada. O referido programa foi estruturado a partir de um único projeto, denominado Projeto de Inclusão Social, com seis ações num valor total de R\$ 1.060.000,00.

Já a tabela 3 apresenta os dados referentes ao Programa 03 – Esporte, Lazer e Qualidade de Vida. O público-alvo desse programa é a comunidade esteiense, sendo este de duração continuada e está estruturado de modo a realizar quatro projetos e de onze ações, perfazendo um total de R\$ 4.743.000,00. Mais análises acerca deste programa serão apresentadas na sequência deste estudo, mediante a confrontação dos valores orçados no PPA com os respectivos dispêndios priorizados nas LDOs e executados nas LOAs.

De posse dos dispêndios previstos para a SMEE para o quadriênio 2010 a 2013, a Administração Municipal estabelece as prioridades a serem executadas por meio da Lei de Diretrizes Orçamentárias, que se consubstanciam através de lei editada anualmente¹⁰. Concretiza-se assim o papel da LDO que, como visto no capítulo de referencial teórico, tem a função de orientar a proposta orçamentária, interligando o que está previsto no PPA com o que será executado na LOA.

Tal previsão de orçamento para os anos de 2010, 2011 e 2012 de modo consolidado, apresenta-se na tabela 4.

Pela observação da tabela 4, é possível constatar que:

O Programa 01 - Qualidade Integral da Educação – na soma dos três anos, priorizou o gasto de R\$ 127.478.912,64, ou seja, 86,34% do valor total previsto no PPA para esse Programa, que foi de R\$ 147.647.000,00 (conforme tabela 1), sendo esse percentual distribuído da seguinte maneira: 27,90% em 2010, 25,67% em 2011 e 32,77% em 2012.

O Programa 02 - Programa Integrado de Inclusão Social – teve a orientação de gastos no montante de R\$ 835.100,00 para os três anos, ou seja, 78,78% do previsto no PPA para os quatro anos.

¹⁰ LDO de 2010: LEI Nº 4984, de 16 de outubro de 2009; LDO de 2011: LEI Nº 5159, de 06 de outubro de 2010; LDO de 2012: LEI Nº 5364, de 06 de Outubro de 2011. Disponíveis em <<http://www.esteio.rs.gov.br/index>>

Tabela 4 – LDO de 2010, 2011 e 2012: valores por programa

Lei de Diretrizes Orçamentárias 2010	
Programa	Valor (R\$)
Programa 01 - Qualidade Integral da Educação	41.195.300,00
Programa 02 - Programa Integrado de Inclusão Social	218.000,00
Programa 03: Esporte, Lazer e Qualidade de Vida	2.587.000,00
Total	44.000.300,00
Lei de Diretrizes Orçamentárias 2011	
Programa	Valor (R\$)
Programa 01 - Qualidade Integral da Educação	37.895.727,58
Programa 02 - Programa Integrado de Inclusão Social	300.000,00
Programa 03: Esporte, Lazer e Qualidade de Vida	1.203.600,00
Total	39.399.327,58
Lei de Diretrizes Orçamentárias 2012	
Programa	Valor (R\$)
Programa 01 - Qualidade Integral da Educação	48.387.885,06
Programa 02 - Programa Integrado de Inclusão Social	317.100,00
Programa 03: Esporte, Lazer e Qualidade de Vida	2.653.000,00
Total	51.357.985,06
TOTAL (LDO 2010-2011-2012)	134.757.612,64

Fonte: elaborado pela autora com base nas LDOs de 2010, 2011 e 2012

O Programa 03 - Esporte, Lazer e Qualidade de Vida – teve na soma dos três anos das LDOs, o montante de R\$ 6.443.600,00, sendo que sua previsão inicial conforme dados do PPA (tabela 1) era de R\$ 4.743.000,00 para os quatro anos. Ou seja, 135,85% do previsto. Pela análise mais detalhada das respectivas LDOs, observando-se os montantes previstos por ações e fontes de recursos, e confrontando-se com o previsto no PPA para o mesmo programa, constatou-se que alguns convênios de incentivo ao esporte e lazer ainda não haviam sido previstos por ocasião da elaboração e publicação do PPA, contudo, tendo estes sido posteriormente celebrados, possibilitaram aumento financeiro nos programas e ações prioritárias das LDOs.¹¹

A tabela 4 mostra também que, agrupando-se os dispêndios programados e priorizados pelas LDOs de 2010, 2011 e 2012, tem-se 87,82% do total planejando no PPA. Ou seja: para a realização de todos os programas SMEE do quadriênio 2010-2013 foi previsto o montante

¹¹ Quando esse tipo de situação ocorre, é necessário modificar a lei que originariamente instituiu o PPA, através de outra lei, a fim de manter a transparência orçamentária. Nesse caso específico, foi publicada a Lei nº4.985 de 16 de outubro de 2009 fazendo alterações nos Programas 01 e 03 (dentre outros).

de R\$ 153.450.000,00 (que é o somatório dos três Programas da SMEE, conforme tabelas 1, 2 e 3), enquanto que os valores sinalizados pelas LDOs dos três primeiros exercícios financeiros já alcançaram o montante R\$ 134.757.612,64. Por esta lógica, restaria apenas R\$ 18.692.387,36 para a consecução de todas as ações da Secretaria de Educação e Esporte no ano de 2013, o que é um valor bastante aquém dos três primeiros anos da referida gestão, nos quais foram utilizados, em média, R\$ 44.920.000,00 em cada ano.

Mas para saber mais precisamente se até que ponto as metas e prioridades contempladas nas LDOs foram executadas ou não, é necessário verificar a previsão e a execução do Orçamento através das Leis Orçamentárias Anuais dos mesmos períodos, o que consta na tabela 5:

Tabela 5 – Previsão x execução da despesa por programa 2010, 2011 e 2012

Lei Orçamentária Anual 2010			
Programa	Previsão	Execução	Diferença
Programa 01 - Qualidade Integral da Educação	41.180.300,00	40.834.750,84	345.549,16
Programa 02 - Programa Integrado de Inclusão Social	170.000,00	170.000,00	0,00
Programa 03 - Esporte, Lazer e Qualidade de Vida	2.602.000,00	544.208,75	2.057.791,25
Total	43.952.300,00	41.548.959,59	2.403.340,41
Lei Orçamentária Anual 2011			
Programa	Previsão	Execução	Diferença
Programa 01 - Qualidade Integral da Educação	40.727.255,58	43.954.814,15	-3.227.558,57
Programa 02 - Programa Integrado de Inclusão Social	300.000,00	211.000,00	89.000,00
Programa 03 - Esporte, Lazer e Qualidade de Vida	1.169.000,00	2.587.267,52	-1.418.267,52
Total	42.196.255,58	46.753.081,67	-4.556.826,09
Lei Orçamentária Anual 2012			
Programa	Previsão	Execução*	Diferença*
Programa 01 - Qualidade Integral da Educação	48.422.885,06	42.018.439,99	6.404.445,07
Programa 02 - Programa Integrado de Inclusão Social	317.100,00	188.100,00	129.000,00
Programa 03 - Esporte, Lazer e Qualidade de Vida	2.453.000,00	836.997,39	1.616.002,61
Total	51.192.985,06	43.043.537,38	8.149.447,68
*Dados até out/2012			
TOTAL (2010 - 2011 - 2012)	137.341.540,64	131.345.578,64	5.995.962,00

Fonte: elaborado pela autora com base nos anexos A, B e C

Analisando a tabela 5 é possível constatar que, nos três anos de execução orçamentária, o programa 01 – Qualidade Integral na Educação – já atingiu um índice de 86% de concretização financeira, haja vista que o montante a destinado no PPA foi de R\$ 147.647.000,00 e seu empenho até outubro/2012 foi de R\$ 126.808.004,98.

Já o programa 02 – Inclusão Social – apresentou um índice de execução de aproximadamente 54% no total dos três anos em análise. Isso pode indicar que algumas ações

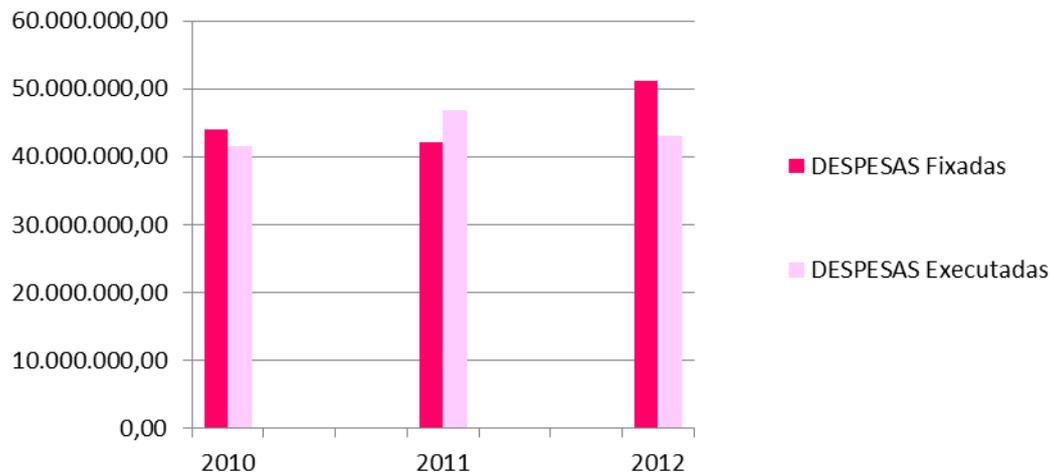
para a consecução dos objetivos e metas definidos na LDO não estão sendo articulados de maneira adequada.

Pelos números apresentados e também comparativamente com o andamento de outros programas da SMEE do mesmo período, o que se deduz é que em quase $\frac{3}{4}$ de prazo do PPA já transcorrido, seria de se esperar que mais de 70% do planejamento já tivesse sido realizado. O PPA foi articulado de tal modo que o Programa Integrado de Inclusão Social teria a soma de R\$ 1.060.000,00, como pode ser constatado pela tabela 2, e as respectivas Leis de Diretrizes Orçamentárias contemplaram os seguintes valores: R\$ 208.000,00 (2010), R\$ 300.000,00 (2011) e 317.100 (2012), como se constata na tabela 4, perfazendo-se assim a soma de R\$ R\$ 835.100,00. Falta, portanto, concretizar quase a metade do que foi planejado no tempo que resta para as ações de inclusão social do município de Esteio.

Os possíveis motivos dessa reduzida ascensão rumo às metas e prioridades apontadas pelas LDOs para o referido programa, identificam-se através da LOA (anexos A, B e C): algumas ações essenciais não foram concretizadas, como a Educação de Jovens e Adultos (EJA) cuja execução foi zero nos três anos, a título de exemplo.

Por fim o Programa 03 – Esporte, Lazer e Qualidade de Vida – mostrou-se em pleno desenvolvimento financeiro, já tendo concretizado aproximadamente 84% do previsto no PPA. Observa-se que mesmo tendo uma priorização de dispêndio financeiro superior ao registrado no PPA, pelas LDOS, na verdade, a execução ainda não superou o previsto inicialmente no PPA. Sua concretização ao longo dos anos, por sinal, é bastante instável, pois observa-se que no primeiro ano do PPA o valor executado foi de R\$ 544.208,75 (2010), já no ano seguinte foi de R\$ 2.587.267,52 e no ano de 2012 (até outubro de 2012) a execução foi de R\$ 836.997,39.

Os dados numéricos comparativos entre a despesa prevista e executada podem ser melhor visualizados a partir do gráfico 3:



Comparativo entre Despesas Fixadas e Executadas

Gráfico 3– Comparativo entre despesas fixadas e executadas

Fonte: elaborado pela autora

O gráfico 3 ilustra os comentários já tecidos e mostra também que, não obstante ter ocorrido um aumento de despesa executada com relação à fixada no ano de 2011, o montante da execução dos três exercícios ainda está dentro do previsto pelo PPA para o quadriênio, considerando-se assim, que até o momento atual, não houve extrapolação orçamentária.

5 CONCLUSÃO

O Orçamento Público é o mecanismo do qual o Poder Público se utiliza para prever as receitas e fixar as despesas, a fim de atender as demandas da coletividade que estejam sob sua responsabilidade, as quais também estão previstas na Constituição Federal, como por exemplo: saúde, educação, moradia, assistência social, entre outras.

Desta maneira, na Gestão Pública, o Orçamento divide-se em três níveis gerenciais, que constituem verdadeiras ferramentas para sua consecução: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Essas ferramentas são leis orçamentárias e correspondem, respectivamente, ao planejamento estratégico, tático e operacional da Administração Pública, e são devidamente hierarquizadas. No entanto, avaliar se as propostas constantes no PPA são priorizadas pela LDO e executadas através da LOA, é tarefa que requer um olhar atento tanto dos gestores públicos como da sociedade, que hoje, amplamente protegida pela legislação brasileira, ganha forças para exercer o controle social.

É na busca deste olhar atento que residiu a proposta desta pesquisa, onde se delimitou a SMEE do Município de Esteio e suas peças orçamentárias para tecer as considerações do presente estudo. Nesse sentido, o problema de pesquisa que se buscou investigar foi: Em que medida os programas contemplados no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias da Secretaria de Educação e Esporte na Prefeitura Municipal de Esteio - RS são executados na Lei Orçamentária Anual?

A pesquisa teve como procedimentos metodológicos o estudo de caso no qual foram avaliadas as peças orçamentárias da SMEE do município, a partir de uma abordagem quantitativa. Os dados foram, em sua maior parte, fornecidos pela SMFA, divisão de Orçamento da Prefeitura Municipal, caracterizando a natureza aplicada da pesquisa e foram avaliados com técnica probabilística mediante a descrição dos objetivos propostos.

Assim, o objetivo geral foi identificar na Lei Orçamentária Anual, os programas sinalizados como prioritários no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias da Secretaria de Educação e Esporte da Prefeitura Municipal de Esteio – RS, avaliando a execução do Orçamento Público.

Para concatenar o procedimento de pesquisa rumo ao alcance do objetivo geral proposto, procurou-se identificar os programas da SMEE no PPA e o correspondente valor por Programa; identificaram-se na LDO as prioridades para cada ano; analisou-se na LOA a previsão versus a execução da despesa da SMEE e verificou-se, na LOA, a realização dos programas para a referida Secretaria. Os resultados encontrados neste trabalho foram os seguintes:

Dentro do primeiro objetivo específico proposto na pesquisa, de identificar os programas da SMEE no PPA e o correspondente valor por programa, constatou-se que a Secretaria de Educação e Esporte tem, no PPA 2010-2013, 3 (três) programas: (1) Qualidade Integral da Educação, (2) Inclusão Social e (3) Esporte, Lazer e Qualidade de Vida. Juntos, eles perfazem o montante de R\$153.450.000,00, o que corresponde a quase 30% da previsão orçamentária de todo o município para o quadriênio 2010-2013, conforme dados analisados no próprio PPA.

Quanto ao segundo objetivo proposto, que foi o de identificar na LDO as prioridades para cada ano, foram usados os anexos da LDO de 2010, 2011 e 2012 e tabulados os dados específicos da SMEE (vide tabela 4). Foram identificadas assim as prioridades e metas financeiras da administração para os três Programas enfocados. No entanto, a surpresa ocorreu por conta do Programa 3, cujo montante previsto no PPA para os quatro anos da gestão, foi ultrapassado em mais de 35% na soma das LDOs dos primeiros três anos. Ou seja, ocorreu uma estimativa de excedente financeiro para os programas de Esporte, Lazer e Qualidade de Vida, estimativa esta baseada, possivelmente, em novos convênios ou outras fontes de recursos compactuadas após a publicação do PPA, permitindo assim, uma folga na liberação dos recursos sinalizados por meio da LDO.

Quanto ao terceiro objetivo específico proposto, que era o de analisar na LOA a previsão versus a execução das despesas da SMEE, foram feitas as observações pretendidas. Nesse sentido, com dados obtidos na coleta, foram diagramadas três tabelas, uma para cada ano, que compõe os anexos da presente pesquisa, nas quais se tornou possível efetuar diversas análises e, sobretudo fazer a triangulação entre os dados, identificando-se os programas executados bem como seus respectivos montantes.

Dentre os vários aspectos observados nesta etapa, um ponto em especial chamou a atenção: o município não está executando a contento o Programa de Inclusão Social, tendo realizado até o momento (ou seja, em três anos), apenas 54% de tudo que foi previsto financeiramente para o quadriênio do PPA.

Dentro do quarto e último objetivo específico deste trabalho, que era verificar na LOA, a realização dos programas para a SMEE elencadas no PPA, constatou-se que a Prefeitura tem cumprindo financeiramente a execução orçamentária dos programas analisados. Os montantes executados nos três anos analisados compreenderam 86% do previsto para os quatro anos do PPA, o que significa que até o momento não houve déficit. Mas ainda há mais um ano pela frente. Observou-se também que algumas ações de alguns projetos que gastaram mais do que o previsto, outras gastaram menos, e algumas não foram sequer executadas, como é o caso do programa de jovens e adultos que, não obstante tivesse previsão orçamentária não foi financeiramente executado em nenhum dos três anos analisados.

Em linhas gerais, a pesquisa permitiu concluir que, em resposta ao problema proposto, os programas da SMEE previstos no PPA e priorizados pela LDO realmente são executados, em grande parte, por meio da LOA, o que confirma a hipótese inicialmente levantada. Isso confirma também a importância que essas três ferramentas de gestão orçamentária desempenham não somente para concretizar objetivos governamentais, mas também como importante instrumento de controle econômico, financeiro e social do município, como visto no capítulo 1, por ocasião da apresentação do referencial teórico.

Tal análise representou um ganho para a pesquisadora, que durante o processo de análise pode tecer análises paralelas, sob outros fatores que envolvem a prática orçamentária de recursos públicos, como por exemplo, sob a ótica dos princípios orçamentários, do ciclo orçamentário, da transparência pública dos recursos do município, entre outros fatores.

Conclui-se ainda que um planejamento bem feito e um acompanhamento rigoroso de todas as etapas da execução da receita e da despesa pública são de extrema importância, uma vez que no dia a dia várias demandas podem surgir ou se modificar, e por isso a flexibilidade deve andar lado a lado com a legalidade, eficácia e eficiência no trato com os recursos públicos. Pois se houver falhas, quem paga é a sociedade.

Ressalta-se que o referido estudo não se esgotou neste tópico, pois diversas outras análises poderiam ter sido realizadas, mas por limitações de tempo e oportunidade, ficaram de fora neste momento. Um aspecto, por exemplo, que mereceria melhor análise seria um mapeamento das diversas fontes de custeio que compõe a área da Educação, especialmente os recursos vinculados do MDE e FUNDEB que são muito importantes e expressivos para esta área. Deixa-se, neste tema, uma sugestão para futuras pesquisas.

Ao final, espera-se que este trabalho seja útil para todas as pessoas interessadas no assunto bem como para sociedade em geral, com votos de que possam encontrar neste trabalho, alguma contribuição que motive a conhecer melhor o Orçamento Governamental, vendo nele uma ferramenta indispensável a ser usada para o controle e gerenciamento dos recursos públicos.

REFERÊNCIAS

ALVES Neto, José. **Princípios orçamentários no contexto das Constituições e leis orçamentárias** / José Alves Neto. – Brasília : Universidade de Brasília, 2006. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2055130.PDF>>. Acesso em: 03 dez. 2012.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

BALEEIRO, Aliomar, **Uma introdução à ciência das finanças**, Ed. Forense, 14ª ed. - 1994

BRASIL. **Constituição da república federativa do brasil de 1988**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 20 out. 2012.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**: aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. 4. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2011. Disponível em: <http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/ParteI_PCO2011.pdf>. Acesso em: 20 out. 2012.

_____. **Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm>. Acesso em: 16 set. 2012.

_____. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília: Congresso Nacional, 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/lcp101.htm>. Acesso em: 20 out. 2012.

_____. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm>. Acesso em: 20 out 2012.

_____. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. **Manual técnico de orçamento MTO**. Versão 2012. Brasília, 2011. Disponível em:

<http://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orcamentarias/manual-tecnico/MTO_2012.pdf>. Acesso em: 20 out. 2012.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

FURTADO, Fabio. **Administração financeira e orçamentária para concursos**. Rio de Janeiro: Editora Ferreira, 2008.

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

GOLDENBERG, Mirian. **A arte de pesquisar**. 9 ed. Rio de Janeiro: Editora Record, 2005.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica**. Projetos de Pesquisa, TGI, TCC, Monografias, Dissertações e Teses.

PASCOAL, Valdecir. **Direito Financeiro e Controle Externo**. 7^a. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

Portal do Orçamento. Disponível em <http://www9.senado.gov.br/portal/page/portal/orcamento_senado>. Acesso em: 05 dez. 2012.

_____. Receita Pública. Disponível em <<http://www.orcamento.org/geral/arquivos/RECEITAS%20P%C3%A9BLICAS%20site.pdf>> . Acesso em: 05 dez. 2012.

Prefeitura Municipal de Esteio. **Lei Orgânica do Município de Esteio**. Promulgada em 05 de abril de 1990. Disponível em <<http://leismunicipais.com.br/lei-organica/esteio-rs/4017>> Acesso em: 05 set. 2012.

_____. **Lei nº 4958, de 31 de agosto de 2009**. Dispõe sobre o Plano Plurianual do Município de Esteio, para o período de 2010 a 2013. Disponível em: <http://www.esteio.rs.gov.br/index.php?option=com_docman&task=doc_view&gid=62&tmpl=component&format=raw&Itemid=87> Acesso em: 05 out. 2012.

_____. **Lei nº 4984 de 16 de outubro de 2009.** Dispõe sobre as Diretrizes Orçamentárias para o Exercício de 2010 e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.esteio.rs.gov.br/>> Acesso em: 05 set. 2012.

_____. **Lei nº 5159, de 06 de outubro de 2010.** Dispõe sobre as Diretrizes Orçamentárias para o Exercício de 2011 e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.esteio.rs.gov.br/>> Acesso em: 05 set. 2012.

_____. **Lei nº 5364 de 06 de outubro de 2012.** Dispõe sobre as Diretrizes Orçamentárias para o Exercício de 2012 e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.esteio.rs.gov.br/>> Acesso em: 05 set. 2012.

_____. **Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias para o Exercício de 2013.** Disponível em: <http://www.camaraesteio.rs.gov.br/dados/lei_78152548.pdf>

SANTOS, Rita de Cássia. **Plano plurianual e orçamento público.** Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/UFSC; [Brasília]: CAPES: UAB, 2010.

SILVA, Francisco José Pereira. **Gestão de convênios para convenentes.** Brasília: ENAP, 2012. Curso da Escola Virtual ENAP. Disponível em: <http://https://moodle.eadenap.serpro.gov.br/file.php/1/cursos/arqeadenap/gestao_convencios/biblioteca/Modulo_1.pdf>. Acesso em: 05 nov. 2012.

SILVA, Edna Lúcia da.; MENEZES, Estera Muszkat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação.** 4. ed. rev. atual. – Florianópolis: UFSC, 2005. 138p.

VERGARA, Sylvia Constant. **Métodos de coleta de dados no campo.** São Paulo: Atlas, 2009.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos.** 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

ANEXOS

ANEXO A – Previsão X Execução da Secretaria Municipal de Educação Esporte 2010

PREVISÃO X EXECUÇÃO DA SECRETARIA DE EDUCAÇÃO E ESPORTE – 2010				
Código	Especificacao	PREVISAO	EXECUCAO	DIFERENCA
04.01	Fortalecimento da Democracia	1.113.400,00	247.715,89	865.684,11
04.01.12	Educação	1.113.400,00	247.715,89	865.684,11
04.01.12.361	Ensino Fundamental	110.000,00	67.189,00	42.811,00
04.01.12.361.0001	Qualidade Integral da Educação	110.000,00	67.189,00	42.811,00
04.01.12.364	Ensino Superior	1.003.400,00	180.526,89	822.873,11
04.01.12.364.0001	Qualidade Integral da Educação	1.003.400,00	180.526,89	822.873,11
04.02	Desenvolvimento Sustentável	125.000,00	14.000,00	111.000,00
04.02.12	Educação	125.000,00	14.000,00	111.000,00
04.02.12.361	Ensino Fundamental	125.000,00	14.000,00	111.000,00
04.02.12.361.0001	Qualidade Integral da Educação	125.000,00	14.000,00	111.000,00
04.03	Inclusão Social	6.179.500,00	3.336.766,08	2.842.733,92
04.03.12	Educação	6.179.500,00	2.466.149,47	3.713.350,53
04.03.12.361	Ensino Fundamental	5.935.000,00	2.466.149,47	3.468.850,53
04.03.12.361.0001	Qualidade Integral da Educação	5.935.000,00	2.466.149,47	3.468.850,53
04.03.12.363	Ensino Profissional	75.000,00	853.032,50	-778.032,50
04.03.12.363.0001	Qualidade Integral da Educação	75.000,00	853.032,50	-778.032,50
04.03.12.365	Educação Infantil	32.000,00	14.284,11	17.715,89
04.03.12.365.0001	Qualidade Integral da Educação	32.000,00	14.284,11	17.715,89
04.03.12.366	Educação de Jovens e Adultos	125.000,00	0,00	125.000,00
04.03.12.366.0001	Qualidade Integral da Educação	125.000,00	0,00	125.000,00
04.03.12.367	Educação Especial	12.500,00	3.300,00	9.200,00
04.03.12.367.0001	Qualidade Integral da Educação	12.500,00	3.300,00	9.200,00
04.04	Manutenção e Gestão da SMEE	33.762.400,00	37.236.268,87	-3.473.868,87
04.04.12	Educação	33.762.400,00	37.236.268,87	-3.473.868,87
04.04.12.306	Alimentação e Nutrição	1.150.000,00	1.527.671,53	-377.671,53
04.04.12.306.0001	Qualidade Integral da Educação	1.150.000,00	1.527.671,53	-377.671,53
04.04.12.361	Ensino Fundamental	30.992.400,00	33.831.428,86	-2.839.028,86
04.04.12.361.0001	Qualidade Integral da Educação	30.992.400,00	33.826.245,81	-2.833.845,81
04.04.12.361.0007	Qualidade da Assistência e Humanização do HMSC	0	5.183,05	-5.183,05
04.04.12.365	Educação Infantil	1.220.000,00	1.497.256,48	-277.256,48
04.04.12.365.0001	Qualidade Integral da Educação	1.220.000,00	1.497.256,48	-277.256,48
04.04.12.367	Educação Especial	400.000,00	379.912,00	20.088,00
04.04.12.367.0001	Qualidade Integral da Educação	400.000,00	379.912,00	20.088,00
04.05	Programa Integrado de Inclusão Social	170.000,00	170.000,00	0,00
04.05.12	Educação	170.000,00	170.000,00	0,00
04.05.12.363	Ensino Profissional	170.000,00	170.000,00	0,00
04.05.12.363.0002	Qualidade Integral da Educação	170.000,00	170.000,00	0,00
04.06	Esporte, Lazer e Qualidade de Vida	2.435.000,00	463.899,24	1.971.100,76
04.06.27	Desporto e Lazer	2.435.000,00	463.899,24	1.971.100,76
04.06.27.812	Desporto Comunitario	2.431.000,00	463.899,24	1.967.100,76
04.06.27.812.0003	Esporte, Lazer e Qualidade de Vida	2.431.000,00	463.899,24	1.967.100,76
04.07	Conselhos Municipais	15.000,00	5.796,00	9.204,00
04.07.12	Educação	15.000,00	5.796,00	9.204,00
04.07.12.306	Alimentação e Nutrição	1.500,00	0,00	1.500,00
04.07.12.306.0001	Qualidade Integral da Educação	1.500,00	0,00	1.500,00
04.07.12.361	Ensino Fundamental	10.500,00	5.796,00	4.704,00
04.07.12.361.0001	Qualidade Integral da Educação	10.500,00	5.796,00	4.704,00
04.07.12.812	Desporto Comunitario	3.000,00	0,00	3.000,00
04.07.12.812.0001	Qualidade Integral da Educação	3.000,00	0,00	3.000,00
04.08	Fundo Municipal de Apoio as Atividades Desportivas	152.000,00	74.513,51	77.486,49
04.08.27	Desporto e Lazer	152.000,00	74.513,51	77.486,49
04.08.27.812	Desporto Comunitario	152.000,00	74.513,51	77.486,49
04.08.27.812.0003	Esporte, Lazer e Qualidade de Vida	152.000,00	74.513,51	77.486,49
TOTAL		43.952.300,00	41.548.959,59	2.403.340,41

ANEXO B – Previsão X Execução da Secretaria Municipal de Educação Esporte 2011

PREVISÃO X EXECUÇÃO DA SECRETARIA DE EDUCAÇÃO E ESPORTE – 2011				
Código	Especificacao	PREVISAO	EXECUCAO	DIFERENCA
04.01	Fortalecimento da Democracia	462.000,00	337.201,23	124.798,77
04.01.12	Educacao	462.000,00	337.201,23	124.798,77
04.01.12.361	Ensino Fundamental	122.000,00	169.866,00	-47.866,00
04.01.12.361.0001	Qualidade Integral da Educação	122.000,00	169.866,00	-47.866,00
04.01.12.364	Ensino Superior	340.000,00	167.335,23	172.664,77
04.01.12.364.0001	Qualidade Integral da Educação	340.000,00	167.335,23	172.664,77
04.02	Desenvolvimento Sustentável	35.000,00	5.759,00	29.241,00
04.02.12	Educacao	35.000,00	5.759,00	29.241,00
04.02.12.361	Ensino Fundamental	35.000,00	5.759,00	29.241,00
04.02.12.361.0001	Qualidade Integral da Educação	35.000,00	5.759,00	29.241,00
04.03	Inclusão Social	1.526.353,18	2.025.037,76	-498.684,58
04.03.12	Educacao	1.526.353,18	2.025.037,76	-498.684,58
04.03.12.361	Ensino Fundamental	1.353.915,71	1.623.458,01	-269.542,30
04.03.12.361.0001	Qualidade Integral da Educação	1.353.915,71	1.623.458,01	-269.542,30
04.03.12.363	Ensino Profissional	10.000,00	355.768,72	-345.768,72
04.03.12.363.0001	Qualidade Integral da Educação	10.000,00	355.768,72	-345.768,72
04.03.12.365	Educacao Infantil	25.000,00	34.361,03	-9.361,03
04.03.12.365.0001	Qualidade Integral da Educação	25.000,00	34.361,03	-9.361,03
04.03.12.366	Educacao de Jovens e Adultos	125.000,00	0,00	125.000,00
04.03.12.366.0001	Qualidade Integral da Educação	125.000,00	0,00	125.000,00
04.03.12.367	Educacao Especial	12.437,47	11.450,00	987,47
04.03.12.367.0001	Qualidade Integral da Educação	12.437,47	11.450,00	987,47
04.04	Manutenção e Gestão da SMEE	38.703.902,40	41.586.816,16	-2.882.913,76
04.04.12	Educacao	38.703.902,40	41.586.816,16	-2.882.913,76
04.04.12.306	Alimentacao e Nutricao	2.337.100,00	1.300.203,41	1.036.896,59
04.04.12.306.0001	Qualidade Integral da Educação	2.337.100,00	1.300.203,41	1.036.896,59
04.04.12.361	Ensino Fundamental	33.741.802,40	37.724.513,49	-3.982.711,09
04.04.12.361.0001	Qualidade Integral da Educação	33.741.802,40	37.724.513,49	-3.982.711,09
04.04.12.365	Educacao Infantil	2.175.000,00	2.115.028,26	59.971,74
04.04.12.365.0001	Qualidade Integral da Educação	2.175.000,00	2.115.028,26	59.971,74
04.04.12.367	Educacao Especial	450.000,00	447.071,00	2.929,00
04.04.12.367.0001	Qualidade Integral da Educação	450.000,00	447.071,00	2.929,00
04.05	Programa Integrado de Inclusão Social	300.000,00	211.000,00	89.000,00
04.05.12	Educacao	300.000,00	211.000,00	89.000,00
04.05.12.363	Ensino Profissional	300.000,00	211.000,00	89.000,00
04.05.12.363.0002	Qualidade Integral da Educação	300.000,00	211.000,00	89.000,00
04.06	Esporte, Lazer e Qualidade de Vida	971.600,00	2.436.233,73	-1.464.633,73
04.06.27	Desporto e Lazer	971.600,00	2.436.233,73	-1.464.633,73
04.06.27.812	Desporto Comunitario	966.600,00	2.436.233,73	-1.469.633,73
04.06.27.812.0003	Esporte, Lazer e Qualidade de Vida	966.600,00	2.436.233,73	-1.469.633,73
04.07	Conselhos Municipais	15.000,00	250,00	14.750,00
04.07.12	Educacao	15.000,00	250,00	14.750,00
04.07.12.306	Alimentacao e Nutricao	1.500,00	0,00	1.500,00
04.07.12.306.0001	Qualidade Integral da Educação	1.500,00	0,00	1.500,00
04.07.12.361	Ensino Fundamental	10.500,00	250,00	10.250,00
04.07.12.361.0001	Qualidade Integral da Educação	10.500,00	250,00	10.250,00
04.07.12.812	Desporto Comunitario	3.000,00	0,00	3.000,00
04.07.12.812.0001	Qualidade Integral da Educação	3.000,00	0,00	3.000,00
04.08	Fundo Municipal de Apoio as Atividades Desportivas	182.400,00	150.783,79	31.616,21
04.08.27	Desporto e Lazer	182.400,00	150.783,79	31.616,21
04.08.27.812	Desporto Comunitario	182.400,00	150.783,79	31.616,21
04.08.27.812.0003	Esporte, Lazer e Qualidade de Vida	182.400,00	150.783,79	31.616,21
TOTAL		42.196.255,58	46.753.081,67	-4.556.826,09

ANEXO C – Previsão X Execução da Secretaria Municipal de Educação Esporte 2012

PREVISÃO X EXECUÇÃO DA SECRETARIA DE EDUCAÇÃO E ESPORTE – 2012				
Código	Especificacao	PREVISAO	EXECUCAO	DIFERENCA
04.01	Fortalecimento da Democracia	484.000,00	252.135,76	231.864,24
04.01.12	Educação	484.000,00	252.135,76	231.864,24
04.01.12.361	Ensino Fundamental	115.000,00	110.482,00	4.518,00
04.01.12.361.0001	Qualidade Integral da Educação	115.000,00	110.482,00	4.518,00
04.01.12.364	Ensino Superior	369.000,00	141.653,76	227.346,24
04.01.12.364.0001	Qualidade Integral da Educação	369.000,00	141.653,76	227.346,24
04.02	Desenvolvimento Sustentável	35.000,00	0,00	35.000,00
04.02.12	Educação	35.000,00	0,00	35.000,00
04.02.12.361	Ensino Fundamental	35.000,00	0,00	35.000,00
04.02.12.361.0001	Qualidade Integral da Educação	35.000,00	0,00	35.000,00
04.03	Inclusão Social	2.711.759,77	2.636.325,20	75.434,57
04.03.12	Educação	2.711.759,77	2.636.325,20	75.434,57
04.03.12.361	Ensino Fundamental	2.563.759,77	2.636.325,20	-72.565,43
04.03.12.361.0001	Qualidade Integral da Educação	2.563.759,77	2.636.325,20	-72.565,43
04.03.12.363	Ensino Profissional	2.000,00	302,00	1.698,00
04.03.12.363.0001	Qualidade Integral da Educação	2.000,00	302,00	1.698,00
04.03.12.365	Educação Infantil	0,00	0,00	0,00
04.03.12.365.0001	Qualidade Integral da Educação	0,00	0,00	0,00
04.03.12.366	Educação de Jovens e Adultos	125.000,00	0,00	125.000,00
04.03.12.366.0001	Qualidade Integral da Educação	125.000,00	0,00	125.000,00
04.03.12.367	Educação Especial	21.000,00	0,00	21.000,00
04.03.12.367.0001	Qualidade Integral da Educação	21.000,00	0,00	21.000,00
04.04	Manutenção e Gestão da SMEE	45.192.125,29	39.129.979,03	6.062.146,26
04.04.12	Educação	45.192.125,29	39.129.979,03	6.062.146,26
04.04.12.271	Previdência Básica	480.484,00	1.386.131,77	-905.647,77
04.04.12.271.0001	Qualidade Integral da Educação	480.484,00	1.386.131,77	-905.647,77
04.04.12.272	Previdência do Regime Estatutário	5.055.719,00	2.735.590,66	2.320.128,34
04.04.12.272.0001	Qualidade Integral da Educação	5.055.719,00	2.735.590,66	2.320.128,34
04.04.12.306	Alimentação e Nutrição	1.784.000,00	1.656.498,91	127.501,09
04.04.12.306.0001	Qualidade Integral da Educação	1.784.000,00	1.656.498,91	127.501,09
04.04.12.361	Ensino Fundamental	34.470.042,29	29.756.833,72	4.713.208,57
04.04.12.361.0001	Qualidade Integral da Educação	34.470.042,29	29.756.833,72	4.713.208,57
04.04.12.365	Educação Infantil	2.831.880,00	3.203.311,55	-371.431,55
04.04.12.365.0001	Qualidade Integral da Educação	2.831.880,00	3.203.311,55	-371.431,55
04.04.12.367	Educação Especial	570.000,00	390.825,00	179.175,00
04.04.12.367.0001	Qualidade Integral da Educação	570.000,00	390.825,00	179.175,00
04.05	Programa Integrado de Inclusão Social	317.100,00	188.100,00	129.000,00
04.05.12	Educação	317.100,00	188.100,00	129.000,00
04.05.12.363	Ensino Profissional	317.100,00	188.100,00	129.000,00
04.05.12.363.0002	Qualidade Integral da Educação	317.100,00	188.100,00	129.000,00
04.06	Esporte, Lazer e Qualidade de Vida	2.242.000,00	740.497,40	1.501.502,60
04.06.27	Desporto e Lazer	2.242.000,00	740.497,40	1.501.502,60
04.06.27.812	Desporto Comunitário	2.237.000,00	740.497,40	1.496.502,60
04.06.27.812.0003	Esporte, Lazer e Qualidade de Vida	2.237.000,00	740.497,40	1.496.502,60
04.06.27.813	Lazer	5.000,00	0,00	5.000,00
04.06.27.813.0003	Esporte, Lazer e Qualidade de Vida	5.000,00	0,00	5.000,00
04.07	Conselhos Municipais	15.000,00	0,00	15.000,00
04.07.12	Educação	15.000,00	0,00	15.000,00
04.07.12.306	Alimentação e Nutrição	1.500,00	0,00	1.500,00
04.07.12.306.0001	Qualidade Integral da Educação	1.500,00	0,00	1.500,00
04.07.12.361	Ensino Fundamental	10.500,00	0,00	10.500,00
04.07.12.361.0001	Qualidade Integral da Educação	10.500,00	0,00	10.500,00
04.07.12.812	Desporto Comunitário	3.000,00	0,00	3.000,00
04.07.12.812.0001	Qualidade Integral da Educação	3.000,00	0,00	3.000,00
04.08	Fundo Municipal de Apoio às Atividades Desportivas	196.000,00	96.499,99	99.500,01
04.08.27	Desporto e Lazer	196.000,00	96.499,99	99.500,01
04.08.27.812	Desporto Comunitário	196.000,00	96.499,99	99.500,01
04.08.27.812.0003	Esporte, Lazer e Qualidade de Vida	196.000,00	96.499,99	99.500,01
TOTAL		51.192.985,06	43.043.537,38	8.149.447,68