

MARIANA HAEFLIGER DA SILVA

**ANÁLISE DA EXECUÇÃO FINANCEIRA E CONTÁBIL DOS
PROGRAMAS DE GOVERNO DA SECRETARIA MUNICIPAL DO
MEIO AMBIENTE NO MUNICÍPIO DE CAXIAS DO SUL – PPA 2010 –
2013**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel
em Ciências Contábeis da
Universidade de Caxias do Sul

Orientador: Prof. Ms. Tarcísio Neves da Fontoura

Caxias do Sul

2011

APROVAÇÃO

MARIANA HAEFLIGER DA SILVA

ANÁLISE DA EXECUÇÃO FINANCEIRA E CONTÁBIL DOS PROGRAMAS DE GOVERNO DA SECRETARIA MUNICIPAL DO MEIO AMBIENTE NO MUNICÍPIO DE CAXIAS DO SUL – PPA 2010 – 2013

Monografia apresentada como requisito para a obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul.

Banca examinadora:

Presidente/orientador

Prof. Ms. Tarcísio Neves da Fontoura

Examinadores

Trabalho apresentado e aprovado pela banca examinadora em
___/___/___.

DEDICATÓRIA

Aos meus pais, Luiz e Marlene, que sempre me incentivaram acreditando no meu potencial.

Ao meu filho, Henrique, pelo amor incondicional e por compreender a minha ausência neste período.

As minhas amigas, que sempre estiverem presentes, me apoiando em tudo que fosse possível, e tornando minha vida mais alegre.

AGRADECIMENTOS

Quero expressar meus agradecimentos a todas as pessoas que, de uma forma ou de outra, colaboraram para que este trabalho fosse realizado. Em especial ao meu orientador, Prof. Ms. Tarcísio Neves da Fontoura, pela sua competência e orientação durante todo o desenvolvimento desta monografia e, a Marli Teresinha de Almeida de Camargo, funcionária da Prefeitura Municipal de Caxias do Sul, que me apoiou sanando minhas dúvidas e fornecendo informações de extrema importância para este trabalho.

PENSAMENTO

Uma paixão forte por qualquer objeto assegurará o sucesso, porque o desejo pelo objetivo mostrará os meios.

William Hazlitt

RESUMO

A Contabilidade Governamental tem como um de seus principais objetivos possibilitar à sociedade conhecer as ações realizadas pelo Poder Executivo na busca de atender às necessidades da sociedade. Para uma melhor utilização das informações fornecidas pela Contabilidade Governamental, é necessário que os usuários entendam a importância e saibam utilizar estas informações em prol da sociedade. Essa pesquisa foi elaborada com o intuito de responder a seguinte pergunta: Em termos financeiros e contábeis, os programas de governo da Secretaria Municipal do Meio Ambiente de Caxias do Sul – RS são executados de acordo com o aprovado no Plano Plurianual e Leis Orçamentárias? A pesquisa realizada trata-se de um estudo de caso, descritivo e qualitativo, na Secretaria Municipal do Meio Ambiente, no município de Caxias do Sul – RS, com o intuito de verificar se as leis orçamentárias estão sendo cumpridas e avaliar, percentualmente, esta execução orçamentária. Este estudo apresenta conceitos básicos e importantes para que profissionais, estudantes e demais cidadãos, possam avaliar o desempenho e comprometimento de seus governos com a sociedade, nas questões relacionadas ao meio ambiente, para um desenvolvimento sustentável e contínuo. A questão ambiental, juntamente com a Contabilidade Governamental, está ganhando um espaço cada vez maior em nossa sociedade. Esta afirmação torna-se possível ao considerarmos a qualidade e transparência das informações geradas e o crescente gasto com a Secretaria Municipal do Meio Ambiente. Certamente, este estudo permite que os conhecimentos sobre a Contabilidade Governamental e sobre o trabalho realizado pela SEMMA no município de Caxias do Sul sejam ampliados, atentando a sociedade para a importância da participação e fiscalização das ações promovidas pelo Poder Executivo.

Palavras-chave: Plano plurianual. Lei de Diretrizes Orçamentárias. Lei de Orçamento Anual. Meio ambiente. Execução orçamentária. Programa. Projeto. Atividade.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Despesas Correntes e de Capital dos programas da SEMMA – 2010.....	49
Figura 2: Despesas Correntes e de Capital dos programas da SEMMA – 2011.....	49
Figura 3: Comparativo de Despesas da SEMMA – Exercícios 2010 e 2011.....	50

LISTAS DE QUADROS

Quadro 1: Programas do PPA 2010 – 2013, Eixo 1: Infraestrutura e Meio Ambiente.....	41
Quadro 2: Programas da Secretaria Municipal do Meio Ambiente.....	42
Quadro 3: Programas do Serviço Autônomo Municipal de Água e Esgoto.....	42
Quadro 4: Programas e orçamentos do SAMAE.....	43
Quadro 5: Objetivos dos Projetos e Atividades da SEMMA.....	46
Quadro 6: Execução Orçamentária dos Programas de Governo da SEMMA – 2010	47
Quadro 7: Execução Orçamentária dos Programas de Governo da SEMMA – 2011	48
Quadro 8 – Comparativo da Suplementação da Despesa da SEMMA.....	51

LISTA DE SÍMBOLOS, ABREVIATURAS E SIGLAS

ART. – Artigo

CF – Constituição Federal

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

ETA – Estação de Tratamento de Água

IBOPE – Instituto Brasileiro de Opinião Pública e Estatística

IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil

LCP – Lei Complementar

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

LI – Licença de Instalação

LO – Licença de Operação

LOA – Lei do Orçamento Anual

LP – Licença Prévia

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MCASP – Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público

NPA – Norma de Procedimento de Auditoria

P. – Ponto/Pontos

PDM – Plano Diretor Municipal

PPA – Plano Plurianual

SAMAE – Serviço Autônomo Municipal de Água e Esgoto

SEMMA – Secretaria Municipal do Meio Ambiente

SOF – Secretaria do Orçamento Federal

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

Ton - Tonelada

UCS – Universidade de Caxias do Sul

Un. – Unidade/Unidades

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	12
1.1 IMPORTÂNCIA DO ESTUDO	12
1.2 QUESTÃO DE PESQUISA.....	12
1.3 OBJETIVOS.....	14
1.3.1 <i>Objetivo geral</i>	14
1.3.2 <i>Objetivos específicos</i>	14
1.4 METODOLOGIA	15
1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO.....	16
2 O MEIO AMBIENTE E A CONTABILIDADE.....	18
2.1 MEIO AMBIENTE.....	18
2.2 SUSTENTABILIDADE AMBIENTAL.....	19
2.3 CONTABILIDADE AMBIENTAL.....	20
3 PLANO PLURIANUAL E LEIS ORÇAMENTÁRIAS	21
3.1 PPA	21
3.2 LDO.....	22
3.3 LOA	22
4 CONTABILIDADE GOVERNAMENTAL.....	24
4.1 ALGUNS CONCEITOS EM CONTABILIDADE GOVERNAMENTAL.....	25
4.1.1 <i>Receita Pública</i>	25
4.1.2 <i>Despesa Pública</i>	27
4.1.3 <i>Programas de Governo</i>	31
4.1.4 <i>Subsistema Orçamentário</i>	32
4.1.5 <i>Balanco Orçamentário</i>	35
4.2 GESTÃO FISCAL, CONTROLE INTERNO E EXTERNO	36
5 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS.....	39

5.1	PLANO PLURIANUAL, FUNÇÕES, SUBFUNÇÕES E PROGRAMAS	39
5.2	ORÇAMENTO: PROGRAMAS, PROJETOS E ATIVIDADES	43
5.3	CONFRONTO DOS RESULTADOS.....	51
5.4	CONSIDERAÇÕES FINAIS DO CAPÍTULO	52
6	CONCLUSÃO	54
	ANEXO A – OBJETIVOS, INDICADORES DE DESEMPENHO E METAS DOS PROGRAMAS DE GOVERNO	61
	ANEXO B – DESPESA AUTORIZADA PARA SECRETARIA MUNICIPAL DO MEIO AMBIENTE, POSIÇÃO DEZEMBRO/2010.....	66
	ANEXO C – DESPESA AUTORIZADA PARA SECRETARIA MUNICIPAL DO MEIO AMBIENTE, POSIÇÃO JUNHO/2011	67
	ANEXO D – DESPESA REALIZADA PELA SECRETARIA MUNICIPAL DO MEIO AMBIENTE, POSIÇÃO DEZEMBRO/2010.....	68
	ANEXO E – DESPESA REALIZADA PELA SECRETARIA MUNICIPAL DO MEIO AMBIENTE, POSIÇÃO JUNHO/2011	70
	ANEXO F – MODELO DE DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ECONÔMICO... 	72

INTRODUÇÃO

1.1 IMPORTÂNCIA DO ESTUDO

Tornou-se um hábito sacrificar o Meio Ambiente em prol da modernização, crescimento e desenvolvimento econômico. Porém, no início, não se previram que os recursos naturais se extinguiriam. Essa premissa nos leva à teoria populacional de Thomas Malthus, que embasa a teoria Ecomalthusiana. Esta, por sua vez, defende que para se preservar o meio ambiente e os recursos naturais deve-se controlar o crescimento populacional.

Ao longo dos anos, a sociedade passou a perceber e mensurar os danos causados ao Meio Ambiente e suas consequências e, diante da polêmica “Dar continuidade ao desenvolvimento reduzindo o impacto ambiental” vê-se a necessidade de se buscar novas formas de manter a relação homem-natureza em equilíbrio e que, ao mesmo tempo, propicie um ambiente saudável para a sociedade e suas gerações futuras.

Sendo o Meio Ambiente e os gastos públicos assuntos de interesse de todos, percebe-se a importância de averiguar a destinação dos gastos públicos. Decidiu-se então realizar um estudo de caso na Secretaria Municipal do Meio Ambiente no município de Caxias do Sul, sendo este o município origem e que dá nome à Universidade de Caxias do Sul.

Para os estudantes, profissionais da área contábil e para a sociedade, esta pesquisa é uma oportunidade de ampliarem seus conhecimentos sobre a Contabilidade Governamental e sobre o trabalho realizado pela SEMMA no município de Caxias do Sul.

Com base nas informações acima, pode-se afirmar que o tema é de extrema relevância, tanto para fins acadêmicos, científicos e profissionais, justificando-se plenamente a sua realização.

1.2 QUESTÃO DE PESQUISA

A importância da consciência ambiental tem ganhado um destaque cada vez maior a cada ano na sociedade moderna. Proteger o meio ambiente, combater a poluição, preservar flora e fauna, competem a todas as esferas do setor público

conforme definido legalmente através da Constituição Federal de 1988, a qual também torna um direito do cidadão ter um ambiente ecologicamente equilibrado para sua geração e às gerações futuras.

Diante da crescente degradação ambiental, vê-se a necessidade de criar soluções para eliminar atividades que impactam de forma negativa no meio ambiente ou reduzir este impacto, na busca de um meio ambiente mais equilibrado e saudável.

Fica definido na Resolução CFC nº 1.128/08 que a contabilidade pública tem como objetivo o fornecimento de informações aos usuários referentes aos resultados obtidos e os aspectos orçamentários, econômicos, financeiros e físicos do patrimônio da entidade pública com suas respectivas mutações, para auxiliar na tomada de decisões, além da prestação de contas e servir de instrumento de controle social. O controle dos atos e fatos na Contabilidade Pública é possível através da análise da previsão e execução dos orçamentos aprovados legalmente.

Dentro da Contabilidade Pública há diversas áreas para serem abordados. Obviamente, seria impossível analisarem-se todos os programas de governo municipais em função de sua extensão e do tempo proposto para realização da pesquisa.

Sendo o meio ambiente um patrimônio público de interesse e direito de todos os cidadãos e, talvez, com um menor enfoque diante dos inúmeros problemas sociais existentes, viu-se na Secretaria Municipal do Meio Ambiente o cenário ideal para realização da pesquisa definindo então, como tema de pesquisa os programas de governo do Plano Plurianual 2010-2013, sendo este o mais atual.

Com base nesses preceitos, decide-se estudar a execução financeira e contábil dos programas de governo da Secretaria Municipal do Meio Ambiente no Município de Caxias do Sul – RS, demonstrando sua execução dentro do Plano Plurianual do município e se, através dessa execução financeira, o município atinge os objetivos e metas propostos no plano.

Avaliando-se todas estas informações, a questão de pesquisa que o estudo pretende responder é: Em termos financeiros e contábeis, os programas de governo da Secretaria Municipal do Meio Ambiente de Caxias do Sul – RS são executados de acordo com o aprovado no Plano Plurianual e Leis Orçamentárias?

Levando-se em consideração que a pesquisa será realizada no segundo semestre do ano de 2011, serão analisados o exercício de 2010 e o primeiro semestre de 2011.

Para responder a esta questão, algumas hipóteses foram levantadas, sendo as principais as que seguem abaixo:

H1: Os programas de governo aprovados no Plano Plurianual 2010-2013, constam nas Leis Orçamentárias Anuais dos períodos analisados e estão sendo, total ou parcialmente, executados.

H2: Os programas de governo aprovados no Plano Plurianual 2010-2013 constam nas Leis Orçamentárias Anuais dos períodos analisados e não estão sendo executados.

H3: Os programas de governo aprovados no Plano Plurianual 2010-2013 não constam nas Leis Orçamentárias Anuais dos períodos analisados.

H4: Há vinculação de receita nos programas de governo aprovados da Secretaria Municipal do Meio Ambiente no município de Caxias do Sul – RS.

H5: Há um aumento dos gastos com Meio Ambiente no primeiro semestre de 2011 em relação ao ano de 2010.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 *Objetivo geral*

Verificar, através de análise financeira e contábil, se os programas de governo da SEMMA no município de Caxias do Sul, no PPA 2010 – 2013 estão sendo executados.

1.3.2 *Objetivos específicos*

- Analisar se os objetivos dos programas de governo estão sendo cumpridas parcial ou totalmente.
- Evidenciar as despesas, orçadas e executadas, dos programas de governo ligados à SEMMA.
- Verificar a execução físico-financeira dos programas de governo ambientais.

- Demonstrar se há evolução ou não dos gastos com Meio Ambiente através das Leis de Orçamento 2010 e 2011.

- Analisar se os programas ambientais constantes no PPA se refletem nas Leis de Diretrizes Orçamentárias e Leis de Orçamento Anual.

1.4 METODOLOGIA

Trata-se de um estudo de caso, descritivo e qualitativo, na Secretaria Municipal do Meio Ambiente, no município de Caxias do Sul – RS, com o intuito de verificar se as leis estão sendo cumpridas através da análise da execução orçamentária.

Para Gil (1999, p.72), “O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado [...]”.

Segundo Leite (2004), o estudo de caso trata-se de um método ou técnica auxiliar para outras formas de pesquisa, podendo, também, ser uma pesquisa principal. O mesmo também descreve o método qualitativo como sendo o método aplicável nos casos em que se deseja identificar proporção, grau, ou intensidade do fenômeno a ser estudado, sem utilização do instrumento estatístico.

Conforme descrito no *site do IBOPE*, as pesquisas qualitativas são caracterizadas como exploratórias, elas promovem a manifestação de aspectos subjetivos permitindo interpretações.

No estudo de caso busca-se a compreensão do assunto investigado como um todo. “Quando o estudo é intensivo, podem até aparecer relações que de outra forma não seriam descobertas”. (FACHIN, 2003, p.42)

Em relação à pesquisa descritiva Guth e Pinto (2007, p.43) definem como sendo a pesquisa que “[...] consiste na investigação empírica onde a principal finalidade é o delineamento ou análise das características de fatos ou fenômenos, a avaliação de programas ou o isolamento de variáveis principais ou chave”.

Verificando as concepções dos autores, entende-se que as metodologias escolhidas são adequadas para o tipo de estudo proposto.

Para que se obtenha sucesso nesta pesquisa, serão utilizados os seguintes recursos:

- Levantamento bibliográfico de obras (livros, artigos, entre outros) que versem sobre Contabilidade Pública, orçamento, controle orçamentário, despesas e receitas públicas e outros assuntos relacionados ao tema a ser pesquisado;
- Consulta à Prefeitura e Câmara Municipal de Caxias do Sul para coletar os dados necessários para desenvolvimento da pesquisa;
- Pesquisa junto à biblioteca central da UCS para verificar a existência de pesquisas anteriores (monografias e estágios) que versem sobre o tema a ser pesquisado;
- Pesquisa, através da internet, de obras e leis que tratem desse tema.

1.5 ESTRUTURA DO ESTUDO

A elaboração desta pesquisa tem por objetivo verificar a execução orçamentária da Secretaria Municipal do Meio Ambiente no município de Caxias do Sul. Para isso, será feita uma breve explicação sobre o que é meio ambiente, o que é contabilidade ambiental e governamental e como elas interagem, o que são as leis orçamentárias, além de alguns conceitos em contabilidade governamental.

Esta monografia será dividida em cinco capítulos. No primeiro capítulo, serão apresentadas informações como a importância do estudo, os objetivos da pesquisa a ser realizada e aspectos teóricos que fundamentam a importância do acompanhamento da execução orçamentária pública. O objetivo deste capítulo é mostrar a importância de se realizar esta pesquisa.

No segundo capítulo serão apresentados os assuntos Meio Ambiente e Contabilidade Ambiental. Neste capítulo, será apresentado um pouco da história da conscientização e preservação ambiental e, posteriormente, serão abordados os aspectos conceituais concernentes ao tema relacionando-o com a contabilidade, utilizando-se uma revisão bibliográfica acerca do assunto. O objetivo desse capítulo é demonstrar porque este é um tema de interesse de todos e, de que forma a contabilidade atua nesta área.

No terceiro capítulo serão apresentadas as leis orçamentárias. Neste capítulo, apresentaremos as definições de Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei de Orçamento Anual, demonstrando o objetivo de cada uma delas. O objetivo deste capítulo é demonstrar a importância do PPA, da LDO e da LOA na execução,

avaliação e controle da execução orçamentária na Contabilidade Governamental, no auxílio à tomada de decisões.

No quarto capítulo, serão apresentados os alguns conceitos em Contabilidade Governamental que serão de extrema relevância para realização da pesquisa proposta. O objetivo deste capítulo é garantir que qualquer pessoa compreenda o que é a Contabilidade Governamental, para que possa de fato compreender sua finalidade e importância à sociedade.

No quinto capítulo serão apresentadas as análises dos dados coletados, confrontando-os com o referencial teórico e com as hipóteses propostas para esta pesquisa. O objetivo deste capítulo é avaliar se as hipóteses são ou não verdadeiras, com base nos dados coletados e no referencial teórico apresentado.

Ao final do sexto capítulo pretende-se atingir o objetivo principal da pesquisa, ou seja, descobrir se os programas de governo da Secretaria Municipal do Meio Ambiente no município de Caxias do Sul estão sendo executados e apresentar as conclusões principais.

2 O MEIO AMBIENTE E A CONTABILIDADE

2.1 MEIO AMBIENTE

Em 1972, ocorre a Conferência de Estocolmo na Suécia, dando início às discussões internacionais referentes aos problemas ambientais e a relação Desenvolvimento x Meio Ambiente. Essa conferência deu um enfoque maior às questões ambientais, e desde então o assunto tem se tornado cada vez mais emergente e fundamental para a humanidade.

No Brasil, a questão ambiental passa a ser regulamentada a partir de 1988, através da Constituição Federal que define em seu Art. 225 que é dever do Poder Público defender e preservar o meio ambiente para as gerações atuais e futuras, sendo o meio ambiente um bem de uso comum, de direito de todos, essencial para a manutenção da qualidade de vida.

Para que o Poder Público possa defender e preservar o meio ambiente, mantendo-o ecologicamente equilibrado, a Constituição Federal define que se devem restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas, promover a educação ambiental e conscientização pública, controlar atividades que comprometem o meio ambiente, proteger fauna e flora, entre outras ações que colaboram para este objetivo seja alcançado.

Segundo conceito apresentado no site do município de Caxias do Sul – RS, pela Secretaria Municipal do Meio Ambiente, a qual será objeto da pesquisa, Meio Ambiente é

“Tudo o que cerca o ser vivo, que o influencia e que é indispensável à sua sustentação. Estas condições incluem solo, clima, recursos hídricos, ar, nutrientes e os outros organismos. O meio ambiente não é constituído apenas do meio físico e biológico, mas também do meio sócio-cultural e sua relação com os modelos de desenvolvimento adotados pelo homem”.

Avaliando os conceitos referidos anteriormente, pode-se definir meio ambiente como sendo aquele onde o homem está inserido, constituído por diversos elementos naturais e artificiais essenciais à sobrevivência do ser humano.

2.2 SUSTENTABILIDADE AMBIENTAL

Na Conferência das Nações Unidas sobre o Meio Ambiente e o Desenvolvimento, celebrada em 1992, no Rio de Janeiro, surge a Agenda21 que se trata de um documento estratégico o qual define um novo modelo de desenvolvimento. Este novo modelo passa a ser denominado Desenvolvimento Sustentável e são tratados diversos temas como: biodiversidade, recursos hídricos e de infraestrutura, educação ambiental, problemas de habitação, entre outros. É através desta conferência que o discurso acerca do desenvolvimento sustentável passa a ser difundido.

Almeida (2006) descreve o ambiente como sendo classificado em ambiente natural e ambiente artificial. O Ambiente Natural corresponde aos recursos naturais, como o próprio nome já diz, abrangendo o ar, o solo, a fauna e flora, a água, entre outros. O Ambiente Artificial ou Ambiente Criado é aquele que corresponde ao espaço urbano, com suas edificações, criadas pelo homem e não originadas pela natureza.

Ciente da importância da sustentabilidade, o Congresso Nacional aprova o Estatuto da Cidade, que corresponde à Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001, o qual estabelece algumas diretrizes para a política urbana, entre outras providências. Algumas dessas diretrizes e providências estabelecidas por esta lei, referentes à sustentabilidade dos ambientes natural e artificial, encontram-se em destaque no Art. 2º.

Neste artigo, fica evidente que a política urbana tem a obrigação de garantir o desenvolvimento de forma plena, garantindo o direito dos cidadãos a cidades sustentáveis, adotando padrões que atendam aos princípios da sustentabilidade, no que se refere à produção e ao consumo dos recursos não renováveis. Também fica definido que é função do governo planejar o desenvolvimento das cidades, evitando e corrigindo as possíveis consequências negativas sobre o meio ambiente.

Outros objetivos estabelecidos por esta lei são: proteger, preservar e recuperar o ambiente natural e construído, incluindo também o patrimônio cultural, histórico, artístico, paisagístico e arqueológico. Todas as diretrizes estabelecidas pela CF, Estatuto da Cidade e outras leis, visam responsabilizar os governos para que cumpram com suas obrigações, referente ao tema sustentabilidade ambiental, assegurando que as gerações presentes e futuras possam usufruir dos seus direitos.

2.3 CONTABILIDADE AMBIENTAL

A preocupação com o patrimônio natural mundial cresce diariamente devido a uma maior conscientização da população. Constantemente, buscam-se meios para valorar este patrimônio, mas atualmente, ainda não é possível.

O Ibracon, através da NPA11, recomenda que processos de gestão ambiental sejam adotados pelas empresas para que se atinjam metas ambientais. Como consequência da adoção destes processos, surge a necessidade de registrar-se, de forma adequada na Contabilidade, ativos e passivos ambientais.

Segundo Ribeiro (2005), não é possível mensurar o valor dos recursos naturais, mas podem-se medir as movimentações financeiras e eventos realizados com o meio ambiente. Esta necessidade de mensurar o patrimônio natural é o que motiva o surgimento de um novo segmento dentro da contabilidade: a Contabilidade Ambiental.

Para Paiva (2003), a Contabilidade Ambiental tem a finalidade de identificar os dados, registrando os eventos ambientais, processando estes dados e eventos para gerar informações úteis a seus usuários para que os mesmos possam tê-las como base na tomada de decisões.

Embasado na teoria de Ribeiro (2005), pode-se afirmar que a Contabilidade Ambiental também exerce uma função social, demonstrando os investimentos realizados pelas entidades para proteger, preservar e recuperar o meio ambiente, que é um bem público.

Este segmento da contabilidade surge também para corroborar com a Sustentabilidade Ambiental gerando informações também para uma melhor utilização dos recursos naturais sem impedir o crescimento econômico destas entidades.

Segundo Paiva (2003), as informações geradas pela Contabilidade Ambiental atenderão não apenas aos usuários internos, mas também aos usuários externos, evidenciando o relacionamento econômico das empresas com o meio ambiente para avaliação do desempenho das mesmas.

3 PLANO PLURIANUAL E LEIS ORÇAMENTÁRIAS

Conforme definição da Lei de Responsabilidade Fiscal, LCP101, em seu Art. 48, os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias são instrumentos de transparência da gestão fiscal, que devem ser amplamente divulgados.

O Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei de Orçamento Anual compõem o sistema orçamentário brasileiro, cada um com sua função, sendo estes os instrumentos de planejamento da Administração Pública. (NASCIMENTO, 2001).

Conforme Mileski (2003) o Plano Plurianual e as leis orçamentárias são projetos de iniciativa do Poder Executivo devendo ser encaminhados para avaliação e aprovação do Poder Legislativo, conforme prazos pré-estabelecidos.

3.1 PPA

Conforme Araújo (2004), o Plano Plurianual pode ser definido como um plano de médio prazo, elaborado para ordenar as ações do governo para que os objetivos e metas, definidos para os próximos quatro anos, sejam alcançados.

Para Lima e Castro (2000, p.20), o Plano Plurianual objetiva “garantir a continuidade dos planos e programas instituídos pelo governo anterior”.

Segundo Kohama (2001), o plano plurianual procura ordenar as ações, planejadas pelo governo, para o atingimento dos objetivos e metas fixados para um período de quatro anos.

Fica definido no § 1º, Art. 165 da Constituição Federal que

“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”.

Resumidamente, pode-se afirmar que, no Plano Plurianual são estabelecidas as metas e objetivos a serem alcançados nos quatro anos seguintes ao primeiro ano de mandato, ano este que o mesmo é elaborado. O PPA servirá será a base para elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei de Orçamento Anual.

3.2 LDO

A Lei de Diretrizes Orçamentárias norteará a elaboração dos orçamentos anuais, adequando-os às diretrizes, objetivos e metas da administração pública estabelecidos no PPA. (KOHAMA, 2001).

A LDO “compreende o conjunto de metas e prioridades da Administração Pública Federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientando a elaboração da Lei Orçamentária Anual [...]”. (LIMA & CASTRO, 2000, p.19).

Esta lei orçamentária deverá ser acompanhada pelos Anexos de Metas Fiscais e Riscos Fiscais. No Anexo de Metas Fiscais conterà as metas anuais referentes às receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício referido e para os dois seguintes. (SLOMSKI, 2003).

Referente ao Anexo de Riscos Fiscais, conforme Giacomoni (2005), nele constará a avaliação dos passivos contingentes e os demais riscos que possam afetar negativamente o patrimônio dos órgãos públicos, além de uma previsão de ações a serem tomadas caso esses riscos se tornem uma realidade.

Para Nascimento (2001), a LDO é um instrumento de planejamento que permite maior transparência ao processo de elaboração do orçamento.

Avaliando as definições supracitadas dos autores, pode-se definir que a LDO representa o segundo estágio do planejamento orçamentário, onde são definidas as metas e prioridades da Administração Pública, servindo de base para a elaboração da Lei de Orçamento Anual. Assim como a LOA, a LDO deve ser elaborada anualmente.

3.3 LOA

A Lei do Orçamento Anual, obedecendo a Lei de Diretrizes Orçamentárias, viabilizará a concretização das metas e prioridades definidas no plano plurianual, programando as ações que serão executadas para que os objetivos determinados possam ser alcançados. (KOHAMA, 2001).

Na Lei 4.320 de 1964, em seu Art. 2º, fica estabelecido 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”.

Lima e Castro (2000) definem a Lei de Orçamento Anual como sendo o próprio orçamento, traduzindo em termos financeiros, os planos e programas de trabalho a serem realizados no período determinado, definindo a execução com base nos recursos previstos, com o objetivo de garantir que o orçamento seja executado de forma contínua.

“A função mais importante da Lei do Orçamento, além de estimar a receita pública, é fixar a despesa nos limites considerados adequados para viabilizar o plano de trabalho proposto e aprovado pelo Poder Legislativo.” (NASCIMENTO, 2001, p.64).

É definido constitucionalmente que a lei orçamentária anual é composta de três orçamentos: orçamento fiscal, orçamento de investimento e orçamento da seguridade social. Segundo Araújo (2004), o orçamento fiscal compreende o plano de ação fiscal desenvolvido pelos órgãos públicos para determinado exercício financeiro. Já o orçamento de investimento, refere-se à programação dos investimentos das empresas as quais os órgãos públicos participam, direta ou indiretamente, obtendo a maioria do capital social com direito a voto. E, por último, o orçamento da seguridade social é composto pelas ações de saúde, previdência e assistência social, detalhando as receitas vinculadas aos gastos da seguridade social.

Com base nos conceitos acima, pode-se definir A Lei de Orçamento Anual como sendo o último estágio do planejamento orçamentário, onde constarão as estimativas de receitas e fixação das despesas, obedecendo à Lei de Diretrizes Orçamentárias, Plano Plurianual e Lei de Responsabilidade Fiscal.

4 CONTABILIDADE GOVERNAMENTAL

A Contabilidade Governamental ou Pública é definida por Lima e Castro (2000) como o ramo contábil que se utiliza dos conceitos, princípios e normas contábeis para gerir os órgãos públicos, possibilitando à sociedade ter conhecimento, de forma transparente, das ações realizadas pelo Poder Executivo na gestão da coisa pública.

Para Araújo (2004), a Contabilidade Governamental têm por função registrar, controlar e avaliar o patrimônio público e suas variações nos aspectos orçamentários, financeiros e patrimoniais, servindo de instrumento de planejamento e controle da administração pública.

Os regimes contábeis, que são definidos como sistemas de escrituração contábil, são divididos em Regime de Caixa e Regime de Competência. Conforme Kohama (2001), o regime contábil adotado pela administração pública é definido como Regime Misto, pois se utiliza o regime de caixa para escrituração da arrecadação das receitas e, regime de competência para escrituração da realização das despesas.

A partir de 2013, fica estabelecido pelo Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, Portaria Conjunta STN/SOF nº 2, de 6 de agosto de 2009, que as receitas e despesas serão reconhecidas através de dois novos regimes, sendo estes o Regime Orçamentário e Patrimonial. O Regime Orçamentário reconhecerá a despesa no exercício financeiro o qual foi emitido o empenho, e a receita no momento da arrecadação. Enquanto o Regime Patrimonial evidenciará o impacto causado ao patrimônio, registrando as variações patrimoniais aumentativas, independentemente da execução orçamentária, considerando o fato gerador como base para os registros contábeis que serão efetuados atendendo aos princípios da competência e da oportunidade.

O meio ambiente, por ser um bem de direito de todos, está sob a tutela da União. As entidades públicas, conforme definido pela Constituição Federal, devem garantir um meio ambiente saudável e equilibrado às gerações atuais e, também, às posteriores. Porém, não é responsabilidade apenas das entidades públicas cuidar do meio ambiente, também cabe às entidades privadas e à sociedade colaborar para que nossos descendentes usufruam deste direito.

Dessa forma, é responsabilidade da União, Estados e Municípios, defender o meio ambiente, combater a poluição, promover a educação ambiental, exercer o controle da emissão de resíduos pelas entidades privadas, estabelecendo leis que definam deveres com o meio ambiente, assim como estipular as devidas punições para as entidades que não os cumprirem, exercendo o controle e a fiscalização, além da realização de investimentos incentivando a pesquisa e o desenvolvimento tecnológico em prol do meio ambiente.

Neste sentido, a Contabilidade Governamental se relaciona com a Contabilidade Ambiental, pois deve registrar todos os eventos contábeis destinados a atender o que está definido na CF. Devem constar no orçamento as previsões das receitas e fixação das despesas, evidenciando os investimentos a serem realizados para promoção e desenvolvimento do meio ambiente, assim como os gastos para manutenção do mesmo, os ativos e passivos ambientais.

A união desses dois ramos da contabilidade permite à sociedade avaliar se seus direitos constitucionais relacionados ao meio ambiente estão assegurados, de que forma os órgãos públicos o fazem e a evolução ou involução dos investimentos para atingir este objetivo.

4.1 ALGUNS CONCEITOS EM CONTABILIDADE GOVERNAMENTAL

Nesta seção serão apresentados alguns conceitos em Contabilidade Governamental para uma melhor compreensão da pesquisa realizada e dos resultados obtidos.

4.1.1 *Receita Pública*

De forma ampla, pode-se conceituar a receita pública como sendo o conjunto de ingressos financeiros que geram um acréscimo ao patrimônio da entidade governamental. (NASCIMENTO, 2001).

Para Kohama (2001), Receita Pública são todos os recolhimentos feitos aos cofres públicos, independente deste recolhimento ter finalidade específica ou ser apenas um recurso transitório.

A receita pública é dividida em receita orçamentária e receita extra-orçamentária. As receitas extra-orçamentárias representam passivos financeiros no

balanço patrimonial por serem recursos transitórios. Já a receita orçamentária, de fato pertence à entidade e é classificada economicamente em Receitas Correntes e Receitas de Capital. (SLOMSKI, 2003).

A receita orçamentária é caracterizada por aumentar a situação líquida do patrimônio financeiro, enquanto a receita extra-orçamentária não altera a situação líquida do patrimônio financeiro, porém modifica a composição deste. (HABCKOST, 1991).

Resumidamente, as receitas orçamentárias são aquelas que estão previstas na Lei Orçamentária. Já as receitas extra-orçamentárias são aquelas de caráter transitório ou que não constituem fontes para pagamentos de despesas orçamentárias.

As receitas orçamentárias são classificadas, de acordo com a categoria econômica, em Receitas de Capital e Receitas Correntes. As Receitas de Capital são aquelas que constituirão ou contribuirão para a criação de bens de capital que, conseqüentemente, resultarão num aumento do patrimônio. Já as Receitas Correntes são aquelas que não resultarão num aumento do patrimônio já que não serão destinadas a criação de bens de capital.

No Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Portaria Conjunta STN/SOF nº 2, de 6 de agosto de 2009, que passa a vigorar de forma obrigatória aos Municípios a partir de 2013, a receita, sob o enfoque orçamentário, equivale aos ingressos disponíveis para cobrir as despesas orçamentárias e as operações que, independente de haver o ingresso dos recursos, financiem despesas orçamentárias. Com o objetivo de eliminar a dupla contagem no levantamento dos balanços e outras demonstrações contábeis, identifica-se a necessidade de classificar as receitas em uma nova classificação econômica. Esta nova classificação, dada através da Portaria Interministerial nº 338, de 26 de Abril de 2006, denominada intra-orçamentárias, se aplica as despesas que utilizam a modalidade de aplicação “91 - Aplicação Direta Decorrente de Operação entre Órgãos, Fundos e Entidades Integrantes dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social”.

Através desta portaria, as receitas intra-orçamentárias são definidas como as operações resultantes de despesas de órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social decorrentes da aquisição de materiais, bens e serviços, pagamento de impostos, taxas e contribuições, quando o recebedor dos recursos

também for órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou outras entidades constante desses orçamentos, no âmbito da mesma esfera de governo.

Desta forma, temos as Receitas Correntes Intra-orçamentárias e as Receitas de Capital Intra-orçamentárias como complemento na classificação econômica das receitas.

Segundo Lima e Castro (2000), a receita orçamentária ocorre em três estágios distintos: previsão, arrecadação e recolhimento. A previsão fica estabelecida na Lei Orçamentária Anual, onde se estima o quanto se pretende arrecadar em determinado exercício. A arrecadação ocorre quando os contribuintes efetuam pagamentos, sejam nas redes bancárias, sejam nas repartições fiscais. E, por último, ocorre o recolhimento, que é quando os valores arrecadados são repassados aos cofres públicos.

De acordo com o MCASP, a gestão da receita orçamentária é dividida em três etapas: planejamento, execução e controle e avaliação. O planejamento corresponde à previsão, conforme descrito por Lima e Castro (2000). A execução é subdividida em três estágios: lançamento, arrecadação e recolhimento.

O lançamento consiste na verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo e, sendo necessária, proposta da aplicação da penalidade cabível. A arrecadação e recolhimento equivalem à definição também proposta por Lima e Castro (2000).

O controle e avaliação são compostos pela fiscalização realizada pela própria administração, pelos órgãos controladores e pela sociedade. O controle da arrecadação deve ser realizado confrontando com a previsão da receita, evidenciando as providências adotadas no campo de ação da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações tomadas para recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, além das medidas tomadas para incrementar as receitas tributárias e de contribuições.

4.1.2 *Despesa Pública*

“Em seu sentido mais amplo, entende-se por despesa pública a totalidade das saídas financeiras que ocorrem nas entidades públicas.” (HABCKOST, 1991, p.43).

Para Nascimento (2001), todos os gastos realizados pelo governo para que se cumpram as funções e obrigações que lhe competem em relação à sociedade podem ser consideradas despesas.

Segundo Kohama (2001), despesa pública são os gastos fixados na LOA destinados para a execução dos objetivos e metas; para satisfação dos compromissos da dívida pública ou restituições de valores.

Lima e Castro (2000, p.53) definem despesa pública como

“[...] o conjunto de dispêndios do Estado, ou de outra pessoa de Direito Público, para o funcionamento dos serviços públicos. Nesse sentido, a despesa, como parte do orçamento, compreende as autorizações para gastos com as várias atribuições e funções governamentais. Em outras palavras, as despesas públicas correspondem à distribuição e ao emprego das receitas para o custeio de diferentes setores da Administração e para os investimentos”.

A despesa orçamentária, ao contrário da receita orçamentária, reduz a situação líquida do patrimônio financeiro e deve estar discriminada e autorizada no orçamento. (HABCKOST, 1991).

De acordo com Habckost (1991), as despesas orçamentárias são saídas de valores, de característica compensatória, que não alteram a situação líquida do patrimônio financeiro .

Segundo Kohama (2001, p.110), a despesa extra-orçamentária

“É aquela paga à margem da lei orçamentária e, portanto, independente de autorização legislativa, pois se constitui em saídas do passivo financeiro, compensatórias de entrada no ativo financeiro, oriundas de receitas extra-orçamentárias, correspondendo à restituição ou entrega de valores recebidos, como cauções, depósitos, consignações e outros”.

Pode-se definir despesas extra-orçamentárias como sendo aquelas que não podem ser previstas ou de caráter transitório, de natureza precisamente financeira, que não alteram a situação líquida do patrimônio financeiro. Por outro lado, as despesas orçamentárias são aquelas que devem estar fixadas na Lei de Orçamento sendo financiadas por receitas orçamentárias também previstas no orçamento.

Assim como as receitas orçamentárias, as despesas orçamentárias também são classificadas economicamente como Despesas Correntes e Despesas de

Capital. As despesas correntes serão financiadas pelas receitas correntes e as despesas de capital pelas receitas de capital.

Segundo Kohama (2001), as Despesas Correntes devem ser discriminadas da seguinte forma:

- Despesas de Custeio e;
- Transferências Correntes.

De acordo com a Lei 4.320/64, as Despesas de Custeio são aquelas destinadas para manutenção de serviços criados anteriormente, incluindo as destinadas ao atendimento das obras de conservação e adaptação de bens imóveis. As Transferências Correntes são as dotações para despesas que não correspondem contraprestação direta em bens ou serviços, abrangendo as contribuições e subvenções destinadas a servir à manifestação de outras entidades de direito público ou privado.

Kohama (2001) também discrimina as Despesas de Capital em:

- Investimentos;
- Inversões Financeiras e;
- Transferências de Capital.

Novamente observando as definições da Lei 4.320/64, os Investimentos são as dotações utilizadas no planejamento e execução de obras, abrangendo aquelas destinadas à aquisição de imóveis julgados necessários à realização destas últimas, assim como para os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente e constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro.

As Inversões Financeiras são aquelas destinadas à aquisição de imóveis ou bens de capital já em uso; aquisição de títulos que representem o capital de empresas ou entidades, já constituídas, em operações que não aumentem o capital; constituição ou aumento do capital de empresas ou entidade com objetivos comerciais ou financeiros, incluindo operações bancárias ou de seguros.

Caracterizam-se como Transferências de Capital as destinações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, sendo essas transferências consideradas auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especialmente anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública.

De acordo com Habckost (1991), as fases da despesa são: empenho, liquidação e pagamento. O empenho consiste na verificação da existência de crédito para realização da despesa, deduzindo do orçamento os valores a serem despendidos. Na liquidação, são analisados os documentos e títulos que comprovam e garantem o crédito a quem lhe é de direito. E, por fim, ocorre o pagamento, onde são quitadas as dívidas ao repassar os valores ao credor.

Assim como a receita orçamentária, o MCASP divide a despesa orçamentária nas mesmas três etapas utilizadas para dividir a receita. Estas etapas na despesa recebem uma subdivisão diferente da receita.

Desta forma, compõem a etapa de planejamento os seguintes procedimentos administrativos: a fixação da despesa orçamentária, a descentralização/movimentação de créditos, a programação orçamentária e financeira, e o processo de licitação e contratação.

A fixação da despesa orçamentária compreende as ações para se atingir os objetivos pré-estabelecidos, avaliando os recursos disponíveis e observando as diretrizes e prioridades traçadas pelo governo. A descentralização de créditos orçamentários se concretizará quando houver movimentação de parte do orçamento, mantidas as classificações institucional, funcional, programática e econômica, para que a despesa orçamentária possa ser executada por outras unidades administrativas.

Ainda embasado no MCASP, a programação orçamentária e financeira corresponde à compatibilização do fluxo dos pagamentos com o fluxo dos recebimentos, com o propósito de ajustar a despesa fixada às novas projeções de resultados e da arrecadação. Já o processo de licitação e contratação, compreenderá os procedimentos administrativos realizados para aquisição de materiais, contratação de obras e serviços, alienação ou cessão de bens a terceiros, assim como fazer concessões de serviços públicos com as melhores condições para o Estado, observando os princípios orçamentários e os demais princípios relacionados a este procedimento. O processo de licitação e contratação é regido através da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993, que estabelece as normas gerais para realização desses procedimentos administrativos.

Findado o planejamento, passa-se para a etapa da execução. Esta etapa, segundo o Volume I do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, será composta pelas fases descritas por Habckost, conforme apresentado acima, sendo

elas: empenho, liquidação e pagamento. O empenho cria a obrigação de pagamento para o Estado, correspondendo à reserva de dotação orçamentária para um fim específico. As definições dadas pelo manual para a liquidação e pagamento equivalem às definições de Habckost, tornando desnecessário reapresentar estas definições.

O controle e avaliação serão realizados por meio da fiscalização realizada pelos órgãos controladores e, também, pela sociedade. Com o objetivo de avaliar a ação governamental, a gestão dos administradores públicos e a aplicação dos recursos públicos, a fiscalização deve ocorrer nos âmbitos contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial.

Conforme o Volume I do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (2009, p. 92), o controle social se dá através da “participação da sociedade no planejamento, na implementação, no acompanhamento e verificação das políticas públicas, avaliando objetivos, processos e resultados”.

4.1.3 *Programas de Governo*

Na Portaria Nº 42, de 14 de abril de 1999, fica estabelecido no Art. 4º que “Nas leis orçamentárias e nos balanços, as ações serão identificadas em termos de funções, subfunções, programas, projetos, atividades e operações especiais”.

As dotações orçamentárias são classificadas, funcionalmente, em funções e subfunções, com o intuito de esclarecer qual será a área de ação governamental que será realizada a despesa. Conforme a Portaria 42 e o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, as funções são o maior nível de agregação das diversas áreas de atuação do setor público; e as subfunções, retratam um nível de agregação abaixo das funções e devem demonstrar cada área da atuação governamental, através da agregação de determinado subconjunto de despesas e identificação da natureza básica das ações que se unem em torno das funções.

Segundo Kohama (2001), o programa é formado por ações definidas como necessárias para concretização dos objetivos propostos, além dos recursos que se fazem necessários para a consecução dos mesmos, podendo estar sob a responsabilidade de uma ou mais unidades administrativas. Na formalização da apresentação do Programa, é necessária a descrição do objetivo, de forma detalhada, identificando a finalidade pretendida pelo mesmo.

“Cada programa identificará as ações necessárias para atingir seus objetivos, sob forma de projetos, atividades e operações especiais, especificando os respectivos valores e metas, bem como as unidades orçamentárias responsáveis pela realização da ação.” (LIMA & CASTRO, 2000, p.63).

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público define programa como o instrumento de organização da atuação governamental, articulador de um conjunto de ações que contribuem para a concretização de um objetivo comum preestabelecido, mensurado por indicadores estabelecidos no plano, visando à solução de um problema ou ao atendimento de determinada necessidade ou demanda da sociedade.

Conforme o manual, o programa fará a integração entre o plano e o orçamento de maneira que o plano termina no programa e o orçamento começa no programa. O programa é o módulo integrador, e as ações, os instrumentos de realização dos programas.

Analisando o MCASP, observa-se que os programas proporcionam maior transparência na aplicação de recursos, ampliando a visibilidade dos resultados e benefícios gerados para a sociedade. Estes devem conter objetivos, indicadores que permitam mensurar a situação que o mesmo tem como finalidade alterar e os bens e serviços indispensáveis para alcançar os objetivos. Através dos programas podem-se identificar as atividades e projetos, com suas respectivas metas e valores, além das unidades orçamentárias que serão responsabilizadas pela realização das ações.

“Projetos e atividades são expressões convencionadas para representar as ações planejadas, que constituirão o programa de trabalho a ser executado ao longo de um período financeiro.” (NASCIMENTO, 2001, p.67).

Podem-se resumir projetos e atividades como sendo instrumentos de programação para alcançar os objetivos de um programa, onde as operações da atividade são realizadas de modo contínuo e permanente e, nos projetos, as operações são limitadas no tempo.

4.1.4 *Subsistema Orçamentário*

A Contabilidade Governamental utiliza-se de quatro sistemas de escrituração: orçamentário, financeiro, patrimonial e compensação. A partir de 2013, conforme estabelece o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Portaria STN nº

467, de 6 de agosto 2009, os Municípios estão obrigados aos novos modelos apresentados.

Fica definido por este manual que o sistema contábil passa a organizar-se através de subsistemas, sendo estes:

Orçamentário – registro, processo e evidenciação dos atos e fatos relacionados ao planejamento e à execução orçamentária;

Financeiro – registro, processo e evidenciação dos fatos relacionados aos ingressos e aos desembolsos financeiros;

Patrimonial – registro, processo e evidenciação dos fatos não financeiros relacionados com as variações do patrimônio público;

Custos – registro, processo e evidenciação dos custos da gestão dos recursos e do patrimônio públicos;

Compensação – registro, processo e evidenciação dos atos de gestão cujos efeitos possam produzir modificações no patrimônio da entidade do setor público, bem como aqueles com funções específicas de controle.

De acordo com Slomski (2003), a Contabilidade Governamental está embasada na contabilidade orçamentária. Sendo assim, nos deteremos a estudar apenas o Subsistema Orçamentário, o qual permitirá uma melhor compreensão da pesquisa e se adequa melhor ao estudo realizado, se comparado aos outros subsistemas.

Para Lima e Castro (2000, p.19),

“Orçamento Público é o planejamento feito pela Administração Pública para atender, durante determinado período, aos planos e programas de trabalho por ela desenvolvidos, por meio da planificação das receitas a serem obtidas e pelos dispêndios a serem efetuados, objetivando a continuidade e a melhoria quantitativa e qualitativa dos serviços prestados à sociedade”.

O orçamento deve evidenciar os objetivos e metas pretendidos para o período, sendo o instrumento de controle utilizado pelo Poder Legislativo sobre o Poder Executivo, conforme determinações constitucionais. (HABCKOST, 1991).

Para Nascimento (2001), o orçamento tem a função de apresentar a previsão de obtenção dos recursos financeiros e dos gastos a serem realizados para alcançarem-se os objetivos e metas pretendidos.

De forma resumida, entende-se por orçamento o instrumento de planejamento e controle, que prevê as receitas e fixa as despesas, permitindo ao Poder Legislativo e à população avaliar a gestão pública.

A elaboração do orçamento deve obedecer a alguns princípios. Seguem abaixo os principais princípios orçamentários, com breves definições de cada um deles, conforme Giacomoni (2005):

- Princípio da Unidade: haverá apenas um orçamento para cada unidade governamental;
- Princípio da Universalidade: todas as receitas e despesas devem estar previstas no orçamento;
- Princípio do Orçamento Bruto: os valores referentes às parcelas tanto das receitas quanto das despesas devem aparecer no orçamento sem nenhum tipo de dedução;
- Princípio da Anualidade ou Periodicidade: o orçamento será elaborado e autorizado para um período determinado que, na maioria das vezes, corresponde a um ano;
- Princípio da Não-afetação das Receitas: vinculações de receitas devem ser evitadas para evitar dificuldades em relação a excessos ou faltas de verbas para cumprir seus programas;
- Princípio da Discriminação ou Especialização: a discriminação das despesas e receitas deve ser detalhada para facilitar a identificação das origens dos recursos e suas aplicações, apoiando o processo fiscalizatório;
- Princípio da Exclusividade: no orçamento não deverão constar matérias alheias às previsões de receitas e fixações de despesa, e;
- Princípio do Equilíbrio: este princípio define que o total de despesas autorizadas não deve ser maior que o total de receitas estimadas para o período em questão.

O orçamento é desenvolvido através de quatro etapas que constituem o chamado Ciclo Orçamentário. Estas etapas são identificadas por Slomski (2003) como Elaboração, Estudo e Aprovação, Execução e Avaliação.

4.1.5 *Balanço Orçamentário*

Na Contabilidade Governamental, assim como os subsistemas de escrituração contábil, haverá mais de um tipo de balanço. De acordo com a Lei 4.320/64, as principais demonstrações contábeis exigidas são o Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais. Conforme Lima e Castro (2000), o Balanço Orçamentário confronta as previsões de receitas e despesas com suas realizações; o Balanço Financeiro demonstrará as movimentações de recursos financeiros, orçamentários e extra-orçamentários; o Balanço Patrimonial demonstra a posição estática, em determinado período, das contas de Ativo e Passivo e seu Patrimônio Líquido; e as Demonstrações das Variações Patrimoniais apresentará o resultado patrimonial do exercício, evidenciado através das alterações constatadas no patrimônio.

Através do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, Portaria STN nº 751, de 16 de dezembro de 2009, definem-se as demonstrações contábeis obrigatórias às entidades públicas, abrangendo as já anteriormente exigidas pela Lei 4.320/64. Sendo elas: Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Demonstração das Variações Patrimoniais; Demonstração dos Fluxos de Caixa; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; e Demonstração do Resultado Econômico.

Neste trabalho, será referenciado apenas o Balanço Orçamentário justificando-se pelos mesmos aspectos apresentados anteriormente para estudo do Subsistema Orçamentário.

Segundo Lima e Castro (2000), utilizando do confronto das receitas previstas e realizadas pode-se verificar o grau de planejamento e o desempenho da arrecadação em dado momento. E, através do confronto das despesas autorizadas e realizadas, avalia-se a postura assumida pela administração dos órgãos públicos perante o Poder Legislativo no que diz respeito às autorizações para realização de despesas.

Araújo (2004) apresenta os possíveis resultados do balanço orçamentário:

- Economia orçamentária: despesa fixada maior que despesa realizada;
- Superávit orçamentário: receita arrecadada maior que despesa realizada;
- Déficit orçamentário: receita arrecadada menor que despesa realizada;
- Excesso de arrecadação: receita prevista menor que receita arrecadada, e;
- Frustração de arrecadação: receita prevista maior que receita arrecadada.

Apesar da apresentação destes possíveis resultados, o ideal é que se tenha um equilíbrio na execução orçamentária. É importante lembrar que o balanço orçamentário refletirá o planejamento e qualidade do orçamento.

Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, em seu volume referente às demonstrações contábeis aplicadas ao setor público, constarão no Balanço Orçamentário as receitas de forma detalhada de acordo com a categoria, origem e espécie das mesmas, apresentando a previsão dessas receitas. Também apresentará as despesas, que serão classificadas por categoria econômica e grupo de natureza, estabelecendo as dotações da mesma.

4.2 GESTÃO FISCAL, CONTROLE INTERNO E EXTERNO

A regulamentação e preocupação com as responsabilidades fiscais do Administrador Público é um tema bastante recente. Conforme Mileski (2003), esta situação passou a receber maior destaque à medida que se passou a perceber que a transparência é um forte instrumento de governança, ampliando os níveis de informação e controle das ações do Poder Executivo. A proposta inicial para disciplinar a gestão fiscal utilizou-se de algumas ideias das regulamentações estrangeiras já existentes, porém apresenta-se de forma mais completa, abrangendo os três poderes do Estado, estabelecendo procedimentos, normas e penalidades para o não cumprimento destas normas e procedimentos.

É definido pela CF que as finanças públicas serão regulamentadas por lei complementar. Portanto, a Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000, estabelece as normas referentes as finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Fica disposto no §1º, do Art. 1º, desta lei que:

“A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar”.

Segundo Martins e Nascimento (2001), poderiam ser elencados alguns princípios fundamentais da gestão fiscal, como: prevenção de déficits, prudência

fiscal, segurança, planejamento e publicidade ou transparência. Completam esta afirmação citando que o objetivo da Lei de Responsabilidade Fiscal é a prevenção do déficit reiterado, que nada mais é do que a ocorrência do déficit de forma contínua ou repetitiva.

Também ficam estabelecidos no Art. 48 desta lei complementar que os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias, as prestações de contas e seu parecer prévio, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório da Gestão Fiscal, assim como suas versões simplificadas, são instrumentos de transparência da gestão fiscal e devem ser amplamente divulgados em todos os meios de comunicação, abrangendo também os meios eletrônicos.

Além disso, o incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, para elaboração e discussão dos planos, leis de diretrizes orçamentárias e orçamentos, também é uma forma de garantir a transparência.

Mileski (2003) afirma que a Lei Complementar 101 sustenta-se sobre quatro pilares: planejamento, transparência, controle e sanção. Há dois tipos de Controle do Estado: interno e externo. O controle interno é executado pela própria Administração do ente público, aferindo a regularidade e legalidade de seus próprios atos. Já o controle externo é realizado pelo Poder Legislativo para verificar a regularidade dos atos praticados pelo Poder Executivo para se atingir os objetivos de interesse coletivo.

Conforme o modo como é exercido o controle, ele pode ser dividido por espécies. Mileski (2003) apresenta as seguintes espécies:

- Controle administrativo;
- Controle legislativo;
- Controle judicial;
- Controle social e;
- Fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

O Controle Administrativo corresponde ao controle interno, já esclarecido anteriormente. O Controle Legislativo relaciona-se com o controle externo, também já especificado acima. Por sua vez, o Controle Judicial é aquele executado pelo Poder Judiciário sobre os atos dos outros Poderes e órgãos da Administração Pública (MILESKI, 2003).

Segundo Martins e Nascimento (2001), o Controle Social se relaciona com o estabelecido no parágrafo único do Art. 48 da LRF, que define que a participação

popular é de extrema importância, pois garante maior legitimidade já que os instrumentos foram elaborados levando em consideração as sugestões da sociedade e as necessidades por elas apresentadas.

Além disso, a sociedade também deve efetuar a verificação da execução orçamentária das contas públicas que estarão disponíveis para consulta a todos os cidadãos conforme os preceitos da transparência.

Dando continuidade as definições de Mileski (2003), a Fiscalização Contábil, Financeira, Orçamentária, Operacional e Patrimonial, serão exercidas pelo Poder Público, através de órgãos criados para atender a esta necessidade, realizando o controle interno e externo sobre os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário. Esta fiscalização pretende garantir que os procedimentos sejam concretizados regularmente, para que se cumpram os programas, projetos e atividades previstos no orçamento, obedecendo aos princípios orçamentários.

5 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

No presente capítulo serão apresentados os dados a serem analisados para elaboração da pesquisa proposta que consiste num estudo de caso na Secretaria Municipal do Meio Ambiente, no Município de Caxias do Sul – RS, que analisará e execução financeira e contábil dos programas de governo desta secretaria, tendo por base o PPA 2010 – 2013.

Vale ressaltar que nesta pesquisa não é possível mensurar a qualidade da execução orçamentária dos programas e nem é objetivo desta pesquisa. Objetiva-se verificar se o orçamento está ou não sendo executado e quantificar, mesmo que percentualmente, esta execução.

Após a apresentação e análise, serão confrontadas as informações obtidas com o referencial teórico e as hipóteses levantadas. Ao fim de mais esta etapa, serão apresentadas algumas considerações finais sobre a análise e confronto das informações, consideradas relevantes para um melhor entendimento acerca da pesquisa realizada.

5.1 PLANO PLURIANUAL, FUNÇÕES, SUBFUNÇÕES E PROGRAMAS

Através do PPA 2010 – 2013 são determinadas algumas diretrizes gerais de governo que direcionarão as ações na busca da promoção do desenvolvimento sustentável, do desenvolvimento da educação ambiental, do fortalecimento e ampliação do Horto Florestal Municipal, do apoio a estudos relacionados à preservação e recuperação ambiental, da realização de diagnósticos ambientais sobre as bacias hidrográficas, da criação de um programa de monitoramento da qualidade do ar e dos estudos relacionados ao uso do solo da cidade, entre outros objetivos.

No Art. 3º do Plano Plurianual, Lei 6.953 de 30 de junho de 2009, fica estabelecido que as ações serão orientadas por cinco eixos básicos, sendo eles: Infraestrutura e Meio Ambiente, Trabalho e Economia, Cidadania e Desenvolvimento Social, Urbanização e Desenvolvimento Estratégico e Governança: Modernização da Gestão e Desenvolvimento Institucional. Referente à Infraestrutura e Meio ambiente fica disposto no Art. 4º desta mesma lei que se têm como propósito viabilizar a

funcionalidade e o desenvolvimento sustentável através de um conjunto de ações baseados no Plano Diretor Municipal.

No quadro abaixo estão destacados os programas elencados no PPA 2010 – 2013, que viabilizarão a concretização dos objetivos para o atendimento das necessidades da população, para o Eixo 1:

Código do Programa	Descrição
001	Ampliação, Melhorias e Conservação de Vias Urbanas e Rurais
002	Melhorias na Mobilidade dos Meios de Transporte e na Circulação
003	Humanização do Trânsito
004	Saneamento para Todos – Água
005	Tratamento e Redes de Esgoto Sanitários
006	Controle Ambiental do Nosso Meio Ambiente
007	Limpeza Pública e Recolhimento de Resíduos Sólidos Urbanos
008	Serviços Funerários no Município

Quadro 1 – Programas do PPA 2010 – 2013, Eixo 1: Infraestrutura e Meio Ambiente

Fonte: o autor com base no PPA 2010 - 2013

A análise dos dados se realizará com base no disposto na Portaria 42/99, sendo a função 18 – Gestão Ambiental e suas subfunções, 541 - Preservação e Conservação Ambiental, 542 - Controle Ambiental, 543 - Recuperação de Áreas Degradadas, 544 - Recursos Hídricos e 545 – Meteorologia, consideradas de maior importância para realização do estudo. Porém, alguns programas da SEMMA não estão relacionados com esta função e subfunções, mas também são passíveis de análise visto que se relacionam, mesmo que indiretamente, com a questão meio ambiente.

A função 545 – Meteorologia se aplica mais ao âmbito federal, reduzindo aos municípios a obrigatoriedade ao atendimento desta subfunção, pois é controlada pelo Departamento de Controle do Espaço Aéreo – DECEA, com o apoio do Instituto Nacional de Pesquisas Espaciais – INPE.

No Anexo II do PPA 2010 – 2013 identificam-se os objetivos, os indicadores de desempenho e as metas dos programas. Para maiores esclarecimentos elaboraram-se os quadros que resumem estas informações, os quais estão presentes no Anexo A desde trabalho.

Abaixo estão destacados os programas relacionados com as funções e subfunções, conforme consta no Anexo 6 do orçamento do município, para os exercícios de 2010 e 2011:

Função	Subfunção	Programa
18 – Gestão Ambiental	541 – Preservação e Conservação Ambiental	006 – Controle Ambiental do Nosso Meio Ambiente
		006 – Controle Ambiental do Nosso Meio Ambiente
	542 – Controle Ambiental	028 – Organização Territorial e Descentralização Urbana
15 - Urbanismo	452 – Serviços Urbanos	007 – Limpeza Pública e Recolhimento dos Resíduos Sólidos
		008 – Serviços Funerários no Município

Quadro 2 – Programas da Secretaria Municipal do Meio Ambiente

Fonte: o autor com base nas Leis de Orçamento Anuais, exercícios 2010 e 2011

Cabe ressaltar que, dentro da SEMMA, não há programas relacionados à subfunção 544 – Recursos Hídricos. Porém, esta subfunção é atendida pelo Serviço Autônomo Municipal de Água e Esgoto – SAMAE, uma autarquia da Prefeitura Municipal de Caxias do Sul, criada em 1966. O programa constante para esta subfunção, dentro do SAMAE, é denominado Saneamento para Todos – Água.

Conforme mencionado anteriormente, alguns programas estão relacionados com outras funções e subfunções, mas também são importantes para que se mantenha um meio ambiente saudável. Novamente dentro do SAMAE, encontramos a função 17 – Saneamento com suas subfunções 511 – Saneamento Básico Rural e 512 – Saneamento Básico Urbano.

Segue abaixo o quadro dos programas evidenciados no orçamento do SAMAE, relacionados com suas funções e subfunções:

– EXERCÍCIOS 2010 E 2011		
Função	Subfunção	Programa
17 – Saneamento	544 – Recursos Hídricos	004 – Saneamento para Todos – Água
	511 – Saneamento Básico Rural	004 – Saneamento para Todos – Água
	512 – Saneamento Básico Urbano	004 – Saneamento para Todos – Água
		005 – Tratamento e Redes de Esgoto Sanitários

Quadro 3 – Programas do Serviço Autônomo Municipal de Água e Esgoto

Fonte: o autor com base nas Leis de Orçamento Anuais, exercícios 2010 e 2011

Apenas para melhores esclarecimentos, destacam-se no Quadro 4 os programas relacionados ao meio ambiente dentro do SAMAE, juntamente com seus orçamentos e, logo abaixo, uma breve análise da execução orçamentária.

Função e Subfunção	Programa	Despesa Autorizada – Dezembro/2010	Despesa Realizada – Dezembro/2010	Despesa Autorizada – Junho/2011	Despesa Realizada – Junho/2011
17.544	004 –	71.686.181,04	35.068.938,69	3.050.000,00	928.562,56
17.511	Saneamento para Todos - Água	118.000,00	0,00	346.000,00	0,00
		49.732.234,21	43.276.108,37	36.730.400,00	14.982.493,17
17.512	005 – Tratamento e Redes de Esgoto Sanitários	40.973.935,57	25.092.775,71	38.772.688,94	9.645.673,09

Quadro 4 – Programas e orçamentos do SAMAE

Fonte: o autor com base no Anexo 11 - Lei 4.320/64, exercícios 2010 e 2011

Verifica-se que, relacionado à subfunção 511 – Saneamento Básico Rural, o programa Saneamento para Todos – Água não é executado em nenhum dos dois exercícios, apesar de ter valores de despesas autorizados e inclusive suplementados, conforme verificado no Anexo 11 que embasou a elaboração do quadro acima. Porém, ao analisar a posição Junho/2011, verifica-se a realização do empenho de parte da despesa autorizada.

Neste mesmo programa, agora avaliado em relação à subfunção 544 – Recursos Hídricos, verifica-se uma execução parcial de aproximadamente 49% e 30% em 2010 e 2011, respectivamente. Avaliando a subfunção 512 – Saneamento Básico Urbano, verifica-se também uma parcialidade na execução de aproximadamente 87% para 2010 e 41% para 2011. Desta forma, pode-se dizer que, em relação a 2010, há um aumento considerável, em termos percentuais, na execução orçamentária no exercício de 2011.

Já o programa Tratamento e Redes de Esgoto Sanitários apresenta em 2010 uma execução orçamentária de aproximadamente 61 pontos percentuais e, diferentemente do programa explanado no parágrafo anterior, apresenta em 2011 uma redução na execução orçamentária de aproximadamente 36 pontos percentuais. Com base nestes dados verifica-se que, em termos quantitativos, o

programa Saneamento para Todos – Água apresenta uma execução orçamentária mais próxima de atender as necessidades verificadas.

5.2 ORÇAMENTO: PROGRAMAS, PROJETOS E ATIVIDADES

Como visto anteriormente, os programas são elencados com estimativas de valores no Plano Plurianual, enquanto os orçamentos para os programas, projetos e atividades são apresentados na Lei de Orçamento Anual e seus anexos. Como o próprio nome diz, a LOA é elaborada anualmente com base na LDO, a qual também é elaborada anualmente.

Os valores apresentados nas LOA's podem sofrer alterações. Em seu Art. 5º, fica estabelecido que o Poder Executivo está autorizado a abrir Créditos Adicionais Suplementares para projetos, atividades e operações especiais, em qualquer mês do exercício vigente, obedecendo ao limite de 5% da receita e/ou contas de interferências ativas realizadas no mesmo exercício, conforme recursos previstos no Art. 43 da Lei 4.320/64, podendo também os Poderes Executivo e Legislativo, inserirem elementos de despesa nos projetos, atividades e operações especiais já existentes, conforme estabelece o Art. 8º das LOA's.

Na LOA vigente para o exercício de 2010, Lei nº 7.063 de 10 de dezembro de 2009, é fixada a despesa consolidada do Município totalizando R\$ 884.884.644,00 (oitocentos e oitenta e quatro milhões, oitocentos e oitenta e quatro mil, seiscentos e quarenta e quatro reais).

Deste total, R\$ 654.697.794,00 (seiscentos e cinquenta e quatro milhões, seiscentos e noventa e sete mil, setecentos e noventa e quatro reais) são destinados ao Poder Executivo, mais especificamente à Administração Direta, subdivididos em despesas intra-orçamentárias e despesas orçamentárias. Para as despesas intra-orçamentárias são fixadas despesas no valor de R\$ 70.476.700,00 (setenta milhões, quatrocentos e setenta e seis mil e setecentos reais) e para as despesas orçamentárias são fixadas no valor de R\$ 584.221.094,00 (quinhentos e oitenta e quatro milhões, duzentos e vinte e um mil e noventa e quatro reais).

Com base nas informações apresentadas acima, verifica-se que do orçamento global do exercício de 2010, aproximadamente 74% são direcionados ao Executivo, Administração Direta, onde estão agrupadas todas as secretarias. O restante do valor orçado é dividido aos demais órgãos, incluindo o Serviço Autônomo

Municipal de Água e Esgoto, que foi abordado anteriormente devido à sua relação com o meio ambiente, porém de maneira mais superficial já que o foco da pesquisa encontra-se na SEMMA.

Para 2011, a LOA, Lei nº 7.239, de 10 de dezembro de 2010, o valor fixado para a despesa consolidada é de R\$ 1.050.790.680,00 (um bilhão e cinquenta milhões e setecentos e noventa mil e seiscentos e oitenta reais). O valor fixado para o Executivo, Administração Direta passa a R\$ 776.300.240,00 (setecentos e setenta e seis milhões e trezentos mil e duzentos e quarenta reais), também classificado em despesas intra-orçamentárias, no valor de R\$ 78.626.760,00 (setenta e oito milhões e seiscentos e vinte e seis mil e setecentos e sessenta reais) e despesas orçamentárias, no valor de R\$ 697.673.480,00 (seiscentos e noventa e sete milhões, setecentos e setenta e três mil e quatrocentos e oitenta reais).

Novamente com base no orçamento global, verifica-se que o valor direcionado à Administração Direta, percentualmente, reproduz o ocorrido no exercício de 2010. Porém, se analisarmos os valores orçados para a Administração Direta nos exercícios de 2010 e 2011 e compará-los, verificaremos um acréscimo entre 18% a 19%.

Estando a SEMMA inserida dentro da Administração, a esta será destinada uma parte do orçamento. No exercício de 2010, a autorização original da despesa para esta unidade corresponde ao valor de R\$ 46.706.250,00 (quarenta e seis milhões, setecentos e seis mil e duzentos e cinquenta reais), porém sofre ao longo do período uma suplementação no valor de R\$ 15.591.504,21 (quinze milhões, quinhentos e noventa e um mil, quinhentos e quatro reais e vinte e um centavos) e uma redução de 1.569.129,31 (um milhão, quinhentos e sessenta e nove mil, cento e vinte e nove reais e trinta e um centavos), finalizando o período com 60.728.624,90 (sessenta milhões, setecentos e vinte e oito mil, seiscentos e vinte e quatro reais e noventa centavos).

Já em Junho/2011, os valores autorizados são os seguintes: orçamento original no valor de R\$ 53.270.040,00 (cinquenta e três milhões, duzentos e setenta mil e quarenta reais); suplementação no valor de R\$ 7.268.530,38 (sete milhões, duzentos e sessenta e oito mil, quinhentos e trinta reais e trinta e oito centavos); redução no valor de R\$ 168.715,79 (cento e sessenta e oito mil, setecentos e quinze reais e setenta e nove centavos); saldo final no mês de junho no valor de R\$

60.369.854,59 (sessenta milhões, trezentos e sessenta e nove mil, oitocentos e cinquenta e quatro reais e cinquenta e nove centavos).

Nos Anexos B e C, apresentam-se os orçamentos dos programas da SEMMA aberto em projetos e atividades, dos períodos em estudo, discriminando os valores autorizados originalmente, suplementados e reduzidos, formando o saldo final. Cabe esclarecer que os projetos, atividades e operações especiais são distinguidos através de suas numerações, podendo ser exemplificadas como “1XXX”, “2XXX” e “3XXX”, respectivamente.

Nos Anexos D e E apresenta-se a realização da despesa da SEMMA, classificando-as em despesa empenhada, liquidada e paga, apresentando os saldos a empenhar, a liquidar e a pagar. Assim como os anexos B e C, citados anteriormente, também estão abertos em projetos e atividades.

No Quadro 5 encontramos os objetivos dos projetos e atividades da SEMMA:

Projetos	Objetivos
1.029 – Revitalização do Jardim Botânico de Caxias do Sul	Atender acordo judicial com o Ministério Público referente indenização no valor de R\$ 367.973,07, para aplicar em 5 anos, para compensar degradação vazadouro de São Giácomo.
1.030 – Obras do Aterro Sanitário Rincão das Flores/Apanhador	Propiciar, através de recursos de financiamentos e próprios, o aumento da capacidade do aterro de resíduos sólidos residenciais gerados no Município.
1.031 – Desenvolvimento de Pesquisas para Identificação do Meio Físico do Município	Pesquisar o meio físico do Município, visando identificá-lo, a fim de que possam ser equacionadas questões relacionadas ao meio ambiente.
Atividades	Objetivos
2.133 – Serviços de Recolhimento dos Resíduos Sólidos Urbanos Domiciliares	Atender os serviços de recolhimento do lixo domiciliar e seletivo.
2.134 – Serviços de Limpeza Urbana	Atender a limpeza da cidade através de varrições, capina e outras formas.
2.135 – Serviços para Atendimento e Recolhimento de Animais em Vias Públicas	Efetuar o recolhimento de animais mortos nas vias e locais públicos.
2.136 – Serviços Funerários e no Cemitério Público Municipal	Melhorar as condições do Cemitério Público Municipal e atender os serviços funerários de competência do Município.
2.137 – Conservação de Praças, Parques e Jardins e Fiscalização de Áreas Verdes	Dar manutenção às praças, parques, jardins e assemelhados e fiscalizar as áreas verdes institucionais.
2.138 – Despesas do Fundo Municipal do Meio Ambiente	Efetuar despesas do Fundo Municipal do Meio Ambiente, criado pela Lei Municipal nº 5.359, de 10 de abril de 2000.
2.139 – Serviços de Educação Ambiental	Atender as despesas com trabalhos voltados à educação do cidadão, relacionadas ao meio ambiente.

2.140 – Serviços de Pesquisas Relativas à Produção Sustentável do Município e Região	Atender os serviços que visam indicar os caminhos para o direcionamento da produção sustentável no Município e região.
2.141 – Serviços Técnicos, Administrativos, de Fiscalização e Preservação do Meio Ambiente	Manter os serviços administrativos do meio ambiente, fiscalizar, preservar e estimular a consciência ecológica da população.
2.142 – Serviços de Pesquisas Técnicas Relativas ao Meio Ambiente	Efetuar despesas com pesquisas técnicas relacionadas ao meio ambiente.
2.143 – Manutenção e Obras de Aterros Sanitários	Manter os serviços e obras nos aterros sanitários, bem como o controle da destinação final do lixo domiciliar.

Quadro 5 – Objetivos dos Projetos e Atividades da SEMMA

Fonte: o autor com base no anexo da “Relação de projetos, atividades, operações especiais e seus objetivos”, exercícios 2010 e 2011

Para verificarmos a execução dos programas devemos analisar a realização da despesa autorizada considerando os valores empenhados, liquidados e pagos. Para fins desta pesquisa serão comparadas a despesa autorizada com a despesa realizada, utilizando para esta os valores liquidados que representam o reconhecimento da dívida pelo ente público. Buscando uma melhor avaliação da execução orçamentária, analisaremos os recursos destinados para custeio e investimento, por projeto e atividade.

Para darmos início aos estudos, realizou-se uma análise percentual da execução dos programas de governo dos exercícios em estudo, onde os resultados aproximados encontram-se nos quadros abaixo:

Programa	Despesa autorizada	Despesa Realizada	Execução Dezembro/2010 (%)
006 – Controle Ambiental do Nosso Meio Ambiente	7.866.956,50	5.696.175,47	72%
007 – Limpeza Pública e Recolhimento dos Resíduos Sólidos	32.577.354,09	32.336.695,51	99%
008 – Serviços Funerários no Município	773.100,15	619.105,88	80%
028 – Organização Territorial e Descentralização Urbana	33.000,00	32.000,00	97%

Quadro 6 – Execução Orçamentária dos Programas de Governo da SEMMA – 2010

Fonte: o autor com base nos anexos B e D desta pesquisa

Programa	Despesa autorizada	Despesa Realizada	Execução Junho/2011 (%)
006 – Controle Ambiental do Nosso Meio Ambiente	7.579.509,48	2.091.082,48	28%
007 – Limpeza Pública e Recolhimento dos Resíduos Sólidos	35.977.606,36	17.849.081,86	50%
008 – Serviços Funerários no Município	797.906,55	243.722,85	31%
028 – Organização Territorial e Descentralização Urbana	35.240,00	0,00	0%

Quadro 7 – Execução Orçamentária dos Programas de Governo da SEMMA – 2011

Fonte: o autor com base nos anexos C e E desta pesquisa

Como visto nos quadros acima, em 2010, os programas com que apresentam maior execução são os programas 007 – Limpeza Pública e Recolhimento dos Resíduos Sólidos e 028 – Organização Territorial e Descentralização Urbana. Através dos percentuais executados, pode-se afirmar que estes estão mais próximos de cumprirem com seus objetivos de forma mais adequada que os demais que apresentam percentuais mais baixos, contudo satisfatórios.

Já em Junho de 2011, os percentuais apresentam-se bem mais baixos que em 2010, porém devemos considerar que a execução apresentada corresponde ao primeiro semestre do exercício. Desta forma, novamente o programa 007 – Limpeza Pública e Recolhimento dos Resíduos Sólidos, juntamente com o programa 008 – Serviços Funerários no Município, apresenta execução melhor em termos financeiros.

Esta é uma análise básica para as demais análises a serem realizadas para que possamos avaliar melhor o comprometimento da SEMMA com a sociedade e com suas obrigações como integrante de um órgão público. Nesta nova etapa, avaliaremos os valores destinados para manutenção da máquina pública e para investimentos dentro dos programas da SEMMA.

Observando o Anexo 11 da Lei 4.320/64, elaboraram-se os gráficos abaixo que apresentam os percentuais de gastos realizados (liquidados) com Despesas Correntes e Despesas de Capital, que nos demonstram o custo de manutenção da máquina pública e os investimentos realizados, respectivamente.

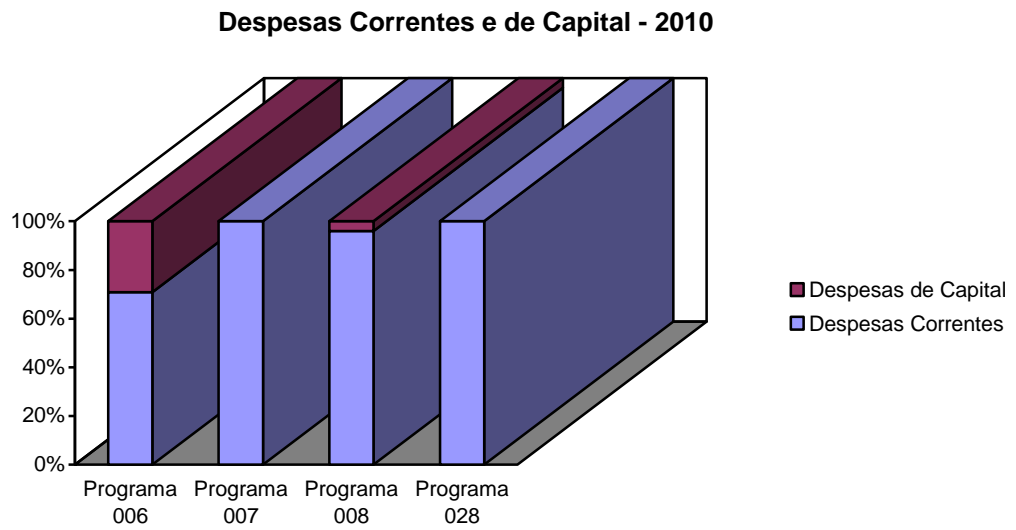


Figura 1 – Despesas Correntes e de Capital dos programas da SEMMA – 2010

Fonte: o autor com base no Anexo 11 da Lei 4.320/64

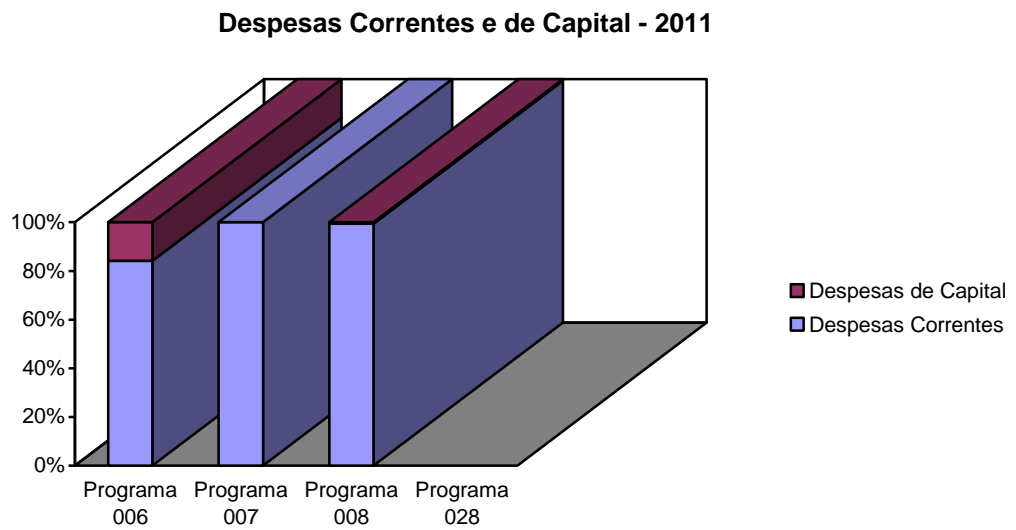


Figura 2 – Despesas Correntes e de Capital dos programas da SEMMA – 2011

Fonte: o autor com base no Anexo 11 da Lei 4.320/64

Em ambos os gráficos, fica claro que as Despesas Correntes absorvem a maior parte dos recursos autorizados para os programas desta secretaria. No período de 2010, verifica-se que os programas direcionados a Limpeza Pública e Organização Territorial não apresentam nenhum valor destinado para Despesas de Capital, apenas para Despesas Correntes. Já em 2011, a situação praticamente não

se altera, exceto pelo fato do programa 028 não apresentar valores realizados nem para custeio e nem para investimentos.

Além disso, estes gráficos nos permitem outra análise relacionada a custeio e investimentos. Nos dois exercícios, o programa de Controle Ambiental é o que apresenta maior percentual de recursos destinados a investimentos, mesmo assim as despesas de custeio ultrapassam 50% do gasto total deste e dos demais programas.

Abaixo se apresenta o comparativo das despesas totais da SEMMA no exercício de 2010 e do primeiro semestre de 2011. Este gráfico nos permite avaliar a representatividade dos dois tipos de despesas dentro da SEMMA e, conseqüentemente, dentro do orçamento municipal.

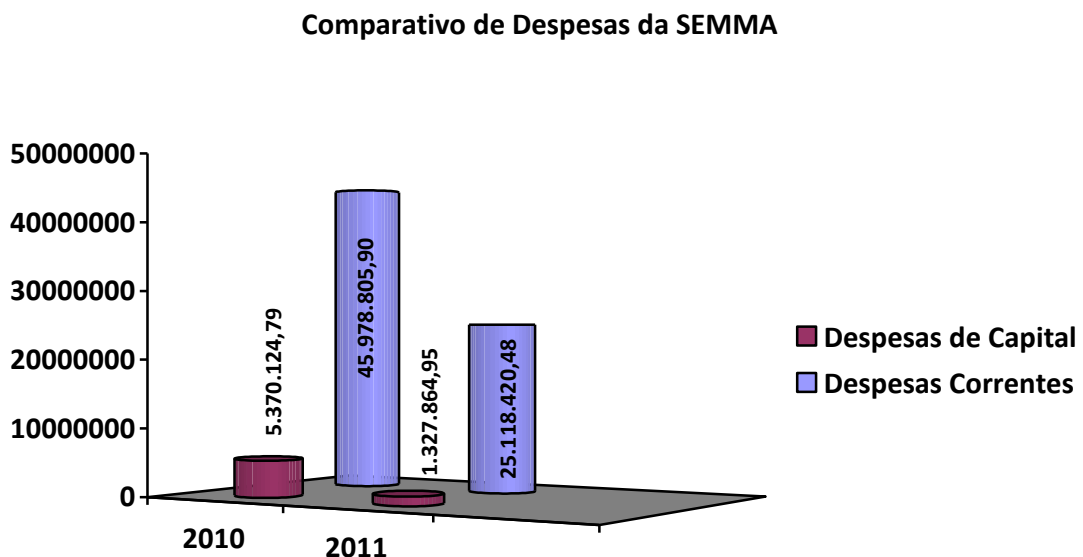


Figura 3 – Comparativo de Despesas da SEMMA – Exercícios 2010 e 2011

Fonte: o autor com base no Anexo 11 da Lei 4.320/64

De nada adianta conhecer valores se não souber a que se destinam. Desta forma, cabe avaliar a composição destas despesas correntes e de capital, porém não se torna necessário avaliarmos os elementos da despesa. Iniciando pelas despesas correntes, as mais representativas, percebe-se que basicamente são compostas por despesas de natureza “1 – Pessoal e Encargos Sociais” e “3 – Outras Despesas Correntes”, onde prevalece a modalidade “90 – Aplicações Diretas”, em

ambas as naturezas. Já nas despesas de capital, a natureza utilizada é “4 – Investimentos”, onde a modalidade apresentada também é “90 – Aplicações Diretas”, como citado anteriormente.

Outra análise pertinente se refere às suplementações e reduções de despesas autorizadas. Do total suplementado e reduzido para a SEMMA, a parte mais significativa diz respeito ao programa 006 – Controle Ambiental do Nosso Meio Ambiente, representando aproximadamente 98% e 87% da despesa suplementada em 2010 e 2011, respectivamente. Abaixo se apresenta o quadro comparativo dos percentuais aproximados dos projetos e atividades deste programa, relacionados com os totais suplementados para a SEMMA:

Projeto/Atividade	2010	% sobre SEMMA	2011	% sobre SEMMA
1029	0,00	–	367.973,07	5%
1030	9.310.378,21	60%	3.140.320,18	43%
2137	2.918.341,92	19%	535.804,80	7%
2138	976.354,66	6%	540.767,40	7%
2139	168.904,38	1%	3.500,00	0,05%
2141	268.117,55	2%	26.534,20	0,4%
2142	77.232,89	0,5%	36.698,67	0,5%
2143	1.516.307,01	10%	1.706.489,15	23%

Quadro 8 – Comparativo da Suplementação da Despesa da SEMMA

Fonte: o autor com base nos anexos B e C desta pesquisa

Pode-se perceber que o projeto 1030 – Obras do Aterro Sanitário Rincão das Flores/Apanhador, nos dois exercícios, é o que recebe maior valor de suplementação. Já em relação às atividades, a atividade 2137 - Conservação de Praças, Parques e Jardins e Fiscalização de Áreas Verdes, em 2010, e 2143 – Manutenção e Obras de Aterros Sanitários, em 2011, são as que recebem maior valor de suplementação.

Se avaliarmos o todo, constata-se que o total orçado para a SEMMA em relação ao total orçado para a Administração Direta do município corresponde a aproximadamente 5 pontos percentuais, em 2010 e 2011. Deve-se considerar que o percentual apresentado em 2011 pode sofrer alterações, para maior ou menor, até o fim do exercício.

A respeito da realização da despesa, verifica-se que o total liquidado pela SEMMA em relação ao total liquidado pela Administração Direta é bastante parecido com o orçado. Em 2010, o valor liquidado se aproxima de 6% e, em 2011, fica mais

próximo dos 5% e, também está sujeito a alterações assim como o percentual orçado.

Acredita-se que estes dados sustentados pelos anexos e fontes de informações sejam suficientes para que se possa validar ou invalidar as hipóteses levantadas e verificar a sua relação com o referencial teórico.

5.3 CONFRONTO DOS RESULTADOS

A primeira hipótese levantada nesta pesquisa diz respeito há existência ou não dos programas aprovados no Plano Plurianual, nas Leis Orçamentárias Anuais dos períodos analisados, e avaliação de suas execuções. Verificou-se através dos dados que todos os programas propostos no PPA de fato constam em suas LOA's, invalidando então a terceira hipótese, e apresentam uma execução regular no exercício de 2010 se considerarmos que, mesmo apresentando percentuais satisfatórios, não atingem 100% de suas execuções.

Para o exercício de 2011, que foi analisado apenas o primeiro semestre pelo fato da pesquisa se dar durante o segundo semestre do mesmo, verifica-se uma execução inferior se comparada a 2010, mas não se pode chegar a uma conclusão mais precisa pelo fato de seu orçamento ainda estar em execução. Desta forma, neste exercício, torna-se válida parte da segunda hipótese apresentada que diz respeito aos programas não estarem sendo cumpridos, apesar de constarem nas Leis Orçamentárias Anuais. Isso se aplica ao programa 028 – Organização Territorial e Descentralização Urbana, que até junho de 2011 não apresenta nenhum valor de despesa liquidado.

Em 2010, a Prefeitura Municipal de Caxias do Sul institui o Fundo Municipal do Meio Ambiente através da Lei 5.359. Este fundo do meio ambiente tem como propósito a captação de recursos e prestação de apoio financeiro suplementar a projetos, planos, obras e serviços necessários para se promover a sustentabilidade ambiental.

Nossa quarta hipótese refere-se à existência de vinculação de receita nos programas de governo da SEMMA. A vinculação de recursos permite que a entidade identifique os valores que poderão ser gastos por ela mesma, no período analisado. Nesta pesquisa, identificou-se a vinculação da receita 1013 – Fundo do Meio

Ambiente no programa 006 – Controle Ambiental do Nosso Meio Ambiente, tornando válida esta hipótese.

Avaliando nossa quinta e última hipótese, conclui-se que ela é válida visto que os dados apresentados demonstram que a despesa autorizada até Junho de 2011 praticamente alcança o total da despesa autorizada para 2010. Além disso, se verificarmos a posição Junho de 2010 do Anexo 11 da Lei 4.320/64, principal fonte dos dados utilizados para realização desta pesquisa, percebe-se um aumento de 5% a 6% no total da despesa autorizada para a SEMMA.

E, por fim, verifica-se que conforme apresentado no referencial teórico, o município atende às obrigações legais apresentadas nesta pesquisa, referente às Leis Orçamentárias Anuais refletirem as diretrizes das Leis de Diretrizes Orçamentárias que, conseqüentemente, atendem ao disposto no Plano Plurianual 2010 – 2013.

5.4 CONSIDERAÇÕES FINAIS DO CAPÍTULO

Dentre as diversas destinações que o município deve dar as receitas obtidas para se atender as necessidades e obrigações legais, pode-se dizer que o valor destinado a SEMMA, aproximadamente 5% do total orçado para a Administração Direta, é extremamente significativa e demonstra o interesse do Poder Executivo com o desenvolvimento sustentável e com a preservação, conservação e educação ambientais, entre outras necessidades que não são só municipais, mas também mundiais.

Existem alguns pontos a serem revistos em relação à execução orçamentária. Desses pontos destacam-se a suplementação e redução das despesas autorizadas, que pode representar uma falha ou falta de planejamento orçamentário, ocasionando em valores orçados a menor. Referente à suplementação das despesas relacionadas ao aterro sanitário, esse aumento reflete um problema crescente da sociedade: a produção descontrolada de resíduos e o custo da correta destinação destes resíduos.

Além disso, uma baixa execução orçamentária também pode significar um erro de planejamento orçamentário por apresentar valores orçados a maior desnecessariamente, retendo recursos que poderiam ser destinados a programas com uma necessidade maior de utilização desses recursos.

Porém, com base nos dados apresentados e no confronto dos mesmos com as hipóteses e com o referencial, constata-se que a SEMMA apresenta uma consistente execução orçamentária de seus programas, abrangendo diversas necessidades sociais e ambientais que contribuem para a sustentabilidade ambiental do município.

6 CONCLUSÃO

A Contabilidade Governamental é a área da contabilidade que estuda o patrimônio dos entes públicos. Utilizada como instrumento de planejamento e controle da administração pública, trata-se de uma contabilidade essencialmente orçamentária, que avalia receita fixada e despesa autorizada e suas execuções.

Demonstrando o que é sustentabilidade ambiental, contabilidade ambiental e governamental, receita e despesa pública, programas de governo, subsistema orçamentário, balanço orçamentário, plano plurianual e as leis orçamentárias e, para que serve cada um desses itens, este trabalho teve por objetivo avaliar a execução orçamentária dos programas de governo da Secretaria Municipal do Meio Ambiente no município de Caxias do Sul para o Plano Plurianual 2010 – 2013.

A partir disso, elaborou-se este trabalho que buscou responder a seguinte questão de pesquisa: “Em termos financeiros e contábeis, os programas de governo da Secretaria Municipal do Meio Ambiente de Caxias do Sul – RS são executados de acordo com o aprovado no Plano Plurianual e Leis Orçamentárias?”. As execuções orçamentárias avaliadas foram àquelas referentes aos anos de 2010 e 2011, sendo analisado apenas o primeiro semestre de 2011.

Em busca de respostas para este questionamento, foram apontadas algumas possíveis hipóteses que poderiam demonstrar se há ou não uma execução de acordo com o esperado e que resolveriam a questão de pesquisa. Tais hipóteses versam sobre os programas estarem ou não sendo executados; se estão totalmente ou parcialmente executados; se realmente constam nas leis orçamentárias; se há vinculação de receita para estes programas; e, se há um aumento dos gastos com Meio Ambiente no ano de 2011 em relação a 2010.

De maneira geral, esta pesquisa alcançou seu objetivo geral, que era verificar se os programas de governo da SEMMA no município de Caxias do Sul, no PPA 2010 – 2013 estão sendo executados. Esta verificação torna-se possível através da análise financeira e contábil, explanando as funções e subfunções, os programas de governo com seus objetivos, projetos e atividades, e apresentando a execução orçamentária destes.

Após apresentação e análise dos dados, pode-se concluir que a SEMMA apresenta uma execução orçamentária parcial, mas satisfatória, abrangendo diversas necessidades e contemplando a função de 18 – Gestão Ambiental, a qual

se acredita ser a de maior importância para esta secretaria. Contudo, esta pesquisa também nos permite fazermos algumas críticas referentes à falta de programas para a subfunção 543 - Recuperação de Áreas Degradadas, podendo realmente não existirem ou não estarem sendo evidenciados contabilmente nas demonstrações contábeis. Também se verifica que não há subfunções e, conseqüentemente, programas voltados ao meio rural, nem à recuperação de áreas degradadas, além da subfunção 544 - Recursos Hídricos ser atendida pelo SAMAE.

No decorrer desta pesquisa, também foi possível alcançar os objetivos específicos. O primeiro objetivo específico buscava analisar se os objetivos dos programas de governo estavam sendo cumpridos e de que forma ocorriam. Esta análise é feita utilizando como base o percentual executado do orçamento. Portanto, pode-se afirmar que os objetivos estão sendo cumpridos parcialmente, já que a execução também é parcial.

O segundo e terceiro objetivos específicos eram evidenciar as despesas orçadas e executadas dos programas de governo ligados a esta secretaria e verificar a execução físico-financeira desses programas. Atende-se a estes objetivos apresentando as informações necessárias nos anexos A, B, C e D, deste trabalho.

Por fim, alcançam-se os dois últimos objetivos específicos, demonstrar se há evolução ou não dos gastos com Meio Ambiente através das Leis de Orçamento 2010 e 2011 e analisar se os programas ambientais constantes no PPA se refletem nas Leis de Diretrizes Orçamentárias e Leis de Orçamento Anual, através da análise dos dados apresentados no capítulo 5 e dos anexos A a E, deste trabalho.

Concluiu-se que o custeio de máquina pública é extremamente alto, inviabilizando novos investimentos que supram as necessidades da população, sejam estas necessidades novas ou antigas, por falta de recursos públicos. Outra consideração pertinente é que, após a análise dos dados, constata-se que as questões ambientais juntamente com a Contabilidade Governamental estão ganhando um espaço cada vez maior em nossa sociedade. Esta afirmação torna-se possível ao considerarmos a qualidade e transparência das informações geradas e o crescente gasto com a Secretaria Municipal do Meio Ambiente.

Certamente, este estudo permitirá uma ampliação dos conhecimentos sobre a Contabilidade Governamental e sobre o trabalho realizado pela SEMMA no município de Caxias do Sul, atentando a sociedade para a importância da participação e fiscalização das ações promovidas pelo Poder Executivo.

Conforme mencionado ao longo desta pesquisa, através dos dados coletados não é possível avaliarmos a eficiência e eficácia dos programas. Como sugestão para estudos posteriores, pode-se implantar o Anexo F – Demonstração do Resultado Econômico desta pesquisa, que foi retirado do Volume V do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, na busca de se chegar mais perto de conclusões a esse respeito. Esta demonstração permitiria avaliar os resultados econômicos dos programas, pois trabalha com a receita econômica, custo de oportunidade e o custo de execução.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Washington Carlos de. *Direito de propriedade: limites ambientais no código civil*. Barueri, SP: Manole, 2006.

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

BRASIL, Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: Senado, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 19 ago. 2011.

BRASIL, Lei Complementar nº 101, de 4 de março de 2000. *Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp101.htm>. Acesso em: 15 ago. 2011.

BRASIL, Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001. *Regulamenta os arts. 182 e 183 da Constituição Federal, estabelece diretrizes gerais da política urbana e dá outras providências*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10257.htm>. Acesso em: 01 out. 2011.

BRASIL, Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. *Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 15 ago. 2011.

BRASIL, Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. *Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8666cons.htm>. Acesso em: 01 out. 2011.

BRASIL. *Legislação brasileira sobre gestão de finanças públicas*. 2.ed. Brasília: Câmara dos Deputados, Edições Câmara, 2009.

- CABRAL, Gabriela. *Ecomalthusianos*. Disponível em: <<http://www.brasilecola.com/geografia/ecomalthusianos.htm>>. Acesso em: 29 ago. 2011.
- CAXIAS DO SUL, Lei 6.953, de 30 de junho de 2009. *Dispõe sobre a Programação Plurianual do Setor Público do Município de Caxias do Sul, englobando a Administração Direta e Indireta para os exercícios de 2010 a 2013*. Disponível em: <http://www.caxias.rs.gov.br/_uploads/fazenda/74/lei.pdf>. Acesso em: 05 set. 2011.
- CAXIAS DO SUL, Lei nº 5.359, de 10 de abril de 2000. *Institui o Fundo Municipal do Meio Ambiente e dá outras providências*. Disponível em: <http://portal.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:0:3169655508812474:DOWNLOAD:NO::P_CD_LEG:138567>. Acesso em: 05 nov. 2011.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, Resolução CFC nº 1.128, de 21 de novembro de 2008. *Estabelece a conceituação, o objeto e o campo de aplicação da Contabilidade Aplicada ao Setor Público*. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2008/001128>. Acesso em: 11 set. 2011.
- FACHIN, Odília. *Fundamentos da metodologia*. 4.ed. São Paulo: Saraiva, 2003.
- GIACOMONI, James. *Orçamento público*. 13.ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- GIL, Antônio Carlos. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 5.ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- GUTH, Sergio Cavagnoli e PINTO, Marcos Moreira. *Desmistificando a produção de textos científicos com os fundamentos da metodologia científica*. São Paulo: Scortecci, 2007.
- HABCKOST, Fernando Tadeu Soledade. *Contabilidade governamental: uma abordagem prática*. Porto Alegre: Sagra, 1991.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE OPINIÃO PÚBLICA E ESTATÍSTICA, Pesquisa. *Conheça os tipos de pesquisa realizados pelo Grupo IBOPE*. Disponível em: <<http://www.ibope.com.br/calandraWeb/servlet/CalandraRedirect?temp=0&proj=PortalIBOPE&pub=T&db=caldb>>. Acesso em: 07 dez. 2011.
- INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL, NPA nº 11. *Balanço e Ecologia*. Diretoria Nacional, 1996. Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br/publicacoes/resultado.asp?identificador=223>>. Acesso em: 05 out. 2011.
- KOHAMA, Heilio. *Contabilidade pública: teoria e prática*. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- LEITE, F. Tarciso. *Metodologia científica: iniciação à pesquisa científica, métodos e técnicas de pesquisa, metodologia da pesquisa e do trabalho científicos*

(monografias, dissertações, teses e livros). Fortaleza: Universidade de Fortaleza, 2004.

LIMA, Diana Vaz de e CASTRO, Róbison Gonçalves de. *Contabilidade pública: integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem)*. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Ives Gandra da Silva e NASCIMENTO, Carlos Valder do. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo: Saraiva, 2001.

MILESKI, Helio Saul. *O controle da gestão pública*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

MINISTÉRIO DA FAZENDA, Portaria Conjunta STN/SOF nº 2, de 6 de agosto de 2009. *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Procedimentos Contábeis Orçamentários*. Volume I. 2 ed. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Volume_I_Procedimentos_Contabeis_Orcamentarios.pdf>. Acesso em: 11 out. 2011.

MINISTÉRIO DA FAZENDA, Portaria Interministerial nº 338, de 26 de abril de 2006. *Altera o Anexo I da Portaria Interministerial STN/SOF no 163, de 4 de maio de 2001, e dá outras providências*. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Portaria_338_260406.pdf>. Acesso em: 15 set. 2011.

MINISTÉRIO DA FAZENDA, Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999. *Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I do § 1º do art. 2º e § 2º do art. 8º, ambos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais, e dá outras providências*. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/portaria42.pdf>>. Acesso em: 19 ago. 2011.

MINISTÉRIO DA FAZENDA, Portaria STN nº 467, de 06 de agosto de 2009 – *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Procedimentos Contábeis Específicos*. Volume III. 2 ed. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Volume_III_Procedimentos_Contabeis_Especificos.pdf>. Acesso em: 11 out. 2011.

MINISTÉRIO DA FAZENDA, Portaria STN nº 467, de 6 de agosto 2009. *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Procedimentos Contábeis Patrimoniais*. Volume II. 2 ed. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Volume_II_Procedimentos_Contabeis_Patrimoniais.pdf>. Acesso em: 11 out. 2011.

MINISTÉRIO DA FAZENDA, Portaria STN nº 751, de 16 de dezembro de 2009. *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público*. Volume V. 2 ed. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Volume_V_D_CASP.pdf>. Acesso em: 11 out. 2011.

MINISTÉRIO DA FAZENDA, Portaria STN nº751, de 16 de dezembro de 2009. *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Plano de Contas Aplicado ao Setor Público*. Volume IV. 2 ed. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Volume_IV_P_CASP_republicacao.pdf>. Acesso em: 11 out. 2011.

NASCIMENTO, Cláudio. *Elaboração das diretrizes orçamentárias e do orçamento*. Rio de Janeiro: IBAM, 2001.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS, Carta de Estocolmo, 1972. *Declaração de Estocolmo sobre o Meio Ambiente Humano – 1972*. Disponível em: <http://www.mp.ba.gov.br/atuacao/ceama/material/legislacoes/declaracao_estocolmo_meio_ambiente_humano_1972.pdf>. Acesso em: 27 ago. 2011.

PAIVA, Paulo Roberto de. *Contabilidade Ambiental: evidenciação dos gastos ambientais com transparência e focada na prevenção*. São Paulo: Atlas, 2003.

RIBEIRO, Maisa de Souza. *Contabilidade Ambiental*. São Paulo: Saraiva, 2005.

SLOMSKI, Valmor. *Manual de contabilidade pública: um enfoque na contabilidade municipal*. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO – RS. *Sistema de Informações para Auditoria e Prestação de Contas – Manual Técnico*. Volume I. Disponível em: <http://www.tce.rs.gov.br/sistemas_controle/SIAPC/pdf/MT_Vol_III_Recurso%20Vinculado.pdf>. Acesso em: 05 nov. 2011.

ANEXO A – OBJETIVOS, INDICADORES DE DESEMPENHO E METAS DOS PROGRAMAS DE GOVERNO

004 – Saneamento para Todos - Agua			
<p>Objetivos: São objetivos principais deste programa: (a) ampliar e reformular os sistemas de abastecimento, sendo que as ações deverão garantir, não só a quantidade de água fornecida, como também a qualidade, sendo implementadas, em sistemas já existentes ou que venham a ser construídos, no âmbito da captação, tratamento, reservação, adução e distribuição de água, garantindo a universalização do abastecimento público de água, melhorando a rede de distribuição na cidade e interior, reduzindo perdas, melhorando o controle e assegurando a regularidade no abastecimento em dias e horários de maior consumo e em dias de ações de manutenção, segundo necessidades identificadas em análises técnicas; (b) concluir o Sistema Marrecas, ampliando a distribuição de água, desencadeando todos os procedimentos administrativos legais e técnicos, e iniciar estudos de possibilidade de agregação de novos mananciais, e (c) continuar a implantação do sistema de poços artesianos comunitários no meio rural e expandir, de forma gradativa, o saneamento básico às comunidades rurais, através de ampla parceria entre as comunidades rurais que aderirem e os entes públicos envolvidos com saneamento, tendo, como público alvo, as comunidades rurais, capelas e pequenos núcleos domiciliares rurais do Município.</p>			
Indicadores de Desempenho:	Un. de Medida	Inicial	Desejada
- Aumento da vazão disponibilizada para distribuição a fim de atender o aumento de demanda, bem como para suprir a demanda atualmente reprimida	L/s	1.355	1.700
- Aumento do volume de água bruta armazenada	M³	39.458.000	71.958.000
- Sistemas simplificados de saneamento	Unidade	0	48
Metas Físicas			
Serviços:	Un. de Medida	2010 – 2013	
- Captação:			
a) Recuperar e modernizar as Estações de Bombeamento de Água Bruta	Unidade		1
b) Perfurar novos poços artesianos para atendimento de Distritos, Periferia e Comunidades organizadas	Unidade		50
c) Edificar novas estações elevatórias de água bruta junto à captação	Unidade		1
- Tratamento:			
a) Ampliar a capacidade de tratamento da ETA Celeste Gobatto de 270l/s para 400l/s	%		100
b) Recuperar e modernizar as Estações de Tratamento de Água da cidade	Unidade		1
c) Construir a Estação de Tratamento de Água do Sistema Marrecas	%		50
- Reservação:			
a) Aumentar a capacidade de reservação de água, implantando reservatórios de grande e médio portes próximos aos centros de consumo	Unidade		5
- Adução:			
a) Implantar redes adutoras integrando-as aos centros de reservação	Km		10
b) Ampliar a adução para regiões periféricas onde os Sistemas de abastecimento não acompanharam o aumento de demanda	Km		12
c) Implementação de programa de substituição de adutoras com a vida útil ultrapassada	Km		12
- Distribuição de Água:			

a) Ampliar as redes de distribuição nas áreas periféricas e áreas de habitação popular	Km	40
b) Substituir redes distribuidoras que não tenham condições técnicas de operação	Km	30
c) Reduzir gradualmente as perdas reais e aparentes através da implementação de programa progressivo e permanente	%	6
Edificações e Reformas de Imóveis Operacionais do SAMAE	Unidade	12
- Agregação de Novos Mananciais:		
Implantar barragem	%	50
- Saneamento Rural:		
Construção e/ou adequação de fossas sépticas nas propriedades rurais dentro dos padrões existentes	Unidade	30
Implantar sistemas simplificados de desinfecção e potabilização de fontes superficiais de água, seja domiciliares ou para pequenos núcleos rurais	Unidade	18

005 – Tratamento e Redes de Esgoto Sanitários			
Objetivos: Atingir mais de 80% do perímetro urbano com sistema de coleta, afastamento e tratamento de esgoto e suas respectivas Estações de Tratamento e trabalhar na despoluição dos Arroios Tega, Pinhal, Belo, Pena Branca e Samuara.			
Indicadores de Desempenho:	Un. de Medida	Inicial	Desejada
- População da área atendida com o serviço	%	12	86
Metas Físicas			
Serviços:	Un. de Medida	2010 – 2013	
- Saneamento da Bacia nº 9 do Plano Diretor de Esgotamento Sanitário, parte leste - Sistema Canyon	%	100	
- Saneamento da Bacia nº 25, 26 e 37 - Pinhal	%	40	
- Saneamento da Bacia 15, 17, 21, 13, 11, 16, 18, 19, 20 e 31 - Tega	%	40	
- Saneamento da Bacia nº 23, 24, e 30 - Samuara	%	40	
- Saneamento da Bacia nº 33 - Arroio Belo	%	40	
- Saneamento da Bacia nº 14 e 28 - Pena Branca	%	40	
- Saneamento do Distrito Vila Seca	%	100	
- Saneamento da Bacia nº 29 - São Caetano	%	100	
- Reforma e reaparelhamento dos sistemas de esgotos	%	100	

006 – Controle Ambiental do Nosso Meio Ambiente			
Objetivos: Melhorar a qualidade ambiental por meio do fortalecimento dos instrumentos de gestão e controle de riscos ambientais disponíveis pelo Município, visando à conservação ambiental e a melhoria da qualidade de vida presente e futura em harmonia com a necessidade de crescimento do setor produtivo.			
Indicadores de Desempenho:	Un. de Medida	Inicial	Desejada
- Licenciamentos ambientais (LP, LI, LO, alvarás e declarações)	Licenças/ano	2.500	4.000
- Área de preservação ambiental (Zona de Interesse Ambiental - ZIAM)	Km ²	50	240

- Programa de controle e geração de resíduos	Ton/dia	380	420
- Programa de gerenciamento de áreas verdes	M²/habitante	20	60
- Pesquisas e convênios com instituições visando a preservação do Meio Ambiente	Convênios	5	30
- Estações de monitoramento do ar	Unidade	1	5
- Educação Ambiental	Habitantes/ano	40.000	80.000
Metas Físicas			
Serviços:	Un. de Medida	2010 – 2013	
- Fortalecer e ampliar o Horto Florestal Municipal			
- Fornecer adubo para a manutenção de praças, ruas, parques e rótulas	Ton/ano		50
- Fornecer mudas de flor para a manutenção de praças, ruas, parques e rótulas	Unidade/ano		1.000.000
- Arborizar passeios públicos	Unidade/ano		20.000
- Criar a Rede Municipal de Educação Ambiental, com a participação de órgãos públicos e entidades privadas	Aluno/ano		80.000
- Criar o Sistema Municipal de Unidades de Conservação	Km²		240
- Realizar um diagnóstico ambiental sobre as bacias hidrográficas do Município	Bacias		10
- Elaborar um estudo detalhado dos aspectos históricos, culturais e do uso do solo da cidade			
- Criar um projeto de monitoramento da qualidade do ar em Caxias do Sul	Estações		4
- Instalar pontos de coleta e captação de amostras de ar em áreas de maior circulação de veículos e concentração de indústrias			
- Estimular o desenvolvimento de projetos de construção sustentáveis	Projetos		10
- Apoiar estudos de instituições de ensino e pesquisa, entidades não governamentais e órgãos de fomento	Projetos		10
- Incentivar a compostagem domiciliar com a correta separação de lixo - PROLIM	Escolas		88
- Implantar o novo aterro sanitário com vida útil para 30 anos	Ton/dia		420
- Desenvolver projetos de aproveitamento do gás produzido no atual e novo aterro sanitário	Kw/h		400
- Incentivar empreendimentos que tenham uma relação amigável com o Meio Ambiente	Empreendimentos		1.200
- Implantar cinco grandes parques	Unidade		5
- Implantar a Associação Jardim Botânico de Caxias do Sul	Ambientes		30
- Desenvolver o projeto Troca Solidária (lixo por alimento)			
- Incentivar empreendimentos que visem à destinação e ao tratamento de resíduos hospitalares e industriais			
- Ampliar e qualificar os serviços de Licenciamento Ambiental	Documentos/ano		5.500

007 – Limpeza Pública e Recolhimento dos Resíduos Sólidos Urbanos			
Objetivos: Atender a limpeza da cidade, através de varrições, capinas e outras formas, realizando esta manutenção nas vias e em outras áreas públicas, providenciando o recolhimento de animais abandonados, assim como efetuar o recolhimento dos resíduos sólidos urbanos, ampliando-o conforme às necessidades do Município.			
Indicadores de Desempenho:	Un. de Medida	Inicial	Desejada
- Ampliação da varrição e capina nas vias	M²/ano	318.000.000	380.000.000
- Manutenção de áreas públicas	M²/ano	318.000.000	380.000.000
- Sistema de coleta mecanizada	Ton/ano	48.000	55.000
- Ampliação da coleta de lixo reciclável	Ton/ano	21.600	25.000
- Total da coleta de lixo	Ton/ano	140.000	150.000
Metas Físicas			
Serviços:	Un. de Medida	2010 – 2013	
- Efetuar a varrição, capina e raspagem de terra nas vias urbanas	M²/ano	380.000.000	
- Manter a limpeza nas áreas públicas			
- Ampliar o sistema de coleta mecanizada nos locais onde se justifique pelo volume de lixo e densidade demográfica	%	50	
- Efetuar a coleta de lixo orgânico e reciclável	Ton/ano	150.000	
- Recolher animais mortos ou abandonados	Unidade/ano	260	

008 – Serviços Funerários no Município			
Objetivos: Manter as áreas existentes de cemitérios e ampliá-las, através da construção de novos jazigos e disponibilização de novas áreas, melhorando as condições dos cemitérios públicos e atender os serviços funerários de competência do Município.			
Indicadores de Desempenho:	Un. de Medida	Inicial	Desejada
- Manutenção das áreas de Cemitérios Públicos Municipais	M²	4.600	4.600
- Construção de jazigos	M²	2.600	4.800
Metas Físicas			
Serviços:	Un. de Medida	2010 – 2013	
- Manter Cemitérios	M²	4.600	
- Construir jazigos	M²	2.200	

028 – Organização Territorial e Descentralização Urbana			
Objetivos: Melhorar a organização do território criando instâncias de gestão pública para otimizar os recursos, integrando as ações dos diferentes setores como condição necessária para a descentralização urbana, implementando as diretrizes do Plano Diretor Municipal.			
Indicadores de Desempenho:	Un. de Medida	Inicial	Desejada
- Distritos com zoneamento do uso do solo	Km²	0	5
- Criação de coordenadorias administrativas nas regiões do Plano Diretor	Coordenadorias	2	15
- Elaboração de planos diretores distritais	Distritos	1	6
- Reestruturação das subprefeituras	Subprefeitura	1	6
- Elaboração de Projetos que atendam a demanda da	Projetos	93	372

Coordenação das Relações Comunitárias (CRC)			
- Fiscalização de Obras	Obras	65	260
- Elaboração de estudos, programas e projetos para a implementação das zonas de interesse turístico, previstas no PDM	Projetos	3	8
- Vistorias e fiscalização de comércio ambulante/camelôs	Vistoria e fiscalização/ano	3.702	5.300
- Fiscalização de alvarás	Alvará/ano	7.680	14.000
- Emissão e fiscalização de habite-se	Habite-se/ano	1.530	2.600
- Emissão de documentação diversa	Documentação diversa/ano	4.500	7.200

Metas Físicas

Serviços:

- Promover e fortalecer o diálogo multilateral, cooperativo e a integração de redes operativas de apoio, através de entidades e sistemas, com programas internacionais de intercâmbios
- Realizar o FÓRUM CAXIAS 2030
- Iniciar processo para criação de coordenadorias setoriais em cada uma das quinze regiões do Plano Diretor Municipal
- Implantar planos diretores distritais: Zoneamento do Uso do Solo em distritos, sistema viário, infraestrutura e identidade cultural
- Continuar fortalecendo a participação do Município na Aglomeração Urbana do Nordeste (AUNE)
- Elaborar estudos e projetos de infraestrutura/sustentabilidade do Município
- Implementar os instrumentos do Estatuto das Cidades, previsto no Plano Diretor Municipal
- Realizar a 4ª Conferência Municipal das Cidades (2010)
- Criar espaços nas regiões administrativas para atendimento ao cidadão
- Melhorar a organização do território criando instâncias de gestão pública para otimizar os recursos, integrando as ações dos diferentes setores como condição necessária para a descentralização urbana, implementando as diretrizes do Plano Diretor Municipal
- Promover e fortalecer o diálogo multilateral, cooperativo e a integração de redes operativas de apoio, através de entidades e sistemas, com programas internacionais de intercâmbios
- Atender as demandas das diversas Secretarias, estabelecidas através das reuniões da Coordenação das Relações Comunitárias (CRC) que ocorrem nas Regiões Administrativas, Bairros e Distritos do Município, através dos projetos desenvolvidos e também através das fiscalizações das obras
- Elaborar e fiscalizar as obras previstas através da Secretaria Municipal de Obras e Serviços Públicos, da Secretaria Municipal do Planejamento e da Secretaria Municipal do Trânsito, Transportes e Mobilidade
- Adquirir equipamentos técnicos/softwarees que possibilitem o atendimento e controle de projetos, o gerenciamento eletrônico de documentos, o geoprocessamento, a gestão do processo de projetos e acompanhamento de obras públicas

ANEXO B – DESPESA AUTORIZADA PARA SECRETARIA MUNICIPAL DO MEIO AMBIENTE, POSIÇÃO DEZEMBRO/2010

Programa	Projeto Atividade	Orçamento Original	Suplementação/ Redução	Saldo Final
007 – Limpeza Pública e Recolhimento dos Resíduos Sólidos	2133 – Serviços de Recolhimento dos Resíduos Sólidos Urbanos Domiciliares	18.297.200,00	198.780,58	18.495.980,58
	2134 – Serviços de Limpeza Urbana	13.862.000,00	35.216,51 (32.300,00)	13.864.916,51
	2135 – Serviços para Atendimento e Recolhimento de Animais em Vias Públicas	180.230,00	36.227,00	216.457,00
008 – Serviços Funerários no Município	2136 – Serviços Funerários e no Cemitério Público Municipal	756.960,00	53.643,50 (37.503,35)	773.100,15
006 – Controle Ambiental do Nosso Meio Ambiente	1029 – Revitalização do Jardim Botânico de Caxias do Sul	73.600,00		73.600,00
	2137 – Conservação de Praças, Parques e Jardins e Fiscalização de Áreas Verdes	3.294.620,00	2.918.341,92 (162.469,46)	6.050.492,46
	2138 – Despesas do Fundo Municipal do Meio Ambiente	469.020,00	976.354,66 (7.785,00)	1.437.589,66
	2139 – Serviços de Educação Ambiental	141.940,00	168.904,38 (6.750,00)	304.094,38
	2140 – Serviços de Pesquisas Relativas à Produção Sustentável do Município e Região	1.180,00		1.180,00
	1030 – Obras do Aterro Sanitário Rincão das Flores/Apanhador	3.001.000,00	9.310.378,21	12.311.378,21
	2141 – Serviços Técnicos, Administrativos, de Fiscalização e Preservação do Meio Ambiente	3.425.630,00	268.117,55 (95.305,00)	3.598.442,55
	2142 – Serviços de Pesquisas Técnicas Relativas ao Meio Ambiente	2.520,00	77.232,89	79.752,89
	2143 – Manutenção e Obras de Aterros Sanitários	3.199.350,00	1.516.307,01 (1.227.016,50)	3.488.640,51
028 – Organização Territorial e Descentralização Urbana	1031 – Desenvolvimento de Pesquisas para Identificação do Meio Físico do Município	1.000,00	32.000	33.000

ANEXO C – DESPESA AUTORIZADA PARA SECRETARIA MUNICIPAL DO MEIO AMBIENTE, POSIÇÃO JUNHO/2011

Programa	Projeto Atividade	Orçamento Original	Suplementação/ Redução	Saldo Final
007 – Limpeza Pública e Recolhimento dos Resíduos Sólidos	2133 – Serviços de Recolhimento dos Resíduos Sólidos Urbanos Domiciliares	19.789.810,00	794.096,36	20.583.906,36
	2134 – Serviços de Limpeza Urbana	15.029.180,00	131.000,00	15.160.180,00
	2135 – Serviços para Atendimento e Recolhimento de Animais em Vias Públicas	233.520,00		233.520,00
008 – Serviços Funerários no Município	2136 – Serviços Funerários e no Cemitério Público Municipal	778.040,00	21.346,55 (1.480,00)	797.906,55
006 – Controle Ambiental do Nosso Meio Ambiente	1029 – Revitalização do Jardim Botânico de Caxias do Sul	73.600,00	367.973,07	441.573,07
	2137 – Conservação de Praças, Parques e Jardins e Fiscalização de Áreas Verdes	4.890.720,00	535.804,80 (127.437,12)	5.299.087,68
	2138 – Despesas do Fundo Municipal do Meio Ambiente	1.101.460,00	540.767,40 (36.698,67)	1.605.528,73
	2139 – Serviços de Educação Ambiental	228.820,00	3.500,00	232.320,00
	2140 – Serviços de Pesquisas Relativas à Produção Sustentável do Município e Região	1.000,00		1.000,00
	1030 – Obras do Aterro Sanitário Rincão das Flores/Apanhador	26.240,00	3.104.320,18	3.130.560,18
	2141 – Serviços Técnicos, Administrativos, de Fiscalização e Preservação do Meio Ambiente	3.910.960,00	26.534,20	3.937.494,20
	2142 – Serviços de Pesquisas Técnicas Relativas ao Meio Ambiente	1.000,00	36.698,67	37.698,67
	2143 – Manutenção e Obras de Aterros Sanitários	7.170.450,00	1.706.489,15 (3.100,00)	8.873.839,15
028 – Organização Territorial e Descentralização Urbana	1031 – Desenvolvimento de Pesquisas para Identificação do Meio Físico do Município	35.240,00		35.240,00

ANEXO D – DESPESA REALIZADA PELA SECRETARIA MUNICIPAL DO MEIO AMBIENTE, POSIÇÃO DEZEMBRO/2010

Programa	Projeto Atividade	Empenhado Liquidado Pago	Saldo a Empenhar Saldo a liquidar Saldo a pagar
007 – Limpeza Pública e Recolhimento dos Resíduos Sólidos	2133 – Serviços de Recolhimento dos Resíduos Sólidos Urbanos Domiciliares	18.490.418,04	5.562,54
		18.490.418,04	0,00
		18.490.418,04	0,00
	2134 – Serviços de Limpeza Urbana	13.630.593,86	234.322,65
		13.630.526,01	67,85
		13.630.526,01	0,00
2135 – Serviços para Atendimento e Recolhimento de Animais em Vias Públicas	215.751,46	705,54	
	215.751,46	0,00	
	215.751,46	0,00	
008 – Serviços Funerários no Município	2136 – Serviços Funerários e no Cemitério Público Municipal	625.597,08	147.503,07
		619.105,88	6.491,20
		612.467,79	6.638,09
006 – Controle Ambiental do Nosso Meio Ambiente	1029 – Revitalização do Jardim Botânico de Caxias do Sul	0,00	73.600,00
		0,00	0,00
		0,00	0,00
	2137 – Conservação de Praças, Parques e Jardins e Fiscalização de Áreas Verdes	5.660.430,60	390.061,86
		4.790.923,17	869.507,43
		4.786.951,57	3.971,60
	2138 – Despesas do Fundo Municipal do Meio Ambiente	793.669,19	643.920,47
		668.545,62	125.123,57
		668.545,62	0,00
	2139 – Serviços de Educação Ambiental	252.569,09	51.525,29
		236.706,68	15.862,41
		232.983,68	3.723,00
	2140 – Serviços de Pesquisas Relativas à Produção Sustentável do Município e Região	0,00	1.180,00
0,00		0,00	
0,00		0,00	
1030 – Obras do Aterro Sanitário Rincão das Flores/Apanhador	6.983.954,08	5.327.424,13	
	6.244.580,14	739.373,94	
	6.244.580,14	0,00	
2141 – Serviços Técnicos, Administrativos, de Fiscalização e Preservação do Meio Ambiente	3.405.131,72	193.310,83	
	3.359.775,02	45.356,70	
	3.339.538,96	20.236,06	
2142 – Serviços de Pesquisas Técnicas Relativas ao Meio Ambiente	65.000,00	14.752,89	
	0,00	65.000,00	
	0,00	0,00	
2143 – Manutenção e Obras de Aterros Sanitários	3.066.678,67	421.961,84	
	3.060.598,67	6.080,00	
	3.060.598,67	0,00	

028 – Organização Territorial e Descentralização Urbana	1031 – Desenvolvimento de	32.000,00	1.000,00
	Pesquisas para Identificação do	32.000,00	0,00
	Meio Físico do Município	32.000,00	0,00

ANEXO E – DESPESA REALIZADA PELA SECRETARIA MUNICIPAL DO MEIO AMBIENTE, POSIÇÃO JUNHO/2011

Programa	Projeto Atividade	Empenhado Liquidado Pago	Saldo a Empenhar Saldo a liquidar Saldo a pagar
007 – Limpeza Pública e Recolhimento dos Resíduos Sólidos	2133 – Serviços de Recolhimento dos Resíduos Sólidos Urbanos Domiciliares	10.291.953,17	10.291.953,19
		10.291.953,17	0,00
		10.291.953,17	0,00
	2134 – Serviços de Limpeza Urbana	7.466.255,21	7.693.924,79
7.466.255,21		0,00	
7.466.255,21		0,00	
2135 – Serviços para Atendimento e Recolhimento de Animais em Vias Públicas	90.873,48	142.646,52	
	90.873,48	0,00	
	90.873,48	0,00	
008 – Serviços Funerários no Município	2136 – Serviços Funerários e no Cemitério Público Municipal	245.740,27	552.166,28
		243.722,85	2.017,42
		237.684,11	6.038,74
006 – Controle Ambiental do Nosso Meio Ambiente	1029 – Revitalização do Jardim Botânico de Caxias do Sul	0,00	441.573,07
		0,00	0,00
		0,00	0,00
	2137 – Conservação de Praças, Parques e Jardins e Fiscalização de Áreas Verdes	2.482.326,04	2.816.761,64
		1.917.762,19	564.563,85
		1.880.302,70	37.459,49
	2138 – Despesas do Fundo Municipal do Meio Ambiente	251.477,29	1.354.051,44
		84.681,39	166.795,90
		82.431,39	2.250,00
	2139 – Serviços de Educação Ambiental	92.274,90	140.045,10
		88.638,90	3.636,00
86.742,89		1.896,01	
2140 – Serviços de Pesquisas Relativas à Produção Sustentável do Município e Região	0,00	1.000,00	
	0,00	0,00	
	0,00	0,00	
1030 – Obras do Aterro Sanitário Rincão das Flores/Apanhador	2.598.941,78	531.618,40	
	1.575.385,99	1.023.555,79	
	1.575.385,99	0,00	
2141 – Serviços Técnicos, Administrativos, de Fiscalização e Preservação do Meio Ambiente	1.913.037,44	2.024.456,76	
	1.834.236,93	78.800,51	
	1.787.797,75	46.439,18	
2142 – Serviços de Pesquisas Técnicas Relativas ao Meio Ambiente	0,00	37.698,67	
	0,00	0,00	
	0,00	0,00	
2143 – Manutenção e Obras de Aterros Sanitários	3.688.121,46	5.185.717,69	
	2.852.775,32	835.346,14	
	2.852.775,32	0,00	

028 – Organização Territorial e Descentralização Urbana	1031 – Desenvolvimento de Pesquisas para Identificação do Meio Físico do Município	0,00 0,00 0,00	35.240,00 0,00 0,00
--	--	----------------------	---------------------------

ANEXO F – MODELO DE DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ECONÔMICO**<ENTE DA FEDERAÇÃO>
DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO ECONÔMICO****EXERCÍCIO: PERÍODO: MÊS DATA DE EMISSÃO: PÁGINA:**

ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	Exercício Anterior
1. Receita econômica dos serviços prestados e dos bens ou dos produtos fornecidos		
2. (-) Custos diretos identificados com a execução da ação pública		
3. Margem Bruta		
4 (-) Custos indiretos identificados com a execução da ação pública		
5 (=) Resultado Econômico Apurado		

Fonte: Anexo 20 – Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público