

UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL
ÁREA DO CONHECIMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CÍNTIA GRAZIELA MACHADO DA SILVA

**RECEITAS E DESPESAS PÚBLICAS: UM ESTUDO NO MUNICÍPIO DE
MONTENEGRO/RS E COMPARATIVO COM O VALE DO CAÍ, NO PERÍODO DE
2013 A 2017**

SÃO SEBASTIÃO DO CAÍ

2019

CÍNTIA GRAZIELA MACHADO DA SILVA

**RECEITAS E DESPESAS PÚBLICAS: UM ESTUDO NO MUNICÍPIO DE
MONTENEGRO/RS E COMPARATIVO COM O VALE DO CAÍ, NO PERÍODO DE
2013 A 2017**

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

Orientador TCC I: Profa. Ma. Cleudes
Teresinha Maffei Barcellos
Orientador TCC II: Profa. Ma. Cleudes
Teresinha Maffei Barcellos

SÃO SEBASTIÃO DO CAÍ

2019

CÍNTIA GRAZIELA MACHADO DA SILVA

**RECEITAS E DESPESAS PÚBLICAS: UM ESTUDO NO MUNICÍPIO DE
MONTENEGRO/RS E COMPARATIVO COM O VALE DO CAÍ, NO PERÍODO DE
2013 A 2017**

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

Orientador TCC I: Profa. Ma. Cleudes
Teresinha Maffei Barcellos
Orientador TCC II: Profa. Ma. Cleudes
Teresinha Maffei Barcellos

Aprovada em 24/06/2019

Banca Examinadora:

Presidente

Profa. Ma. Cleudes Teresinha Maffei Barcellos
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Examinadores:

Prof. Dra. Marta Elisete Ventura da Motta
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Prof. Ms. Joél Borges Domingues
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Dedico a minha família, especialmente aos meus pais, minha irmã e meu cunhado, por todo incentivo e apoio, por toda dedicação e força durante esta trajetória, e por sempre estarem ao meu lado.

AGRADECIMENTOS

Agradeço de forma toda especial, aos meus pais Sirlei e Gilmar, a minha irmã Jéssica e ao meu cunhado Henrique, por estarem sempre me apoiando, por me ajudarem a atingir meus objetivos, e por estarem ao meu lado em todos os momentos. Também quero agradecer-los por todo o incentivo recebido durante minha trajetória acadêmica, por todos os ensinamentos, pela educação que recebi de meus pais, pelo amor compartilhado entre nós, e por tudo aquilo que vocês fizeram e fazem por mim, saibam que eu amo muito vocês.

Quero expressar também meu agradecimento à Universidade de Caxias do Sul pela oportunidade e por todo conhecimento transmitido ao longo desses anos e a todos os professores desta instituição, em especial a minha orientadora Profa. Ma. Cleudes Teresinha Maffei Barcellos, pela sua competência, atenção, orientação e por todo conhecimento repassado para o desenvolvimento desta monografia.

Agradeço as amigas que fiz durante minha trajetória acadêmica, em especial as minhas amigas Bruna, Cheila e Franciele, obrigada por cada momento que vivemos e compartilhamos juntas na UCS.

Ademais, agradeço também a todos aqueles que direta ou indiretamente contribuíram para a realização e finalização desta monografia, pois toda e qualquer ajuda recebida foi fundamental e importante para mim durante esta etapa da minha vida. Muito obrigada.

*“Nunca deixe que lhe digam
que não vale a pena acreditar
no sonho que se tem”.*

Renato Russo

RESUMO

A presente pesquisa aborda a contabilidade aplicada ao setor público e se refere a um estudo para identificar as receitas e despesas públicas no município de Montenegro e compará-las com o Vale do Caí. O período do estudo foi de 2013 a 2017 e a metodologia foi um levantamento a partir de pesquisa documental, com base nos dados disponibilizados no *site* do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE-RS). Nesse contexto, o presente estudo tem como objetivo analisar o comportamento da receita e despesa do município de Montenegro, verificando suas variações, assim como, identificar o montante da receita e despesa do Vale do Caí para efetuar uma análise comparativa com o município de Montenegro. A escolha do tema deve-se ao fato da autora residir no município em estudo e pelo desejo de ampliar o conhecimento referente à Contabilidade Pública. Por fim, concluiu-se que no município de Montenegro a maior fonte de arrecadação de receita provém das transferências correntes e de capital, portanto, o município se torna dependente dos recursos provenientes dos repasses realizados pela União e Estado, nestes repasses nota-se a representatividade da cota-parte do ICMS. Já em relação a despesa, os gastos de maior expressividade são os relacionados à educação, saúde e administração. Ao verificar a receita líquida e as despesas pagas, verificou-se que ambas evoluíram positivamente ao longo do período em estudo, não havendo diminuições. Ademais, a comparação realizada com o Vale do Caí, baseada na receita e despesa por habitante, demonstrou que o município de Montenegro configura entre os municípios que apresentaram os menores valores para receita e despesa per capita de todo o Vale do Caí, sendo que os municípios com menor número de habitantes apresentaram os valores mais elevados em relação aos demais.

Palavras-chave: Contabilidade Pública. Despesas. Montenegro. Receitas. Vale do Caí.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Características qualitativas fundamentais	21
Figura 2 – Características qualitativas de melhoria	22
Figura 3 – Classificação da Receita	34
Figura 4 – Estágios da Receita	39
Figura 5 – Categorias econômicas da Despesa	43
Figura 6 – Etapas e Estágios da Despesa	50
Figura 7 – Transparência da Gestão Fiscal.....	55
Figura 8 – Mapa com os municípios do Vale do Caí	61
Figura 9 – Receitas Correntes de Montenegro de 2013 a 2017.....	68
Figura 10 – Transferências Intergovernamentais de 2013 a 2017	71
Figura 11 – Evolução do índice de retorno de ICMS de Montenegro.....	76
Figura 12 – Receitas de Capital de Montenegro de 2013 a 2017	80
Figura 13 – Receitas de Capital de 2013 a 2017	81
Figura 14 – Variação das Receitas Correntes Intra-orçamentárias.....	84
Figura 15 – Receita Líquida do município de Montenegro	86
Figura 16 – Evolução das Despesas Pagas pela Prefeitura de 2013 a 2017.....	88
Figura 17 – Despesas Pagas pela Prefeitura detalhadas por Função	90
Figura 18 – Montante das Despesas Pagas por Função de 2013 a 2017.....	91
Figura 19 – Evolução das Despesas Pagas pela Câmara de 2013 a 2017	94
Figura 20 – Despesas do município de Montenegro de 2013 a 2017	96
Figura 21 – Receita x Despesa do município de Montenegro de 2013 a 2017	97
Figura 22 – Total das Receitas Correntes no Vale do Caí de 2013 a 2017	99
Figura 23 – Total das Receitas de Capital no Vale do Caí de 2013 a 2017	101
Figura 24 – Receitas Intra-orçamentárias no Vale do Caí de 2013 a 2017	103
Figura 25 – Total das Deduções da Receita no Vale do Caí de 2013 a 2017	104
Figura 26 – Total da Receita Líquida no Vale do Caí de 2013 a 2017	106
Figura 27 – Comparação entre a Receita Líquida de 2013 a 2017	107
Figura 28 – Representatividade de cada município em relação ao montante da Receita Líquida do Vale do Caí no período de 2013 a 2017.....	109
Figura 29 – Comparação entre as Receitas Líquidas de 2013 a 2017.....	110
Figura 30 – Média da Receita por habitante dos municípios do Vale do Caí	113
Figura 31 – Total das Despesas da Prefeitura Municipal de 2013 a 2017	115

Figura 32 – Total da Despesas Câmara Municipal de 2013 a 2017.....	116
Figura 33 – Total das Despesas Pagas no Vale do Caí de 2013 a 2017	118
Figura 34 – Representatividade de cada município em relação ao montante das Despesas Pagas do Vale do Caí no período de 2013 a 2017.....	119
Figura 35 – Comparação entre as Despesas Pagas de 2013 a 2017.....	121
Figura 36 – Média da Despesa paga por habitante em cada município.....	123

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Princípios Orçamentários	26
Quadro 2 – Tributos	32
Quadro 3 – Receitas Correntes.....	36
Quadro 4 – Receitas de Capital	37
Quadro 5 – Grupos de Natureza de Despesa	43
Quadro 6 – Subdivisão das Despesas de Capital	47
Quadro 7 – Dados do município de Montenegro.....	64
Quadro 8 – Empresas do município de Montenegro	65
Quadro 9 – Comparativo do Índice de Retorno do ICMS	77
Quadro 10 – Participação das 10 maiores empresas no Valor Adicionado.....	78

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Caracterização dos municípios do Vale do Caí.....	62
Tabela 2 – Receitas Correntes do município de Montenegro/RS.....	67
Tabela 3 – Formação das Transferências Correntes de 2013 a 2017	69
Tabela 4 – Cota-parte do ICMS no período de 2013 a 2017.....	72
Tabela 5 – Variação das Receitas Correntes.....	73
Tabela 6 – Receitas de Capital do município de Montenegro/RS	79
Tabela 7 – Variação das Receitas de Capital.....	81
Tabela 8 – Receitas Correntes intra-orçamentárias de Montenegro/RS	84
Tabela 9 – Deduções da Receita de Montenegro/RS	85
Tabela 10 – Receita Líquida do município de Montenegro/RS	85
Tabela 11 – Variação da Receita Líquida de Montenegro	86
Tabela 12 – Despesas Prefeitura Municipal de 2013 a 2017	88
Tabela 13 – Variação das Despesas Pagas pela Prefeitura de 2013 a 2017	89
Tabela 14 – Nível de representatividade por Função de 2013 a 2017	92
Tabela 15 – Despesas Câmara Municipal de 2013 a 2017.....	93
Tabela 16 – Total das Despesas do município de Montenegro/RS.....	95
Tabela 17 – Variação das Despesas Pagas em Montenegro de 2013 a 2017.....	96
Tabela 18 – Montante das Receitas Correntes do Vale do Caí de 2013 a 2017.....	98
Tabela 19 – Montante das Receitas de Capital no Vale do Caí de 2013 a 2017	100
Tabela 20 – Receitas Intra-orçamentárias no Vale do Caí de 2013 a 2017	102
Tabela 21 – Montante das Deduções da Receita no Vale do Caí de 2013 a 2017 .	105
Tabela 22 – Montante da Receita Líquida do Vale do Caí de 2013 a 2017	108
Tabela 23 – Variação da Receita Líquida de 2013 a 2017.....	110
Tabela 24 – Receita média por habitante de cada município do Vale do Caí	112
Tabela 25 – Montante das Despesas do Vale do Caí de 2013 a 2017	117
Tabela 26 – Variação das Despesas Pagas de 2013 a 2017.....	120
Tabela 27 – Despesas Pagas por habitante no Vale do Caí de 2013 a 2017	122

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art.	Artigo
CF	Constituição Federal
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CGC/TE	Cadastro Geral de Contribuintes Estaduais RS
CIDES	Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico
CIPE	Contribuição de Iluminação Pública
COREDE	Conselhos Regionais de Desenvolvimento
CTN	Código Tributário Nacional
FEE	Fundação de Economia e Estatística
FNDE	Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
FUNDARTE	Fundação Municipal de Artes de Montenegro
GND	Grupo de Natureza da Despesa
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IDHM	Índice de Desenvolvimento Humano Municipal
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPM	Índice de Participação do Município
IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
ITR	Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
MTO	Manual Técnico de Orçamento
NBC	Normas Brasileiras de Contabilidade
PCASP	Plano de Contas Aplicado ao Setor Público
PPA	Plano Plurianual
RS	Rio Grande do Sul
SUS	Sistema Único de Saúde
TCE-RS	Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul
UERGS	Universidade Estadual do Rio Grande do Sul

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	14
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO	14
1.2	TEMA E QUESTÃO DE PESQUISA	16
1.2.1	Delimitação do tema	16
1.2.2	Definição da questão de pesquisa	17
1.3	OBJETIVOS	18
1.3.1	Objetivo geral	18
1.3.2	Objetivos específicos	18
1.4	ESTRUTURA DO ESTUDO	18
2	REFERENCIAL TEÓRICO	20
2.1	CONTABILIDADE: CONCEITO, OBJETIVOS E IMPORTÂNCIA.....	20
2.2	CONTABILIDADE PÚBLICA	23
2.3	ORÇAMENTO PÚBLICO.....	24
2.3.1	Plano Plurianual	27
2.3.2	Lei de Diretrizes Orçamentárias	28
2.3.3	Lei Orçamentária Anual	30
2.4	RECEITA PÚBLICA.....	31
2.4.1	Receita orçamentária	33
2.4.1.1	Receitas Correntes.....	35
2.4.1.2	Receitas de Capital	36
2.4.2	Receita Extraorçamentária	38
2.4.3	Estágios da Receita	38
2.4.4	Renúncia da Receita	40
2.5	DESPESA PÚBLICA	41
2.5.1	Despesa Orçamentária	41
2.5.1.1	Despesas Correntes.....	44
2.5.1.2	Despesas de Capital	46
2.5.2	Despesa Extraorçamentária	49
2.5.3	Estágios da Despesa	49
2.6	TRANSPARÊNCIA PÚBLICA E O ACESSO À INFORMAÇÃO	52

3	METODOLOGIA	57
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	57
3.2	PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	59
4	DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA	61
4.1	O VALE DO CAÍ	61
4.1.1	O município de Montenegro.....	63
4.2	RECEITAS DO MUNICÍPIO DE MONTENEGRO	66
4.3	DESPEAS DO MUNICÍPIO DE MONTENEGRO	87
4.4	RECEITAS DO VALE DO CAÍ.....	98
4.5	DESPEAS DO VALE DO CAÍ	114
5	CONCLUSÃO	125
	REFERÊNCIAS.....	128

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

Esta pesquisa aborda as receitas e despesas públicas, bem como suas variações, no município de Montenegro/RS, durante o período de 2013 a 2017. Para isso, foi realizado um estudo para identificá-las e analisá-las, e assim verificar seu comportamento. Também foi efetuado um levantamento para identificar o montante da receita e da despesa do Vale do Caí, e a partir desses dados foi possível efetuar uma análise comparativa com o município de Montenegro/RS.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP (2017) aborda que a contabilidade vem passando por relevantes transformações no Brasil, em virtude da busca pela convergência aos padrões internacionais. No processo de evolução da contabilidade aplicada ao setor público, destaca-se primeiramente a Lei nº 4.320/1964, que instituiu normas para proporcionar o controle das finanças públicas, tendo o orçamento público como instrumento fundamental. Diante disso, o orçamento se torna um instrumento de considerável importância em nosso país.

Ademais, destaca em relação a contabilidade pública, um segundo avanço, que foi a instituição da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF), que determina normas com o objetivo de proporcionar o equilíbrio das finanças públicas, assim como estabelecer os instrumentos de transparência fiscal (MCASP, 2017).

Nessa mesma perspectiva, Quintana *et al.* (2011) chamam a atenção que a Contabilidade Pública vem passando por um processo de modernização em nosso país, surgindo assim novos parâmetros para o registro contábil, que são definidos por um conjunto de Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

A coleta de dados foi realizada de acordo com as informações disponibilizadas através do *site* do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, assim como, também foram coletadas informações (verbais) e solicitados documentos pertinentes para uma análise mais aprofundada dos dados, junto à Prefeitura Municipal de Montenegro.

Esta pesquisa foi um levantamento realizado a partir de pesquisa documental, cujo problema investigado foi verificar como se comporta a variação da

receita e da despesa de Montenegro/RS no período de 2013 a 2017. Através deste estudo, a autora pode ter maior conhecimento sobre a gestão dos recursos públicos, podendo verificar sua origem, bem como sua destinação, assim como, analisar como estão sendo administrados os recursos do município e da região do Vale do Caí.

A escolha do tema voltado para a área pública, deve-se também ao direito constitucional de acesso à informação pública, estabelecido pela Lei nº 12.527/2011 (norma em vigor a partir de 16 de maio de 2012), conforme o portal de Acesso à Informação do Governo Federal, essa norma criou mecanismos que possibilitam, a qualquer pessoa, seja física ou jurídica, sem ser preciso apresentar motivo, o recebimento de informações públicas dos órgãos e entidades.

[...] o contribuinte tem o direito de conhecer a realidade, principalmente a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece a transparência como uma das premissas básicas da gestão responsável e indica instrumentos a serem utilizados com o objetivo de melhorar a interação entre o Estado e o cidadão (SILVA, 2009, p. 15).

Inclusive, o direito ao acesso à informação está estabelecido constitucionalmente, conforme o inciso XXXIII do Art. 5º da Constituição Federal de 1988. Além disso, a partir da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF), o contribuinte tem o direito de conhecer a realidade, já que esta Lei determina a transparência como o princípio fundamental da gestão (SILVA, 2009).

Dentre os ramos da ciência contábil, a Contabilidade Pública é considerada um dos mais complexos (KOHAMA, 2010). O tema abordado nesta pesquisa contribuiu com o crescimento pessoal, acadêmico e profissional da autora, já que possibilitou maior conhecimento no que tange à contabilidade aplicada ao setor público.

1.2 TEMA E QUESTÃO DE PESQUISA

1.2.1 Delimitação do tema

Marco Aurélio Gomes Barbosa e Ernani Ott (2013, p. 9), em seu livro publicado pelo Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul, tratam que:

A Contabilidade, enquanto ciência, se encontra capilarizada nos mais variados seguimentos da sociedade organizada, e o seu caráter social pode ser percebido no controle e na gestão dos patrimônios públicos e privados, que representam o seu objeto, a sua essência.

Conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2017, p. 25), “O objetivo da elaboração e divulgação da informação contábil é fornecer informação para fins de prestação de contas e responsabilização (*accountability*) e tomada de decisão.”

Quanto à contabilidade pública e a gestão, destaca-se a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101), aprovada em 4 maio de 2000, com o objetivo de estipular normas de finanças públicas direcionadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Esta Lei aborda as ações fundamentais para uma boa gestão, destacando a importância do planejamento, que se trata de uma definição prévia do que se almeja no futuro; e da transparência, que é dar publicidade ao que foi realizado, cumprindo assim um princípio básico da gestão (QUINTANA *et al.*, 2011).

Diante do exposto, a pesquisa em questão aborda o comportamento da receita e da despesa no município de Montenegro/RS no período de 2013 a 2017, analisando as suas variações durante o período em estudo. Ademais, foi realizado um levantamento para identificar o montante da receita e da despesa do Vale do Caí, com base no período delimitado, para fins de comparação com o município de Montenegro, verificando então seu comportamento em relação ao montante da receita e da despesa do Vale do Caí.

Araújo, Arruda e Barreto (2009, p. 38, grifo do autor) definem que “As *receitas públicas* constituem-se no conjunto de ingressos ou entradas nos cofres

públicos de recursos numerários, rendas ou outros bens representativos de valores, recebidos pelo Estado ou por outras pessoas de direito público [...]”.

Se tratando do conceito de despesa pública, Silva (2009, p. 240) estabelece que “Constituem despesa todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da comunidade, nos termos da Constituição, das leis, ou em decorrência de contratos [...]”.

O estudo desta pesquisa delimitou-se ao município de Montenegro que está localizado no Vale do Caí, segundo o *site* da Prefeitura Municipal de Montenegro, o município em questão é o mais antigo desta região, sendo que atualmente pertence também a região metropolitana de Porto Alegre.

Conforme acesso em 02 de setembro de 2018 ao portal da Fundação de Economia e Estatística (FEE), os municípios que compõem o Vale do Caí são: Alto Feliz, Barão, Bom Princípio, Brochier, Capela de Santana, Feliz, Harmonia, Linha Nova, Maratá, Montenegro, Pareci Novo, Salvador do Sul, São José do Hortêncio, São José do Sul, São Pedro da Serra, São Sebastião do Caí, São Vendelino, Tupandi e Vale Real.

Para tanto, esta pesquisa delimitou-se em pesquisar e analisar as receitas e despesas do município de Montenegro/RS, identificando as suas variações e seu comportamento dentre os anos de 2013 a 2017. Assim como, em identificar o montante da receita e da despesa do Vale do Caí, para realizar então uma análise comparativa com os dados levantados e analisados do município de Montenegro/RS.

1.2.2 Definição da questão de pesquisa

Conforme Köche (2010, p. 108), “A delimitação do problema define, então, os limites da dúvida, explicitando quais variáveis estão envolvidas na investigação e como elas se relacionam.”

De acordo com Lakatos e Marconi (2011, p. 139, grifo do autor), “[...], enquanto o tema de uma pesquisa é uma preposição até certo ponto abrangente, a formulação do problema é mais específica: indica *exatamente* qual a dificuldade que se pretende resolver.”

Com base na delimitação do tema de pesquisa proposto, a questão de pesquisa para o estudo é: Como se comporta a variação da receita e da despesa de Montenegro/RS no período de 2013 a 2017?

1.3 OBJETIVOS

Relacionado com a apresentação do problema, os objetivos são um importante aspecto para o desenvolvimento da pesquisa e para esclarecimentos em relação aos resultados esperados (GIL, 2010).

1.3.1 Objetivo geral

Analisar o comportamento da receita e despesa do município de Montenegro/RS, no período de 2013 a 2017.

1.3.2 Objetivos específicos

- Realizar o levantamento bibliográfico sobre o tema;
- Apresentar o município de Montenegro e o Vale do Caí;
- Coletar as receitas e as despesas de Montenegro referente ao período analisado;
- Identificar as receitas e despesas do Vale do Caí no período;
- Analisar os valores coletados;
- Comparar a variação entre as receitas e despesas de Montenegro e Vale do Caí;
- Demonstrar a cultura econômica do Vale do Caí.

1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO

No primeiro capítulo é apresentada a contextualização do tema desta pesquisa, bem como a questão da pesquisa, o objetivo geral, os objetivos específicos e a justificativa.

Em seguida, no segundo capítulo é apresentado o referencial teórico, que compreende conceitos relacionados ao tema, tais como, a contabilidade, a

contabilidade pública, ao orçamento público, a receita e a despesa pública, a transparência na gestão pública e o acesso à informação.

No terceiro capítulo está sendo apresentada a metodologia da pesquisa, bem como o delineamento da pesquisa e a apresentação dos procedimentos para a coleta e análise dos dados.

Já no quarto capítulo, apresenta-se o desenvolvimento da pesquisa, que compreende a caracterização do município em estudo, no caso Montenegro/RS, assim como o da região do Vale do Caí, também são apresentados os dados coletados, pertinentes a receita e a despesa, assim como, a análise destes dados e sua representação em forma de gráficos.

Ao final, no capítulo cinco, apresenta-se a conclusão para esta pesquisa, no qual se buscou atingir o objetivo geral da pesquisa que foi analisar o comportamento da receita e despesa do município de Montenegro/RS, no período de 2013 a 2017, bem como os resultados em relação aos objetivos específicos propostos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTABILIDADE: CONCEITO, OBJETIVOS E IMPORTÂNCIA

A contabilidade é uma ciência que estuda o Patrimônio, sendo este o seu objeto. Tem como objetivo a coleta, o registro dos fatos, a produção e análise de informações, possibilitando assim o planejamento e controle das ações que envolvem e afetam o patrimônio (GONÇALVES, 2011).

Iudícibus, Marion e Faria (2018) definem que a contabilidade é uma ciência social aplicada e não uma ciência exata, já que o fenômeno patrimonial se altera conforme a ação humana, mesmo que se tenha a matemática como ferramenta e base na contabilidade, por exemplo. Além disso, argumentam que a contabilidade coleta e registra informações que são úteis para a tomada de decisões, sendo um importante instrumento neste processo.

Ribeiro (2010) estabelece que o estudo e o controle do patrimônio e suas variações, com a finalidade de fornecer estas informações úteis é o próprio objetivo da contabilidade. Este autor conclui também que o patrimônio é estudado em dois aspectos: qualitativo e quantitativo, sendo que o primeiro se trata do detalhamento conforme a natureza dos elementos patrimoniais, e o segundo se trata da expressão em valores desses elementos patrimoniais.

Quanto aos usuários das informações contábeis, são aqueles que direta ou indiretamente, utilizam as informações contábeis com a finalidade de avaliar a situação e o desenvolvimento de uma entidade, tais como: sócios ou acionistas, administradores, governo, fornecedores, clientes, investidores, bancos, entre outros (RIBEIRO, 2010).

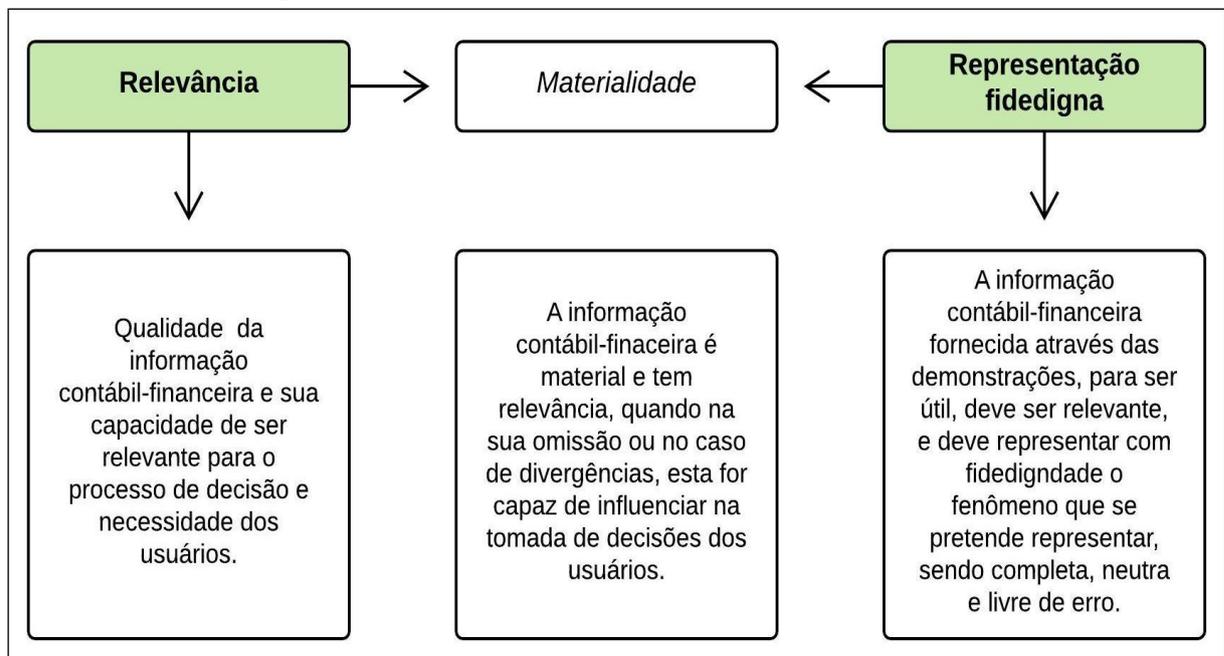
A Resolução CFC nº 1.374/2011, ao abordar no Capítulo 3 sobre as características qualitativas da informação contábil-financeira útil, trata que essas características identificam os tipos de informações que serão consideradas as mais úteis para os usuários da contabilidade (existentes e em potencial), assim como menciona que a informação contida nos relatórios contábil-financeiros gera uma posição quanto aos recursos econômicos da entidade, destacando a importância e a relevância da informação contábil-financeira útil no processo de tomada de decisões.

Diante disso, ainda no Capítulo 3 da Resolução CFC nº 1.374/2011, Item QC4 (2011, não paginado), tem-se a seguinte menção:

Se a informação contábil-financeira é para ser útil, ela precisa ser relevante e representar com fidedignidade o que se propõe a representar. A utilidade da informação contábil-financeira é melhorada se ela for comparável, verificável, tempestiva e compreensível.

Após esta explanação, são apresentadas as características qualitativas fundamentais: a relevância e a representação fidedigna. Na Resolução CFC nº 1.374/2011 são definidos os conceitos sobre estas duas características, assim como o da materialidade, que também é abordada no Capítulo 3 – QC11, por isso também será apresentada juntamente com as características qualitativas fundamentais, conforme demonstrado na Figura 1, para melhor compreensão.

Figura 1 – Características qualitativas fundamentais



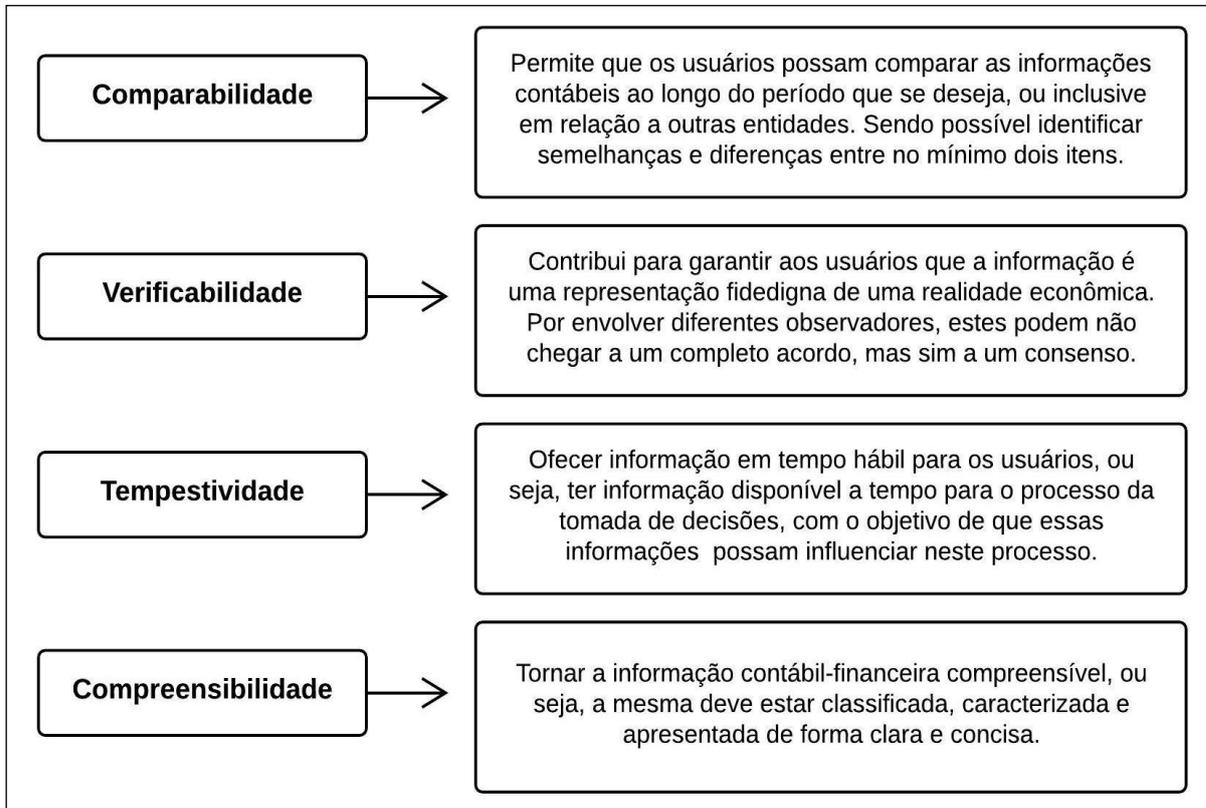
Fonte: Adaptado pela autora a partir da Resolução CFC nº 1.374/2011.

Têm-se também as características qualitativas de melhoria, que também são explanadas no Capítulo 3 da Resolução CFC nº 1.374/2011, Item QC19 (2011, não paginado), onde é apresentado:

Comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade são características qualitativas que melhoram a utilidade da informação que é relevante e que é representada com fidedignidade. As características qualitativas de melhoria podem também auxiliar a determinar qual de duas alternativas que sejam consideradas equivalentes em termos de relevância e fidedignidade de representação deve ser usada para retratar um fenômeno.

A Figura 2 objetiva conceituar e esclarecer estas características qualitativas de melhoria.

Figura 2 – Características qualitativas de melhoria



Fonte: Adaptado pela autora a partir da Resolução CFC nº 1.374/2011.

Neste contexto, a contabilidade é técnica que elabora relatórios que serão utilizados pela administração no processo tomada de decisões e controle, demonstrando também as consequências que são causadas ao patrimônio em decorrência dos atos de gestão (KOHAMA, 2010).

Por sua vez, a Contabilidade pública incumbe-se de um volume considerável de transações em um país. Em relação aos usuários da Contabilidade Pública, os cidadãos (contribuintes ou não) são os usuários finais da informação contábil produzida, portanto, deveria haver uma atenção em relação a compreensão e ao acesso às informações (NIYAMA; SILVA, 2013).

2.2 CONTABILIDADE PÚBLICA

Silva (2015, não paginado), baseando-se na Lei nº 4320/1964, estabelece “[...] a Contabilidade Pública como o ramo da Contabilidade que coleta, registra e controla os atos e fatos da Fazenda Pública, mostra o Patrimônio Público e suas variações, bem como acompanha e demonstra a execução do orçamento.”

Este autor aborda ainda que a contabilidade pública evidencia os atos e fatos de natureza orçamentária, sendo que o orçamento é um dos primeiros atos realizados pelo administrador, sendo este considerado de extrema importância na Contabilidade Pública (SILVA, 2015).

Araújo e Arruda (2009, p. 18) definem que a contabilidade pública é uma divisão da contabilidade que está direcionada “[...] para o registro, o controle e a demonstração dos fatos mensuráveis em moeda que afetam o patrimônio da União, dos Estados e dos Municípios e suas respectivas autarquias e fundações, [...]”.

Nessa mesma perspectiva, Kohama (2010, p. 25), considera:

A Contabilidade Pública é um dos ramos mais complexos da ciência contábil e tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público interno, ou seja, União, Estados, Distrito Federal e Municípios e respectivas autarquias, [...].

Em nosso país, a Contabilidade Pública, baseia-se na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, conforme o Art. 1º da referida Lei, esta estabelece as “[...] normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal [...]”.

Destaca-se também a Lei Complementar nº 101, de 4 de março de 2000, que aborda o planejamento e a transparência das ações, e que trata, conforme Art. 1º, das “[...] normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal [...]”. Quanto ao objeto da Contabilidade Pública, Rosa (2011, p. 7) conclui:

O objeto da Contabilidade pública é o patrimônio público, assim entendido como o conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não. Engloba ainda os direitos e bens adquiridos, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público. Tais direitos e bens devem ser portadores de benefícios, ou representar um fluxo de benefícios, presente ou futuro, inerentes à prestação de serviços públicos, ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações.

A Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP Estrutura Conceitual - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público (Resolução 2016/NBCTSPEC), publicada em 04 de outubro de 2016, esclarece que a maior parte das entidades do setor público tem como principal objetivo a prestação de serviços para a sociedade.

Vale destacar que, a Resolução 2016/NBCTSPEC, assim como a Resolução CFC nº 1.374/2011, também trata das características da informação, mas ao contrário da Resolução CFC nº 1.374/2011 que as separa como características qualitativas fundamentais e características qualitativas de melhoria, a Resolução 2016/NBCTSPEC a define somente como características qualitativas, abordando então, a relevância, a representação fidedigna, a compreensibilidade, a tempestividade, a comparabilidade e a verificabilidade, o que pode ser verificado no Capítulo 3 da referida norma.

Conforme abordado na Resolução 2016/NBCTSPEC, Capítulo 2 - Objetivos e Usuários da Informação Contábil de Propósito Geral das Entidades do Setor Público, no item 2.7 (2016, não paginado), que trata da prestação de contas e responsabilização (accountability) e tomada de decisão, destaca-se:

A principal função dos governos e de outras entidades do setor público é a de fornecer serviços que aprimorem ou mantenham o bem-estar dos cidadãos e dos outros indivíduos. Esses serviços incluem, por exemplo: programas e políticas de bem-estar, educação pública, segurança nacional e defesa nacional. Na maioria dos casos, esses serviços são fornecidos como resultado de transação sem contraprestação em ambiente não competitivo.

Nessa mesma perspectiva, a Contabilidade Pública está voltada para o controle dos gastos públicos, e deve buscar responder se a execução orçamentária esteve em conformidade com as normas, especialmente com a lei que aprovou o orçamento (NIYAMA; SILVA, 2013).

2.3 ORÇAMENTO PÚBLICO

A respeito do orçamento público, A Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TSP Estrutura Conceitual - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de

Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público (Resolução 2016/NBCTSPEC), evidencia, no Item 8 do prefácio, que:

O governo e outras entidades do setor público elaboram orçamentos. No Brasil, a Constituição exige a elaboração do orçamento anual, a sua aprovação pelo poder Legislativo e a sua disponibilização à sociedade. A legislação brasileira define o que a peça orçamentária deve conter. A sociedade fiscaliza a gestão das entidades públicas diretamente, respaldada pela Constituição, ou indiretamente, por meio de representantes. O orçamento aprovado é utilizado como base para a definição dos níveis de tributação e de outras receitas, compondo o processo de obtenção de autorização legislativa para a realização do gasto público.

Em relação aos recursos públicos, o orçamento representa um dos mais antigos e tradicionais instrumentos utilizados para a sua gestão. O orçamento público evoluiu ao longo do tempo, deixando de ser um simples documento no qual as receitas são previstas e as despesas autorizadas, passando a ser um documento legal que contém programas e ações, e que dá destaque às realizações do governo, com objetivos e metas a alcançar, mensurando os projetos e atividades. Sendo que este permite também o acompanhamento, assim como, a avaliação dos resultados (ROSA, 2011).

Ao tratar do conceito de orçamento, destaca-se o proposto por Andrade (2017, p. 46):

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

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2017, p. 34) define que, “O orçamento é um importante instrumento de planejamento de qualquer entidade, seja pública ou privada, e representa o fluxo previsto de ingressos e de aplicações de recursos em determinado período.”

Consoante a isso, Quintana *et al.* (2011) concluem que independentemente de ser uma entidade pública ou uma empresa privada, em qualquer processo de gestão, o planejamento é a primeira etapa a ser realizada, já que, o futuro desta entidade e/ou empresa será projetado através do planejamento. Portanto, o

planejamento envolve a definição de estratégias, a previsão para o futuro, o longo prazo, a definição dos objetivos e o que se deseja alcançar.

Por fim, argumentam que na entidade pública o planejamento torna-se fundamental, pois se refere à gestão fiscal de modo responsável, ou seja, de gerir bem os recursos públicos, ademais, trata-se de uma determinação legal (QUINTANA *et al.*, 2011). Logo, é imprescindível que o orçamento obedeça a determinados princípios, para assim ser a expressão fiel do programa de governo, por exemplo. (KOHAMA, 2010). Presume-se também que os princípios orçamentários evoluam ao longo do tempo (PISCITELLI; TIMBÓ, 2014).

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2017, p. 32), salienta que, “Os Princípios Orçamentários visam estabelecer diretrizes norteadoras básicas, a fim de conferir racionalidade, eficiência e transparência para os processos de elaboração, execução e controle do orçamento público.” Os mesmos são retratados no Quadro 1.

Quadro 1 – Princípios Orçamentários

(continua)

Unidade ou Totalidade	As receitas previstas e as despesas fixadas, para cada exercício financeiro, devem integrar um orçamento único, para cada um dos entes federados - União, estados, Distrito Federal e municípios (caput do art. 2º da Lei nº 4.320/64).
Universalidade	A Lei Orçamentária Anual, de cada ente federado, compreenderá todas as receitas e despesas (caput do art. 2º da Lei nº 4.320/64, e o § 5º do art. 165 da CF).
Anualidade ou Periodicidade	Determina que o período de tempo ao qual a previsão das receitas e a fixação das despesas vão se referir, ou seja, que o orçamento anual, coincidirá com o ano civil – 01 de janeiro a 31 de dezembro de cada ano. (caput do art. 2º da Lei nº 4.320/64)
Exclusividade	Não haverá dispositivo, incluído na Lei Orçamentária Anual, que seja estranho à previsão da receita e à fixação da despesa (§ 8 do art. 165 da CF).
Orçamento Bruto	Os valores das receitas e despesas, devem ser registrados obrigatoriamente na Lei Orçamentária Anual, pelo valor total e bruto, vedadas quaisquer deduções (Art. 6º da Lei nº 4.320/64)
Legalidade	O Poder Público poderá fazer ou deixar de fazer, somente o que a lei autorizar expressamente.
Publicidade	Configura-se como o princípio básico da atividade da Administração Pública no regime democrático (caput do art. 37 da Magna Carta de 1988). Refere-se a publicidade das informações públicas (ampla divulgação).
Transparência	Divulgação do orçamento público de forma ampla à sociedade; dada através da publicação de relatórios sobre a execução orçamentária e a gestão fiscal; e também através da disponibilização de informações referentes a arrecadação da receita e execução da despesa à qualquer pessoa (arts. 48, 48-A e 49 da LRF).

(conclusão)

Não-Vinculação (Não-Afetação) da Receita de Impostos	É vedada a vinculação da receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, salvo exceções estabelecidas pela própria Constituição Federal, como por exemplo, as relacionadas à repartição do produto da arrecadação dos impostos aos Fundos de Participação dos Municípios - FPM (Inciso IV do art. 167 da CF/1988_.
---	---

Fonte: Adaptado pela autora a partir do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2017, p.32-34).

Silva (2011) destaca que, o processo orçamentário está determinado na Constituição Federal de 1988, e esta por sua vez, estabelece os instrumentos de planejamento. Na busca desta instituição, encontra-se o Art. 165 da referida Lei, que apresenta estes instrumentos: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei de Orçamentos Anuais.

Rosa (2011) menciona que no Brasil, o sistema orçamentário é composto por três normas básicas, citando então, a Lei do Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA), destacando que ambas são de iniciativa do Poder Executivo, visam promover a integração entre o planejamento e o orçamento anual, assim como, uma melhor alocação dos recursos públicos.

2.3.1 Plano Plurianual

Em relação ao Plano Plurianual (PPA), a Constituição Federal, institui em seu Art. 165, § 1º:

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

Para Kohama (2016), o plano plurianual corresponde a um plano de médio prazo, por meio do qual busca-se organizar as ações do governo que levem ao alcance dos objetivos e metas estabelecidas para um período de quatro anos, ao nível dos governos: federal, estadual e municipal.

Nesse mesmo ponto de vista, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2017, p. 71), acrescenta que, “Toda ação do Governo está estruturada em

programas orientados para a realização dos objetivos estratégicos definidos no Plano Plurianual (PPA) para o período de quatro anos.”

Andrade (2017), ao tratar do conceito do Plano Plurianual, argumenta que este é a transformação em lei dos ideais apresentados na campanha eleitoral. Silva (2015), define que o Plano Plurianual (PPA) é um instrumento usado para o planejamento estratégico, abordando também que este trata-se de um instrumento constitucional.

A esse respeito, Rosa (2011) destaca que será estabelecido por região, as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública para: as despesas de capital; as despesas que são decorrentes das despesas de capital (como despesas de manutenção de rodovias e hospitais) e; as despesas com programas de duração continuada (envolve despesas correntes e de capital). Ademais, constitucionalmente, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) devem ser compatíveis com o Plano Plurianual. Para mais esclarecimentos, Silva (2015) retrata que os programas de duração continuada, dizem respeito à aqueles que cuja duração ocorra por mais de um exercício.

Cabe mencionar ainda que o planejamento da atuação governamental através do PPA é estruturado por meio de Programas (instrumentos de organização da ação governamental), em relação ao último, este articula um conjunto de ações ou uma única ação, que visam identificar as causas de um problema, bem como sua solução, ou ao atendimento das necessidades da sociedade (ROSA, 2011). “Esses programas integram PPA e orçamento, e são, portanto, o elo de integração entre esses dois instrumentos de planejamento” (ANDRADE, 2017, p. 29).

Assim, o Plano Plurianual tem a atribuição de organizar as ações do período de governo, e este engloba um mandato (período completo). Mas há também outros instrumentos que se incumbem de iniciar o processo orçamentário para cada ano deste período completo, que são: a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei de Orçamento Anual (QUINTANA *et. al*, 2011).

2.3.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias

Ao tratar da Lei de Diretrizes Orçamentárias, a Constituição Federal, define em seu Art. 165, § 2º, que:

A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) é um instrumento de formalização das políticas públicas. Sendo uma lei de natureza transitória, de periodicidade anual, com prazos e ritos próprios, que descreve as metas e prioridades da administração pública e que também determina a estrutura e a organização do orçamento, representando assim um avanço constitucional (ROSA, 2011).

Kohama (2010) destaca que o projeto de lei de diretrizes orçamentárias deve ser enviado para aprovação até o dia 15 (quinze) de abril. Andrade (2017), baseado no Art. 165 da Constituição Federal, chama a atenção que, a Lei de Diretrizes Orçamentárias deverá ser aprovada pelo Poder Legislativo até o final do primeiro semestre do ano (30 de junho).

O objetivo da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) é orientar a elaboração do orçamento anual, adequando-os às diretrizes, objetivos e metas da administração pública, conforme o que foi traçado no Plano Plurianual (KOHAMA, 2016).

Conforme o Art. 4º da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), além de atender o que está disposto no § 2º do Art. 165 da Constituição Federal de 1988, a LDO também deverá dispor sobre os itens que são abordados nas alíneas *a*, *b*, *e*, *f* do inciso I, do referido Art. 4º. Na busca por melhor entendimento do que é abordado neste artigo, apresenta-se:

Com o advento da Lei Complementar nº 101/00 ou Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) passou ainda a ressaltar: equilíbrio entre receitas e despesas; critérios e formas de limitação de empenho, visando ao cumprimento de metas fiscais e do resultado primário e nominal, além de direcionar formas de limites de gastos com pessoal, limites de dívidas, uso da reserva de contingência, avaliação dos passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, e a inclusão de anexos de Metas Fiscais e Riscos Fiscais (ANDRADE, 2017, p. 35).

Em relação à inclusão dos Anexos de Metas Fiscais e o de Riscos Fiscais, conforme é apresentado no Art. 4º, inciso III, § 1º, da Lei Complementar 101/2000, no primeiro “[...] serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante

da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.” Já no Anexo de Riscos Fiscais, conforme § 3º do mesmo artigo, neste “[...] serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem.”

Portanto, a Lei de Diretrizes Orçamentárias é o primeiro documento gerado em decorrência do Plano Plurianual (QUINTANA *et. al*, 2011). Além disso, será a LDO que irá nortear a elaboração da Lei Orçamentária Anual (SLOMSKI, 2008).

2.3.3 Lei Orçamentária Anual

A existência do orçamento anual está vinculada ao fato de tornar possível o alcance dos objetivos e metas apresentados no Plano Plurianual, de acordo com as diretrizes estabelecidas pela Lei de Diretrizes Orçamentárias. A Lei Orçamentária Anual (LOA), em conformidade com a previsão para a arrecadação, autoriza as despesas do ente governamental, sendo possível a solicitação de inclusão crédito adicional (via projeto de lei) para realização de despesas acima do limite previsto em lei (QUINTANA *et al.*, 2011).

Kohama (2010) conclui que a lei de orçamentos anuais trata-se de um instrumento utilizado para possibilitar a concretização das ações e objetivos traçados, tendo em vista o melhor atendimento e bem-estar da coletividade. Baseado no Art. 165, § 5º, da Constituição Federal, Andrade (2017, p. 46), em relação a Lei Orçamentária Anual, define:

Instrumento legal que deve conter o orçamento fiscal dos poderes da União, dos Estados e Municípios, de seus fundos, órgãos e entidades da administração pública direta e indireta, o orçamento de investimento das empresas em que o Poder Público, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto e o orçamento da seguridade social, incluindo todas as entidades e órgãos a ela vinculados [...].

A LOA também poder ser chamada de lei de orçamento, lei de meios ou de orçamento (ROSA, 2011). O Art. 2º da Lei nº 4.320/64, define que obedecendo aos princípios orçamentários, “A Lei do Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Govêrno, [...]” Nesse sentido, Rosa (2011, p. 39), relata em relação à Lei Orçamentária Anual:

A discriminação conterà a estimativa de todas as receitas e, com base nesta, serão fixadas todas as despesas do Governo Federal, referentes aos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário. Também, todas as esferas de Governo, seja Estadual, Distrital ou Municipal, podem e devem elaborar seus orçamentos, fundamentados e estruturados uniformemente, levando em consideração suas prioridades e características.

Para Slomski (2008) o orçamento terá como base o Plano Plurianual, assim como respeitará a Lei de Diretrizes Orçamentárias, já em relação ao conteúdo básico do orçamento público, este corresponde a estimativa da receita e a fixação da despesa.

2.4 RECEITA PÚBLICA

Quanto ao conceito de receita pública, Kohama (2010, p. 60) fundamenta:

[...] Receita Pública todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado através de numerário ou outros bens representativos de valores – que o Governo tem o direito de arrecadar em virtude de leis, contratos ou quaisquer outros títulos de que derivem direitos a favor do Estado –, quer seja oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como depositário dos valores que não pertencerem.

Silva (2009) define Receita Pública como o conjunto de recursos ou rendas que o Estado dispõe para suprir suas necessidades, sendo que estes lhe são entregues através da contribuição da coletividade.

Segundo Quintana *et al.* (2011, p. 38), “A receita na área pública está sempre relacionada ao ingresso e à arrecadação. Assim torna-se elemento fundamental para a manutenção dos serviços prestados pelo ente público.” Conforme a Lei 4.320/1964, no Capítulo II, Da Receita, Art. 9º, estabelece:

Art 9º Tributo é a receita derivada instituída pelas entidades de direito publico, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinado-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades.

Assim, torna-se importante abordar o conceito de imposto, taxa e contribuição de melhoria, ambos são apresentados no Quadro 2, baseado no que consta nos artigos do Código Tributário Nacional (CTN).

Quadro 2 – Tributos

Imposto	Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.
Taxa	Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.
Contribuição de melhoria	Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Fonte: Lei nº 5.172/1966, denominado Código Tributário Nacional (CTN).

O Art. 5º do Código Tributário Nacional (CTN) define que “Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.”, mas baseado no que é apresentado na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF), acrescentam-se os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais como espécies de tributos.

O Art. 148 da Constituição Federal, quanto aos empréstimos compulsórios, apresenta que, somente a União mediante lei complementar poderá instituí-los, nos casos de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência, e em casos de investimento público urgente e relevante.

Quanto as contribuições especiais, Mazza (2018, p. 185), explica que estas “[...] são tributos finalísticos qualificados pela destinação. Assim, o elemento que confere identidade às contribuições, diante dos demais tributos, é a finalidade para a qual são instituídas.” Este autor, baseado na Constituição Federal de 1988, explica:

O art. 149 define a competência “exclusiva” da União e enumera os três tipos de contribuições especiais atualmente existentes: sociais, de intervenção no domínio econômico (Cides) e de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Já o art. 149-A, acrescentado pela Emenda 39/2002, prevê a competência do Distrito Federal e Municípios para instituir a Contribuição de Iluminação Pública (Cipe).

Por fim, o art. 195 estabelece as linhas gerais do regime aplicável às contribuições de custeio da Seguridade Social (contribuições sociais), [...] (MAZZA, 2018, p. 188).

Quanto à contribuição social, vale destacar esta é considerada como um tipo de contribuição “[...] por força da Lei no 4.320, de 1964, [...] é tributo vinculado a uma atividade estatal que visa atender aos direitos sociais previstos na CF, tais como a saúde, a previdência, a assistência social e a educação” (MTO, 2018, p. 30).

Retomando aos conceitos que envolvem a receita, ao abordar sua classificação, Kohama (2010) explica que essa se divide em dois grupos, que são a Receita Orçamentária e a Receita Extraorçamentária, sendo que a primeira deve estar contida, e deve fazer parte da Lei de Orçamento, e a segunda não deve ser considerada na Lei de Orçamento por tratar-se de simples entradas compensatórias financeiras, não pertencendo ao poder público, ou seja, é um recolhimento feito aos cofres públicos que não lhe pertence, sendo o poder público apenas um depositário do valor.

2.4.1 Receita orçamentária

Receita orçamentária corresponde ao ingresso de disponibilidades de recursos financeiros durante o exercício, e que integram-se como elemento novo ao patrimônio público (Manual Técnico de Orçamento - MTO, 2018). Conforme disposto no Art. 3º da Lei 4.320/64, “A Lei de Orçamentos compreenderá tôdas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.” Nota-se que a palavra todas, consta com acento circunflexo na letra “o”, entende-se que isto seja devido ao fato da Lei ser de 1964.

Slomski (2013) explica que há uma restrição para a inclusão da receita na Lei Orçamentária Anual (LOA), destacando o Art. 51 da Lei 4.320/64, que trata que nenhum tributo poderá ser exigido ou aumentado sem que a lei determine, como também não poderá ser cobrado sem prévia autorização orçamentária.

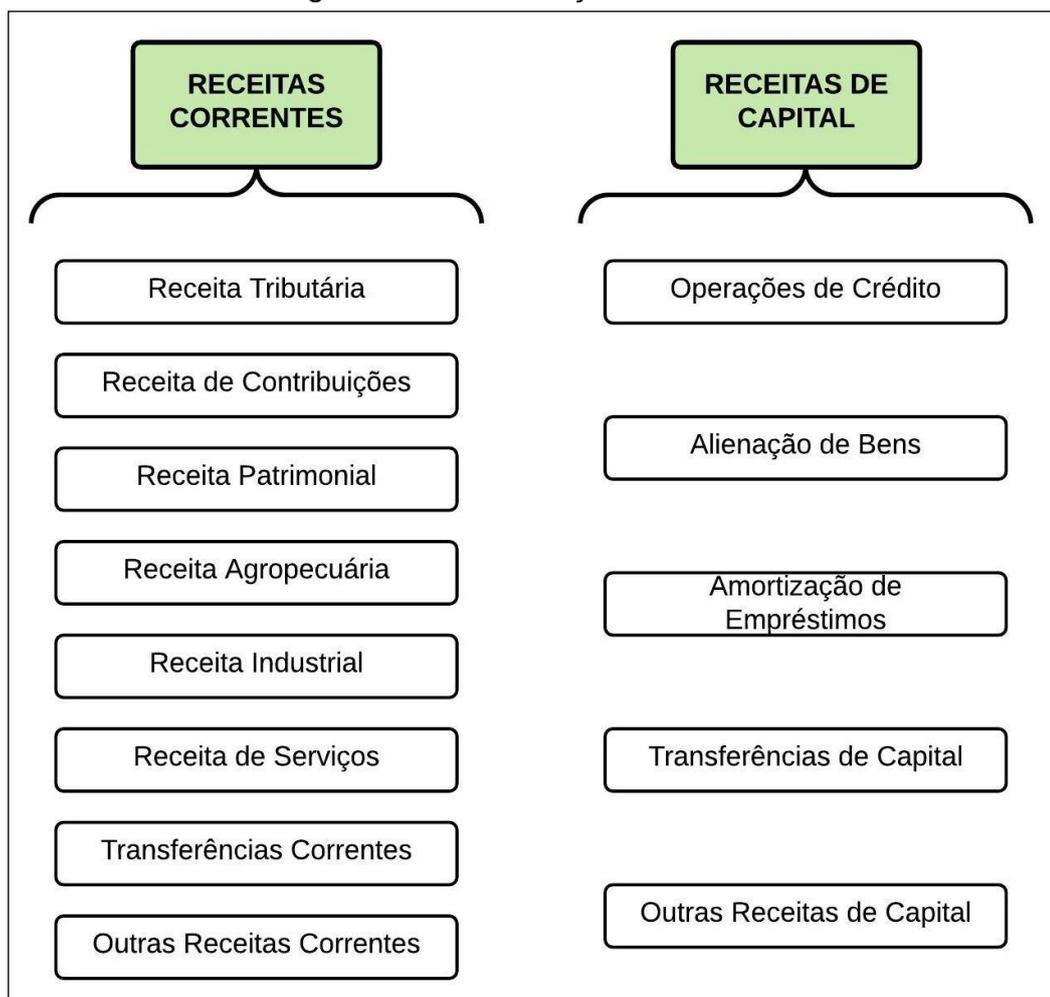
Por fim, diante do exposto, este autor argumenta que a receita orçamentária é a que está prevista na Lei Orçamentária Anual (LOA), e que tenha sido estabelecida em lei, observando o princípio da anterioridade. Sendo ressalvados a tarifa aduaneira e o imposto lançado por motivo de guerra, dos quais o espaço de tempo entre a publicação da lei de criação e o momento da cobrança, corresponde a 90 (noventa) dias (SLOMSKI, 2013). De acordo com Quintana *et al.* (2011), a receita orçamentária é aquela que consta no orçamento público, e que é

considerada o resultado da execução orçamentária, já que a mesma aumenta a situação líquida do patrimônio financeiro.

Referente a afetação na situação líquida patrimonial, Silva (2011) determina que a receita orçamentária se classifica em efetiva e não efetiva. Sendo que a efetiva constitui-se de um fato modificativo, já que aumenta a situação líquida patrimonial; e a não efetiva corresponde a um fato permutativo, pois no momento do seu reconhecimento não modifica a situação líquida patrimonial da entidade.

Quanto à classificação econômica da receita orçamentária, conforme é apresentado no Art. 11 da Lei 4.320/1964, verifica-se que a mesma encontra-se classificada em duas categorias econômicas, que são as Receitas Correntes e as Receitas de Capital. A Figura 3 demonstra a classificação da receita conforme sua categoria econômica.

Figura 3 – Classificação da Receita



Fonte: Adaptado pela autora a partir da Lei nº 4.320/64, Capítulo II, Da Receita, Art. 11, § 4º.

Ademais, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2017) destaca uma observação em relação as receitas, mencionado então as receitas de operações intraorçamentárias:

Operações intraorçamentárias são aquelas realizadas entre órgãos e demais entidades da Administração Pública integrantes do orçamento fiscal e do orçamento da seguridade social do mesmo ente federativo; por isso, não representam novas entradas de recursos nos cofres públicos do ente, mas apenas movimentação de receitas entre seus órgãos (MCASP, 2017, p. 38).

Com esta separação, evita-se a dupla contagem de valores na consolidação das contas públicas, salvo que estas receitas intraorçamentárias não configuram uma nova categoria econômica da receita, mas uma especificação da Receita Corrente e de Capital (MCASP, 2017).

A classificação entre Receita Corrente e Receita de Capital tem como objetivo identificar a origem dos recursos, conforme o seu fato gerador, demonstrando assim, quais os recursos serão designados a atender as despesas correntes, assim como, quais recursos serão destinados a atender as despesas de capital (ROSA, 2011).

2.4.1.1 Receitas Correntes

Ao abordar o conceito de Receitas Orçamentárias Correntes, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2017, p. 38), faz menção que estas são “[...] arrecadadas dentro do exercício financeiro, aumentam as disponibilidades financeiras do Estado e constituem instrumento para financiar os objetivos definidos nos programas e ações orçamentários, com vistas a satisfazer finalidades públicas.”

Conforme estabelecido no § 1º do Art. 11 da Lei 4.320/64, onde consta textualmente sobre as Receitas Correntes:

§ 1º - São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

Baseado na Lei 4.320/64, Quintana *et al.* (2011) caracteriza a estrutura da classificação das Receitas Correntes, para melhor visualização a mesma consta especificada no Quadro 3.

Quadro 3 – Receitas Correntes

Receita Tributária	Originada através da arrecadação de tributos, ou seja, derivada da arrecadação de impostos, taxas e contribuições de melhoria.
Receita de Contribuições	Relativa aos recursos que são designados à manutenção de programas e serviços sociais e também de interesse coletivo. Divide-se em contribuições sociais, econômicas e de intervenção no domínio econômico.
Receita Patrimonial	Proveniente da exploração do patrimônio mobiliário, imobiliário, assim como participações e outras receitas do patrimônio.
Receita Agropecuária	Compreende as atividades de produção animal, vegetal e de derivados.
Receita Industrial	Derivadas da atividade industrial exercida, como a extração mineral, de transformação e de serviços industriais de utilidade pública.
Receita de Serviços	Originadas da prestação de serviços, tais como, comerciais, financeiros, de transporte, de comunicações e de saúde.
Transferências Correntes	Destinam-se ao atendimento de gastos classificados como despesas correntes, tratando-se de recursos recebidos de outras entidades de direito público ou privado.
Outras Transferências Correntes	Derivadas da cobrança de multas, juros de mora, dívida ativa, indenizações e restituições.

Fonte: Adaptado pela autora a partir de Quintana *et al.* (2011, p. 40-41).

Rosa (2011) reforça que o critério usado no Art. 11 da Lei 4.320/1964 para classificar a receita pública como Receita Corrente ou Receita de Capital é o critério econômico.

2.4.1.2 Receitas de Capital

O Manual Técnico de Orçamento (2018, p. 19), define que as Receitas de Capital “aumentam as disponibilidades financeiras do Estado. Porém, de forma diversa das Receitas Correntes, as Receitas de Capital não provocam efeito sobre o Patrimônio Líquido.” Nos termos do § 2º do Art. 11 da Lei 4.320/64, consta textualmente sobre as Receitas de Capital:

§ 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o *superávit* do Orçamento Corrente.

Quanto ao superávit do Orçamento Corrente, Rosa (2011) explica que este é o resultado positivo obtido da diferença entre a soma de todas as receitas correntes e todas as despesas correntes; por sua vez, este superávit é classificado como Receita de Capital, não constituindo item da receita orçamentária. Já o superávit do Orçamento de Capital, é o saldo positivo resultante da diferença obtida entre a soma das receitas de capital e a soma das despesas de capital.

Esta autora explica também que no caso de o resultado ser negativo, como por exemplo, se a diferença entre as receitas correntes e despesas correntes for negativa, haverá déficit do Orçamento Corrente.

No Quadro 4 consta a classificação da Receita de Capital estabelecida por Kohama (2010), também baseado na Lei 4.320/64.

Quadro 4 – Receitas de Capital

Operações de Crédito	Originadas da realização de recursos financeiros derivados da constituição de dívidas, por intermédio de empréstimos e financiamentos (internos ou externos).
Alienação de Bens	Receita obtida através da venda de bens patrimoniais móveis ou imóveis (transformação do bem em valor em espécie)
Amortizações de Empréstimos	Recebimento dos empréstimos concedidos a outras entidades de direito público.
Transferências de Capital	Recursos recebidos de outras entidade com a finalidade de atender as Despesa de Capital.
Outras Receitas de Capital	Receitas não enquadradas nas fontes anteriores, ou seja, destina-se a arrecadação de outras receitas de capital.

Fonte: Adaptado pela autora a partir de Kohama (2010, p. 68-69).

Ao tratar de uma forma que possibilite uma eficiente classificação para a receita, Kohama (2010, p. 62) menciona que devemos fazer a seguinte pergunta: “[...] A receita que está sendo recolhida pertence ao tesouro ou ao órgão que a está recebendo?”. Em caso positivo, trata-se do recolhimento de uma receita classificada como orçamentária (dividida nas categorias de Receitas Correntes e Receitas de Capital). Já em caso negativo, trata-se de uma receita classificada como receita extraorçamentária (KOHAMA, 2010).

2.4.2 Receita Extraorçamentária

Receita extraorçamentária é aquela oriunda de ingressos realizados no caixa do Setor Público, mas que não compõe o orçamento público, não constituindo renda do Estado, sendo este apenas um mero depositário destes valores, portanto, estas receitas possuem caráter transitório (ROSA, 2011).

Para Quintana *et al.* (2011, p. 44), “A arrecadação das receitas extraorçamentárias não depende de autorização legislativa, pois é uma receita independente da execução orçamentária.”

Estes autores caracterizam que a receita extraorçamentária muda a composição do patrimônio financeiro, mas sem alterar a situação líquida da organização, definindo que a mesma não integra o orçamento público.

Ainda exemplificam que alguns tipos de receitas extraorçamentárias como, “[...] cauções, fianças, depósitos para garantia de instância, consignações em folha de pagamento a favor de terceiros, retenções na fonte, salários não reclamados, operações de crédito em curto prazo, [...]” (QUINTANA *et al.*, 2011, p. 44).

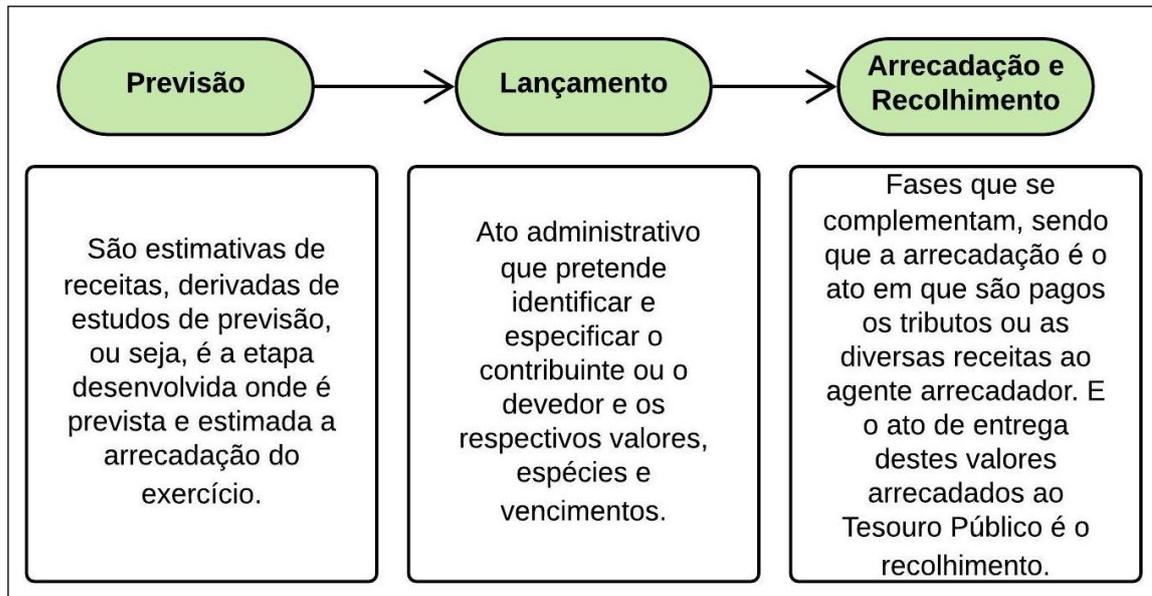
Kohama (2010), quanto às receitas extraorçamentárias, chama a atenção que assim que forem executadas todas as formalidades necessárias, esta receita que representa uma entrada compensatória, deverá ser devolvida ou a paga a quem de direito, já que não pertence ao poder público.

2.4.3 Estágios da Receita

“Estágios da Receita Pública são as etapas consubstanciadas nas ações desenvolvidas e percorridas pelos órgãos e repartições encarregados de executá-las” (KOHAMA, 2010, p. 74).

Este autor explica que atualmente, diante das técnicas utilizadas, a receita orçamentária passa por três estágios que são: previsão; lançamento e; arrecadação e recolhimento; ambos explanados na Figura 4.

Figura 4 – Estágios da Receita



Fonte: Adaptado pela autora a partir de Kohama (2010, p. 74-80).

Ao abordar a previsão e a arrecadação da receita, a Lei Complementar nº 101/2000 estabelece que, “Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.”

Já o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2017), define como etapas da receita orçamentária: a previsão, o lançamento, a arrecadação e o recolhimento. Definindo que a previsão é a etapa em que é planejada e estimada a arrecadação das receitas orçamentárias.

Quanto a etapa da previsão, a Lei nº 101/2000 faz a seguinte menção em seu Art. 12:

Art. 12. As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.

Referindo-se ao conceito da etapa do lançamento, o Art. 53 da Lei 4.320/64 define que “O lançamento da receita é ato da repartição competente, que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta.”

Tratando da etapa da arrecadação, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2017, p. 56) retrata que esta refere-se “[...] à entrega dos recursos devidos ao Tesouro pelos contribuintes ou devedores, por meio dos agentes arrecadadores ou instituições financeiras autorizadas pelo ente.” E por fim o recolhimento, que é definido como “[...] a transferência dos valores arrecadados à conta específica do Tesouro, responsável pela administração e controle da arrecadação e programação financeira, [...]” (MCASP, 2017, p. 57).

2.4.4 Renúncia da Receita

Ato que provém do Poder Público, mediante autorização legislativa, e que possibilita, por tempo estabelecido, o direito de não recolhimento aos cofres públicos de especificado tributo. Este ato tem como objetivo, por exemplo, estimular o crescimento econômico e o desenvolvimento de uma região (ANDRADE, 2017).

Nos termos do § 1º do Art. 14 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), consta textualmente sobre a renúncia da receita:

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Conforme Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2017), sua evidenciação poderá ser realizada de variadas maneiras, sendo que a renúncia da receita só será contabilizada quando for possível mensurá-la em um valor confiável.

Para demonstrar as renúncias, normalmente é utilizada a sistemática da dedução de receita orçamentária. Assim, “[...] deve haver um registro na natureza de receita orçamentária objeto da renúncia, em contrapartida a uma dedução de receita (conta redutora de receita)” (MCASP, 2017, p. 62).

2.5 DESPESA PÚBLICA

Quanto às despesas públicas, Kohama (2010, p. 87), define:

Constituem Despesa Pública os gastos fixados na lei orçamentária ou em leis especiais e destinados à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais; à satisfação dos compromissos da dívida pública; ou ainda à restituição ou pagamento de importâncias recebidas a títulos de cauções, depósitos, consignações etc.

Na mesma perspectiva, Andrade (2017) denomina que atribui-se a despesa toda saída de recursos ou pagamento realizado, pelos agentes pagadores para liquidar gastos fixados na Lei de Orçamento ou em lei especial, e designados para a execução dos serviços públicos (custeios e investimentos), aumentos patrimoniais, e devolução de importâncias recebidas.

Ao abordar o conceito de despesa pública, Silva (2009, p. 241) considera que estas “[...] correspondem ao desembolso que, dentro de uma autorização legislativa para execução dos programas de trabalho do Governo, vem diminuir o patrimônio público como elemento novo e negativo.”

Conforme afirma Kohama (2016), a Despesa Pública encontra-se dividida em dois grupos que são: a Despesa Orçamentária e a Despesa Extraorçamentária. Andrade (2017), ao mencionar sobre a divisão das despesas públicas argumenta que a mesma se divide em despesas orçamentárias e dispêndios extraorçamentários. Nota-se que o autor utiliza um termo diferente do que é apresentado por Kohama, utilizando o termo dispêndio, ao invés de despesa.

2.5.1 Despesa Orçamentária

Conforme é apresentado pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP (2017, p. 69), “A despesa orçamentária pública é o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade.” Rosa (2011, p. 251) explica que:

[...], as despesas orçamentárias correspondem à aplicação de recursos financeiros que só podem ser efetuados após autorização prévia do Poder Legislativo. Encontram-se fixadas no orçamento do órgão ou entidade e subordinam-se às normas do Direito financeiro.

Despesas orçamentárias são aquelas que estão descritas e consolidadas no orçamento, portanto, estão previamente autorizadas pelo Legislativo, estabelecidas pelas normas legais e com adoção pelos três níveis de governos (ANDRADE, 2017).

O orçamento é um instrumento essencial para o setor público, já que a despesa autorizada para um exercício financeiro está estabelecida na lei orçamentária (MCASP, 2017). Referente ao exercício financeiro, o Art. 34 da Lei nº 4.320/64 define que “O exercício financeiro coincidirá com o ano civil.” Em seguida, o Art. 35 da referida Lei, aborda que as receitas arrecadadas e as despesas legalmente empenhadas no exercício financeiro, pertencem ao mesmo.

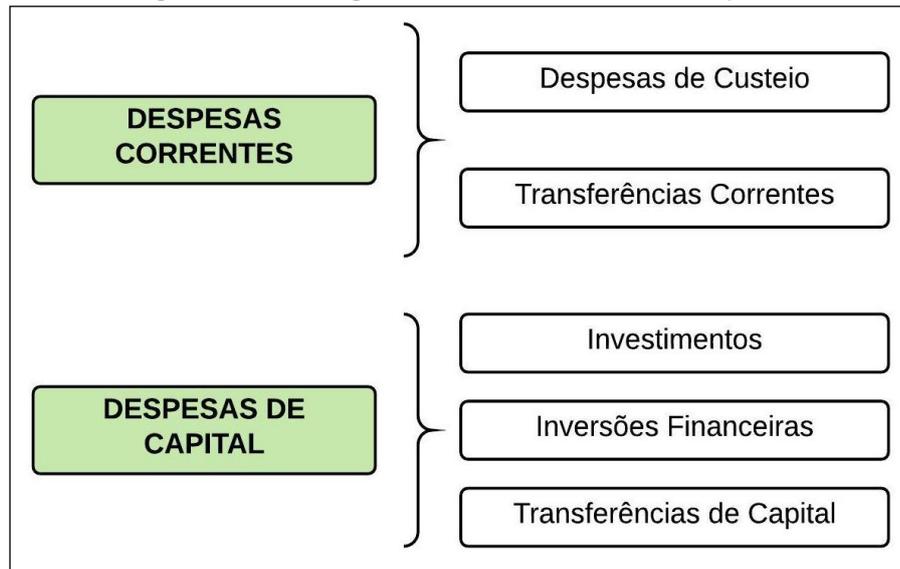
Conforme a sua natureza, a classificação da despesa orçamentária compreende: Categoria Econômica, Grupo de Natureza da Despesa e; Elemento de Despesa. Destaca-se também que esta será complementada pela informação gerencial chamada de Modalidade de Aplicação, o que evita a dupla contagem dos recursos transferidos (MCASP, 2017).

Sobre o propósito da classificação da despesa por modalidade de aplicação essa “[...] tem como objetivo evidenciar a utilização de recursos que já estão comprometidos com o atendimento de determinadas entidades ou entes da federação ou do exterior” (ANDRADE, 2017, p. 94).

Em relação à categoria econômica, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2017), define que a despesa orçamentária se classifica em Despesas Correntes e Despesas de Capital.

Esta classificação está disposta no Art. 12 da Lei 4.320/64. A Figura 5 demonstra a classificação da despesa conforme sua categoria econômica, baseada neste artigo.

Figura 5 – Categorias econômicas da Despesa



Fonte: Adaptado pela autora a partir da Lei nº 4.320/64, Capítulo III, Da Despesa, Art.12.

Andrade (2017) acrescenta que após a divisão das despesas, de acordo com sua classificação econômica, separando-as em despesas correntes e despesas de capital, as mesmas se subdividem em Grupos de Natureza da Despesa.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2017) propõe que o Grupo de Natureza da Despesa (GND), “É um agregador de elementos de despesa orçamentária com as mesmas características quanto ao objeto de gasto [...]”. Kohama (2016), também especifica em sua obra essa subdivisão, conforme apresentado no Quadro 5.

Quadro 5 – Grupos de Natureza de Despesa

DESPESAS CORRENTES	DESPESAS DE CAPITAL
Pessoal e Encargos Sociais	Investimentos
Juros e Encargos da Dívida	Inversões Financeiras
Outras Despesas Correntes	Amortização da Dívida

Fonte: Adaptado pela autora a partir de Kohama (2016).

Nos termos do Art. 15 e do § 1º da Lei nº 4.320/64, consta textualmente:

Art. 15. Na Lei de Orçamento a discriminação da despesa far-se-á *no mínimo* por elementos.”

§ 1º Entende-se por elementos o desdobramento da despesa com pessoal, material, serviços, obras e outros meios de que se serve a administração pública para consecução dos seus fins.

Quanto a despesa orçamentária, e o aspecto relacionado ao impacto na situação líquida patrimonial, Silva (2011) determina que a despesa orçamentária se classifica em efetiva e não efetiva. Sendo que a efetiva constitui-se de um fato modificativo, já que no momento de sua realização diminui a situação líquida patrimonial.

Este autor destaca que as despesas correntes são as despesas orçamentárias efetivas, mas há despesas correntes que são consideradas não efetivas, como as despesas com aquisição de materiais para estoque, e a despesa com adiantamento (exemplos de fatos permutativos). Por fim, a despesa orçamentária não efetiva corresponde a um fato permutativo, pois no momento do seu reconhecimento não modifica a situação líquida patrimonial da entidade, ou seja, não a diminui.

2.5.1.1 Despesas Correntes

Segundo Kohama (2010, p. 90 e 91), “[...] Despesas Correntes são os gastos de natureza operacional, realizados pelas instituições públicas, para a manutenção e o funcionamento de seus órgãos.”

Andrade (2017), quanto ao conceito de despesas correntes, relata que pode ser denominada como o grupo de despesas operacionais realizadas pela Administração Pública, com o objetivo de impulsionar o funcionamento dos órgãos e suas atividades básicas.

Acrescenta-se a menção do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2017, p. 74), onde consta que se classificam como despesas correntes “[...] todas as despesas que não contribuem, diretamente, para formação ou aquisição de um bem de capital.”

Quanto a subdivisão das despesas correntes, esta divide-se em Despesas de Custeio e Transferências Correntes (ROSA, 2011). O § 1º do Art. 12 da Lei

4.320/64, aborda a classificação das Despesas de Custeio, sendo que essa corresponde “[...] as dotações para manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis.”

Já o § 2º do Art. 12 da Lei 4.320/64, retrata que as Transferências Correntes são “[...] as dotações para despesas as quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manutenção de outras entidades de direito público ou privado.”

Quanto as subvenções estas são as transferências designadas a cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas, classificando-se em subvenções sociais que são as determinadas para as instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem fins lucrativos; e as subvenções econômicas que são as que são as dirigidas para empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril, conforme é abordado no § 3º e seus incisos I e II, no Art. 12 da Lei 4.320/64.

Referente aos grupos de natureza da despesa, conforme apresentado anteriormente nesta pesquisa, apresenta-se os seguintes grupos para as despesas classificadas como Despesas Correntes: Pessoal e Encargos Sociais; Juros e Encargos da Dívida e; Outras Despesas Correntes (KOHAMA, 2016).

Ao caracterizar o primeiro grupo de natureza de despesa – Pessoal e Encargos Sociais, destaca-se o Art. 18 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF):

Art. 18. [...] Despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

Kohama (2010, p. 92), define que o grupo de natureza de despesa – Juros e Encargos da Dívida correspondem as “Despesas com pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito internas e externas contratadas, bem como da dívida pública mobiliária.”

Em relação ao grupo de natureza de despesa – Outras Despesas Correntes, Andrade (2017) fundamenta que estas correspondem, por exemplo, as despesas referentes à compra de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, auxílios - como o de alimentação e transportes, assim como, as outras despesas correntes não classificáveis nos grupos anteriores.

No caso das Despesas Correntes, de acordo com o Art. 13 da Lei 4.320/64, que trata que após a observação das categorias econômicas abordadas no Art. 12, a especificação da despesa se dará por elementos, tem-se que, as Despesas de Custeio englobam as despesas com “Pessoa Civil; Pessoa Militar; Material de Consumo; Serviços de Terceiros; Encargos Diversos.”

Já em relação as Transferências Correntes, estas compreendem as “Subvenções Sociais; Subvenções Econômicas; Inativos; Pensionistas; Salário Família e Abono Familiar; Juros da Dívida Pública; Contribuições de Previdência Social; Diversas Transferências Correntes” (Art. 13 da Lei 4.320/64).

Além da categoria econômica denominada de Despesas Correntes, conforme o Art. 12 da Lei 4.320/64, apresenta-se uma segunda categoria para a classificação da despesa, esta por sua vez, denomina-se Despesa de Capital.

2.5.1.2 Despesas de Capital

Quanto a definição de Despesas de Capital, Kohama (2010, p. 91) apresenta em sua obra que:

Classificam-se nesta categoria aquelas despesas que contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital. Também aqui, podemos complementar este conceito, dizendo que Despesas de Capital são os gastos realizados pelas instituições públicas, cujo propósito é o de criar novos bens de capital ou mesmo adquirir bens de capital já em uso, como é o caso de investimentos e inversões financeiras, respectivamente, e que constituirão em última análise incorporações ao patrimônio público de forma efetiva ou através de mutação patrimonial.

Acrescenta-se a definição de Andrade (2017) que denomina as despesas de capital como o grupo de despesas que colabora com a formação de um bem de capital ou que acrescente valor a um bem que já existe, através de aquisições ou incorporações entre entidades do setor público para o setor privado. Em outras palavras, este autor define que as despesas de capital tem o objetivo de formar e/ou

adquirir ativos reais, o que dentre outras ações engloba, o planejamento e a execução de obras, a aquisição de equipamentos e material permanente, amortizações de dívidas, a concessões de empréstimos, entre outros.

Quanto a subdivisão das despesas de capital, a mesma divide-se em despesas com investimentos; inversões financeiras e; transferências de capital (ROSA, 2011). O Quadro 6, apresenta os conceitos referentes esta subdivisão, de acordo com o que é apresentado na Lei 4.320/64.

Quadro 6 – Subdivisão das Despesas de Capital

Investimentos	Classificam-se como investimentos as dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem 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 (§ 4º do Art. 12).
Inversões Financeiras	Classificam-se como Inversões Financeiras as dotações destinadas a: I - aquisição de imóveis, ou de bens de capital já em utilização; II - aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; III - constituição ou aumento do capital de entidades ou empresas que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros (Art. 12, § 5º, incisos II, II e III).
Transferências de Capital	São Transferências de Capital as dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especialmente anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública (§ 6º do Art. 12).

Fonte: Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, Capítulo III, Da Despesa, Art. 12, § 4 ao § 6.

No Quadro 6, nota-se que a palavra empresas, consta com acento circunflexo na letra “e”, entende-se que isto se deva ao fato da Lei ser do ano de 1964.

Referente aos grupos de natureza da despesa, conforme apresentado anteriormente nesta pesquisa, apresenta-se os seguintes grupos para as despesas classificadas como Despesas de Capital: Investimentos, Inversões Financeiras e Amortização da Dívida (KOHAMA, 2016).

Já foram explanados os conceitos referentes a Investimentos e Inversões financeiras, de acordo com o que está instituído na Lei 4.320/64. Na mesma perspectiva, em relação ao grupo – Investimentos, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2017, p. 75) considera que este engloba as despesas

“[...] com softwares e com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente.”

Quanto ao grupo Inversões Financeiras, Andrade (2017) explica que este compreende aquelas despesas que não resultam na compra ou formação de um bem novo, sendo, portanto, as despesas relacionadas à aquisição de imóveis ou bens de capital já em uso, por exemplo.

Rosa (2011) esclarece a diferença entre investimento e inversão financeira, citando exemplos para melhor compreensão, a autora define então que, o investimento seria a construção de um novo imóvel, e a inversão financeira seria a compra de um imóvel já pronto.

E por fim, se tratando do grupo denominado Amortização da Dívida, tem-se que são “Despesas com o pagamento e/ou refinanciamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna e externa, contratual ou mobiliária” (KOHAMA, 2010, p. 92).

No caso das Despesas de Capital, a especificação da despesa por elementos, deve seguir o esquema apresentado no Art. 13 da Lei 4.320/64, dentre o que é apresentado, tem-se, por exemplo:

- Investimentos: obras públicas, equipamentos e instalações, material permanente (em relação a este último, conforme § 2º do Art. 15 da Lei 4.320/64, material permanente é aquele com duração superior a dois anos);
- Inversões Financeiras: aquisição de imóveis, participação em constituição ou aumento de capital de empresas, e concessão de empréstimos;
- Transferências de Capital: amortização da Dívida Pública, e auxílios para obras públicas, equipamentos e instalações.

Conforme já explanado, além da despesa orçamentária (desdobrada em despesas correntes e despesas de capital), apresenta-se outra natureza para a despesa, denominada de despesa extraorçamentária, e esta por sua vez, corresponde a gastos que não estão previstos no orçamento (QUINTANA *et al.*, 2011).

2.5.2 Despesa Extraorçamentária

Na Contabilidade Pública, o dispêndio ou gasto refere-se aos valores pagos pelos cofres públicos, mas nem todo dispêndio ou gasto equivale a uma despesa pública, já que alguns destes não diminuem o patrimônio, representando desta forma uma simples saída ou devolução de valores ingressados (ROSA, 2011).

Para Araújo e Arruda (2009) são aquelas que independem de autorização do Poder Legislativo e que são oriundas de receitas extraorçamentárias.

Andrade (2017) utiliza o termo dispêndio extraorçamentário, ao invés de despesa extraorçamentária, definindo que estes são os pagamentos efetuados pela Administração Pública, mas que não dependem de autorização legislativa, este autor cita como exemplo, que esses pagamentos “correspondem à restituição ou entrega de valores recebidos como cauções, depósitos, consignações e outros, criando uma obrigação quando da entrada da receita” (ANDRADE, 2017, p. 107).

2.5.3 Estágios da Despesa

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2017), quanto as etapas da despesa orçamentária, define que essa se divide em: planejamento e execução. O mesmo aborda em relação ao planejamento que:

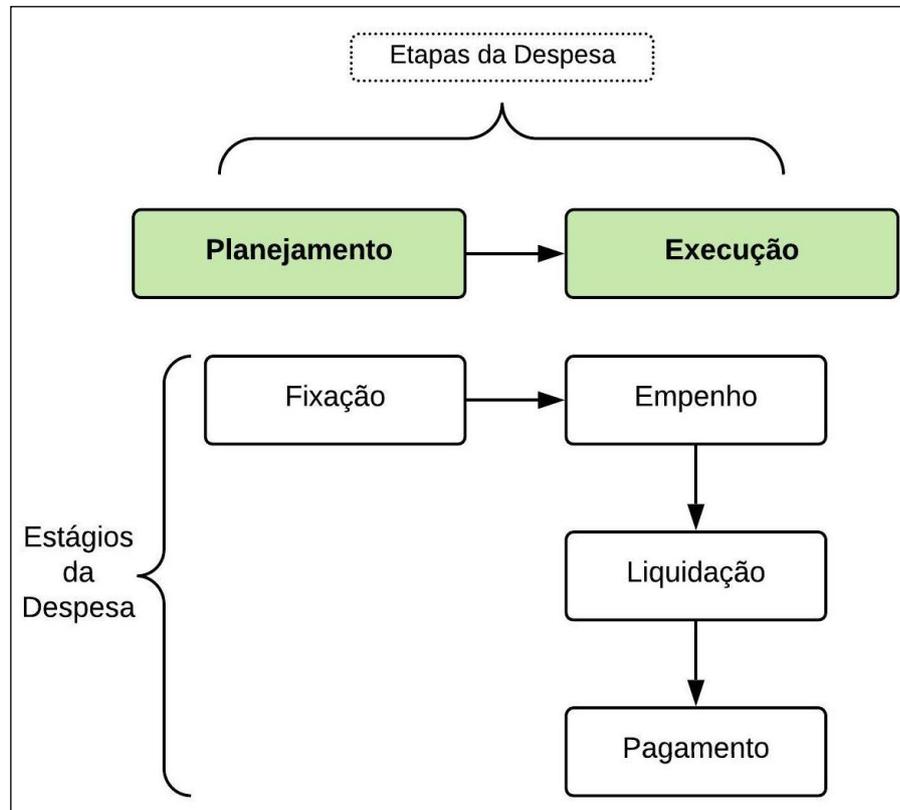
A etapa do planejamento abrange, de modo geral, toda a análise para a formulação do plano e ações governamentais que servirão de base para a fixação da despesa orçamentária, a descentralização/movimentação de créditos, a programação orçamentária e financeira, e o processo de licitação e contratação (MCASP, 2017, p. 98).

Baseado na Lei 4.320/64, quanto à execução da despesa orçamentária, a mesma está dividida nos seguintes estágios: empenho, liquidação e pagamento (MCASP, 2017).

Kohama (2016) chama a atenção, que deve ser feita uma observação em relação aos estágios da despesa orçamentária, já que em relação a escrituração contábil, a despesa deve também ser registrada quanto ao aspecto relativo ao crédito fixado na lei orçamentária, estabelecendo, portanto, mais um estágio da despesa, chamado de Fixação.

A Figura 6, contém um esquema que demonstra, de forma mais dinâmica, o que foi exposto até o momento.

Figura 6 – Etapas e Estágios da Despesa



Fonte: Adaptado pela autora a partir de MCASP (2017).

A Fixação é o primeiro estágio da despesa orçamentária, sendo que a Lei de Orçamento é o instrumento que caracteriza a fixação desta despesa orçamentária (KOHAMA, 2016). Cabe mencionar ainda, em relação ao estágio da Fixação, que este, “Constitui-se na determinação, por meio de estudos e cálculos fundamentados, do montante total a ser registrado como valor máximo orçamentário a ser consumido pela Administração Pública na execução do orçamento” (ANDRADE, 2017, p. 108).

Em relação ao Empenho da despesa, conforme o Art. 58 da Lei 4.320/64, “[...] é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.”

A referida Lei, também menciona, nos artigos 59 a 61, que o empenho não poderá ultrapassar o limite dos créditos concedidos, sendo também proibida a realização da despesa sem prévio empenho (salvo em casos especiais definidos pela legislação), e também aborda que para cada empenho será emitida uma nota

de empenho (documento). Rosa (2011), baseada na Lei 4.320/64, esclarece que o empenho é o ato formalizado por meio de um documento (nota de empenho), onde haverá indicado o nome do credor, a especificação e a importância da despesa.

Quanto ao terceiro estágio, denominado Liquidação, conforme a redação dada pelo Art. 63 da Lei 4.320/64, este “[...] consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.” Esta verificação tem como objetivo apurar a origem e o objeto do que se deve pagar, quanto (o valor exato) e para quem se deve pagar, para assim, acabar com a obrigação (ROSA, 2011). Para Quintana *et al.* (2011), o fornecedor passa a ter o direito de receber o valor empenhado, quando comprovado que o mesmo atendeu ao que fora solicitado, assim como cumpriu o serviço ou produto previsto.

Por fim, dada a liquidação, apresenta-se o estágio do Pagamento, o Art. 64 da Lei 4.320/64 define que, “A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga.” Sendo que a ordem de pagamento será dada somente através de documentos processados pela contabilidade.

A Lei 4.320/64 apresenta ainda em seu Art. 36 que “Consideram-se Restos a Pagar as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro distinguindo-se as processadas das não processadas”. Ou seja, uma despesa empenhada e cujo seu pagamento não tenha sido efetuado até o dia 31 de dezembro será considerada como Restos a Pagar (KOHAMA, 2010).

Baseada no Decreto 93.872/1986, Rosa (2011) esclarece alguns pontos em relação as despesas empenhadas processadas, explica que estas correspondem as despesas liquidadas, já em relação as despesas empenhadas não-processadas, estas correspondem as despesas não-liquidadas.

2.6 TRANSPARÊNCIA PÚBLICA E O ACESSO À INFORMAÇÃO

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (Constituição Federal) determina no inciso XXXIII do Art. 5º que:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: [...]

XXXIII - todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado;

A Lei de Acesso à Informação - Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, institui no inciso I do Art. 6º que os órgãos e entidades do poder público devem proporcionar, de forma ampla, o acesso e a divulgação das informações; este artigo também aborda nos seus incisos II e III a questão da proteção da informação sigilosa e da informação pessoal, e sua eventual restrição.

Diante disso, em relação a informação sigilosa e a informação pessoal, destaca-se o inciso III do Art. 4º da Lei nº 12.527/11, o qual define que a informação sigilosa é “aquela submetida temporariamente à restrição de acesso público em razão de sua imprescindibilidade para a segurança da sociedade e do Estado;” assim como, é abordado no Art. 5º da Constituição Federal, mencionado anteriormente.

Já o inciso IV do Art. 4º, da referida Lei, trata que a informação pessoal corresponde a “aquela relacionada à pessoa natural identificada ou identificável”. Destaca-se também o Art. 31 da mesma Lei que ao tratar destas informações determina que, “O tratamento das informações pessoais deve ser feito de forma transparente e com respeito à intimidade, vida privada, honra e imagem das pessoas, bem como às liberdades e garantias individuais.”

Esta Lei também determina que o acesso à informação será garantido e concedido através de procedimentos objetivos e ágeis, e com transparência. Em relação à linguagem utilizada, esclarece que esta deverá ser de fácil compreensão, conforme é abordado no Art. 5º da Lei nº 12.527/11.

Segundo Andrade (2017) há um tipo de processo para a solicitação de acesso à informação, este procedimento compreende o pedido de acesso que

conterá alguns dados, tais como: a data, o local, identificação do órgão que possui a informação requerida, devendo conter também o modo que consulta será realizada. Este autor também destaca que considera a Lei nº 12.527/11 um grande avanço da eficiência e transparência pública.

Além disso, em relação ao direito ao acesso à Informação, a Lei nº 12.527/11 estabelece em seu Art. 3º que os procedimentos para garantia deste acesso devem ser executados de acordo com algumas diretrizes, como a que está mencionada no inciso III do Art. 3º, que aborda a “utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação”.

Inclusive a Lei nº 9.755, de 16 de março de 1998, já regulamentava a divulgação dos dados e informações pela *internet*, em página específica criada pelo Tribunal de Contas da União, intitulada de contas públicas, conforme é apresentado no Art. 1º desta Lei.

Quanto a publicação do atos governamentais, apenas esta não é suficiente, é preciso que as informações estejam disponíveis em tempo hábil e que a mesma seja compreensível. Ainda assim, nem todos os usuários e cidadãos estão capacitados a interpretar estas informações ou até mesmo não possuem acesso aos meios nos quais a informação é divulgada (QUINTANA *et al.*, 2011). Esta conclusão do autor confere com o que fora explanado anteriormente ao abordar o Art. 5º da Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/11).

Ao conceituar a transparência no âmbito governamental, Silva (2009, p. 340) considera que:

A noção de “transparência” no âmbito governamental é cada vez mais empregada em países que defendem o processo democrático de acesso às informações sobre a ação dos gestores públicos, em especial no que se refere à política fiscal e à capacidade contributiva. A ênfase a essa abertura constitui um dos alicerces da democracia representativa, pois incentiva o comportamento voltado para o espírito público e inibe a ação dos que se julgam donos da informação. Paralelamente, fornece informações de apoio à decisão dos administradores tanto em relação à redução dos custos de monitoramento das ações como à promoção de melhorias na governança corporativa dos governos.

Para Quintana *et al.* (2011), a Lei Complementar nº 101/2000 confirma o desejo de fortalecimento da transparência, assim como da ampliação do controle das contas públicas, almejados pelo legislador. Tratando-se da transparência, este

autor conclui que a referida Lei de Responsabilidade Fiscal contribui para o fortalecimento do exercício da cidadania.

Quanto ao objetivo da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000), Silva (2015, não paginado) define que “[...] é o equilíbrio fiscal, que se busca alcançar pela imposição de restrições para o crescimento da despesa e pela fixação de limites para gastos com pessoal, serviços de terceiros e endividamento.”

Conforme afirma Andrade (2017), em 27 de maio de 2010 passa-se a conviver na área pública, com o Portal da Transparência, que tem como intuito tornar público e conhecidos os dados e as informações dos órgãos públicos, através da *internet*. Relacionado a disponibilização da página “Portal da Transparência”, Quintana *et al.* (2011) fundamentam que esta é considerada um marco fundamental para o aumento da transparência na área pública, e também para a melhora da relação entre o Estado e a sociedade.

Estes autores destacam que havia prazos estipulados de acordo como o número habitantes para adaptação às novas exigências impostas pela LRF (baseado no Art. 73-B), por exemplo: 1 (um) ano para a União, Estados e para os municípios com mais de cem mil habitantes, sendo que estes anos passariam a ser contados a partir da publicação da Lei Complementar nº 131/2009. Esta explanação nos remete ao Art. 48-A da referida Lei que trata da disponibilização do acesso às informações (pormenorizadas e em tempo real) referentes a receita e a despesa.

Ademais, Andrade (2017) em relação a Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF) evidencia que esta teve alguns dispositivos acrescentados em virtude da Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009, com a intenção de possibilitar maior transparência na gestão pública, com a disponibilização de informações em tempo real. Todavia, ao consultar a Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/2000) verifica-se que também há alterações de dispositivos trazidos pela Lei Complementar nº 156, de 28 de dezembro de 2016.

A esse respeito, acrescenta-se que a Lei Complementar nº 101/2000 - Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) é aplicável a todos os entes da Federação, ou seja, compreende a União, Estados e o Distrito Federal, os Municípios, conforme é apresentado na própria Lei, nos inciso I do Art. 2º.

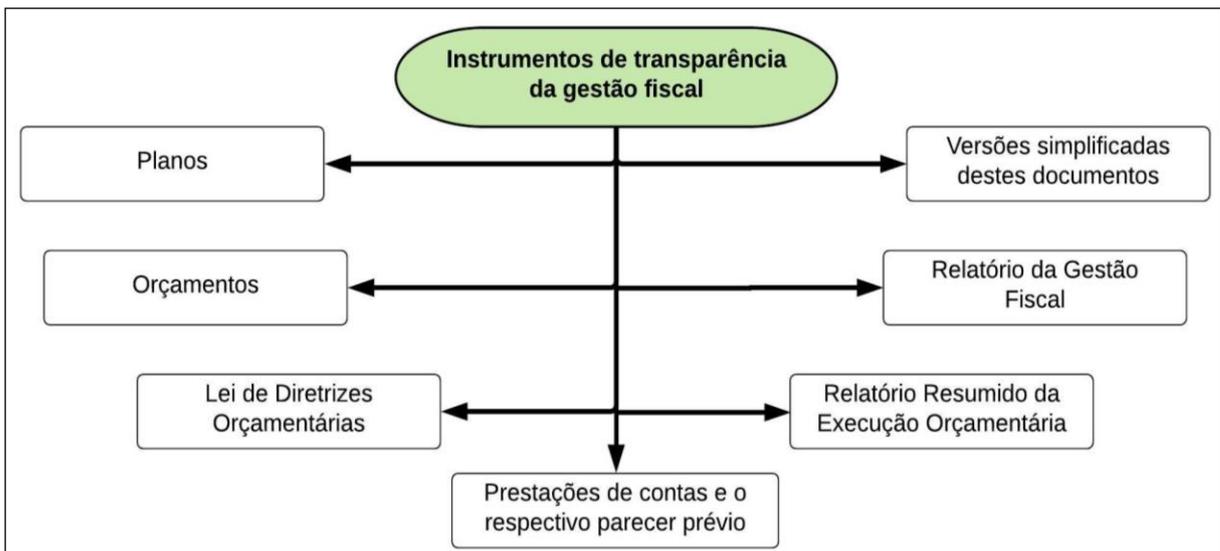
Consoante a isto, Silva (2015, não paginado) destaca que a LRF aplica-se a “todos os entes da Federação (União, Estados, Municípios e Distrito Federal), os Poderes Executivo, Legislativo (inclusive Tribunais de Contas), e o Judiciário

(inclusive Ministério Público) e os órgãos da Administração Direta e Indireta [...]”. Sendo aplicada também para as empresas estatais dependentes.

Conforme o inciso II do Art. 2º da Lei em questão corresponde à empresa controlada a “[...] sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença, direta ou indiretamente, a ente da Federação”. Já, conforme o inciso III do Art. 2º da Lei de Responsabilidade Fiscal, a empresa estatal dependente, equivale a “[...] controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária”.

Posteriormente, o Art. 48º da Lei Complementar nº 101/2000 apresenta os instrumentos de transparência da gestão fiscal, destacando que a estes será dada a ampla divulgação, inclusive através de meios eletrônicos. A Figura 7 demonstra estes instrumentos.

Figura 7 – Transparência da Gestão Fiscal



Fonte: Adaptado pela autora a partir do Art. 48 da Lei Complementar nº 101/2000 (LRF).

Diante disso, destaca-se que alguns destes instrumentos já foram abordados ao longo desta pesquisa. Quanto a responsabilidade na gestão fiscal, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) estabelece no § 1º do Art. 1º que:

§ 1º 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 e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de 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.

Por fim, conclui-se que “[...] a transparência tem fortes ligações com a responsabilidade fiscal por representar a capacidade de resposta dos governos aos cidadãos, ou seja, obrigação de informar e explicar seus atos na gestão pública” (SILVA, 2009, p. 342).

3 METODOLOGIA

Nesta seção é apresentada a classificação da pesquisa; a população e a amostra estudadas; os instrumentos que foram utilizados para a coleta de dados e os métodos aplicados no seu tratamento.

Segundo Bastos e Keller (2012), método se trata de um procedimento de investigação e controle utilizado para que se possa executar de maneira ágil e eficiente uma atividade.

Para Falavigna e Avila (2014), a metodologia esclarece como a pesquisa foi realizada, devendo ser expostos, por exemplo, os métodos, técnicas e procedimentos utilizados.

A metodologia de pesquisa relaciona-se com à aplicação do método para a geração do conhecimento. A metodologia possibilita flexibilidade, assim como alternativas na solução dos problemas (NASCIMENTO, 2012).

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Quanto aos objetivos, este estudo trouxe a abordagem descritiva, pois é muito utilizada em pesquisas do curso de Ciências Contábeis. Para Roesch, Becker e Mello (2010, p. 137), “Em levantamentos, o objetivo é obter informação sobre uma população. São apropriados para Pesquisa-diagnósticos. Pesquisas de caráter descritivo não procuram explicar alguma coisa ou mostrar relações causais, [...]”.

Conforme Gil (2010), a pesquisa descritiva identifica as características de determinada população, sendo que a descrição destas características é o foco principal deste tipo de pesquisa. De acordo com Köche (2010), a pesquisa descritiva verifica e analisa as relações existentes entre duas ou mais variáveis de um determinado fenômeno, mas sem alterá-las. A pesquisa foi descritiva pelo fato de aprofundar o conhecimento sobre a contabilidade pública, com o intuito de efetuar um estudo para identificar as receitas e despesas públicas no município de Montenegro, analisá-las e em seguida, comparar estes dados com o montante da receita e despesa do Vale do Caí, composto por 19 (dezenove) municípios, inclusive o de Montenegro.

Já quanto aos procedimentos, esta pesquisa é um levantamento a partir de pesquisa documental. Tratando sobre os aspectos que envolvem um levantamento, Gil (2010) considera que na maior parte dos levantamentos realizados, primeiramente deve ser selecionada uma amostra a ser estudada, portanto, não será objeto de estudo todos os integrantes da população.

Nessa mesma perspectiva, Bell (2008) menciona que em sua grande maioria, o objetivo do levantamento é conseguir ter informações sobre uma parte da população, selecionando assim uma amostra do todo para representá-la, para então conseguir expor as conclusões representativas deste todo.

Lakatos e Marconi (2017) consideram que existem três métodos para que o pesquisador consiga ter acesso aos dados, que é dado através da pesquisa documental, a bibliográfica e os contatos diretos. Destacando também, que a riqueza do material coletado durante este levantamento de dados dependerá da capacidade e habilidades do investigador. Estes foram inclusive os três métodos utilizados para atingir os objetivos desta pesquisa.

Gil (2010), afirma que a pesquisa documental é utilizada por quase todas as ciências sociais. Conforme este autor, neste tipo de pesquisa são usados dados já existentes, sendo esta muito parecida com a pesquisa bibliográfica. A diferença entre as duas pode ser dada pelo fato que a pesquisa documental abrange documentos elaborados com finalidades variadas, e não somente aqueles elaborados com objetivos específicos, caso da pesquisa bibliográfica.

Segundo o ponto de vista de Lakatos e Marconi (2017), as fontes primárias deste tipo de pesquisa são constituídas de documentos apresentados na forma escrita ou não, sendo que a característica da pesquisa documental é utilizar estes documentos como fonte para a coleta de dados.

Sordi (2017) ao abordar a pesquisa documental, destaca que nesta podem ser utilizados tanto documentos como artefatos físicos, como é o caso dos utilizados na arqueologia, o que reforça o ponto de vista de Gil (2010), que conclui que a pesquisa documental é utilizada por diversas ciências sociais, conforme comentado anteriormente.

São alguns exemplos de documentos utilizados na pesquisa documental: manuscritos, leis, relatórios, dados e informações públicas, publicações em jornais e revistas, informações de *sites* na *internet*, entre outros (SORDI, 2017).

Quanto à forma de abordagem do problema, foi um estudo do tipo Qualitativo. Conforme destaca Gil (2017), o método utilizado para o levantamento de dados e os procedimentos adotados na análise e interpretação destes dados, são os elementos que possibilitam a avaliação em relação à qualidade dos resultados encontrados em uma pesquisa. Diante deste fato, surgem a pesquisa quantitativa e a pesquisa qualitativa, assim como o ambiente de coleta de dados, por exemplo.

Segundo Lakatos e Marconi (2011), na pesquisa qualitativa as teorias adequadas e cabíveis serão utilizadas no decorrer da investigação, portanto, neste tipo de pesquisa se utiliza uma estruturação prévia, não se adotando regras precisas e antecipações.

Buscando mais esclarecimentos sobre este tipo de pesquisa, tem-se conforme caracterizam Roesch, Becker e Mello (2010, p. 154):

[...], a pesquisa qualitativa é apropriada para a avaliação formativa, quando se trata de melhorar a efetividade de um programa, ou plano, ou mesmo quando é o caso da preposição de planos, ou seja, quando se trata de selecionar as metas de um programa e construir uma intervenção, mas não é adequada para avaliar resultados de programas ou planos.

3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Falavigna e Avila (2014, p.137), ao fundamentarem o termo população, destacam que este pode ser apresentado como população comum ou como população estatística, “A primeira se refere a pessoas ou coisas quem apresentam uma característica observável comum, [...]. A população estatística é composta por características de pessoas ou coisas e refere-se a dados.”

Quanto à definição do termo amostra, Falavigna e Avila (2014, p.137) tratam que, “Amostra é um subconjunto da população que deve ser relativamente representativo [...]” Neste sentido, a população deste estudo será os municípios do Vale do Caí.

Nesta pesquisa foi adotado o método de amostragem não probabilística por acessibilidade, tendo, portanto, como amostra o município de Montenegro que é o maior município desta região, assim como o maior em número de habitantes e também o município mais antigo do Vale do Caí.

A coleta de dados foi executada através do *site* do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, e demais *sites* de ordem pública, conforme o caso.

Assim como também foram coletadas informações e solicitados documentos pertinentes para a coleta de dados, junto à Prefeitura Municipal de Montenegro.

Após tabulou-se esses dados utilizando planilha eletrônica. Estes dados foram analisados de acordo com o embasamento teórico e alinhado ao objetivo, que foi analisar o comportamento da receita e despesa do município de Montenegro/RS, no período de 2013 a 2017.

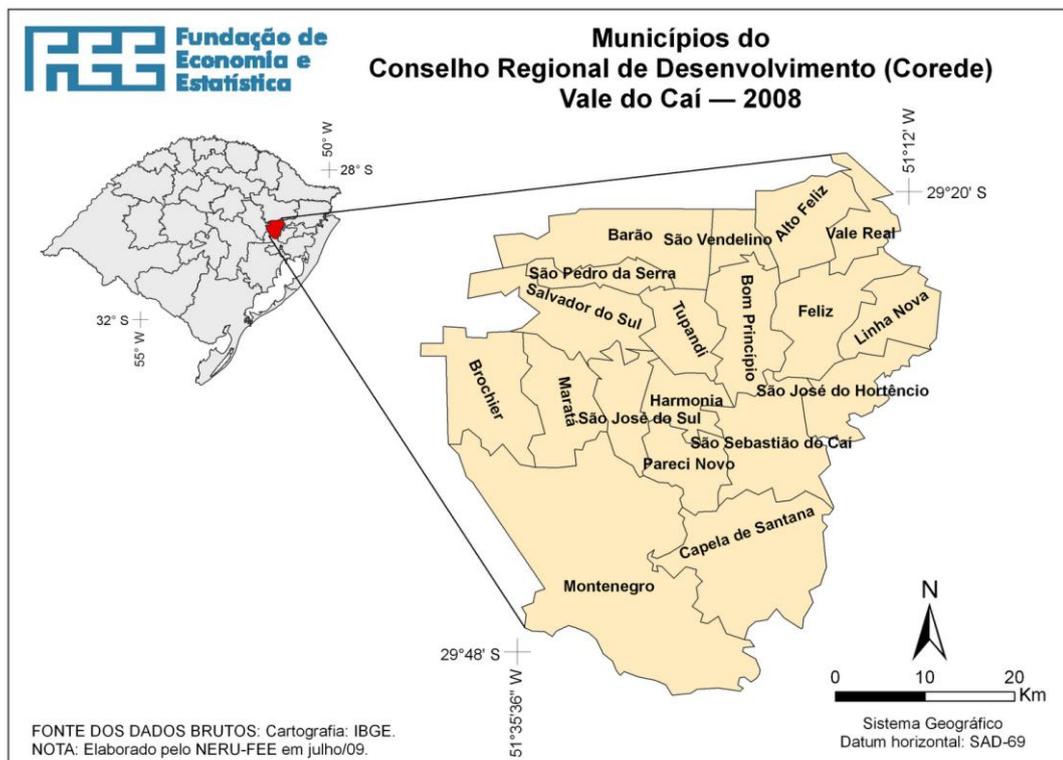
4 DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA

4.1 O VALE DO CAÍ

Conforme já abordado nesta pesquisa e de acordo com o acesso em 02 de setembro de 2018 ao portal da Fundação de Economia e Estatística (FEE), os municípios que compõem o Vale do Caí são: Alto Feliz, Barão, Bom Princípio, Brochier, Capela de Santana, Feliz, Harmonia, Linha Nova, Maratá, Montenegro, Pareci Novo, Salvador do Sul, São José do Hortêncio, São José do Sul, São Pedro da Serra, São Sebastião do Caí, São Vendelino, Tupandi e Vale Real.

Estes municípios apresentados integram inclusive o COREDE Vale do Caí, segundo o *site* do Atlas Socioeconômico do Rio Grande do Sul, conforme acesso em 30 de março de 2019, os COREDEs (Conselhos Regionais de Desenvolvimento) foram criados pela Lei 10.283/1994 e são um fórum de discussão para a promoção de ações que visam o desenvolvimento regional. A Figura 8, demonstra os municípios que fazem parte do Vale do Caí.

Figura 8 – Mapa com os municípios do Vale do Caí



Fonte: Fundação de Economia e Estatística – FEE (2019).

Através da coleta de dados realizada a partir das informações disponíveis no portal do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), conforme acesso em 17 de março de 2019, apresenta-se a Tabela 1.

Tabela 1 – Caracterização dos municípios do Vale do Caí

Município	Área da unidade territorial - 2017 (Km²)	População estimada - 2018 (pessoas)	Salário médio mensal dos trabalhadores formais – 2016 (salários mínimos)	Índice de Desenvolvimento Humano Municipal - IDHM (2010)
Alto Feliz	78,843	3.020	2,1	0,734
Barão	124,557	6.139	2,3	0,748
Bom Princípio	88,504	13.846	2,0	0,746
Brochier	105,381	5.043	1,9	0,699
Capela de Santana	183,065	11.810	1,9	0,661
Feliz	95,371	13.451	2,2	0,750
Harmonia	44,761	4.812	2,4	0,749
Linha Nova	63,733	1.708	2,2	0,749
Maratá	82,165	2.680	1,9	0,697
Montenegro	424,435	64.788	2,9	0,755
Pareci Novo	57,406	3.812	2,2	0,749
Salvador do Sul	98,555	7.705	2,3	0,740
São José do Hortêncio	64,113	4.739	2,0	0,707
São José do Sul	59,034	2.378	2,2	0,725
São Pedro da Serra	35,387	3.758	1,9	0,739
São Sebastião do Caí	112,121	25.467	2,2	0,739
São Vendelino	32,417	2.219	2,2	0,754
Tupandi	59,542	4.767	2,6	0,718
Vale Real	45,085	5.842	2,0	0,737

Fonte: Adaptado pela autora a partir do portal do IBGE (2019).

Em relação ao Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDHM), baseado no acesso ao portal do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento Brasil (PNUD), em 30 de março de 2019, este refere-se uma medida que é formada por indicadores de três dimensões do desenvolvimento humano que são a longevidade, a educação e a renda. Os resultados encontrados variam de 0 a 1 e quanto mais próximo de 1 for este valor, maior será desenvolvimento humano.

Para efeitos de análise da Tabela 1, apresenta-se também o conceito de média aritmética, essa por sua vez, é encontrada através da divisão da soma de determinados valores (variável x) pelo número de observações (SILVA, Sebastião; SILVA, Elio; SILVA, Ermes, 2018)

Conforme a Tabela 1, encontra-se então a Área da unidade territorial total do Vale do Caí, que equivale a 1.854,4750 Km²; também verifica-se a estimativa em 2018 para a população no Vale do Caí que corresponde a 187.984 pessoas; através da soma da coluna Salário médio mensal dos trabalhadores formais – 2016 (salários mínimos) e a respectiva divisão do montante por 19 (já que o Vale do Caí é composto por dezenove municípios) obtêm-se a média para o Vale do Caí de 2,1789 salários mínimos nacional; a mesma lógica aplica-se para encontrar a média do IDHM que corresponde, portanto, corresponde a 0,7313 para o Vale do Caí.

4.1.1 O município de Montenegro

Segundo o *site* da Prefeitura Municipal de Montenegro, conforme acesso em 24 de março de 2019, as terras do município figuraram entre as primeiras a serem desbravadas pelos colonizadores portugueses e espanhóis, posteriormente ao descobrimento do Brasil. Além de explorar e dominar as terras, estes desbravadores buscavam índios para realizar trabalhos de mineração e também para servir de mão de obra nos engenhos de açúcar. Destaca-se também que o rio do município, denominado Rio Caí, era considerado uma importante rota para os mercadores espanhóis e portugueses.

Ainda, conforme o portal do município, em meados do ano de 1635, Montenegro era habitado pelos índios “Ibiraiaras” que chamavam esta região de Ibiaçá, que significa “Travessia do Caminho do Rio”. Por volta de 1636, Raposo Tavares juntamente com outros bandeirantes paulistas destruíram a maioria das aldeias indígenas, forçando assim os jesuítas a se retirarem para as margens do Rio Uruguai.

Na década de 1730 até 1740, os portugueses Antônio de Souza Fernando, Bartolomeu Gonçalves de Magalhães e Antônio José Machado de Araújo, juntamente com suas famílias, instalaram-se em Montenegro junto às margens do Rio Caí. O *site* do município aborda também que as terras de Montenegro eram consideradas como passagem obrigatória durante a Revolução Farroupilha, em

decorrência disto, suas estâncias sofriam constantes saques e perdas de mantimentos e também de animais.

Ademais, de acordo com as informações no mesmo portal, depois dos pioneiros colonizadores, anteriormente citados, chegaram a estas terras os imigrantes alemães e italianos (destaque para a economia agrícola e suinocultura), e também os franceses (desenvolvimento do artesanato).

Com o território do Rio Grande do Sul subdivido em 14 (quatorze) municípios, que eram chamados de “vilas”, Montenegro era então o 2º distrito da “vila” de Triunfo, sendo que na época o município em estudo era denominado de “Porto das Laranjeiras”. Em 18 de outubro de 1867 através da Lei nº 630, surge um novo nome, passando então a chamar-se de freguesia de São João do Monte Negro.

Em 1873 o território rio-grandense já contava com 33 (trinta e três) vilas, e devido a evolução da Legislação e das Constituições estas transformaram-se em municípios, é então neste ano, no dia 5 de maio, através da Lei nº 885, que é oficialmente criada a Vila de São João do Monte Negro, a qual foi oficialmente instalada em 4 de agosto de 1873, com o desmembramento de Triunfo.

Conforme informações coletadas no *site* da Prefeitura de Montenegro, posteriormente em 14 de outubro de 1913, através do Decreto nº 2.026, a Vila de São João do Monte Negro então passa a ser elevada à categoria de cidade, sendo chamada de São João de Montenegro.

Somente no ano de 1938 que finalmente o município se apresentava com o nome de Montenegro, como é chamado nos dias atuais. O Quadro 7 apresenta mais algumas informações referentes ao município estudado nesta pesquisa, ambos também coletados no *site* da Prefeitura Municipal.

Quadro 7 – Dados do município de Montenegro

(continua)

Localização	Localizado no Vale do rio Caí, corresponde ao município mais antigo do Vale do Caí e atualmente pertence à Região Metropolitana de Porto Alegre.
Municípios Limítrofes	Norte: Salvador do Sul. Sul: Triunfo. Leste: Pareci Novo, Capela de Santana e Nova Santa Rita. Oeste: Triunfo, Taquari e Paverama.
Marco do município	Morro São João
Geografia	Localizado na área central do Vale do Caí. Altitude média de 34 metros acima do nível do mar, alcançando até 172 metros, no Morro São João.

(conclusão)

Clima	Subtropical úmido
Principais plantações e cultivos	Plantação de acácia-negra e de eucalipto, e cultivo de citros (bergamota e laranja).
Hidrografia	Composto pelo rio Caí e seus afluentes, este rio divide os municípios de Montenegro e São Sebastião do Caí.
Pontos Turísticos	Cais do Porto (nas margens do Rio Caí), Morro São João, Estação da Cultura (antiga estação Ferroviária de Montenegro), Parque Centenário (Parque Municipal Erni Carlos Heller), Usina Maurício Cardoso (prédio da Câmara de Vereadores de Montenegro), Aeroclube Municipal (Aeródromo Municipal de Montenegro), e o Balneário Affonso Kunrath (localizado nas margens do Rio Caí).
Designação	Conhecida também como “Montenegro Cidade das Artes”, esta designação foi instituída através de Lei municipal nº 3.916, de 17 de julho de 2003, com o objetivo de descrever a vocação de Montenegro, devido as manifestações artísticas e culturais existentes, por exemplo, as desenvolvidas pela FUNDARTE e UERGS.

Fonte: Adaptado pela autora a partir do portal da Prefeitura Municipal de Montenegro (2019).

O *site* da Prefeitura de Montenegro menciona ainda sobre a Fundação Municipal de Artes de Montenegro – FUNDARTE, fundada em 7 de julho de 1973, e que está estabelecida no município, tendo como objetivo o ensino da arte, oferecendo cursos de dança, teatro, música e artes visuais, ambos conveniados com a Universidade Estadual do Rio Grande do Sul – UERGS, destaca-se também que a FUNDARTE participa ativamente no desenvolvimento da programação cultural no município.

Montenegro possui também diversas empresas e indústrias, que movimentam a economia e geram empregos no município e região, no Quadro 8, estão alguns exemplos de empresas localizadas no município de Montenegro.

Quadro 8 – Empresas do município de Montenegro

(continua)

CGC/TE	Razão Social
078/0019156	Aripe Citrus Agro Industrial LTDA
078/0097009	Cauduro Indústria e Comércio do Vestuário LTDA
078/0072316	Comexi do Brasil LTDA
078/0069463	Companhia Brasileira de Cartuchos – CBC
078/0071778	Cooperativa dos Citricultores Ecológicos do Vale do Caí LTDA
078/0006526	Curtume Nimo LTDA
078/0040597	Erplasti Indústria e Comércio de Plásticos EIRELI
078/0081889	Giro Distribuidora de Bebidas LTDA

(conclusão)

078/0089995	Hexion Química do Brasil LTDA
078/0101308 078/0107730	JBS Aves LTDA
078/0097335	JBS S/A
078/0085019	John Deere Brasil LTDA
078/0008340	LF de Oliveira & Cia LTDA
078/0091698	Masisa do Brasil LTDA
078/0108833	Polo Films Indústria e Comércio S/A
078/0007484	TANAC S/A
078/0041623	Viação Montenegro S/A
078/0053206	Vibra Agroindustrial S/A

Fonte: Adaptado pela autora a partir dos Relatórios ICMS de Montenegro - Ano Base: 2013 a 2017.

Após a apresentação do município estudado, busca-se analisar o comportamento da receita e da despesa no município de Montenegro/RS, no período de 2013 a 2017. Assim como, efetuar uma análise comparativa em relação ao montante da receita e despesa do Vale do Caí, no mesmo período.

4.2 RECEITAS DO MUNICÍPIO DE MONTENEGRO

Conforme exposto no referencial teórico e de acordo com o Art. 11 da Lei 4.320/1964, a receita orçamentária encontra-se classificada em duas categorias econômicas, que são as Receitas Correntes e as Receitas de Capital. As receitas identificadas e analisadas nesta pesquisa, no período de 2013 a 2017, foram coletadas a partir dos dados disponíveis no *site* do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE-RS).

O Art. 11 da Lei 4.320/64 define também em relação as Receitas Correntes, que essa é formada por: receitas tributárias, receita de contribuições, receita patrimonial, receita agropecuária, receita industrial, receita de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes. Já as Receitas de Capital são formadas por: operações de crédito, alienação de bens, amortização de empréstimos, transferências de capital e outras receitas de capital, conforme apresentado anteriormente no referencial teórico.

As Receitas Correntes do município de Montenegro, no período de 2013 a 2017, estão demonstradas na Tabela 2, os valores apresentados correspondem aos dados brutos disponibilizados no *site* do TCE-RS e são apresentados com valores em reais (moeda).

Tabela 2 – Receitas Correntes do município de Montenegro/RS

Ano	Receitas Tributárias	Receita de Contribuições	Receita Patrimonial	Receita de Serviços
2013	20.635.153,39	6.483.305,06	4.523.459,16	1.246.750,08
2014	23.537.725,72	7.219.065,58	17.404.147,25	1.098.454,92
2015	24.883.715,49	8.748.853,75	24.829.906,08	1.158.495,78
2016	27.770.635,45	15.059.811,37	32.432.668,40	1.734.572,57
2017	31.412.553,31	13.981.715,86	29.277.089,63	1.363.669,44
Total	128.239.783,36	51.492.751,62	108.467.270,52	6.601.942,79
Ano	Transferências Correntes	Outras Rec. Correntes	Total	
2013	102.136.827,17	8.282.250,42	143.307.745,28	
2014	114.424.361,19	6.420.974,23	170.104.728,89	
2015	125.515.763,04	6.277.684,82	191.414.418,96	
2016	141.200.523,75	5.935.639,58	224.133.851,12	
2017	145.080.080,69	7.014.202,76	228.129.311,69	
Total	628.357.555,84	33.930.751,81	957.090.055,94	

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

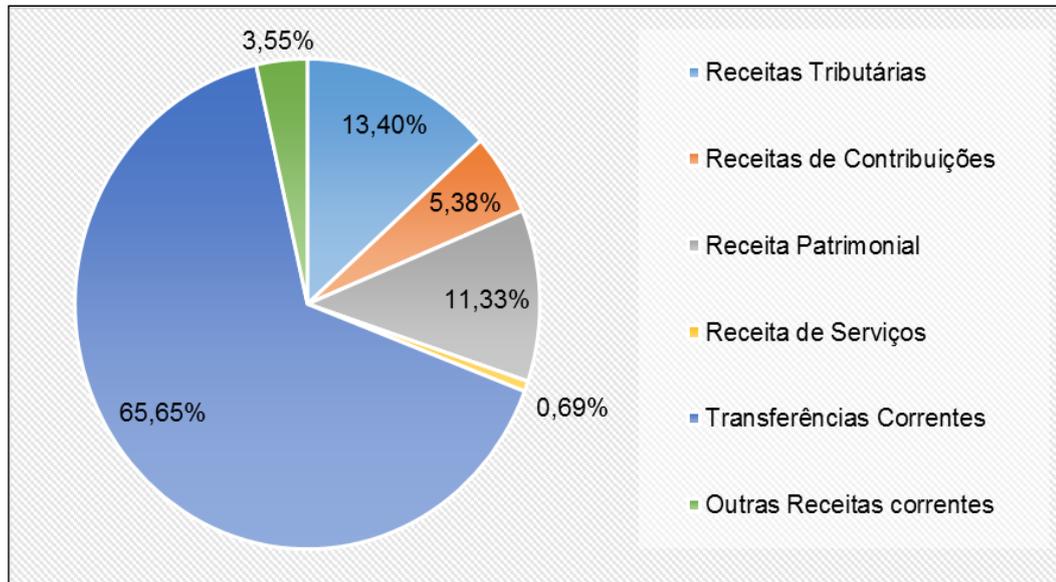
Percebe-se que o ano de 2017 teve R\$ 31.412.553,31 de receita tributária arrecadada, representando a maior arrecadação de receitas tributárias em relação aos demais anos. Já nas receitas de contribuições o maior valor arrecadado encontra-se no ano de 2016 com R\$ 15.059.811,37, conforme demonstrado na Tabela 2, o menor valor arrecadado em relação às receitas patrimoniais ocorreu no ano de 2013 com R\$ 4.523.459,16 de arrecadação.

Ademais, verifica-se que a receita de serviço teve o maior valor de arrecadação no ano de 2016, equivalendo a R\$ 1.734.572,57, já ao tratar das transferências correntes nota-se um aumento gradativo ano a ano, sendo que 2017 apresenta o valor de R\$ 145.080.080,69, portanto, o maior valor dentre os períodos, já as outras receitas correntes apresentaram oscilações de valor, sendo o ano de 2016, o de menor arrecadação, já que neste ano o valor corresponde a R\$ 5.935.693,58.

O ano que apresentou o maior valor de Receitas Correntes arrecadadas foi o de 2017 com um montante de R\$ 228.129.311,69, já o de menor valor foi o de 2013 com R\$ 143.307.745,28 de Receitas Correntes arrecadadas.

Na Figura 9, apresentam-se as classificações das Receitas Correntes, em forma percentual, em relação ao montante das Receitas Correntes, durante o período de 2013 a 2017.

Figura 9 – Receitas Correntes de Montenegro de 2013 a 2017



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Nos 5 anos analisados obteve-se um montante R\$ 957.090.055,94 de Receitas Correntes arrecadadas no município de Montenegro, analisando o gráfico, observa-se que as Transferências Correntes correspondem a 65,65% deste montante arrecadado durante o período de 2013 a 2017, por sua vez, as Transferências Correntes são aquelas derivadas dos recursos recebidos de outras entidades de direito público ou privado (QUINTANA *et al.*, 2011), como os recursos enviados pela União e pelo Estado. Portanto, 65,65% da receita do município provém de transferências, como as realizadas pela União e pelo Estado.

Em seguida, apresentam-se as Receitas Tributárias (oriundas dos tributos arrecadados, ou seja, da competência de tributar) com 13,40% da arrecadação total e logo após a Receita Patrimonial (decorrente da exploração de bens imobiliários e mobiliários, como aluguéis) com 11,33% das Receitas Correntes arrecadadas.

Na Tabela 3 apresentam-se as contas que formam as Transferências Correntes, durante o período em estudo, já que a mesma representa 65,65% do montante das Receitas Correntes, ou seja, é a de maior representatividade. As Transferências Correntes são formadas por: Transferências Intergovernamentais,

Transferências de Instituições Privadas, Transferências de Pessoas e Transferências de Convênios, como verificou-se no *site* do TCE, ao abrir as contas que fazem parte desta classificação da Receita Corrente.

Tabela 3 – Formação das Transferências Correntes de 2013 a 2017

Ano	Transferências Intergovernamentais	Instituições Privadas	Transf. Pessoas	Transf. Convênios	Total
2013	101.564.327,44	172.790,68	89.355,73	310.353,32	102.136.827,17
2014	113.433.133,37	475.317,96	85.040,00	430.869,86	114.424.361,19
2015	124.605.050,24	428.206,65	61.251,15	421.255,00	125.515.763,04
2016	139.913.771,60	761.262,92	71.130,00	454.359,23	141.200.523,75
2017	142.200.490,81	2.145.453,78	80.841,85	653.294,25	145.080.080,69
Total	621.716.773,46	3.983.031,99	387.618,73	2.270.131,66	628.357.555,84

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Ao analisar os dados percebe-se que a conta de maior representatividade dentro das Transferências Correntes é a conta denominada como Transferências Intergovernamentais, essa por sua vez, envolve as transferências realizadas pela União e pelo Estado.

De acordo com os dados disponíveis no TCE-RS, por exemplo, dentre as Transferências da União, tem-se a cota-parte do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) que está previsto no Art. 159 da Constituição Federal (CF) de 1988, que por sua vez, define os repasses referentes a arrecadação dos Impostos sobre a Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), ademais, ressalta-se que há critérios (como o número de habitantes do município) e percentuais definidos para este repasse, que podem ser verificados também Lei Complementar nº 62 de 1989 e na Emenda Constitucional nº 55 de 2007, conforme é citado no Art. 159 da Constituição Federal.

Ainda em relação às Transferências da União, ao coletar os dados, tem-se também a cota-parte do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e Transferências da União para a saúde, como os recursos para o Sistema Único de Saúde (SUS), assim como, as Transferências de recursos do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), que trata-se de uma autarquia federal que tem como objetivo garantir e gerar melhorias na educação, especialmente na educação básica, garantindo uma educação de qualidade na rede pública, conforme informação disponível no *site* do próprio FNDE, acessado em 04 de maio de 2019.

Já nas Transferências dos Estados tem-se a cota-parte do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), a cota-parte do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), a cota-parte do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sobre exportação, as Transferências do Estado para a saúde, entre outras contas verificadas no *site* do TCE-RS.

Em relação ao retorno de ICMS para o município, de acordo com o Art. 158 da Constituição Federal pertencem aos municípios o percentual de 25% de toda arrecadação de ICMS dos estados.

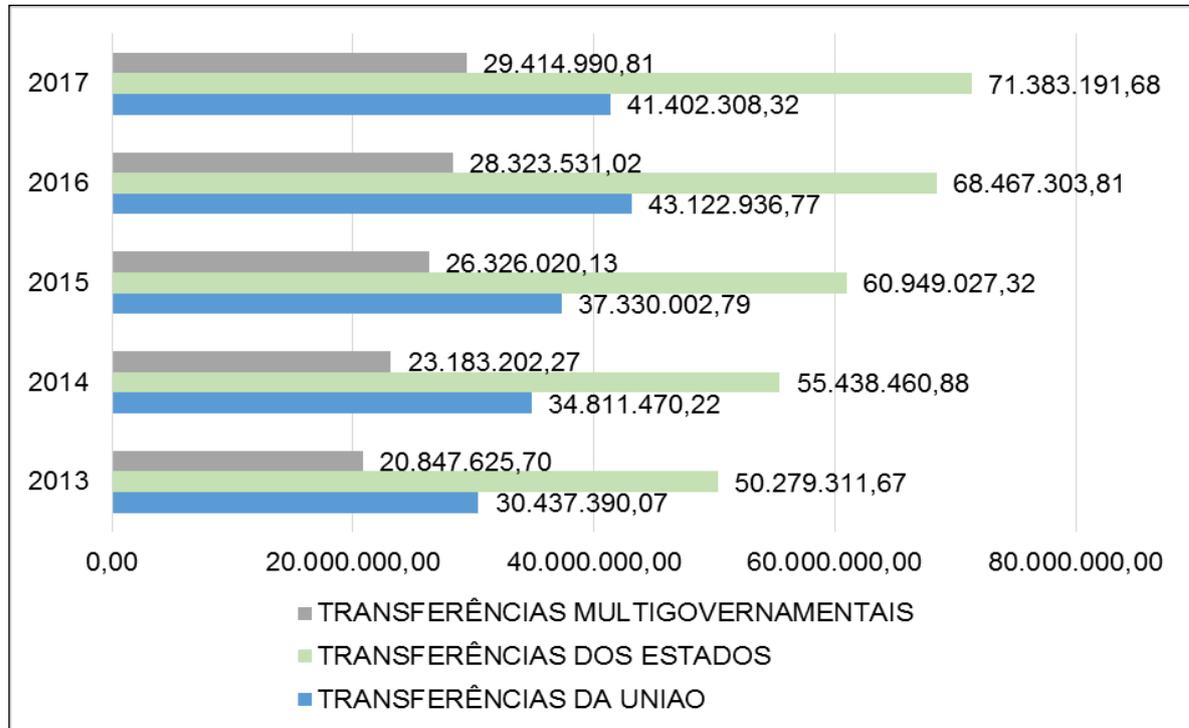
Este retorno ao município é definido por um indicador denominado Índice de Participação do Município (IPM), que irá definir a cota-parte de ICMS de cada município, por sua vez, este é calculado levando em consideração alguns fatores como o Valor Adicionado Fiscal (maior peso dentro do cálculo = 75%), a área do município (7%), a população do município (7%), o número de propriedade rurais (5%), a produtividade primária (3,5%), o Inverso do Valor Adicionado Fiscal per Capta (2%) e a Pontuação no Programa de Integração Tributária (0,5%), conforme informações disponíveis no *site* da Secretaria da Fazenda - Receita Estadual do Estado do Rio Grande do Sul, de acordo com acesso em 04 de maio de 2019. Ademais, acredita-se que não se faz necessário fazer muitas explanações sobre a composição e a forma de realizar o cálculo do retorno de ICMS, devido aos objetivos desta pesquisa.

Têm-se ainda as Transferências Multigovernamentais que conforme coleta de dados no *site* do TCE-RS, envolvem as receitas de Transferências de Recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), que é um fundo especial de âmbito estadual, do qual forma-se por recursos oriundos dos impostos e transferências dos estados, Distrito Federal e municípios, ligados à educação, conforme informação disponível no *site* do FNDE, acessado em 04 de maio de 2019.

Nota-se, portanto, ao analisar a Tabela 3, que as Transferências Intergovernamentais representam o maior valor de receita arrecadada dentro das Transferências Correntes, já que correspondem a R\$ 621.716.773,46 de arrecadação, sendo que o total das Transferências Correntes corresponde a R\$ 628.357.555,84, ou seja, esta corresponde a 98,94% da arrecadação das

Transferências Correntes. A Figura 10 demonstra as contas que fazem parte das Transferências Intergovernamentais, conforme coleta de dados e explicações.

Figura 10 – Transferências Intergovernamentais de 2013 a 2017



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Ao analisar o gráfico da Figura 10, percebe-se que o maior valor da receita provém das Transferências dos Estados que totaliza R\$ 306.517.295,36 de receita arrecadada, em seguida as Transferências da União com R\$ 187.104.108,17, e por fim as Transferências Multigovernamentais com R\$ 128.095.369,93 de arrecadação, totalizando R\$ 621.716.773,46 de Transferências Intergovernamentais, como pode ser verificado na Tabela 3.

Ao analisar os dados disponibilizados no *site* do TCE-RS, constatou-se que dentre os recursos de repasses estaduais, o do ICMS é o de maior representatividade para o município de Montenegro/RS, sendo então uma forte fonte orçamentária.

Os valores encontram-se discriminados na Tabela 4, com suas respectivas variações, quando comparados ao total das Transferências dos Estados no mesmo período, que é de onde a cota-parte de ICMS se origina.

Tabela 4 – Cota-parte do ICMS no período de 2013 a 2017

TRANSFERÊNCIAS CORRENTES	2013	2014	2015	2016	2017
TRANSFERÊNCIAS DOS ESTADOS	50.279.311,67	55.438.460,88	60.949.027,32	68.467.303,81	71.383.191,68
Cota-parte do ICMS	41.167.430,73	45.650.667,28	50.524.310,57	58.518.895,04	59.696.803,35
Total em percentuais (%)	81,88%	82,34%	82,90%	85,47%	83,63%

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do site do TCE-RS (2019).

Ao analisar a Tabela 4, nota-se que a Cota-parte do ICMS evoluiu positivamente ao longo dos anos, ou seja, não apresentou diminuição nos valores arrecadados, se comparadas ao exercício anterior. Ao realizar a análise em percentuais, quando comparadas ao total das Transferências dos Estados, nota-se a representatividade deste repasse, já que encontra-se em 2016 o percentual 85,47% sobre o total das Transferências Estaduais, e no ano de 2017 encontra-se o percentual de 83,63%. Nota-se que em 2016 esta conta equivalia a R\$ 58.518.895,04 e no ano de 2017 passou a ser de R\$ 59.696.803,35, ou seja, há uma diferença de R\$ 1.177.908,31 entre ambas, o menor dentre os crescimentos ao comparar os anos estudados.

Na Tabela 5, apresentam-se as variações das Receitas Correntes durante o período em estudo, estas variações foram encontradas através de uma análise horizontal dos dados, esta é por sua vez, uma técnica utilizada na análise das demonstrações contábeis, sendo que a análise horizontal consiste em comparar indicadores de diversos períodos, analisando a tendência dos índices (MARION, 2012). Ademais, a análise horizontal é uma ferramenta que possibilita a análise da evolução individual das contas ou grupo de contas ao longo do tempo, sendo necessário primeiramente determinar uma data-base que terá o valor-índice 100 (MARTINS; DINIZ; MIRANDA, 2012).

Os resultados encontrados constam na Tabela 5. Por exemplo, para a análise horizontal das Receitas Tributárias dentre os anos de 2014/2013 foi efetuado o seguinte cálculo:

$$\frac{\text{Receitas Tributárias em 2014} = \text{R\$ } 23.537.725,72}{\text{Receitas Tributárias em 2013} = \text{R\$ } 20.635.153,39} - 1 \times 100$$

Tabela 5 – Variação das Receitas Correntes

Receita	Varição 2014/2013	Varição 2015/2014	Varição 2016/2015	Varição 2017/2016
Receitas Tributárias	+14,07%	+5,72%	+11,60%	+13,11%
Receitas de Contribuições	+11,35%	+21,19%	+72,13%	-7,16%
Receita Patrimonial	+284,75%	+42,67%	+30,62%	-9,73%
Receita de Serviços	-11,89%	+5,47%	+49,73%	-21,38%
Transferências Correntes	+12,03%	+9,69%	+12,50%	+2,75%
Outras Receitas Correntes	-22,47%	-2,23%	-5,45%	+18,17%
Varição total da Receita Corrente	18,70%	12,53%	17,09%	1,78%

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados coletados no *site* do TCE-RS (2019).

Ao analisar variações apresentadas na Tabela 5, verifica-se que não há constância entre as mesmas, ou seja, a variação não é constante, e oscila consideravelmente em alguns períodos estudados. Algumas variações foram analisadas, verificando-se suas possíveis causas, as variações analisadas são as que estão em negrito na Tabela 5. Fica como sugestão para estudos futuros analisar os possíveis motivos das demais variações.

Ao comparar os anos de 2014 e 2013 encontra-se um aumento de 284,75% na Receita Patrimonial arrecadada, ao analisar os dados disponíveis no *site* do TCE-RS verifica-se que este aumento foi impulsionado pela conta denominada Remuneração dos Investimentos Regime Próprio de Previdência, que se divide em renda fixa e renda variável (Subconta da Receita de Valores Mobiliários), em 2013 esta conta possuía uma receita arrecadada de R\$ 1.647.487,71 e em 2014 a receita desta conta corresponde a R\$ 14.857.797,50, ressalta-se que o total da Receita Patrimonial no ano de 2014 equivale a R\$ 17.404.147,25, conforme verifica-se na Tabela 2.

A conta Remuneração dos Investimentos Regime Próprio de Previdência refere-se a aplicações de fundos de aposentaria e pensão dos servidores públicos, esta receita provém da contribuição dos servidores (através do desconto dos salários em folha), e este valor por sua vez vai sendo aplicado, gerando uma receita e alavancando o resultado, ressalta-se que há também a contribuição patronal e que no ano de 2014 aconteceram grandes mudanças na codificações das contas do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP). Acredita-se que as variações

apresentadas nesta conta devam-se ao fato de que as aplicações possam render mais ou menos em determinado período, ou seja, os rendimentos variam (informação verbal).¹

Ainda, ao analisar esta mesma variação de +284,75%, no ano de 2014 em relação ao de 2013 notou-se também uma diminuição considerável na conta de Receita de Cessão de Direito de Operacionalização da Folha de Pagamento de Pessoal (Receita Patrimonial), esta correspondia a R\$ 1.616.000,00 no ano de 2013 e em 2014 passa a corresponder a R\$ 8.000,00, conforme dados do TCE-RS.

A Receita de Cessão de Direito de Operacionalização da Folha de Pagamento de Pessoal é oriunda da venda da folha de pagamento para a Caixa Econômica Federal no ano de 2013, com isso o banco (instituição financeira) paga pelo direito de receber a folha de pagamento do município de Montenegro, salvo que este pagamento (por parte do banco) não é realizado anualmente, sendo então pago por períodos, por isso os valores desta receita variam. Ademais, o contrato firmado com o Banco ganhador do direito de operacionalização da folha de pagamento é válido por 5 (cinco) anos, ou seja, o da Caixa Econômica Federal foi válido até o ano de 2018, a partir do ano de 2019 o banco que possui este direito é o Itaú (informação verbal).²

Ao realizar a análise entre os anos de 2015 e 2014, percebe-se novamente um aumento +42,67% na conta Remuneração dos Investimentos Regime Próprio de Previdência (Subconta da Receita de Valores Mobiliários), que passa a ter em 2015 o valor de R\$ 21.787.819,92.

Ademais, percebe-se um aumento de 72,13% na arrecadação da Receita de Contribuições, já que a mesma em 2016 corresponde a R\$ 15.059.811,37 e em 2015 a R\$ 8.748.853,75, conforme verifica-se na Tabela 2.

Por sua vez, esta é derivada da conta Contribuições Sociais que corresponde aos valores que são descontados dos servidores públicos, assim como, a própria contribuição patronal. Esta engloba por exemplo, as contribuições previdenciárias e o fundo de assistência à saúde, tanto de servidores ativos quanto de inativos. A variação entre os anos estudados pode ter sido acarretada por um

¹ Informação fornecida por Edson Dias Gargione e Márcia Poeta, ambos do setor de Contabilidade na Prefeitura Municipal de Montenegro, em 2019.

² Informação fornecida por Edson Dias Gargione e Márcia Poeta, ambos do setor de Contabilidade na Prefeitura Municipal de Montenegro, em 2019.

provável aumento no número de servidores, e ao fato de que o fundo de assistência à saúde passou a ter a contribuição dos dependentes dos servidores, o que não ocorria nos anos anteriores, assim como o fato de que há variações nas alíquotas destas contribuições, já que estas aumentam de acordo com um cálculo atuarial que é efetuado para defini-las (alíquotas) com o objetivo de prever se no futuro haverá recursos disponíveis (dinheiro) para efetuar o pagamento dos servidores aposentados, por exemplo (informação verbal).³

Em 2016 percebe-se um aumento de 49,73% na arrecadação da Receita de Serviços se comparada ao valor arrecadado em 2015, que corresponde a R\$ 1.734.572,57 e R\$ 1.158.495,78 respectivamente, conforme verifica-se na Tabelas 2 e 5. Este aumento deve-se principalmente a receita arrecadada através das contas Serviços de inscrição em concurso públicos (R\$ 415.713,39 em 2016 e R\$ 46.030,50 em 2015), Serviços de expedição de certificados (R\$ 22.127,19 em 2016 e R\$ 17.908,86 em 2015), Taxas de expediente (R\$ 221.221,62 em 2016 e R\$ 135.892,52 em 2015) e Serviços de ligação de água e esgoto (R\$ 979.116,06 em 2016 e R\$ 872.762,94 em 2015), conforme dados coletados no *site* do TCE-RS.

Ressalta-se que no ano de 2016, foi lançado o Concurso Público nº 93/2016 em Montenegro, que inclusive foi suspenso temporariamente pelo Prefeito Municipal Luiz Américo Alves Aldana, em 07 de dezembro de 2016, e reaberto pelo mesmo através do Edital nº 15/2017 - Reabertura do Concurso Público em 27 de junho de 2017, sendo que a homologação dos Resultados Finais do Concurso Público nº 93/2016 foi publicada em 29 de setembro de 2017, de acordo com as informações disponibilizadas no *site* da Prefeitura Municipal de Montenegro, conforme acesso em 28 de abril de 2019.

Na análise realizada também encontra-se um variação de -21,38% na Receita de Serviços arrecadada ao comparar os anos de 2017 e 2016, esta diminuição deve-se ao fato do pagamento das inscrições para o Concurso Público nº 93/2016 terem sido efetuadas em 2016, gerando uma receita para este exercício. Verifica-se também ao analisar as contas no ano de 2017, um aumento no grupo da Receita de Serviços em relação a conta Serviços de ligação de água e esgoto que passou a ter o valor de R\$ 1.099.607,96 arrecadados em 2017, enquanto em 2016 tinha-se R\$ 979.116,06.

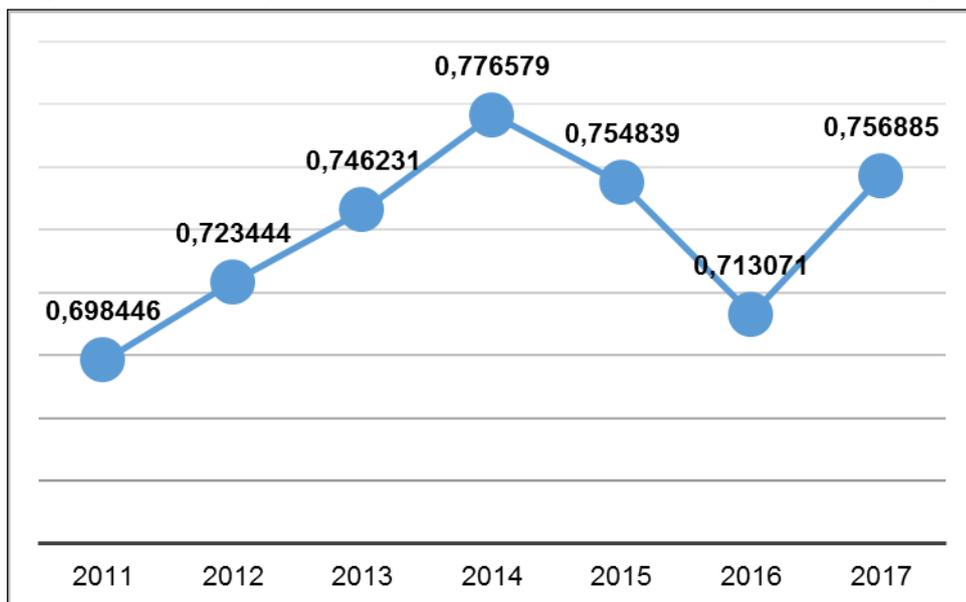
³ Informação fornecida por Edson Dias Gargione e Márcia Poeta, ambos do setor de Contabilidade na Prefeitura Municipal de Montenegro, em 2019.

Por fim, verifica-se uma oscilação na variação do grupo das Transferências Correntes durante o período analisado. Na análise entre os anos de 2017 e 2016 verifica-se um aumento de 2,75%, o menor dentre as variações para este grupo, que apresenta as Transferências Intragovernamentais (União e Estados), de Instituições Privadas, Transferências de Pessoas (como doações de pessoas físicas em benefício da criança, adolescente e idosos), e de Convênios (Estados – como o Transporte escolar para o meio rural, Municípios e suas Entidades – exemplo: SAMU), conforme dados disponíveis no *site* do TCE-RS.

Acredita-se que esta variação seja o reflexo da crise econômica em nosso país e da diminuição do índice de retorno do ICMS ao município. Destaca-se também que não houve novas grandes empresas se instalando no município nos últimos anos, e o retorno do ICMS ao município depende consideravelmente do Valor Adicionado Fiscal que é resultante da diferença entre as vendas e as compras de mercadorias e serviços das empresas (informação verbal).⁴

A Figura 11 apresenta os índices de retorno de ICMS, de acordo com o Ano-Base, no município de Montenegro, comentados como uma possível causa da variação nas Transferências Correntes.

Figura 11 – Evolução do índice de retorno de ICMS de Montenegro



Fonte: Elaborado pela autora a partir dos Relatórios ICMS de Montenegro (2019).

⁴ Informação fornecida por Edson Dias Gargione e Márcia Poeta, ambos do setor de Contabilidade na Prefeitura Municipal de Montenegro, em 2019.

Ao verificar os índices apresentados na Figura 11, percebe-se realmente uma diminuição no índice do Ano-Base de 2015 e do Ano-Base 2016 que passou a corresponder a 0,754839 e 0,713071, respectivamente.

Ressalta-se em relação ao índice de retorno de ICMS, que o retorno ocorre dois anos após o Ano-Base (informação verbal).⁵ No Quadro 9, demonstra-se este respectivo retorno.

Quadro 9 – Comparativo do Índice de Retorno do ICMS

Ano-Base do índice - Ano de retorno	Índice de retorno do ICMS	Classificação dentre os 497 municípios do RS
Ano-Base: 2011 - Retorno: 2013	0,698446	22
Ano-Base: 2012 - Retorno: 2014	0,723444	22
Ano-Base: 2013 - Retorno: 2015	0,746231	19
Ano-Base: 2014 - Retorno: 2016	0,776579	19
Ano-Base: 2015 - Retorno: 2017	0,754839	21
Ano-Base: 2016 - Retorno: 2018	0,713071	23
Ano-Base: 2017 - Retorno: 2019	0,756885	19

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos Relatórios ICMS de Montenegro - Ano Base: 2013 a 2017.

O Quadro 9 reforça o explanado até o momento. Verifica-se uma diminuição no índice de retorno de ICMS do município de Montenegro e sua respectiva queda de posição no ranking dos municípios gaúchos, já que de acordo com o ano-base de 2015 este índice equivale a 0,754839 com o município na 21ª posição, e em 2016 este índice corresponde a 0,713071 e o município ficou em 23º lugar na classificação dentre os 497 municípios gaúchos.

Em relação as empresas pertencentes ao município e ao retorno do ICMS para Montenegro, conforme apresentado nesta pesquisa, o Valor Adicionado Fiscal é parâmetro de maior peso dentro do cálculo para a formação do IPM, já que este corresponde a 75% do peso para o cálculo, ressalta-se que após a realização de todo cálculo é que se terá a cota-parte de ICMS do município.

No Quadro 10 apresenta-se um levantamento realizado, que demonstra as 10 (dez) empresas localizadas no município de Montenegro que possuem a maior participação no Valor Adicionado Fiscal do município, contribuindo então com influência no retorno de ICMS para Montenegro. Estes dados foram coletados

⁵ Informação fornecida Aline Backes, Agente Fiscal da Seção de Divisão de ICMS na Prefeitura Municipal de Montenegro, em 2018.

através dos Relatórios de ICMS, solicitados junto à Prefeitura Municipal de Montenegro – Secretaria Municipal da Fazenda, na Seção de Divisão de ICMS.

Quadro 10 – Participação das 10 maiores empresas no Valor Adicionado

Posição	Ano-Base 2013	Ano-Base 2014	Ano-Base 2015	Ano-Base 2016	Ano-Base 2017
1	John Deere Brasil LTDA (078/0085019)	John Deere Brasil LTDA (078/0085019)	JBS Aves LTDA (078/0101308)	John Deere Brasil LTDA (078/0085019)	John Deere Brasil LTDA (078/0085019)
2	JBS Aves LTDA (078/0101308)	JBS Aves LTDA (078/0101308)	John Deere Brasil LTDA (078/0085019)	JBS Aves LTDA (078/0101308)	JBS Aves LTDA (078/0101308)
3	Companhia Brasileira de Cartuchos (078/0069463)	Companhia Brasileira de Cartuchos (078/0069463)	Polo Indústria e Comércio LTDA (078/0063678)	Companhia Brasileira de Cartuchos (078/0069463)	Companhia Brasileira de Cartuchos (078/0069463)
4	Masisa do Brasil LTDA (078/0091698)	Polo Indústria e Comércio LTDA (078/0063678)	Companhia Brasileira de Cartuchos (078/0069463)	Polo Indústria e Comércio LTDA (078/0063678)	TANAC S/A (078/0007484)
5	Polo Indústria e Comércio LTDA (078/0063678)	Masisa do Brasil LTDA (078/0091698)	TANAC S/A (078/0007484)	TANAC S/A (078/0007484)	Polo Indústria e Comércio S.A (078/0063678)
6	TANAC S/A (078/0007484)	TANAC S/A (078/0007484)	Hexion Química do Brasil LTDA (078/0089995)	Masisa do Brasil LTDA (078/0091698)	Arauco Indústria de Painéis S.A (078/0091698)
7	Momentive Química do Brasil LTDA (078/0089995)	Hexion Química do Brasil LTDA (078/0089995)	Masisa do Brasil LTDA (078/0091698)	JBS S/A (078/0097335)	Hexion Química do Brasil LTDA (078/0089995)
8	Agrogen S/A Agroindustrial (078/0053206)	Vibra Agroindustrial S/A (078/0053206)	Vibra Agroindustrial S/A (078/0053206)	Hexion Química do Brasil LTDA (078/0089995)	Giro Distribuidora de Bebidas LTDA (078/0081889)
9	Novagro Granja Avícola LTDA (078/0084152)	Erplasti Indústria e Comércio de Plásticos EIRELI (078/0040597)	JBS S/A (078/0097335)	Giro Distribuidora de Bebidas LTDA (078/0081889)	Erplasti Indústria e Comércio de Plásticos EIRELI (078/0040597)
10	Zaraplast S/A (078/0063368)	Giro Distribuidora de Bebidas LTDA (078/0081889)	Erplasti Indústria e Comércio de Plásticos EIRELI (078/0040597)	Erplasti Indústria e Comércio de Plásticos EIRELI (078/0040597)	Vibra Agroindustrial S/A (078/0053206)

Fonte: Adaptado pela autora a partir dos Relatórios ICMS de Montenegro - Ano Base: 2013 a 2017.

Na Tabela 6, apresentam-se as Receitas de Capital de Montenegro durante o período em estudo, os valores apresentados correspondem aos dados brutos

disponibilizados no *site* do TCE-RS e são apresentados com valores em reais (moeda).

Tabela 6 – Receitas de Capital do município de Montenegro/RS

Ano	Operações de Crédito	Alienação de Bens	Amortização de empréstimos	Transferência de Capital	Outras Rec. de Capital	Total
2013	0,00	0,00	131.582,12	3.186.392,31	0,00	3.317.974,43
2014	0,00	6.000,00	135.797,37	1.493.395,95	0,00	1.635.193,32
2015	1.788.950,52	0,00	88.307,70	875.889,52	236.864,32	2.990.012,06
2016	60.471,75	230.700,00	59.192,91	5.836.895,82	132.264,86	6.319.525,34
2017	0,00	12.549,99	39.379,67	1.697.574,38	126.457,25	1.875.961,29
Total	1.849.422,27	249.249,99	454.259,77	13.090.147,98	495.586,43	16.138.666,44

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

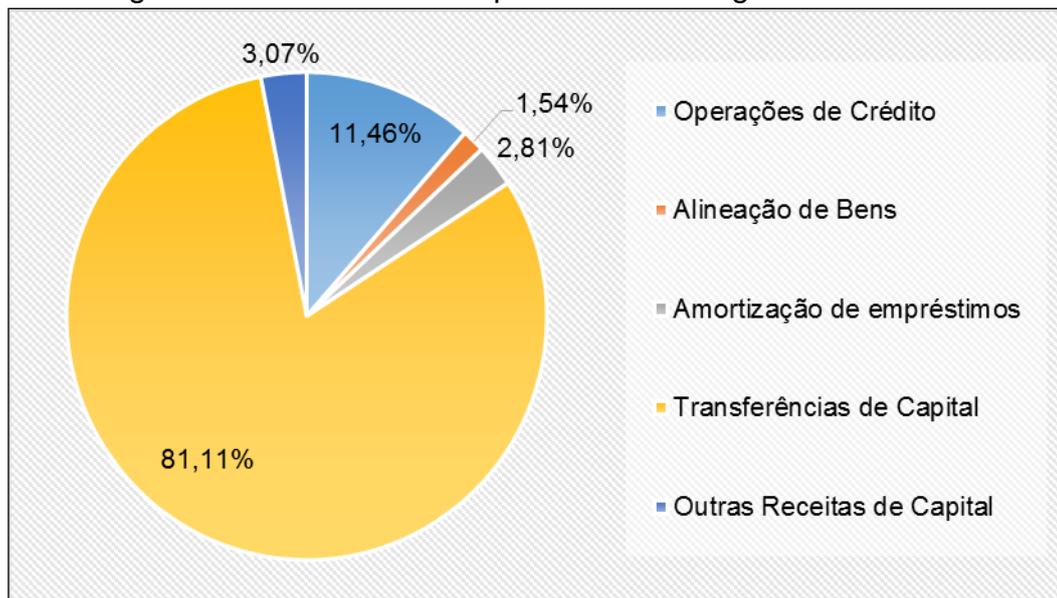
Verifica-se que durante o período em estudo o município de Montenegro obteve uma Receita de Capital totalizada em R\$ 16.138.666,44. Verifica-se alguns valores zerados na Tabela 6, é o caso das operações de crédito que apresentaram arrecadação apenas nos anos de 2015 e 2016, mesmo assim, as operações de crédito totalizam R\$ 1.849.422,27 de valor arrecadado. Por sua vez, as receitas classificadas como operações de crédito correspondem as receitas derivadas de empréstimos e financiamentos (constituição de dívidas), conforme já apresentado nesta pesquisa.

Observa-se também que as receitas classificadas como alienação de bens (oriundas da venda de bens móveis ou imóveis) apresentaram arrecadação somente durante os anos de 2014, 2016 e 2017 obtendo um montante de R\$ 249.249,99 durante o período analisado, correspondendo a menor arrecadação quando comparada as demais classificações da Receita de Capital. Já as classificadas como Outras Receitas de Capital apresentam valores arrecadados somente a partir do ano de 2015, totalizando R\$ 495.586,43.

As Transferências de Capital são o grupo dentro da classificação da Receita de Capital que apresenta maior representatividade em relação as demais, já que apresenta R\$ 13.090.147,98 de arrecadação durante o período em estudo, ressalta-se que o total da Receita de Capital no mesmo período corresponde a R\$ 16.138.666,44, como pode ser verificado na Tabela 6.

Na Figura 12, demonstra-se em percentuais cada arrecadação, se comparada ao montante da Receita de Capital arrecadada durante o período em estudo.

Figura 12 – Receitas de Capital de Montenegro de 2013 a 2017



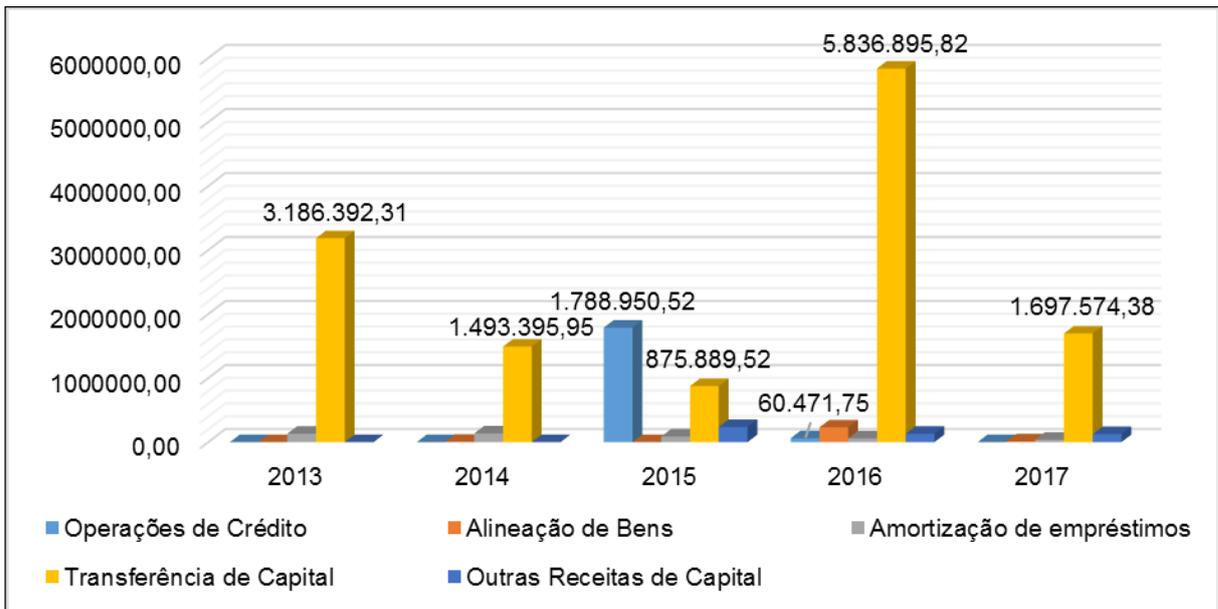
Fonte: Elaborado pela autora (2019).

As Transferências de Capital são as que apresentam valor mais expressivo quando comparadas ao total das Receitas de Capital. Estas apresentam um valor que corresponde a R\$ 13.090.147,98 de arrecadação de 2013 até 2017, ou seja, em percentuais correspondem a 81,11% da Receita de Capital arrecadada no período, em seguida, as operações de crédito com o percentual de 11,46% da arrecadação total.

As receitas de Capital classificadas como Transferências de Capital destinam-se a atender despesas em investimentos ou inversões financeiras, sendo que estas transferências podem acontecer entre um mesmo governo ou até de governos diferentes, como da União para os estados, do estado para os municípios, assim como podem ser oriundas de instituições privadas (MCASP, 2017).

Na Figura 13, nota-se como a arrecadação das Receitas de Capital classificadas como Transferências de Capital é maior em relação às demais, destacando os valores arrecadados para esta receita. As operações de crédito que correspondem a segunda receita de maior arrecadação dentre os anos de 2013 a 2017, também são apresentadas na Figura 13 com destaque de valores nos anos de 2015 e 2016.

Figura 13 – Receitas de Capital de 2013 a 2017



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados coletados no *site* do TCE-RS (2019).

Ao analisar a Figura 13 nota-se como há oscilações nos valores arrecadados para as Receitas de Capital, especificamente nas Transferências de Capital e Operações de Crédito. Para analisar estes dados coletados, apresenta-se a Tabela 7, que demonstra as variações das Receitas de Capital durante o período em estudo, estas variações foram encontradas através da análise horizontal dos dados, de acordo com as informações coletados no *site* do TCE-RS.

Tabela 7 – Variação das Receitas de Capital

Receita	Variação 2014/2013	Variação 2015/2014	Variação 2016/2015	Variação 2017/2016
Operações de Crédito	0,00%	0,00%	-96,62%	-100,00%
Alienação de Bens	0,00%	-100,00%	0,00%	-94,56%
Amortização de empréstimos	3,20%	-34,97%	-32,97%	-33,47%
Transferência de Capital	-53,13%	-41,35%	566,40%	-70,92%
Outras Receitas de Capital	0,00%	0,00%	-44,16%	-4,39%
Variação total da Receita de Capital	-50,72%	82,85%	111,35%	-70,31%

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados coletados no *site* do TCE-RS (2019).

Algumas variações foram analisadas, verificando-se suas possíveis causas, as variações analisadas são as que estão em negrito na Tabela 7, que são as dos

dois grupos mais representativos dentro da Receita de Capital. Fica como sugestão para estudos futuros analisar os possíveis motivos das demais variações. Destaca-se também que algumas variações apresentam a variação zerada (0,00%), pois não havia receita arrecadada entre os anos comparados, ou não havia receita arrecadada neste grupo no ano anterior, então ao dividir uma variável por 0 (zero), encontra-se a variação nula.

Em relação as Transferências de Capital, encontra-se uma variação que equivale a -53,13% ao comparar os anos de 2014 e 2013, verifica-se ao analisar as contas, conforme dados disponibilizados no *site* do TCE-RS, que esta diminuição foi impulsionada pela conta Transferências de Convênios que em 2013 correspondia a R\$ 2.633.305,38 e em 2014 passa a corresponder a R\$ 823.590,54.

Já na análise de 2016 em relação a 2015, para este mesmo grupo, encontra-se a variação de +566,40%, conforme verifica-se na Tabela 7. A conta especificada como Transferências de Capital apresentava em 2015 R\$ 875.889,52 de arrecadação e em 2016 passa a ter R\$ 5.836.895,82 de receita arrecadada (vide Tabela 6), neste período também verifica-se que este aumento foi impulsionado pela conta Transferências de Convênios que em 2015 equivalia a R\$ 866.875,00 e em 2016 passa a ter R\$ 3.447.561,74 de arrecadação, assim como pela conta Transferências da União que em 2015 equivalia a R\$ 9.014,52 e já no ano de 2016 corresponde a R\$ 1.751.848,82 de receita arrecadada.

Ao analisar as especificações das receitas destas contas encontra-se, por exemplo, obras em escolas, construções de creches, obras de pavimentações, por isso, há o aumento de valores arrecadados em determinados anos, conforme os análise dos dados disponíveis no *site* do TCE-RS.

Ressalta-se, ainda, que entre as contas classificadas como Transferências de Convênios, através da coleta de dados, encontra-se, por exemplo, Transferências de convênios da União, Transferências de convênios dos Estados, Transferências de convênios destinados a programas de educação, esportes, desenvolvimento agrário, pavimentação, assim como os destinados ao SUS, entre outras.

Por sua vez, estas Transferências de Convênios estão relacionadas aos projetos do município que estão inscritos para receber verbas em determinado período, ressalta-se que estes dependem também dos programas de governo, por isso apresentam variações ao comparar os anos, já que dependem da liberação dos recursos. Alguns exemplos destes projetos seriam a construção de creches, escolas,

postos de saúde, obras e até a compra de equipamentos, sendo que o município deve prestar contas posteriormente dos mesmos (informação verbal).⁶

Em relação as Operações de Crédito na análise entre os anos de 2016 e 2015 encontra-se a variação de -96,62%, a receita arrecadada nestes anos corresponde a R\$ 60.471,75 e R\$ 1.788.950,52, respectivamente, conforme verifica-se nas Tabelas 6 e 7. Já as comparar os anos de 2017 e 2016, esta variação corresponde a -100,00% já quem em 2017 a receita com Operações de Crédito está zerada, ou seja, não há receita arrecadada.

As Operações de Crédito originam-se dos empréstimos concedidos pela União e Estado, as variações nesta conta ocorrem pois os recursos financeiros são liberados em determinado período e muitas vezes em partes fracionadas, não se recebendo de uma vez só o valor de um contrato firmado, por exemplo (informação verbal).⁷

De acordo com as informações disponibilizadas no *site* do TCE-RS, as Operações de Crédito em 2015 e 2016 no município de Montenegro referem-se a recursos disponibilizados principalmente para obras de pavimentações de estradas, como a Estrada Selma Wallauer e a Getúlio Vargas.

Ademais, tem-se também os valores referentes às Receitas Intra-orçamentárias, que conforme apresentado no referencial teórico, configuram uma especificação da Receita Corrente e da Receita de Capital, sendo que as mesmas correspondem as movimentações de receitas entre os órgãos e entidades da Administração Pública que são integrantes do orçamento fiscal e de seguridade social (MCASP, 2017). Sendo então originadas por despesas decorrentes entre estes mesmos órgãos e entidades.

A Tabela 8 apresenta os valores (em reais) relativos as Receitas Intra-orçamentárias, coletados conforme os dados disponíveis no *site* do TCE-RS.

⁶ Informação fornecida por Edson Dias Gargione e Márcia Poeta, ambos do setor de Contabilidade na Prefeitura Municipal de Montenegro, em 2019.

⁷ Informação fornecida por Edson Dias Gargione e Márcia Poeta, ambos do setor de Contabilidade na Prefeitura Municipal de Montenegro, em 2019.

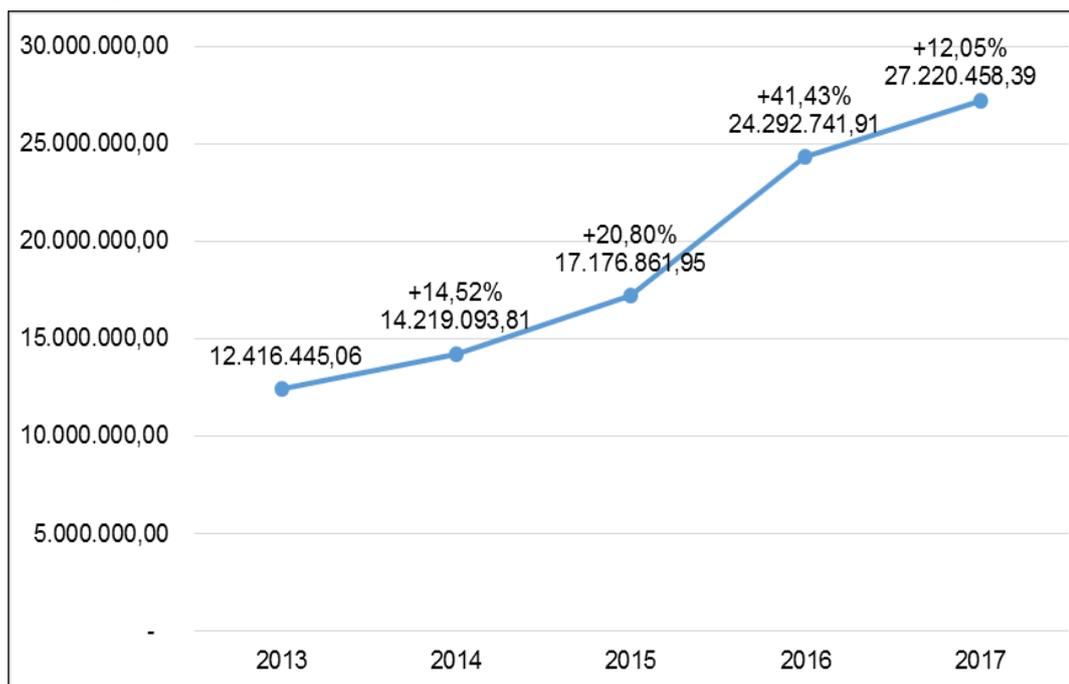
Tabela 8 – Receitas Correntes intra-orçamentárias de Montenegro/RS

Ano	Receita de Contribuições
2013	12.416.445,06
2014	14.219.093,81
2015	17.176.861,95
2016	24.292.741,91
2017	27.220.458,39
Total	95.325.601,12

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Verifica-se que o município de Montenegro totalizou no período em estudo, ou seja, de 2013 a 2017, um valor de R\$ 95.325.601,12 de Receitas Correntes intra-orçamentárias. Em 2017, apresenta-se o valor de R\$ 27.220.458,39 que por sua vez, configura o maior valor entre os anos. Percebe-se também um aumento gradativo nos valores que foram movimentados, ano após ano, como é demonstrado na Figura 14.

Figura 14 – Variação das Receitas Correntes Intra-orçamentárias



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Ao comparar o ano de 2014 com 2013, nota-se um aumento de 14,52% no valor da receita intra-orçamentária, já ao comparar o ano de 2015 com 2014 há um aumento de 20,80% sobre o valor da receita intra-orçamentária, já em relação aos anos de 2016 e 2015 encontra-se um aumento de 41,43% e, por fim ao analisar 2017 em relação ao valor de 2016, encontra-se um aumento de 12,05%, não havendo, portanto, diminuição entre os valores ano após ano.

Na Tabela 9, constam os valores referentes às Deduções da Receita Corrente de 2013 a 2017, estas deduções referem-se aos valores que evidenciam uma conta redutora da receita orçamentária, sendo utilizada em determinadas situações como no caso de arrecadação de recursos que não pertencem à entidade pública, pertencendo, portanto, a outro ente, ou no caso de restituição de tributos indevidos ou recebidos em valor maior (MCASP, 2017).

Tabela 9 – Deduções da Receita de Montenegro/RS

Ano	(-) Deduções da receita corrente
2013	14.295.979,19
2014	16.387.546,43
2015	18.177.628,10
2016	20.274.599,21
2017	20.333.483,09
TOTAL	89.469.236,02

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Ademais, na Tabela 10, relacionam-se os valores da Receita Líquida nos anos de 2013 a 2017, ambos coletados do *site* do TCE-RS com os valores em reais (moeda). Os valores apresentados nesta tabela, são obtidos a através do seguinte cálculo: Receitas Correntes + Receitas de Capital + Receita Corrente Intra-orçamentária – Deduções da Receita Corrente. Sendo que estes correspondem ao total da Receita Arrecadada, que consta no *site* do TCE-RS.

Tabela 10 – Receita Líquida do município de Montenegro/RS

Ano	Total da Receita do Município
2013	144.746.185,58
2014	169.571.469,59
2015	193.403.664,87
2016	234.471.519,16
2017	236.892.248,28
Total	979.085.087,48

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Nos 5 anos analisados, verifica-se que 2017 foi o ano de maior arrecadação de Receitas no município de Montenegro com o valor de R\$ 236.892.248,28, porém ao comparar o total da receita líquida arrecadada neste ano, com o ano de 2016 que possui R\$ 234.471.519,16 de arrecadação líquida, percebe-se que há uma diferença entre os valores líquidos arrecadados entre estes anos de R\$ 2.420.729,12.

Acredita-se que a crise econômica em nosso país possa ter causado impactos na arrecadação de receitas. A Tabela 11 demonstra a variação entre os anos analisados.

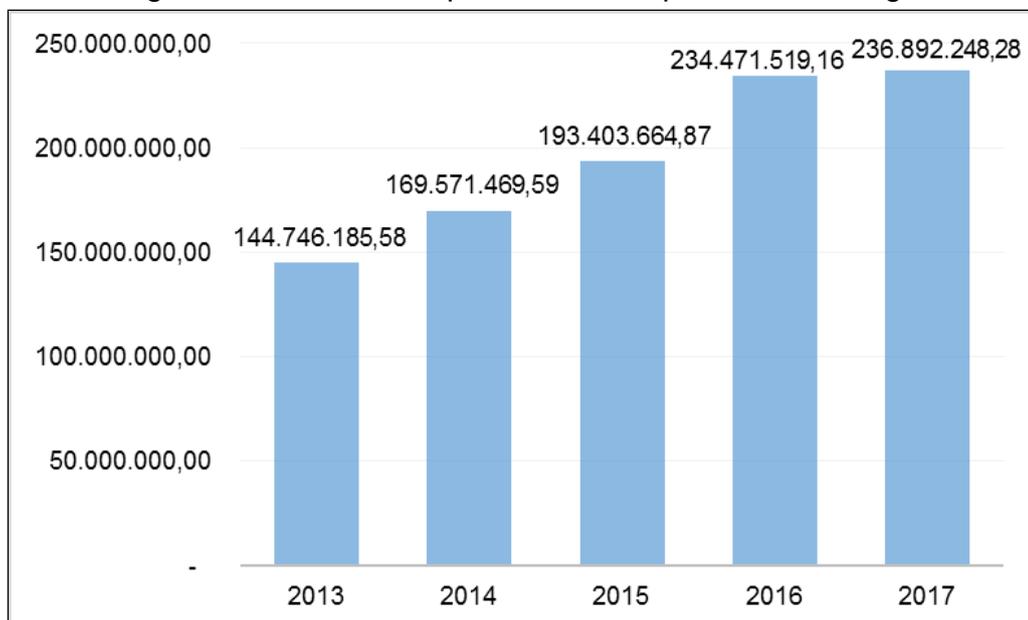
Tabela 11 – Variação da Receita Líquida de Montenegro

Receita	Varição 2014/2013	Varição 2015/2014	Varição 2016/2015	Varição 2017/2016
Receita Líquida	+17,15%	+14,05%	+21,23%	+1,03%

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados coletados no *site* do TCE-RS (2019).

Ao analisar a Tabela 11, verifica-se que o valor líquido das receitas cresceu gradativamente ano após ano, e mesmo que o ano de 2017 seja o de maior arrecadação, ao levarmos em conta a variação encontrada através da análise horizontal, o ano que obteve maior crescimento na arrecadação, é o de 2016, já que em relação ao ano de 2015 obteve-se um aumento de 21,23% na arrecadação líquida. Na Figura 15, verifica-se os valores separados ano a ano, com sua respectiva Receita Líquida arrecadada no período.

Figura 15 – Receita Líquida do município de Montenegro



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Ao analisar a Figura 15, que apresenta o valor da receita líquida arrecadada no município de Montenegro, em forma de gráficos de colunas, verifica-se uma escala progressiva positiva, ou seja, que o valor da Receita Líquida cresceu ao

passar dos anos estudados, não havendo, portanto, diminuição no valor arrecadado ao comparar os anos.

4.3 DESPESAS DO MUNICÍPIO DE MONTENEGRO

No *site* do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE-RS), as despesas são apresentadas em seus montantes separando-se as despesas da Prefeitura Municipal de Montenegro (Poder Executivo) e as despesas da Câmara Municipal de Montenegro (Poder Legislativo), portanto, estes são os valores utilizados para análise dos dados. Sugere-se para um estudo futuro abri-las e analisar as mesmas.

As despesas do município de Montenegro são apresentadas na Tabela 12, 15 e 16 com as informações relativas a Dotação Autorizada, que corresponde ao total dos valores orçamentários autorizados para a realização das despesas, sendo estabelecida mediante lei orçamentária (MCASP, 2017). As despesas empenhadas, ou seja, as determinadas através do empenho que é um ato emitido por autoridade competente que representa a reserva de dotação orçamentária para determinado fim (MCASP, 2017). Em relação as despesas liquidadas, estas correspondem aos valores que após o empenho, e após o cumprimento das obrigações por parte do fornecedor de materiais ou serviços (por exemplo), reconhece-se então o direito adquirido pelo credor contra o ente público. Já as despesas pagas correspondem ao pagamento de valores aos credores, extinguindo-se a obrigação com o mesmo, e por fim, os restos a pagar que são os valores que serão pagos no próximo exercício, conforme exposto no referencial teórico.

Salienta-se que os valores referentes aos Restos a pagar, não encontram-se disponibilizados no *site* do TCE-RS, para encontrar o mesmo foi realizado o seguinte cálculo:

$$\text{Restos a pagar} = \text{Despesas Liquidadas} - \text{Despesas Pagas}$$

A Tabela 12, apresenta os valores (em reais) coletados através das informações disponibilizadas pelo TCE-RS em relação as Despesas da Prefeitura Municipal.

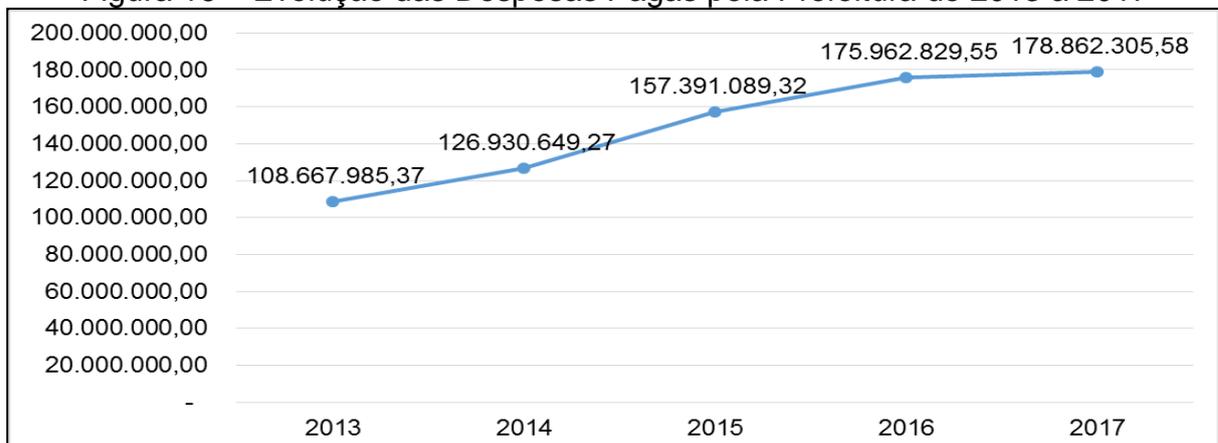
Tabela 12 – Despesas Prefeitura Municipal de 2013 a 2017

Ano	Dotação Autorizada	Despesas Empenhadas	Despesas Liquidadas	Despesas Pagas	Restos a pagar
2013	162.578.052,72	120.591.962,74	114.507.501,32	108.667.985,37	5.839.515,95
2014	185.604.952,89	140.909.034,31	133.748.429,67	126.930.649,27	6.817.780,40
2015	214.226.570,28	174.288.580,49	165.291.905,05	157.391.089,32	7.900.815,73
2016	219.171.105,00	196.732.254,99	188.751.663,80	175.962.829,55	12.788.834,25
2017	232.080.956,75	188.546.258,33	187.801.464,82	178.862.305,58	8.939.159,24
Total	1.013.661.637,64	821.068.090,86	790.100.964,66	747.814.859,09	—

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do site do TCE-RS (2019).

Observa-se na Tabela 12 que o valor das Despesas Empenhadas não ultrapassa o total dos valores orçamentários autorizados para a realização das despesas, pode-se dizer também que existe uma economia orçamentária. Percebe-se também que, durante o período de 2013 a 2017, o total das Despesas Liquidadas que corresponde a R\$ 790.100.964,66 foi maior do que o total das Despesas Pagas que equivale a R\$ 747.814.859,09, havendo então Restos a Pagar. Salienta-se em relação aos Restos a Pagar de cada ano, que seu pagamento fica para ser efetuado no exercício seguinte, observa-se que em todos os anos estudados há valores de Restos a Pagar, sendo que em 2017 obteve-se R\$ 8.939.159,24, a ser pago, portanto, no ano de 2018. Em relação as Despesas Pagas, que representam o valor que efetivamente saiu dos cofres públicos, nota-se que esta cresceu gradativamente ano após ano, não havendo, portanto, diminuições nos valores pagos pelo município, de Montenegro, como verifica-se na Figura 16.

Figura 16 – Evolução das Despesas Pagas pela Prefeitura de 2013 a 2017



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do site do TCE-RS (2019).

Através da análise horizontal dos valores apresentados na Figura 16 encontram-se as seguintes variações, em percentuais, para os valores relativos as Despesas Pagas pela Prefeitura Municipal, demonstra-se a Tabela 13.

Tabela 13 – Variação das Despesas Pagas pela Prefeitura de 2013 a 2017

Despesas	Variação 2014/2013	Variação 2015/2014	Variação 2016/2015	Variação 2017/2016
Despesas Pagas PM	+16,81%	+24,00%	+11,80%	+1,65%

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados coletados no *site* do TCE-RS (2019).

Esta análise, representada na Tabela 13 e na Figura 16, reforça que o valor das Despesas Pagas evoluiu ao longo dos anos estudados nesta pesquisa, já que percebe-se um crescimento gradativo nos valores pagos, destaca-se que a maior variação encontrada é a verificada ao se comparar os anos de 2015 e 2014 já que há um crescimento de 24% sobre o valor das Despesas Pagas, já o menor, é a variação encontrada entre os anos de 2017 e 2016 que apresenta um crescimento de 1,65%.

Em relação as Despesas Pagas, observa-se na Tabela 12, que em 2017 obteve-se o montante de R\$ 178.862.305,58 de valores pagos pelo município de Montenegro, já no ano de 2016 este valor correspondia a R\$ 175.962.829,55, o que resulta na variação de +1,65% encontrada na análise horizontal. Porém, ainda analisando a Tabela 12, observa-se que o valor das Despesas Empenhadas no ano de 2016 é maior do que o de 2017, já que esta corresponde a R\$ 196.732.254,99 e R\$ 188.546.258,33, respectivamente.

O ano de 2016 é inclusive o ano que apresenta o maior valor de Despesas Empenhadas, se comparado as demais anos analisados, já o menor é o de 2013 com R\$ 120.591.962,74 de reserva de dotação orçamentária, através do empenho. O exercício de 2016 é também o que apresentou maior diferença entre o valor das Despesas Liquidadas (R\$ 188.751.663,80) e Despesas Pagas (R\$ 175.962.829,55), gerando assim, Restos a Pagar que totalizam R\$ 12.788.834,25 (valor que a ser pago no próximo exercício).

Na Figura 17, detalham-se os valores das Despesas Pagas em cada ano estudado, de acordo com a sua Função, estes valores foram extraídos dos dados disponíveis no *site* do TCE-RS e são apresentados em seus valores brutos e em

reais (moeda), destaca-se que as Despesas Pagas estão classificadas em ordem alfabética de acordo com sua respectiva Função.

Figura 17 – Despesas Pagas pela Prefeitura detalhadas por Função

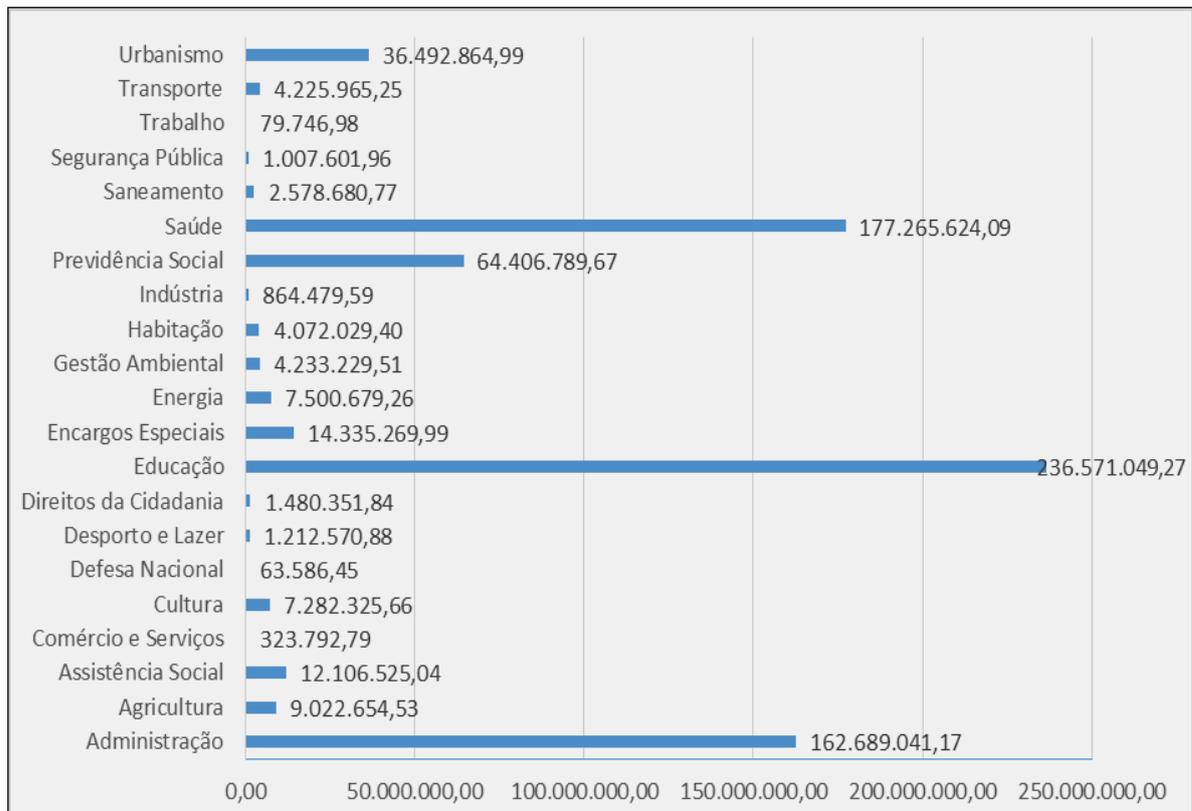
Função	2013	2014	2015	2016	2017
Administração	21.853.519,68	26.055.832,43	31.616.944,85	42.840.415,53	40.322.328,68
Agricultura	1.582.593,56	1.769.696,51	2.321.386,29	1.713.813,79	1.635.164,38
Assistência Social	1.630.302,68	1.971.710,07	2.253.482,25	2.640.211,63	3.610.818,41
Comércio e Serviços	9.566,84	15.449,92	204.538,27	45.300,00	48.937,76
Comunicações	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Cultura	1.404.372,58	1.476.532,89	1.777.341,49	1.516.014,92	1.108.063,78
Defesa Nacional	0,00	0,00	0,00	43.460,05	20.126,40
Desporto e Lazer	197.846,57	204.934,78	418.338,41	160.624,99	230.826,13
Direitos da Cidadania	221.335,22	330.128,84	437.926,16	269.354,42	221.607,20
Educação	37.716.014,69	43.316.778,89	49.251.404,97	53.350.525,74	52.936.324,98
Encargos Especiais	3.679.384,36	3.364.692,12	2.903.931,51	2.514.577,98	1.872.684,02
Energia	1.137.722,69	1.190.301,17	1.755.675,00	1.806.239,66	1.610.740,74
Gestão Ambiental	178.727,26	528.316,45	851.739,59	1.134.197,77	1.540.248,44
Habitação	561.510,14	687.013,27	950.279,92	945.176,56	928.049,51
Indústria	198.479,62	449.999,97	216.000,00	0,00	0,00
Previdência Social	7.246.169,34	8.656.235,10	11.452.541,62	16.430.336,24	20.621.507,37
Saúde	25.193.168,75	29.664.347,37	37.724.746,60	40.140.683,91	44.542.677,46
Saneamento	0,00	0,00	0,00	2.578.680,77	0,00
Segurança Pública	112.131,14	293.679,18	189.555,65	196.912,74	215.323,25
Trabalho	0,00	0,00	0,00	39.049,25	40.697,73
Transporte	287.544,01	408.704,47	822.407,37	670.994,35	2.036.315,05
Urbanismo	5.457.596,24	6.546.295,84	12.242.849,37	6.926.259,25	5.319.864,29
TOTAL	108.667.985,37	126.930.649,27	157.391.089,32	175.962.829,55	178.862.305,58

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do site do TCE-RS (2019).

Os valores totalizados na Figura 17 equivalem aos valores apresentados, ano a ano, na coluna Despesas Pagas da Tabela 12, sendo que a sua respectiva evolução verifica-se na Figura 16.

Já na Figura 18, retrata-se o montante encontrado durante o período estudado, que compreende o ano de 2013 até o ano de 2017, totalizando-se então as Despesas Pagas de acordo com cada Função, conforme dados disponibilizados no site do TCE-RS.

Figura 18 – Montante das Despesas Pagas por Função de 2013 a 2017



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do site do TCE-RS (2019).

De acordo com a Figura 18 os gastos mais expressivos do município de Montenegro são os relacionados com as seguintes Funções: Educação, Saúde e Administração. A partir da Figura 17, percebe-se em relação a estas Funções que o valor das Despesas Pagas na função Educação cresceu gradativamente de 2013 até 2016, apenas em 2017 sofreu uma queda em relação ao ano anterior já que em 2016 tinha-se R\$ 53.350.525,74 de Despesas Pagas e em 2017 tem-se R\$ 52.936.324,98.

Já em relação a função Saúde, nota-se que o valor das Despesas Pagas aumentaram sucessivamente ano após ano, já que no ano de 2013 tinha-se R\$ 25.193.168,75 de valores pagos e no último ano estudado (2017) tem-se R\$ 44.542.677,46. Ao observar os gastos relacionados com a função Administração, percebe-se que este também apresentou incrementos nos valores de 2013 até 2016, e apenas em 2017 sofre uma queda em relação ao ano anterior, já que em 2016 tinha-se R\$ 42.840.415,53 de Despesas Pagas e em 2017 passa-se a ter R\$ 40.322.328,68.

Conforme a Figura 18, e ao observar as funções de acordo com seu montante, ordenando-as de acordo com o maior nível de representatividade até a função de menor representatividade em relação ao total das Despesas Pagas no período de 2013 a 2017, apresenta-se a Tabela 14.

Tabela 14 – Nível de representatividade por Função de 2013 a 2017

Posição	Função	Valor (R\$)	Percentual (%)
1	Educação	236.571.049,27	31,64%
2	Saúde	177.265.624,09	23,70%
3	Administração	162.689.041,17	21,76%
4	Previdência Social	64.406.789,67	8,61%
5	Urbanismo	36.492.864,99	4,88%
6	Encargos Especiais	14.335.269,99	1,92%
7	Assistência Social	12.106.525,04	1,62%
8	Agricultura	9.022.654,53	1,21%
9	Energia	7.500.679,26	1,00%
10	Cultura	7.282.325,66	0,97%
11	Gestão Ambiental	4.233.229,51	0,57%
12	Transporte	4.225.965,25	0,56%
13	Habitação	4.072.029,40	0,54%
14	Saneamento	2.578.680,77	0,34%
15	Direitos da Cidadania	1.480.351,84	0,20%
16	Desporto e Lazer	1.212.570,88	0,16%
17	Segurança Pública	1.007.601,96	0,13%
18	Indústria	864.479,59	0,12%
19	Comércio e Serviços	323.792,79	0,04%
20	Trabalho	79.746,98	0,02%
21	Defesa Nacional	63.586,45	0,01%
TOTAL	Despesas Pagas	747.814.859,09	100%

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Através dos dados da Tabela 14 percebe-se que os gastos com as Funções Educação, Saúde, Administração e Previdência Social foram mais expressivo nos 5 (cinco) anos analisados. A Educação totalizou R\$ 236.571.049,27 que corresponde a 31,64% das Despesas Pagas no período, na sequência apresenta-se a Saúde com R\$ 177.265.624,09 que equivale a 23,70% do total das Despesas Pagas, após a Administração com o total de R\$ 162.689.041,17 (21,76%), e a Previdência Social

com R\$ 64.406.789,67 (8,61%). Ressalta-se que o montante das Despesas Pagas de 2013 a 2017 corresponde a R\$ 747.814.859,09.

A Tabela 15, apresenta os valores (em reais) coletados através das informações disponibilizadas pelo TCE-RS em relação as despesas da Câmara Municipal.

Tabela 15 – Despesas Câmara Municipal de 2013 a 2017

Ano	Dotação Autorizada	Despesas Empenhadas	Despesas Liquidadas	Despesas Pagas	Restos a pagar
2013	4.626.950,00	2.104.802,31	2.096.499,18	2.096.499,18	0,00
2014	5.689.262,00	2.749.821,15	2.502.798,65	2.502.798,65	0,00
2015	4.279.798,00	2.711.096,29	2.687.520,03	2.687.472,47	47,56
2016	3.635.340,00	3.126.271,35	3.083.669,55	3.083.669,55	0,00
2017	3.236.980,70	2.862.529,68	2.862.529,68	2.853.837,50	8.692,18
Total	21.468.330,70	13.554.520,78	13.233.017,09	13.224.277,35	—

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Destaca-se em relação às Despesas, que diferentemente das diversas classificações por Função detalhadas na análise das Despesas da Prefeitura Municipal, as Despesas da Câmara Municipal apresentam uma única função, que é a Legislativa, conforme verificou-se nas informações disponíveis no *site* do TCE-RS.

Observa-se na Tabela 15, que o valor das Despesas Empenhadas não ultrapassa o total da Dotação Orçamentária do período, pode-se dizer também que há uma economia orçamentária. Percebe-se também que o total das Despesas Liquidadas, durante o período em estudo, que equivale a R\$ 13.233.017,09 apresenta pouca diferença em relação as Despesas Pagas que correspondem a R\$ 13.224.277,35. Destaca-se então que houve Restos a Pagar apenas nos anos de 2015 e 2017, com R\$ 47,56 e R\$ 8.692,18, respectivamente.

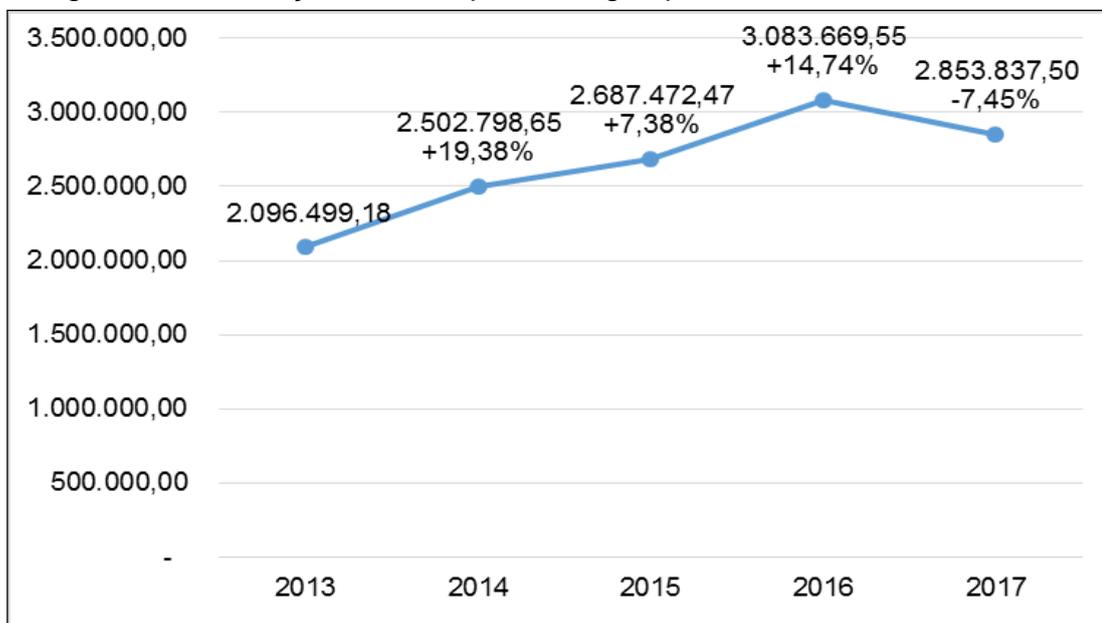
Ainda referente a Tabela 15, observa-se em relação as Despesas Pagas que houve oscilações de valores durante os anos de 2013 a 2017, havendo aumentos progressivos de 2013 a 2016 e diminuição no ano de 2017. Nos anos de 2013, 2014 e 2016 os valores da Despesas Liquidadas foi igual ao valor das Despesas Pagas, ou seja, teve-se o reconhecimento do direito adquirido pelo credor contra o ente

público e o efetivo pagamento para o credor dentro do exercício, não gerando restos a pagar para o exercício seguinte.

Em relação às Despesas Empenhadas, o maior valor encontra-se no ano de 2016 com R\$ 3.126.271,35, logo após tem-se o ano de 2017 com R\$ 2.862.529,68 de Despesas Empenhadas, portanto, nota-se também uma queda em relação ao valor da Despesa Empenhada, ao comparar os dois anos que apresentaram valores mais consideráveis, em relação aos demais. O exercício de 2017 foi o que apresentou maior diferença entre o valor das Despesas Liquidadas (R\$ 2.862.529,68) e Despesas Pagas (R\$ 2.853.837,50), gerando assim Restos a Pagar que totalizam R\$ 8.692,18.

Quanto as Despesas Pagas pela Câmara Municipal, que durante o período em estudo totalizam R\$ 13.224.277,35, verifica-se oscilações nos valores, como comentado anteriormente, estas variações foram encontradas através da análise horizontal dos dados coletados no *site* do TCE-RS, apresenta-se a Figura 19.

Figura 19 – Evolução das Despesas Pagas pela Câmara de 2013 a 2017



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Na análise horizontal, ao comparar o ano de 2014 com 2013, nota-se um aumento de 19,38% no valor das Despesas Pagas, já ao comparar o ano de 2015 com 2014 há um aumento de 7,38% sobre o valor das Despesas Pagas, já em relação ao anos de 2016 e 2015 encontra-se um aumento de 14,74%, e por fim ao

analisar 2017 em relação ao valor de 2016, encontra-se uma queda de valores, que corresponde ao percentual de -7,45% em relação ao ano anterior.

Ademais, na Tabela 16, apresentam-se os valores (em reais) coletados através das informações disponibilizadas pelo TCE-RS em relação ao montante das Despesas da Prefeitura Municipal de Montenegro (Poder Executivo) e ao montante das Despesas da Câmara Municipal de Montenegro (Poder Legislativo), totalizando-se, portanto, as Despesas do município de Montenegro de 2013 até 2017, estes valores foram obtidos através das somas dos valores apresentados nas Tabelas 12 e 15.

Tabela 16 – Total das Despesas do município de Montenegro/RS

Ano	Dotação Autorizada	Despesas Empenhadas	Despesas Liquidadas	Despesas Pagas	Restos a pagar
2013	167.205.002,72	122.696.765,05	116.604.000,50	110.764.484,55	5.839.515,95
2014	191.294.214,89	143.658.855,46	136.251.228,32	129.433.447,92	6.817.780,40
2015	218.506.368,28	176.999.676,78	167.979.425,08	160.078.561,79	7.900.863,29
2016	222.806.445,00	199.858.526,34	191.835.333,35	179.046.499,10	12.788.834,25
2017	235.317.937,45	191.408.788,01	190.663.994,50	181.716.143,08	8.947.851,42
Total	1.035.129.968,34	834.622.611,64	803.333.981,75	761.039.136,44	—

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Ao analisar a Tabela 16, percebe-se que durante o período em estudo, o total das Despesas Liquidadas que corresponde R\$ 803.333.981,75 foi maior do que o total das Despesas Pagas, que equivale a R\$ 761.039.136,44, gerando assim, Restos a Pagar em todos os anos analisados. Destaca-se que em 2017 apresentou R\$ 8.947.851,42 de restos a pagar, por sua vez, estes serem pagos no ano de 2018.

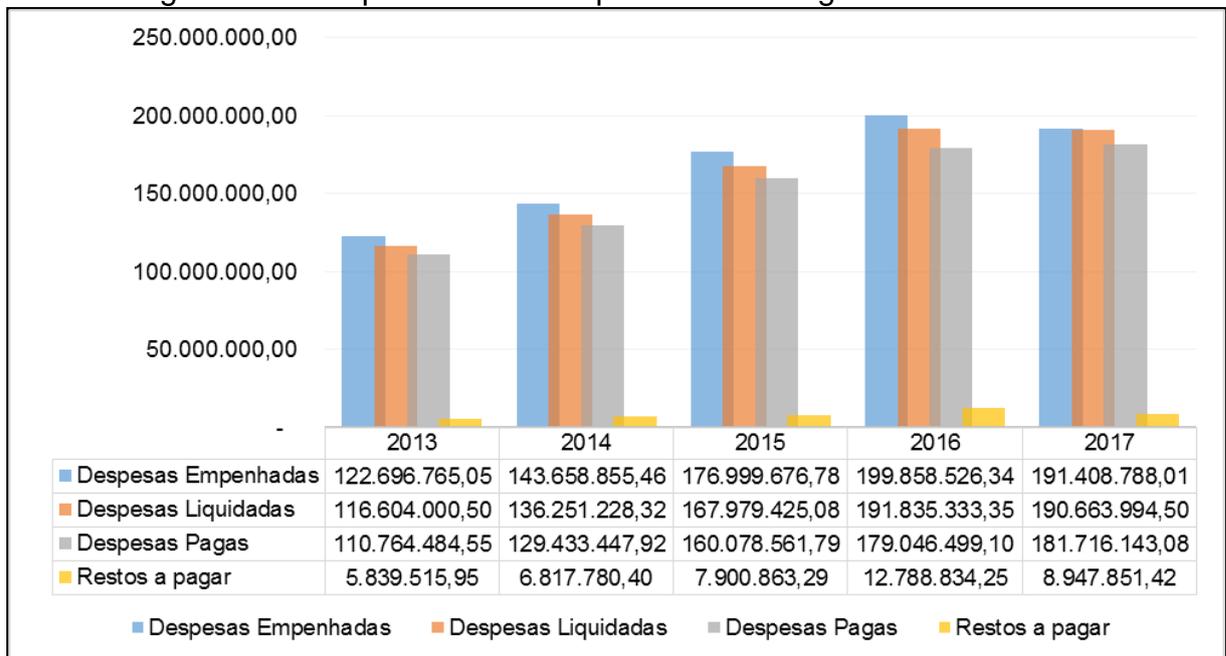
Seguindo as análises, em relação as Despesas Empenhadas nota-se que houve incrementos de valores nos anos de 2013 até 2016, havendo uma diminuição no ano de 2017, já que neste ano obteve-se R\$ 191.408.788,01 em empenhos e no ano de 2016 este valor correspondia a R\$ 199.858.526,34. O ano de 2016 é inclusive, o que apresenta o maior valor de Despesas Empenhadas, quando comparado aos demais exercícios analisados, já o menor é 2013 com R\$ 122.696.765,05 de Despesas Empenhadas.

Ademais, o ano que apresenta maior diferença entre as Despesas Liquidadas (R\$ 191.835.333,35) e Despesas Pagas (R\$ 179.046.499,10), é o ano de

2016, que gerou R\$ 12.788.834,25 de Restos a Pagar. Em relação aos valores que efetivamente saíram dos cofres públicos, no caso, em relação as Despesas Pagas, verifica-se ao analisar a Tabela 16, que a mesma apresentou crescimento, ou seja, há uma evolução nos valores durante os anos estudados, não havendo diminuições nos valores pagos.

A Figura 20, demonstra em forma de gráfico de colunas, os valores das Despesas Empenhadas, Despesas Liquidadas, Despesas Pagas e dos Restos a Pagar, também apresentados na Tabela 16 e analisados anteriormente.

Figura 20 – Despesas do município de Montenegro de 2013 a 2017



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do site do TCE-RS (2019).

Através da análise horizontal dos valores apresentados na coluna Despesas Pagas da Tabela 16 e também na Figura 20, encontram-se as seguintes variações, em percentuais, para os valores relativos as Despesas Pagas no município de Montenegro, conforme demonstra-se na Tabela 17.

Tabela 17 – Variação das Despesas Pagas em Montenegro de 2013 a 2017

Despesas	Varição 2014/2013	Varição 2015/2014	Varição 2016/2015	Varição 2017/2016
Despesas Pagas	+16,85%	+23,68%	+11,85%	+1,49%

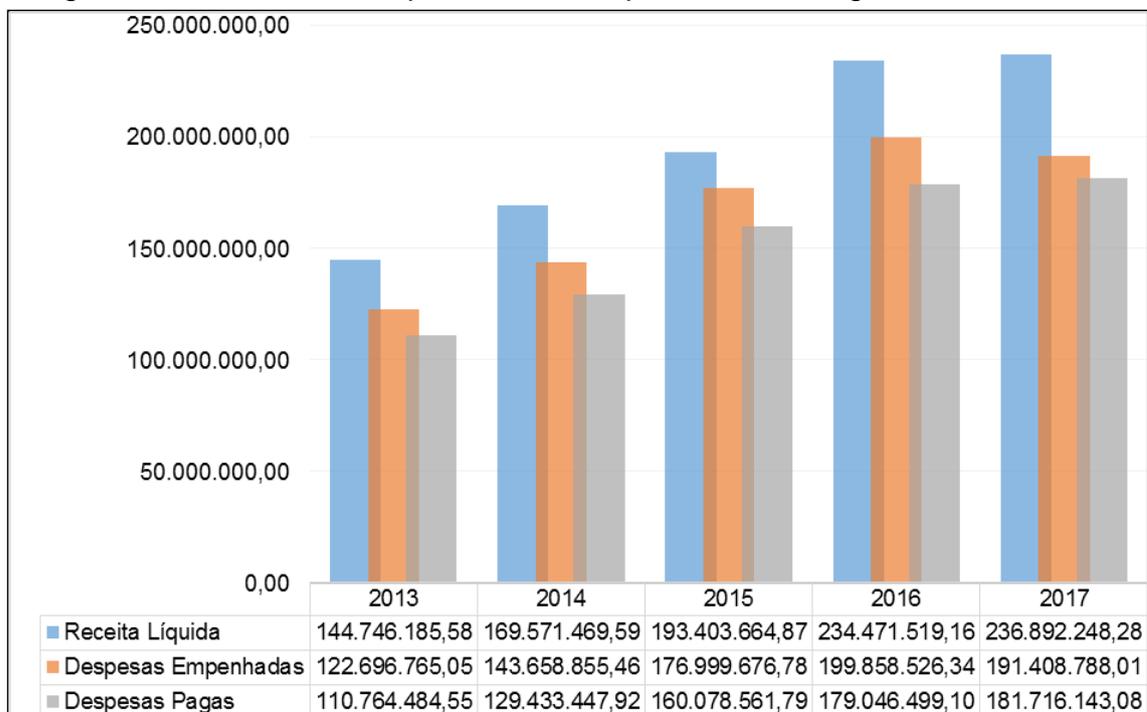
Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados coletados no site do TCE-RS (2019).

Na análise horizontal, ao comparar o ano de 2014 com 2013, nota-se um aumento de 16,85% no valor das Despesas Pagas, já ao comparar o ano de 2015 com 2014 há um aumento de 23,68%, sobre o valor das Despesas Pagas, ademais, em relação ao anos de 2016 e 2015 encontra-se um aumento de 11,85%, e por fim, ao analisar 2017 em relação ao valor de 2016, encontra-se novamente um aumento nos valores, que corresponde ao percentual de 1,49%.

Ademais, acrescenta-se que a maior variação encontra-se entre os anos de 2015 e 2014, já que o valor das Despesas Pagas correspondia a R\$ 160.078.561,79 e R\$ 129.433.447,92 respectivamente. Já a menor variação é encontrada ao comparar os anos de 2016 e 2017, que apresentava R\$ 179.046.499,10 e R\$ 181.716.143,08, de Despesas Pagas respectivamente.

Para realizar-se uma breve análise, ao comparar a Receita Líquida total, o total das Despesas Empenhadas e o total das Despesas Pagas, apresenta-se a Figura 21, com os dados em forma de gráfico.

Figura 21 – Receita x Despesa do município de Montenegro de 2013 a 2017



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

De acordo com os dados apresentados na Figura 21, verifica-se que durante todos dos exercícios estudados, o valor da Receita Líquida do município de Montenegro foi superior ao valor das Despesas Empenhadas em cada ano.

Ressalta-se que o montante da Receita Líquida durante o período em estudo corresponde a R\$ 979.085.087,48 (conforme Tabela 10) e o montante das Despesas Empenhadas pelo município, no mesmo período, equivalem a R\$ 834.622.611,64 (conforme Tabela 16), já em relação ao valor que efetivamente saiu dos cofres públicos, ou seja, as Despesas Pagas, obteve-se o montante de 761.039.136,44 durante o período de 2013 a 2017 (conforme Tabela 16). Portanto, pode-se dizer que houve superávit orçamentário, já que a receita arrecadada pelo município foi maior do que o valor das despesas empenhadas durante o período em estudo.

4.4 RECEITAS DO VALE DO CAÍ

Demonstra-se na Tabela 18 e Figura 22, o montante das Receitas Correntes do Vale do Caí, no período de 2013 a 2017, os valores apresentados correspondem aos dados coletados de município a município, e que estão publicados no *site* do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE-RS), os valores estão em reais (moeda) e são apresentados em seus montantes.

Tabela 18 – Montante das Receitas Correntes do Vale do Caí de 2013 a 2017

Município	TOTAL
Alto Feliz	76.076.964,21
Barão	107.378.534,91
Bom Princípio	232.445.278,56
Brochier	88.052.748,33
Capela de Santana	134.543.738,01
Feliz	204.682.667,42
Harmonia	114.102.765,49
Linha Nova	54.336.815,07
Maratá	82.847.160,31
Montenegro	957.090.055,94
Pareci Novo	100.978.022,94
Salvador do Sul	133.075.606,28
São José do Hortêncio	96.010.352,63
São José do Sul	72.078.714,97
São Pedro da Serra	87.637.309,24
São Sebastião do Caí	335.262.693,29
São Vendelino	78.019.721,87
Tupandi	154.515.289,36
Vale Real	93.414.857,54
MONTANTE	3.202.549.296,37

Fonte: Elaborado pela autora com base no *site* do TCE-RS (2019).

Verifica-se ao analisar a Tabela 18 que o montante das Receitas Correntes do Vale do Caí corresponde a R\$ 3.202.549.296,37, este valor compreende a soma de todas as Receitas Correntes dos seus 19 (dezenove) municípios, no período de 2013 a 2017. Nota-se que o município de Montenegro é o que mais arrecadou Receitas Correntes durante o período em estudo, já obteve-se um montante de R\$ 957.090.055,94, em seguida apresenta-se São Sebastião do Caí com R\$ 335.262.693,29 e após Bom Princípio com R\$ 232.445.278,56 de arrecadação.

Destaca-se também que os municípios que menos arrecadaram Receitas Correntes são Alto Feliz (R\$ 76.076.964,21), São José do Sul (R\$ 72.078.714,97) e Linha Nova (R\$ 54.336.815,07). Ademais, na Figura 22 demonstram-se os valores referentes às Receitas Correntes separados, ano a ano, e de acordo com cada município que compõe o Vale do Caí.

Figura 22 – Total das Receitas Correntes no Vale do Caí de 2013 a 2017

Município	2013	2014	2015	2016	2017
Alto Feliz	12.283.581,44	13.578.026,85	14.276.613,17	17.599.679,41	18.339.063,34
Barão	17.296.446,24	19.502.769,57	20.825.683,19	24.968.959,22	24.784.676,69
Bom Princípio	37.804.206,36	44.546.534,29	46.206.190,38	51.974.250,56	51.914.096,97
Brochier	14.811.294,55	16.186.991,22	16.959.522,04	19.755.024,32	20.339.916,20
Capela de Santana	22.723.545,55	24.125.253,15	25.708.222,75	30.635.930,99	31.350.785,57
Feliz	33.926.693,16	38.350.328,35	39.666.201,12	45.679.505,19	47.059.939,60
Harmonia	18.106.558,55	20.962.828,31	22.018.983,08	25.682.312,20	27.332.083,35
Linha Nova	9.278.217,98	10.169.793,75	10.594.293,90	12.224.582,98	12.069.926,46
Maratá	13.360.288,16	15.247.090,92	16.323.509,97	18.810.629,56	19.105.641,70
Montenegro	143.307.745,28	170.104.728,89	191.414.418,96	224.133.851,12	228.129.311,69
Pareci Novo	16.721.898,49	19.274.362,59	19.626.767,38	22.664.133,77	22.690.860,71
Salvador do Sul	22.081.414,89	24.153.224,42	25.732.906,04	30.006.692,11	31.101.368,82
São José do Hortêncio	15.222.506,04	18.109.434,63	18.654.094,37	21.676.100,93	22.348.216,66
São José do Sul	12.599.628,54	13.281.242,60	13.818.751,95	16.020.338,50	16.358.753,38
São Pedro da Serra	14.689.695,37	16.029.972,26	16.919.501,63	19.886.018,15	20.112.121,83
São Sebastião do Caí	51.857.404,68	61.042.142,14	65.798.508,04	77.891.344,32	78.673.294,11
São Vedelino	12.736.377,25	14.392.686,63	15.544.308,60	17.906.470,45	17.439.878,94
Tupandi	25.981.772,73	28.395.574,89	28.851.348,18	34.756.147,08	36.530.446,48
Vale Real	15.058.421,44	17.345.236,48	18.289.272,36	21.100.888,10	21.621.039,16
TOTAL	509.847.696,70	584.798.221,94	627.229.097,11	733.372.858,96	747.301.421,66

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do site do TCE-RS (2019).

De acordo com a Figura 22, quanto ao montante das Receitas Correntes (derivadas de arrecadações próprias e de transferências) nos cinco anos analisados, verifica-se que não há diminuições no valor total arrecadado entre os anos, ou seja, o montante das Receitas Correntes cresceu gradativamente, ano após ano, contudo, verifica-se que a menor variação de valores entre os anos, encontra-se ao analisar o ano de 2017 (R\$ 747.301.421,66) em relação a 2016 (R\$ 733.372.858,96), o que também ocorreu na análise individual do município de Montenegro.

Na Tabela 19, apresenta-se o montante das Receitas de Capital do Vale do Caí durante o período em estudo, os valores apresentados correspondem aos dados coletados no *site* do TCE-RS, ano a ano, e somados posteriormente, ressalta-se que estes são apresentados com valores em reais (moeda).

Tabela 19 – Montante das Receitas de Capital no Vale do Caí de 2013 a 2017

Município	TOTAL
Alto Feliz	4.729.747,85
Barão	8.527.716,16
Bom Princípio	6.910.903,74
Brochier	7.865.931,61
Capela de Santana	7.147.230,31
Feliz	6.632.368,95
Harmonia	8.883.224,45
Linha Nova	959.316,27
Maratá	11.543.347,00
Montenegro	16.138.666,44
Pareci Novo	11.748.601,77
Salvador do Sul	3.405.691,11
São José do Hortêncio	2.459.330,61
São José do Sul	2.567.592,60
São Pedro da Serra	5.768.272,87
São Sebastião do Caí	9.967.262,27
São Vendelino	4.941.924,66
Tupandi	2.873.248,04
Vale Real	6.132.843,85
MONTANTE	129.203.220,56

Fonte: Elaborado pela autora com base no *site* do TCE-RS (2019).

Verifica-se ao analisar a Tabela 19, que o montante das Receitas de Capital do Vale do Caí equivale a R\$ 129.203.220,56, este valor compreende a soma de todas as Receitas de Capital coletadas dos 19 (dezenove) municípios que compõe o mesmo, no período de 2013 a 2017. Nesta categoria econômica, é novamente o

município de Montenegro que apresenta a maior arrecadação com R\$ 16.138.666,44. Em seguida, apresentam-se os municípios de Pareci Novo e Maratá, com R\$ 11.748.601,77 e R\$ 11.543.347,00 de Receita de Capital arrecadada, respectivamente. Os municípios que apresentam os menores valores de arrecadação para esta categoria econômica são: São José do Sul (R\$ 2.567.592,60), São José do Hortêncio (R\$ 2.459.330,61) e Linha Nova (R\$ 959.316,27). Na Figura 23, verifica-se os valores referentes as Receitas de Capital dos municípios do Vale do Caí separados, ano a ano.

Figura 23 – Total das Receitas de Capital no Vale do Caí de 2013 a 2017

Município	2013	2014	2015	2016	2017
Alto Feliz	644.655,51	1.976.254,86	225.000,00	806.087,23	1.077.750,25
Barão	563.144,94	2.045.793,45	1.596.713,47	2.201.969,25	2.120.095,05
Bom Princípio	1.288.942,25	127.769,83	1.651.663,86	3.019.722,63	822.805,17
Brochier	584.543,62	1.275.806,98	433.717,70	2.633.536,66	2.938.326,65
Capela de Santana	359.541,58	1.966.607,70	1.138.824,00	2.409.201,11	1.273.055,92
Feliz	2.007.979,33	1.727.342,55	1.618.794,09	145.360,00	1.132.892,98
Harmonia	755.095,38	1.540.515,89	1.791.611,32	3.218.471,86	1.577.530,00
Linha Nova	309.607,04	73.513,50	77.545,00	323.750,48	174.900,25
Maratá	3.804.661,36	1.334.288,17	2.722.976,94	2.463.505,42	1.217.915,11
Montenegro	3.317.974,43	1.635.193,32	2.990.012,06	6.319.525,34	1.875.961,29
Pareci Novo	4.263.519,10	1.371.648,94	4.019.590,48	1.184.078,61	909.764,64
Salvador do Sul	794.889,69	1.233.306,42	377.495,00	443.750,00	556.250,00
São José do Hortêncio	305.080,26	928.166,95	455.588,33	564.995,11	205.499,96
São José do Sul	1.239.537,79	385.728,22	434.769,40	270.972,56	236.584,63
São Pedro da Serra	1.897.573,97	1.333.289,26	826.820,82	1.075.769,64	634.819,18
São Sebastião do Caí	1.206.256,81	2.132.788,04	2.902.232,39	2.712.881,46	1.013.103,57
São Vedelino	621.693,00	1.396.978,35	883.197,75	1.612.748,45	427.307,11
Tupandi	701.264,86	493.333,93	249.792,12	234.457,13	1.194.400,00
Vale Real	1.111.409,74	1.214.264,00	2.041.761,86	1.390.047,63	375.360,62
TOTAL	25.777.370,66	24.192.590,36	26.438.106,59	33.030.830,57	19.764.322,38

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Referente as Receitas de Capital, de acordo com a Figura 23, percebe-se ao verificar o total arrecadado em cada ano no Vale do Caí, que há oscilações entre os valores. O ano de 2016 configura como o ano em que se obteve a maior arrecadação nesta categoria da receita com R\$ 33.030.830,57, já o ano de 2017 é o que apresenta a menor arrecadação dentre os anos já que possui R\$ 19.674.322,38 de Receitas de Capital. A diferença da arrecadação das Receitas de Capital entre 2016 e 2017 também pode ser verificada na análise individual de Montenegro.

Ademais, na Tabela 20 e Figura 24, demonstram-se os valores referentes as Receitas Intra-orçamentárias no Vale do Caí, do ano de 2013 até 2017. Na Tabela 20, apresenta-se o montante desta receita durante o período analisado, totalizando-se os valores por município. As informações são apresentadas de acordo com o levantamento de dados realizado a partir do *site* do TCE-RS, os valores apresentados são brutos e em reais (moeda).

Tabela 20 – Receitas Intra-orçamentárias no Vale do Caí de 2013 a 2017

Município	TOTAL
Alto Feliz	3.316.854,06
Barão	4.654.658,58
Bom Princípio	10.109.089,74
Brochier	5.640.396,92
Capela de Santana	10.356.836,37
Feliz	16.650.477,46
Harmonia	6.910.603,67
Linha Nova	0,00
Maratá	2.534.669,55
Montenegro	95.325.601,12
Pareci Novo	3.054.854,60
Salvador do Sul	13.602.283,47
São José do Hortêncio	1.890.445,47
São José do Sul	0,00
São Pedro da Serra	3.093.907,15
São Sebastião do Caí	24.614.211,62
São Vendelino	2.482.699,29
Tupandi	5.023.981,74
Vale Real	5.695.563,00
MONTANTE	214.957.133,81

Fonte: Elaborado pela autora com base no *site* do TCE-RS (2019).

Baseado na Tabela 20, obteve-se para a arrecadação das Receitas Intra-orçamentárias do Vale do Caí um montante de R\$ 214.957.133,81. Montenegro é o município que apresenta a maior arrecadação com R\$ 95.325.601,12, depois apresenta-se o município de São Sebastião do Caí com R\$ 24.614.211,62 e após o município de Feliz com R\$ 16.650.477,46.

Nota-se também que os municípios de Linha Nova e São José do Sul não possuem arrecadação de Receitas Intra-orçamentárias nos anos estudados. Na

Figura 24 apresenta-se os valores separados por ano e de acordo com cada município.

Figura 24 – Receitas Intra-orçamentárias no Vale do Caí de 2013 a 2017

Município	2013	2014	2015	2016	2017
Alto Feliz	521.059,65	601.404,12	662.263,17	751.126,61	781.000,51
Barão	499.212,30	669.118,23	813.880,09	1.072.268,43	1.600.179,53
Bom Princípio	1.419.662,89	1.645.291,42	2.030.157,32	2.351.010,64	2.662.967,47
Brochier	619.997,43	909.918,09	1.135.085,21	1.582.356,28	1.393.039,91
Capela de Santana	1.328.759,44	1.796.587,91	2.065.795,37	2.646.697,14	2.518.996,51
Feliz	2.541.558,80	2.979.563,06	3.210.849,87	3.793.071,60	4.125.434,13
Harmonia	889.123,48	1.163.684,58	1.334.764,05	1.687.134,40	1.835.897,16
Linha Nova	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Maratá	319.624,95	348.760,45	492.706,91	613.452,05	760.125,19
Montenegro	12.416.445,06	14.219.093,81	17.176.861,95	24.292.741,91	27.220.458,39
Pareci Novo	0,00	610.609,63	676.310,36	946.225,99	821.708,62
Salvador do Sul	1.855.042,47	2.197.376,79	2.782.511,12	3.280.856,23	3.486.496,86
São José do Hortêncio	266.596,07	319.339,85	379.246,49	397.664,10	527.598,96
São José do Sul	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
São Pedro da Serra	395.954,12	535.885,46	587.436,14	679.647,68	894.983,75
São Sebastião do Caí	3.722.897,47	4.586.653,81	4.727.484,49	5.231.640,81	6.345.535,04
São Vedelino	277.939,18	552.575,18	449.867,09	549.441,51	652.876,33
Tupandi	790.221,45	780.206,56	878.299,68	1.223.203,23	1.352.050,82
Vale Real	780.547,77	923.692,83	1.133.484,40	1.357.886,14	1.499.951,86
TOTAL	28.644.642,53	34.839.761,78	40.537.003,71	52.456.424,75	58.479.301,04

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Em relação aos valores totais das Receitas Intra-orçamentárias no Vale do Caí, verifica-se que não ocorreu diminuições nas arrecadações ao comparar os anos estudados, sendo que o valor desta receita cresceu gradativamente, ano após ano, já que o ano de 2017 apresenta o maior valor de arrecadação que corresponde a R\$ 58.479.301,04 e o menor valor é o apresentado no ano de 2013 com R\$ 28.644.642,53 arrecadados.

Ademais, na Figura 25, verificam-se os valores referentes às Deduções da Receita no Vale do Caí, de acordo com dados coletados no *site* do TCE-RS, e de acordo com cada município. Ressalta-se, que conforme apresentado anteriormente,

estas deduções correspondem aos valores que não pertencem ao ente arrecadador, por isso configuram como deduções da receita.

Figura 25 – Total das Deduções da Receita no Vale do Caí de 2013 a 2017

Município	2013	2014	2015	2016	2017
Alto Feliz	1.718.891,28	1.832.355,68	1.923.454,73	2.293.614,98	2.486.394,02
Barão	2.152.200,47	2.311.640,56	2.467.658,79	2.944.230,32	2.951.108,60
Bom Princípio	4.301.085,72	4.166.797,17	4.340.037,73	4.473.337,85	4.595.573,74
Brochier	2.678.621,11	2.154.242,08	2.168.753,41	2.373.676,08	2.317.807,07
Capela de Santana	3.054.386,30	2.517.164,29	2.714.753,12	3.170.654,61	3.187.404,86
Feliz	3.567.194,87	4.382.671,76	4.577.343,71	4.986.059,32	5.281.629,03
Harmonia	2.563.266,82	2.685.576,35	2.876.513,39	3.243.207,75	3.380.872,49
Linha Nova	1.498.765,59	1.604.302,98	1.699.201,81	1.926.620,09	1.885.138,72
Maratá	2.322.005,31	2.342.355,66	2.375.979,74	2.552.412,40	2.513.269,86
Montenegro	14.295.979,19	16.387.546,43	18.177.628,10	20.274.599,21	20.333.483,09
Pareci Novo	3.093.815,41	2.396.740,90	2.561.599,44	2.608.987,53	2.550.719,47
Salvador do Sul	3.617.757,74	3.263.193,74	3.307.292,19	3.541.800,05	3.560.199,35
São José do Hortêncio	3.248.868,45	2.302.404,88	2.173.628,32	2.340.876,14	2.349.426,71
São José do Sul	1.919.606,95	1.993.606,83	2.078.191,27	2.397.713,14	2.401.428,09
São Pedro da Serra	2.464.540,35	2.188.443,37	2.309.505,63	2.740.621,51	2.720.000,91
São Sebastião do Caí	7.546.991,32	5.245.960,92	6.434.554,40	6.609.198,13	6.955.949,94
São Vedelino	2.043.880,00	1.921.536,54	2.071.860,46	2.337.673,55	2.280.067,07
Tupandi	4.054.065,25	4.067.864,54	4.077.680,68	4.599.571,13	4.802.314,91
Vale Real	2.654.776,76	2.208.804,06	2.188.698,08	2.232.084,36	2.225.505,83
TOTAL	68.796.698,89	65.973.208,74	70.524.335,00	77.646.938,15	78.778.293,76

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do site do TCE-RS (2019).

As Deduções da Receita apresentaram crescimento ao longo do período em estudo, exceto ao comparar o exercício de 2014 em relação a 2013, no qual verificase uma diminuição de valores, já que em 2013 tinha-se R\$ 68.796.698,89 de valores a deduzir e em 2015 há R\$ 65.973.208,74.

Na Tabela 21, apresenta-se o montante das Deduções da Receita do Vale do Caí de 2013 a 2017. Os totais apresentados correspondem a soma dos valores de todos os anos analisados, obtida através da coleta de dados por município.

Tabela 21 – Montante das Deduções da Receita no Vale do Caí de 2013 a 2017

Município	TOTAL
Alto Feliz	10.254.710,69
Barão	12.826.838,74
Bom Princípio	21.876.832,21
Brochier	11.693.099,75
Capela de Santana	14.644.363,18
Feliz	22.794.898,69
Harmonia	14.749.436,80
Linha Nova	8.614.029,19
Maratá	12.106.022,97
Montenegro	89.469.236,02
Pareci Novo	13.211.862,75
Salvador do Sul	17.290.243,07
São José do Hortêncio	12.415.204,50
São José do Sul	10.790.546,28
São Pedro da Serra	12.423.111,77
São Sebastião do Caí	32.792.654,71
São Vendelino	10.655.017,62
Tupandi	21.601.496,51
Vale Real	11.509.869,09
MONTANTE	361.719.474,54

Fonte: Elaborado pela autora com base no *site* do TCE-RS (2019).

De acordo com a Tabela 21 encontra-se, portanto, um montante de R\$ 361.719.474,54 de Deduções da Receita no Vale do Caí de 2013 a 2017. Através dos dados apresentados até o momento, referentes às receitas do Vale do Caí, é possível encontrar a Receita Líquida por município, durante cada ano estudado, que compreende o ano de 2013 até o ano de 2017.

Conforme exposto anteriormente, a Receita Líquida é obtida através do seguinte cálculo: Receitas Correntes + Receitas de Capital + Receita Corrente Intra-orçamentária – Deduções da Receita Corrente. Assim, encontra-se o montante da Receita Arrecadada no Vale do Caí, que será utilizado para fins de comparação com o município de Montenegro, verificando então seu comportamento em relação a este montante.

Ressalta-se que os valores obtidos correspondem ao total da Receita Arrecadada, que consta no *site* do TCE-RS para cada município, conforme Figura 26.

Figura 26 – Total da Receita Líquida no Vale do Caí de 2013 a 2017

Município	2013	2014	2015	2016	2017
Alto Feliz	11.730.405,32	14.323.330,15	13.240.421,61	16.863.278,27	17.711.420,08
Barão	16.206.603,01	19.906.040,69	20.768.617,96	25.298.966,58	25.553.842,67
Bom Princípio	36.211.725,78	42.152.798,37	45.547.973,83	52.871.645,98	50.804.295,87
Brochier	13.337.214,49	16.218.474,21	16.359.571,54	21.597.241,18	22.353.475,69
Capela de Santana	21.357.460,27	25.371.284,47	26.198.089,00	32.521.174,63	31.955.433,14
Feliz	34.909.036,42	38.674.562,20	39.918.501,37	44.631.877,47	47.036.637,68
Harmonia	17.187.510,59	20.981.452,43	22.268.845,06	27.344.710,71	27.364.638,02
Linha Nova	8.089.059,43	8.639.004,27	8.972.637,09	10.621.713,37	10.359.687,99
Maratá	15.162.569,16	14.587.783,88	17.163.214,08	19.335.174,63	18.570.412,14
Montenegro	144.746.185,58	169.571.469,59	193.403.664,87	234.471.519,16	236.892.248,28
Parei Novo	17.891.602,18	18.859.880,26	21.761.068,78	22.185.450,84	21.871.614,50
Salvador do Sul	21.113.589,31	24.320.713,89	25.585.619,97	30.189.498,29	31.583.916,33
São José do Hortêncio	12.545.313,92	17.054.536,55	17.315.300,87	20.297.884,00	20.731.888,87
São José do Sul	11.919.559,38	11.673.363,99	12.175.330,08	13.893.597,92	14.193.909,92
São Pedro da Serra	14.518.683,11	15.710.703,61	16.024.252,96	18.900.813,96	18.921.923,85
São Sebastião do Caí	49.239.567,64	62.515.623,07	66.993.670,52	79.226.668,46	79.075.982,78
São Vendelino	11.592.129,43	14.420.703,62	14.805.512,98	17.730.986,86	16.239.995,31
Tupandi	23.419.193,79	25.601.250,84	25.901.759,30	31.614.236,31	34.274.582,39
Vale Real	14.295.602,19	17.274.389,25	19.275.820,54	21.616.737,51	21.270.845,81
TOTAL	495.473.011,00	577.857.365,34	623.679.872,41	741.213.176,13	746.766.751,32

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do site do TCE-RS (2019).

Ao analisar a Figura 26, nota-se que o valor da Receita Líquida do Vale do Caí cresceu gradativamente, ano após ano, não havendo, portanto, diminuições nos valores da Receita Líquida arrecadada ao comparar os exercícios. O ano de 2017 configura como o ano em que obteve-se o maior valor de Receita Arrecadada no Vale do Caí, com R\$ 746.766.751,32 de valor líquido arrecadado.

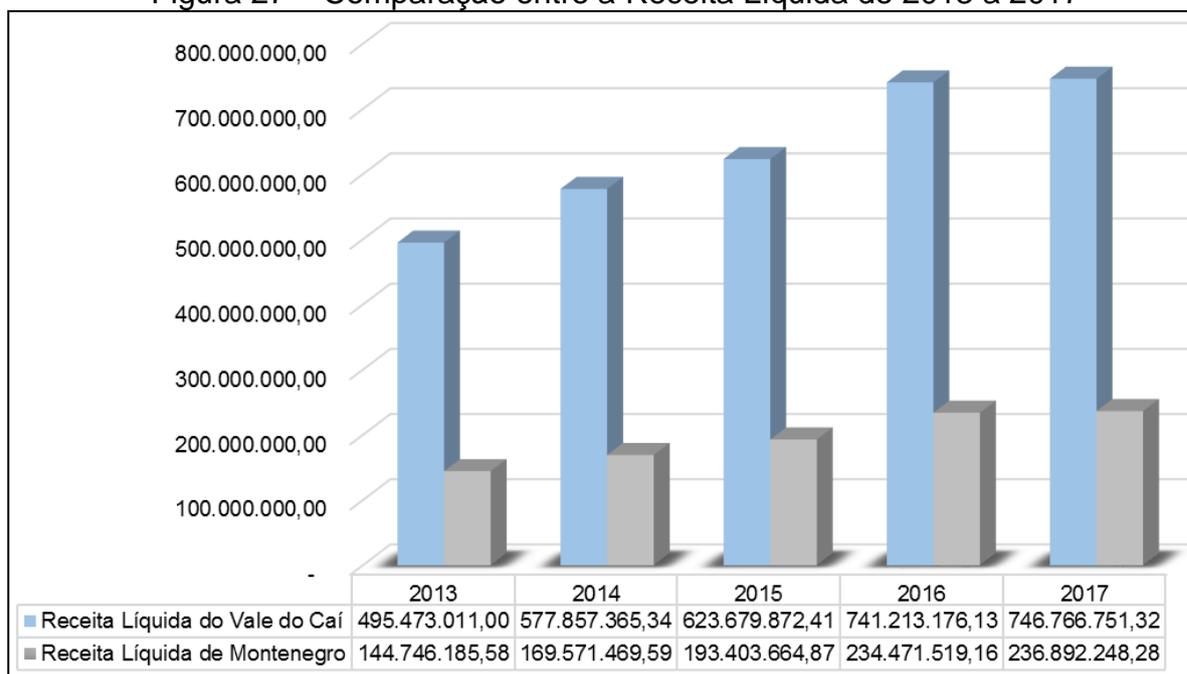
Conforme verificado anteriormente, na análise individual do município de Montenegro, destaca-se que o valor da Receita Líquida do município também evoluiu positivamente ao longo dos anos estudados, não havendo, portanto, diminuição no valor arrecadado ao comparar os anos, como no Vale do Caí.

Nota-se também que em alguns municípios há oscilações entre os valores da Receita Líquida, já que há aumentos e diminuições de valores entre os anos, é o caso dos seguintes municípios: Alto Feliz, Bom Princípio, Capela de Santana, Linha Nova, Maratá, Parei Novo, São José do Sul, São Sebastião do Caí, São Vendelino

e Vale Real; que em dados períodos apresentaram diminuições no total da Receita Líquida Arrecadada, quando comparadas a arrecadação do ano anterior.

Com o objetivo de comparar o valor do montante da Receita Líquida Arrecadada no Vale do Caí com a Receita Líquida de Montenegro, apresenta-se a Figura 27, que permite a visualização deste valores em forma de gráfico, separando-se cada ano.

Figura 27 – Comparação entre a Receita Líquida de 2013 a 2017



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Ao analisar os dados apresentados na Figura 27, nota-se a expressividade do município de Montenegro em relação a Receita Líquida do Vale do Caí, em uma análise em percentual destes valores, verifica-se a representatividade do município em 2013 que corresponde a 29,21% do total da Receita Líquida Arrecadada no Vale do Caí, em 2014 essa representatividade sobe para 29,34%, em 2015 para 31,01%, já em 2016 para 31,63% e em 2017 sobe para o percentual de 31,72% de representatividade em relação ao total da Receita Líquida do Vale do Caí, destaca-se novamente que o Vale do Caí é composto por 19 (dezenove) municípios.

Resta demonstrar o montante da Receita Líquida arrecadada pelos 19 (dezenove) municípios do Vale do Caí, no período de 2013 a 2017, ambas coletas no *site* do TCE-RS e apresentadas em seus valores brutos e em reais (moeda), ademais, destaca-se que esta pode ser obtida através da soma dos dados

apresentados ao longo da análise do Vale do Caí, diante disso, apresenta-se a Tabela 22.

Tabela 22 – Montante da Receita Líquida do Vale do Caí de 2013 a 2017

Município	Total
Montenegro	979.085.087,48
São Sebastião do Caí	337.051.512,47
Bom Princípio	227.588.439,83
Feliz	205.170.615,14
Tupandi	140.811.022,63
Capela de Santana	137.403.441,51
Salvador do Sul	132.793.337,79
Harmonia	115.147.156,81
Barão	107.734.070,91
Parei Novo	102.569.616,56
Vale Real	93.733.395,30
Brochier	89.865.977,11
São José do Hortêncio	87.944.924,21
Maratá	84.819.153,89
São Pedro da Serra	84.076.377,49
São Vendelino	74.789.328,20
Alto Feliz	73.868.855,43
São José do Sul	63.855.761,29
Linha Nova	46.682.102,15
MONTANTE	3.184.990.176,20

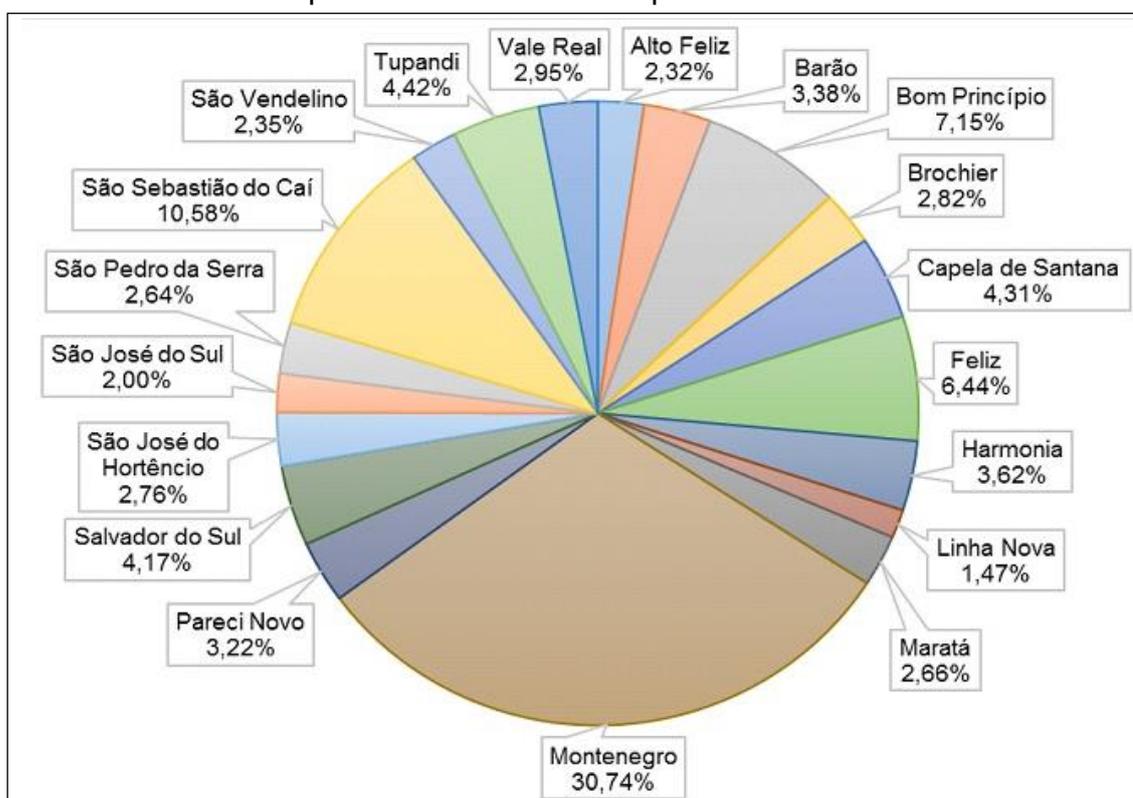
Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do site do TCE-RS (2019).

Os dados apresentados na Tabela 22 estão classificados em ordem decrescente, ou seja, do maior valor arrecadado até o menor valor, classificando assim, os municípios do Vale do Caí de acordo com a arrecadação. Verifica-se que o montante da Receita Líquida arrecadada no Vale do Caí corresponde a R\$ 3.184.990.176,20.

Conforme a classificação apresentada na Tabela 22, verifica-se então que o município que possui a maior arrecadação no período em estudo é o município de Montenegro com R\$ 979.085.087,48. Após, com uma diferença considerável, que corresponde a R\$ 642.033.575,01 em relação ao valor da Receita Líquida arrecadada por Montenegro, apresenta-se o município de São Sebastião do Caí com R\$ 337.051.512,47, e em seguida o município de Bom Princípio com R\$ 227.588.439,83 de receita líquida arrecadada.

Dentre os 3 (três) municípios do Vale do Caí que apresentam menor arrecadação no período de 2013 a 2017, apresentam-se: Feliz (R\$ 73.868.855,43), São José do Sul (R\$ 63.855.761,29) e Linha Nova (R\$ 46.682.102,15). A Figura 28 apresenta em percentuais, a participação de cada município em relação ao montante da Receita Líquida arrecadada durante o período delimitado para estudo no Vale do Caí.

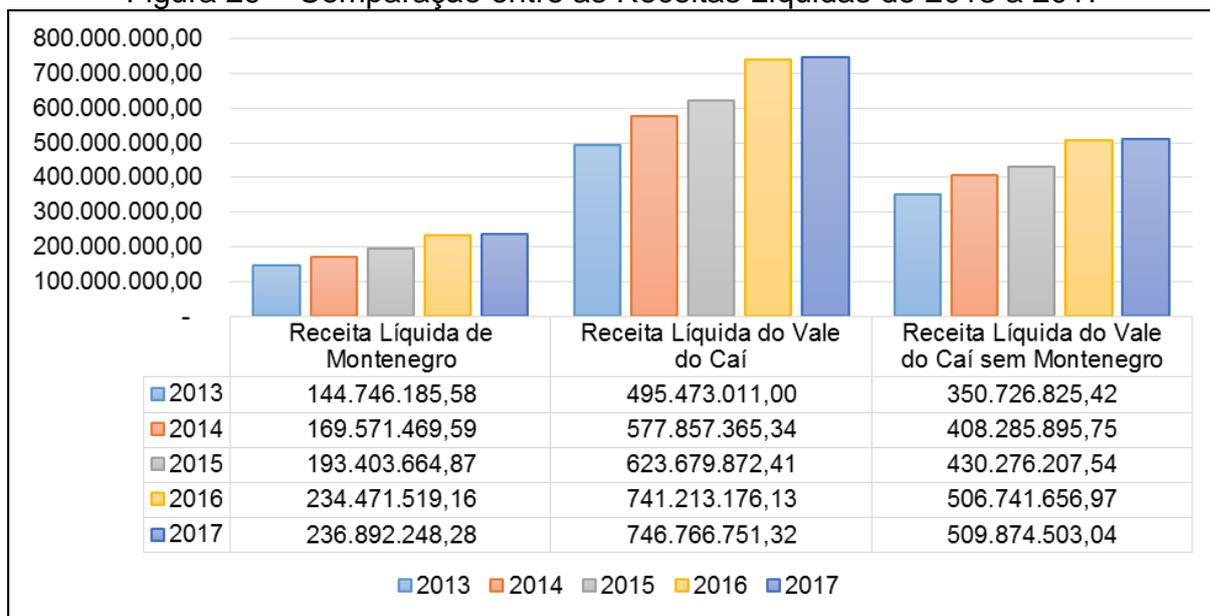
Figura 28 – Representatividade de cada município em relação ao montante da Receita Líquida do Vale do Caí no período de 2013 a 2017



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Nota-se no gráfico apresentado na Figura 28, que Montenegro representa 30,74% do montante da Receita Líquida arrecadada no Vale do Caí, já o segundo município de maior arrecadação é São Sebastião do Caí que representa 10,58% da arrecadação, e o terceiro que é Bom Princípio que corresponde a 7,15%. Diante do exposto, demonstram-se na Figura 29, os valores que referem-se a Receita Líquida de Montenegro, a Receita Líquida do Vale do Caí e a Receita Líquida do Vale do Caí sem o município de Montenegro, durante o período de 2013 a 2017, os valores apresentados correspondem aos dados coletados no *site* do TCE-RS.

Figura 29 – Comparação entre as Receitas Líquidas de 2013 a 2017



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019)

Verifica-se ao analisar a Figura 29, como se comportaria a Receita Líquida do Vale do Caí sem o município de Montenegro, percebe-se uma diminuição na receita arrecadada nos anos estudados, conforme apresentado anteriormente, Montenegro representa 30,74% do montante da Receita Líquida arrecadada em todo Vale do Caí de 2013 a 2017.

Através da análise horizontal dos dados apresentados na Figura 29, é possível verificar também a variação da Receita Líquida entre os exercícios estudados nesta pesquisa. Apresenta-se então a Tabela 23 que demonstra os resultados das variações encontradas ao comparar estes anos, sendo apresentadas as variações da Receita Líquida do município de Montenegro (já analisadas anteriormente), as variações da Receita Líquida do Vale do Caí, e as variações da Receita Líquida do Vale do Caí sem o município de Montenegro, no mesmo período.

Tabela 23 – Variação da Receita Líquida de 2013 a 2017

Receita	Varição 2014/2013	Varição 2015/2014	Varição 2016/2015	Varição 2017/2016
Receita Líquida de Montenegro	+17,15%	+14,05%	+21,23%	+1,03%
Receita Líquida do Vale do Caí	+16,63%	+7,93%	+18,85%	+0,75%
Receita Líquida do Vale do Caí sem Montenegro	+16,41%	+5,39%	+17,77%	+0,62%

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Ao analisar a Tabela 23, percebe-se que o município de Montenegro apresentou índices de variações superiores aos índices encontrados no Vale do Caí,

em todos os exercícios. Verifica-se conforme a Figura 29, que a Receita Líquida evoluiu positivamente, nas três análises realizadas. Isto é, não há diminuições nos valores da Receita Arrecadada ao longo do período em estudo e, por isso, houve variações positivas, conforme demonstrado na Tabela 23.

De acordo com as variações encontradas nota-se que há uma diminuição na variação ao comparar-se a Receita Líquida do Vale do Caí e a Receita Líquida do Vale do Caí sem o município de Montenegro, principalmente nas variações encontradas ao analisar o ano de 2015 em relação a 2014, e também ao analisar o ano de 2016 em relação a 2015.

As variações apresentadas na Receita Líquida do Vale do Caí sem Montenegro, referem-se a receita arrecadada por 18 (dezoito) municípios, que conforme Figura 26, apresentaram oscilações na arrecadação individual de cada município, mas no montante, verificou-se que a Receita Líquida evoluiu positivamente, assim como nota-se nas variações encontradas. Como a variação do município de Montenegro é superior as demais analisadas, acredita-se que este município dissolva estas oscilações no recolhimento das receitas (montante) ao analisar pela variação.

Ademais, percebe-se também que nas três análises realizadas, a variação da receita do ano de 2016 em relação ao de 2015, foi a que apresentou as maiores variações positivas, em relação aos demais anos comparados. Assim como, verifica-se nas variações encontradas ao analisar os dados dos anos de 2017 e 2016, que ambas são as que apresentaram o menor crescimento para a Receita Arrecadada.

Na Tabela 24 efetua-se uma análise sobre a média da Receita Líquida dos 5 (cinco) anos estudados, para cada município do Vale do Caí. Para encontrar a média da Receita Líquida realizou-se o seguinte cálculo: montante da Receita Líquida arrecadada de 2013 a 2017 \div 5 (cinco) anos.

Para efetuar o cálculo da média da Receita per capita, utilizou-se os dados coletados no portal do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), apresentados na Tabela 1 desta pesquisa. Para encontrar a média da renda por habitante, dividiu-se a média da Receita Líquida pelo número de habitantes (população estimada pelo IBGE) de cada município.

Tabela 24 – Receita média por habitante de cada município do Vale do Caí

Município	Receita Líquida (Total)	Média da Receita (5 anos)	População estimada (2018)	Média da Receita por habitante
Alto Feliz	73.868.855,43	14.773.771,09	3.020	4.891,98
Barão	107.734.070,91	21.546.814,18	6.139	3.509,82
Bom Principio	227.588.439,83	45.517.687,97	13.846	3.287,43
Brochier	89.865.977,11	17.973.195,42	5.043	3.563,99
Capela de Santana	137.403.441,51	27.480.688,30	11.810	2.326,90
Feliz	205.170.615,14	41.034.123,03	13.451	3.050,64
Harmonia	115.147.156,81	23.029.431,36	4.812	4.785,83
Linha Nova	46.682.102,15	9.336.420,43	1.708	5.466,29
Maratá	84.819.153,89	16.963.830,78	2.680	6.329,79
Montenegro	979.085.087,48	195.817.017,50	64.788	3.022,43
Pareci Novo	102.569.616,56	20.513.923,31	3.812	5.381,41
Salvador do Sul	132.793.337,79	26.558.667,56	7.705	3.446,94
São José do Hortêncio	87.944.924,21	17.588.984,84	4.739	3.711,54
São José do Sul	63.855.761,29	12.771.152,26	2.378	5.370,54
São Pedro da Serra	84.076.377,49	16.815.275,50	3.758	4.474,53
São Sebastião do Caí	337.051.512,47	67.410.302,49	25.467	2.646,97
São Vendelino	74.789.328,20	14.957.865,64	2.219	6.740,81
Tupandi	140.811.022,63	28.162.204,53	4.767	5.907,74
Vale Real	93.733.395,30	18.746.679,06	5.842	3.208,95
Total	3.184.990.176,20	636.998.035,24	187.984	3.388,58

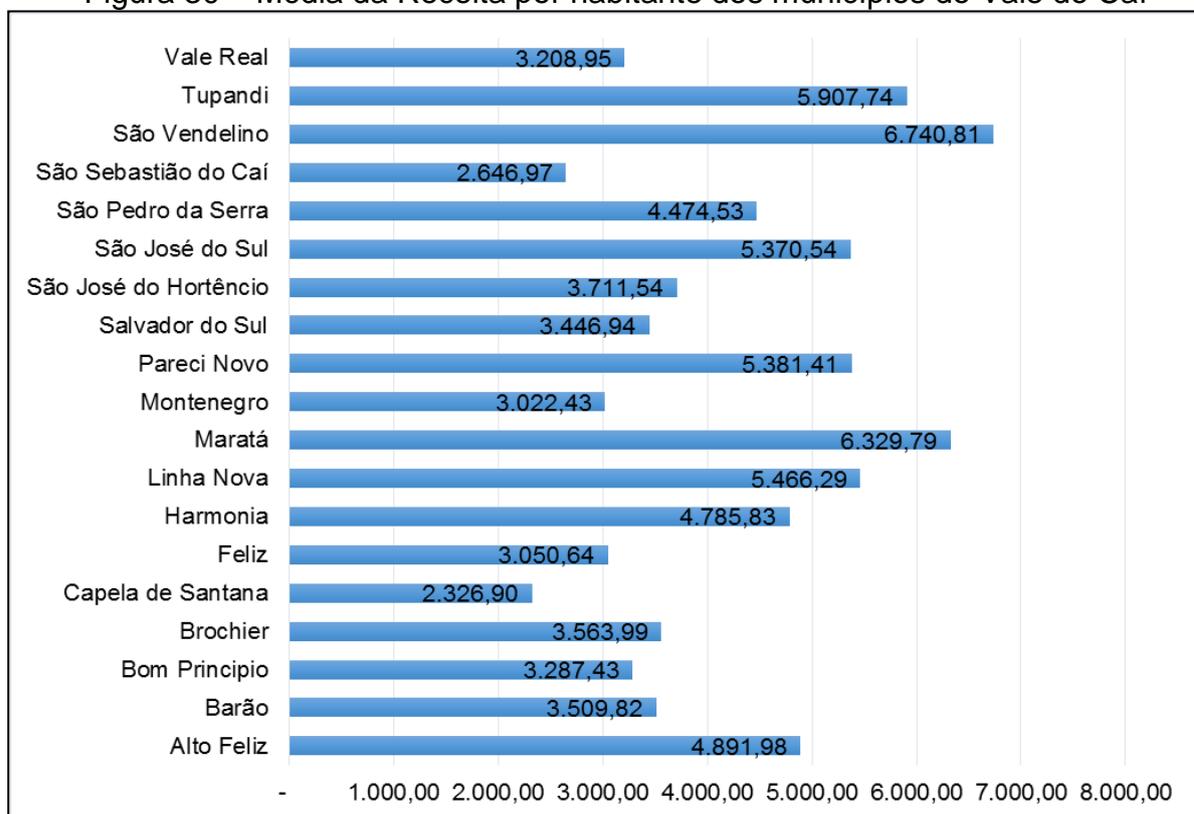
Fonte: Elaborado pela autora, com base na coleta de dados no site do TCE-RS e IBGE (2019).

Ao analisar os resultados encontrados, verifica-se como os municípios com número menor de habitantes, em relação aos demais municípios do Vale do Caí, apresentaram valores mais altos na média da Receita por habitante. Citam-se, por exemplo, os municípios de: São Vendelino que com apenas 2.219 habitantes apresentou uma média da Receita per capita de R\$ 6.740,81, destaca-se também o município de Maratá que com 2.680 habitantes possui uma média da Receita por habitantes de R\$ 6.329,79. Linha Nova que é o município com menor número de habitantes do Vale do Caí (1.708 pessoas) apresentou R\$ 5.466,29 de receita por habitante (média).

Destaca-se também que os municípios de Tupandi, Pareci Novo e São José do Sul, quando analisados individualmente, também apresentaram uma média da Renda per capita alta em relação aos demais municípios mais populosos, mas os

mesmos não possuem mais do que 5.000 (cinco mil) habitantes cada. A Figura 30, demonstra estes dados na forma de gráfico.

Figura 30 – Média da Receita por habitante dos municípios do Vale do Caí



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do site do TCE-RS (2019).

Percebe-se ao analisar a Figura 30 e a Tabela 24, que o município de Montenegro que tem uma população estimada de 64.788 habitantes em 2018, apresenta uma média da Receita por habitante de R\$ 3.022,43. Esta média pode ser comparada com a média da Receita per capita encontrada em municípios menos populosos, como o município de Feliz que obteve R\$ 3.050,64 de média da Renda per capita para 13.451 habitantes e o município de Vale Real que com 5.842 habitantes obteve R\$ 3.208,95 de média da receita por habitante.

Dentre os valores mais baixos encontrados para a Receita per capita (receita por habitante), destacam-se os municípios de Feliz com R\$ 3.050,64 (13.451 habitantes), Montenegro com 3.022,43 (64.788 habitantes), São Sebastião do Caí com R\$ 2.646,97 (25.467 habitantes) e Capela de Santana com R\$ 2.326,90 (11.810 habitantes). Acredita-se que entra-se em um outro tema que pode ser discutido em estudos futuros que é a questão da emancipação de municípios.

4.5 DESPESAS DO VALE DO CAÍ

No *site* do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE-RS), as despesas são apresentadas em seus montantes, separando-se as despesas da Prefeitura Municipal e as despesas da Câmara Municipal, os dados referentes a estas despesas foram coletadas individualmente, de acordo com cada ano estudado nesta pesquisa, assim como, de acordo com cada município, conforme formação do Vale do Caí.

Para a análise e apresentação dos dados, os levantamentos realizados de cada ano, tiveram seus valores somados e sendo assim, obteve-se o um novo montante para cada município que compõe o Vale do Caí. Este novo montante compreende, portanto, os valores apresentados do ano de 2013 até o ano de 2017, somados de acordo com cada município. Sendo possível encontrar então o montante da despesa do Vale do Caí no período.

A Figura 31, apresenta os valores (em reais) coletados e somados, através das informações disponibilizadas no *site* do TCE-RS em relação as Despesas da Prefeitura Municipal dos municípios do Vale do Caí de 2013 a 2017. Ademais, a Figura 32, demonstra as Despesas da Câmara Municipal dos municípios do Vale do Caí, no mesmo período. Ressalta-se que os dados apresentados em nestas duas Figuras referem-se a Dotação Autorizada, as Despesas Empenhadas, as Despesas Liquidadas e as Despesas Pagas.

Conforme apresentado nesta pesquisa, em relação a despesa empenhada cujo pagamento não tenha sido efetuado até o dia 31 de dezembro, será considerada como Restos a Pagar (KOHAMA, 2010). Ou seja, como nas Figuras demonstram-se os valores através do montante, os valores referentes aos Restos a Pagar de cada município não serão demonstrados, já que ele não acumula durante os 5 (cinco) anos analisados, ou seja, se há valores de Restos a Pagar em um exercício, estes serão realizados no próximo exercício.

Figura 31 – Total das Despesas da Prefeitura Municipal de 2013 a 2017

Município	Dotação Autorizada	Despesas Empenhadas	Despesas Liquidadas	Despesas Pagas
Alto Feliz	81.756.789,97	65.188.212,32	61.818.843,51	61.380.901,48
Barão	130.058.228,84	97.709.160,29	94.868.347,39	93.533.414,91
Bom Princípio	237.561.853,97	209.786.500,13	207.808.556,22	205.092.893,25
Brochier	98.760.909,56	83.451.914,79	71.894.619,83	70.190.893,32
Capela de Santana	156.465.208,38	115.220.189,19	113.840.777,00	108.132.473,53
Feliz	230.172.677,14	181.851.673,11	181.851.673,11	179.912.778,08
Harmonia	133.715.426,76	106.533.029,88	101.006.543,95	98.675.579,69
Linha Nova	49.433.452,31	44.150.428,94	43.547.336,90	42.414.593,07
Maratá	118.135.455,50	73.479.540,18	67.666.807,75	65.845.576,78
Montenegro	1.013.661.637,64	821.068.090,86	790.100.964,66	747.814.859,09
Pareci Novo	129.728.247,31	88.956.206,73	83.219.502,20	80.817.186,69
Salvador do Sul	139.385.498,82	111.858.420,86	110.166.922,08	109.122.830,14
São José do Hortêncio	98.573.581,04	72.981.288,76	69.858.383,74	67.020.738,26
São José do Sul	75.007.214,97	60.871.162,58	57.670.622,27	56.983.610,86
São Pedro da Serra	87.168.432,32	71.166.816,57	66.806.330,10	65.931.770,15
São Sebastião do Caí	394.642.105,90	269.700.465,26	255.997.622,50	253.985.879,51
São Vedelino	77.544.091,67	68.811.740,61	64.863.144,13	63.121.427,94
Tupandi	146.459.735,28	108.142.539,56	128.139.221,56	127.083.965,76
Vale Real	93.635.108,76	81.436.206,99	79.961.802,71	79.288.429,31
TOTAL	3.491.865.656,14	2.732.363.587,61	2.651.088.021,61	2.576.349.801,82

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Observa-se na Figura 31 que durante o período de 2013 a 2017, o total das Despesas Liquidadas que corresponde a R\$ 2.651.088.021,61 foi superior ao total da Despesas Pagas que equivale a R\$ 2.576.349.801,82, houve então Restos a Pagar nos anos estudados. Percebe-se também que em todos os municípios a Dotação Autorizada foi superior as Despesas Empenhadas, pode-se dizer que houve uma economia orçamentária nos municípios do Vale do Caí. O município que apresenta o maior valor de Despesas Empenhadas é Montenegro com R\$ 821.068,090,86, depois apresenta-se o município de São Sebastião do Caí com R\$ 269.700.465,26 e Bom Princípio com R\$ 209.786.500,13 de Despesas Empenhadas de 2013 a 2017.

Em relação às Despesas Pagas, obteve-se o montante de R\$ 2.576.349.801,82 referente as despesas das Prefeituras Municipais dos municípios do Vale do Caí. A Figura 32 demonstra as Despesas da Câmara Municipal dos municípios do Vale do Caí, em seu montante durante o período em estudo.

Figura 32 – Total da Despesas Câmara Municipal de 2013 a 2017

Município	Dotação Autorizada	Despesas Empenhadas	Despesas Liquidadas	Despesas Pagas
Alto Feliz	1.552.200,00	1.299.486,31	1.297.100,31	1.295.149,01
Barão	4.672.249,13	2.382.312,85	2.380.363,25	2.345.315,97
Bom Princípio	3.801.798,00	3.465.973,93	3.457.725,93	3.439.373,78
Brochier	3.694.197,55	3.324.401,71	3.323.099,21	3.320.364,21
Capela de Santana	5.066.555,69	4.565.919,91	4.411.741,46	4.392.758,78
Feliz	2.962.200,00	2.673.975,82	2.673.975,82	2.672.796,05
Harmonia	1.862.800,00	1.590.491,78	1.590.491,78	1.590.491,78
Linha Nova	1.200.000,00	843.103,49	843.103,49	830.170,66
Maratá	3.112.615,63	2.950.503,23	2.948.803,23	2.904.730,99
Montenegro	21.468.330,70	13.554.520,78	13.233.017,09	13.224.277,35
Pareci Novo	3.995.000,00	2.592.686,05	2.590.509,29	2.568.380,73
Salvador do Sul	3.328.860,00	2.511.109,02	2.511.109,02	2.510.757,27
São José do Hortêncio	960.000,00	902.097,09	896.655,58	873.891,28
São José do Sul	2.133.693,00	1.855.897,25	1.855.897,25	1.851.147,25
São Pedro da Serra	2.538.800,00	1.936.286,29	1.936.286,29	1.910.245,49
São Sebastião do Caí	4.247.615,00	3.808.470,83	3.807.702,83	3.806.119,68
São Vedelino	2.275.200,00	1.913.125,75	1.912.275,75	1.899.916,14
Tupandi	2.448.922,24	1.310.905,86	1.310.905,86	1.297.184,97
Vale Real	2.557.435,00	2.471.467,01	2.382.741,64	2.360.997,63
TOTAL	73.878.471,94	55.952.734,96	55.363.505,08	55.094.069,02

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Verifica-se na Figura 32 que o valor da Dotação Autorizada foi superior as Despesas Empenhadas, pode-se dizer que houve uma economia orçamentária nos municípios do Vale do Caí. Destaca-se também que durante o período de 2013 a 2017, o total das Despesas Liquidadas que corresponde a R\$ 55.363.505,08 foi superior ao total da Despesas Pagas que corresponde a R\$ 55.094.069,02.

Esta diferença gera os Restos a Pagar em determinados anos (já que não acumula no período em estudo), nota-se que no município de Harmonia o valor das Despesas Liquidadas é igual ao das Despesas Pagas, não gerando, portanto, Restos a Pagar, inclusive isso pode ser verificado durante o levantamento de dados individual, por ano. Destaca-se também os municípios de Alto Feliz, Feliz, Salvador do Sul e São Sebastião do Caí apresentam menores variações de valores entres estes dois estágios da despesa (Liquidação e Pagamento).

O município que apresenta o maior valor de Despesas Empenhadas é Montenegro com R\$ 13.554.520,78, depois apresenta-se o município de Capela de Santana com R\$ 4.565.919,91 e São Sebastião do Caí com R\$ 3.808.470,83 de

Despesas Empenhadas de 2013 a 2017. Na Tabela 25, demonstra-se o montante das Despesas dos municípios do Vale do Caí de 2013 a 2017.

Tabela 25 – Montante das Despesas do Vale do Caí de 2013 a 2017

Município	Dotação Autorizada	Despesas Empenhadas	Despesas Liquidadas	Despesas Pagas
Alto Feliz	83.308.989,97	66.487.698,63	63.115.943,82	62.676.050,49
Barão	134.730.477,97	100.091.473,14	97.248.710,64	95.878.730,88
Bom Princípio	241.363.651,97	213.252.474,06	211.266.282,15	208.532.267,03
Brochier	102.455.107,11	86.776.316,50	75.217.719,04	73.511.257,53
Capela de Santana	161.531.764,07	119.786.109,10	118.252.518,46	112.525.232,31
Feliz	233.134.877,14	184.525.648,93	184.525.648,93	182.585.574,13
Harmonia	135.578.226,76	108.123.521,66	102.597.035,73	100.266.071,47
Linha Nova	50.633.452,31	44.993.532,43	44.390.440,39	43.244.763,73
Maratá	121.248.071,13	76.430.043,41	70.615.610,98	68.750.307,77
Montenegro	1.035.129.968,34	834.622.611,64	803.333.981,75	761.039.136,44
Pareci Novo	133.723.247,31	91.548.892,78	85.810.011,49	83.385.567,42
Salvador do Sul	142.714.358,82	114.369.529,88	112.678.031,10	111.633.587,41
São José do Hortêncio	99.533.581,04	73.883.385,85	70.755.039,32	67.894.629,54
São José do Sul	77.140.907,97	62.727.059,83	59.526.519,52	58.834.758,11
São Pedro da Serra	89.707.232,32	73.103.102,86	68.742.616,39	67.842.015,64
São Sebastião do Caí	398.889.720,90	273.508.936,09	259.805.325,33	257.791.999,19
São Vendelino	79.819.291,67	70.724.866,36	66.775.419,88	65.021.344,08
Tupandi	148.908.657,52	109.453.445,42	129.450.127,42	128.381.150,73
Vale Real	96.192.543,76	83.907.674,00	82.344.544,35	81.649.426,94
MONTANTE	3.565.744.128,08	2.788.316.322,57	2.706.451.526,69	2.631.443.870,84

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do site do TCE-RS (2019).

A Tabela 25 demonstra o montante das Despesas do Vale do Caí, obtida através da soma das despesas de cada município, de 2013 a 2017, somando-se os valores referentes às despesas da Prefeitura Municipal e Câmara Municipal

(conforme Figura 31 e Figura 32). De acordo com a Tabela 25, verifica-se que o montante da Despesa Empenhada no Vale do Caí corresponde a R\$ 2.788.316.322,57, já o das Despesas Liquidadas corresponde a R\$ 2.706.451.526,69 e o das Despesas Pagas a R\$ 2.631.443.870,84.

Para efetuar uma análise comparativa entre o município de Montenegro e o Vale do Caí será utilizado o valor referente às Despesas Pagas, já que este equivale aos valores que efetivamente saíram dos cofres públicos de cada município, apresenta-se então a Figura 33, que demonstra os valores referentes às Despesas Pagas em cada município, separadas por ano.

Figura 33 – Total das Despesas Pagas no Vale do Caí de 2013 a 2017

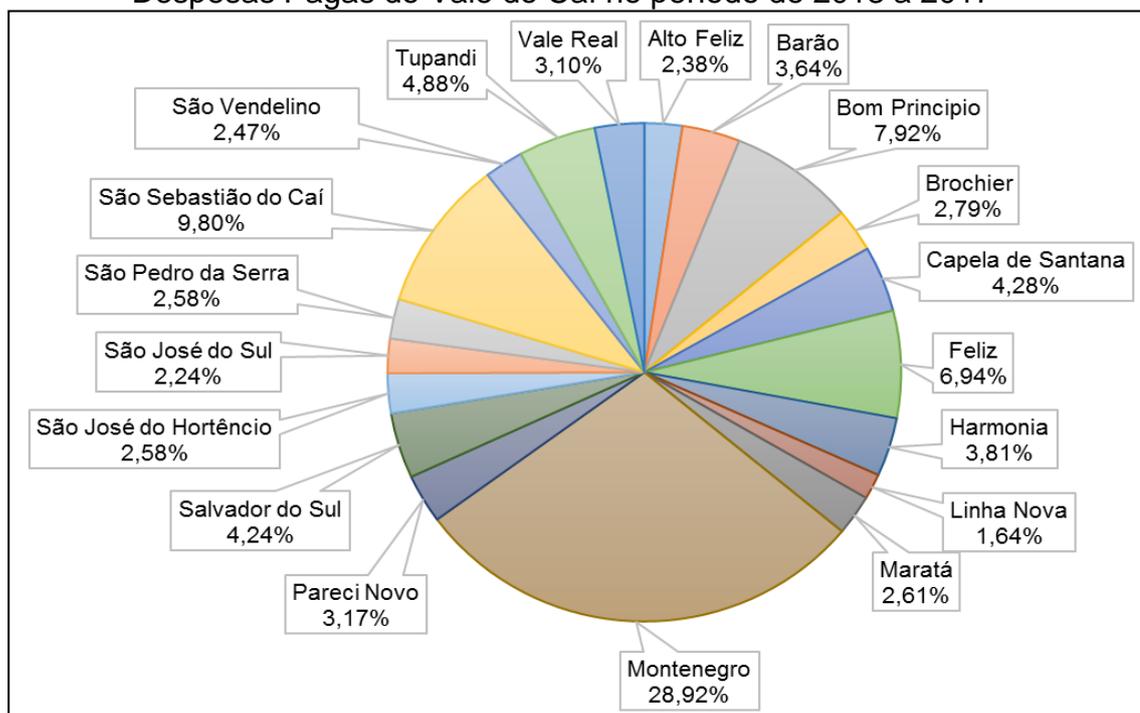
Município	2013	2014	2015	2016	2017
Alto Feliz	11.088.574,77	12.750.171,63	12.212.844,06	13.917.256,29	12.707.203,74
Barão	15.154.587,17	18.557.782,96	17.909.226,94	22.190.961,17	22.066.172,64
Bom Princípio	32.917.401,79	37.900.946,02	43.932.720,20	47.550.355,15	46.230.843,87
Brochier	12.864.073,57	14.120.002,91	13.751.260,88	15.671.428,76	17.104.491,41
Capela de Santana	18.841.235,78	21.694.471,56	19.369.411,54	25.841.691,32	26.778.422,11
Feliz	30.863.904,54	33.264.116,21	36.985.025,87	39.251.653,58	42.220.873,93
Harmonia	14.356.924,35	18.794.706,65	20.908.513,77	22.838.126,44	23.367.800,26
Linha Nova	7.188.127,90	7.553.033,10	8.360.072,88	11.148.060,62	8.995.469,23
Maratá	11.168.639,76	12.080.084,17	13.150.704,18	16.666.186,83	15.684.692,83
Montenegro	110.764.484,55	129.433.447,92	160.078.561,79	179.046.499,10	181.716.143,08
Pareci Novo	13.349.046,85	16.316.589,81	17.481.919,74	17.846.147,82	18.391.863,20
Salvador do Sul	18.742.425,29	20.804.029,24	21.880.565,55	24.379.230,88	25.827.336,45
São José do Hortêncio	10.447.763,90	12.612.718,19	14.641.485,33	16.653.063,28	13.539.598,84
São José do Sul	10.697.320,25	11.082.475,35	12.067.879,82	12.534.417,13	12.452.665,56
São Pedro da Serra	11.882.952,14	13.010.635,05	13.597.567,23	13.816.988,00	15.533.873,22
São Sebastião do Caí	10.553.053,30	53.341.577,98	57.940.800,85	67.114.477,15	68.842.089,91
São Vendelino	10.272.484,28	12.389.296,26	13.014.167,74	15.524.769,82	13.820.625,98
Tupandi	22.309.839,01	24.005.021,70	24.556.163,70	27.894.330,31	29.615.796,01
Vale Real	13.023.357,25	16.064.377,69	16.383.995,37	17.783.028,55	18.394.668,08
TOTAL	386.486.196,45	485.775.484,40	538.222.887,44	607.668.672,20	613.290.630,35

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

De acordo com a Figura 33, nota-se que o montante das Despesas Pagas, no Vale do Caí evoluiu positivamente ao longo dos anos estudados, ou seja, não há diminuições no total dos valores pagos ao comparar os anos. Ademais, a Figura 34

apresenta em percentuais, a participação de cada município em relação ao montante das Despesas Pagas durante o período em estudo no Vale do Caí (conforme Tabela 25).

Figura 34 – Representatividade de cada município em relação ao montante das Despesas Pagas do Vale do Caí no período de 2013 a 2017



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Verifica-se no gráfico apresentado na Figura 34, que Montenegro representa 28,92% do montante das Despesas Pagas no Vale do Caí, já que este município obteve durante o período em estudo, o montante mais elevado em relação às Despesas Pagas quando comparado aos demais municípios que formam o Vale do Caí, ressalta-se que o município de Montenegro apresentou de 2013 a 2017 um valor de R\$ 761.039.136,44 de Despesas Pagas, conforme Tabela 24.

Destaca-se o município de São Sebastião que representa 9,80% (R\$ 257.791.999,19) do montante das Despesas Pagas no Vale do Caí, destaca-se também Bom Princípio com uma representatividade de 7,92% (R\$ 208.532.267,03) e o município de Feliz com 6,94% (R\$ 182.585.574,13).

Através da análise horizontal dos dados apresentados na Figura 33, é possível verificar a variação das Despesas Pagas entre os exercícios estudados, portanto, apresenta-se a Tabela 26, que demonstra os resultados das variações

encontradas ao comparar estes anos, sendo apresentadas as variações das Despesas Pagas no município de Montenegro, as variações das Despesas Pagas no Vale do Caí e as variações das Despesas Pagas no Vale do Caí sem o município de Montenegro (o valor das Despesas Pagas encontra-se através da subtração das Despesas Pagas de Montenegro do total das Despesas Pagas no Vale do Caí).

Tabela 26 – Variação das Despesas Pagas de 2013 a 2017

Despesa	Variação 2014/2013	Variação 2015/2014	Variação 2016/2015	Variação 2017/2016
Despesas Pagas de Montenegro	+16,85%	+23,68%	+11,85%	+1,49%
Despesas Pagas do Vale do Caí	+25,69%	+10,80%	+12,90%	+0,93%
Despesas Pagas do Vale do Caí sem Montenegro	+29,24%	+6,12%	+13,35%	+0,69%

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *síte* do TCE-RS (2019).

Em relação as Despesas Pagas de Montenegro verifica-se que na análise entre os anos de 2015/2014 a variação de +23,68% foi a maior dentre as variações encontradas no município, quando comparadas aos demais períodos.

Nota-se também que o município de Montenegro apresentou índices de variações superiores aos índices encontrados no Vale do Caí, nas variações entre os anos 2015/2014 e 2017/2016. Já na variação entre os anos de 2014 e 2013, a variação do Vale do Caí foi superior a de Montenegro, já que apresenta +25,69% para o Vale do Caí, enquanto no município de Montenegro a variação foi de +16,85%. O mesmo ocorre na variação entre 2016 e 2015 na qual Montenegro apresenta +11,85% de crescimento em relação ao ano anterior, enquanto nas despesas pagas do Vale do Caí verifica-se uma variação de +12,90%.

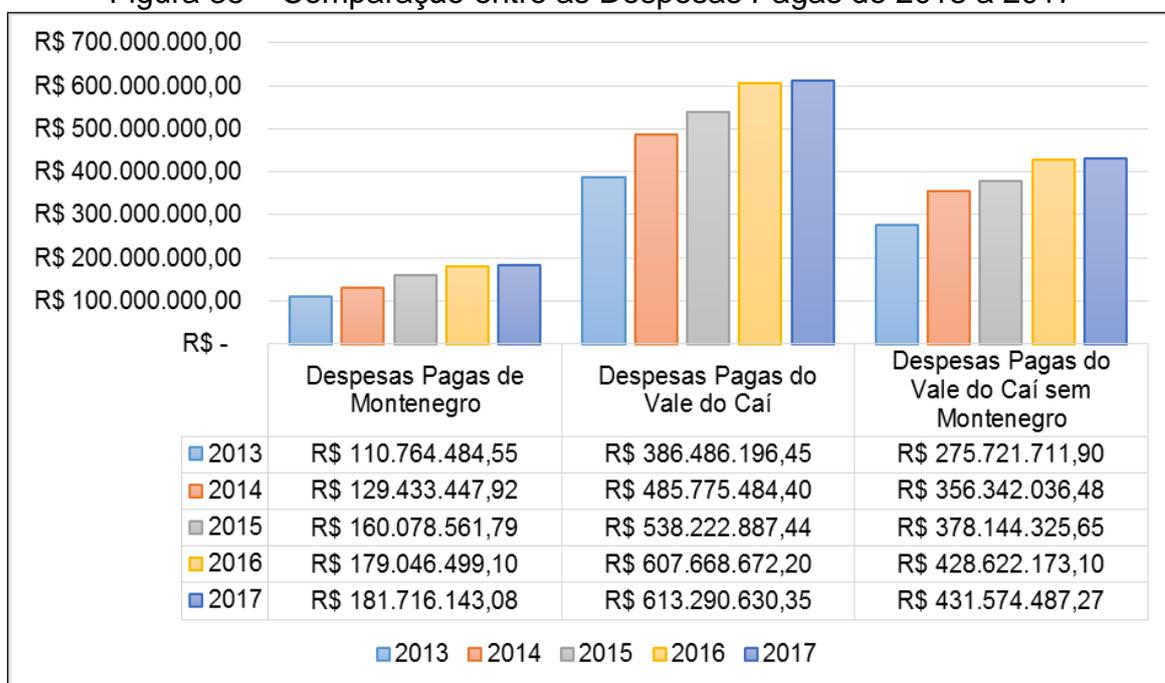
Já em relação às Despesas Pagas do Vale do Caí sem Montenegro, nota-se que as análises realizadas entre os anos de 2014/2013 e 2016/2015, apresentaram variações superiores as das Despesas Pagas do Vale do Caí. Ressalta-se que Montenegro, sozinho, representa 28,92% do montante das Despesas Pagas no Vale do Caí de 2013 a 2017, conforme Figura 34, contra os demais 18 (dezoito) municípios, mas ao verificar as variações, acredita-se que dentre estes municípios há municípios que estão alavancando o valor destas Despesas Pagas.

As variações das Despesas Pagas do município de Montenegro entre os anos de 2015/2014 e os anos 2017/2016 foram superiores as encontradas na análise, do mesmo período, para as Despesas Pagas do Vale do Caí sem Montenegro. Ademais, percebe-se também nas três análises realizadas que as

variações encontradas ao analisar os dados do ano de 2017 em relação a 2016, ambas são as que apresentaram o menor crescimento (variação) para a Despesas Pagas.

Diante do exposto, demonstra-se a Figura 35, com os valores que referem-se as Despesas Pagas de Montenegro, as Despesas Pagas do Vale do Caí e as Despesas Pagas do Vale do Caí sem o município de Montenegro, durante o período de 2013 a 2017, os valores apresentados correspondem aos dados coletados no *site* do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE-RS), e apresentados ao longo desta pesquisa.

Figura 35 – Comparação entre as Despesas Pagas de 2013 a 2017



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

Verifica-se ao analisar a Figura 35, como se comportariam as Despesas Pagas do Vale do Caí sem o município de Montenegro, percebe-se uma diminuição no valor das Despesas Pagas nos anos estudados, já que conforme apresentado anteriormente, Montenegro representa 28,92% do montante das Despesas Pagas no Vale do Caí de 2013 a 2017.

Conforme apresentado no referencial teórico a receita é classificada de acordo com a origem dos recursos, dividindo-se em Receitas Correntes e Receitas de Capital, para assim definir quais os recursos serão utilizados para suprir as Despesas Correntes e as Despesas de Capital (ROSA, 2011). Ou seja, a Despesa

depende da Receita. Na Tabela 27 efetua-se uma análise sobre a média da Despesas nos 5 (cinco) anos estudados nesta pesquisa.

Tabela 27 – Despesas Pagas por habitante no Vale do Caí de 2013 a 2017

Município	Despesas Pagas (Total)	Média da Despesa (5 anos)	População estimada (2018)	Média da despesa por habitante
Alto Feliz	62.676.050,49	12.535.210,10	3.020	4.150,73
Barão	95.878.730,88	19.175.746,18	6.139	3.123,59
Bom Princípio	208.532.267,03	41.706.453,41	13.846	3.012,17
Brochier	73.511.257,53	14.702.251,51	5.043	2.915,38
Capela de Santana	112.525.232,31	22.505.046,46	11.810	1.905,59
Feliz	182.585.574,13	36.517.114,83	13.451	2.714,83
Harmonia	100.266.071,47	20.053.214,29	4.812	4.167,33
Linha Nova	43.244.763,73	8.648.952,75	1.708	5.063,79
Maratá	68.750.307,77	13.750.061,55	2.680	5.130,62
Montenegro	761.039.136,44	152.207.827,29	64.788	2.349,32
Pareci Novo	83.385.567,42	16.677.113,48	3.812	4.374,90
Salvador do Sul	111.633.587,41	22.326.717,48	7.705	2.897,69
São José do Hortêncio	67.894.629,54	13.578.925,91	4.739	2.865,36
São José do Sul	58.834.758,11	11.766.951,62	2.378	4.948,26
São Pedro da Serra	67.842.015,64	13.568.403,13	3.758	3.610,54
São Sebastião do Caí	257.791.999,19	51.558.399,84	25.467	2.024,52
São Vendelino	65.021.344,08	13.004.268,82	2.219	5.860,42
Tupandi	128.381.150,73	25.676.230,15	4.767	5.386,25
Vale Real	81.649.426,94	16.329.885,39	5.842	2.795,26
Total	2.631.443.870,84	526.288.774,17	187.984	2.799,65

Fonte: Elaborado pela autora, com base na coleta de dados no site do TCE-RS e IBGE (2019).

Ressalta-se que na Tabela 27 efetua-se uma análise sobre a média da Despesas Pagas dos 5 (cinco) anos estudados, para cada município do Vale do Caí e encontra-se também o valor referente a Média da Despesa por habitante. Para encontrar a média das Despesas Pagas e para encontrar a Média da Receita per

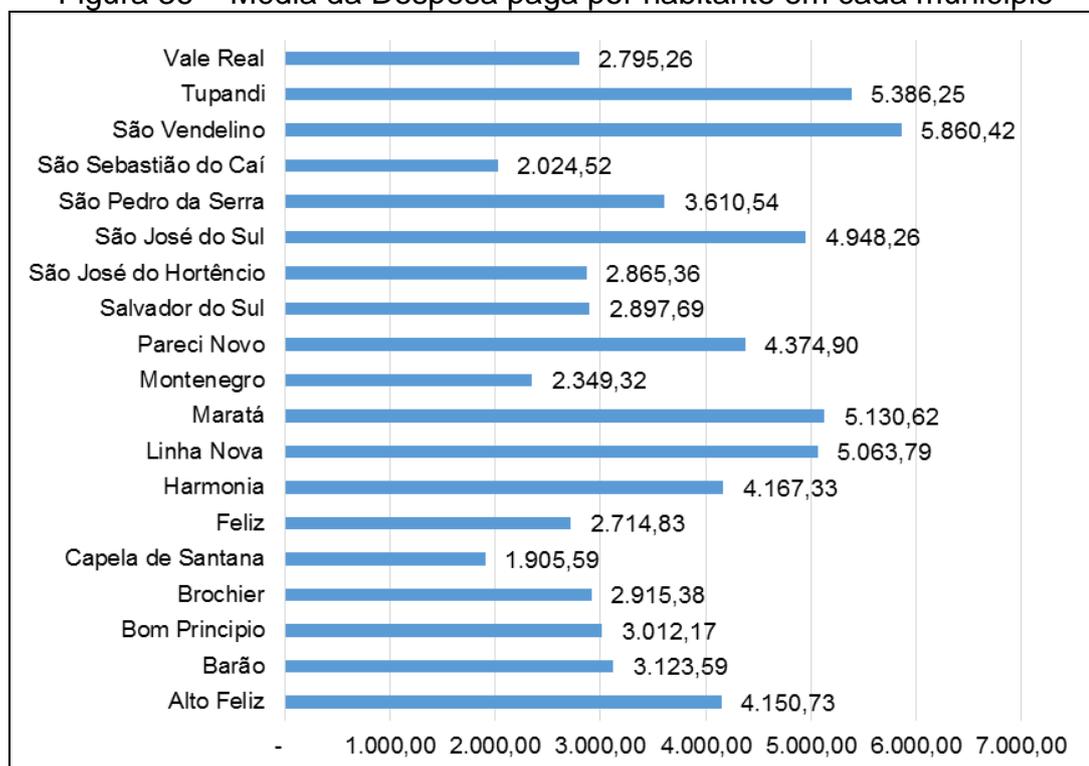
capita, foi usado o mesmo método de cálculo e coleta de informações utilizados para a apresentação dos dados da Tabela 24.

Ao analisar os resultados encontrados, verifica-se como os municípios com número menor de habitantes, em relação aos demais municípios do Vale do Caí, apresentaram valores mais altos na média da Despesa por habitante.

O município de São Vendelino com uma população estimada de 2.219 pessoas apresenta uma média da Despesa por habitante de R\$ 5.860,42, Tupandi com 4.767 habitantes demonstra uma média da Despesa por habitante de R\$ 5.386,25, já o município de Maratá com 2.680 habitantes apresenta R\$ 5.130,62 de Despesa per capita, ademais, verifica-se que Linha Nova apresenta R\$ 5.063,79 de Despesa per capita com apenas 1.708 habitantes.

Destacam-se também os municípios de São José do Sul (R\$ 4.948,26 de Despesa por habitante), Pareci Novo (R\$ 4.374,90 de Despesa por habitante), Harmonia (R\$ 4.167,33 de Despesa por habitante) e Alto Feliz (R\$ 4.150,73), que são municípios que não possuem mais do que 5.000 habitantes e também apresentaram valores altos na média das Despesas por habitantes. A Figura 36, demonstra estes dados na forma de gráfico de barras.

Figura 36 – Média da Despesa paga por habitante em cada município



Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados do *site* do TCE-RS (2019).

O município de Montenegro que tem uma população estimada de 64.788 habitantes em 2018, apresenta uma média da Despesa por habitante de R\$ 2.349,32. Esta média pode ser comparada com a média da Despesa per capita encontrada em municípios menos populosos, como o município de São Sebastião do Caí que obteve R\$ 2.024,52 de média da Despesa per capita para 25.467 habitantes, e o município de Feliz que com 13.451 habitantes obteve R\$ 2.714,83 de média da despesa por habitante.

Percebe-se ao analisar a Figura 36 e a Tabela 27, que dentre os valores mais baixos encontrados para a Média da Despesa por habitantes, destacam-se os municípios de: Capela de Santana com R\$ 1.905,59 (11.810 habitantes), São Sebastião do Caí com R\$ 2.024,52 (25.467 habitantes), Montenegro com R\$ 2.349,32 (64.788 habitantes) e com Feliz R\$ 2.714,83 (13.451 habitantes). Acredita-se que entra-se em um outro tema que pode ser discutido em estudos futuros que é a questão da emancipação de municípios, já que esta eleva a Despesa, pois com a emancipação de um município ocorrem as Despesas relacionadas, por exemplo, com a Câmara Municipal (onde há um Legislativo por cidade).

5 CONCLUSÃO

Esta monografia abordou um estudo para analisar o comportamento das receitas e despesas públicas, bem como suas variações, no município de Montenegro/RS. Também foi efetuada uma análise comparativa com os mesmos dados do Vale do Caí, na qual, foi possível verificar o comportamento de Montenegro em relação ao montante da receita e da despesa no Vale do Caí, durante o período delimitado para o estudo.

Com o intuito de ampliar o conhecimento sobre a contabilidade aplicada ao setor público, e sobre a origem e destinação dos recursos públicos, esta pesquisa teve por objetivo analisar o comportamento da receita e despesa do município de Montenegro/RS, no período de 2013 a 2017.

O método de pesquisa utilizado para a coleta de dados pertinentes as receitas e as despesas de Montenegro e do Vale do Caí, embasou-se principalmente na coleta das informações disponibilizadas através do *site* do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, sendo que também foram coletadas informações e solicitados documentos pertinentes para uma análise mais aprofundada dos dados, junto à Prefeitura Municipal de Montenegro.

O referencial teórico possibilitou uma abordagem metodológica, embasando também as análises e os resultados encontrados, por conseguinte, os objetivos específicos foram atingidos de forma plena. O referencial bibliográfico compreende conceitos sobre a contabilidade em geral, a contabilidade pública, o orçamento público, a receita e a despesa pública, a transparência na gestão pública e o acesso a informação. Ademais, apresentou-se o município em estudo e o Vale do Caí, este por sua vez, é composto por 19 (dezenove) municípios. Então, diante do exposto, como se comporta a variação da receita e da despesa de Montenegro/RS no período de 2013 a 2017?

Em relação às Receitas Correntes do município de Montenegro, nos 5 anos analisados, verificou-se que as Transferências Correntes correspondem a 65,65% do montante das Receitas Correntes arrecadadas durante o período delimitado. Portanto, grande parte da receita do município provém de transferências realizadas pela União e pelo Estado. Ao analisar os dados percebeu-se que a conta de maior representatividade dentro das Transferências Correntes denomina-se Transferências Intergovernamentais (transferências da União e Estado), chegando a 98,94% do

valor da arrecadação das Transferências Correntes, verificou-se também que a maior parte do valor desta receita provém das Transferências dos Estados. Ademais, constatou-se que dentre os recursos de repasses estaduais, o do ICMS é o de maior representatividade (83,63% em 2017) para o município de Montenegro/RS, sendo então uma forte fonte orçamentária.

Já em relação as Receitas de Capital, as Transferências de Capital (como as realizadas pela União e Estado) são as que apresentam valor mais expressivo quando comparadas ao total das Receitas de Capital, já que correspondem a 81,11% da Receita de Capital arrecadada no período. Observou-se então, ao abordar as receitas, que o município de Montenegro é dependente das transferências realizadas pelo governo Federal e Estadual.

Ao abordar a Receita Líquida, verificou-se que não há diminuições nos valores arrecadados ao comparar os anos. Através da variação entre os anos, constatou-se que o ano que obteve melhor crescimento na arrecadação foi o de 2016, já que em relação a 2015 obteve-se um aumento de 21,23% na arrecadação líquida, ademais, o menor crescimento foi o verificado em 2017 em relação ao ano de 2016, que obteve uma variação de +1,03%, acredita-se que a crise econômica tenha causado impactos na arrecadação das receitas do município.

Em relação as Despesas de Montenegro, para a análise das variações optou-se por utilizar as Despesas Pagas, já que estas correspondem aos valores que efetivamente saíram dos cofres públicos. Os valores referentes as despesas da Prefeitura Municipal e da Câmara Municipal foram apresentados em seus montantes e de acordo com suas funções, destaca-se que a Câmara Municipal possui apenas a função Legislativa, já em relação, a Prefeitura Municipal os gastos mais expressivos do município de Montenegro são os relacionados com as seguintes funções: Educação (31,64%), Saúde (23,70%) e Administração (21,76%).

Em relação as Despesas Pagas, a maior variação encontra-se ao comparar o ano de 2015 em relação ao de 2014, no qual verificou-se um aumento de 23,68% nos valores pagos, já a menor variação encontrada corresponde a análise efetuada ao comparar o ano de 2017 em relação a 2016, com um aumento de 1,49%.

Ao abordar as receitas na análise comparativa entre o município de Montenegro e o Vale do Caí, verificou-se que Montenegro é município que mais arrecadou Receitas Correntes, Receitas de Capital e Receitas Intra-orçamentárias durante o período em estudo. Ao tratar do valor da Receita Líquida do Vale do Caí,

constatou-se que esta cresceu gradativamente, ano após ano, ressalta-se que Montenegro representa 30,74% do montante da Receita Líquida arrecadada no Vale do Caí de 2013 a 2017. Na análise das variações notou-se que o município de Montenegro apresentou índices de variações superiores aos índices encontrados no Vale do Caí, em todos os exercícios, conforme verifica-se na Tabela 23.

Ademais, ao abordar a média da Receita por habitante, Montenegro apresentou-se com uma Receita per capita de R\$ 3.022,43. Destaca-se que Montenegro possui uma população estimada de 64.788 habitantes em 2018, e o município configurou entre os que apresentaram os mais baixos valores encontrados para a Receita per capita (receita por habitante) em todo o Vale do Caí, sendo que o município de São Vendelino, com apenas 2.219 habitantes apresentou uma média da Receita per capita de R\$ 6.740,81, a maior dentre os municípios do Vale do Caí.

Ao abordar as despesas, na análise comparativa entre o município de Montenegro e o Vale do Caí, através do montante e dos valores das despesas pagas, verificou-se não houve diminuições no total dos valores pagos ao comparar os anos no Vale do Caí. Ressalta-se também que Montenegro representa 28,92% do montante das Despesas Pagas no Vale do Caí, e que o município apresentou índices de variações superiores aos índices encontrados no Vale do Caí somente nas variações entre os anos 2015/2014 (+23,68%) e 2017/2016 (+1,49%).

Ao abordar a média da Despesa por habitante, verificou-se que os municípios com menor número de habitantes são os que apresentaram os valores mais altos para a média da Despesa por habitante. Linha Nova apresentou R\$ 5.063,79 de Despesa per capita com apenas 1.708 habitantes e o município de São Vendelino com uma população estimada de 2.219 pessoas apresenta uma média da Despesa por habitante de R\$ 5.860,42. Enquanto o município de Montenegro que tem uma população estimada de 64.788 habitantes em 2018, apresenta uma média da Despesa por habitante de R\$ 2.349,32.

Para trabalhos futuros recomenda-se realizar um estudo sobre o retorno de ICMS ao município de Montenegro, já que este encontrou-se bem colocado na classificação dentre os 497 municípios do Rio Grande do Sul. Assim como, sugere-se a realização de um estudo referente a emancipação de municípios e seus impactos, já que na análise da média da receita e despesa per capita, percebeu-se que os municípios com menor número de habitantes foram os que apresentam os valores mais altos para estas duas médias calculadas.

REFERÊNCIAS

- Atlas Socioeconômico Rio Grande do Sul. Disponível em: <https://atlassocioeconomico.rs.gov.br/conselhos-regionais-de-desenvolvimento-coredes>. Acesso em: 30 mar. 2019.
- ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal** / Nilton de Aquino Andrade. – 6. ed. – São Paulo: Atlas, 2017. *E-book*. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597010077/cfi/6/10!/4/2@0:0>. Acesso em: 03 nov. 2018.
- ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. **Contabilidade pública: da teoria à prática** / Inaldo da Paixão Santos Araújo, Daniel Gomes Arruda. – 2 ed rev. e atualizada. – São Paulo: Saraiva, 2009. *E-book*. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502088856/cfi/0>. Acesso em 24 out. 2018.
- ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. **O essencial da contabilidade pública: teoria e exercícios de concursos públicos resolvidos** / Inaldo da Paixão Santos Araújo, Daniel Gomes Arruda, Pedro Humberto Teixeira Barreto. – São Paulo: Saraiva, 2009. *E-book*. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502125506/cfi/0!/4/2@100:0.0>. Acesso em: 29 set. 2018.
- BARBOSA, Marco Aurélio Gomes; OTT, Ernani. **A Origem da Contabilidade no Rio Grande do Sul: primeiras evidências, fortalecimento e consolidação**. Porto Alegre: CRC/RS, maio de 2013. *PDF*. Disponível em: http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_origem_contab_no_rs.pdf. Acesso em 09 set. 2018.
- BASTOS, Cleverson Leite. **Aprendendo a aprender: introdução à metodologia científica** / Cleverson Bastos, Vicente Keller. – 24. ed. – Petrópolis, RJ: Vozes, 2012.
- BELL, Judith. **Projeto de pesquisa: guia para pesquisadores iniciantes em educação, saúde e ciências sociais [recurso eletrônico]** / Judith Bell; tradução Magda França Lopes. – 4 ed. – Dados eletrônicos]. – Porto Alegre: Artmed, 2008. *E-book*. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788536312514/cfi/0!/4/2@100:0.0>. Acesso em: 14 set. 2018.
- BRASIL, Governo Federal - Acesso à informação. Disponível em: <http://www.acessoainformacao.gov.br/assuntos/conheca-seu-direito/a-lei-de-acesso-a-informacao>. Acesso em 09 set. 2018.
- BRASIL, Secretaria do Tesouro Nacional. MCASP 7 - Arquivo Principal Republicado, **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios**. - 7. ed. - Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2017. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/mcasep>. Acesso em 04 nov. 2018.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em:http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 04 mai. 2019.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em:http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 03 nov. 2018.

BRASIL. Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp131.htm. Acesso em: 03 nov. 2018.

BRASIL. Lei Complementar nº 156, de 28 de dezembro de 2016. Estabelece o Plano de Auxílio aos Estados e ao Distrito Federal e medidas de estímulo ao reequilíbrio fiscal; e altera a Lei Complementar nº 148, de 25 de novembro de 2014, a Lei nº 9.496, de 11 de setembro de 1997, a Medida Provisória nº 2.192-70, de 24 de agosto de 2001, a Lei nº 8.727, de 5 de novembro de 1993, e a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp156.htm. Acesso em: 03 de nov. 2018.

BRASIL. Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12527.htm. Acesso em: 03 de nov. 2018.

BRASIL. Lei nº 4320, 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: 23 out. 2018.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – denominado Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm. Acesso em: 30 de set. de 2018.

BRASIL. Lei nº 9.755, de 16 de dezembro de 1998. Dispõe sobre a criação de "homepage" na "Internet", pelo Tribunal de Contas da União, para divulgação dos dados e informações que especifica, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9755.htm. Acesso em: 03 de nov. 2018.

Conselho Federal de Contabilidade. Resolução 2016/NBCTSPEC. NBC TSP ESTRUTURA CONCEITUAL - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Informação Contábil de Propósito Geral pelas Entidades do Setor Público.

Disponível em:

http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2016/NBCTSPEC&arquivo=NBCTSPEC.doc. Acesso em 23 out. 2018.

Conselho Federal de Contabilidade. Resolução CFC nº 1.374/2011. NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro. Disponível em:

http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2011/001374&arquivo=Res_1374.doc. Acesso em 16 de set. 2018.

DE SORDI, José Osvaldo. Desenvolvimento de projeto de pesquisa / José Osvaldo De Sordi. – 1.ed. – São Paulo: Saraiva, 2017. *E-book*. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788547214975/cfi/4!/4/4@0.00:0.00>. Acesso em: 13 set. 2018.

FALAVIGNA, Asdrubal; JIMÉNEZ AVILA, José María (Org.). Educação em pesquisa AOSPine Latin America: da ideia à publicação / org. Asdrubal Falavigna, José María Jiménez Avila. – Caxias do Sul, RS: EDUCS, 2014.

Fundação de Economia e Estatística. Disponível em: <https://www.fee.rs.gov.br/perfil-socioeconomico/coredes/detalhe/?corede=Vale+do+Ca%ED>. Acesso em: 02 set. 2018.

Fundação de Economia e Estatística. Disponível em: http://mapas.fee.tche.br/wp-content/uploads/2009/08/corede_vale_do_cai_2008_municipios.png. Acesso em: 30 mar. 2019.

Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE). História. Disponível em: <https://www.fnde.gov.br/acesso-a-informacao/institucional>. Acesso em: 04 mai. 2019.

Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE). Sobre o FUNDEB. Disponível em: <https://www.fnde.gov.br/financiamento/fundeb>. Acesso em: 04 mai. 2019.

GIL, Antonio Carlos, 1946 – **Como elaborar projetos de pesquisa** / Antonio Carlos Gil. – 5. ed. – São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antonio Carlos, 1946 – Como elaborar projetos de pesquisa / Antonio Carlos Gil. – 6. ed. – São Paulo : Atlas, 2017. *E-book*. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597012934/cfi/6/2!/4/2@0:0>. Acesso em: 14 set. 2018.

GONÇALVES, Eugênio Celso. Contabilidade geral / Eugênio Celso Gonçalves; Antônio Eustáquio Baptista. – 7. ed. – São Paulo: Atlas, 2011. *E-book*. Disponível em:

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522466481/cfi/0!/4/2@100:0.00>. Acesso em: 16 set. 2018.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/alto-feliz/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/barao/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/bom-principio/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/brochier/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/capela-de-santana/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/feliz/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/harmonia/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/linha-nova/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/marata/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/montenegro/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/pareci-novo/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/salvador-do-sul/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/sao-jose-do-hortencio/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/sao-jose-do-sul/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/sao-pedro-da-serra/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/sao-sebastiao-do-cai/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/sao-vendelino/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/tupandi/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/vale-real/panorama>. Acesso em: 17 mar. 2019.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Introdução à teoria da contabilidade**: para graduação / Sérgio de Iudícibus, José Carlos Marion, Ana Cristina de Faria. – 6. ed. – [2. Reimpr.]. – São Paulo: Atlas, 2018. *E-book*. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597011630/cfi/6/2!/4/2@0:0>. Acesso em: 15 set. 2018.

KÖCHE, José Carlos. **Fundamentos de metodologia científica**: teoria da ciência e iniciação à pesquisa / José Carlos Köche. 27. ed. – Petrópolis, RJ: Vozes, 2010.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública**: teoria e prática / Heilio Kohama. – 11. ed. – São Paulo: Atlas, 2010.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública**: teoria e prática / Heilio Kohama. – 15. ed. – São Paulo: Atlas, 2016. *E-book*. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597006391/cfi/6/2!/4/2@0:0>. Acesso em: 27 out. 2018.

LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica** / Marina de Andrade Marconi, Eva Maria Lakatos. – 8. ed. – São Paulo: Atlas, 2017. *E-book*. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597010770/cfi/6/2!/4/2@0:0>. Acesso em: 14 set. 2018.

LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia científica** / Eva Maria Lakatos, Marina de Andrade Marconi. – 6. ed. – São Paulo: Atlas, 2011.

MARION, José Carlos. **Análise das demonstrações contábeis: contabilidade empresarial** / José Carlos Marion. – 7. ed. – São Paulo: Atlas, 2012.

MARTINS, Eliseu. **Análise avançada das demonstrações contábeis: uma abordagem crítica** / Eliseu Martins, Josediton Alves Diniz, Gilberto José Miranda. - São Paulo: Atlas, 2012.

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário** / Alexandre Mazza. – 4. ed. – São Paulo: Saraiva Educação, 2018. *E-book*. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553600540/cfi/0!/4/2@100:0.0>. Acesso em: 11 out. 2018.

NASCIMENTO, Luiz Paulo do. **Elaboração de projetos de pesquisa**: monografia, dissertação, tese e estudo de caso, com base em metodologia científica / Luiz Paulo do Nascimento. -- São Paulo: Cengage Learning, 2012. *E-book*. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522126293/cfi/0!/4/2@100:0.0>. Acesso em: 12 set. 2018.

NIYAMA, Jorge Katsumi. Teoria da contabilidade / Jorge Katsumi Niyama, César Augusto Tibúrcio Silva. – 3. ed. – São Paulo: Atlas, 2013.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio. **Contabilidade pública**: uma abordagem da administração financeira pública/ Roberto Bocaccio Piscitelli ... [et al.]. – 13. ed. ver., ampliada e atualizada até março de 2014 – São Paulo: Atlas, 2014. *E-book*. Disponível em: [https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978-85-970-0373-4/cfi/6/2\[:vnd.vst.idref=cover\]!](https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978-85-970-0373-4/cfi/6/2[:vnd.vst.idref=cover]!). Acesso em: 24 out. 2018.

Prefeitura Municipal de Montenegro - Aspectos Geográficos. Disponível em: http://www.montenegro.rs.gov.br/?titulo=Munic%EDpio&template=conteudo&categoria=503&codigoCategoria=503&idConteudo=1980&tipoConteudo=INCLUDE_MOSTRA_CONTEUDO. Acesso em 24 mar. 2019.

Prefeitura Municipal de Montenegro - Aspectos Históricos. Disponível em: http://www.montenegro.rs.gov.br/?titulo=Munic%EDpio&template=conteudo&categoria=503&codigoCategoria=503&idConteudo=1977&tipoConteudo=INCLUDE_MOSTRA_CONTEUDO. Acesso em: 24 mar. 2019.

Prefeitura Municipal de Montenegro – Concursos Públicos. Disponível em: http://www.montenegro.rs.gov.br/?titulo=Concurso&template=conteudo&categoria=789&codigoCategoria=789&idConteudo=2408&tipoConteudo=INCLUDE_MOSTRA_CONTEUDO. Acesso em: 28 abr. 2019.

Prefeitura Municipal de Montenegro - Fundação Municipal de Artes de Montenegro. Disponível em: http://www.montenegro.rs.gov.br/?titulo=Munic%EDpio&template=conteudo&categoria=503&codigoCategoria=503&idConteudo=2146&tipoConteudo=INCLUDE_MOSTRA_CONTEUDO. Acesso em: 24 mar. 2019.

Prefeitura Municipal de Montenegro - Localização Geográfica. Disponível em: http://www.montenegro.rs.gov.br/?titulo=Munic%EDpio&template=conteudo&categoria=503&codigoCategoria=503&idConteudo=1979&tipoConteudo=INCLUDE_MOSTRA_CONTEUDO. Acesso em 24 mar. 2019.

Prefeitura Municipal de Montenegro – Pontos Turísticos. Disponível em:
http://www.montenegro.rs.gov.br/?titulo=Munic%EDpio&template=conteudo&categoria=503&codigoCategoria=503&idConteudo=2137&tipoConteudo=INCLUDE_MOSTRA_CONTEUDO. Acesso em: 24 mar. 2019.

Prefeitura Municipal de Montenegro. Secretaria Municipal da Fazenda. Seção de Divisão de ICMS. Relatórios ICMS Ano Base: 2013 a 2017. *PDF*. Montenegro, 2019.

Prefeitura Municipal de Montenegro – Símbolos Municipais. Disponível em:
http://www.montenegro.rs.gov.br/?titulo=Munic%EDpio&template=conteudo&categoria=503&codigoCategoria=503&idConteudo=2041&tipoConteudo=INCLUDE_MOSTRA_CONTEUDO. Acesso em: 24 mar. 2019.

Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento Brasil (PNUD). O que é IDHM? Disponível em:
<http://www.br.undp.org/content/brazil/pt/home/idh0/conceitos/o-que-e-o-idhm.html>. Acesso em 30 mar. 2019.

QUINTANA, Alexandre Costa et al. **Contabilidade pública**: de acordo com as novas normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público e a lei de responsabilidade fiscal / Alexandre Costa Quintana... [et al.]. - - São Paulo: Atlas, 2011.

Receita Estadual RS. IPM – Índice de Participação dos Municípios Rio Grande do Sul. *Pdf*. Disponível em:
https://receita.fazenda.rs.gov.br/download/20171129085227relatorio_ipm.pdf. Acesso em: 04 mai. 2019.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade geral fácil** / Osni Moura Ribeiro. – 7. ed. – São Paulo: Saraiva, 2010.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração**: guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertações e estudos de caso / Sylvia Maria Azevedo Roesch; colaboração Grace Vieira Becker, Maria Ivone de Mello. – 3. ed. – 6. reimpr. – São Paulo: Atlas, 2010.

ROSA, Maria Berenice. **Contabilidade do setor público** / Maria Berenice Rosa. -- São Paulo: Atlas, 2011.

Secretaria de Orçamento Federal (SOF) – Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Manual Técnico de Orçamento – MTO 2018 - Edição 2018 (7ª versão) - atualizada em 01/08/2018, Brasília. Disponível em:
https://www1.siof.planejamento.gov.br/siopdoc/lib/exe/fetch.php/mto:pdf:mto_atual.pdf. Acesso em: 14 out. de 2018.

SEFAZ – Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul. Consulta Pública ao Cadastro Geral de Contribuintes Estaduais RS. Disponível em: <http://www.sefaz.rs.gov.br/consultas/contribuente/Home/Consulta>. Acesso em 30 mar. 2019.

SILVA, José Antônio Felgueiras da. **Contabilidade pública** / José Antônio Felgueiras da Silva – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: METÓDO: 2015. *E-book*. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/%20-%20/books/978-85-309-6339-2/cfi/6/10!/4/4@0:40.2>. Acesso em 03 nov. 2018.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental**: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública / Lino Martins da Silva. – 8. ed. – São Paulo: Atlas, 2009.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental**: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública / Lino Martins da Silva. – 9. ed. – São Paulo: Atlas, 2011. *E-book*. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522477968/cfi/0!/4/2@100:0.00>. Acesso em: 24 out. 2018.

SILVA, Sebastião Medeiros da. Matemática básica para cursos superiores / Sebastião Medeiros da Silva, Elio Medeiros da Silva, Ermes Medeiros da Silva. – 2. ed. – São Paulo: Atlas, 2018. *E-pub*. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597016659/cfi/6/10!/4/6/2@0:11.9> Acesso em: 06 abr. 2019.

SLOMSKI, Valmor Manual de contabilidade pública: de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (IPSASB/ IFAC/CFC) / Valmor Slomski. – 3. ed. – São Paulo: Atlas, 2013. *E-book*. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522478439/cfi/0!/4/2@100:0.00>. Acesso em: 07 out. 2018.

TCE-RS. Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul. Disponível em: <http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/inicial>. Acesso em: 23 mai. 2019.