

Orçamento Público: uma análise de aderência entre o orçamento previsto e o realizado

Juliana Rogéria Cangirana

Universidade Estadual do Oeste do Paraná – UNIOESTE

julianacangirana@hotmail.com

Caio Claudino Andrade

Universidade Estadual do Oeste do Paraná – UNIOESTE

caio-handebol@hotmail.com

Loreni Maria dos Santos Braum

Universidade Estadual do Oeste do Paraná - UNIOESTE

lorenibraum@hotmail.com

Viviane Alexandra Machado Saragoça

Fundação Universidade Regional de Blumenau - FURB

vmachado@furb.br

RESUMO

O orçamento público é um instrumento de planejamento das ações governamentais, sua elaboração e execução devem ser realizadas com responsabilidade e competência necessárias à correta gestão em prol do interesse público. O artigo tem como objetivo investigar o nível de aderência do orçamento realizado em relação ao previsto do exercício de 2008 pela Prefeitura Municipal de Toledo, localizada na região Oeste do Estado do Paraná, a fim de verificar se há condições de manter as despesas correntes com recursos arrecadados pelo próprio município e ainda realizar investimentos. A fundamentação teórica trata do conceito de contabilidade pública, conceitos e definições de orçamento público, princípios da administração pública e do orçamento público, receita e despesa pública. A metodologia utilizada foi pesquisa exploratória, pois, buscou proporcionar uma visão geral acerca do orçamento público previsto e realizado pelo município, quanto aos procedimentos utilizou-se um estudo de caso aplicado ao Município de Toledo, onde por meio de documentos fornecidos pela prefeitura foram analisados os orçamentos previsto e realizado no ano de 2008 com uma análise quantitativa. O município de Toledo está localizado na região oeste do Paraná a 543 km da capital Curitiba, vem surpreendendo pelo avanço em diversos setores. Com uma população de 116 mil habitantes, o município tem experimentado um rápido crescimento especialmente pela instalação de universidades e novas indústrias que aqueceram o mercado imobiliário impulsionando o desenvolvimento. Para demonstrar a aderência entre orçamento previsto e orçamento realizado pela Prefeitura Municipal de Toledo, os dados são apresentados de forma comparativa entre o orçamento inicial aprovado pela Lei “R” 149, de 28 de novembro de 2007 e, o orçamento executado do exercício 2008 entregue ao TCE até fevereiro de 2009, com valores da receita, despesa, interferência, superávit e investimentos, descritos conforme sua destinação por recursos vinculados e não vinculados. Os resultados revelaram que o nível de aderência do orçamento executado é satisfatório em relação ao orçamento previsto, sendo possível cobrir as despesas correntes e ainda realizar investimentos utilizando-se apenas recursos não vinculados. Observou-se que elaborar o orçamento de um município é trabalhar com estimativas de receita, possibilidades de arrecadação e

com despesas fixas que vão ocorrer independentemente da arrecadação. Assim, é necessário ter coerência e conhecimento da vida administrativa do município ao longo do tempo para que orçamento previsto e realizado tenha aderência.

Palavras-Chave: Orçamento Previsto; Orçamento Realizado; Investimentos.

1. INTRODUÇÃO

No Brasil, a evolução e o desenvolvimento da técnica orçamentária são recentes. As atividades administrativas brasileiras foram exercidas, por um longo tempo, de forma empírica, apesar da abundância de leis, de regulamentos e do funcionamento de instituições criadas por improvisações. Não existia um método inspirado nos modernos princípios de administração, nem linhas de qualquer sistema racionalmente estruturado e organicamente atuante.

Neste contexto, Jund (2006, p. 63) relata que “em 1808, com a vinda do Rei D. João VI, o Brasil deu início a um processo de organização de suas finanças, instituindo o Erário Público (Tesouro), conselho de Fazenda e o regime de contabilidade”.

No art. 172, a Constituição de 1824, datada de 25 de março, estabelece as primeiras exigências rumo à elaboração de orçamentos formais por parte das instituições. A constituição de 1891 estendeu essa autonomia também aos Municípios, o art. 34 da Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 24 de fevereiro de 1891 destaca importantes alterações relativas à distribuição das competências referentes à matéria orçamentária, declara que compete privativamente ao Congresso Nacional orçar a receita, fixar a despesa federal anualmente além de tomar as contas da receita e despesa de cada exercício financeiro. Jund (2006) esclarece que neste período a Câmara dos Deputados assumiu a iniciativa da elaboração do orçamento.

O art. 165 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 atribui ao Poder Executivo a responsabilidade pelo sistema de Planejamento e Orçamento que tem a iniciativa dos seguintes projetos de lei: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei de Orçamento Anual (LOA).

Os municípios, após a Constituição Federal de 1988, passaram a ter maior autonomia política e administrativa e, ao mesmo tempo, tiveram que assumir novos encargos na área social, a promoção do desenvolvimento econômico dentro de sua área de abrangência e o desafio de estabelecer novas formas de relacionamento com a sociedade civil.

O objetivo da pesquisa foi analisar o orçamento realizado em relação ao previsto do exercício de 2008 pela Prefeitura do Município de Toledo localizado na região Oeste do Estado do Paraná a fim de verificar se a mesma tem condições de manter as despesas correntes com recursos arrecadados pelo próprio município e ainda realizar investimentos.

A busca pela melhoria de desempenho no setor público, além de estar consoante com o princípio da eficiência, atende também à Lei Complementar 101/2000, denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal, que visa contribuir para maior controle, organização e transparência da gestão de recursos públicos do País.

Em termos metodológicos, utilizou-se a pesquisa exploratória. Gil (1991) destaca que a pesquisa exploratória é desenvolvida no sentido de proporcionar uma visão geral acerca de determinado fato, com vistas a torná-lo mais explícito.

Quanto aos procedimentos, considerando que o ponto principal do trabalho é analisar a aderência da previsão do orçamento de 2008 pela Prefeitura Municipal de Toledo e identificar também se a prefeitura consegue manter suas atividades, e ainda, realizar investimentos apenas utilizando recursos próprios, optou-se pela realização de um estudo de caso.

A análise de aderência foi apresentada através da análise horizontal que estabeleceu um comparativo em valores percentuais da previsão inicial e do orçamento executado.

A coleta de dados foi por meio de documentos, utilizando os relatórios oriundos do orçamento de 2008 da Prefeitura Municipal de Toledo. A coleta de dados por meio da pesquisa documental ou de fontes primárias, de acordo com Gil (1991), se difere da pesquisa bibliográfica por utilizar material que ainda não recebeu tratamento analítico ou que pode ser reelaborado; suas fontes são muito mais diversificadas e dispersas.

Os dados foram analisados de forma comparativa entre o orçamento previsto e o realizado, apresentando os valores e percentuais dos dados extraídos dos relatórios obtidos da prefeitura analisada, dessa forma, o método de análise dos dados foi realizado por meio de análise documental. Para Gil (1991), a análise documental utiliza material que ainda não recebeu tratamento analítico.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1. CONCEITOS DE CONTABILIDADE PÚBLICA

A contabilidade pública é resultado de uma ramificação da ciência contábil, portanto, obedece dessa forma, a seus princípios, postulados e axiomas, seu objeto de estudo, por consequência, é o patrimônio das entidades públicas (ASSUMPCÃO, 2007).

No âmbito contábil, podem-se destacar distinções entre a contabilidade privada ou pessoal e a contabilidade aplicada ao serviço público. Andrade (2002, p. 28) esclarece que “na contabilidade privada ou pessoal, pode-se fazer tudo aquilo que a lei não proíbe, enquanto na contabilidade das instituições públicas, pode-se fazer somente o que, por determinação legal, está ou foi expressamente permitido”.

Outra diferença entre os ramos da contabilidade privada e da contabilidade das instituições públicas é que enquanto a contabilidade privada em busca do chamado “lucro financeiro”, a contabilidade pública visa o “lucro social” (ANDRADE, 2002, p. 28).

Para Andrade (2002), a contabilidade pública é uma ciência que registra, controla e estuda os atos e fatos administrativos e econômicos operados no patrimônio público de uma entidade, pois a mesma possibilita a geração de informações, variações e resultados sobre a composição do patrimônio público auferidos por sua administração e pelos usuários.

2.2. CAMPO DE APLICAÇÃO E FUNÇÕES DA CONTABILIDADE PÚBLICA

O campo de aplicação da contabilidade pública, segundo Assumpção (2007, p. 18), “está limitado às esferas de governo, compreendendo os governos federal, estadual, distrital e municipal, bem como suas autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista, desde que sujeitas ao orçamento fiscal e de seguridade social.”

Quanto à classificação das contas, Andrade (2002, p. 28) destaca que:

A Secretaria de Orçamento e Finanças e a Secretaria do Tesouro Nacional editam normas de classificação dos planos de contas (orçamentário, financeiro e patrimonial), incluindo as receitas e as despesas, discriminadas em anexos, por meio de portarias.

Andrade (2002) cita o registro, informação, controle e análise como partes integrantes das funções da contabilidade. Diversos são os documentos do registro, como o livro Diário e Razão que tem por objetivo apontar o fato ocorrido, a informação interpreta esses registros com base nas classificações dos fatos, o controle que aplica os métodos de acompanhamento e fiscalização dos atos e a análise que examina cada parte do todo contábil.

2.3. CONCEITOS E DEFINIÇÕES DO ORÇAMENTO PÚBLICO

Assumpção (2007) destaca a Lei nº 4.320/64, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços, como o principal instrumento legal aplicado a contabilidade, no âmbito da administração pública, pois foi perfeitamente recepcionada pela Constituição Federal, apesar de ser uma lei anterior a Lei Maior, a mesma não conflita com os princípios constitucionais.

A Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, de acordo com Cruz *et al* (2001), objetiva corrigir o rumo da administração pública, bem como limitar os gastos às receitas, mediante a adoção das técnicas de planejamento governamental, organização, controle interno e externo e transparência das ações de governo em relação à população. Dessa forma, os administradores públicos tornam-se responsáveis no exercício de sua função e sujeitos a penalidades já definidas em legislação própria e agora reforçadas pela Lei complementar nº 101.

Com a Constituição Federal de 1988, o sistema orçamentário federal passou a ser regulado por três leis de iniciativa do executivo estabelecida em seu artigo 165: Lei do Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

O parágrafo 1º do artigo 165 da Constituição Federal de 1988 refere-se ao Plano Plurianual (PPA), que é um instrumento para planejar as ações governamentais de caráter mais estratégico. A vigência do Plano Plurianual tem uma sistemática na qual o governo eleito, em seu primeiro mandato, elabora um plano para vigorar por um período de quatro anos, do segundo ano do seu próprio mandato ao primeiro ano do governo subsequente (JUND, 2006).

A Lei de Diretrizes Orçamentárias, também conhecida como LDO, estabelecida pelo 2º parágrafo do artigo 165 da Constituição Federal de 1988, surgiu como importante instrumento de conexão do planejamento de longo prazo, representado pelo PPA, com as ações políticas e necessárias no dia-a-dia, concretizadas no orçamento anual.

Art. 165. (...)

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

A Lei Orçamentária Anual (LOA) deve atender ao disposto no 5º parágrafo do artigo 165 da Constituição Federal de 1988, estabelecido da seguinte maneira:

Art. 165. (...)

§ 5º - A lei orçamentária anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Andrade (2002) define o orçamento público como a materialização do planejamento do Estado, tanto na manutenção de suas atividades, ações de rotina, quanto na execução de seus projetos, ações com início, meio e fim. O autor afirma ainda que o orçamento público é o elo de ligação entre o planejamento e as funções executivas da organização.

2.4. PRINCÍPIOS DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E DO ORÇAMENTO PÚBLICO

Os princípios orçamentários básicos para a elaboração, execução e controle do orçamento público, válidos para todos os poderes e nos três níveis de governo, estão definidos na Constituição Federal de 1988 e na Lei nº 4.320/1964, que estatui normas gerais de direito financeiro, aplicadas à elaboração e ao controle dos orçamentos.

O artigo 37 da Constituição Federal de 1988 define que a “Administração Pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”. Enquanto os demais princípios já se encontravam definidos no artigo 2º da Lei 4.320 de 1964 “a Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade universalidade e anualidade”.

O princípio orçamentário da legalidade além de estabelecido no artigo 37 da Constituição Federal de 1988 é descrito também no artigo 165 pela necessidade de formação legal das leis orçamentárias:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
I - o plano plurianual;
II - as diretrizes orçamentárias;
III - os orçamentos anuais.

Ainda no inciso II do artigo 5º da Constituição fica determinado que nada é permitido, exceto o regulamentado legalmente “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

Em se tratando de Princípio da legalidade Jund (2006, p. 70) demonstrando que em matéria orçamentária, a Administração subordina-se às prescrições legais diz o seguinte:

O campo de aplicação do princípio da legalidade orçamentária, além de incluir às leis do Plano Plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais, todas de iniciativa do chefe do Poder Executivo, abrange, também, os planos, programas, transposição, remanejamento ou transferência de recursos de uma dotação para outra, bem como a instituição de fundos e operações de créditos.

O Princípio orçamentário da unidade esta previsto no artigo 2 da Lei nº 4.320 de 1964, para Giacomoni (2007, p. 64) “na expressão mais simples desse princípio, o orçamento deve ser uno, isto é, cada unidade governamental deve possuir apenas um orçamento”.

Em análise ao Princípio da unidade Jund (2006) considera que o atendimento do mesmo foi viabilizado apenas após a promulgação da nossa última Carta Magna, que em seu artigo 165 estabelece o que a Lei Orçamentária Anual passa a compreender, dessa forma, o princípio da unidade foi reconceituado, gerando o chamado princípio da totalidade, possibilitou-se assim a coexistência de múltiplos orçamentos, ressaltando a obrigatoriedade de consolidação que propiciasse ao governo uma visão geral do conjunto das finanças públicas.

O Princípio orçamentário da universalidade está previsto no artigo 2 da Lei 4.320 de 1964 e, seus artigos 3 e 4 ainda prescrevem o seguinte:

Art. 3º A Lei de Orçamentos compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.
Art. 4º A Lei de Orçamento compreenderá todas as despesas próprias dos órgãos do Governo e da administração centralizada, ou que, por intermédio deles se devam realizar.

De acordo com Giacomoni (2007, p. 67) “esse princípio, o orçamento (uno) deve conter todas as receitas e todas as despesas”, esclarece que esta regra é indispensável para o controle parlamentar sobre as finanças públicas.

A centralização das receitas e despesas num único documento justifica o equilíbrio do orçamento, se existissem orçamentos ou rubricas à margem se que dele constassem, o orçamento poderia estar seriamente ameaçado (JUND, 2006).

Também previsto no artigo 2 da Lei nº 4.320 de 1964, o princípio orçamentário da anualidade ou periodicidade fica claro no artigo 34 da mesma lei, “o exercício financeiro coincidirá com o ano civil”. Para Giacomoni (2007, p. 73) “o orçamento público deve ser elaborado e autorizado para um período determinado, geralmente um ano”, compreende, portanto o período de 1º de janeiro a 31 de dezembro, assim sua vigência deve ser limitada a um ano-calendário.

O princípio orçamentário da exclusividade é encontrado no artigo 165, § 8 da Constituição Federal, Giacomoni (2007), destaca que este princípio surgiu com o objetivo de impedir que a Lei de Orçamento, em função da natural celeridade de sua tramitação no legislativo, fosse utilizada como meio de aprovação de matérias outras que nada tinham que ver com questões financeiras.

O princípio orçamentário do equilíbrio encontra-se no artigo 48 da Lei nº 4.320/64 estabelece que na medida do possível, o orçamento deverá manter durante o exercício o equilíbrio entre a receita e a despesa realizada, ou seja, o montante da despesa autorizada em cada exercício financeiro não poderá ser superior ao total das receitas estimadas para o mesmo período.

O princípio orçamentário da publicidade também estabelecido pelo artigo 37 da Constituição Federal de 1988 justifica-se pelo motivo de o orçamento ser uma Lei, e qualquer alteração como criar, modificar, ou até mesmo extinguir direitos e deveres, há de ser publicado em veículos oficiais para que tenha validade (JUND, 2006).

O princípio orçamentário da especificação ou especialização está contido no artigo 5 da Constituição Federal, Giacomoni (2007, p. 78) descreve que “as receitas e despesas devem aparecer no orçamento de maneira discriminada, de tal forma que se possa saber pormenorizadamente, a origem dos recursos e sua aplicação”.

2.5. RECEITAS E DESPESAS PÚBLICAS

Conforme Lima e Castro (2000, p. 51), a receita pública é “o recebimento efetuado pela instituição pertencente ao Estado, com a finalidade de ser aplicado em gastos operativos e de administração”.

Andrade (2002, p. 61) define o conceito de receita pública:

Todo e qualquer recolhimento aos cofres públicos em dinheiro ou outro bem representativo de valor que o governo tem direito de arrecadar em virtude de leis, contratos convênio e quaisquer outros títulos, de que seja oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure depositário de valores que não lhe pertençam.

Na classificação das receitas, Andrade (2002, p. 61), inicialmente desdobra a receita pública em dois grupos: receita orçamentária e receita extraorçamentária. O artigo 11 da Lei nº 4.320 de 1964, em sua redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.939 de 20 de maio de 1982, classifica a receita orçamentária em duas categorias econômicas: receitas correntes e receitas de capital.

A arrecadação das receitas extraorçamentárias não depende de autorização legislativa. Angélico (1995, p. 46) relata que a receita extraorçamentária “não integra o orçamento público. É classificada em contas financeiras adequadas, existentes no plano de contas da entidade”.

Andrade (2002, p. 66) exemplifica as receitas extraorçamentárias como: “cauções, fianças, depósitos em garantia, consignações, retenções na fonte, salários não reclamados, contas a classificar a *posteriori*, antecipações de receitas orçamentárias, entre outros”. Embora a receita extraorçamentária seja somada às disponibilidades financeiras, sua contra partida constitui um passivo exigível, dessa forma o mesmo deverá ser restituído quando de direito for reclamado.

A realização da receita possui etapas que precisam ser cumpridas para execução orçamentária pertinente à matéria sendo eles: previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento.

Segundo Jund (2006, p. 187) despesa pública é “o conjunto de dispêndios do Estado ou de outra pessoa de direito público a qualquer título, a fim de saldar gastos fixados na lei do orçamento ou em lei especial, visando à realização e ao funcionamento dos serviços públicos”. O autor classifica as despesas da Administração Pública sob os seguintes aspectos: quanto à natureza, quanto à categoria econômica, quanto à competência institucional, quanto à afetação patrimonial e quanto à regularidade.

A execução da despesa orçamentária será efetivada após o cumprimento de seus estágios, que são: fixação, empenho, liquidação e pagamento.

A fixação é um estágio da despesa que consiste na autorização dada pelo Poder Legislativo ao Poder Executivo, mediante a fixação de dotações orçamentárias aprovadas na Lei Orçamentária Anual (NASCIMENTO, 2006).

O art. 58 da Lei nº 4.320 de 1964 define o empenho de despesa como “o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.”

“Para cada empenho será extraído um documento denominado “nota de empenho” que indicará o nome do credor, a representação e a importância da despesa bem como a dedução desta do saldo da dotação própria” (artigo 61 da Lei nº 4.320 de 1964).

Segundo o artigo 63 da Lei nº 4.320 de 1964 a liquidação da despesa é a comprovação dada pela Administração Pública, após o momento em que o credor cumpre todas as obrigações constantes no empenho. Jund (2006) esclarece que o estágio da liquidação da despesa envolve todos os atos de verificação e conferência, ao realizar a prestação de serviço ou entrada do material o credor deverá apresentar a nota fiscal, fatura ou conta correspondente, acompanhada da 1ª via de empenho, devendo essas informações serem atestadas pela administração, formalizando, dessa forma, o estágio da liquidação.

Após a liquidação, ou seja, após o direito adquirido pelo credor é feito o pagamento da despesa. O artigo 62 da Lei nº 4.320 de 1964 destaca que “o pagamento da despesa só será efetuado quando ordenado após sua regular liquidação”, dessa forma nenhuma despesa poderá ser paga sem estar devidamente liquidada.

3. ADERÊNCIA DO ORÇAMENTO PÚBLICO DO MUNICÍPIO DE TOLEDO

De acordo com informações disponibilizadas no site da Prefeitura Municipal (www.toledo.pr.gov.br) Toledo foi colonizado por descendentes italianos e alemães vindos do Rio Grande do Sul e Santa Catarina. O desenvolvimento aconteceu inicialmente em torno de comunidades agrícolas e hoje Toledo se destaca na produção agropecuária, industrial, na geração de empregos e na oferta de cursos universitários.

3.1. ASPECTOS SOBRE O MUNICÍPIO DE TOLEDO

Toledo tem o melhor PIB agropecuário do Estado do Paraná tendo alcançado a marca de um bilhão de reais no valor bruto da produção agropecuária em 2009. Além de ser um dos maiores produtores de grãos do Paraná, Toledo também é o 3º maior produtor de leite, 1º em rebanho suíno, 1º em plantel de frangos e 1º em piscicultura comercial do Estado com três frigoríficos de peixes que abatem 20 toneladas por dia.

O município é o terceiro no ranking de geração e empregos entre os 30 municípios com mais de 50 mil habitantes do Paraná, possui o maior parque industrial da região com mais de 540 indústrias.

A educação é outro setor em destaque, Toledo possui a melhor nota no IDEB entre as cidades com mais de 100 mil habitantes do Paraná e possui o 3º melhor índice de desenvolvimento humano – IDH, entre as 10 maiores cidades do Paraná. Possui ainda um dos menores índices de mortalidade infantil do país, média de 4,3, que se compara aos índices de primeiro mundo, graças aos programas de assistência e de acompanhamento às gestantes e lactantes.

3.2. ADERÊNCIA ENTRE O ORÇAMENTO PREVISTO E O ORÇAMENTO REALIZADO

Para demonstrar a aderência entre o orçamento previsto e o orçamento realizado da Prefeitura Municipal de Toledo, os dados são apresentados de forma comparativa entre o orçamento inicial aprovado pela Lei “R” 149, de 28 de novembro de 2007 e o orçamento executado do exercício 2008, com valores da receita, despesa, interferência, superávit e investimentos, descritos conforme sua destinação por recursos vinculados e não vinculados.

Os recursos vinculados são formados por fontes livres, fontes vinculadas ao fundeb (101), fontes vinculadas ao fundeb (102), fontes de receitas próprias destinadas ao ensino fundamental (103), fontes de receitas próprias destinadas ao ensino fundamental (104), e Fontes de receitas próprias destinadas a saúde (303), já os recursos vinculados são formados por fontes vinculadas (Previsão de Arrecadação para as Fontes (005,015, 020, 030, 039, 040, 050, 060, 068, 069, 070, 091, 093), fontes vinculadas ao ensino fundamental (105, 107, 109, 110 a 299), fontes vinculadas a saúde (304, 310 a 499), fontes de operações de crédito (601 a 699), outras fontes vinculadas (501, 550, 551, 552, acima de 700 e outras Fontes).

A Tabela 1 apresenta a disposição do orçamento previsto e do realizado.

Tabela 1: Disposição do Orçamento Previsto e Realizado

ORÇAMENTO	PREVISTO	EXECUTADO	VARIAÇÃO
Receita Orçamentária Total	122.124.026,00	137.157.943,97	12,31%
Recursos Não Vinculados	102.768.252,00	110.937.559,32	7,95%
Recursos Vinculados	19.355.774,00	26.220.384,65	35,47%
Despesa Total s/ superávit	116.033.467,80	120.137.645,75	3,54%
Recursos Não Vinculados	96.954.353,80	97.379.498,21	0,44%
Recursos Vinculados	19.079.114,00	22.758.147,54	19,28%
Interferências	6.090.558,20	5.320.251,19	-12,65%
Recursos Não Vinculados	5.813.898,20	5.044.343,42	-13,24%
Recursos Vinculados	276.660,00	275.907,77	-0,27%
Superávit	0,00	11.700.047,03	100,00%
Recursos Não Vinculados	0,00	8.513.717,69	100,00%
Recursos Vinculados	0,00	3.186.329,34	100,00%

Investimentos	24.521.573,00	29.193.695,84	19,05%
Recursos Não Vinculados	14.726.649,00	15.152.111,44	2,89%
Recursos Vinculados	9.794.924,00	14.041.584,40	43,36%

Fonte: dados da pesquisa.

Observa-se que a receita orçamentária total teve uma variação positiva de 12,31%, a despesa total sem superávit teve uma variação positiva de 3,54%, as interferências financeiras não atingiram o total previsto inicialmente, a variação foi de 12,65% a menos, e os investimentos tiveram uma variação de 19,05% a mais que o previsto.

Para o exercício de 2008, o orçamento-programa do Município de Toledo, estimava a receita e fixava a despesa em R\$ 122.124.026,00 (cento e vinte e dois milhões, cento e vinte e quatro mil e vinte e seis reais) para a Administração Direta Municipal, do valor total da receita 84,15%, ou seja, R\$ 102.768.252,00 (cento e dois milhões setecentos e sessenta e oito mil, duzentos e cinqüenta e dois reais) representam recursos não vinculados do Município, a previsão orçamentária para a Receita Orçamentária de recursos não vinculados é formada em sua maioria de fontes livres ou não vinculadas.

O restante, 15,85% representa um total de R\$ 19.355.744,00 (dezenove milhões, trezentos e cinqüenta e cinco mil, setecentos e setenta e quatro reais) referem-se recursos não vinculados. Da previsão de recursos não vinculados 34,28% são formados por fontes de operações de crédito e 24,63% representam previsão de arrecadação para as fontes 005, 015, 020, 030, 039, 040, 050, 060, 068, 069, 070, 091 e 093. A previsão e a execução das receitas são demonstradas na Tabela 2.

Tabela 2: Disposição das Receitas Estimadas e Realizadas

ORÇAMENTO	PREVISTO	AV	EXECUTADO	AV	VARIAÇÃO
Receita Orçamentária Total	122.124.026,00	100%	137.157.943,97	100%	12,31%
Recursos Não Vinculados	102.768.252,00	84,15%	110.937.559,32	80,88%	7,95%
Fontes livres ou não vinculadas (000)	63.444.111,20	61,74%	68.174.315,62	61,45%	7,46%
Fontes vinculadas ao fundeb (101)	9.923.745,19	9,66%	12.829.643,35	11,56%	29,28%
Fontes vinculadas ao fundeb (102)	5.136.377,20	5,00%	3.249.441,11	2,93%	-36,74%
Fontes de receitas próprias destinadas ao ensino fundamental (103)	4.645.352,61	4,52%	5.063.148,86	4,56%	8,99%
Fontes de receitas próprias destinadas ao ensino fundamental (104)	6.160.575,50	5,99%	6.982.796,07	6,29%	13,35%
Fontes de receitas próprias destinadas a saúde (303)	13.458.090,30	13,10%	14.638.214,31	13,20%	8,77%
Recursos Vinculados	19.355.774,00	15,85%	26.220.384,65	19,12%	35,47%
Fontes vinculadas (Previsão de Arrecadação para as Fontes (005, 015, 020, 030, 039, 040, 050, 060, 068, 069, 070, 091, 093))	4.768.130,00	24,63%	4.964.184,49	18,93%	4,11%
Fontes vinculadas ao ensino fundamental (105, 107, 109, 110 a 299)	2.609.020,00	13,48%	3.736.609,86	14,25%	43,22%
Fontes vinculadas a saúde (304, 310 a 499)	3.173.390,00	16,40%	3.491.126,88	13,31%	10,01%
Fontes de operações de crédito (601 a 699)	6.634.234,00	34,28%	3.032.620,46	11,57%	-54,29%
Outras fontes vinculadas (501, 550, 551, 552, Acima de 700 e outras Fontes)	2.171.000,00	11,22%	10.995.842,96	41,94%	406,49%

Fonte: dados da pesquisa.

Para o exercício em questão, a Prefeitura Municipal de Toledo arrecadou 12,31% a mais que o orçamento previsto, teve uma receita orçamentária de R\$ 137.157.943,97 (cento e trinta e sete milhões, cento e cinquenta e sete mil, novecentos e quarenta e três mil e noventa e

sete centavos), 80,88% deste valor, ou seja, R\$ 110.937.559,32 (cento e dez milhões, novecentos e trinta e sete mil, quinhentos e cinquenta e nove reais e trinta e dois centavos) referem-se a recursos não vinculados. Na receita realizada fica evidenciado que as fontes livres ou não vinculadas foi a de maior representatividade com 61,45% do total arrecadado.

O restante, 19,12% R\$ 26.220.384,65 (vinte e seis milhões, duzentos e vinte mil, trezentos e oitenta e quatro reais e sessenta e cinco centavos) formam recursos vinculados. Observa-se que 41,94% das receitas arrecadadas com recursos vinculados representam outras fontes vinculadas e tiveram um crescimento de 406,49% em relação ao orçamento previsto, devido a convênios que foram firmados durante o exercício.

Em contrapartida, às receitas estimadas para a Administração Direta, as despesas foram fixadas num montante de R\$ 116.033.467,80 (cento e dezesseis milhões, trinta e três mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e oitenta centavos), 83,56% deste valor representam as despesas fixadas com recursos vinculados, ou seja, R\$ 96.954.353,80 (noventa e seis milhões, novecentos e cinquenta e quatro mil, trezentos e cinquenta e três reais e oitenta centavos), do total previsto em despesas com recursos não vinculados, 59,44% representam fontes livres ou não vinculadas. As despesas referentes aos recursos vinculados foram fixadas no valor de R\$ 19.079.114,00 (dezenove milhões, setenta e nove mil e cento e quatorze reais), que representa 16,44% do total das despesas fixadas. Dos recursos vinculados 34,77% foram previstos para garantir despesas com operações de crédito.

A Tabela 3 apresenta a disposição da despesa fixada e da realizada.

Tabela 3: Disposição da Despesa Fixada e Realizada

ORÇAMENTO	PREVISTO	AV	EXECUTADO	AV	VARIAÇÃO
Despesa Total s/ superávit	116.033.467,80	100%	120.137.645,75	100%	3,54%
Recursos Não Vinculados	96.954.353,80	83,56%	97.379.498,21	81,06%	0,44%
Fontes livres ou não vinculadas (000)	57.630.213,00	59,44%	55.281.946,67	56,77%	-4,07%
Fontes vinculadas ao fundeb (101)	9.923.745,19	10,24%	12.829.643,35	13,17%	29,28%
Fontes vinculadas ao fundeb (102)	5.136.377,20	5,30%	3.214.177,81	3,30%	-37,42%
Fontes de receitas próprias destinadas ao ensino fundamental (103)	4.645.352,61	4,79%	4.683.547,72	4,81%	0,82%
Fontes de receitas próprias destinadas ao ensino fundamental (104)	6.160.575,50	6,35%	6.970.706,07	7,16%	13,15%
Fontes de receitas próprias destinadas a saúde (303)	13.458.090,30	13,88%	14.399.476,59	14,79%	6,99%
Recursos Vinculados	19.079.114,00	16,44%	22.758.147,54	18,94%	19,28%
Fontes vinculadas (Previsão de Arrecadação para as Fontes (005,015, 020, 030, 039, 040, 050, 060, 068, 069, 070, 091, 093)	4.491.470,00	23,54%	4.244.962,15	18,65%	-5,49%
Fontes vinculadas ao ensino fundamental (105, 107, 109, 110 a 299)	2.609.020,00	13,67%	3.520.299,23	15,47%	34,93%
Fontes vinculadas a saúde (304, 310 a 499)	3.173.390,00	16,63%	2.732.890,18	12,01%	-13,88%
Fontes de oper. de crédito (601 a 699)	6.634.234,00	34,77%	3.032.620,46	13,33%	-54,29%
Outras fontes vinculadas (501, 550, 551, 552, Acima de 700 e outras Fontes)	2.171.000,00	11,38%	9.227.375,52	40,55%	325,03%

Fonte: dados da pesquisa.

Das despesas totais no exercício de 2008 foi executado 3,54% a mais a despesa fixada, totalizando a despesa executada no valor de R\$ 120.137.645,75 (cento e vinte milhões, cento e trinta e sete mil, seiscentos e quarenta e cinco reais e setenta e cinco centavos). Do total empenhado 81,06%, ou seja, R\$ 97.379.498,21 (noventa e sete milhões, trezentos e setenta e

nove mil, quatrocentos e noventa e oito reais e vinte e um centavos) representam recursos não vinculados. Do total executado em despesas não vinculadas (R\$ 97.379.498,21) 56,77% representam fontes livres ou não vinculadas.

Os R\$ 22.758.147,54 (vinte e dois milhões, setecentos e cinquenta e oito mil, cento e quarenta e sete reais e cinquenta e quatro centavos) que demonstram 18,94% são empenhos de recursos vinculados, deste valor 40,55% representam outras fontes vinculadas, as fontes de operações de crédito foram executadas em 13,33% do total de despesas com recursos vinculados.

A interferência financeira é o valor que a Administração Direta repassa às entidades municipais, utiliza a mesma sistemática da despesa extraorçamentária. Mas com a particularidade de estar prevista na lei orçamentária, onde consta na receita de quem faz o pagamento e na despesa de quem recebe o pagamento. Na consolidação dos orçamentos da administração direta e indireta os valores totais de receita e despesa demonstram o princípio do equilíbrio orçamentário. A interferência é o instrumento utilizado para evitar a duplicação dos valores da receita e da despesa.

A previsão e realização das interferências são demonstradas na Tabela 4.

Tabela 4: Disposição Interferências Previstas e Realizadas

ORÇAMENTO	PREVISTO	AV	EXECUTADO	AV	VARIAÇÃO
Interferências	6.090.558,20	100%	5.320.251,19	100%	-12,65%
Recursos Não Vinculados	5.813.898,20	95,46%	5.044.343,42	94,81%	-13,24%
Fontes livres ou não vinculadas (000)	5.813.898,20	100,00%	5.044.343,42	100,00%	-13,24%
Recursos Vinculados	276.660,00	4,54%	275.907,77	5,19%	-0,27%
Fontes vinculadas (Previsão de Arrecadação para as Fontes (005,015, 020, 030, 039, 040, 050, 060, 068, 069, 070, 091, 093))	276.660,00	100,00%	275.907,77	100,00%	-0,27%

Fonte: dados da pesquisa.

De interferências financeiras, foi previsto para o exercício de 2008 um valor total de R\$ 6.090.558,20 (seis milhões, noventa mil, quinhentos e cinquenta e oito reais e vinte centavos), 95,46% do total de interferência previsto, ou seja, R\$ 5.813.898,20 representam recursos não vinculados. Do total da interferência 4,54% identificam recursos vinculados num total de R\$ 276.660,00 (duzentos e setenta e seis mil, seiscentos e sessenta reais).

Em se tratando de interferências financeiras, foi repassado para as entidades R\$ 5.320.251,19 (cinco milhões, trezentos e vinte mil, duzentos e cinquenta e um reais e dezenove centavos), 12,65% a menos que a previsão inicial. Do total de interferências executado, 94,81%, ou seja, R\$ 5.044.343,42 (cinco milhões, quarenta e quatro mil, trezentos e quarenta e três reais e quarenta e dois centavos) representam recursos não vinculados, o restante 5,19%, ou seja, R\$ 275.907,77 (duzentos e setenta e cinco mil, novecentos e sete reais e setenta e sete centavos) foram executados com recursos vinculados.

A disposição da interferência financeira por entidades está representada pela Tabela 5.

Tabela 5: Disposição da Interferência Financeira por entidades

ORÇAMENTO	PREVISTO	AV	EXECUTADO	AV	VARIAÇÃO
Interferências	6.090.558,20	100%	5.320.251,19	100%	-12,65%
CÂMARA	4.240.000,00	69,62%	3.146.772,68	59,15%	-25,78%
CAST	1.203.898,20	19,77%	1.621.395,86	30,48%	34,68%
FAPES	50.000,00	0,82%	7.612,75	0,14%	-84,77%

FUNREBOM	276.660,00	4,54%	275.907,77	5,19%	-0,27%
FUNTEC	320.000,00	5,25%	268.562,13	5,05%	-16,07%

Fonte: dados da pesquisa.

Do valor total previsto de interferências financeiras, observa-se que a Câmara Municipal tem maior representatividade com 69,62% do total previsto. O artigo 29-A e seus artigos I à IV foram incluídos à Constituição Federal pela Emenda Constitucional nº 25, de 2000 e dispõe sobre os valores percentuais que executivo repassa ao legislativo.

Considerando que o Município de Toledo tem aproximadamente 116 mil habitantes, verifica-se o Município atende corretamente a determinação da Constituição Federal, pois do total previstos de recursos próprios do município apresentado na Tabela 2 que é de R\$ 63.444.111,20 (sessenta e três milhões, quatrocentos e quarenta e quatro mil, cento e onze reais e vinte centavos), o Legislativo teve uma previsão de apenas R\$ 4.240.000,00 (quatro milhões, duzentos e quarenta mil), valor inferior a R\$ 4.441.087,78 (quatro milhões, quatrocentos e quarenta e um mil, oitenta e sete reais e setenta e oito centavos) que representam sete por cento do total de recursos próprios.

De acordo com o executado, percebe-se que o Município continua atendendo as definições da Constituição, pois o valor total repassado para a Câmara foi de R\$ 3.146.772,68 (três milhões, cento e quarenta e seis mil, setecentos e setenta e dois reais e sessenta e oito centavos), também inferior aos sete por cento, limite máximo determinado pela Constituição Federal, que seria de R\$ 4.772.202,09 (quatro milhões, setecentos e setenta e dois mil, duzentos e dois reais e nove centavos). Cabe-se destacar que a partir de 2010 o limite total da despesa com o Legislativo Municipal será de 6%, pois o artigo 29 da Constituição Federal teve seu texto alterado pela Emenda Constitucional nº 58 de 23 de setembro de 2009 e a partir de 1º de janeiro de 2010 os novos percentuais.

A pesquisa teve também como objetivo verificar se a prefeitura tinha condições de manter as despesas correntes com os recursos arrecadados pelo próprio município e ainda realizar investimentos.

A Tabela 6 apresenta a previsão e realização dos investimentos.

Tabela 6: Disposição dos Investimentos Previstos e Realizados

ORÇAMENTO	PREVISTO	A.V	EXECUTAD O	A.V	VARIAÇÃO
Investimentos	24.521.573,00	100%	29.193.695,84	100%	19,05%
Recursos Não Vinculados	14.726.649,00	60,06%	15.152.111,44	51,90%	2,89%
Fontes livres ou não vinculadas (000)	12.717.222,00	86,36%	13.494.741,33	89,06%	6,11%
Fontes vinculadas ao fundeb (102)	1.340.000,00	9,10%	968.126,99	6,39%	-27,75%
Fontes de receitas próprias destinadas ao ensino fundamental (103)	7.387,00	0,05%	2.297,48	0,02%	-68,90%
Fontes de receitas próprias destinadas ao ensino fundamental (104)	71.500,00	0,49%	60.000,00	0,40%	-16,08%
Fontes de receitas próprias destinadas a saúde (303)	590.540,00	4,01%	626.945,64	4,14%	6,16%
Recursos Vinculados	9.794.924,00	39,94%	14.041.584,40	48,10%	43,36%
Fontes vinculadas (Previsão de Arrecadação para as Fontes (005,015, 020, 030, 039, 040, 050, 060, 068, 069, 070, 091, 093)	1.408.490,00	14,38%	1.109.772,14	7,90%	-21,21%
Fontes vinculadas ao ensino fundamental (105, 107, 109, 110 a 299)	315.000,00	3,22%	1.404.943,95	10,01%	346,01%
Fontes vinculadas a saúde (304, 310 a 499)	291.600,00	2,98%	193.896,44	1,38%	-33,51%
Fontes de operações de crédito (601 a 699)	6.634.234,00	67,73%	3.032.620,46	21,60%	-54,29%

Outras fontes vinculadas (501, 550, 551, 552, Acima de 700 e outras Fontes)	1.145.600,00	11,70%	8.300.351,41	59,11%	624,54%
---	--------------	--------	--------------	--------	---------

Fonte: dados da pesquisa.

Em se tratando de investimentos o município previu um montante de R\$ 24.521.573,00 (vinte e quatro milhões, quinhentos e vinte e um mil e quinhentos e setenta e três reais), do total orçado 60,06%, ou seja, R\$ 14.726.649,00 (quatorze milhões, setecentos e vinte e seis mil e seiscentos e quarenta e nove reais) seriam investidos com recursos não vinculados. Do total previsto em investimentos para recursos não vinculados, em sua maioria (86,36%) foram previstos com recursos de fontes livres ou não vinculadas. O restante dos valores previstos para investimentos em recursos vinculados, R\$ 9.794.924,00 (nove milhões, setecentos e noventa e quatro mil e novecentos e vinte e quatro reais) representam 39,94% do total previsto e em sua maioria (67,73%) refere-se a fontes de operações de crédito.

No exercício em questão foi investido 19,05% a mais que o previsto, portanto foi realizado R\$ 29.193.695,84 (vinte e nove milhões, cento e noventa e três mil, seiscentos e noventa e cinco mil e oitenta e quatro centavos) em investimentos, com recursos não vinculados a Administração Direta investiu 51,90%, R\$ 15.152.111,44 (quinze milhões, cento e cinquenta e dois mil, cento e onze reais e quarenta e quatro centavos). Dos recursos não vinculados valor 89,06% foram investidos com recursos de fontes livres ou não vinculadas arrecadadas pelo próprio município. O restante do valor total executado de investimentos, ou seja, R\$ 14.041.584,40 (quatorze milhões, quarenta e um mil, quinhentos e oitenta e quatro reais e quarenta centavos) representam 48,10% em investimentos de recursos vinculados, sendo que deste total 59,11% referem-se a outras fontes vinculadas.

A Tabela 7 apresenta a situação da Administração Direta do Município de Toledo, de forma a identificar a disposição das receitas, das despesas e das interferências previstas e realizadas utilizando apenas recursos próprios e também se a mesma teria condições de manter as despesas correntes com recursos arrecadados pelo próprio município e ainda realizar investimentos.

Tabela 7: Disposição do Orçamento utilizando apenas recursos próprios

ORÇAMENTO	PREVISTO 2007	EXECUTADO 2008	VARIAÇÃO
Receita Orçamentária Total	102.768.252,00	110.937.559,32	7,95%
Despesa Total s/ superávit	96.954.353,80	105.893.215,90	9,22%
Interferências	5.813.898,20	5.044.343,42	-13,24%
Investimentos	5.442.459,00	14.949.265,99	174,68%

Fonte: dados da pesquisa.

De acordo com o orçamento previsto para 2008 é possível identificar que a receita total de recursos não vinculados da Administração Direta, é igual ao valor das despesas de recursos não vinculados somado ao valor previsto de interferências financeiras de recursos não vinculados.

A Administração Direta poderia fazer o orçamento utilizando apenas as receitas de recursos não vinculados, porém considerando-se que as despesas fixas de manutenção devem ser realizadas independente do ingresso de recursos vinculados, desta forma, o saldo para investimentos com recursos não vinculados seria de R\$ 5.442.459,00 (cinco milhões, quatrocentos e quarenta e dois mil e quatrocentos e cinquenta e nove reais). No entanto, o valor total da despesa com recursos não vinculados passaria a ser 96.954.353,80 (noventa e seis mil, novecentos e cinquenta e quatro mil, trezentos e cinquenta e três reais e oitenta centavos).

De acordo com o orçamento executado apresentado na Tabela 1, é possível identificar que a receita total de recursos não vinculados da Administração Direta foi superior ao valor de recursos não vinculados empenhados somado ao valor total repassado de interferências financeiras de recursos não vinculados, apresentando ainda um superávit de R\$ 8.513.717,69 (oito milhões, quinhentos e treze mil, setecentos e dezessete reais e sessenta e nove centavos).

Dessa forma, observa-se que a Administração Direta da Prefeitura Municipal de Toledo teria condições de manter as despesas correntes do Município sem buscar recursos de terceiros, porém, os valores que a Administração Direta teria para fazer investimento com recursos não vinculados seriam de apenas R\$ 14.949.265,99 (quatorze milhões, novecentos e quarenta e nove mil, duzentos e sessenta e cinco reais e noventa e nove centavos). Neste caso, o valor total da despesa executada passaria a ser 105.893.215,90 (cento e cinco milhões, oitocentos e noventa e três mil, duzentos e quinze reais e noventa centavos) considerando o valor do total do superávit do exercício.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo da pesquisa foi analisar o orçamento realizado em relação ao previsto do exercício de 2008 pela Prefeitura do Município de Toledo localizado na região Oeste do Estado do Paraná a fim de verificar se a mesma tem condições de manter as despesas correntes com recursos arrecadados pelo próprio município e ainda realizar investimentos.

Para atendê-lo foram apresentadas as variações ocorridas entre o orçamento inicial aprovado pela Lei Municipal pela Lei “R” 149, de 28 de novembro de 2007 e o orçamento executado entregue ao TCE até fevereiro de 2009 e demonstrado o orçamento executado em relação ao orçamento previsto para o exercício de 2008.

Por meio da análise vertical do orçamento em questão foi possível avaliar a estrutura de composição dos itens do balanço. No primeiro momento foram analisados os itens de recursos não vinculados e recursos vinculados em relação ao total do seu grupo (receita orçamentária total, despesa total sem superávit, interferências e investimentos). Em seguida foram analisadas as fontes de recurso em relação a cada um dos itens apresentados dentro do total do seu grupo (Recursos Não Vinculados: Fontes livres ou não vinculadas (000), Fontes vinculadas ao fundeb (101), Fontes vinculadas ao fundeb (102), Fontes de receitas próprias destinadas ao ensino fundamental (103), Fontes de receitas próprias destinadas ao ensino fundamental (104), Fontes de receitas próprias destinadas a saúde (303) e Recursos Vinculados: Fontes vinculadas (Previsão de Arrecadação para as Fontes (005, 015, 020, 030, 039, 040, 050, 060, 068, 069, 070, 091, 093), Fontes vinculadas ao ensino fundamental (105, 107, 109, 110 a 299), Fontes vinculadas a saúde (304, 310 a 499), Fontes de operações de crédito (601 a 699), Outras fontes vinculadas (501, 550, 551, 552, Acima de 700 e outras Fontes).

O trabalho buscou analisar se a Prefeitura consegue manter suas atividades e ainda realizar investimentos utilizando apenas recursos próprios, onde se observou ser possível a Administração Direta manter as despesas correntes do Município sem buscar recursos de terceiros, porém com valores inferiores ao executado durante o exercício.

Após doze meses de trabalho a Administração direta superou os índices previamente determinados apresentando superávit administrativo, e o que é mais importante, após um processo eleitoral, sem saber quem seria o próximo governante municipal. Assim, percebe-se pelos índices analisados que a Administração Pública do Município de Toledo tem responsabilidade administrativa rigorosamente dentro da lei, suas ações demonstram zelo administrativo pelo dinheiro público e compromisso com a comunidade.

Com base nos documentos analisados constatou-se que o nível de aderência do orçamento executado é satisfatório, pois a receita arrecadada durante o exercício de 2008 foi

superior à receita prevista para o exercício gerando um superávit administrativo considerável para o Município, dessa forma, considera-se que é possível para o Município cobrir as despesas correntes e ainda realizar investimentos utilizando-se apenas recursos não vinculados.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. Contabilidade pública na gestão municipal: novos métodos após a LC nº 101/00 e as classificações contábeis advindas da SOF. 1. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2002.

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

ASSUMPÇÃO, Márcio José. Contabilidade Pública. 20. Ed. Curitiba: Editora Ibpx, 2007.

Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil. Brasília: Senado Federal, 1891. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 24 fev. 1891. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao91.htm>. Acesso em: 14 set. 2008.

Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Senado Federal, 1988. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 05 out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 14 set. 2008.

Constituição Política do Império do Brasil. Brasília: Senado Federal, 1824. Registrada na Secretaria de Estado dos Negócios do Império do Brasil a fls. 17 do Liv. 4º de Leis, Alvarás e Cartas Imperiais, RJ, 22 abr. 1824. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao24.htm>. Acesso em: 14 set. 2008.

CRUZ, Flávio da et al. Lei de Responsabilidade Fiscal comentada: Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. 2. ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2001.

Decreto-Lei nº 1.939, de 20 de maio de 1982. Altera a Classificação da Receita e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 21 mai. 1982. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Decreto-Lei/Del1939.htm>>. Acesso em: 03 mar. 2009.

Emenda Constitucional nº 25, de 14 de fevereiro de 2000. Altera o inciso VI do art. 29 e acrescenta o art. 29-A à Constituição Federal, que dispõem sobre limites de despesas com o Poder Legislativo Municipal. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 14 fev. 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/Emc25.htm>. Acesso em: 7 maio 2009.

Emenda Constitucional nº 58, de 23 de setembro de 2009. Altera a redação do inciso IV do caput do art. 29 e do art. 29-A da Constituição Federal, tratando das disposições relativas à recomposição das Câmaras Municipais. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 24 set. 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc58.htm>. Acesso em: 22 out. 2009.

GIACOMONI, James. Orçamento Público. 14. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2007.

GIL, Antonio Carlos. Métodos e técnicas de pesquisa social. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1991.

JUND, Sergio. Administração, orçamento e contabilidade pública. 2. ed. São Paulo: Editora Elsevier, 2006.

Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 23 mar. 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 18 ago. 2008.

Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 05 maio 2000. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/LCP/Lcp101.htm>>. Acesso em: 14 abr. 2009.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Robson Gonçalves. Contabilidade pública: integrando a União, Estados e Municípios. (SIAFI e SIAFEM). 1. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo. Gestão pública. 1. ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2006.

TOLEDO. Lei Orçamentária Anual, Lei nº 149, de 28 de novembro de 2007. Estima a receita e fixa a despesa do Município de Toledo, para o exercício de 2008. Publicado no Jornal do Oeste em primeiro de dezembro de 2007. Disponível em: <<http://www.toledo.pr.gov.br:8080/legislacao/posts/list/1226.page>> Acesso em: 10 de jan. 2009.