

ANÁLISE COMPARATIVA DOS INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO FINANCEIRO DO MUNICÍPIO DE MANHUAÇU/MG E A SUA CONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO

Autor: Alice de Carvalho Dutra

Orientador: Jonathan Pio Borel

Curso: Ciências Contábeis Período: 8º Área de Pesquisa: Contabilidade Pública

Resumo: A Lei de Responsabilidade Fiscal tem como base a transparência do orçamento público, por meio desta o governo estipulou regras básicas a serem cumpridas pelo executivo, observando a transparência da informação. Instrumentos transparentes garantem ao contribuinte que os valores arrecadados pelo Município estão sendo bem investidos e como estão sendo, mas em tempo que se destaca grandes escândalos de corrupção e desvio de verbas ressalta a importância de se entender como são gastos estes valores. Portanto o presente estudo buscou analisar, por meio da pesquisa descritiva e coleta de dados, os instrumentos orçamentários da cidade de Manhuaçu no período de 2018 a agosto de 2020, por meio da análise dos instrumentos orçamentários Plano Plurianual- PPA, Lei das Diretrizes Orçamentárias- LDO e a Lei do Orçamento Anual- LOA, utilizando-se da análise qualitativa-quantitativa para interpretação dos dados, onde pode-se observar que os instrumentos orçamentários não foram elaborados conforme previsto na legislação e ainda o descumprimento dos princípios orçamentários, destaca-se também que os valores realizados não refletem os valores orçados pelo Município objeto de análise, infere-se assim uma relação negativa tanto no descumprimento da legislação, quanto ao não refletir a realidade das receitas e despesas previstas nos instrumentos.

Palavras-Chave: Contabilidade Pública, Plano Plurianual, Leis das Diretrizes orçamentárias, Lei do Orçamento Anual, Lei de Responsabilidade Fiscal.

1 INTRODUÇÃO

De acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica NBC-T 16, aprovada pela Resolução nº. 1.128/2008, a contabilidade aplicada ao setor público é o ramo da ciência contábil que tem como objetivo gerar informações aos usuários sobre os resultados alcançados, de caráter orçamentário, econômico, financeiro e físico do patrimônio, e suas mutações durante a gestão, divulgar a adequada prestação de contas e o necessário suporte ao processo de tomada de decisão e controle social, tendo como objeto o patrimônio público.

Com base na definição trazida pela NBC-T, Andrade (2018) fundamenta sua ideia de que a contabilidade no setor público, diferentemente do setor privado, não visa o lucro financeiro, mas o denominado “lucro social”, sendo ele resultados sociais que beneficiam toda a população ou grande parte dela. Posto isto, a administração pública deveria ser avaliada pelo nível de melhoria da qualidade de vida dos cidadãos. No entanto, segundo Costa e Castanhari (2003), historicamente, na administração

brasileira, não há preocupação na avaliação de programas públicos em geral, tendo em vista que o conhecimento técnico, sempre esteve mais voltado a “formulação de programas” do que para a sua implementação e avaliação.

Há veracidade no que cita Costa e Castanhar (2003), uma vez que o Brasil sofre com um problema grave e estrutural desde os tempos coloniais: a corrupção. Enraizada na sociedade e no sistema político brasileiro, a preocupação com os impactos causados na economia não é recente. De acordo com o IBGE, Manhuaçu, conta com 91.169 habitantes no ano de 2020, e consequentemente por ser uma cidade ainda de pequeno porte, todavia com grande capacidade econômica, sofre com qualquer desvio ou improbidade causando o retardamento do seu desenvolvimento.

O serviço público prestado deve dispor-se a alcançar o bem estar social, e uma população que protesta e carece por melhorias, como a população brasileira, necessita se empenhar em fiscalizar e controlar a eficiência da gestão pública, que não só deve ser realizada pelos órgãos legisladores ou tribunal de contas. Andrade (2018), explica que no município os Conselhos e a Câmara Municipal são as representatividades mais indicadas para exercer o poder de controle externo da administração vigente, podendo eles, em tempo real, corrigir distorções a fim de evitar irregularidades.

Em vista de maior controle, a Constituição Federal em seu art. 165, estabeleceu três ferramentas orçamentárias: o plano plurianual, a lei das diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais. Esses, estabelecem as diretrizes, objetivos, metas, prioridades e ainda dispõe sobre a previsão de receitas e fixação de despesas do governo municipal, estadual e federal. Andrade (2018) baseado no ditame legal, diz que na administração pública, somente é permitido realizar aquilo que a lei determina, desta forma, é possível se ter uma visão clara dos fatos, visto que devem ser publicados.

Tendo-os como embasamento, esse trabalho adotará também as complementações feitas na Lei 4.320/64 que estabelece as normas gerais para elaboração e controle dos orçamentos e balanços, e o aperfeiçoamento às ferramentas, trazido pela Lei Complementar nº 101/2000 conhecida como Lei da Responsabilidade Fiscal – LRF, que atribui um caráter mais gerencial e maior transparência na gestão fiscal. O objetivo a ser tratado terá como alicerce a avaliação das informações disponibilizadas no Portal da Transparência, no Diário Oficial e nos Poderes Executivo e Legislativo Municipal.

O processo de prestação de contas é importante não somente para as regulamentações exigidas na legislação, mas pela necessidade de transparência dos atos e fatos perante a sociedade. As ferramentas orçamentárias, se utilizadas corretamente como expressas em lei, e executadas conforme foram planejadas, fazem do governo um ambiente mais claro e menos duvidoso, onde é mais entendível de se avaliar. Dentro do contexto, definiu-se a seguinte problemática: As peças orçamentárias estão de acordo com a legislação e os programas governamentais foram executados conforme o que havia sido planejado no Plano Plurianual?

Assim, o presente estudo propõe-se a avaliar os instrumentos orçamentários e seus planejamentos com o que está sendo realizado, na gestão vigente do Município Manhuaçu, e como as ferramentas instituídas pela Constituição devem trazer maior transparência ao governo e sua nação. Utilizará para isso análise das ferramentas orçamentárias, além de averiguar os valores destinados a cada programa e sua secretaria, e o que foi realizado conforme a publicação, para que se atinja os objetivos deste estudo.

Se justifica esta pesquisa demonstrar a sociedade, se os valores previstos nos programas de governo foram cumpridos, tendo conhecimento que precisam ser claros, transparentes e disponíveis, conforme previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal- LRF, onde o intuito é de avaliar, monitorar, incentivar a fiscalização das ações realizadas e a execução dos programas instituídos. Isto, posto, permitirá ao cidadão cobrar mais dos governos e ansiar por melhorias.

2 DESENVOLVIMENTO

2.1 Referencial Teórico

2.1.1 A contabilidade pública dentro da sociedade brasileira

A contabilidade pública tem como objetivo fornecer informações aos seus usuários, os representantes governamentais escolhidos pela população, afim de ajudar na tomada de decisões e ajudar no controle do governo. Em 1863, Abraham Lincoln, em seu discurso de Gettysburg que por sua vez se tornara histórico, diz “o governo do povo, pelo povo e para o povo” trazendo uma maior conexão entre a sociedade e o governo, que por sua vez, pode ser entendida como democracia (CAVALCANTE, 2008)

No governo de poder democrático, a “governança” é voltada para o coletivo, e o “lucro” é medido pelos benefícios gerados à sociedade. O orçamento público, mesmo que não tão perceptível, também está ao alcance da sociedade, para participação e fiscalização, e cada vez mais os contribuintes devem exigir aos administradores que prestem contas de seus atos, de forma que assim possa ter maior controle e segurança. (CAVALCANTE, 2008)

Em 1808, Giacomoni (2010) descreve que, com a chegada da família real ao Brasil, se deu a necessidade do processo de organização financeira, visto que foi permitida a abertura dos portos e o recolhimento de tributos aduaneiros e mais adiante, na criação do regime de contabilidade e do Erário (Tesouro), descritos no Alvará de 1808.

D. João VI, tinha como objetivo, quando criou o Alvará, unificar as arrecadações, a distribuição e a administração da fazenda real, conta Felix (2013). Seguindo as normas já utilizadas em Portugal, ele estabeleceu a utilização do método das partidas dobradas para o processo de escrituração contábil, que se tornou obrigatório nos órgãos públicos.

Mesmo com a organização política da época, a constituição ainda era somente voltada para o Império. Segundo Felix (2013), até o fim da República Velha, em 1930, os usuários da contabilidade eram, predominantemente, os imperadores e posteriormente os presidentes. A sociedade apenas tinha o papel de aceitar as decisões tomadas pelos administradores, visto que o objetivo era controlar o patrimônio, muitas vezes confundido pelo patrimônio próprio do governante.

Após a declaração da independência, foi estabelecida a primeira constituição do Brasil, em 1824, que estabelece a primeira mudança na área da contabilidade pública: a exigência da elaboração dos orçamentos formais. Em seu artigo 172, assim dizia a Lei:

O Ministro de Estado da Fazenda, havendo recebido dos outros Ministros os orçamentos relativos ás despezas das suas Repartições,

apresentará na Camara dos Deputados annualmente, logo que esta estiver reunida, um Balanço geral da receita e despeza do Thesouro Nacional do anno antecedente, e igualmente o orçamento geral de todas as despezas publicas do anno futuro, e da importancia de todas as contribuições, e rendas publicas. (BRASIL, 1824, p. 85)

Ainda prematura a questão orçamentária na Carta Magna de 1824, a primeira lei orçamentária formulada foi somente em 1827 e de acordo com Giacomoni (2010), o primeiro orçamento brasileiro foi aprovado pelo Decreto Legislativo em 1830 e fixavam as despesas e orçavam as receitas das antigas províncias para o exercício de 1831 a 1832.

A evolução da contabilidade pública era cada vez mais demorada, visto que as informações ainda eram intempestivas. Em 1850, se deu um retrocesso administrativo que retirava a obrigatoriedade da utilização do método das partidas dobradas, ou seja, dificultando a unificação e harmonização dos procedimentos contábeis. Em vista disso, as alterações trazidas nas leis e até nas Constituições, eram pouco relevantes em relação a administração pública até 1922, quando foi aprovado o Código de Contabilidade da União.

Giacomoni (2010) relata que esse Código revolucionou a área pública e constituiu uma importante conquista técnica pois possibilitou o ordenamento dos procedimentos contábeis, patrimoniais, orçamentários, financeiros, etc., que já caracterizavam a gestão em âmbito federal e possibilitou a reorganização do sistema de contabilidade e do orçamento público.

De acordo com Felix (2013), desde o Decreto de 1922, já começou a perceber maior preocupação dos governantes para com a população em relação ao dinheiro arrecadado e seu destino mais adequado, para que houvesse algum benefício para eles. No entanto, por parte da sociedade, ainda eram a minoria que se preocupavam com a participação e cobrança.

Gontijo (2004) explica que, o orçamento ganhando destaque nessa nova Constituição, o Presidente da República se tornou o responsável pela elaboração do mesmo, no entanto, o Legislativo com o auxílio do Tribunal de Contas julgava-o. Algumas mudanças durante o Estado Novo e o Regime Militar, tinham como finalidade modernizar a administração pública, e atender as necessidades da gestão.

De acordo com Gontijo (2004), uma delas previa a elaboração do orçamento pelo então criado Departamento Administrativo do Serviço Público – DASP. Além disso, durante esse período foi promulgada a Lei 4.320/64, que consolidou a padronização dos procedimentos orçamentários e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e do DF.

Em 5 de outubro de 1988, o Brasil então recebeu sua sétima e atual Constituição Federal que de acordo com Giacomoni (2010), trouxe uma grande novidade: a concepção de associação do planejamento e orçamento como princípios fundamentais de um mesmo sistema. O orçamento se apropriou da contabilidade pública e passou a ser o foco, pois toda e qualquer ação que o governo necessite fazer, é preciso que esteja previsto anteriormente.

Nessa Constituição, no art. 74, § 2º, o cidadão é reconhecido como parte legítima de forma a denunciar irregularidades ou ilegalidades, sendo assim, exerce uma responsabilidade de controle social para fiscalizar o governo e interferir diretamente na administração pública. Entende-se por isso, que a sociedade não tem somente o direito de participação, mas também o dever de cobrança perante suas carências.

2.1.2 A Lei 4.320/64 e a Lei da Responsabilidade Fiscal

Sancionada em 17 de Março de 1964, a Lei 4.320 há mais de 50 anos normatiza as finanças públicas no país e foi responsável por unir duas técnicas utilizadas em dois sistemas de informações para o controle: o orçamento e a contabilidade. Reis (2015), explica que o orçamento evoluiu para aliar-se ao planejamento, ou seja, permitiu trazer os recursos financeiros para os mesmos ocasionando maior fidelidade e confiança.

A Lei 4.320/64 representou um marco para a contabilidade pública, visto que através dela foi possível unificar e padronizar os orçamentos em todas as esferas administrativas. Reis (2015) explica que a lei dispõe sobre o princípio da evidenciação, ou seja, o de revelar com clareza o que os entes pretendem realizar para cumprir as responsabilidades perante a sociedade.

Em 04 de maio de 2000, foi promulgada a Lei nº 101/2000 ou como regularmente conhecida Lei da Responsabilidade Fiscal – LRF tendo caráter complementar, e trouxe uma mudança institucional e cultural para com o dinheiro público, como explica Tavares (2001). De acordo com autor, a referida lei trouxe maior restrição orçamentária na legislação brasileira e a principal finalidade foi formular regras para a gestão fiscal, utilizando a transparência e o planejamento como seus alicerces. (ALBUQUERQUE, VAINER, GARSON, p.07, 2020)

As duas leis se complementam e enquanto a Lei 4.320/64 se refere ao equilíbrio entre as receitas e despesas, bem como o planejamento orçamentário, a Lei Complementar de 2000, preza pela transparência e responsabilidade na gestão fiscal. Tavares (2001), diz que a sociedade não permite mais administradores irresponsáveis e cada dia está mais consciente de que o mau uso do dinheiro público traz prejuízo para o contribuinte. A irresponsabilidade praticada nos órgãos públicos acarreta em mais impostos, menos investimentos e mais inflação. (ALBUQUERQUE, VAINER, GARSON, p.07, 2020)

A LRF tem suas regras baseadas em tais premissas: a) o planejamento: cujo objetivo é desenvolver ações previamente formuladas para atender à necessidade coletiva; b) controle: função que deve estar presente em toda organização, buscando fazer com que as metas sejam cumpridas; c) transparência: característica básica das informações orçamentárias e contábeis tendo como alvo a sociedade; d) responsabilidade: que deve ser evidenciada nos atos praticados. (REIS, 2001)

No art. 48 da Lei Complementar 101/00 trata:

São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

§ 1º A transparência será assegurada também mediante:

I - Incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos (BRASIL, 2000, Art. 48)

É entendível que no artigo citado anteriormente propõe que os instrumentos orçamentários devem ser publicados para livre acesso da população, e ainda

complementa no parágrafo um, que a transparéncia deverá assegurar e incentivar a participação popular quando na elaboração desses instrumentos, para que dessa forma haja uma contribuição conjugando esforços para satisfazer o coletivo.

2.1.3 Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei do Orçamento Anual

A Constituição Federal (CF) de 1988, em seu art. 165, estabelece a hierarquia dos processos de planejamento do orçamento e os três instrumentos orçamentários públicos, sendo eles: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Essas peças orçamentárias compõe o planejamento das ações da administração pública nos horizontes de curto e médio prazo, e devem se relacionar entre si havendo compatibilidade e coerência.

O Plano Plurianual, afirma Andrade (2018), é um plano de médio prazo que deve ordenar as ações do governo correspondente a um mandato político, sendo que é contado a partir do exercício financeiro seguinte de sua posse, atingindo o primeiro exercício financeiro do próximo mandato.

Os instrumentos que devem ser observados para a elaboração do Plano Plurianual (PPA) são, conforme o art. 165, § 1º da Constituição Federal de 1988: as diretrizes, os programas, os objetivos, as ações de governo e as metas físicas. As diretrizes de governo definem critérios e direções a serem seguidas para atingir o resultado planejado. Cada diretriz é detalhada por programas, e decomposta pelos objetivos, que através das ações realizadas deverão alcançar as metas físicas preestabelecidas. (BRASIL, 1988)

A Lei de Diretrizes Orçamentárias, de acordo com o art. 165, § 2º da CF 88, compreenderá as metas e prioridades da administração pública para o exercício financeiro subsequente, devendo organizar as metas hierarquicamente de acordo com a sua precedência e importância afim de serem realizadas de acordo com o planejamento. Após a Lei Complementar nº 101/00 o equilíbrio entre as receitas e despesas, critérios para limitação de empenho, limites de dívidas e outras atividades que colocariam em risco o equilíbrio das contas públicas, passaram a fazer parte dos objetivos da LDO. (BRASIL, 1988)

A Lei das Diretrizes Orçamentárias orienta a elaboração da Lei Orçamentária Anual. Com um planejamento bem executado, organizado e com suas prioridades bem definidas, é simples seguir a execução do mesmo para a composição do que será realizado no ano pretendido, trazendo maior segurança ao Poder Legislativo e à comunidade (ANDRADE, 2018).

A Lei Orçamentária Anual, deve ser compatível com o PPA e com a LDO, e visa concretizar as situações planejadas no plano plurianual, obedecendo a Lei das Diretrizes Orçamentárias. Kohama (2010), explica que no orçamento público tradicional a finalidade era controlar as ações governamentais principalmente sob o olhar contábil-financeiro. Atualmente, entretanto, o orçamento é reconhecido como parte do planejamento.

O orçamento público, portanto, é um ato administrativo revestido de força legal que estabelece um conjunto de ações a serem realizadas, durante um período de tempo determinado, estimando o montante das fontes de recursos a serem arrecadadas pelos órgãos e entidades públicas e fixando o montante dos recursos a serem aplicados pelos mesmos na consecução dos seus programas de trabalho, a fim de

manter ou ampliar os serviços públicos, bem como realizar obras que atendam às necessidades da população (MOTTA, 2009, p.17).

Kohama (2010) ressalta que a LOA é como o instrumento utilizado para a concretização do conjunto de ações e objetivos que foram planejados visando o bem estar da coletividade, e para o cumprimento disso, a LOA obedece a alguns princípios para expressar fielmente o orçamento do programa de um governo. Andrade (2018) os menciona como sendo: unidade, universalidade e anualidade.

Na LRF nº 101/00 em seu art. 45, dispõe que é vedada a inclusão de novos projetos na LOA, sem considerar os projetos em andamento e resguardar a manutenção e conservação do patrimônio público, nos termos em que dispuser a LDO. Também no art. 5º, § 5º da referida lei, é vedado consignar dotação para início de investimentos que tenham duração superior a um exercício financeiro, que não esteja autorizado no PPA ou em lei específica para tal. (BRASIL, 2000)

Conforme a Lei 4.320/64 no caput do art. 2º, o primeiro princípio citado determina a existência de orçamento único para cada um dos entes federados, visando a não multiplicidade de orçamentos paralelos dentro da mesma pessoa política. A universalidade traz ao orçamento todas as receitas e despesas do Estado e a anualidade diz que o orçamento deve ser elaborado em um período de um exercício financeiro. (BRASIL, 1964)

Conforme previsto pela Secretaria do Tesouro Nacional (2019) no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, adiciona outros princípios a serem observados: a) princípio do orçamento bruto, que conforme a Lei nº 4.320/64 art. 6º, as receitas e despesas devem ser registradas pelo seu valor bruto, vedadas quaisquer deduções; b) princípio da legalidade que determina que a administração pública somente deverá fazer ou deixar de fazer aquilo que expressamente a lei autorizar; c) princípio da publicidade é trazido no art. 37 da CF 88 e explica que todo ato público deve ser transparente a sociedade; d) princípio da transparéncia, que reforça que além de ser publicado, os atos devem ser trazidos de forma ampla a comunidade; e) princípio da não-vinculação da receita de impostos, que veda a vinculação da receita de impostos à órgãos, fundos e/ou despesas, salvo as exceções estabelecidas e descritas no art. 167 da CF/88.

Esses princípios orçamentários servem como base para a elaboração dos instrumentos orçamentários e também para as políticas públicas, trazendo maior segurança não só aos órgãos municipais, como também para a sociedade. Com o planejamento e os princípios sendo cumpridos, a coletividade se sente resguardada de qualquer imoralidade que possa ser desviada do planejamento elaborado inicialmente.

2.2 Metodologia

Este estudo caracteriza-se por uma pesquisa descritiva, cujo objetivo, segundo Gil (2010), é descrever e detalhar características do objeto de estudo. Para isso, a análise buscou tratar, recolher e avaliar os dados, com auxílio de tabelas. Prodanov e Freitas (2013), reforçam que este tipo de pesquisa o estudante apenas registra e expõe os fatos observados, sem intervir ou opinar sobre eles, além disso permite compreender e avaliar métodos disponíveis para a realização da pesquisa, coletando e examinando, com vista a resolução de um problema.

A abordagem utilizada foi do tipo qualitativa-quantitativa e trouxe o entendimento amplo nas legislações que regem os orçamentos estudados e conseguindo ter uma maior interpretação dos instrumentos coletados, analisados e discutidos, tendo como base o Plano Plurianual - PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e Lei Orçamentaria Anual - LOA.

Destaca-se que utilizando o método de análise quali-quantitativo o pesquisador não apenas irá fazer um relatório ou descrição dos dados, como o desenvolvimento interpretativo deles, utilizando-se de dados estatísticos para tratamento das informações, interpretação e análise. (LAKATOS, MARCONI, 2017)

Através da análise, procura-se evidenciar diferenças dos eventos observados, tendo como foco de análise os valores constantes no PPA, onde são apresentados os programas de governo fixados pelas despesas e as receitas apresentadas como forma de fonte de financiamento para os mesmos, por um período de quatro anos.

Deve conter também elementos como o diagnóstico, as diretrizes, objetivos, as ações a serem desenvolvidas indicando o produto a ser realizado, a unidade de medida, incluindo também as metas físicas e financeiras que custeará as devidas despesas.

Para isso, o presente estudo realizou a comparação dos instrumentos de planejamento do Município de Manhuaçu, tendo em vista o que foi orçado versus o que foi realizado, no período de 2018 a agosto 2020, e utilizando-se para isso, informações disponíveis na internet, fornecidas pelo site do Portal da Transparência (2020) e pelo portal do Tribunal de Contas do estado de Minas Gerais (2020).

Importante destacar que o PPA do atual pleito de Manhuaçu se encerra em 2021, portanto para o último quadrimestre de 2020 não se tem dados suficientes para análise, sendo assim desconsiderados neste estudo bem como o ano de 2021.

2.3 Discussão de Resultados

“Um elemento essencial para o planejamento da ação governamental é o dimensionamento da disponibilidade de recursos com que se poderá contar para o desenvolvimento das ações. Este dimensionamento deverá distinguir as diversas fontes de recursos, de acordo com as restrições legais para sua utilização.” (ALBUQUERQUE, VAINER, GARSON, 2001).

Na elaboração do PPA, deve-se conter as previsões de receita e despesa por um período de quatro anos, considerando a variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante, como citado no caput do art. 12 da Lei 101/2000. O plano plurianual traz os programas, ações e objetivos mantendo o foco e seu propósito, que são as benfeitorias para a sociedade.

As receitas orçamentárias que serão apresentadas nesse trabalho se dividem entre receitas correntes, receitas de capital e receitas intra-orçamentárias. De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - MCASP (STN, 2018), as receitas correntes aumentam a disponibilidades financeiras do Estado e financiam os objetivos definidos nos programas. São classificadas como receitas correntes as receitas provenientes de tributos, da exploração de atividades econômicas, de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, entre outras citadas no Manual.

Ainda segundo o MCASP, as receitas de capital são derivadas da constituição de dívidas a fim de financiar ações e programas de governo com intuito de satisfazer as finalidades públicas, e as receitas intra-orçamentárias são receitas realizadas entre órgãos integrantes do mesmo ente federativo, e dentro do mesmo orçamento. Sendo

assim, as receitas orçamentárias não representam novas entradas de recursos, mas sim a movimentação de receitas entre os órgãos.

Nos programas de governo, quando não alcançado o objetivo anteriormente previsto, pode se considerar um erro na estimativa da arrecadação das receitas que financiam os programas bem como fatores de ordem técnica ou legal, conforme descrito no § 1º do art. 12 da LRF/2000. Quando o orçamento ultrapassa a previsão inicial, configura-se um “superávit” orçamentário.

Fatores como a COVID-19, influenciam diretamente na execução do planejamento, em vista disso, as receitas e despesas sofrem alterações orçamentárias não previstas, tendo a arrecadação em determinadas fontes podendo sofrer diminuições drásticas, outras fontes podem não sofrer alterações, e como exemplo as receitas destinadas à saúde sofreram excesso na sua arrecadação.

Para que ocorra as alterações nos instrumentos orçamentários, deve se comprovar erro ou motivo do mesmo, visto que devem ser aprovados por lei. Em 2020, configurou-se um problema de economia mundial, e por isso, o governo teve autonomia de alterar seu planejamento, deixando de cumprir um programa para executar o outro, no entanto, tudo deve ser aprovado e constatado nos instrumentos orçamentários.

Analizando a lei que aprovou o Plano Plurianual e seus anexos para o planejamento das benfeitorias para o Município de Manhuaçu, em comparação com o realizado no período de 2018 a agosto de 2020 (2º quadrimestre), infere-se distorções entre valores orçados e realizados, assim analisa-se os instrumento abaixo afim de compreender os efeitos e discutir os dados encontrados que atenda os objetivos deste estudo.

FIGURA 1: Programa Legislativo referente ao ano de 2018 – 2021.

 <p>PREFEITURA MUNICIPAL DE MANHUAÇU CONSOLIDADO - MUNICIPIO DE MANHUAÇU MINAS GERAIS 18.385.088/0001-72 PPA 2018 - 2021 PLANO PLURIANUAL</p>		Emissão: 25/10/2017 16:39:59											
Programa Finalístico													
Órgão: 00001 - Câmara Municipal de Manhuaçu													
Unidade Orçamentária: 001 - Câmara Municipal de Manhuaçu													
00101001.01.031 PROGRAMA: 0001 - Atuação Legislativa da Câmara Municipal OBJETIVO: Atuação Legislativa da Câmara Municipal													
Dados Financeiros em R\$ Correntes/2018													
Ação	Produto	Unidade de Medida	Tipo	2018	2019	2020	2021	TOTAL					
			Mens. Física										
			Valor										
1.001 - Ampliação / Reforma do Prédio da Câmara		UN	P	1.200.500,00	1.810.525,00	9.020.550,00	9.450.575,00	35.262.150,00					
Ampliação Reforma do Prédio da Câmara				100.000,00	165.000,00	110.000,00	115.000,00	490.000,00					
1.002 - Aquisição de Veículos, Móveis e Equipamentos		UN	P	100.000,00	165.000,00	110.000,00	115.000,00	490.000,00					
Aquisição de Veic. Móv. e Equip. p/ Man.													
2.001 - Folha de Pagamento de Subsídios dos Agentes Políticos		UN	A	2.700.000,00	2.835.000,00	1.970.000,00	3.105.000,00	11.610.000,00					
Folha de Paga Subsídios dos Agentes Pol.													
2.002 - Manutenção da Folha de Pagamento dos Servidores		UN	A	2.167.000,00	2.275.550,00	2.383.700,00	2.492.050,00	9.318.100,00					
Manutenção da Folha de Pago dos Serviço													
2.003 - Manutenção das Atividades da Câmara Municipal		UN	A	2.725.500,00	2.861.775,00	2.990.050,00	3.154.325,00	11.719.650,00					
Manutenção das Atividades da Câmara Mun.													
2.004 - Manutenção das Atividades dos Parlamentares		UN	A	408.000,00	420.400,00	448.800,00	469.200,00	1.754.400,00					
Manutenção das Atividades dos Parlament.													
TOTAL DO ÓRGÃO:				8.200.500,00	8.650.525,00	8.820.550,00	9.450.575,00	35.262.150,00					

FONTE: Plano Plurianual do Município de Manhuaçu.

O PPA do período analisado, não traz os dados de forma clara e objetiva, e ainda se mostra omissa quanto a exposição de informações relevantes, tais como o diagnóstico, as diretrizes a serem seguidas e a fonte de financiamento utilizada, como pode se observar na Imagem 1. Também mostra o descumprimento quanto ao princípio da publicidade, transparência, legalidade, quando não é divulgado o PPA com a atualização dos valores de cada ano, trazendo assim divergência do originalmente entre planejado e realizado.

As tabelas apresentadas representam os programas elaborados no plano plurianual, com os respectivos valores, a sua execução e a porcentagem de eficiência do gasto, juntamente com a análise alcançada dos dados fornecidos. Traz também as receitas previstas e arrecadadas, a porcentagem arrecadada, e as respectivas análises.

TABELA 1: Comparativo das Despesas na Câmara Municipal

Órgão:	Câmara Municipal de Manhuaçu		
Programa:	0001 - Atuação Legislativa da Câmara Municipal		
ANO	ORÇADA	REALIZADA	(%) REALIZADA
2018	R\$ 8.200.500,00	R\$ 5.267.680,71	64,24%
2019	R\$ 8.610.525,00	R\$ 5.768.646,59	67,00%
2020	R\$ 9.020.550,00	R\$ 7.835.918,86	86,87%
Total	R\$ 25.831.575,00	R\$ 18.872.246,16	73,06%

Fonte: Elaboradora pela autora.

As ações especificadas no plano plurianual desse órgão consistem na manutenção das atividades da Câmara Municipal, também como ampliação e reforma do prédio e aquisição de veículos e móveis para o mesmo. Diante dos dados apresentados é possível verificar uma realização do gasto em 73,06% que corresponde ao valor de R\$18.872.246,16 aplicados no programa 0001, assim não atingindo a meta financeira prevista no orçamento.

TABELA 2: Comparativo das Despesas no Gabinete do Prefeito

Órgão:	Gabinete do Prefeito Municipal		
Programa:	0022 - Programa Eficiência Jurídica 0027 - Programa Melhoria da Gestão Pública		
ANO	ORÇADA	REALIZADA	(%) REALIZADA
2018	R\$ 1.639.000,00	R\$ 1.573.556,54	96,01%
2019	R\$ 1.720.950,00	R\$ 1.751.928,22	101,80%
2020	R\$ 1.802.900,00	R\$ 1.848.695,74	102,54%
Total	R\$ 5.162.850,00	R\$ 5.174.180,50	100,22%

Fonte: Elaborada pela autora.

Na tabela 2 é possível observar que o órgão citado comporta dois programas para o seu melhor funcionamento e alcançar os seus objetivos, que consiste em prestar serviços de assessoria jurídica com efetividade e melhorar as condições de prestação de serviços, preservando o acervo municipal com aperfeiçoamento contínuo dos processos e equilíbrio fiscal. De acordo com os dados financeiros apresentados, pode se concluir que nos três anos os programas de governo superaram no acumulado 0,22% do planejado.

TABELA 3: Comparativo das Despesas na Secretaria de Administração

Órgão:	Secretaria Municipal de Administração		
Programas:	0027 - Programa Melhoria da Gestão Pública 0026 - Convênios da Administração		
ANO	ORÇADA	REALIZADA	(%) REALIZADA
2018	R\$ 6.132.500,00	R\$ 5.615.200,84	91,56%
2019	R\$ 6.439.125,00	R\$ 6.165.747,51	95,75%
2020	R\$ 6.745.750,00	R\$ 6.529.595,85	96,80%
Total	R\$ 19.317.375,00	R\$ 18.310.544,20	94,79%

Fonte: Elaborada pela autora.

Como observado na Tabela 3, houve uma efetivação dos gastos de 94,79% no acumulado dos dois programas destinados a melhores condições de prestação de serviço com aperfeiçoamento contínuo dos processos e equilíbrio fiscal. Conclui-se que dentre os três anos apresentados o órgão seguiu de acordo com o planejado, mas não conseguiu atingir o seu objetivo estabelecido orçamentariamente.

TABELA 4: Comparativo das Despesas na Secretaria da Fazenda

Órgão:	Secretaria Municipal de Fazenda		
Programas:	0027 - Programa Melhoria da Gestão Pública		
	0000 - Encargos da Dívida Pública		
	9999 - Reserva de Contingência		
	0054 - Recolhimento de Obrigações Previdenciárias		
ANO	ORÇADA	REALIZADA	(%) REALIZADA
2018	R\$ 11.711.711,40	R\$ 8.723.229,13	74,48%
2019	R\$ 12.297.296,97	R\$ 10.771.904,10	87,60%
2020	R\$ 9.747.882,54	R\$ 10.032.267,78	102,92%
Total	R\$ 33.756.890,91	R\$ 29.527.401,01	87,47%

Fonte: Elaborada pela autora.

A Secretaria de Fazenda, conta com quatro programas para alcançar a maior eficiência do seu objetivo. Na Tabela 4 os resultados de 2018 e 2019 demonstram que o realizado seguiu o planejamento, mas não conseguiu atingir seu objetivo financeiro. Em 2020 nota-se que os programas executados superaram o gasto previsto, porém com uma margem pequena. Analisando o resultado acumulado exposto, pode concluir que o planejamento seguido não realizou todas as ações previstas, por ter carecido 12,53% para se realizar.

TABELA 5: Comparativo das Despesas na Secretaria de Obras

Órgão:	Secretaria Municipal de Obras		
Programas:	0027 - Programa Melhoria da Gestão Pública		
	0028 - Construindo Uma Nova Cidade		
	8000 - Programa Cidade Limpa		
	0060 - Melhoria de Vias Públicas		
ANO	ORÇADA	REALIZADA	(%) REALIZADA
2018	R\$ 15.664.979,13	R\$ 18.152.116,67	115,88%
2019	R\$ 13.898.418,08	R\$ 12.721.486,17	91,53%
2020	R\$ 14.614.057,04	R\$ 23.406.008,43	160,16%
Total	R\$ 44.177.454,25	R\$ 54.279.611,27	122,87%

Fonte: Elaborada pela autora.

Dentre os objetivos dos programas estabelecidos por essa secretaria, a melhoria das condições de prestação de serviço e o desenvolvimento contínuo da estrutura urbana do Município prezam para a melhor qualidade de vida das pessoas e do crescimento da cidade. Analisando financeiramente, nota-se que houve uma superação do orçamento, nos anos de 2018 e 2020, e ressalta-se também que em 2020 o orçamento teve a maior superação até o período estudado, tendo em vista que o Município sofreu com as enchentes no início do ano e houve uma necessidade de restauração do ambiente municipal. No entanto, nota-se a falta de atualização do orçamento e nele incluído o programa de reserva de contingências, ao qual se refere

a reservas para situações não planejadas, porém previsíveis, sendo assim, conclui-se uma inconformidade no planejamento quanto ao que foi executado.

TABELA 6: Comparativo das Despesas na Secretaria de Educação

Órgão:	Secretaria Municipal de Educação		
Programas:	0027 - Programa Melhoria da Gestão Pública		
	0029 - Gestão Administrativa de Educação		
	0094 - Programa de Apoio ao Estudante		
	0095 - Desenvolvimento do Ensino Municipal		
	0065 - Manutenção do Ensino Especial		
	0054 - Recolhimento de Obrigações Previdenciárias		
ANO	ORÇADA	REALIZADA	(%) REALIZADA
2018	R\$ 46.680.606,99	R\$ 42.005.583,59	89,99%
2019	R\$ 49.014.637,27	R\$ 43.290.171,50	88,32%
2020	R\$ 51.079.342,49	R\$ 43.262.592,65	84,70%
Total	R\$ 146.774.586,75	R\$ 128.558.347,74	87,59%

Fonte: Elaborada pela autora.

De acordo com a Tabela 6, nos três anos apresentados, a Secretaria de Educação obteve uma realização que não atingiu o seu planejamento. Os objetivos estabelecidos no PPA, mostra a preocupação do município com o aluno e descrevem que o fornecimento e manutenção de alimentação escolar está entre um dos objetivos planejados. Analisando financeiramente, essa unidade orçamentária obteve um resultado de 87,59%, ou seja, R\$128.558.347,74 nos três anos planejados pelo PPA.

TABELA 7: Comparativo das Despesas na Secretaria de Esportes e Lazer

Órgão:	Secretaria Municipal de Esportes e Lazer		
Programa:	0030 - Esporte e Lazer para Todos		
ANO	ORÇADA	REALIZADA	(%) REALIZADA
2018	R\$ 2.086.500,00	R\$ 2.243.409,37	107,52%
2019	R\$ 2.190.825,00	R\$ 1.981.224,20	90,43%
2020	R\$ 2.295.150,00	R\$ 836.349,84	36,44%
Total	R\$ 6.572.475,00	R\$ 5.060.983,41	77,00%

Fonte: Elaborada pela autora.

O esporte tem como objetivo o crescimento na vida dos cidadãos, principalmente da criança e do adolescente. Em vista disso, é possível concluir que em 2018 o objetivo financeiro foi cumprido, porém obteve uma superação de 7,52%. Em 2019, o índice do gasto realizado quase alcançou o planejado, tendo uma diferença de 9,57% entre os dois. No entanto, em 2020 essa diferença entre o realizado e orçado aumentou substancialmente, sendo mais de 60% de não cumprimento do objetivo. Analisando o acumulado dos anos estudados, conclui-se que foi gasto 77% do orçado em construções e ampliações de unidades de esportes e lazer, não atingindo assim o total previsto.

TABELA 8: Comparativo das Despesas na Secretaria de Agricultura

Órgão:	Secretaria Municipal de Agricultura		
Programas:	0031 - Programa Municipal Desenvolvimento e Sustentabilidade		
	0026 - Convênios da Administração		
	0062 - Apoio à Agricultura		
ANO	ORÇADA	REALIZADA	(%) REALIZADA
2018	R\$ 3.218.000,00	R\$ 997.147,19	30,99%
2019	R\$ 2.275.650,00	R\$ 1.012.264,63	44,48%
2020	R\$ 2.358.300,00	R\$ 2.293.642,85	97,26%
Total	R\$ 7.851.950,00	R\$ 4.303.054,67	54,80%

Fonte: Elaborada pela autora.

Verificando os dados dos anos apresentados, nos anos de 2018 e 2019, pode-se observar que o índice de realização foi menor que 50%, em contrapartida, a aplicação do gasto em 2020 quase atingiu a meta financeira esperada e planejado anteriormente. Conclui-se que a Secretaria de Agricultura não foi eficaz quanto ao gasto analisando o montante realizado, dado que em três anos, realizou 54,80% do que planejou para os anos propostos.

TABELA 9: Comparativo das Despesas no Fundo Municipal de Saúde

Órgão:	Secretaria Municipal de Saúde (FMS)		
Programas:	0040 - Administração Geral do SUS		
	0042 - Programa de Alimentação e Nutrição		
	0044 - Programa Vigilância em Saúde		
	0046 - Programa Estratégia de Saúde da Família		
	0047 - Média e Alta Complexidade		
	0049 - Regulação e Fiscalização dos Serviços Públicos		
	0054 - Recolhimento de Obrigações Previdenciárias		
ANO	ORÇADA	REALIZADA	(%) REALIZADA
2018	R\$ 89.390.704,86	R\$ 81.713.426,36	91,41%
2019	R\$ 82.769.390,15	R\$ 92.369.265,61	111,60%
2020	R\$ 86.975.025,35	R\$ 127.441.648,60	146,53%
Total	R\$ 259.135.120,36	R\$ 301.524.340,57	116,36%

Fonte: Elaborada pela autora.

O Fundo Municipal de Saúde - FMS, prevê sete programas em seu planejamento. No ano de 2018, o resultado realizado cumpriu de acordo com o planejado, porém não atingiu o objetivo financeiro proposto. Já nos anos de 2019 e 2020 as despesas realizadas, ultrapassaram as orçadas, ou seja, houve uma superação dos valores, em 11,60% e 46,53% respectivamente. Analisando mais afundo, os valores que mais ultrapassaram os orçamentos se deram em 2020, ano em que o país está sofrendo com a pandemia do COVID-19, e visto que é uma situação não prevista, contempla-se a alteração do executado para o planejado, entretanto não foi encontrado nenhuma lei municipal que explica-se as alterações ocorridas no PPA para tal situação.

TABELA 10: Comparativo das Despesas na Secretaria de Planejamento

Órgão:	Secretaria Municipal de Planejamento		
Programa:	0033 - Aprimoramento Contínuo		
	0051 - Segurança Pública e Trânsito		
ANO	ORÇADA	REALIZADA	(%) REALIZADA
2018	R\$ 1.343.500,00	R\$ 256.619,81	19,10%
2019	R\$ 1.410.675,00	R\$ 225.946,48	16,02%
2020	R\$ 1.477.850,00	R\$ 323.680,71	21,90%
Total	R\$ 4.232.025,00	R\$ 806.247,00	19,05%

Fonte: Elaborada pela autora.

A Secretaria Municipal de Planejamento é composta por dois programas, sendo que é possível observar que não houve uma eficiência de gasto significativo em nenhum dos programas, obtendo um montante de 19,05% de execução em relação ao planejamento. Ou seja, é possível concluir que o objetivo dos programas não foi alcançado de forma satisfatória em termos financeiros.

TABELA 11: Comparativo das Despesas na Secretaria de Trabalho e Desenvolvimento Social

Órgão:	Secretaria Municipal Trabalho e Desenvolvimento Social		
Programas:	0034 - Aprimoramento de Gestão - SUAS		
	0035 - Manutenção de Conselhos CMAS - CMDCCA - COMAD		
	0036 - Programa de Proteção e Assistência aos Idosos		
	0037 - Programa de Proteção e Suporte ao Portador de Deficiência		
	0038 - Programa de Proteção e Apoio à Criança e ao Adolescente		
	0053 - Sistema de Segurança Alimentar		
	0054 - Recolhimento de Obrigações Previdenciárias		
	0063 - Assistência Social e Geral		
ANO	ORÇADA	REALIZADA	(%) REALIZADA
2018	R\$ 6.786.345,00	R\$ 4.498.862,15	66,29%
2019	R\$ 7.125.662,25	R\$ 3.817.238,87	53,57%
2020	R\$ 7.464.979,50	R\$ 5.119.110,29	68,58%
Total	R\$ 21.376.986,75	R\$ 13.435.211,31	62,85%

Fonte: Elaborada pela autora.

A Secretaria Municipal de Trabalho e Desenvolvimento Social conta com oito programas afim de proporcionar a formação da cidadania de crianças e adolescentes e acompanhá-los em sua convivência social. Em vista disso, é possível observar que o órgão não cumpriu com o planejado, ou seja, não tendo uma eficácia em seu objetivo previsto, visto que a despesa realizada se deu em 62,85% da planejada.

TABELA 12: Comparativo das Despesas na Secretaria de Cultura e Turismo

Órgão:	Secretaria Municipal de Cultura e Turismo		
Programa:	0024 - Promoção e Desenvolvimento Turístico e Cultural		
ANO	ORÇADA	REALIZADA	(%) REALIZADA
2018	R\$ 2.081.400,00	R\$ 336.943,60	16,19%
2019	R\$ 1.401.100,00	R\$ 493.723,29	35,24%
2020	R\$ 1.520.200,00	R\$ 338.435,20	22,26%
Total	R\$ 5.002.700,00	R\$ 1.169.102,09	23,37%

Fonte: Elaborada pela autora.

No programa estabelecido por essa secretaria é possível identificar que a despesa realizada não atingiu o objetivo previsto no planejamento, visto que foi realizado 23,37% correspondente ao orçamento feito para o órgão responsável pela cultura e turismo no Município.

TABELA 13: Comparativo das Despesas na Secretaria de Meio Ambiente

Órgão:	Secretaria Municipal de Meio Ambiente		
Programa:	6004 - Preservação e Conservação Ambiental		
	0026 - Convênios da Administração		
	0050 - Preservação e Conservação do Meio Ambiente		
ANO	ORÇADA	REALIZADA	(%) REALIZADA
2018	R\$ 522.500,00	R\$ -	0,00%
2019	R\$ 548.625,00	R\$ 8.000,00	1,46%
2020	R\$ 574.750,00	R\$ 2.400,00	0,42%
Total	R\$ 1.645.875,00	R\$ 10.400,00	0,63%

Fonte: Elaborada pela autora.

No ano de 2018, é possível julgar que não foi cumprido o planejamento estipulado para a Secretaria Municipal de Meio Ambiente, dado que foi orçada uma despesa de R\$522.500,00 para os três programas correspondentes e não foi realizada nenhuma ação dos mesmos. Em 2019 e 2020, é possível analisar que as ações realizadas que totalizaram menos de 2% ao ano, não prevê possibilidade de alcançar o objetivo estipulado de preservação e conservação ambiental, ou seja, não houve eficiência do planejamento em nenhum dos anos estudados nesse órgão.

TABELA 14: Comparativo das Despesas no SAAE

Órgão:	Serviço Autônomo de Água e Esgoto - SAAE		
Programas:	6001 - Administração		
	6002 - Sistema de Água		
	6003 - Sistema de Esgoto		
	6004 - Preservação e Conservação Ambiental		
	6005 - Fundo Municipal de Saneamento Básico		
ANO	ORÇADA	REALIZADA	(%) REALIZADA
2018	R\$ 18.200.000,00	R\$ 14.599.261,57	80,22%
2019	R\$ 19.109.999,99	R\$ 16.433.499,85	85,99%
2020	R\$ 20.020.000,00	R\$ 15.738.839,30	78,62%
Total	R\$ 57.329.999,99	R\$ 46.771.600,72	81,58%

Fonte: Elaborada pela autora.

Analisando os dados trazidos pela tabela 14, nos três anos analisados o somatório dos cinco programas estipulados para o SAAE, atingiram uma média de 81,58% de realização da despesa orçada para atingir os objetivos estabelecidos para o órgão, ou seja, não foi atingido o esperado para o mesmo.

TABELA 15: Comparativo das Despesas no Serviço Autônomo de Limpeza Urbana

Órgão:	Serviço Autônomo de Limpeza Urbana		
Programas:	8000 - Programa Cidade Limpa		
	0000 - Encargos da Dívida Pública		
ANO	ORÇADA	REALIZADA	(%) REALIZADA
2018	R\$ 12.904.100,00	R\$ -	0,00%
2019	R\$ 13.549.305,00	R\$ 8.726.622,91	64,41%
2020	R\$ 14.194.510,00	R\$ 7.066.956,53	49,79%
Total	R\$ 40.647.915,00	R\$ 15.793.579,44	38,85%

Fonte: Elaborada pela autora.

No ano de 2018 é possível observar uma discrepância do planejamento, dado que dos dois programas que consistem nessa secretaria não foi realizada nenhuma ação dos mesmos. Em 2019 e 2020, a despesa realizada foi no total de R\$15.793.579,44, no entanto, não atingiram o objetivo planejado pelo PPA, visto que realizaram 64,41% e 49,79% respectivamente em cada ano, tendo um resultado acumulado de realização de 38,85% em comparação com a despesa orçada para essa unidade orçamentária.

TABELA 16: Comparativo das Receitas arrecadadas pelo Município

Receitas Próprias	Previsão	Arrecadado	% Arrecadada
2018	R\$ 46.297.075,70	R\$ 43.066.177,41	93,02%
2019	R\$ 49.997.863,90	R\$ 50.484.893,73	100,97%
2020	R\$ 60.957.689,98	R\$ 36.056.272,55	59,15%

Fonte: Elaborada pela autora.

A Tabela 16, mostra as receitas próprias classificadas como correntes, de competência da arrecadação do município, exemplificadas como receitas de tributos

que competem aos impostos, taxas e contribuições de melhoria, também como as receitas patrimoniais, de serviços e outras receitas correntes, conforme estipulado nos art. 156 da CF/88.

Em 2018, a arrecadação não foi suficiente para atingir o resultado esperado, visto que alcançou 93,02% do objetivo financeiro previsto. Em 2019, as receitas arrecadadas superaram em 0,97% o valor previsto, isso porque pode ter havido um possível erro na metodologia de cálculo da previsão ou por outro lado, uma campanha de arrecadação mais eficiente do que nos anos anteriores.

No ano de 2020, até o penúltimo quadrimestre analisado, os valores relativos à arrecadação mostram o alcance da previsão em 59,15%, ou seja, mais da metade das receitas foram arrecadadas até o mês 08 do ano estudado, sendo assim, é possível identificar que o planejamento está sendo seguido, porém os dados ainda são insuficientes para dizer se o objetivo financeiro será cumprido neste ano, ou não.

TABELA 17: Comparativo das Receitas recebidas de transferências

Receitas de Transferências	Previsão	Arrecadação	% Arrecadada
2018	R\$ 182.347.692,38	R\$144.779.702,69	79,40%
2019	R\$193.176.548,39	R\$166.672.192,09	86,28%
2020	R\$189.874.909,35	R\$154.596.496,49	81,42%

Fonte: Elaborada pela autora.

Na tabela 17, demonstra-se os valores das receitas recebidas pelo Município proveniente de transferências constitucionais e/ou legais advindas da União e do Estado, conforme Arts. 158 e 159 da CF/88 (BRASIL, 1988), e instrumentos congêneres. São classificadas também como receitas correntes e sua subclassificação é tida por receita de transferência.

Dentre a totalidade das receitas de transferências, encontra-se as receitas vinculadas à manutenção das atividades de saúde, educação, assistência social e outras receitas de livre movimentação por parte do ente municipal, tais como o Fundo de Participação do Município – FPM, e Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS.

Na Constituição Federal /88 nos arts. 198, 204 e 212, prevê a obrigatoriedade da aplicação de parcela relativas à arrecadação de receitas descritas nos artigos citados, cada uma com sua especificidade, tendo aqui a correlação com princípio da não-afetação da receita, visto que parte da arrecadação tem a vinculação nos artigos da constituição.

De acordo com os dados mostrados na Tabela 17, pode-se concluir que as receitas de transferências para o Município provenientes da União e do Estado, não foram integralmente auferidas, nota-se que a realização das mesmas se deu entre 79% e 87%, fato esse que compromete a realização dos objetivos propostos nos programas de governo e consequentemente leva ao não cumprimento, na integralidade, dos instrumentos orçamentários.

TABELA 18: Comparativo das Receitas de Capital

Receitas de Capital	Previsão	Arrecadação	% Arrecadada
2018	R\$ 13.779.502,00	R\$ 4.484.868,41	32,55%
2019	R\$ 8.827.788,00	R\$ 2.217.578,07	25,12%
2020	R\$ 18.524.404,15	R\$ 2.310.850,22	12,47%

Fonte: Elaborada pela autora.

As receitas descritas na Tabela 18 são classificadas como receitas de capital, receitas essas provenientes de acordos celebrados entre entes distintos e com objeto pactuado ou acordado, tais como, convênios, contratos, operações de crédito ou alienações de bens.

Analisando financeiramente a tabela, é possível reconhecer a divergência entre a previsão e a arrecadação, dado que a diferença se dá em mais de 60% julgando os anos analisados. Dessa forma, podemos concluir que o Município não alcançou o resultado esperado de recebimento das receitas, tornando assim, inviável o cumprimento das obrigações planejadas no PPA.

TABELA 19: Comparativo das Receitas Intra-Orçamentárias

Receitas Intra-Orçamentárias	Previsão	Arrecadação	% Arrecadada
2018	R\$ 388.900,00	R\$ -	0,00%
2019	R\$ 14.100,00	R\$ -	0,00%
2020	R\$ 503.596,00	R\$ -	0,00%

Fonte: Elaborada pela autora.

Na Tabela 19 é demonstrado as receitas intra-orçamentárias e nota-se o descumprimento total do orçamento nesse item, pois é visto uma não arrecadação, ou seja, um não cumprimento da estimativa inicial. Tal receita não é proveniente de novos ingressos de receitas orçamentárias, visto que somente movimentam-se entre o mesmo orçamento, sendo assim, o planejamento pode ser considerado falho quanto a classificação da receita ou a consideração da mesma, visto que nada foi arrecadado.

TABELA 20: Comparativo das Deduções das Receitas Próprias e de Transferências

Dedução P/ FUNDEB	Previsão	Arrecadação	% Arrecadada
2018	-R\$ 15.745.948,76	-R\$ 14.676.608,81	93,21%
2019	-R\$ 16.328.548,87	-R\$ 16.094.968,25	98,57%
2020	-R\$ 17.646.000,00	-R\$ 11.984.803,43	67,92%

Fonte: Elaborada pela autora.

Na tabela 20, nota-se os valores de dedução da receita orçamentária, inclui-se aqui as receitas “ditas” como próprias e as receitas de transferências, que por força da normas legais estão obrigadas a sofrerem retenções de 20% sobre os valores arrecadados a título de FUNDEB. Receitas estas que seguem o princípio do orçamento bruto, onde as receitas são lançadas pelo seu valor bruto, vedadas quaisquer deduções, exceto as previstas em legislações próprias.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O planejamento na esfera municipal, seguindo as concepções de Villaça (1999), traduz um conjunto de atos que analisam problemas e perspectivas e determinam medidas face aos recursos disponíveis, na busca de resultados mais amplos e de maior alcance voltados para a melhoria das condições de vida e bem estar da sociedade. O presente estudo procurou entender a contabilidade pública e estudar seus instrumentos de planejamento, por meio de uma pesquisa descritiva com coleta de dados e análise de dados qualitativa e quantitativa.

Dentro do problema definido e tendo como base a análise de dados, é possível definir que os instrumentos orçamentários não estão sendo elaborados em conformidade com a legislação, visto que no art. 165 § 8º da CF/88 prevê que o orçamento não deverá executar dispositivos estranhos às previsões. No decorrer do trabalho foi possível identificar a inconformidade nas metas financeiras da LOA com o PPA elaborado previamente, e também a falta de inclusão das metas físicas no PPA, como exigido na Constituição /88, art. 165 § 1º.

Também é cabível concluir que o planejamento não está sendo realizado na sua totalidade como apontado na análise dos dados obtidos. Conforme o art. 12 da LRF/2000, isso implica um possível erro na metodologia de cálculo e premissas utilizadas para a previsão das receitas e consequentemente a elaboração do planejamento e seus programas.

Os resultados obtidos permitem evidenciar distorções entre o planejado e o executado e pode-se observar que alguns órgãos ultrapassaram os valores planejados em alguns anos e outros órgãos não conseguiram alcançar a meta financeira planejada, dando destaque a: Secretaria de Planejamento que consta na Tabela 10, Secretaria de Cultura e Turismo que traz os dados na Tabela 12 e Secretaria do Meio Ambiente que se refere à Tabela 13.

Na ocorrência do trabalho, ressalta-se a dificuldade de coleta de dados nos sites por falta de publicação dos mesmos e a necessidade de comparecimento no órgão legislativo do Município, para que assim fosse possibilitado o acompanhamento e a fiscalização da aplicação dos recursos públicos e a coleta de dados para a realização desse estudo.

Reafirmando o MCASP a respeito dos princípios orçamentários já citados no trabalho, é visto que os instrumentos orçamentários não estão cumprindo ao menos dois dos princípios, o da publicidade e da transparência, posto que o planejamento não foi alterado e sancionado para com o órgão legislativo, tendo em vista as mudanças nas metas financeiras dos mesmos observados na LOA.

O presente estudo se mostra uma importante ferramenta para a sociedade se envolver mais politicamente, se inteirando nas questões orçamentárias, acompanhando, fiscalizando e exigindo as devidas prestações de contas pelo Estado, tornando este mais compelido a produzir informações reais e de qualidade, a se tornar mais transparentes e atender as carências do público.

A disponibilização da informação é falha e de difícil entendimento, ferindo os princípios trabalhados e indo contra a LRF, que prevê transparência e publicidade. Cavalcante (2008) explica que a comunicação só acontece quando o receptor recebe a mensagem, e para que isso ocorra, a mensagem deve ser clara e acessível.

Ainda de acordo com Cavalcante (2008), quanto mais a sociedade se mostrar interessada com as questões públicas, questionando, acompanhando, fiscalizando e exigindo a prestação de contas pelo Estado, mais este é compelido a produzir

informações de qualidade e se mostrar mais transparente com suas ações a fim de atender melhor o público.

A partir desse estudo, é possível se ter um maior entendimento nos instrumentos orçamentários e nas leis que os auxiliam, tendo em vista maior ciência da importância da participação da sociedade na esfera política, portanto sugere-se para pesquisas futuras o estudo da participação pública nos meios municipais, e o estudo da conformidade que abrange o ano de 2021, por trazerem importantes informações para toda a sociedade.

4 REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Josélia; VAINER, Ari; GARSON, Sol. Gestão Fiscal Responsável: Simples Municipal: Lei Orçamentária Anual. BANCO DO BRASIL, 2001.

ANDRADE, N. de A. Contabilidade Pública na Gestão Municipal, Métodos com base na NBCASP e nos padrões internacionais de contabilidade. 6^a. ed. São Paulo. Atlas, 2018.

BRASIL. Constituição (1824). **Constituição Política do Império do Brazil.** Rio de Janeiro, 1824. Disponível em https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/137569/Constituicoes_Brasileiras_v1_1824.pdf?sequence=5

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.** Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL. Constituição (1824). **Constituição Política do Império do Brazil.** Rio de Janeiro, 1824. Disponível em https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/137569/Constituicoes_Brasileiras_v1_1824.pdf?sequence=5

BRASIL, Lei Complementar (2000). **República Federativa do Brasil.** Brasília, DF. Senado Federal. 2000. Disponível em: <Lcp101 (planalto.gov.br)> Acesso em 01 dez 2020.

BRASIL, Planalto. **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. Brasília, 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 10 de set 2020.

CAVALCANTE, Roberto Jardim. **Transparência do orçamento público brasileiro:** exame dos documentos orçamentários da União e uma proposta de estrutura para o Orçamento-Cidadão. 2008. Disponível em: <<https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/4673/1/tema-2-1o-lugar.pdf>> Acesso em: 01 dez 2020.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade Normas brasileiras de contabilidade. **Contabilidade aplicada ao setor público:** NBCs T 16.1 a 16.11/ Conselho Federal de Contabilidade. -- Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012.

COSTA, Frederico Lustosa da; CASTANHAR, José Cezar. Avaliação de programas públicos: desafios conceituais e metodológicos. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 37, jan. 2003. ISSN 1982 - 3134. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/6509>>. Acesso em: 10 Set. 2020.

FÉLIX, Leonardo Pedro. **Evolução da Contabilidade Pública no Brasil.** 2014. Disponível em: <<https://repositorio.uniceub.br/jspui/bitstream/235/5001/1/21005066.pdf>>. Acesso em: 02 dez 2020

GIACOMONI, James. **Orçamento público – 15^a. ed, ampliada, revista e atualizada -** São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** São Paulo: Atlas, 2016.

GONTIJO, Vander. **A Evolução Histórica no Brasil.** Brasília: 2004. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/orcamento-da-uniao/cidadao/entenda/cursopo/HistoricoBrasil>>. Acesso em: 10 Set. 2020.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios:** síntese de indicadores 2020. Rio de Janeiro: IBGE.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática – 11^a. Ed.** – São Paulo: Atlas, 2010.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** 1. ed. Brasília, 2009.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA, Portal da transparência do Município de Manhuaçu-MG, disponível em <<https://manhuacu-mg.portalltp.com.br/>>, acesso em 26 de nov de 2020.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico.** 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013. Disponível em: <<https://www.feevale.br/cultura/editora-feevale/metodologia-do-trabalho-cientifico---2-edicao>>. Acesso em 26 de nov de 2020.

REIS, Heraldo da Costa. **Impactos da LRF sobre a lei 4.320/64** / Heraldo da Costa Reis. Rio de Janeiro: IBAM 2001

STN, Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público.** 8º Ed. 2018. Disponível em: < 20122018_CPU_MCASP_8_ed_-_publicacao_com_capa_2vs.pdf (cnm.org.br)> Acesso em; 01 dez 2020

TCE, Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Disponível em: < <https://fiscalizandocomtce.mg.gov.br/#/inicio>>. Acesso em 10 de set de 2020.

VILLAÇA, Flávio. **Uma contribuição para a história do planejamento urbano no Brasil.** In: DEÁK, Csaba; SCHIFFER, Sueli Ramos. (orgs). O processo de urbanização no Brasil. São Paulo: Editora da Universidade de São Paulo, 1999, p. 169 – 243.