



**ORÇAMENTO PÚBLICO: ANÁLISE SEMESTRAL DE DOTAÇÕES PREVISTAS,
AUTORIZADAS E LIQUIDADAS NAS SECRETARIAS DE EDUCAÇÃO, SAÚDE E
ASSISTÊNCIA SOCIAL DO MUNICÍPIO DE SÃO MARCOS/RS**

**PUBLIC BUDGET: SEMI-ANNUAL ANALYSIS OF APPROPRIATIONS
PREDICTED, AUTHORIZED AND SETTLED IN THE SECRETARIATS OF
EDUCATION, HEALTH AND SOCIAL ASSISTANCE OF THE MUNICIPALITY OF
SÃO MARCOS/RS**

Jéssica Inês Casagrande Bolzan
Bacharel em Ciências Contábeis
Faculdade de São Marcos-RS
Email:bolzanjessica@hotmail.com

Uiliam Hahn Biegelmeyer
Doutor em Administração
CUC University- Florida- USA
Email:uiliam.hb@terra.com.br
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8656-9809>

Nadia Cristina Castilhos
Mestre em Administração
Faculdade de São Marcos-RS
Email: nadiacastilhos@hotmail.com
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0101-6293>

Maria Emilia Camargo
Doutora em Engenharia de Produção
Universidade Federal de Santa Maria (UFSM)
Email:mariaemiliappga@gmail.com
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3800-2832>

Alice Munz Fernandes
Doutora em Agronegócios
Universidade Federal do Pampa (UNIPAMPA)
Email:alicemunz@gmail.com
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3023-605X>

Resumo: A contabilidade aplicada ao setor público, também conhecida como contabilidade pública, é a área da ciência contábil que evidência, arrecada, controla e registra todos os eventos do Órgão Público. Esta pesquisa tem como objetivo, analisar as despesas públicas aplicadas no Município de São Marcos, no Estado do Rio Grande do Sul, realizando uma análise semestral de dotações previstas, autorizadas e liquidadas dentro das Secretarias de Educação, Saúde e Assistência Social. O período do estudo usado como base foi o ano de 2022, separado em dois semestres, para uma comparação mais adequada. A metodologia utilizada correspondeu a uma pesquisa documental, com base na página eletrônica do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul e do Portal da Transparência da

Prefeitura de São Marcos. Ademais, o estudo classifica-se como aplicado em relação a natureza, quali e quantitativo acerca da abordagem e como um estudo de caso quanto aos procedimentos técnicos. Foram utilizadas também análises vertical e horizontal. Assim, foram também identificados os investimentos das três secretarias que atendem a maior parcela da população – saúde, educação e assistência social – bem como o levantamento das despesas previstas, autorizadas e liquidadas por subfunção das Secretarias que serão objeto deste estudo. Nas análises realizadas no trabalho, foram encontradas diferenças de valores de cada despesa, tanto nas despesas com pessoal, quanto nas correntes e nas de capital. Devido a estruturação e análise dos dados de 2022, percebe-se que, cada Secretaria teve uma maior demanda em semestres diferentes, pois cada uma possui uma maior demanda em períodos diferentes do mesmo ano. Dessa forma, chega-se à conclusão de que, apesar de possuírem demandas diferentes, as três secretarias são prioritárias para o cidadão, de acordo com as suas necessidades que devem ser supridas pelo Poder Público.

Palavras-chave: Contabilidade pública – Orçamento – Receita - Gestão pública - Planejamento municipal.

Abstract: Accounting applied to the public sector, also known as public accounting, is the area of accounting science that evidences, collects, controls and records all events of the Public Body. This research aims to portray the public expenses applied in the Municipality of São Marcos, in the State of Rio Grande do Sul, carrying out a half-yearly analysis of foreseen, authorized and settled appropriations within the Secretariats of Education, Health and Social Assistance. The study period used as a basis was the year 2022, separated into two semesters, for a more adequate comparison. The methodology used corresponded to a documentary research, based on the website of the Court of Auditors of the State of Rio Grande do Sul and the Transparency Portal of the Municipality of São Marcos. Furthermore, the study is classified as applied in relation to the nature, quality and quantity of the approach and as a case study regarding technical procedures. Thus, the investments of the three Secretariats that serve the largest portion of the population – health, education and social assistance – were also identified, as well as the survey of planned, authorized and paid expenses by subfunction of the Secretariats that will be the object of this study. In the analyzes carried out at work, differences were found in the values of each expense, both in personnel expenses, as well as in current and capital expenses.

Keywords: Public accounting – Budget – Revenue - Public management - Municipal planning.

1 INTRODUÇÃO

Sabe-se que a contabilidade pública é um dos ramos mais complexos do estudo da ciência contábil (KOHAMA, 2017). Do mesmo modo, ela permite acompanhar o orçamento, tomar conhecimento da composição do patrimônio, gerar os balanços e possibilitar as análises financeiras. Atualmente, no Brasil, a contabilidade pública normalmente é utilizada para controle de gastos do Poder Executivo, tendo como objetivo apenas saber se os gastos atendem ao orçamento que o Poder Legislativo aprovou (NYAMA, SILVA, 2011).

A contabilidade pública é o ramo contábil que evidencia, controla, arrecada e registra os atos e fatos, além de todos os eventos do Órgão Público e está gradativamente se expandindo, tendo como principal finalidade trazer para a sociedade, inserir informações e dados de competência relevante. Ela é aplicada aos órgãos públicos municipais, estaduais e federais e tem como objetivo trazer benefícios para a sociedade.



Dentre os temas abordados, têm-se o orçamento público, considerado como um dos modelos de planejamento mais antigos usados na gestão. O orçamento público é elaborado com a utilização de três instrumentos de governo principais: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). A LOA é um documento legal, que precisa ser aprovado por lei. Nele deve constar uma previsão de receitas para determinado ano, bem como uma estimativa dos gastos que poderão ser realizados neste mesmo período. Para isso, o órgão público estuda e estrutura a Lei de Diretrizes Orçamentárias, que orienta a elaboração da Lei Orçamentária Anual, predeterminando as prioridades do exercício a que se refere, conforme planejado no Plano Plurianual - estruturado no início da gestão e o período para ser realizado, cuja previsão no PPA é de quatro anos.

O município de São Marcos, localizado no Estado do Rio Grande do Sul, na Serra Gaúcha, conta com uma população de aproximadamente 22 mil habitantes, no ano de 2022, segundo dados do IBGE(2021). Sua área territorial chega em 256.177 km². Além disso, o PIB *per capita* está estimado em R\$ 46.359,02, conforme dados atualizados em 2019. A justificativa para o desenvolvimento da pesquisa é a motivação de um dos autores por trabalhar no setor público.

A presente pesquisa tem como foco principal responder ao seguinte problema de pesquisa: como as dotações previstas para as Secretarias de Educação, Saúde e Assistência Social, do Município de São Marcos/RS, foram aplicadas durante o exercício de 2022? Ou seja, as Secretarias de um órgão público, em sua maioria, possuem valores de orçamento determinados pela Lei Orçamentária Anual do Município, além de receber verbas estaduais e federais, com o propósito de aplicar o valor recebido de maneira correta na sociedade, a fim de beneficiar a população, atendendo as prioridades da mesma de um modo geral.

Como objetivo geral se definiu a seguinte afirmativa: comparar as dotações previstas, autorizadas e liquidadas nas Secretarias Municipais de Educação, Saúde e Assistência Social no ano de 2022. A partir disso, elencaram-se os seguintes objetivos específicos: (I) comparar os investimentos das Secretarias em despesas correntes e de capital, nos dois semestres de 2022; (II) avaliar os investimentos das três Secretarias que atendem a maior parcela da população – saúde, educação e assistência social e; (III) levantar despesas previstas, autorizadas e liquidadas por subfunção das Secretarias que foram objeto deste estudo.

Além da parte introdutória, em que é situado, de modo sucinto, o que será abordado e os objetivos que foram alcançados com este trabalho, a estrutura do trabalho contém mais tópicos. Estes se encontram separados por capítulos, contendo o referencial teórico sustentado pelo levantamento bibliográfico, a metodologia que foi utilizada no trabalho, a análise e discussão dos resultados, resposta ao problema da pesquisa e todas as referências utilizadas para a execução desta pesquisa, e as considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo serão expostos os conceitos-chave que embasaram o desenvolvimento desta pesquisa. São fundamentações acerca da contabilidade, contabilidade pública, orçamento público e Administração Pública. Tendo em vista os objetivos propostos pelo projeto, os assuntos e seus segmentos apoiaram a pesquisadora na compilação de ideias, conhecimentos e sugestões.

2.1 GESTÃO PÚBLICA

Kohama (2017) considera a Administração Pública como a estrutura do Estado, utilizada na execução de serviços para a sociedade. O mesmo autor ainda relata que administrar é gerenciar os serviços públicos para benefício da população. Partindo deste pressuposto, a Administração Pública funciona como uma ferramenta que auxilia na gestão, pronta para implementar ações e políticas que são de responsabilidade do Estado (KOHAMA, 2017).

Já Matias e Campello (2000) acreditam que a Administração Pública é considerada como uma instituição, não como apenas uma extensa coleção de funções. Meirelles (2004) menciona que as metas da Administração Pública podem ser resumidas em apenas um objetivo, que é o bem comum da sociedade administrada.

A contratação da Administração Pública, tanto pessoa física quanto pessoa jurídica, é realizada através de processo licitatório, sendo um processo legal dentro do direito administrativo, inclusive nos padrões das regras e regulamentações, instituídas para este fim (CABRAL, 2018).

Piovesan (2000) menciona que no Brasil o conceito de gestão pública entrou em vigor com a promulgação da Constituição Federal de 1988, que também visa separar as responsabilidades de cada setor governamental, bem como de seus diferentes serviços públicos.

Neves (2012) define gestão pública com o auxílio do Glossário da Câmara dos Deputados (2006), como o gerenciamento do patrimônio público através de atos firmados legalmente pela respectiva unidade responsável pelos mesmos, e acrescenta que a gestão pública tem o exercício de suas atividades mais detalhados e específicos.

2.2 CONTABILIDADE

Segundo Gonçalves (2011), contabilidade é a ciência que estuda o patrimônio e este é o seu objeto, enquanto seu principal objetivo é o de coletar, registrar, produzir e analisar as informações, permitindo assim, o planejamento e controle das ações que afetam e interferem no patrimônio. De acordo com Ribeiro (2010), o objetivo da contabilidade é estudar e controlar o patrimônio, que tem por finalidade fornecer as informações do mesmo de forma útil.

De acordo com Iudícibus, Marion e Faria (2018) a contabilidade é uma ciência social aplicada que difere de uma ciência exata. Além disso, os autores acima citados argumentam que a contabilidade coleta e registra informações que se tornam úteis para a tomada de decisões, sendo assim, uma ferramenta muito importante para esse processo.

Para Padoveze (2008), historicamente existem registros da ciência contábil que indicam que a mesma possa ter surgido juntamente com o nascimento da civilização. Com a descoberta do homem de armazenar bens, surgiu a necessidade de obter mais controle sobre os bens. O próprio autor ainda menciona a existência de um indício histórico destes registros em diversas sociedades como dos babilônios, egípcios, gregos, hebreus e outros.

Ribeiro (2010) destaca que o patrimônio é estudado em dois aspectos: o qualitativo e o quantitativo. O qualitativo detalha os elementos patrimoniais conforme a sua natureza, já o aspecto quantitativo expressa em valores elementos patrimoniais.

2.3 CONTABILIDADE PÚBLICA

De acordo com a Lei nº 4.320/1964, conforme cita o autor Felgueiras (2015), é estabelecido que a contabilidade pública é a área da contabilidade que evidencia, arrecada, controla e registra todos os eventos do Órgão Público, além de evidenciar o Patrimônio Líquido e todas as suas modificações, e, conduzir e atestar a execução do orçamento.

Para os autores Araújo e Arruda (2009), a contabilidade pública funciona como um segmento da contabilidade que está voltado para o registro, domínio e evidenciação do patrimônio de Municípios, Estados e União e suas respectivas fundações e autarquias.

No entanto, para Kohama (2017), a contabilidade pública nada mais é que um dos ramos da contabilidade que recebeu conceitos de diferentes escolas e que tem como objetivo, acumular, capturar, registrar e explicar os atos e fatos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e organizacionais. Através do método das partidas dobradas, especialmente concebido para esse fim, os Estados, Distritos e Municípios utilizam contas já registradas sob regras específicas, que constituem o sistema de contabilidade pública.

A contabilidade pública também pode ser conceituada como o ramo da contabilidade que, além de aplicar as técnicas de registros dos fatos administrativos, permite realizar a apuração dos resultados. Além disso, é elaborado relatórios de forma periódica, de acordo com os princípios da contabilidade e com os princípios das finanças públicas, dispostos nas normas de Direito Financeiro encontradas na Lei nº 4.320/1964 (HADDAD; MOTA, 2010).

O Sistema Contábil é utilizado para a identificação, avaliação, controle, registro, divulgação e mensuração dos atos do patrimônio, e também tem a finalidade de orientar na tomada de decisões, na prestação de contas e para propiciar o controle social. Este sistema está organizado em subsistemas de informações, com o intuito de fornecer produtos diferenciados devido às características específicas exigidas pelo usuário e facilitando a extração de informações (KOHAMA, 2017).

2.4 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL Nº 101/2000

Lima (2019) conceitua a Lei Complementar nº 101/2000, que estabelece normas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal como um instrumento legal que busca o equilíbrio e estabelece valores para investimento em determinadas despesas, como as de pessoal. Esta lei também é conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

O artigo 18 da LRF considera como despesa total com pessoal, resumidamente, a soma dos gastos com vencimentos e vantagens, proventos de aposentadorias, gratificações e horas extras. A apuração da despesa total com pessoal é feita somando o mês de competência, juntamente com os onze meses anteriores. O limite de gastos na esfera municipal, segundo o artigo 19, é de 60% da receita corrente líquida, sendo que o inciso III do artigo 20, define que 6% são destinados à despesa com pessoal do Poder Legislativo e Tribunal de Contas Municipal, se houver, e 54% para o Poder Executivo.

2.5 ORÇAMENTO PÚBLICO

O orçamento público segue os princípios orçamentários que são: anualidade, legalidade e uniformidade (LIMA, 2019). É uma ferramenta de planejamento que determina como será aplicada a receita de tributos recebida pela Administração Municipal. O planejamento é importante para disponibilidade de um atendimento adequado. Tendo em vista o detalhamento dos gastos, compreendem-se quais são as ações prioritárias para atendimento

em cada órgão municipal, como o investimento na saúde, por exemplo. Este acompanhamento pode ser utilizado para supervisionar o investimento dos recursos públicos, buscando maior eficiência e eficácia na gestão pública (CGU, 2022).

Lima (2019) destaca que existem três funções principais no orçamento público, sendo elas: alocativa, distributiva e estabilizadora. Segue abaixo o Quadro 1, conceituando as principais funções do Orçamento Público.

Quadro 1 – As três funções do Orçamento Público

Funções		
Alocativa	Distributiva	Estabilizadora
É a primeira delas e seu objetivo é alocar recursos em locais estratégicos, utilizando-se como princípios para serem prioritários, ou seja, essa função serve para conduzir os recursos a fim destes se alocarem em áreas prioritárias do governo.	Nessa função, o Governo Federal, com o intuito de reduzir a desigualdade social e atender aos diversos entes federativos, utiliza-se da distribuição de recursos como por exemplo, para o programa social Bolsa Família.	Aqui, a função estabilizadora vai gerar impacto na economia pois o governo, através de seu direito constitucional, vai influenciar no rumo da economia, com o objetivo de reduzir as lacunas do mercado. Pode-se citar, como exemplo, a redução do IPI, quando o governo decide reduzir esse imposto.

Fonte: Elaborado pela autora a partir de Lima (2019).

Lima (2019) considera que, com recursos limitados, o orçamento público é necessário para atender as funções do Estado e as principais necessidades da população, principalmente nas áreas de Saúde, Educação e Segurança. Estas, por sua vez, são as demandas sociais mais básicas, que são apresentadas também na Constituição Federal de 1988 como direitos.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2021), conhecido por MCASP, menciona a importância do orçamento para a área governamental. Por meio da Constituição Brasileira, todo órgão público deve elaborar a Lei do Orçamento Anual (LOA), que deve ser aprovada pelo Poder Legislativo e ser disponibilizada para a sociedade anteriormente a sua aplicação.

Para Cabral (2018), o Orçamento Público é um documento legal. Ou seja, este documento, aprovado por lei, inclui uma previsão de receitas para determinado ano, além de uma estimativa de gastos para esse mesmo período, com o objetivo de buscar o equilíbrio econômico-financeiro do governo. Conforme afirma a Controladoria-Geral da União (2022), elaborar o orçamento é difícil, porém é necessário para estabelecer as prioridades do município a serem atendidas. A elaboração é feita pelo Poder Executivo e deve ser enviada ao Poder Legislativo para aprovação.

O Orçamento Público é um dos instrumentos de planejamento mais antigos e tradicionais utilizados na gestão. Com evolução, este instrumento passou de um documento onde despesas são autorizadas e receitas estimadas, para um documento aprovado por lei em que constam programas e ações. Por meio desse documento, destacam-se os planos de governo, em conjunto com as metas a serem alcançadas, além de mensurar projetos e

atividades. Assim sendo, esse documento permite o acompanhamento durante o exercício e também a futura avaliação dos resultados alcançados (ROSA, 2011).

No Brasil, o orçamento público está associado a um sistema de planejamento e possui normas que devem ser observadas. Conforme mencionado anteriormente, começa com um documento elaborado pelo Poder Executivo e este é entregue ao Poder Legislativo para que seja discutido, aprovado e transformado em lei. O destino dos impostos arrecadados pelo governo é estabelecido no orçamento e, para que uma despesa pública possa ser realizada, a mesma deve estar fixada neste documento (CABRAL, 2018).

2.5.1 PLANO PLURIANUAL (PPA)

Conforme é mencionado na Constituição da República Federativa do Brasil (1988), mais precisamente no artigo 165, § 1º, o Plano Plurianual é instituído de modo regional com os objetivos, as diretrizes e as metas da Administração Pública, no que diz respeito às despesas de capital e demais gastos decorridos delas, bem como as despesas que englobam a continuação das atividades.

De acordo com Kohama (2017), o Plano Plurianual é o plano que visa organizar as ações do governo, para que se cumpram, no período de quatro anos, projetos governamentais para atingir os objetivos e as metas estabelecidas para esse período.

Para Cabral (2018), o ciclo orçamentário inicia com a estruturação do Plano Plurianual, que é elaborada por meio de Projeto de Lei apresentado pelo Poder Executivo. No primeiro ano de mandato de um novo prefeito, presidente ou governador (estes podem ser empossados ou reeleitos), é desenvolvido o PPA, que deverá ter sua vigência iniciada no exercício seguinte. Vale destacar que o Poder Executivo é quem deve encaminhar o PPA ao Legislativo, nos prazos determinados em cada esfera governamental, para discussão e aprovação.

2.5.2 LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS (LDO)

Para Kohama (2017), a Lei das Diretrizes Orçamentárias tem o intuito de conduzir a elaboração de orçamentos anuais, compreendendo os diversos tipos de orçamento, tais como os fiscais, os previdenciários, dentre outros, com a intenção de alinhar aos objetivos e à orientação da Administração Pública, fixados no Plano Plurianual. Já segundo Rosa (2011), é considerada uma ferramenta que é utilizada para formalizar as políticas públicas. Além disso, é considerada também uma lei transitória, que é válida pelo período de um ano, possuindo prazos e protocolos próprios, e que relata as prioridades e os objetivos da Administração Pública, da mesma forma que define a estrutura e a organização orçamentária.

Segundo Bergelt (2012), a Lei de Diretrizes Orçamentárias atua de maneira a intermediar o Plano Plurianual, juntamente com a Lei Orçamentária Anual, de modo a determinar quais serão os projetos do PPA selecionados para implementação, através da LOA. Portanto, segundo Miranda (2011), a LDO busca conciliar a LOA com as ações governamentais que estão estabelecidas no PPA.

Já para Kohama (2017), a LDO abrangerá as prioridades da Administração Pública, além de orientar a elaboração da LOA, prescrever as mudanças que a legislação tributária sofrerá e instituir a política de fiscalização das instituições financeiras oficiais.

2.5.2.1 LEI MUNICIPAL DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS Nº 2.902/2020

A Lei de Diretrizes Orçamentárias nº 2.902/2020 do Município de São Marcos – RS em seu artigo 1º, estabelece que segue as diretrizes, metas e os objetivos da gestão para o exercício, devidamente alinhados ao PPA; além de estruturar, organizar e orientar a execução, ajuste e equilíbrio do orçamento do Município, assim como as provisões relacionadas com despesa de pessoal. Também providencia os repasses ou as transferências de recursos para organizações públicas e privadas, dentre outros.

O parágrafo único da LDO nº 2.902/2020 descreve as partes integrantes desta Lei, contendo anexos com objetivos e prioridades a serem realizados para o exercício de 2022, bem como a estimativa para os cálculos da receita através de sua categoria econômica, origem e previsão de fixação da despesa por categoria econômica para os anos de 2021 a 2023, e por fim, a metodologia e os princípios de cálculos das receitas principais.

2.5.3 LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL (LOA)

A Lei Orçamentária Anual tem como principal finalidade a de manter o equilíbrio entre receitas e despesas públicas e, dessa forma, é considerada como a mais importante ferramenta de gestão orçamentária e financeira da Administração Pública (MIRANDA, 2011).

A LOA é elaborada com a finalidade de poder implementar as situações previstas e planejadas no PPA e, claro, fazê-las acontecer, conforme determinado pela LDO também. É na LOA que serão executadas as ações para atingir as metas estabelecidas (KOHAMA, 2017). De acordo com Cabral (2018), é o Poder Executivo quem elabora o Projeto de Lei para a LOA, em conformidade com o PPA e a LDO e o encaminha para discussão e aprovação do Poder Legislativo. A proposta orçamentária têm sua elaboração no início do ano e é finalizada somente após a aprovação da LDO. Vale ressaltar que cada esfera possui seus prazos específicos, porém o presidente da União tem até a data de 31 de agosto para apresentar o projeto para o Congresso Nacional.

2.6 CATEGORIAS E ESTÁGIOS DA RECEITA

Conforme a Controladoria-Geral da União (2022) e o autor Kohama (2017), receitas públicas podem ser consideradas todas as entradas de receitas nos cofres públicos – ou seja, dinheiro que o governo possui para atender as demandas da sociedade como Educação, Saúde e Segurança.

Kohama (2017) aponta que existem três estágios da receita, sendo eles, a previsão, o lançamento e, por último, a arrecadação e recolhimento. Assim, expõe-se no Quadro 2, a conceituação dos principais estágios da receita.

Quadro 2 – Estágios da Receita e Conceitos

Previsão	Lançamento	Arrecadação e Recolhimento
<p>Nessa primeira etapa, as receitas que serão arrecadadas no exercício são previstas e estimadas.</p> <p>A previsão é o estágio que precede a etapa de fixação das despesas e que será incluída nas leis de orçamento.</p>	<p>A segunda etapa é utilizada para reconhecer e informar o valor e o vencimento para o devedor.</p> <p>Também é considerado como o ato da autoridade que verifica a origem do crédito fiscal e qual é o devedor e inscreve o débito do mesmo.</p>	<p>Na última etapa, a arrecadação dos valores provenientes de tributos ou outras origens são entregues ao Tesouro ou aos agentes arrecadadores. No recolhimento, é realizada a transferência dos valores que foram arrecadados na conta do Tesouro, a quem compete a administração e domínio da arrecadação.</p>

Fonte: Elaborado pela autora do trabalho a partir de Kohama (2017), Lei nº 4.320 (1964) e MCASP (2021).

A CGU (2022) sugere três fases da arrecadação de recursos, sendo elas a previsão, o lançamento e a realização das receitas. Na LOA é definida uma previsão inicial da receita que é atualizada ao longo do exercício para se adequar às alterações de cenário econômico. Esta atualização é apresentada em tempo real no Portal da Transparência. Na segunda fase, é estimado o valor devido pelo devedor do crédito onde é feito o lançamento do mesmo, enquanto que, a realização da receita ocorre de fato após o efetivo pagamento ou recolhimento do valor.

O MCASP (2021) conceitua que as receitas correntes são arrecadadas dentro do exercício, com a finalidade de aumentar os recursos financeiros disponíveis para o Estado e essa arrecadação é determinante para o financiamento das metas identificadas nos programas e ações governamentais, com o intuito de atender os objetivos públicos.

Do mesmo modo, o MCASP (2021) define que as receitas de capitais são provenientes da realização de recursos financeiros, como também da modificação em bens e direitos e ainda, de fontes recebidas de outros, podendo ser tanto de direito público como de direito privado, com a finalidade de atender despesas que são classificadas como despesas de capital.

2.7 DESPESA PÚBLICA

Para Cabral (2018), todos os gastos das instituições governamentais realizados para a prestação de serviços à população são considerados despesas públicas. Sendo que estas se subdividem em custeio e investimento. As despesas de custeio, também conhecidas como despesas correntes, são destinadas à manutenção e funcionamento dos serviços públicos, enquanto que os investimentos - ou despesas de capital - são utilizados para formação ou aquisição de bens. O mesmo autor destaca que há quatro estágios da despesa, denominados como fixação, empenho, liquidação e pagamento.

De acordo com o MCASP (2021), a fixação da despesa é o estágio que se relaciona aos limites de gastos incluídos na legislação orçamentária e tem como base as receitas projetadas e implementadas pelas instituições públicas. De acordo com o artigo 48 da Lei nº 4.320/1964, a fixação é o estágio em que se deve atender aos seguintes objetivos: garantir que exista recurso para execução do programa anual de trabalho das unidades orçamentárias e manter o equilíbrio das receitas e despesas para que não gere uma possível escassez de caixa.

O segundo estágio da despesa é o empenho. Quando autorizado pela autoridade competente, é criada uma obrigação de pagamento para o Estado e o mesmo não deve ultrapassar o limite de créditos concedidos. Kohama (2017) menciona que esta determinação é um tanto quanto óbvia, pois, ao autorizar um empenho, este valor é deduzido da dotação orçamentária, e o mesmo não terá condição de ser efetuado se exceder o valor da dotação ou do crédito.

Conforme o artigo 63 da Lei nº 4.320/1964, a liquidação é o terceiro estágio da despesa e ocorre quando é verificado se o credor entregou o bem ou prestou o serviço a que se refere o empenho, com base em documentos que comprovem o mesmo. Para Rosa (2011), a conferência dos direitos que o credor adquire visa determinar a origem e a finalidade do que deve ser pago, qual a quantia exata e também, para quem deve ser pago, a fim de cessar a obrigação.

O quarto e último estágio da despesa, mas não menos importante que os demais, é o do pagamento. O artigo 64 da Lei nº 4.320/1964 afirma que a ordem de pagamento é o registro que define que a despesa seja encaminhada para quitação. Isso acontece após determinação do setor de contabilidade, que verifica toda a documentação apresentada e procede com o registro da liquidação gerando uma ordem de pagamento. De acordo com o MCASP (2021), o pagamento corresponde à entrega do montante devido para o credor, podendo ser efetuado por meio de cheque ou também por depósito bancário.

2.7.1 NATUREZA DA DESPESA

O código da natureza da despesa é constituído por seis dígitos, subdivididos ao nível de elemento ou, de forma opcional, por oito dígitos, considerando a análise facultativa do elemento. Essa estruturação pode ser vista na execução orçamentária de todos os setores do governo (MCASP, 2021).

A estrutura c.g.mm.ee.dd é formada pelo conjunto de informações que compõe a natureza da despesa orçamentária e agrupa, respectivamente, a categoria econômica, o grupo, a modalidade de aplicação e o elemento. Ela deve ser observada na etapa da execução do orçamento de todas as esferas do governo (MCASP, 2021). Cada código tem uma representação, conforme abaixo, representado pelo Quadro 3, em que é apresentado cada código da natureza da despesa e seus conceitos.

Quadro 3 – Representação do código da Natureza da Despesa

C	G	MM	EE	DD
Categoria econômica	Grupo de natureza da despesa	Modalidade de aplicação	Elemento da despesa	Desdobramento do elemento da despesa (facultativo)

Classificada como 3- Despesas Correntes ou 4 - Despesas de Capital.	Agrega despesas objetos de gastos semelhantes, como por exemplo, 1 - Pessoal e Encargos Sociais	Indica aplicação dos recursos de forma direta ou indiretamente, como por exemplo, 90 – Aplicações Diretas	Identifica os objetos de gasto, como por exemplo, 13 – Obrigações Patronais	Facultativo a cada órgão, pode ser utilizado para maior controle contábil, como por exemplo, 01 – INSS
---	---	---	---	--

Fonte: Elaborado pela autora a partir de informações retiradas do MCASP (2021).

Para Slomski (2003), compreende-se por grupo de natureza da despesa a incorporação de elementos da despesa que possuem as características similares no que se refere ao objeto de gasto. Considera-se por elementos da despesa pessoal e encargos pessoais, outras despesas correntes, juros e encargos da dívida, amortização da dívida e inversões financeiras. O autor também conceitua que o elemento de despesa especifica os objetos de gasto, tais como obras e instalações, prestação de serviço de terceiros de qualquer natureza, material de consumo, diárias, juros, entre outros.

Segundo Kohama (2017), as despesas de natureza salarial provenientes do desempenho efetivo do exercício de função, emprego ou cargo, pagamento de aposentadorias, encargos trabalhistas perante responsabilidade do empregador, equívocos na folha de pagamento, dentre outros, são especificados na estrutura de remuneração como Pessoal e Encargos Sociais.

De acordo com MCASP (2021), os Juros e Encargos da Dívida são consideradas despesas orçamentárias com pagamento de juros, comissões e outras taxas por atividades de crédito, sendo elas internas e externas, contratadas do mesmo modo que as dívidas de títulos públicos.

Kohama (2017) classifica Outras Despesas Correntes como despesas com pagamento de diárias, material de consumo, auxílio-alimentação, contribuições e outras categorias econômicas de despesas como a Despesa Corrente, que não são classificadas nos demais grupos.

2.7.2 CATEGORIAS DA DESPESA

De acordo com o artigo 12 da Lei nº 4.320/1964, existem duas categorias econômicas de despesa, que são classificadas como despesas correntes e despesas de capital.

2.7.2.1 Despesas Correntes e de Capital

Para Kohama (2017), são considerados como despesa corrente os gastos de natureza operacional, sendo estes realizados por instituições públicas, utilizados para a manutenção e o funcionamento das mesmas. Já segundo o MCASP (2021), as despesas correntes são aquelas que não contribuem de forma direta para adquirir ou formar um ativo de capital.

Rosa (2011) menciona que as despesas correntes são subdivididas em Despesas de Custeio e Transferências Correntes. A Lei nº 4.320/1964 cita as Despesas de Custeio como sendo as utilizadas para a manutenção de serviços gerados anteriormente, até mesmo as já designadas para atender às obras de preservação e à adequação de bens imobiliários.

A Lei nº 4.320/1964 classifica as Transferências Correntes como dotações para despesas que não necessitam de contraprestação de bens ou serviços, incluindo contribuições e subsídios para entidades que sejam pertencentes ao direito público ou privado.

Para a Lei nº 4.320/1964, as Despesas de Capital podem ser classificadas em investimentos, inversões financeiras e transferências de capital. No § 4º da Lei citada, os investimentos são classificados como as dotações para o planejamento e realização das obras, até mesmo as que estão destinadas para a compra de imóveis, sendo estes considerados necessários para a realização das mesmas. Enquanto isso, as inversões financeiras são destinadas a adquirir imóveis ou bens de capital já em utilização. Conforme o § 5º; e o § 6º, fica definido que as transferências de capital independem da contraprestação direta em bens e serviços quando pessoas de direito público ou privado recebem auxílios ou contribuições para investimentos com inversões financeiras.

Ao contrário das despesas correntes, as despesas de capital são classificadas como aquelas utilizadas para a aquisição ou criação de um bem de capital (MCASP, 2021). Para fins de complementação, Kohama (2017) acrescenta que as Despesas de Capital também podem ser consideradas como os gastos que são realizados pelas instituições públicas para adquirir bens de capital que já se encontram em uso, como no caso dos investimentos e inversões financeiras.

2.8 ESTRUTURA DOS PODERES MUNICIPAIS

O Art. 2 da CF de 1988 destaca que os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário são considerados Poderes da União e que, além disso, são independentes e harmônicos entre si, ou seja, cada Poder tem um campo de atuação, não interferindo na esfera de atuação de outro Poder.

3 METODOLOGIA

A aplicação do método científico possibilita que um estudo possa ser considerado legítimo, pressupondo que resultados parecidos serão observados caso outro pesquisador aplique um novo estudo com mesmo objetivo e nas mesmas condições que o realizado originalmente (RICHARDSON, 1999).

Os procedimentos detalhados em método científico são essenciais na obtenção de resultados válidos de uma pesquisa. É fundamental que se exponha o passo a passo do projeto de pesquisa, evidenciando inclusive a escolha do caminho a ser percorrido durante sua execução, jamais se limitando apenas a descrever brevemente os procedimentos aplicados (OLIVEIRA, 2011).

Para Corrêa (2008), a metodologia é definida como um sistema que é usado para realizar um trabalho de pesquisa, onde existem mecanismos com a finalidade de alcançar um objetivo em específico.

Com o intuito de realizar este trabalho e, a fim de alcançar os objetivos propostos no mesmo, estabeleceram-se alguns procedimentos metodológicos que foram classificados quanto à natureza como pesquisa aplicada. A pesquisa desenvolvida caracteriza-se quanto à sua natureza como aplicada, a qual, segundo Kauark; Manhães e Medeiros (2010), é aquela que possibilita a obtenção de conhecimentos dirigidos à aplicação prática, abrangendo interesses e resolução de problemas locais.

Para Lakatos e Marconi (2001), uma pesquisa pode ser classificada em três categorias conforme seu objetivo, sendo: experimental, descritiva ou exploratória. A pesquisa que foi aplicada no presente estudo apresenta uma pesquisa exploratória.

A pesquisa exploratória permite a obtenção de maior familiaridade com o problema alvo do estudo, abrangendo, além de levantamento bibliográfico, entrevistas com objetivo de reunir informações de pessoas que já tiveram experiência com os aspectos dos fenômenos estudados (KAUARK; MANHÃES; MEDEIROS, 2010).

Quanto aos procedimentos técnicos utilizados neste trabalho, o estudo de caso se caracteriza por todo o estudo no qual é focado um único caso, visando fazer uma comparação com outros, porém, não fugindo do foco inicial (Corrêa, 2008). O autor Gil (1991) destaca que, no estudo de caso, a coleta de dados pode ser realizada de diferentes formas, sendo as mais comuns por observação, análise de documentos, entrevista e história de vida.

Além deste procedimento, foi aplicada a pesquisa documental, que é utilizada quando as informações do estudo são retiradas de livros e sites de governos municipal, estadual e federal, entre outros. Esse tipo de pesquisa é a introdução do estudo que serve de base para o aperfeiçoamento de assuntos específicos.

O Quadro 4 apresenta resumidamente a metodologia de pesquisa utilizada neste trabalho.

Quadro 4 – Resumo da metodologia de pesquisa

Quanto à natureza	Aplicada
Quanto aos objetivos	Exploratória e Descritiva
Abordagem dos dados	Quali-quantitativa
Procedimentos técnicos	Bibliográfica, documental e estudo de caso
Coleta de Dados	Planilhas
	Documentos
	Materiais e arquivos

Fonte: Elaborado pela autora (2022).

3.1 PROCESSO DE COLETA DE DADOS

Como forma de apresentar as informações recolhidas para a análise dos resultados, o desenvolvimento da pesquisa irá dispor de dados do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul e também do Portal da Transparência da Prefeitura de São Marcos – RS que serão estruturados para fins de comparação.

Os dados recolhidos foram tabelados em planilhas no *software Microsoft Office Excel* para a realização dos cálculos necessários para se chegar a um comparativo dos dois semestres do exercício de 2022, das Secretarias de Educação, Saúde e Assistência Social, em suas despesas de custeio e investimento. Após feito todo esse processo, as conclusões mediante análise das informações recolhidas serão abordadas na presente pesquisa.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Tendo em vista o conteúdo estruturado e trabalhado até então, neste presente tópico será registrado e informado todo o processo realizado para a elaboração da análise que será apresentada no decorrer deste tópico. A análise dos dados será feita de forma semestral e separadas por suas despesas de capital, despesas com pessoal e despesas correntes.

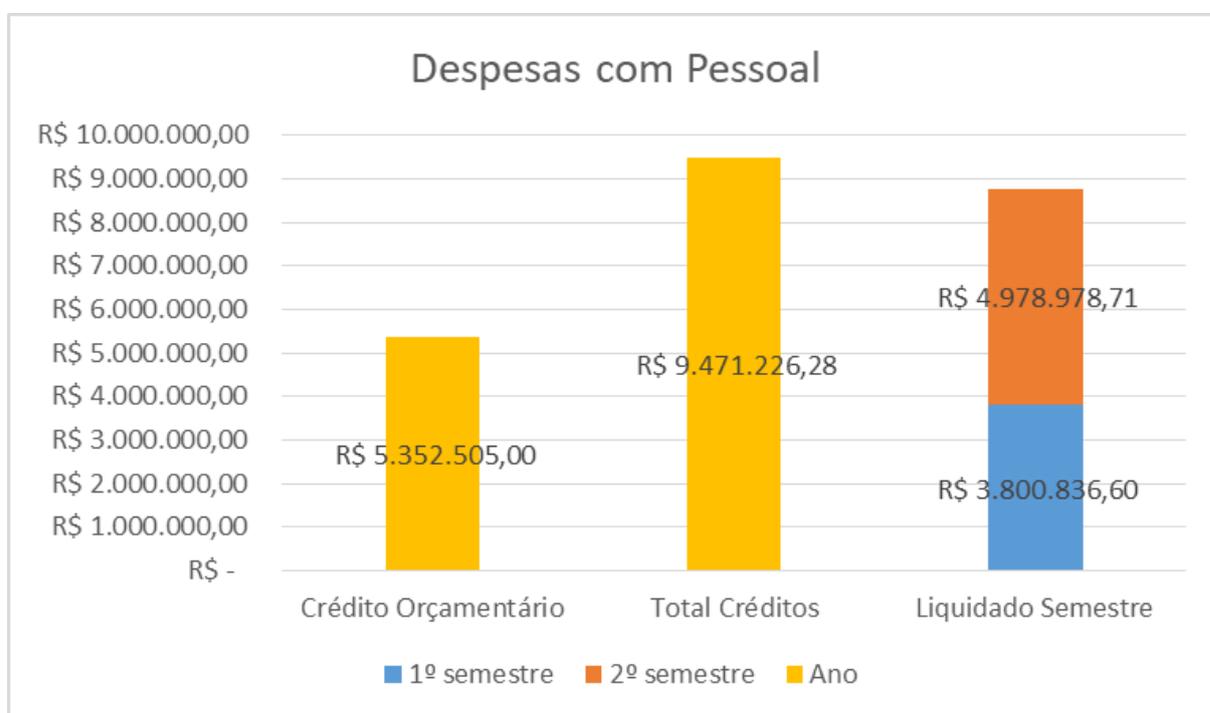
De acordo com o MCASP (2021) – 9ª Edição, são considerados como Despesas de Capital, aquelas que contribuem, de maneira direta, para a formação ou mesmo a aquisição de um bem de capital. Já as Despesas com Pessoal, segundo O Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, são consideradas as despesas com pessoal ativo, inativo e pensionistas que



possuam qualquer espécie de remuneração, como por exemplo, vencimentos e vantagens, tanto fixas como variáveis, gratificações, proventos da aposentadoria, horas extras, reformas e pensões além de vantagens pessoais de qualquer natureza, incluídas por encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência. Por fim, tem-se as Despesas Correntes, que, segundo o MCASP (2021) – 9 Edição, são consideradas despesas que não contribuem, de forma direta, para a aquisição de um bem de capital ou formação dela, como por exemplo, a manutenção das atividades das Secretarias, onde incluem-se as despesas com água, luz, telefone, internet e material de expediente.

A seguir, será apresentado a análise referente às Despesas com Pessoal, da Secretaria de Saúde, como se pode visualizar na Figura 1. Nela consta a comparação do primeiro semestre com o segundo.

Figura 1 - Despesas com Pessoal do 1º e 2º Semestre da Secretaria de Saúde



Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Foi previsto na Dotação Inicial uma despesa de R\$ 5.352.505,00 no semestre. O empenho que demonstra a dotação atualizada da despesa teve R\$ 9.471.226,28. A liquidação do 1º semestre foi de R\$ 3.800.836,60 e no 2º semestre foi de R\$ 4.978.978,71.

A diferença do valor empenhado para o valor liquidado no semestre se dá devido ao fato de que, na abertura do exercício é feito empenhos estimados para o ano todo para despesas com folha de pagamento dos funcionários. Por isso de ser liquidado um valor bem abaixo do empenhado.

É válido mencionar que o que computa para o cálculo das Despesas com Pessoal são: folha de pagamento, horas extras, triênio, décimo terceiro salário, adicional de insalubridade, periculosidade, férias, entre outros. Conforme os gráficos vistos nas Figuras 1 e 2, comparando o primeiro semestre com o segundo, no crédito orçamentário (previsão das despesas em valores pela LOA), se manteve igual nos dois semestres.

Em seu Crédito Orçamentário foi previsto um valor de R\$ 5.352.505,00 para todo o ano de 2022. Já no Total de Créditos (despesas autorizadas, empenhos) foi empenhado no ano

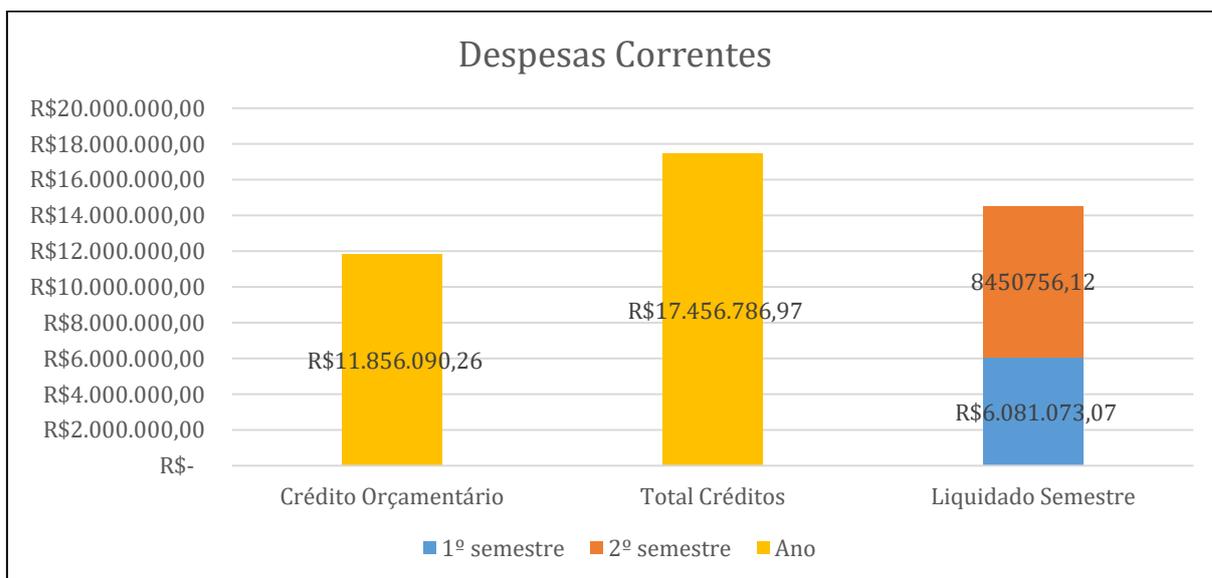


de 2022 o valor de R\$ 9.471.226,28. Em seu valor Liquidado (despesas liquidadas no ano), no 1º semestre foi liquidado um valor de R\$ 3.800.836,60, enquanto em seu 2º semestre as liquidações chegaram no valor de R\$ 4.978.978,71, totalizando uma diferença de R\$ 1.178.142,10, em que o segundo período do ano teve um valor maior de liquidação.

A diferença de valores de um semestre para o outro ocorre devido às despesas com os servidores, em relação à folha de pagamento, férias, exonerações, e pode ocorrer devido ao aumento anual salarial e à contratação de novos servidores. O fato de haver uma diferença bem considerável entre o Total Créditos, que é o empenhado no Semestre e o Liquidado no Semestre é que, no início do ano são feitos empenhos estimados para a folha de pagamento e são liquidados durante o ano, mas o que é estimado para o ano nem sempre é gasto todo o valor, pode sobrar um saldo, por isso, a diferença de valores do empenhado para o liquidado.

Agora, o gráfico a ser analisado será o das Despesas Correntes. Abaixo segue a Figura 2, onde consta a análise dos dois semestres das Despesas Correntes da Secretaria de Saúde, no ano de 2022.

Figura 2 - Despesas Correntes do 1º e 2º Semestre da Secretaria de Saúde



Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Foi previsto na Lei Orçamentária Anual uma despesa de R\$ 11.856.090,26 no ano de 2022. O empenho que demonstra a efetivação da despesa teve R\$ 17.456.786,97 para o ano todo. A liquidação do 1º semestre foi de R\$ 6.081.073,07, enquanto a do 2º semestre foi de R\$ 8.450.756,12.

Em suas despesas correntes, assim como, nas demais despesas, é o fato de nem tudo o que for empenhado ser liquidado, às vezes ocorre que o material ou serviço que foi empenhado não será utilizado na sua totalidade, ocorrendo assim, a anulação do saldo que sobra no empenho por não ser utilizado.

As Despesas Correntes, também conhecidas como Despesas de Custeio, são formadas pelas despesas com água, luz, serviços, materiais de consumo, entre outros.

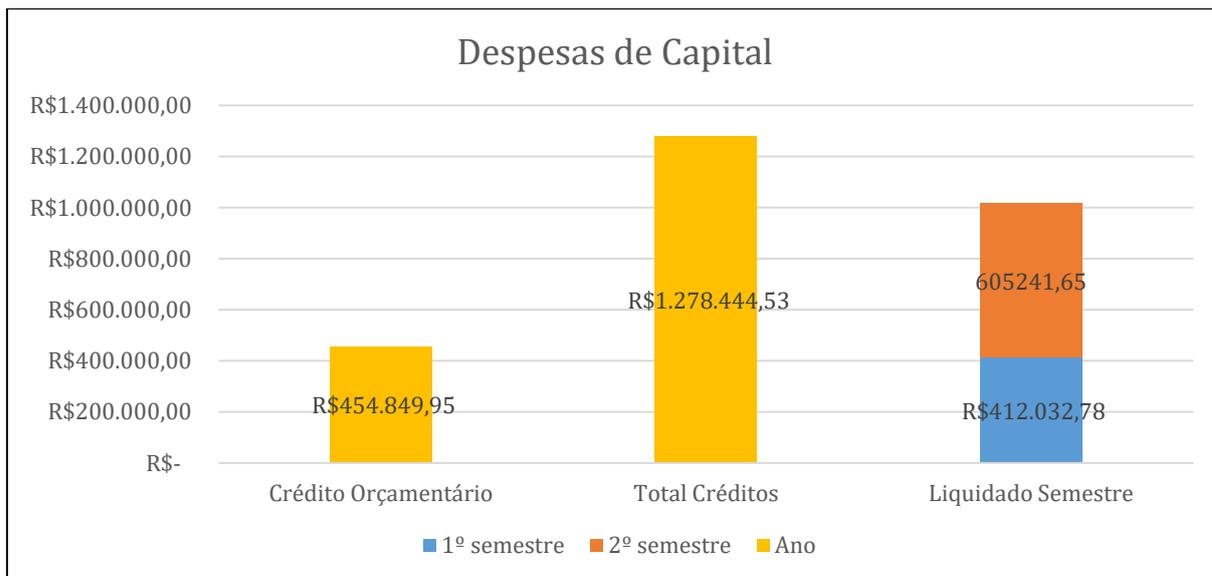
Em Total Créditos, foi empenhado no ano de 2022 o total de R\$ 17.456.786,97. Já no Liquidado Semestre, houve uma diferença de foi de R\$ 2.369.683,05 pois em seu 1º semestre foi liquidado R\$ 6.081.073,07, já no 2º semestre o valor foi de R\$ 8.450.756,12, ou seja, ocorreu uma maior movimentação com despesas correntes no 2º semestre de 2022.



Devido ao encerramento do ano, as despesas são maiores para a formação de estoque para encerramento e abertura do exercício e também, por conta dos atendimentos realizados durante o inverno, época do ano em que o número de vírus de gripe e doenças relacionadas à gripe, se proliferam com maior força.

A seguir, na Figura 3 será apresentado uma análise das Despesas de Capital da Secretaria de Saúde.

Figura 3 - Despesas de Capital do 1º e do 2º Semestre da Secretaria de Saúde



Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Foi previsto na Lei Orçamentária Anual uma despesa de R\$ 454.849,95 para todo o período de 2022. O empenho que demonstra a efetivação da despesa teve R\$ 1.278.444,53. A liquidação de todo o valor empenhado foi de R\$ 412.032,78 no 1º semestre e R\$ 605.241,65 no 2º semestre.

Durante o semestre foram feitas anulações totais ou parciais de empenho, dependendo da necessidade da Secretaria e, por isso, o valor da liquidação ficou bem abaixo do valor que foi empenhado.

As Despesas de Capital, também conhecidas como Despesas de Investimento, englobam gastos com bens ou serviços que integrarão o patrimônio público como, por exemplo, obras, equipamentos e dentre outros.

Analisando os dois semestres do ano de 2022, no Crédito Orçamentário foi previsto o valor de R\$ 454.849,95 para o período de 2022. Já em Total Créditos, foi empenhado o valor de R\$ 1.278.444,53. Tratando-se do Liquidado Semestre, a diferença foi de R\$ 193.208,87, pois foi liquidado no 1º semestre R\$ 412.032,78 e R\$ 605.241,65 no 2º semestre, ou seja, no segundo período do ano, houve maior movimentação nas despesas de capital da Secretaria de Saúde.

Um dos motivos do porquê da diferença de valores de um semestre para o outro, se deve ao fato da aquisição de veículos novos para a frota da Secretaria de Saúde. Vans e veículos de pequeno porte novos, para renovação e ampliação da frota que transporta os pacientes para as cidades de Caxias do Sul, Farroupilha, Garibaldi e Porto Alegre. De acordo com o TCE-RS a natureza da despesa referente a veículos registra o valor de despesas com

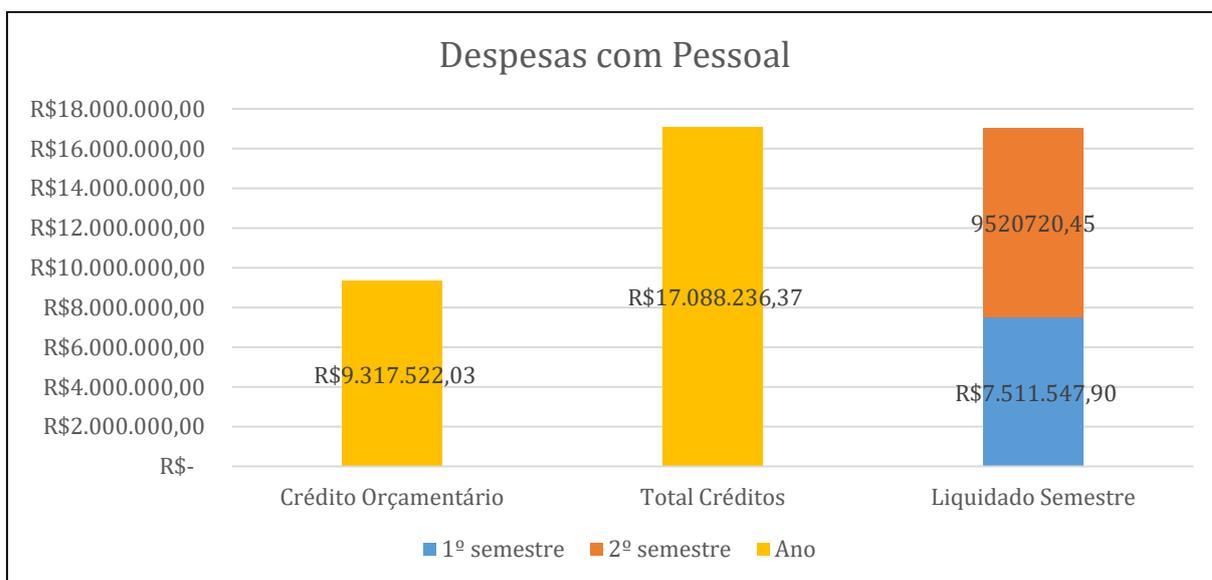


veículos de tração mecânica, dentre eles: ambulância, automóvel, caçamba, caminhão, dentre outros.

Outro motivo é o período de inverno, onde se compra um número maior de medicamentos, a fim de suprir as necessidades da população, devido ao aumento das doenças respiratórias típicas desse período.

A mesma análise foi feita em relação à da Secretaria de Educação, referente ao ano de 2022. Abaixo segue a Figura 4, que apresenta as Despesas com Pessoal da Secretaria de Educação.

Figura 4 - Despesas com Pessoal do 1º e do 2º Semestre da Secretaria de Educação



Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Foi previsto na Lei Orçamentária Anual uma despesa de R\$ 9.317.522,03 no ano de 2022. O empenho que demonstra a efetivação da despesa teve R\$ 17.088.236,37. A liquidação de todo o valor empenhado foi de R\$ 7.511.547,90 no 1º semestre e R\$ 9.520.720,45 no 2º semestre.

Aqui ocorre o mesmo caso que ocorreu com a Secretaria de Saúde em Despesas com Pessoal. É emitido um empenho estimado para o ano todo para despesas com folha de pagamento e todo mês ocorre liquidações, para pagamento dos servidores da Secretaria. Por esse motivo o valor empenhado é bem maior do que o valor liquidado

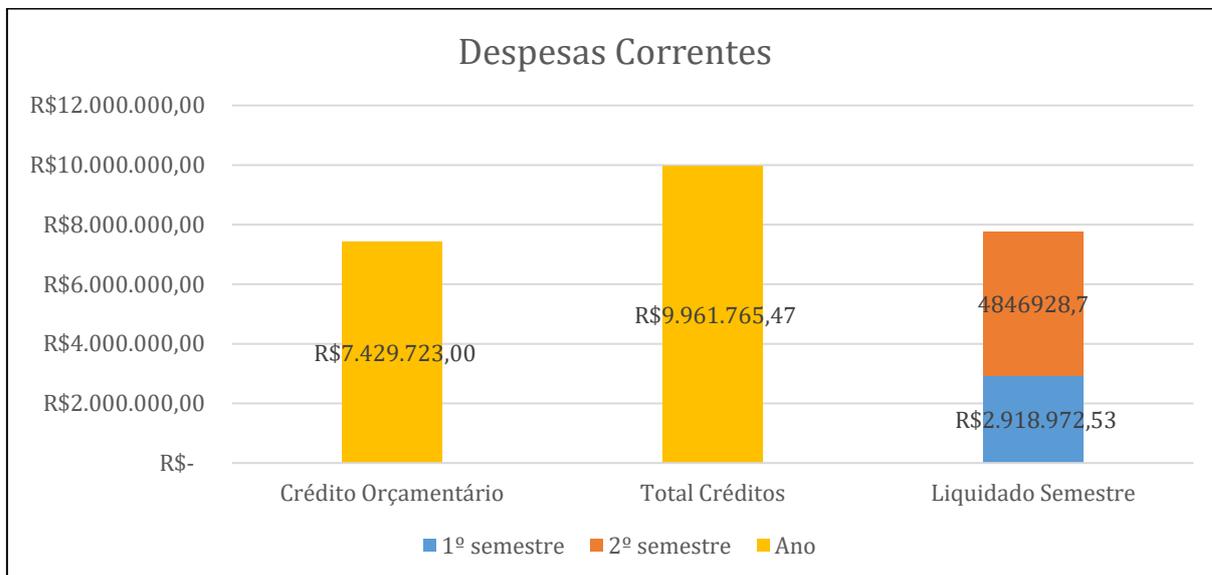
No Crédito Orçamentário, foi previsto para o ano de 2022 o valor de R\$ 9.317.522,03. Em Total Créditos, foi empenhado um total de R\$ 17.088.236,37 em todo o ano de 2022. No Liquidado Semestre, houve uma diferença de R\$ 2.009.172,55 do primeiro para o segundo semestre, onde o saldo liquidado no primeiro semestre foi de R\$7.511.547,90 e no segundo semestre foi de R\$ 9.520.720,45.

Uma das razões dessa diferença de valores do primeiro para o segundo semestre é das escolas de ensino fundamental iniciarem o período letivo, da metade de fevereiro em diante e, com isso, há um aumento de servidores contratados temporariamente para cobertura da ausência de professores por licenças, atestados, o que aumenta as despesas com folha de pagamento.

A seguir, serão analisados os gráficos referente à Despesas Correntes:



Figura 5 - Despesas Correntes do 1º e do 2º Semestre da Secretaria de Educação



Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Foi previsto na Lei Orçamentária Anual uma despesa de R\$ 7.429.723,00 para o exercício de 2022. O empenho que demonstra a efetivação da despesa teve R\$ 9.961.765,47. A liquidação foi de R\$ 2.918.972,53 no 1º semestre e R\$ 4.846.928,70 no 2º semestre.

No Crédito Orçamentário, em 2022 foi previsto o valor de R\$ 7.429.723,00. Quando se trata de Total de Créditos, no ano de 2022, foi empenhado o total de R\$ 9.961.765,47. Já no Liquidado Semestre, a diferença foi de R\$ 1.927.956,17 pois no primeiro semestre o total de liquidações foi no valor de R\$ 2.918.972,53 no 1º semestre enquanto, no 2º semestre o total de liquidações foi de R\$ 4.846.928,70, ou seja, houve maior fluxo de liquidação no segundo semestre do ano, com despesas correntes.

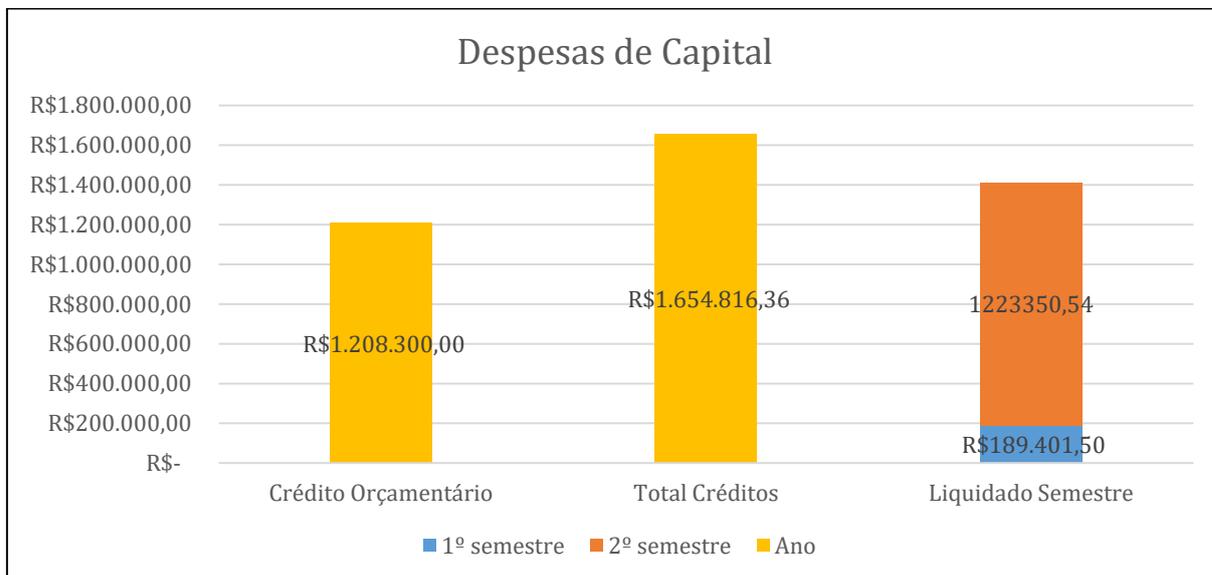
A diferença visualizada nas despesas correntes deve-se ao fato de que houve a instalação de placas solares nas escolas e devido a isso, ocorrer uma redução significativa no consumo de energia elétrica.

Por fim, com o intuito de encerrar a análise da Secretaria de Educação, referente aos dois semestres do ano de 2022, abaixo, serão apresentados os gráficos dos mesmos e, na sequência, suas respectivas análises.

De acordo com o TCE-RS, na Categoria de Despesa referente a Equipamentos de T.I.C (Tecnologia da Informação e Comunicação) – Computadores, é onde são registrados os valores com equipamentos de TIC, como por exemplo, desktops, tablets, notebooks, computadores (tanto os portáteis quanto os ultra portáteis) monitores, projetores e tvs (estes quando utilizadas em soluções de TIC).



Figura 6 - Despesas de Capital do 1º e do 2º Semestre da Secretaria de Educação



Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Foi previsto na Lei Orçamentária Anual uma despesa de R\$ 1.208.300,00 para o ano de 2022. O empenho que demonstra a efetivação da despesa teve R\$ 1.654.816,36. A liquidação foi de R\$ 189.401,50 no 1º semestre e R\$ 1.223.350,54 no 2º semestre.

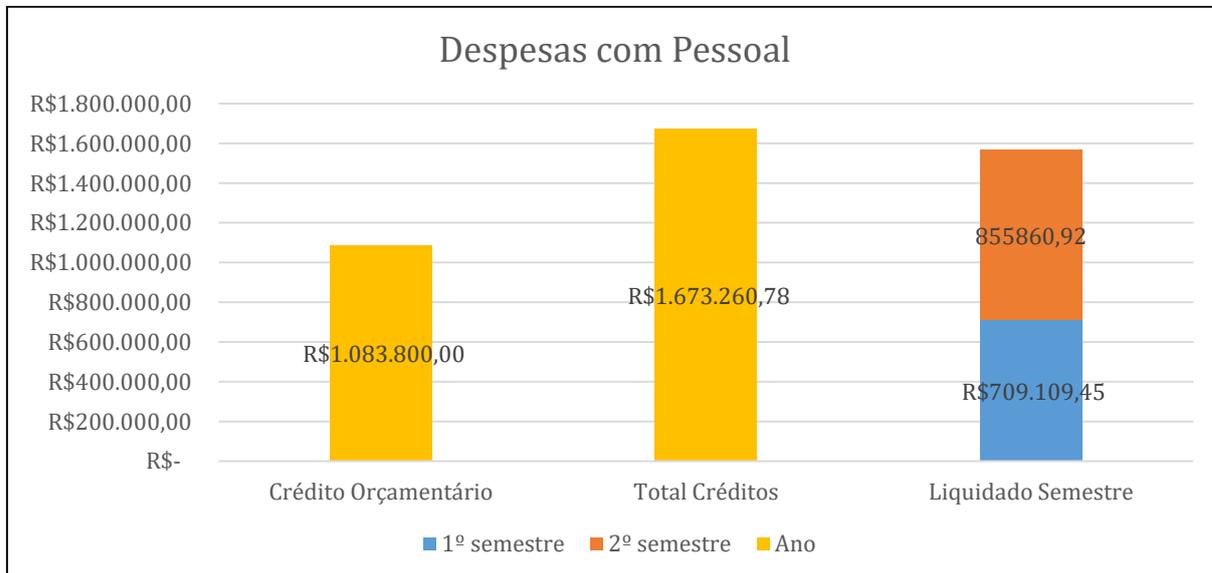
No Crédito Orçamentário foi previsto para o ano de 2022 o valor de R\$ 1.208.300,00. Em Total de Créditos foi empenhado o valor de R\$ 1.654.816,36 para todo o ano de 2022. Contudo, no Liquidado Semestre houve um aumento de R\$ 1.033.949,04 no segundo semestre, o que indica que no segundo semestre de 2022 houve um acréscimo significativo de liquidações, comparado ao primeiro semestre, isso porque, no primeiro semestre foi liquidado o valor de R\$189.401,50 e no segundo semestre a liquidação foi de R\$ 1.223.350,54.

Vale ressaltar que, um dos fatos para o aumento de valores no segundo período do ano, comparado ao primeiro, deve-se ao fato da aquisição de tablets para as escolas do ensino fundamental, compra de ares-condicionados para as mesmas e também a aquisição e instalação de placas solares nas escolas.

Segundo o TCE-RS em Materiais de Distribuição Gratuita é registrado valores das despesas realizadas com aquisição de materiais para distribuição gratuita.

Concomitantemente, a Secretaria de Assistência Social também mostrará sua análise, na sequência:

Figura 7 - Despesas com Pessoal do 1º e do 2º Semestre da Secretaria de Assistência Social



Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Foi previsto na Lei Orçamentária Anual uma despesa de R\$ 1.083.800,00 para todo o período de 2022. O empenho que demonstra a efetivação da despesa teve R\$ 1.673.260,78. A liquidação foi de R\$ 709.109,45 no 1º semestre e R\$ 855.860,92 no 2º semestre.

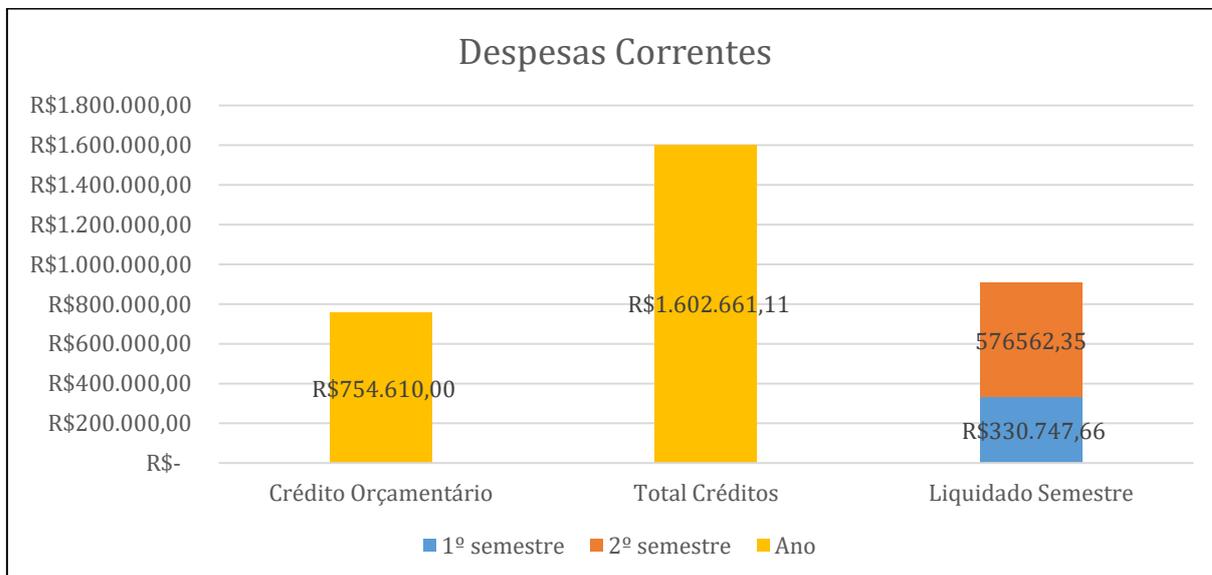
Como se pode observar, na análise das Despesas com Pessoal, no Crédito Orçamentário, foi previsto para 2022 o valor de R\$ 1.083.800,00. Já em seu Total de Créditos foi empenhado durante todo o período de 2022 o total de R\$ 1.673.260,78. No Liquidado Semestre, a diferença foi de R\$ 146.751,67, a mais no segundo semestre, ou seja, no segundo semestre do ano de 2022 teve um maior número de liquidações em comparação com o primeiro semestre do mesmo ano, isso porque no primeiro semestre o total liquidado foi de R\$709.109,45 e o do segundo semestre foi de R\$ 855.860,92.

Na análise foi evidenciada uma queda nos valores no segundo semestre, devido aos gastos com férias dos servidores, além de exonerações. Isso acontece pois, no primeiro semestre existe uma tendência aos servidores de solicitarem férias nos meses de janeiro e fevereiro, devido período de recesso escolar dos filhos. Nesse período de recesso, o Centro Ocupacional também permanece fechado, liberando alguns funcionários da Assistência Social, de forma que os mesmos solicitem suas férias.

Na sequência, tem-se a Figura 8 que faz um comparativo dos dois semestres de 2022, das Despesas Correntes:



Figura 8 - Despesas Correntes do 1º e do 2º Semestre da Secretaria de Assistência Social



Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Foi previsto na Lei Orçamentária Anual uma despesa de R\$ 754.610,00 para todo o período de 2022. O empenho que demonstra a efetivação da despesa teve R\$ 1.602.661,11. A liquidação foi de R\$ 330.747,66 no 1º semestre e R\$ 576.562,35 no 2º semestre.

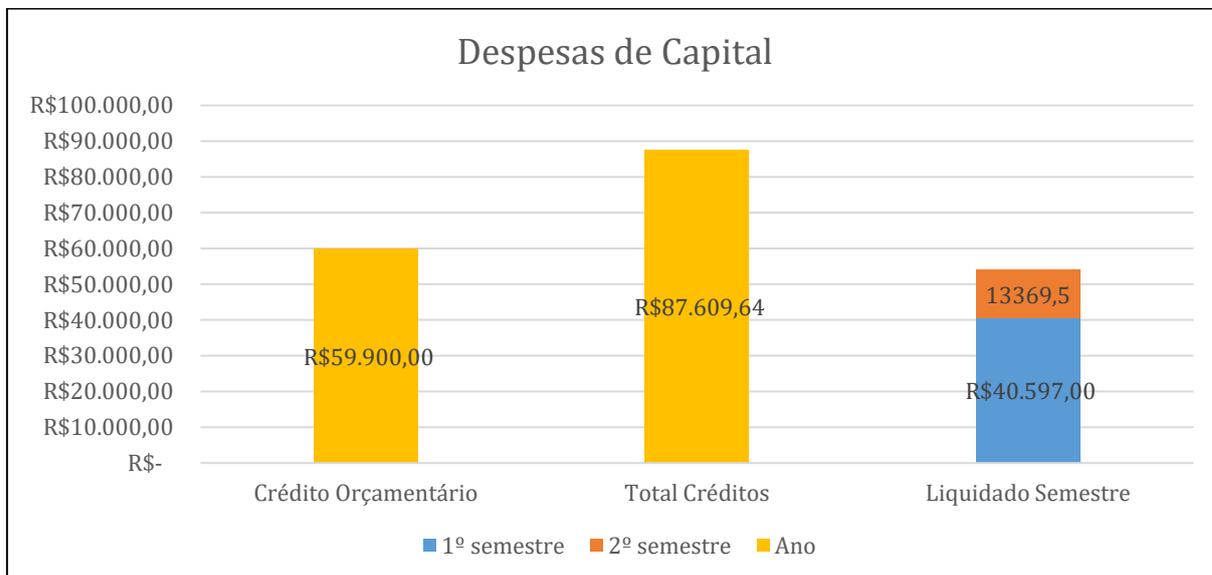
Conforme observado, no Crédito Orçamentário foi previsto um valor de R\$ 754.610,00 para o ano de 2022. Todavia no Total de Créditos foi empenhado em 2022 o valor de R\$ 1.602.661,11. Em seu Liquidado Semestre o aumento foi de R\$ 245.814,69 no segundo semestre, onde, no primeiro semestre do ano foi liquidado o valor de R\$ 330.747,66 enquanto, no segundo semestre foi liquidado o valor de R\$ 576.562,35.

De acordo com as figuras 15 e 16, observa-se que os valores subiram consideravelmente no segundo período do ano, isso porque, houve maior demanda e aquisição de material para uso e consumo, além de aquisições de brinquedos para o Centro Ocupacional.

Por fim, será apresentado a análise dos dois semestres das Despesas de Capital, da Secretaria de Assistência Social, representado pela Figura 9.



Figura 9 - Despesas de Capital do 1º e do 2º Semestre da Secretaria de Assistência Social



Fonte: Elaborado pela autora (2023)

Foi previsto na Lei Orçamentária Anual uma despesa de R\$ 59.900,00 no ano de 2022. O empenho que demonstra a efetivação da despesa teve R\$ 87.609,64. A liquidação foi de R\$ 40.597,00 no 1º semestre e R\$ 13.369,50 no 2º semestre.

Quando se trata das Despesas de Capital, em seu Crédito Orçamentário foi previsto um valor de R\$ 59.900,00 para o ano de 2022. Já em seu Total de Créditos, foi empenhado em 2022 o valor de R\$ 87.609,64.

Para finalizar, em seu Liquidado Semestre, a diferença foi de R\$ 27.227,50, também no primeiro período do ano, sendo liquidado no primeiro semestre o valor de R\$ 40.597,00, enquanto que no segundo semestre foi de R\$ 13.369,50. Durante o primeiro semestre, houve aumento devido à reforma do prédio da Assistência Social.

Nas figuras, constam diferenças entre o empenhado e o liquidado, pois nem tudo o que é empenhado, é liquidado. Ocorre que empenhos podem ser liquidados somente parte e outra parte do mesmo a secretaria não precisar utilizar, anulando o saldo restante. Ocorrendo, ainda, de emitir o empenho de uma aquisição de material ou uma prestação de serviço e a mesma não ser utilizada, implicando na solicitação e anulação dele por não ser utilizado. Em casos como a Secretaria de Educação e a da Saúde, que possuem um índice constitucional para atingirem no ano, empenhos são emitidos em um determinado ano, mas podem ser liquidados parcialmente dentro do ano e o restante no ano seguinte, ou todo ele no ano seguinte.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em virtude dos fatos abordados, é preciso mencionar que o orçamento público se configura como uma ferramenta essencial para a gestão dos recursos públicos. Quando se fala sobre cada uma das despesas, sabe-se que as despesas correntes, por exemplo, são aquelas destinadas à manutenção e funcionamento dos serviços públicos, enquanto as despesas de capital são as que visam a aquisição de bens e investimentos a longo prazo. Já as despesas com pessoal são necessárias que sejam gerenciadas de forma responsável e eficiente, a fim de garantir a sustentabilidade financeira do Município e manter-se dentro dos limites fixados em Lei.



Ainda, é preciso que haja um equilíbrio do orçamento público, para garantir o desenvolvimento sustentável do país e a manutenção dos serviços públicos de qualidade. Além disso, é necessário destacar que, o orçamento público deve ser estruturado com responsabilidade e transparência, buscando atender às necessidades da população e promover o crescimento econômico e social.

Conforme visto no presente trabalho, de um modo geral, quando o assunto é receita e despesa é necessário uma previsão e estimativa de receitas e despesas adequadas, com o intuito de garantir que o processo orçamentário seja transparente e alinhado com as metas e prioridades gerais do ente público, além da necessidade de uma execução eficaz, a fim de evitar desperdícios, ineficiência ou fraude.

A Secretaria da Educação passa ter uma maior demanda a partir do momento que se inicia o período letivo, ou seja, no final de fevereiro, início de março. A partir desse período a secretaria começa a ter gastos com merenda escolar, transporte escolar e demais despesas relacionadas às escolas e creches.

Já a Secretaria de Saúde possui uma maior demanda de atendimentos no período do inverno, por conta de gripes, resfriados e demais vírus que o inverno carrega consigo. Além disso, no período de 2022, período da análise, a secretaria teve investimentos com veículos, como exemplo, veículos com capacidade para um número “x” de passageiros, vans e ambulâncias, para maior conforto dos pacientes encaminhados para hospitais e atendimentos médicos especializados em cidades próximas.

Na Secretaria de Saúde, as análises das Despesas com Pessoal, Despesas Correntes e Despesas de Capital, deu-se da seguinte forma:

É válido mencionar que o que computa para o cálculo das Despesas com Pessoal são: folha de pagamento, horas extras, triênio, décimo terceiro salário, adicional de insalubridade, periculosidade, férias, entre outros. Conforme os gráficos vistos nas Figuras 1 e 2, comparando o primeiro semestre com o segundo, no crédito orçamentário (previsão das despesas em valores pela LOA), se manteve igual nos dois semestres.

Enquanto a Secretaria de Assistência Social, mantém suas despesas comuns, que as secretarias já mencionadas também possuem e, além disso, despesas com reforma do imóvel onde sedia-se essa secretaria e com aquisições de matérias de uso e consumo e brinquedos para o Centro Ocupacional.

Vale ressaltar que, o valor empenhado não necessariamente será igual ou parecido com o valor liquidado, pois o empenhado é uma estimativa para o ano, o que indica que, nem tudo o que for empenhado poderá ser liquidado em sua totalidade, pois empenhos podem ser anulados em seu total ou parcialmente, de acordo com solicitação da Secretaria.

Devido a estruturação e análise dos dados de 2022, percebe-se que, cada Secretaria teve uma maior demanda em semestres diferentes, pois cada uma possui uma maior demanda em períodos diferentes do mesmo ano. Dessa forma, chega-se à conclusão de que, apesar de possuírem demandas diferentes, as três secretarias são prioritárias para o cidadão, de acordo com as suas necessidades que devem ser supridas pelo Poder Público. No entanto, o Município também possui outras secretarias que são importantes para o funcionamento da Administração Pública, pois além de dar suporte para as Secretarias que suprem as necessidades básicas de saúde, segurança e educação, também prestam relevantes serviços para a comunidade.

Finalizando as considerações sobre este trabalho, e como sugestão para uma continuação a esta pesquisa, podem ser realizadas análises de um ano para outro, uma análise com todas as demais secretarias e, também uma análise acrescentando outro município com população semelhante à da cidade de São Marcos.

6 REFERÊNCIAS

ARAÚJO, I. P. S. **O essencial da contabilidade pública**: teoria e exercícios de concursos públicos resolvidos/Inaldo da Paixão Santos Araújo, Daniel Gomes Arruda, Pedro Humberto Teixeira Barreto. São Paulo: Saraiva, 2009.

BERGELT, J B. **Orçamento Participativo**: uma análise sobre a importância do orçamento público e as consequências para a gestão estatal do aumento da participação popular nos processos orçamentários. Porto Alegre, Monografia 2012.

BRASIL (Município), 2017. **Lei Orgânica Municipal**. São Marcos, RS, 2017. Lei Orgânica Municipal. Disponível em: <<http://www.sindiser.org.br/leis/organica.pdf>>. Acesso em: 29 de maio de 2022.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, 5 out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm >. Acesso em: 21 maio. 2022.

BRASIL. **Glossário do Portal da Câmara dos Deputados**. Brasília: Câmara dos Deputados, 2006. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/glossario/arquivos/glossario-em-formato-pdf>>. Acesso em: 04 jun. 2022

BRASIL. **Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 04 jun. 2022.

BRASIL. **Lei nº 4.320**, de 17 de março de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 24 abr. 2022.

BRASIL. **Lei nº 8.080**, de 19 de setembro de 1990. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8080.htm>. Acesso em: 11 jun. 2022.

BRASIL. **Lei nº 9.394**, de 20 de dezembro de 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9394.htm>. Acesso em: 12 jun. 2022.

CABRAL, Z. **Contabilidade Pública**: estrutura, análise e interpretação. 1. Ed. Brasil, 2018.

CORRÊA, L. N. **Métodos Científicos**: para trabalhos acadêmicos e artigos científicos. Florianópolis: Luiz Nilton Corrêa, 2008.

FELGUEIRAS, J. A. **Contabilidade Publica**. São Paulo: Método, 2015

GONÇALVES, E. C. **Contabilidade geral**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

HADDAD, R. C.; MOTA, F. G. **Contabilidade Pública**. CAPES: UAB, 2010, Florianópolis BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – **IBGE**. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/rs/sao-marcos.html>>. Acesso em: 21 mai. 2022



IUDÍCIBUS, S. de. **Introdução à teoria da contabilidade**: para graduação / Sérgio de Iudícibus, José Carlos Marion, Ana Cristina de Faria. 6. ed. [2. Reimpr.]. São Paulo: Atlas, 2018.

IBGE. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/rs/sao-marcos.html>. Acesso em: 01 maio 2022.

KAUARK, F. S.; MANHÃES, F. C.; MEDEIROS, C. H. **Metodologia da pesquisa: um guia prático**. Via Litterarum, Itabuna, 2010.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública**: teoria e prática, 15ª – SÃO PAULO: ATLAS 2017

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos de metodologia científica**. Atlas, São Paulo, ed. 4, 2001.

LIMA, O. **Introdução ao orçamento público**. Tibau do Sul, Pipa/Rn: José Orlando de Lima Souza, 2019.

BRASIL. Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**: aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios: Parte Geral. Brasília, 2021. 9 ed. Disponível em: <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:99P9_ID_PUBLICACAO:41943>. Acesso em: 30 abr. 2022.

MATIAS, A. B.; CAMPELLO, C. A. G. B. **Administração financeira municipal**. São Paulo: Atlas, 2000.

MEIRELLES, H. L. **Direito administrativo brasileiro**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

MIRANDA, S. **Orçamento Participativo**: Uma Sugestão de Implementação no Município de Cascavel PR. Curitiba, Monografia de Especialização 2011.

SÃO MARCOS. **Câmara Municipal de São Marcos**. Disponível em: <<https://www.camarasaomarcos.rs.gov.br/>>. Acesso em: 11 jun. 2022.

SÃO MARCOS. **Lei nº 2.902, de 01 de setembro de 2020**. Disponível em: <<https://www.camarasaomarcos.rs.gov.br/proposicoes/pesquisa/0/1/0/577>>. Acesso em: 14 maio 2022.

SÃO MARCOS. **Portal da Transparência**. Disponível em: <<http://sistemas.saomarcos.rs.gov.br/multi24/sistemas/transparencia/?entidade=1&secao=setor>>. Acesso em: 11 jun. 2022.

NEVES, F. Gestão Pública. In: CASTRO, Carmem Lúcia; GONTIJO, Cynthia; AMABILE, Antônio Eduardo. (org.). **Dicionário de políticas públicas**. Barbacena: EdUEMG, 2012. (p. 235-236).

NIYAMA, J. K.; SILVA, C. A. T. **Teoria da Contabilidade**. 2. ed. Atlas: São Paulo, 2011.

OLIVEIRA, M. F. de. **Metodologia científica**: um manual para a realização de pesquisas em administração. UFG, Catalão, 2011.

PADOVEZE, C. **Manual de Contabilidade Básica**. São Paulo: Atlas, 2008.

PIOVESAN, F. Direitos humanos, democracia e integração regional: os desafios da globalização. **Revista da Procuradoria-Geral do Estado de São Paulo**, São Paulo, 2000.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade geral fácil**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. Atlas, São Paulo, 3 ed., 1999.

ROSA, M. B. **Contabilidade do setor público**. São Paulo: Atlas, 2011.

SLOMSKI, V. **Manual de Contabilidade Pública**: um Enfoque na Contabilidade Municipal. 2 ed. Cidade: Atlas, 2003.