

UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS – UFGD
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ECONOMIA – FACE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CAMILA DA SILVA GOMES

FINANÇAS PÚBLICAS: ANÁLISE DAS RECEITAS E DESPESAS PÚBLICAS DAS
CAPITAIS BRASILEIRAS RELACIONADAS COM O ÍNDICE FIRJAN DE
DESENVOLVIMENTO MUNICIPAL NO ANO DE 2010

DOURADOS/MS

2013

CAMILA DA SILVA GOMES

FINANÇAS PÚBLICAS: ANÁLISE DAS RECEITAS E DESPESAS PÚBLICAS DAS
CAPITAIS BRASILEIRAS RELACIONADAS COM O ÍNDICE FIRJAN DE
DESENVOLVIMENTO MUNICIPAL NO ANO DE 2010

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia da Universidade Federal da Grande Dourados, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Professora Mestre Cristiane Mallmann Huppel.

DOURADOS/MS

2013

Dourados/MS, 25 de março de 2013.

Considerando que o Trabalho de Conclusão de Curso da aluna Camila da Silva Gomes encontra-se em condições de ser avaliado, recomendo sua apresentação oral e escrita para avaliação da Banca Examinadora, a ser constituída pela coordenação do Curso de Graduação em Ciências Contábeis.

Cristiane Mallmann Huppes
Professora Orientadora

DEDICATÓRIA

Dedico este trabalho aos meus pais, Vicente e Rosalina que sempre me apoiaram e ajudaram na realização dos meus sonhos.

Ao meu esposo Robson pelo amor, carinho e apoio nas horas mais difíceis como também nos momentos de alegria.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus por ter me abençoado em todos os momentos da minha vida e ter me ajudado na fase acadêmica.

A minha família, especialmente meus Pais Vicente e Rosalina pelos ensinamentos e conselhos, pelo apoio para a realização deste curso; e meu esposo Robson, sempre ao meu lado com seu apoio, carinho e entendendo-me nos momentos de ausência.

A professora Cristiane Mallmann Huppel, minha “orientadora”, pelo incentivo, amizade e os ensinamentos que contribuíram de tal maneira para a realização deste trabalho.

A todos os professores da Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia da Universidade Federal da Grande Dourados, por aplicarem seus conhecimentos em sala, os quais contribuíram grandemente para minha formação acadêmica.

A todos meus colegas de sala, pelo convívio, trocas de conhecimento e de experiências nesta fase acadêmica. Em especial a minha amiga e companheira de trabalho Elisângela, por compartilhar seu conhecimento e ter me ajudado grandemente neste período acadêmico.

A todos muito obrigada!

RESUMO

Este estudo teve como objetivo analisar a composição das receitas e as despesas nas funções saúde, trabalho e educação das capitais brasileiras e relacionar com o Índice FIRJAM de Desenvolvimento Municipal - IFDM. Para isso, primeiramente foram pesquisados conceitos e aspectos que norteiam o tema. Após, foi realizada a análise das receitas e despesas, por meio de cálculo de indicadores, onde as informações foram extraídas do aplicativo Finanças do Brasil - FINBRA, disponibilizado pela Secretaria do Tesouro Nacional, que contém dados das execuções orçamentárias das capitais brasileiras. Esta pesquisa classifica-se em descritiva, quanto aos objetivos; bibliográfica e documental; quanto aos procedimentos; e qualitativa e quantitativa, quanto à abordagem do problema. Nota-se que as capitais que mais produziram receitas próprias no ano de 2010, são as capitais que possuem menor percentual em transferências e conseqüentemente maior será o índice de desenvolvimento municipal. Já em relação às despesas nota-se que 16 capitais possuem maiores percentuais em saúde e apenas 07 é as que possuem maiores índices em educação. Sendo assim, conclui-se que se investe mais em saúde do que educação. Destaca-se também que as capitais que mais investem em saúde, estão entre as que possuem IFDM menor.

Palavras-Chave: Receitas Públicas. Despesas Públicas. IFDM. Capitais Brasileiras.

LISTA DE QUADROS

Quadro 01: Funções e Subfunções do Governo	26
Quadro 02: Divisão do Brasil por regiões geográficas.....	33
Quadro 03: Variáveis que compõem o IFDM	34
Quadro 04: IFDM referente ao ano de 2010.....	35
Quadro 05: Indicadores para cálculo das receitas e despesas.....	36
Quadro 06: Análise receita própria (V1), comparado ao IFDM geral 2010.....	37
Quadro 07: Análise da transferência da União (V2) e transferência do Estado (V3) comparado ao IFDM geral	38
Quadro 08: Despesa na função saúde (V4), comparado ao IFDM saúde 2010.....	39
Quadro 09: Despesa na função trabalho (V5), comparado ao IFDM emprego e renda 2010 ..	40
Quadro 10: Despesa na função Educação (V6), comparado ao IFDM educação 2010	41

LISTA DE TABELAS

Tabela 01: Variável 01 - Receita própria/Receita total	48
Tabela 02: Variável 02 - Transferência União/Receita total	48
Tabela 03: Variável 03 - Transferência Estado/Receita total	49
Tabela 04: Variável 04 - Despesa na função Saúde/Despesa total	49
Tabela 05: Variável 05 - Despesa na função Trabalho/Despesa total	50
Tabela 06: Variável 06 – Despesa na função Educação/Despesa total	50

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

FINBRA – Finanças do Brasil

FIRJAN – Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro

IDH – Índice de Desenvolvimento Humano

IFDM – Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentária

LOA – Lei Orçamentária Anual

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

MPDP – Manual de Procedimentos das Despesas Públicas

MPRP – Manual de Procedimentos das Receitas Públicas

MTO – Manual Técnico Orçamentário

ONU – Organização das Nações Unidas

PPA – Plano Plurianual

SOF – Secretaria do Orçamento Federal

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	10
1.1	DEFINIÇÃO DO PROBLEMA.....	11
1.2	OBJETIVOS.....	11
1.2.1	Objetivo Geral	11
1.2.2	Objetivos Específicos	12
1.3	JUSTIFICATIVA	12
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	13
2.1	ESTADO.....	13
2.1.1	Organização Política e administrativa do Estado Brasileiro	14
2.2	ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	15
2.3	ORÇAMENTO PÚBLICO	16
2.3.1	Plano Plurianual (PPA)	17
2.3.2	Lei de Diretrizes orçamentárias (LDO)	17
2.3.3	Lei de Orçamentos Anuais (LOA)	18
2.4	FINANÇAS E CONTABILIDADE PÚBLICA	18
2.5	RECEITA PÚBLICA.....	20
2.5.1	Classificação da receita pública.....	21
2.5.1.1	Receita Orçamentária.....	22
2.6	DESPESA PÚBLICA	23
2.6.1	Classificação da Despesa Pública	24
2.6.1.1	Despesa Orçamentária	25
2.6.1.1.1	Classificação Institucional	25
2.6.1.1.2	Classificação Funcional	25
2.6.1.1.3	Estrutura Programática.....	28
2.7	ANÁLISE DO DESEMPENHO ATRAVÉS DE INDICADORES	30
3	METODOLOGIA.....	31
3.1	PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS.....	31
3.2	PESQUISA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS.....	31
3.3	PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM DO PROBLEMA.....	32
3.4	OBJETO DE PESQUISA	33
3.4.1	Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (FIRJAN)	34
3.4.2	Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM)	34
3.4.3	Indicadores para o Cálculo das Receitas e Despesas	35
4	ANÁLISE DOS DADOS	37
4.1	RECEITA X IFDM GERAL	37
4.2	DESPESA NA FUNÇÃO SAÚDE X IFDM SAÚDE	39
4.3	DESPESA NA FUNÇÃO TRABALHO X IFDM EMPREGO&RENDA	40
4.4	DESPESA NA FUNÇÃO EDUCAÇÃO X IFDM EDUCAÇÃO	41
4.5	SÍNTESE DOS GASTOS NAS FUNÇÕES SAÚDE, TRABALHO E EDUCAÇÃO X IFDM SAÚDE, EMPREGO&RENDA, E EDUCAÇÃO	42
5	CONCLUSÃO.....	43
	REFERÊNCIAS	45
	Apêndice – Demonstrativo de cálculo dos indicadores das capitais brasileiras	48

1 INTRODUÇÃO

O Estado tem por objetivo principal promover o bem comum (KOHAMA, 2009). Para alcançar tal objetivo, utiliza-se das finanças públicas, onde esta se encarrega de obter, criar, gerir e aplicar recursos visando alcançar os objetivos do Estado como também sua manutenção (SILVA, 2000).

A informação contábil passou a ser instrumento de suma importância para as entidades, destacando os entes públicos, pois para melhor desempenho das finanças, a contabilidade produz relatórios em forma de demonstrações que auxiliam a Administração Pública nas tomadas de decisões. Controle e registro dos fatos ligados às atividades financeiras, como também a adequação das normas ligadas à administração orçamentária, financeira e patrimonial são favorecidos (KOHAMA, 2009).

Destaca-se ainda a importância da Contabilidade no Orçamento Público, pois além de registros, elaboração de dados para o planejamento e elaboração das leis orçamentárias, ela é instrumento para transparência na gestão fiscal. Suas demonstrações e relatórios devem ser disponibilizadas por meios eletrônicos, possibilitando ao cidadão acesso de informações, que demonstram como os recursos arrecadados pela Administração Pública estão sendo aplicados no atendimento das necessidades coletivas, bem como o custeio para a manutenção do Estado (KOHAMA, 2009).

Tem-se então, que o Estado objetiva promover o bem comum, que para isso, necessita de recursos. A Contabilidade passa a ser ferramenta de registro e geração de informação de como são aplicados os recursos do Estado, quais as origens (receitas), assim como, identificando e especificando gastos. Nessa perspectiva, surge a primeira observação desse trabalho: “o que vem a ser desenvolvimento?”, ainda “gastar dinheiro é igual a promover o desenvolvimento?”.

Registrar e gerar relatórios não seriam suficientes para observar o desenvolvimento. Agregam-se então indicadores de desempenho que, além de medir aspectos econômicos, que medem a qualidade do bem estar coletivo. Clemente e Higachi (2000, p 130), observam que para representar o nível de desenvolvimento o indicador mais utilizado é a renda *per capita*. Porém, para analisar esse desenvolvimento de forma mais abrangente, devem ser incluídos aspectos como o social, o político e o cultural. Devem ser considerados, também, aspectos do nível de vida da população, representados, além da renda, o emprego, a saúde, a educação, a alimentação, a segurança, o lazer, a moradia e o transporte.

Na presente pesquisa, para representar o aspecto econômico, analisa as informações obtidas na página eletrônica da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), através do aplicativo finanças do Brasil (FINBRA), o qual possui dados das execuções orçamentárias e dos balanços patrimoniais de todos os municípios brasileiros. Quanto ao aspecto desenvolvimento, foi tomado como base o índice gerado pela Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (FIRJAN), que publica desde o ano de 2000 o Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM), considerando as variáveis: emprego e renda; educação; e saúde.

1.1 DEFINIÇÃO DO PROBLEMA

Conforme o Guia Referencial Para Medição de Desempenho e Manual Para Construção de Indicadores (Brasil, 2009, p. 6), uma boa gestão é aquela que “alcança resultados, independente de meritórios esforços e intenções. E, alcançar resultados, no setor público, é atender as demandas, aos interesses e às expectativas dos beneficiários, sejam cidadãos ou organizações, criando valor público”. Partindo dessa ideia, a presente pesquisa tem por questionamento: **Qual a relação existente entre a composição das receitas e das despesas nas funções saúde, trabalho e educação, frente ao Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal das capitais brasileiras no ano de 2010?**

1.2 OBJETIVOS

Beuren (2004, p. 65) expõe que os objetivos são de suma importância para o entendimento e desenvolvimento da pesquisa e destaca que “os objetivos indicam o resultado que se pretende atingir ao final da pesquisa”. A seguir estão escritos o objetivo geral e os objetivos específicos da presente pesquisa.

1.2.1 Objetivo Geral

Como objetivo geral desta pesquisa busca-se analisar **se existe relação entre a composição das receitas e as despesas nas funções saúde, trabalho e educação, frente aos Índices FIRJAN de Desenvolvimento Municipal das capitais brasileiras no ano de 2010.**

1.2.2 Objetivos Específicos

Para alcançar o objetivo geral desta pesquisa e obter a resposta do problema formulado, foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos:

- Pesquisar teoricamente sobre o Estado, a administração, o orçamento, a receita, a despesa, finanças e contabilidade Pública;
- Calcular indicadores de receita e gastos das capitais brasileiras;
- Comparar índices de receita e despesas com indicadores de desenvolvimento municipal; e
- descrever as relações percebidas entre a composição das receitas e despesas na funções saúde, trabalho, frente aos Índices FIRJAN de Desenvolvimento Municipal das capitais brasileiras no ano de 2010.

1.3 JUSTIFICATIVA

A justificativa é composta por motivos pelo qual fez o pesquisador propor a pesquisa (MARCONI; LAKATOS, 2010). Portanto, para justificativa desta pesquisa, destaca-se a dificuldade para entender as informações geradas pela Administração Pública. Corbari (2004, p.102 *apud* Mendes, Oleiro e Quintana, 2008) afirma que a “transparência pressupõe comunicação eficaz que, por sua vez, pressupõe linguagem adequada e viabilidade de acesso à informação”. No entanto, observa-se que há transparências nas contas públicas, mas nem todos possuem acesso, ou conhecimento para entender e estudar os relatórios como também as demonstrações.

Sendo assim, este estudo propõe-se a mostrar uma análise dos dados disponibilizados por meio de páginas eletrônicas, como também o desempenho das contas públicas das capitais brasileiras. Este trabalho poderá ser útil, para diversos tipos de usuários, como trabalhos acadêmicos que visam pesquisar sobre desempenho das finanças públicas de outros entes Federativos e o seu desenvolvimento.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A fundamentação teórica tem por objetivo dar apoio e orientação no estudo, como também na interpretação e análise dos dados (BEUREN, 2004). Sendo assim, este capítulo irá definir e discorrer sobre o Estado e a Administração Pública. Após serão descritos conceitos sobre a receita e despesas públicas bem como também finanças e contabilidade pública.

2.1 ESTADO

De acordo com Kohama (2009), o Estado é a organização política do poder e tem por finalidade promover o bem comum. Para Araújo e Arruda (2009), o Estado também pode ser definido como nação politicamente organizada por leis próprias e que ocupa um espaço territorial. O termo nação citado, se refere ao povo, mas no decorrer do texto ver-se-á que existe uma diferença entre essas duas expressões.

Para compor o Estado são necessários certos elementos os quais, de acordo com Meirelles (2003), são: o povo, o território e o governo soberano. Para Dallari (1995, p.85), o povo é o “conjunto dos cidadãos do Estado”, pois o cidadão possui direito e deveres perante o Estado, formando uma relação jurídica entre eles. Complementando o conceito anterior, Meirelles (2003) diz que o povo é a parte humana do Estado. Muitos usam os termos nação e população para sinônimo de povo, mas nação refere-se a uma comunidade ou nacionalidade de origem do indivíduo e população tem o sentido numérico, demográfico ou econômico, não possuindo vínculos e sentidos jurídicos respectivamente (DALLARI, 1995).

Quanto ao território, o significado semântico da palavra diz que é a base geográfica do Estado, sobre o qual exerce a sua soberania, ou seja, é a base física do Estado (MEIRELLES, 2003). Para Bonavides (1967 *apud* Dallari, 1995), o território possui quatro concepções: território – patrimônio (propriedade), território objeto (domínio), território – espaço (extensão) e território – competência (ordem jurídica do Estado).

O terceiro elemento, governo soberano, diz respeito ao “conjunto das funções necessárias á manutenção da ordem jurídica e da administração pública” (MALUF, 2009, p. 27), ou seja, é o elemento que conduz o Estado (MEIRELLES, 2003). Entende-se por soberania a autoridade superior de poder, ou seja, autoridade máxima (MALUF, 2009). O governo soberano é a maior autoridade do Estado que tem por objetivo a organização do mesmo.

Por meio da análise desses elementos, conclui-se que o Estado é uma “ordem jurídica soberana que tem por fim o bem comum de um povo situado em determinado território” (DALLARI, 1995, p. 101).

Para promover o bem comum, o Estado presta serviços públicos. Entende-se por serviços públicos todos aqueles “prestados pelo Estado ou transferidos por concessão ou permissão sob condições impostas e fixadas por ele, visando à satisfação de necessidade da comunidade” (KOHAMA, 2009, p.1). O serviço público pode ser privativo do Estado ou de utilidade pública. O serviço privativo do Estado é aquele que a Administração presta diretamente para a sociedade, promovendo o bem-estar coletivo, como emissão da moeda, segurança do território nacional, educação, saúde. Os serviços de utilidade pública são aqueles prestados por delegação do Poder Público, tendo condições fixadas por ele, não tendo por objetivo visar o lucro, mas a satisfação das necessidades do indivíduo na coletividade, como serviços de energia elétrica, telefone, gás (KOHAMA, 2009).

De acordo com Silva (2000) o Estado desempenha três funções: função normativa ou legislativa, a qual elabora as leis (KOHAMA, 2009); A função executiva ou administrativa, onde converte a lei em ato concreto e administra os bens públicos atendendo as necessidades coletivas (KOHAMA, 2009; SILVA, 2000); e função jurisdicional ou disciplinadora, tendo a finalidade de “cumprir e fazer cumprir as normas” (SILVA, 2000, p.28).

Ainda, pode-se afirmar que estas três funções estão distribuídas em três blocos, denominados “poderes” os quais estão mencionados nas constituições dos países do ocidente. A Constituição Federal do Brasil menciona em seu artigo 2º: “São poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário”, onde a função legislativa é exercida pelo poder Executivo, a função executiva pelo poder Executivo e a função jurisdicional pelo poder Judiciário (KOHAMA, 2009; MELO, 2006).

2.1.1 Organização Política e administrativa do Estado Brasileiro

Mello (2006) afirma que o poder é único e, sendo assim, a forma como o Estado exerce seu poder pode ser de Unidade, ou seja, um Estado Unitário dirigido pelo governo soberano, dividido por organizações governamentais regionais, formando um Estado-Federal como o Brasil (KOHAMA, 2009). A Constituição Federal de 1988 em seu artigo 1º descreve a formação do Estado Federativo Brasileiro:

Art. 1º. A república Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado democrático de direito e tem como fundamentos: I - a soberania; II - a cidadania; III - a dignidade da pessoa humana; IV - Os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; V - o pluralismo político.

O Estado citado pelo artigo, diz respeito às organizações governamentais regionais que juntas, formam o Estado-Federal (KOHAMA, 2009). Meirelles (2003) ensina que o termo Estado se refere ao Estado-Federal e, quando houver referência ao Estado regional, escreve-se Estado-membro, para fazer a distinção e evitar confusão entre esses termos. Sendo assim, o Estado-membro é uma parte territorial do Estado-Federal, administrado por um governador, o qual também é dividido por municípios, pequenos territórios administrados por prefeitos (KOHAMA, 2009).

Além dos Estados-Membros e os Municípios, o Distrito Federal também é parte do território do Estado-Federal, sendo que este comporta a capital da República (KOHAMA, 2009). O Distrito-Federal é administrado por um governador, mas sua organização e funcionamento são diferentes dos Estados-Membros, não podendo dividir-se em Municípios.

Meirelles (2003) afirma que todos os entes da Federação são denominados entidades estatais, pois são constituídos pela constituição Federal, possuem caráter jurídico de direito público e dotados de poderes políticos, administrativo e financeiro, somente a união sendo soberana (MEIRELLES, 2003).

2.2 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Administração pública é “todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas” (MEIRELLES, 2003, p. 64). Seguindo esta mesma ideia, Araújo e Arruda (2009) afirmam que a administração pública é um conjunto de funções que tem por objetivo a boa gestão da coisa pública, possibilitando que os interesses da sociedade sejam obtidos.

De acordo com Gasparini (2011), o Estado é organizado conforme é estabelecido na Constituição Federal e a Administração Pública é organizada por meio de leis ou normas técnicas. Meirelles (1984 *apud* KOHAMA, 2009) enfatiza que na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza e na administração particular pode-se fazer tudo o que a lei não proíbe. Mangazão (1960 *apud* KOHAMA, 2009) afirma que nos Poderes Judiciário e Legislativo não há hierarquia, sendo assim, a Administração Pública por possuir uma estrutura

hierarquizada de poder, como toda administração, é “ordenada pelo Poder Executivo de forma que distribua e escalone as funções [...] estabelecendo a relação de subordinação” (KOHAMA, 2009, p.13).

O campo de atuação da Administração Pública, segundo Kohama (2009), abrange os órgãos da Administração Direta e Indireta. A administração direta é aquela que constitui serviços integrados diretamente à estrutura administrativa de cada esfera de governo: Federal, Estadual e Municipal (KOHAMA, 2009). Fazem parte da administração direta as Entidades Estatais e os órgãos públicos pertencentes às atividades destas entidades (KOHAMA, 2009). A administração indireta são serviços públicos transferidos para as outras entidades, sendo ela de personalidade jurídica de direito público ou privado, tendo sua criação autorizada pelo Estado (KOHAMA, 2009). As entidades que compõe a Administração indireta são: Autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações, sendo todas regulamentadas por leis e dotadas de personalidade jurídica de direito público ou privado (MEIRELLES, 2003).

2.3 ORÇAMENTO PÚBLICO

Araújo e Arruda (2009) afirma que o governo precisa fazer estimativas do quanto irá arrecadar e gastar esta arrecadação que irá receber. Quando o governo está planejando sobre a receita e despesa pública, ele está elaborando o orçamento público (ARAÚJO; ARRUDA, 2009). Piscitelli *et al.* (1992, p. 49) define orçamento público como

Instrumento de que dispõe o Poder Público (em qualquer de suas esferas) para expressar, em determinado período de tempo, o seu programa de atuação, discriminado a origem e o montante dos recursos a sem obtidos, bem como os dispêndios a sem efetuados.

Segundo Araújo e Arruda (2009) o orçamento público é a Lei realizada pelo Poder Executivo e aprovada pelo Poder Legislativo, a qual estima e fixa das receitas e despesas do exercício financeiro. Silva (2000, p.48) afirma que o tipo de orçamento elaborado no Brasil é misto, pois, de acordo com o regime político adotado pelo mesmo, o orçamento é “elaborado e executado pelo Poder Executivo, cabendo ao Poder legislativo a sua votação e controle”.

Para elaborar o orçamento público deve-se atentar ao planejamento, os quais são elaborados para um período de três a cinco anos (KOHAMA, 2009). O planejamento é considerado como um processo racional o qual irá definir os objetivos e determinar como eles

serão alcançados (SILVA, 2000). De acordo com Kohama (2009), a Organização das Nações Unidas (ONU), desenvolveu estudos técnicos e científicos sobre a adoção de um Sistema de Planejamento Integrado, o qual tinha por objetivo estabelecer ações a serem realizadas pelo poder público.

No Brasil este sistema é conhecido como Processo de Planejamento-Orçamento, onde seus instrumentos estão definidos na constituição de 1988, artigo 165º, que são: lei do plano plurianual, ações de médio prazo; lei de diretrizes orçamentárias, elo entre os outros dois instrumentos; e lei do orçamento anual, a qual discrimina gastos e recursos do exercício financeiro (KOHAMA, 2009).

2.3.1 Plano Plurianual (PPA)

O plano plurianual é um plano de médio prazo o qual estabelece metas e objetivos por um período de quatro anos em nível de governo federal estadual e municipal (KOHAMA, 2009; SILVA, 2004). Araújo e Arruda (2009) afirma que o projeto do plano plurianual é elaborado pelo Poder Executivo no primeiro ano de mandato do governo tendo vigência até o primeiro ano de mandato do próximo governo, devendo ser encaminhado para ser avaliado até 31 de agosto do primeiro exercício financeiro e devolvido para sancioná-lo até 22 de dezembro do mesmo exercício.

2.3.2 Lei de Diretrizes orçamentárias (LDO)

A lei de diretrizes orçamentária tem por objetivo nortear a elaboração dos orçamentos anuais, de forma a adequá-los aos objetivos e metas da Administração Pública, os quais foram estabelecidos no plano plurianual (ARAÚJO; ARRUDA, 2009). Além de nortear a elaboração dos orçamentos anuais, Silva (2000, p. 43) ainda destaca outros dois objetivos importantes desta lei: “Dispor sobre as alterações na legislação tributária e estabelecer a política de aplicação das agências oficiais de fomento”. De acordo com a lei complementar nº 101, de quatro de maio de 2000, intitulada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabelece que a LDO deve apresentar anexos de metas e riscos fiscais, como também deverá tratar sobre equilíbrios de receitas e despesas; formas de limitação de empenho, quando a receita for menor do que os empenhos; normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos do orçamento; condições e exigências

para transferir recursos à entidades públicas e privadas (ARAÚJO; ARRUDA, 2009, BRASIL, 2000).

2.3.3 Lei de Orçamentos Anuais (LOA)

A LOA tem por objetivo tornar realidade as ações planejadas pelo plano plurianual (ARAÚJO; ARRUDA, 2009). Para elaborar esta lei, deve-se considerar o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e as normas estabelecidas na LRF (ARAÚJO; ARRUDA, 2009). De acordo com a Constituição Federal Art 165, §5º, (grifo nosso)

§ 5º - A lei orçamentária anual compreenderá:

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

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

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

Conforme Piscitelli *et al* (1992, p. 50) os recursos dos orçamentos fiscais e de seguridade social provem por meio da cobrança de tributos, contribuições e da “exploração do patrimônio dos órgãos e entidades públicas incluídos nesses orçamentos”. O orçamento de investimento compreende as aplicações na reposição e aplicação nas empresas das quais o Estado detenha o poder direta ou indiretamente sobre as questões coletivas (PISCITELLI *et al*, 1992; ARAÚJO; ARRUDA, 2009).

Kohama (2009, p. 40) afirma que a lei orçamentária anual é um instrumento para a realização das “ações e objetivos que foram planejados visando ao melhor atendimento e bem-estar da coletividade”. A lei do orçamento também deve se encaminhada até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvida para sanção até 22 de dezembro (ARAÚJO; ARRUDA, 2009).

2.4 FINANÇAS E CONTABILIDADE PÚBLICA

A ciência das finanças, segundo Deodato (1977, p.11), “é a ciência que estuda as leis que regulam a despesa, a receita, o orçamento e o crédito público”. Silva (2000, p. 30) afirma que as finanças públicas “envolvem toda a ação do Estado para satisfação das necessidades coletivas e, como consequência, o estudo da conveniência e oportunidade da adequabilidade

das ações a serem desenvolvidas para o atendimento de tais necessidades”. O autor destaca que as finanças públicas, além de atender as atividades do Governo, intervêm na economia do País, o qual tem poder sobre a estrutura produtiva, modificando as regras de distribuição de renda. Sendo assim, pode-se afirmar que o Estado depende das atividades financeiras para atingir seus objetivos e manter sua existência.

Silva (2000, p. 175) define a atividade financeira como um

Conjunto de princípios, normas, organismos, recursos, sistemas e procedimentos que intervêm nas operações de programação gestão e controles necessários para arrecadar os recursos e aplicá-los em função dos objetivos e metas do Estado, de modo mais econômico, eficiente e eficaz para o atendimento das necessidades coletivas.

Para melhor desempenho das finanças públicas, o Estado necessita da contabilidade, sendo ela um importante instrumento para Administração Pública, pois através da contabilidade recebem informações e controles para melhor gestão dos negócios públicos (KOHAMA, 2009). De acordo com Araújo e Arruda (2009) as normas da contabilidade pública no Brasil são estabelecidas pela Lei nº 4320/64, a qual também estabelece normas sobre o Orçamento Público. Ainda seguindo a ideia de Araújo e Arruda (2009, p.18) a contabilidade pública é definida como “ramo da ciência contábil voltado para o registro, o controle e a demonstração dos fatos mensuráveis em moeda que afetam o patrimônio da União, dos Estados e dos Municípios e suas respectivas autarquias e fundações”.

Baseando-se no conceito citado anteriormente, o objetivo da contabilidade pública consiste em captar, registrar, acumular, resumir e interpretar todos os fatos que afetem as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público. (KOHAMA, 2009). Sendo assim, a contabilidade pública atua nos três níveis de governo: Federal, Estadual, Municipal e suas autarquias e fundações, tendo por objeto o patrimônio destas entidades e suas variações nos aspectos orçamentário, patrimonial e financeiro (KOHAMA, 2009; ARAÚJO; ARRUDA, 2009).

Como citado acima, a contabilidade pública estuda as variações orçamentárias, patrimoniais e financeiras das entidades públicas, sendo assim, as contas públicas são escrituradas nos sistemas orçamentário, financeiro patrimonial e de compensação.

Kohama (2009) destaca que a escrituração das contas nos sistemas descritos é para atender a legislação, pois de acordo com a lei nº 4320/64 (art. 85, grifo nosso):

Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a determinação dos custos dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

Outro ponto importante a ser destacado na escrituração contábil das contas públicas são os critérios a serem seguidos, ou seja, a forma como os fatos contábeis são contabilizados, denominados regimes contábeis (ARAÚJO; ARRUDA, 2009). Conforme Araújo e Arruda (2009), os regimes contábeis aceitos pela doutrina contábil são:

- **Regime de Caixa:** Neste regime a receita é reconhecida quando arrecadada e a despesa quando paga, ambas no mesmo período, ou seja, todos os recebimentos e pagamentos efetuados durante o exercício (KOHAMA, 2009).
- **Regime de Competência:** Refere-se a este regime quando as receitas e despesas são “atribuídas ao exercício de acordo com a real ocorrência” (ARAÚJO; ARRUDA, 2009). Sendo assim, todas as receitas e despesas empenhadas no exercício não sendo arrecadadas e pagas respectivamente, passarão para o exercício seguinte, mas pertencendo ao exercício de origem (KOHAMA, 2009).

No artigo 35º da lei nº 4320/64, diz que são pertencentes ao exercício financeiro: “I - as receitas nele arrecadadas; II - as despesas nele legalmente empenhadas.” Portanto, no Brasil a Administração pública adota o regime **misto**, ou seja, os dois regimes citados anteriormente para atender a legislação, sendo o regime de caixa para as receitas e o regime de competência para as despesas.

2.5 RECEITA PÚBLICA

Entende-se como receita pública os recursos ou rendas os quais se constituem através de contribuições, taxas e tributos e outros, onde com estes recursos o Estado poderá cumprir suas funções e todas suas despesas como também o custeio de seus serviços (SILVA, 2000).

Kohama (2009, p. 60) define receita pública como:

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

Sintetizando, as receitas que são recolhidas aos cofres públicos têm por objetivo atender todas as despesas públicas (BRASIL, 2006). Kohama (2009) afirma que a receita pública adota o regime de caixa, pois ela só é reconhecida no momento em que é recolhida, diferente do regime de competência, em que as receitas são reconhecidas quando se registra a venda, independentemente da sua forma de pagamento.

2.5.1 Classificação da receita pública

De acordo com Silva (2000), as receitas públicas são classificadas por diferentes aspectos, os quais são:

a) Natureza: englobam as receitas orçamentárias, as quais integram o orçamento e as receitas extras – orçamentárias, em que não consta no orçamento, por não pertencer ao Estado (ARAÚJO e ARRUDA, 2009).

b) Poder de Tributar: nesta classificação estão receitas Federais que são de competência da União, Estaduais, de competência dos Estados-Membros e Municipais, quando for de competência do município (SILVA, 2000).

c) Coercitividade: neste aspecto as receitas são divididas em originárias e derivadas. São receitas originárias aquelas provenientes de pagamento de bens e serviços a entidades que pertencem ao Estado, podendo ser cobrada a qualquer época, pois não depende da legislação do orçamento (SILVA, 2000). As receitas derivadas são aquelas que provêm do poder de tributar, como por exemplo, os tributos, sendo elas fixadas na legislação do orçamento (SILVA, 2000).

d) Afetação Patrimonial: pertencem a este aspecto as receitas efetivas e receitas por mutações patrimoniais. As receitas efetivas são aquelas que têm ligação ao patrimônio, como elemento positivo, trazendo assim um aumento a ele (SILVA, 2000). As receitas por mutações patrimoniais, somente fazem alterações no patrimônio, sem acréscimo ou diminuição ao mesmo (SILVA, 2000).

e) Regularidade: neste aspecto, as receitas podem ser ordinárias e extraordinárias. São ordinárias as receitas que possuem características de continuidade, ou seja, que seus ingressos sejam permanentes e estáveis. Um exemplo são as receitas obtidas por meio do IPVA, diferente da receita extraordinária, a qual não possui continuidade, sendo esta de caráter acidental e transitório tendo como exemplo os impostos lançados por motivo de guerra (SILVA, 2000).

De todas as receitas citadas, destaca-se a receita orçamentária, pois está regulada na legislação em que se encontram as normas do orçamento, a lei nº 4320/64, sendo assim, deve-se abordar a mesma detalhadamente.

2.5.1.1 Receita Orçamentária

No tópico anterior foi citado que as receitas orçamentárias integram o orçamento e as extra-orçamentárias não constam no orçamento e não pertencem ao Estado. De acordo com o Manual de Procedimentos das Receitas Públicas (MPRP), a lei nº 4320/64, classifica as receitas em orçamentárias e extra-orçamentárias, onde a receita extra-orçamentária são “pertencentes a terceiros, arrecadadas pelo ente público exclusivamente para fazer face á exigências contratuais pactuadas para posterior devolução” (BRASIL, 2006 p. 15). São exemplos de receitas extra-orçamentárias: cauções, as quais são exigidas pelo Estado, como garantia das contratações, seja de serviços ou obras públicas, ou compras e fianças bancárias (KOHAMA, 2009).

O MPRP (BRASIL,2006) e Manual Técnico Orçamentário (MTO) (BRASIL,2012), afirmam que somente as receitas orçamentárias são receitas públicas, pois pertencem ao Estado; são regulamentadas no orçamento e possuem caráter não devolutivo. Seguindo esta afirmação, podem-se conceituar receitas orçamentárias como

Disponibilidade de recursos financeiros que ingressam durante o exercício e constituem elemento novo para o patrimônio público. Instrumento por meio do qual se viabiliza a execução das políticas públicas, receita orçamentária é fonte de recursos utilizada pelo Estado em programas e ações cuja finalidade precípua é atender às necessidades públicas e demandas da sociedade (BRASIL, 2012, p. 18).

De acordo com a lei nº 4320/64 em seu artigo 11º, “a receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: receitas correntes de receita de capital”. Kohama (2009) explica que as categorias econômicas são discriminadas em ordem de sequência, sendo estas: distribuídas em fontes de receita, ou seja, suas origens, a qual é dividida em subfontes, definindo sua espécie, analisadas através de rubricas, que são detalhadas por alíneas, a qual identifica o nome da receita em que fez o recolhimento, sendo por fim detalhadas por subalíneas, se caso tiver a necessidade de detalhar a alínea (KOHAMA, 2009; BRASIL, 2012).

O MTO (BRASIL, 2012) define que receitas correntes são aquelas arrecadadas durante o exercício, aumentando as disponibilidades financeiras, realizando um efeito positivo no patrimônio líquido do Estado. Estas receitas dão suporte para o Estado realizar os objetivos definidos nos programas e ações que constam no orçamento.

Silva (2000, p. 105) diz que as receitas de capitais são aquelas:

provenientes da realização de recursos financeiros da constituição de dívidas, da conversão em espécie de bens e direitos; as transferências de capital [...] decorrentes de recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinadas a atender despesas classificáveis em despesas de capital e, ainda, as outras receitas de capital.

Pode-se concluir que as receitas correntes e de capitais aumentam a disponibilidade financeira do Estado, mas se diferenciam pelo fato de que a receita de capital não provoca efeitos no patrimônio líquido (BRASIL, 2012).

2.6 DESPESA PÚBLICA

Na contabilidade, despesa é definida como consumo de bens ou serviços, o qual ajuda produzir uma receita e quando diminui um ativo ou aumenta o passivo, a despesa é realizada com o objetivo de gerar uma receita, onde ambas são confrontadas no final do exercício para a apuração de um resultado (ARAÚJO; ARRUDA, 2009; IUDÍCIBUS, 2007).

Na Contabilidade Pública a receita é obtida independente da ocorrência de uma despesa. Araújo e Arruda (2009) salientam que na administração particular é preciso acontecer um gasto para arrecadar, já na Administração Pública deve-se arrecadar para gastar. A partir dessa idéia, define-se despesa pública como gasto ou compromisso de gasto do Governo, autorizada pelo poder competente, tendo por objetivo atender as necessidades coletivas (ARAÚJO; ARRUDA, 2009). Nesta mesma linha de pensamento, Kohama (2009, p. 87) conceitua despesa pública como:

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

Sendo assim, resume-se despesa pública como todos os desembolsos feitos pelo governo para o atendimento de serviços e encargos assumidos de interesse geral da sociedade, os quais são instituídos em lei, contratos ou outros instrumentos (SILVA, 2000).

2.6.1 Classificação da Despesa Pública

Silva (2000) classifica as despesas públicas sobre diferentes aspectos:

a) Quanto à natureza: de acordo com este aspecto, as despesas são divididas em orçamentárias e extra-orçamentária, sendo que a primeira consta na lei do orçamento ou créditos adicionais e as despesas extra-orçamentária não constam no orçamento (SILVA, 2000).

b) Quanto à competência político-institucional: neste aspecto as despesas são classificadas em Federal, quando a despesa for de responsabilidade da União; Estadual, quando dos Estados; e Municipal, sendo de responsabilidade dos municípios (SILVA, 2000).

c) Quanto à afetação patrimonial: aqui as despesas são divididas em efetivas e despesas por mutações patrimoniais. São despesas efetivas quando o Estado assume a responsabilidade de pagamento, sendo fixadas nas dotações orçamentárias anuais, provocando diminuição no patrimônio, como exemplo as despesas com pessoal e encargos sociais. As despesas por mutações patrimoniais se originam de mutações que não provocam diminuição do patrimônio líquido do Estado, constituídas por saídas ou alterações compensatórias nos elementos do patrimônio, como as inversões financeiras, amortização da dívida externa, entre outras (SILVA, 2000).

d) Quanto à regularidade: este aspecto divide as despesas em ordinárias e extra-ordinária, sendo que a primeira é constante nos orçamentos, ou seja, são despesas que se repetem em todos os exercícios, geralmente realizadas para manutenção do serviço público como despesas com pessoal e material de consumo. Já as despesas extra-ordinárias se originam através de circunstâncias casuais, as quais não aparecem sempre nos orçamentos, por exemplo: despesas extraordinárias decorrentes de enchentes, guerras (SILVA, 2000).

Como na receita, a despesa orçamentária também está regulada na legislação em que se encontram as normas do orçamento, a lei nº 4320/64, portanto, deve-se tratá-la com mais detalhes, no tópico a seguir:

2.6.1.1 Despesa Orçamentária

De acordo com Kohama (2009), as despesas públicas são classificadas em orçamentárias e extra-orçamentárias. As despesas extra-orçamentárias são aquelas que não constam na lei orçamentária, constituídas em saídas do passivo financeiro, compensatórias de entradas no ativo financeiro, proveniente de receitas extra-orçamentárias, o qual corresponde a restituição ou entrega de valores recebidos, como cauções, depósitos, entre outros (KOHAMA, 2009).

As despesas orçamentárias são aquelas cuja sua realização depende da autorização legislativa (ARAÚJO; ARRUDA, 2009). Sendo assim as despesas orçamentárias se referem às que “integram o orçamento, despesa discriminada e fixada no orçamento público”. (ÂNGÉLICO, 1985 *apud* KOHAMA, 2009, p. 88).

O manual de procedimentos das Despesas Públicas (MPDP) (BRASIL, 2007), elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) com parceria da Secretaria de Orçamento Federal (SOF), classifica a despesa orçamentária em Institucional, Funcional, Estrutura Programática e Natureza.

2.6.1.1.1 Classificação Institucional

Esta classificação é voltada na estrutura organizacional e administrativa governamental, os quais correspondem aos órgãos orçamentários e unidades orçamentárias, onde os mesmos são estruturados hierarquicamente (BRASIL, 2007). Unidades orçamentárias são definidas em “agrupamentos de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias”, de acordo com o art. 14 da lei nº 4.320 (BRASIL, 1964).

2.6.1.1.2 Classificação Funcional

A Classificação Funcional é formada pelas funções e subfunções, tendo por objetivo mostrar em qual área a despesa será realizada (BRASIL, 2007). A classificação funcional foi instituída pela Portaria nº 42, de 14 de abril de 1999 do MPOG a qual possui em anexo as funções e subfunções do governo, conforme o quadro 01. Em seu art. 1º define função como o “maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público”, a

qual esta relacionada com a função institucional dos órgãos como cultura, educação, saúde (BRASIL, 2007). Na mesma Portaria, as subfunções são descritas como parte da função, “visando agregar determinado subconjunto de despesa do setor público” (BRASIL, 1999). As funções e subfunções do governo estão descritas no Quadro 01.

FUNÇÕES	SUBFUNÇÕES
1- Legislativa	031- Ação Legislativa 032- Controle Externo
2- Judiciária	061- Ação Judiciária 062- Defesa do Interesse Público no Processo Judiciário
3- Essencial à Justiça	091 - Defesa da Ordem Jurídica 092 – Representação Judicial e Extrajudicial
4- Administração	121 – Planejamento e Orçamento 122 - Administração Geral 123 - Administração Financeira 124 - Controle Interno 125 - Normatização e Fiscalização 126 - Tecnologia da Informação 127 - Ordenamento Territorial 128 - Formação de Recursos Humanos 129 - Administração de Receitas 130 - Administração de Concessões 131 - Comunicação Social
5- Defesa Nacional	151 - Defesa Área 152 - Defesa Naval 153 - Defesa Terrestre
6- Segurança Pública	181 – Policiamento 182 - Defesa Civil 183 - Informação e Inteligência
7- Relações Exteriores	211 - Relações Diplomáticas 212 - Cooperação Internacional
8- Assistência Social	241 - Assistência ao Idoso 242 - Assistência ao Portador de Deficiência 243 - Assistência à Criança e ao Adolescente 244 - Assistência Comunitária
9- Previdência Social	271 - Previdência Básica 272 - Previdência do Regime Estatutário 273 - Previdência Complementar 274 - Previdência Especial
10- Saúde	301 – Atenção Básica 302 - Assistência Hospitalar e Ambulatorial 303 - Suporte Profilático e Terapêutico 304 - Vigilância Sanitária 305 - Vigilância Epidemiológica 306 - Alimentação e Nutrição
11- Trabalho	331 - Proteção e Benefícios ao Trabalhador 332 - Relações de Trabalho 333 - Empregabilidade 334 - Fomento ao Trabalho
12- Educação	361 - Ensino Fundamental 362 - Ensino Médio 363 - Ensino Profissional 364 - Ensino Superior 365 - Educação Infantil 366 - Educação de Jovens e Adultos 367 – Educação Especial

Continua.

Continuação.

FUNÇÕES	SUBFUNÇÕES
13- Cultura	391 - Patrimônio Histórico, Artístico e Arqueológico 392 – Difusão Cultural
14- Direitos da Cidadania	421 - Custódia e Reintegração Social 422 - Direitos Individuais, Coletivos e Difusos 423 - Assistência aos Povos Indígenas
15- Urbanismo	451 - Infra-Estrutura Urbana 452 - Serviços Urbanos 453 - Transportes Coletivos Urbanos
16- Habitação	481 - Habitação Rural 482 - Habitação Urbana
17- Saneamento	511 - Saneamento Básico Rural 512 - Saneamento Básico Urbano
18- Gestão Ambiental	541 - Preservação e Conservação Ambiental 542 - Controle Ambiental 543 - Recuperação de Áreas Degradadas 544 - Recursos Hídricos 545 – Meteorologia
19- Ciência e Tecnologia	571 - Desenvolvimento Científico 572 - Desenvolvimento Tecnológico e Engenharia 573 – Difusão do Conhecimento Científico e Tecnológico
20- Agricultura	601 - Promoção da Produção Vegetal 602 - Promoção da Produção Animal 603 - Defesa Sanitária Vegetal 604 - Defesa Sanitária Animal 605 - Abastecimento 606 - Extensão Rural 607 – Irrigação
21- Organização Agrária	631 – Reforma Agrária 632 – Colonização
22- Indústria	661 - Promoção Industrial 662 - Produção Industrial 663 - Mineração 664 - Propriedade Industrial 665 - Normalização e Qualidade
23- Comércio e Serviços	691 - Promoção Comercial 692 - Comercialização 693 - Comércio Exterior 694 - Serviços Financeiros 695 – Turismo
24- Comunicações	721 - Comunicações Postais 722 – Telecomunicações
25- Energia	751 - Conservação de Energia 752 - Energia Elétrica 753 - Petróleo 754 – Álcool
26- Transporte	781 - Transporte Aéreo 782 - Transporte Rodoviário 783 - Transporte Ferroviário 784 - Transporte Hidroviário 785 - Transportes especiais
27- Desporto e Lazer	811 - Desporto de Rendimento 812 - Desporto Comunitário 813 – Lazer
28- Encargos Especiais	841 - Refinanciamento da Dívida Interna 842 - Refinanciamento da Dívida Externa 843 - Serviço da Dívida Interna 844 - Serviço da Dívida Externa 845 - Transferências 846 - Outros Encargos Especiais

Quadro 01: Funções e Subfunções do Governo

Fonte: Portaria nº 42 de 14 de abril de 1999 (MPOG)

De acordo MPDP (BRASIL, 2007) esta classificação é de caráter obrigatório na esfera da União, Estados, Distrito Federal e Municípios para consolidar todos os gastos públicos do País. Como na classificação Institucional, a classificação funcional também será formada por cinco dígitos, sendo que os dois primeiros referem-se à função e os três últimos as subfunções. O MTO (BRASIL, 2012) destaca que as subfunções podem ser relacionadas com outras funções, ou seja, diferentes das referidas na Portaria nº 42 de 1999 (MPOG).

2.6.1.1.3 Estrutura Programática

O MPDP (BRASIL, 2007), afirma que as ações do governo estão estruturadas em programas orientados para realizar os objetivos fixados no PPA, que é válido por quatro anos. Sendo assim, define-se programa como um:

Instrumento de organização da atuação governamental que articula um conjunto de ações que concorrem para a concretização de um objetivo comum preestabelecido, mensurado por indicadores instituídos no plano, visando à solução de um problema ou ao atendimento de determinada necessidade ou demanda da sociedade. (BRASIL, 2007, p. 29).

A organização das ações de governo em forma de programas tem por objetivo maior eficiência na Administração Pública e visibilidade dos resultados e benefícios gerados para a coletividade e transparência na aplicação dos recursos públicos (BRASIL, 2007). A realização dos programas é composta por instrumentos, que estão definidos no art. 2º da Portaria nº 42 de abril de 1999:

Projeto: um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo;

Atividade: um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação de governo;

Operações Especiais: as despesas que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto, e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços (grifo nosso).

Alguns autores discorrem que a classificação funcional e a estrutura programática estão ligadas, denominando-as em classificação funcional-programática, onde Kohama (2009,

p. 96) afirma que “a discriminação ordenada na classificação funcional-programática visa conjugar as funções do governo com os programas a serem desenvolvido”.

Silva (2000) evidencia que o programa faz a ligação do PPA e a LOA, pois o programa termina o PPA e começa a LOA, verificando assim, a ligação dos documentos de planejamento e orçamento desde a origem. A Portaria nº 42/1999 (MPOG) em seu art. 3º determina que cada esfera de governo poderá estabelecer suas estruturas de programas, respeitando os conceitos e determinações da mesma.

2.6.1.1.4 Classificação por Natureza

A Portaria Interministerial nº163/2001 em seu art. 3º estabelece que a classificação das despesas, segundo a natureza, é composta pela categoria econômica, grupo de natureza da despesa e elemento de despesa; também discorre que a classificação por natureza é complementada por uma informação gerencial, denominada modalidade de aplicação. Conforme o § 1º do art. 8º da Lei nº 4320/64, a discriminação da despesa deverá ser por números de códigos decimais, onde o código da natureza de despesa é “composto por oito algarismos, sendo que o 1º dígito representa a categoria econômica, o 2º o grupo de natureza da despesa, o 3º e o 4º dígitos representam a modalidade de aplicação, o 5º e o 6º o elemento de despesa e o 7º e o 8º dígitos representam o desdobramento facultativo do elemento de despesa (subelemento)” (BRASIL, 2012, p. 47, grifo do autor).

De acordo com as categorias econômicas, as despesas são classificadas em dois grupos: despesas correntes e despesa de capital (KOHAMA, 2009). O que diferencia os dois grupos é a contribuição direta para a formação ou aquisição de um bem de capital, onde as despesas correntes não contribuem e as despesas de capital contribuem diretamente (SILVA, 2000).

Conforme a Portaria Interministerial nº 163/2001 em seu artigo 3º, § 2º, entende grupos de natureza da despesa “a agregação de elementos de despesa que apresentam as mesmas características quanto ao objeto de gasto” (BRASIL, 2001). As despesas correntes são compostas pelos seguintes grupos de natureza: Pessoal e Encargos Sociais; Juros e Encargos de Dívidas; e Outras Despesas Correntes. Já as despesas de capitais são compostas pelos grupos de natureza: Investimentos; Inversões Financeiras; e Amortização da Dívida.

A modalidade de aplicação é compreendida pelas formas em que os gastos serão realizados, visando indicar se os recursos serão aplicados nos próprios órgãos ou entidades, ou

transferidos para outros órgãos e entidades, tanto no País como no Exterior (KOHAMA, 2009).

Na Portaria Interministerial nº 163/2001 consta que o elemento da despesa tem por objetivo identificar o objeto de gasto, como vencimentos, materiais de consumo, benefícios sociais, os quais poderão ser desdobrados para atendimentos de escrituração contábil e controle de execução orçamentária, como por exemplo, os materiais de consumo que podem ser desdobrados em gastos com combustíveis, materiais de limpeza, etc (BRASIL, 2001; KOHAMA, 2009).

2.7 ANÁLISE DO DESEMPENHO ATRAVÉS DE INDICADORES

De acordo com o Guia Referencial para Medição de Desempenho e Manual para Construção de Indicadores (2009, p.9), elaborado pela secretaria de Gestão a qual é vinculada ao Ministério do Planejamento, o desempenho é entendido como “**esforços** empreendidos na direção de **resultados** a serem alcançados (...). Assim a definição sintética e ao mesmo tempo ampla para o desempenho é estabelecida pela atuação de um objeto (uma organização, projeto, processo, tarefa, etc.) para se alcançar um resultado”.

Para saber se os entes públicos estão atuando de forma correta, é necessária análise e a gestão de seu desempenho, podendo essa análise ser feita por meio de indicadores os quais são definidos como “métricas que proporcionam informações sobre o desempenho de um objeto (seja governo, política, programa, organização, projeto etc.), com vistas ao controle, comunicação e melhoria” (BRASIL, 2009, p.13). Ainda de acordo com o Guia Referencial para Medição de Desempenho e Manual para Construção de Indicadores (2009, p.13):

Os indicadores são instrumentos de gestão essenciais nas atividades de monitoramento e avaliação das organizações, assim como seus projetos, programas e políticas, pois permitem acompanhar o alcance das metas, identificar avanços, melhorias de qualidade, correção de problemas, necessidades de mudança etc.

Baracho (2000) afirma que os indicadores possuem duas funções básicas: a descritiva, pois fornece informações sobre o estado de um sistema e sua evolução e avaliativa, onde permite analisar os efeitos derivados de uma atuação. Outro ponto importante é que os indicadores não são apenas números, pois de acordo com o objeto, situação ou acontecimento, podem ser aplicados como critérios de avaliação para os aspectos relacionados à economia, eficácia, eficiência, efetividade, equidade, excelência, entorno e sustentabilidade.

3 METODOLOGIA

Andrade (2009, p.111) escreve que a pesquisa “é o conjunto de procedimentos sistemáticos, baseado no raciocínio lógico, que tem por objetivo encontrar soluções para problemas propostos, mediante a utilização de métodos científicos”. Nesta mesma linha de pensamento, Marconi e Lakatos (2010, p.65) definem métodos como um “conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros – traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista”. Sendo assim, a metodologia pode ser definida como “conjunto de métodos ou caminhos que são percorridos na busca de um conhecimento” (ANDRADE, 2009, p.119)

Raupp e Beuren (2004) explicam que no rol dos procedimentos metodológicos estão os delineamentos os quais são abordados por diversos autores diferentemente, não havendo uniformidade. No entanto, definiu-se que para a contabilidade as tipologias para o delineamento de pesquisas são agrupadas em três categorias: pesquisa quanto aos objetivos, quanto aos procedimentos e quanto à abordagem do problema.

3.1 PESQUISA QUANTO AOS OBJETIVOS

Esta pesquisa é caracterizada como descritiva, pois de acordo com Baruffi (2004), a pesquisa descritiva tem por objetivo descrever, interpretar, registrar, analisar e correlacionar fatos ou fenômenos. Gil (1999 *apud* Raupp; Beuren, 2004, p. 81) destaca que o objetivo principal deste tipo de pesquisa é descrever características de certa população, fenômeno ou “estabelecimento de relações entre variáveis”.

Conforme citado anteriormente esta pesquisa é descritiva, pois pretende descrever possíveis aspectos relacionais a composição das receitas e as despesas nas funções de saúde, de trabalho e de educação das capitais brasileiras através de indicadores, comparados com o Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM).

3.2 PESQUISA QUANTO AOS PROCEDIMENTOS

Nesta categoria a pesquisa se caracteriza em bibliográfica e documental. Na concepção de Baruffi (2004), a pesquisa bibliográfica tem por objetivo explicar um problema através de

referências teóricas em documentos. Conforme Cervo e Bervian (1983, p.55 *apud* Raupp e Beuren, 2004, p. 86) a pesquisa bibliográfica:

Explica um problema a partir de referenciais teóricos publicados em documentos. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental. Ambos os casos buscam conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existentes sobre um determinado assunto, tema ou problema.

Raupp e Beuren (2004) destacam que para se realizar a pesquisa bibliográfica utilizam-se de materiais que já foram publicados, como livros, jornais, revistas, monografias, dissertações, teses, entre outros. A pesquisa documental pode ser confundida com a bibliográfica por terem algumas características iguais, diferenciando-se que na documental a pesquisa é baseada em materiais que ainda não receberam uma análise detalhada ou que possam ser reelaborados, conforme os objetivos da pesquisa (RAUPP; BEUREN, 2004).

Sendo assim, esta pesquisa é classificada como bibliográfica, pois para melhor entendimento e análise dos dados da pesquisa, foi realizada uma revisão de literatura em livros e materiais publicados referentes ao tema. Também, é classificada como documental, pois os dados da pesquisa foram retirados de documentos oficiais que informam o movimento financeiro de cada capital brasileira, assim como documentos que apontam o IFDM dos municípios analisados.

3.3 PESQUISA QUANTO À ABORDAGEM DO PROBLEMA

Neste aspecto a pesquisa é classificada em qualitativa e quantitativa. De acordo com Richardson (1999, p. 80 *apud* Raupp; Beuren, 2004, p. 91), “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”. A pesquisa qualitativa é determinada em análises com mais profundidade sobre o fenômeno ou objeto que é estudado, diferente da pesquisa quantitativa, que possui por característica a utilização de instrumentos estatísticos, tanto para coleta de dados, como para sua análise (RAUPP; BEUREN, 2004).

O aspecto qualitativo da pesquisa, diz respeito à qualidade/tipo da fonte de receita e da função de gasto das capitais brasileiras, havendo análise quantitativa descritiva, que, por meio de índices apresentam a quantidade aplicada, que será relacionada com o IFDM.

3.4 OBJETO DE PESQUISA

Conforme os objetivos estabelecidos, esta pesquisa analisará a composição das receitas e dos gastos com as funções saúde, trabalho e educação, das 26 capitais brasileiras, referentes ao ano de 2010. O Quadro 02 apresenta o nome das capitais brasileiras, classificadas pela região geográfica a que pertence:

REGIÃO	UF	CAPITAL
Centro-oeste	MS	Campo Grande
	MT	Cuiabá
	GO	Goiânia
Nordeste	SE	Aracaju
	CE	Fortaleza
	PB	João Pessoa
	AL	Maceió
	RN	Natal
	PE	Recife
	BA	Salvador
	MA	São Luís
	PI	Teresina
	Norte	PA
RR		Boa Vista
AP		Macapá
AM		Manaus
TO		Palmas
RO		Porto Velho
AC		Rio Branco
Sudeste	MG	Belo Horizonte
	RJ	Rio de Janeiro
	SP	São Paulo
	ES	Vitória
Sul	PR	Curitiba
	SC	Florianópolis
	RS	Porto Alegre

Quadro 02: Divisão do Brasil por regiões Geográficas.

Fonte: Elaborado pelo autor para pesquisa

Nos objetivos também foi proposto relacionar os índices de composição das receitas e gastos com as funções saúde, trabalho e educação, com o Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM). Para isso houve pesquisa na página eletrônica do sistema da Federação das Indústrias do Rio de Janeiro (FIRJAN), que conceberam e publicam o Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM).

3.4.1 Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (FIRJAN)

A Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro, denominada FIRJAN, é uma instituição que presta serviços as empresas, atuando como fórum de debates e de gestão da informação para o crescimento econômico e social do Estado do Rio de Janeiro. Esta instituição juntamente com o Centro Industrial do Rio de Janeiro (CIRJ), Serviço Social da Indústria (SESI), Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) e o Instituto Euvaldo Lodi (IEL), formam o sistema FIRJAN, que tem por objetivo destacar as indústrias do Rio de Janeiro nos âmbitos políticos, econômicos e social, do cenário nacional.

3.4.2 Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM)

O Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM), criado pelo sistema FIRJAN, é um estudo anual que tem por objetivo medir o desenvolvimento de todos os municípios brasileiros. Inspirado no Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) da Organização das Nações Unidas (ONU), o IFDM também avalia emprego e renda, educação e saúde, utilizando-se de dados estatísticos públicos oficiais, disponibilizados pelos ministérios do trabalho, da educação e da saúde, conforme mostra o Quadro 03:

IFDM		
Emprego&Renda	Educação	Saúde
<u>Variáveis utilizadas:</u> - Geração de emprego formal - Estoque de emprego formal - Salários médios do emprego formal Fonte: Ministério do Trabalho e Emprego	<u>Variáveis utilizadas:</u> - Taxa de matrícula na educação infantil - Taxa de abandono - Taxa de distorção idade-série - Percentual de docentes com ensino superior - Média de horas aula diárias - Resultado do IDEB Fonte: Ministério da Educação	<u>Variáveis utilizadas:</u> - Número de consultas pré-natal - Óbitos por causas mal definidas - Óbitos infantis por causas evitáveis Fonte: Ministério da Saúde

Quadro 03: Variáveis que compõem o IFDM

Fonte: FIRJAN – Índice IFDM, 2012, p. 6.

O IFDM varia de 0 a 1 e, quanto mais próximo a 1, melhor é o indicador do desenvolvimento do município. Importante destacar que, esta pesquisa avalia somente o Índice, não tendo o objetivo de considerar o cenário socioeconômico em que os municípios estão inseridos. O que pode ser objeto de pesquisas futuras.

Os Índices extraídos na página eletrônica do sistema FIRJAN, do ano de 2010, estão relacionados no Quadro 04, considerando a região de origem, a capita, o índice geral e os índices: Emprego & Renda, Educação e Saúde:

REGIÃO	CAPITAL	IFDM geral	Emprego & Renda	Educação	Saúde
Centro-Oeste	Campo Grande	0,8578	0,8729	0,8066	0,8938
	Cuiabá	0,8292	0,8594	0,7781	0,8499
	Goiânia	0,8610	0,9037	0,7844	0,8950
Nordeste	Aracaju	0,7978	0,9083	0,6823	0,8027
	Fortaleza	0,7880	0,8795	0,7268	0,7577
	João Pessoa	0,7987	0,8749	0,6905	0,8305
	Maceió	0,7449	0,8140	0,6179	0,8028
	Natal	0,8156	0,9017	0,7337	0,8112
	Recife	0,8258	0,9126	0,7382	0,8268
	Salvador	0,7697	0,8791	0,6550	0,7750
	São Luís	0,7831	0,8028	0,7877	0,7589
	Teresina	0,8181	0,8496	0,7941	0,8107
Norte	Belém	0,7855	0,8965	0,6752	0,7849
	Boa Vista	0,7687	0,8184	0,6962	0,7914
	Macapá	0,7194	0,8380	0,6516	0,6685
	Manaus	0,7043	0,7170	0,6773	0,7187
	Palmas	0,8644	0,8892	0,8772	0,8268
	Porto Velho	0,8072	0,9786	0,7148	0,7284
	Rio Branco	0,7691	0,8237	0,7429	0,7407
Sudeste	Belo Horizonte	0,8756	0,9101	0,8395	0,8773
	Rio de Janeiro	0,8501	0,8935	0,8149	0,8417
	São Paulo	0,8969	0,8718	0,9250	0,8940
	Vitória	0,8927	0,8976	0,8782	0,9024
Sul	Curitiba	0,9024	0,9126	0,8410	0,9535
	Florianópolis	0,8737	0,8939	0,8404	0,8867
	Porto Alegre	0,8329	0,8572	0,7589	0,8826

Quadro 04: IFDM referente ao ano de 2010.

Fonte: Adaptado de FIRJAN – Índice IFDM, 2012.

O IFDM geral será relacionado com as receitas públicas de cada capital referente ao ano de 2010. Os indicadores individuais que dizem respeito ao emprego e renda, educação e saúde, também serão relacionados, respectivamente, com as despesas das funções trabalho, educação e saúde, das capitais brasileiras do ano de 2010.

3.4.3 Indicadores para o Cálculo das Receitas e Despesas

Para calcular os indicadores relativos às receitas e às despesas nas funções de saúde, de trabalho e de educação das capitais brasileiras, foram obtidas na página eletrônica da STN, através do aplicativo Finanças do Brasil (FINBRA), os dados das execuções orçamentárias e

dos balanços patrimoniais das capitais Brasileiras, atendendo as disposições descritas na Lei nº 4.320/64, artigos 111 e 112 e lei complementar 101/2000, artigo 51.

Para listar os indicadores foi realizada uma revisão de literatura para melhor conhecimento e entendimento do tema proposto, os quais se encontram expostos no Quadro 05:

Indicadores		Objetivos
V1	<u>Receita Própria</u> Receita Total	Indicar a participação das receitas das receitas próprias na composição das receitas totais.
V2	<u>Transferências da União</u> Receita Total	Demonstrar a dependência de receitas oriundas da União, indicando a participação das receitas recebidas de tal ente nas receitas totais.
V3	<u>Transferência do Estado</u> Receita Total	Demonstrar a dependência de receitas originadas do Estado, indicando a participação das receitas recebidas de tal ente nas receitas totais.
V4	<u>Despesa da Função Saúde</u> Despesa Total	Indicar a participação das despesas da função saúde nas despesas totais do ente.
V5	<u>Despesa da Função Trabalho</u> Despesa Total	Indicar a participação das despesas da função Trabalho nas despesas totais do ente.
V6	<u>Despesa da Função Educação</u> Despesa Total	Indicar a participação das despesas da função Educação nas despesas totais do ente.

Quadro 05: Indicadores para cálculo das receitas e despesas

Fonte: Adaptado de Baracho (2000), Cruz (2009) e Gerigk (2008).

Os indicadores de receita e despesas foram calculados por meio da ferramenta *Microsoft Office Excel* e comparados/relacionados com os respectivos IFDM. Essa comparação será a base para elaborar a sinopse visando identificar relações entre receitas, despesas e desenvolvimento das capitais brasileiras.

4 ANÁLISE DOS DADOS

A análise e discussão dos dados compreende a descrição em quadros, dos indicadores de receitas e despesas por função, relacionados com o respectivo IFDM. Primeiramente é ponderada a receita total e sua composição, se própria ou transferência da União ou Estado, com IFDM geral, seguida de uma descrição das análises da autora. Em seguida são analisadas as despesas nas funções saúde, trabalho e educação, seguida das análises descritivas da autora.

4.1 Receita X IFDM Geral

Os recursos a disposição dos municípios compreendem: Receita Própria, Transferência da União e Transferência do Estado. O resultado referente a participação da Receita Própria em relação a receita Total (V1), indica o quanto o município gera internamente, em relação aos recursos totais. No Quadro 06 estão descritos, que mostra, em percentual, a receita própria gerada por cada capital.

Região	Capital	Resultado	IFDM
Centro-Oeste	Campo Grande	37%	0,8578
	Cuiabá	27%	0,8292
	Goiânia	45%	0,8610
Nordeste	Aracaju	32%	0,7978
	Fortaleza	34%	0,7880
	João Pessoa	27%	0,7987
	Maceió	29%	0,7449
	Natal	32%	0,8156
	Recife	39%	0,8258
	Salvador	40%	0,7697
	São Luís	28%	0,7831
	Teresina	24%	0,8181
Norte	Belém	31%	0,7855
	Boa Vista	12%	0,7687
	Macapá	10%	0,7194
	Manaus	22%	0,7043
	Palmas	21%	0,8644
	Porto velho	40%	0,8072
	Rio Branco	22%	0,7691
Sudeste	Belo Horizonte	49%	0,8756
	Rio De janeiro	64%	0,8501
	São Paulo	61%	0,8969
	Vitória	41%	0,8927
sul	Curitiba	62%	0,9024
	Florianópolis	56%	0,8737
	Porto Alegre	58%	0,8329

Quadro 06: Análise da Receita Própria (V1) comparado ao IFDM Geral 2010

Fonte: Dados da Pesquisa

No Quadro 06 pode-se observar que as Capitais: Rio de Janeiro, Curitiba e São Paulo, localizadas nas regiões sul e sudeste possuem maior participação de receita própria em relação às receitas totais. Já as capitais Palmas, Boa Vista e Macapá, todas pertencentes à região norte do País, possuem menor participação de receita própria. Observa-se ainda que as capitais da região Centro-oeste, Nordeste e Norte, produziram menos receita própria, referente às suas receitas totais no ano de 2010.

Analisando o IFDM, destacam-se as capitais Curitiba, São Paulo e Vitória, que, em ordem decrescente, ocupam os 1º, 2º e 3º lugar, respectivamente. As capitais das regiões norte e nordeste possuem menores índices no IFDM, com exceção a Palmas, localizada na região norte, com o IFDM 0,8644. Já as capitais do Sudeste, Sul, estão entre as que possuem maior índice IFDM.

As transferências, que representam a dependência do município em relação à União e ao Estado, estão apresentadas no Quadro 07:

Região	Capital	Resultado União	Resultado Estado	IFDM
Centro-Oeste	Campo Grande	24%	22%	0,8578
	Cuiabá	30%	30%	0,8292
	Goiânia	24%	21%	0,8610
Nordeste	Aracaju	38%	21%	0,7978
	Fortaleza	34%	21%	0,7880
	João Pessoa	43%	20%	0,7987
	Maceió	41%	20%	0,7449
	Natal	32%	24%	0,8156
	Recife	24%	29%	0,8258
	Salvador	30%	19%	0,7697
	São Luís	37%	23%	0,7831
	Teresina	42%	22%	0,8181
Norte	Belém	38%	21%	0,7855
	Boa Vista	49%	18%	0,7687
	Macapá	45%	22%	0,7194
	Manaus	18%	42%	0,7043
	Palmas	47%	14%	0,8644
	Porto velho	25%	17%	0,8072
	Rio Branco	44%	21%	0,7691
Sudeste	Belo Horizonte	23%	21%	0,8756
	Rio De janeiro	10%	15%	0,8501
	São Paulo	6%	24%	0,8969
	Vitória	13%	38%	0,8927
Sul	Curitiba	15%	16%	0,9024
	Florianópolis	15%	17%	0,8737
	Porto Alegre	18%	20%	0,8329

Quadro 07: Análise da Transferência da União (V2) e Transferência do Estado (V3), comparadas ao IFDM Geral 2010.

Fonte: Dados da Pesquisa

O Quadro 07 mostra em percentual, a participação das transferências da União e Estado frente às receitas totais, ou seja, quanto cada capital recebe de transferência destes Entes. Observa-se que as capitais que possuem mais transferências do Estado, recebem menos da União e vice-versa. Um exemplo é o da capital Palmas, onde da União recebe 47% e do Estado 14%. Outro detalhe observado é que a maioria das capitais situadas na região norte, possuem maior quantidade de transferências da União. Relacionando com o IFDM, nota-se que as capitais que possuem maior quantidade de transferências, não estão entre as que possuem melhor índice IFDM.

4.2 Despesa na Função Saúde X IFDM Saúde

No Quadro 08 estão descritos os resultados relativos ao cálculo da proporção dos gastos na função saúde em relação ao gasto total. Também, são apresentados os índices IFDM do respectivo município.

Região	Capital	Resultado	IFDM
Centro-Oeste	Campo Grande	32%	0,8938
	Cuiabá	18%	0,8499
	Goiânia	31%	0,8950
Nordeste	Aracaju	32%	0,8027
	Fortaleza	30%	0,7577
	João Pessoa	34%	0,8305
	Maceió	27%	0,8028
	Natal	27%	0,8112
	Recife	22%	0,8268
	Salvador	27%	0,7750
	São Luís	28%	0,7589
	Teresina	41%	0,8107
Norte	Belém	32%	0,7849
	Boa Vista	18%	0,7914
	Macapá	21%	0,6685
	Manaus	20%	0,7187
	Palmas	20%	0,8268
	Porto Velho	19%	0,7284
	Rio Branco	17%	0,7407
Sudeste	Belo Horizonte	29%	0,8773
	Rio de Janeiro	16%	0,8417
	São Paulo	18%	0,8940
	Vitória	14%	0,9024
Sul	Curitiba	19%	0,9535
	Florianópolis	19%	0,8867
	Porto Alegre	25%	0,8826

Quadro 08: Despesa na Função Saúde (V4), comparado ao IFDM Saúde 2010

Fonte: Dados da Pesquisa

Analisando o quadro 08, observa-se que as capitais Teresina e João Pessoa (região nordeste) possuem maior gasto em saúde, com 41 e 34% respectivamente. Já as capitais Rio de Janeiro e Vitória, pertencentes à região sudeste possuem o menor gasto em saúde referente as suas despesas totais, sendo a primeira com 16% e a segunda com 14%.

O IFDM saúde indica que as capitais Curitiba, Vitória e Goiânia, possuem melhor índice IFDM, sendo que as capitais: Porto Velho, Manaus e Macapá possuem os menores índices IFDMs, destacando que as últimas capitais citadas pertencem a região norte do País. Comparando o percentual da despesa na função saúde e o IFDM Saúde, destaca-se que as capitais São Paulo e Vitória estão entre as melhores na questão índice IFDM Saúde, assim, como possuem menos gastos em saúde.

4.3 Despesa na Função Trabalho X IFDM Emprego&Renda

A despesa na função trabalho (V5) tem por objetivo analisar sua participação nas despesas totais do município. No Quadro 09 são apresentados o resultado da V5, para comparação com o IFDM Emprego&Renda.

Região	Capital	Resultado	IFDM
Centro-Oeste	Campo Grande	0%	0,8729
	Cuiabá	1%	0,8594
	Goiânia	0%	0,9037
Nordeste	Aracaju	0%	0,9083
	Fortaleza	0%	0,8795
	João Pessoa	0%	0,8749
	Maceió	0%	0,8140
	Natal	0%	0,9017
	Recife	0%	0,9126
	Salvador	0%	0,8791
	São Luís	0%	0,8028
	Teresina	1%	0,8496
Norte	Belém	1%	0,8965
	Boa Vista	0%	0,8184
	Macapá	0%	0,8380
	Manaus	1%	0,7170
	Palmas	1%	0,8892
	Porto velho	0%	0,9786
	Rio Branco	0%	0,8237
Sudeste	Belo Horizonte	1%	0,9101
	Rio De janeiro	0%	0,8935
	São Paulo	0%	0,8718
	Vitória	1%	0,8976
Sul	Curitiba	1%	0,9126
	Florianópolis	1%	0,8939
	Porto Alegre	0%	0,8572

Quadro 09: Despesa na Função Trabalho (V5), comparado ao IFDM Emprego&Renda 2010.

Fonte: Dados da Pesquisa

Os números apresentados no Quadro 09 demonstram que a maioria das capitais possuem gastos com a função Trabalho, inferior a 1% das despesas totais. Somente 09 (nove) capitais possuem 1% de participação nessa função. Devido a limitação dos dados, não se fará nenhuma consideração a respeito dessa variável.

4.4 Despesa na Função Educação X IFDM Educação

O resultado da V6, que corresponde ao total de gastos com educação e o IFDM das capitais brasileiras, são apresentados no Quadro 10.

Região	Capital	Resultado	IFDM
Centro-Oeste	Campo Grande	21%	0,8066
	Cuiabá	18%	0,7781
	Goiânia	19%	0,7844
Nordeste	Aracaju	14%	0,6823
	Fortaleza	17%	0,7268
	João Pessoa	22%	0,6905
	Maceió	16%	0,6179
	Natal	19%	0,7337
	Recife	20%	0,7382
	Salvador	19%	0,6550
	São Luís	19%	0,7877
	Teresina	19%	0,7941
	Norte	Belém	14%
Boa Vista		22%	0,6962
Macapá		24%	0,6516
Manaus		26%	0,6773
Palmas		25%	0,8772
Porto Velho		18%	0,7148
Rio Branco		17%	0,7429
Sudeste	Belo Horizonte	17%	0,8395
	Rio de Janeiro	16%	0,8149
	São Paulo	22%	0,9250
	Vitória	21%	0,8782
Sul	Curitiba	14%	0,8410
	Florianópolis	21%	0,8404
	Porto Alegre	16%	0,7589

Quadro 10: Despesa na Função Educação (V6), comparada ao IFDM Educação 2010

Fonte: Dados da Pesquisa

O Quadro 10, que compara os aspectos relativos à educação, mostra que as capitais Manaus, Palmas e Macapá, todas pertencentes à região Norte do país, representam maiores despesas com educação referente às suas despesas totais. Já as capitais Aracaju, Curitiba e

Belém possuem uma porcentagem menor em despesas com educação sobre suas despesas totais.

Analisando os dados do IFDM educação, pode-se notar que as capitais São Paulo, Vitória e Palmas lideram os melhores índices e, as capitais Salvador, Macapá e Maceió, possuem menores índices IFDM. Outro ponto importante é a capital Curitiba, que possui a quarta colocação de melhor índice IFDM Educação e, no entanto apresenta um dos menores gastos em educação (14%). Ao contrário de Curitiba, a capital Palmas, além de obter um bom IFDM, também possui maior gasto em educação, 25% referente à sua despesa total.

4.5 Síntese dos gastos nas funções saúde, trabalho e educação X IFDM Saúde, Emprego&Renda, e Educação

Comparando os quadros elaborados sobre as despesas saúde e educação, percebe-se que 16 capitais possuem maior percentual na despesa saúde, sendo elas Teresina, João Pessoa, Belém, Aracaju, Campo Grande, Goiânia, Fortaleza, Belo Horizonte, São Luís, Maceió, Salvador, Natal, Porto Alegre, Curitiba, Recife e Porto Velho. Destacando que oito delas estão localizadas na região nordeste, duas no centro-oeste, três na região norte duas no sul e uma no sudeste. Na mesma visão, nota-se que sete capitais possuem maior percentual na despesa educação as quais são Manaus, Palmas, Macapá, Boa Vista, São Paulo, Vitória e Florianópolis sendo que três delas estão situadas na região norte, duas na região sudeste, e uma na região sul. Ainda na comparação das despesas saúde e educação, as capitais: Rio Branco, Cuiabá e Rio de Janeiro possuem o mesmo percentual nestas despesas.

5 CONCLUSÃO

O objetivo geral deste trabalho foi analisar a composição das receitas e as despesas nas funções saúde, trabalho e educação das capitais brasileiras e relacionar com o Índice FIRJAM de Desenvolvimento Municipal - IFDM. Para tanto, primeiramente realizou-se uma pesquisa bibliográfica, para definir o Estado, a administração, o orçamento, a receita, a despesa, finanças e contabilidade Pública. Em seguida, foram obtidos os dados relativos à receita e às despesas nas funções saúde, trabalho e educação das capitais brasileiras, por meio do aplicativo FINBRA, seguido de cálculo de indicadores. Também, foram obtidos no site da FIRJAN, os índices do IFDM, que compreendem: Geral, Saúde, Trabalho&Renda e Educação. Por fim, foram realizadas as análises, que conduzem ao atendimento do objetivo geral e à resposta a problemática proposta.

Quanto à análise das receitas, percebe-se que as capitais que mais produzem receita própria no ano de 2010, estão localizadas nas regiões Sudeste e Sul, assim como, observado o índice IFDM, as capitais também pertencentes a essas regiões possuem maior desenvolvimento. Sendo assim, pode-se concluir que quanto maior a produção de receita própria, maior será o IFDM.

Sobre as transferências nota-se que as capitais que possuem menor percentual, no IFDM possuem bom desenvolvimento. Portanto, conclui-se também que as capitais que mais recebem transferências, menor é seu IFDM. Outra conclusão que se pode ter é que sendo maior a produção da receita própria e menor as transferências, melhor será o IFDM.

Já na análise das despesas por função, as mais expressivas foram as despesas: saúde e educação. Observou-se que 16 capitais possuem maiores percentuais em saúde e apenas 07 são as que possuem maiores índices em educação. Sendo assim, conclui-se que se investe mais em saúde do que educação. Outra conclusão importante é que as capitais que mais investem em saúde, estão entre as que possuem IFDM menor, como a capital Teresina, possuindo uma despesa de 41% em saúde e no ranking das capitais esta na 15ª posição, ou seja, não é porque investem mais em saúde que existe melhor indicador nesta variável. Sendo assim, nota-se que as capitais que mais investem em educação estão localizadas na região norte, as que mais investem em saúde estão localizadas da região nordeste, e as que mais investem em educação se encontram na região norte.

De acordo com o IFDM, as capitais que possuem melhor desenvolvimento, estão situadas no sudeste, sul e centro-oeste do país. Portanto conclui-se que as capitais que produzem maior receita própria, recebem menos transferência e menor gasto com as despesas,

possuem melhor IFDM. Já as capitais que produzem menor receita própria, recebem maior quantidade de transferência, referente as suas receitas totais e possuem maior gasto em despesas, possuem um menor IFDM.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução a Metodologia do Trabalho Científico**; 9 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes. **Contabilidade Pública**: da teoria à prática. 2 ed. rev. E atualizada. São Paulo: Saraiva, 2009.

BARACHO, Maria Amarante Pastor. A importância da gestão de contas públicas municipais sob as premissas da governance e accountability. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 34, n. 1, p. 129-161, jan./mar. 2000. Disponível em: <<http://info.worldbank.org/etools/docs/library/233845/Baracho.pdf>> Acesso em 14 jul. 2012.

BARUFFI, Helder. **Metodologia da Pesquisa: Orientações Metodológicas Para a Elaboração da Monografia**. 4.ed. ver. e atual. Dourados: HBedit, 2004.

BEUREN, Ilse Maria. Trajetória da construção de um trabalho monográfico em contabilidade *In*: BEUREN, Ilse Maria (coord.). **Como Elaborar trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal Subsecretaria de Edições Técnicas, 2005.

_____. **Lei nº 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm> Acesso em 24 mai. 2012.

_____. **Lei Complementar nº 101**, de 4 de Maio de 2000. Estabelece normas de Finanças públicas voltadas para responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em 05 jun. 2012.

_____. Ministério do Orçamento e gestão. **Portaria nº 42**, 14 de abril de 1999. Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I do §1º do art. 2º e § 2º do art. 8º, ambos da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.stn.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/portaria42.pdf>>. Acesso em 21 ago. 2012.

_____. Ministério do orçamento e gestão. **Portaria Interministerial nº 163**, 4 de maio de 2001. Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências. Disponível em: <<https://www.portalsof.planejamento.gov.br/MTOSOF/Componente-PortariaInterministerialSOF-STN-no163-04052001.pdf>>. Acesso em 22 ago. 2012.

_____. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Gestão. **Guia referencial para medição de desempenho e manual para construção de indicadores**. Brasília, 2009. 112 p. Disponível em: <<http://www.gespublica.gov.br/biblioteca/pasta.2010->

12-08.2954571235/Guia%20-%20Indicadores%20(versao%20preliminar%20Dez%2009).pdf> Acesso 21 fev. 2012.

_____. Ministério do Planejamento, orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. **Manual Técnico de orçamento MTO**. Versão 2012. Brasília, 2011. 167 p. Disponível em: <<https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/MTO>>. Acesso em 03 mai. 2012.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro nacional. **Receitas Públicas**: manual de procedimentos. Brasília, 2006. 231 p. Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br/gfm/manuais/Manual_Receitas3.pdf>. Acesso em 02 mai. 2012.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Despesas Públicas**: manual de procedimentos. Brasília: STN/Coordenação-Geral de Contabilidade, 2007. 233 p.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Finanças do Brasil**: Dados contábeis dos municípios. Brasília. V. 56, ago, 2011. Disponível em <http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/index.asp>. Acesso em 06 dez. 2012.

CLEMENTE, Ademir. HIGACHI, Hermes Y. **Economia e desenvolvimento regional**. – São Paulo : Atlas, 2000.

CRUZ, Cláudia Ferreira. OLIVEIRA, José Renato Sena. MENDES, Eugênio Lima. SILVA, Luiz Ivan Santos. **Um estudo empírico sobre a configuração das receitas e despesas em um município de grande porte do estado da Bahia**. Revista de Contabilidade da UFBA, Salvador, v. 3 n. 1, p. 72-87, jan/abr . 2009. Disponível em: <<http://www.portalseer.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/viewFile/3379/2480>>. Acesso em 14 jul. 2012.

DALLARI, Dalmo de Abreu, 1931. **Elementos da teoria geral do Estado**. 19 edição atual. São Paulo: Saraiva, 1995.

DEODATO, Alberto, 1896. **Manual de Ciência das Finanças**. 15 ed. São Paulo: Saraiva 1977.

FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO RIO DE JANEIRO (FIRJAN). **Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal**. 2010. Disponível em <<http://www.firjan.org.br/ifdm/>>. Acesso em 18 jan. 2013.

GASPARINI, Diógenes. **Direito administrativo**. 16. ed. Atualizada por Fabrício Motta. São Paulo: Saraiva, 2011.

GERIGK, Wilson. TARIFA, Marcelo Rasquetti. ALMEIDA, Lauro de Brito. ESPEJO, Márcia Maria dos Santos Bortolucci. Controladoria pública municipal na perspectiva dos profissionais do controle externo. **ABCustos – Revista da Associação Brasileira de Custos**. São Leopoldo, v. 2, n. 3, set./dez.2007. Disponível em: <http://www.unisinos.br/abcustos/_pdf/ABC-2007-01.pdf>. Acesso em 14 jul. 2012.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública**: teoria e prática. 10. ed. 4. Reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MALUF, Sahid. **Teoria Geral do Estado**. 29. ed. Atualizador prof. Miguel Alfredo Malefe Neto. São Paulo: Saraiva, 2009.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 28. ed. São Paulo : Editora Malheiros, 2003.

MELLO, Celso Antônio Bandeira. **Curso de Direito Administrativo**. 20. ed. São Paulo : Editora malheiros, 2006.

MENDES, Roselaine da Cruz; OLEIRO, Walter Nunes; QUINTANA, Alexandre Costa. A contribuição da contabilidade e auditoria governamental para uma melhor transparência na gestão pública em busca do combate à corrupção. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 18, 2008, Gramado. **Anais eletrônicos...** Gramado: CFC, 2008. Disponível em: <<http://www.ccontabeis.com.br/18cbc/214.pdf>>. Acesso em 24 set. 2012.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio TIMBÓ, Maria Zuleide Farias. ROSA, Maria Berenice. **Contabilidade Pública**: uma Abordagem da Administração Financeira. 3 ed. Ver. E ampl. São Paulo: Atlas, 1992.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. IN: BEUREN, Ilse Maria (Coord). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SILVA, Lino Martins. **Contabilidade Governamental**: um enfoque administrativo. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

Apêndice – Demonstrativo de cálculo dos indicadores das capitais brasileiras

Tabela 01: Variável 01 – Receita Própria/Receita Total

Região	UF	Capital	Rec Transf Correntes (R\$)	Rec Transf de Capital (R\$)	Receita Própria (R\$)	Receita Total (R\$)	Resultado	
							Índice	Percentual
Centro-Oeste	MS	Campo Grande	980.270.404,71	62.426.867,31	609.754.419,33	1.652.451.691,35	0,3690	37%
	MT	Cuiabá	608.130.814,04	14.248.436,17	230.181.289,23	852.560.539,44	0,2700	27%
	GO	Goiânia	1.272.699.274,55	0,00	1.053.290.124,87	2.325.989.399,42	0,4528	45%
Nordeste	SE	Aracaju	577.082.669,25	21.414.762,34	279.367.901,10	877.865.332,69	0,3182	32%
	CE	Fortaleza	2.215.406.762,81	51.168.807,83	1.177.059.815,97	3.443.635.386,61	0,3418	34%
	PB	João Pessoa	803.025.448,53	25.289.880,57	299.557.264,29	1.127.872.593,39	0,2656	27%
	AL	Maceió	824.270.886,97	11.856.668,22	345.708.044,34	1.181.835.599,53	0,2925	29%
	RN	Natal	771.248.436,76	0,00	370.233.493,60	1.141.481.930,36	0,3243	32%
	PE	Recife	1.478.441.632,19	25.338.480,65	956.773.012,09	2.460.553.124,93	0,3888	39%
	BA	Salvador	1.735.997.039,08	74.462.444,49	1.196.037.936,99	3.006.497.420,56	0,3978	40%
	MA	São Luís	1.053.309.197,69	0,00	417.018.628,66	1.470.327.826,35	0,2836	28%
	PI	Teresina	934.820.051,70	16.409.090,81	297.203.610,50	1.248.432.753,01	0,2381	24%
Norte	PA	Belém	1.153.034.376,00	19.086.960,00	535.395.791,00	1.707.517.127,00	0,3136	31%
	RR	Boa Vista	382.423.345,56	35.129.021,38	56.752.825,52	474.305.192,46	0,1197	12%
	AP	Macapá	339.838.921,69	13.775.058,30	38.721.167,18	392.335.147,17	0,0987	10%
	AM	Manaus	1.749.144.997,60	32.092.049,52	516.745.169,63	2.297.982.216,75	0,2249	22%
	TO	Palmas	341.203.337,44	11.813.386,09	96.515.798,60	449.532.522,13	0,2147	21%
	RO	Porto velho	383.626.357,37	53.247.321,88	294.973.110,06	731.846.789,31	0,4031	40%
	AC	Rio Branco	288.893.492,43	6.077.254,83	81.530.974,23	376.501.721,49	0,2165	22%
Sudeste	MG	Belo Horizonte	2.684.227.120,87	68.819.788,35	2.596.399.472,71	5.349.446.381,93	0,4854	49%
	RJ	Rio De janeiro	5.132.307.468,95	284.908.199,20	9.825.996.547,65	15.243.212.215,80	0,6446	64%
	SP	São Paulo	11.310.887.972,82	348.682.177,17	18.324.391.181,09	29.983.961.331,08	0,6111	61%
	ES	Vitória	676.721.877,33	46.274.112,25	499.430.309,40	1.222.426.298,98	0,4086	41%
sul	PR	Curitiba	1.660.550.473,96	39.307.854,22	2.724.085.080,58	4.423.943.408,76	0,6158	62%
	SC	Florianópolis	369.161.508,68	34.885.264,51	515.761.570,73	919.808.343,92	0,5607	56%
	RS	Porto Alegre	1.477.966.870,70	414.402,83	2.043.890.779,58	3.522.272.053,11	0,5803	58%

Fonte: Elaborado pelo autor para pesquisa.

Tabela 02: Variável 02 – Transferências da União/ Receita Total

Região	UF	Capital	Transf corr Intergov da União (R\$)	Transf Cap Inter União (R\$)	Receita Total (R\$)	Resultado	
						Índice	Percentual
Centro-Oeste	MS	Campo Grande	400.004.458,40	160.000,00	1.652.451.691,35	0,2422	24%
	MT	Cuiabá	258.827.742,72	0,00	852.560.539,44	0,3036	30%
	GO	Goiânia	561.904.698,29	0,00	2.325.989.399,42	0,2416	24%
Nordeste	SE	Aracaju	336.636.027,22	0,00	877.865.332,69	0,3835	38%
	CE	Fortaleza	1.154.353.692,81	0,00	3.443.635.386,61	0,3352	34%
	PB	João Pessoa	482.263.357,67	0,00	1.127.872.593,39	0,4276	43%
	AL	Maceió	487.506.995,07	0,00	1.181.835.599,53	0,4125	41%
	RN	Natal	362.555.342,92	0,00	1.141.481.930,36	0,3176	32%
	PE	Recife	593.833.970,23	0,00	2.460.553.124,93	0,2413	24%
	BA	Salvador	900.764.529,16	6.500.000,00	3.006.497.420,56	0,3018	30%
	MA	São Luís	540.039.449,48	0,00	1.470.327.826,35	0,3673	37%
	PI	Teresina	526.578.830,65	0,00	1.248.432.753,01	0,4218	42%
Norte	PA	Belém	643.975.186,00	0,00	1.707.517.127,00	0,3771	38%
	RR	Boa Vista	230.595.992,00	265.559,53	474.305.192,46	0,4867	49%
	AP	Macapá	174.235.056,14	985.399,56	392.335.147,17	0,4466	45%
	AM	Manaus	403.645.402,52	1.389.570,00	2.297.982.216,75	0,1763	18%
	TO	Palmas	212.998.188,56	0,00	449.532.522,13	0,4738	47%
	RO	Porto velho	182.862.271,62	0,00	731.846.789,31	0,2499	25%
	AC	Rio Branco	165.702.364,63	0,00	376.501.721,49	0,4401	44%
Sudeste	MG	Belo Horizonte	1.225.931.681,75	5.764.129,67	5.349.446.381,93	0,2302	23%
	RJ	Rio De janeiro	1.556.519.060,63	29.090.153,62	15.243.212.215,80	0,1040	10%
	SP	São Paulo	1.588.880.707,80	96.025.162,85	29.983.961.331,08	0,0562	6%
	ES	Vitória	137.832.974,76	20.595.536,28	1.222.426.298,98	0,1296	13%
sul	PR	Curitiba	681.811.225,16	2.201.842,82	4.423.943.408,76	0,1546	15%
	SC	Florianópolis	138.127.484,76	1.853.770,00	919.808.343,92	0,1522	15%
	RS	Porto Alegre	617.877.517,46	346.666,69	3.522.272.053,11	0,1755	18%

Fonte: Elaborado pelo autor para pesquisa

Tabela 03: Variável 03 – Transferência do Estado/ Receita Total

Região	Capital	UF	Transf corr Intergov Estado (R\$)	Transf Cap Inter Estados (R\$)	Receita Total (R\$)	Resultado	
						Índice	Percentual
Centro-Oeste	Campo Grande	MS	359.365.042,59	0,00	1.652.451.691,35	0,2175	22%
	Cuiabá	MT	255.629.365,65	522.145,81	852.560.539,44	0,3004	30%
	Goiânia	GO	489.333.596,17	0,00	2.325.989.399,42	0,2104	21%
Nordeste	Aracaju	SE	180.290.442,16	0,00	877.865.332,69	0,2054	21%
	Fortaleza	CE	707.432.842,41	0,00	3.443.635.386,61	0,2054	21%
	João Pessoa	PB	223.604.621,92	0,00	1.127.872.593,39	0,1983	20%
	Maceió	AL	233.564.205,20	0,00	1.181.835.599,53	0,1976	20%
	Natal	RN	279.214.459,28	0,00	1.141.481.930,36	0,2446	24%
	Recife	PE	707.864.060,34	0,00	2.460.553.124,93	0,2877	29%
	Salvador	BA	572.870.107,70	0,00	3.006.497.420,56	0,1905	19%
	São Luís	MA	333.399.521,33	0,00	1.470.327.826,35	0,2268	23%
	Teresina	PI	274.366.106,45	0,00	1.248.432.753,01	0,2198	22%
Norte	Belém	PA	350.766.525,00	0,00	1.707.517.127,00	0,2054	21%
	Boa Vista	RR	83.144.990,95	0,00	474.305.192,46	0,1753	18%
	Macapá	AP	85.089.614,23	0,00	392.335.147,17	0,2169	22%
	Manaus	AM	973.871.912,41	0,00	2.297.982.216,75	0,4238	42%
	Palmas	TO	64.723.757,62	0,00	449.532.522,13	0,1440	14%
	Porto velho	RO	124.671.036,97	0,00	731.846.789,31	0,1704	17%
	Rio Branco	AC	78.105.889,86	0,00	376.501.721,49	0,2075	21%
Sudeste	Belo Horizonte	MG	1.095.540.831,73	1.223.217,10	5.349.446.381,93	0,2050	21%
	Rio De janeiro	RJ	2.218.182.247,72	0,00	15.243.212.215,80	0,1455	15%
	São Paulo	SP	7.142.455.977,50	4.488.500,00	29.983.961.331,08	0,2384	24%
	Vitória	ES	436.249.734,71	25.678.575,97	1.222.426.298,98	0,3779	38%
sul	Curitiba	PR	715.925.572,25	0,00	4.423.943.408,76	0,1618	16%
	Florianópolis	SC	159.537.997,69	0,00	919.808.343,92	0,1734	17%
	Porto Alegre	RS	694.423.076,82	0,00	3.522.272.053,11	0,1972	20%

Fonte: Elaborado pelo autor para pesquisa

Tabela 04: Despesa função Saúde/ Despesa Total

Região	UF	Capital	Despesa Função Saúde (R\$)	Despesa Total (R\$)	Resultado	
					Índice	Percentual
Centro-Oeste	MS	Campo Grande	531.764.923,79	1.680.471.792,53	0,3164	32%
	MT	Cuiabá	163.797.704,87	899.503.038,93	0,1821	18%
	GO	Goiânia	715.559.992,79	2.294.861.156,13	0,3118	31%
Nordeste	SE	Aracaju	282.582.735,83	874.306.253,30	0,3232	32%
	CE	Fortaleza	1.013.730.592,53	3.365.966.292,85	0,3012	30%
	PB	João Pessoa	388.297.001,13	1.141.761.783,99	0,3401	34%
	AL	Maceió	326.297.469,91	1.195.498.738,79	0,2729	27%
	RN	Natal	314.694.890,05	1.156.943.157,13	0,2720	27%
	PE	Recife	530.080.232,94	2.409.192.288,83	0,2200	22%
	BA	Salvador	889.902.797,66	3.251.306.798,52	0,2737	27%
	MA	São Luís	517.210.460,73	1.816.291.451,75	0,2848	28%
	PI	Teresina	504.173.974,99	1.237.120.749,99	0,4075	41%
Norte	PA	Belém	525.537.619,00	1.621.200.508,00	0,3242	32%
	RR	Boa Vista	111.777.929,55	621.689.540,91	0,1798	18%
	AP	Macapá	86.021.522,92	409.999.089,56	0,2098	21%
	AM	Manaus	457.863.407,17	2.309.154.915,10	0,1983	20%
	TO	Palmas	81.693.032,03	418.006.456,19	0,1954	20%
	RO	Porto Velho	144.340.715,76	767.191.841,33	0,1881	19%
	AC	Rio Branco	62.109.573,78	372.530.426,31	0,1667	17%
Sudeste	MG	Belo Horizonte	1.566.593.433,22	5.377.967.631,59	0,2913	29%
	RJ	Rio de Janeiro	2.320.935.753,32	14.278.900.029,49	0,1625	16%
	SP	São Paulo	5.197.027.865,62	28.761.555.363,83	0,1807	18%
	ES	Vitória	173.027.734,41	1.239.302.777,98	0,1396	14%
Sul	PR	Curitiba	798.637.556,04	4.186.015.560,88	0,1908	19%
	SC	Florianópolis	169.687.203,02	893.792.336,92	0,1899	19%
	RS	Porto Alegre	845.202.311,87	3.378.385.965,55	0,2502	25%

Fonte: Elaborado pelo autor para pesquisa

Tabela 05: Variável 05 – Despesa função Trabalho/Despesa Total

Região	UF	Capital	Despesa Função Trabalho (R\$)	Despesa Total (R\$)	Resultado	
					Índice	Percentual
Centro-Oeste	MS	Campo Grande	6.353.902,67	1.680.471.792,53	0,0038	0%
	MT	Cuiabá	5.727.139,20	899.503.038,93	0,0064	1%
	GO	Goiânia	2.765.634,76	2.294.861.156,13	0,0012	0%
Nordeste	SE	Aracaju	3.571.617,01	874.306.253,30	0,0041	0%
	CE	Fortaleza	8.241.024,12	3.365.966.292,85	0,0024	0%
	PB	João Pessoa	3.153.997,08	1.141.761.783,99	0,0028	0%
	AL	Maceió	4.477.971,56	1.195.498.738,79	0,0037	0%
	RN	Natal	0,00	1.156.943.157,13	0,0000	0%
	PE	Recife	3.631.704,52	2.409.192.288,83	0,0015	0%
	BA	Salvador	0,00	3.251.306.798,52	0,0000	0%
	MA	São Luís	630.739,17	1.816.291.451,75	0,0003	0%
	PI	Teresina	9.389.645,66	1.237.120.749,99	0,0076	1%
	Norte	PA	Belém	11.542.762,00	1.621.200.508,00	0,0071
RR		Boa Vista	0,00	621.689.540,91	0,0000	0%
AP		Macapá	6.614,50	409.999.089,56	0,0000	0%
AM		Manaus	19.330.516,08	2.309.154.915,10	0,0084	1%
TO		Palmas	2.735.290,01	418.006.456,19	0,0065	1%
RO		Porto velho	44.040,35	767.191.841,33	0,0001	0%
AC		Rio Branco	806.109,30	372.530.426,31	0,0022	0%
Sudeste	MG	Belo Horizonte	42.781.637,35	5.377.967.631,59	0,0080	1%
	RJ	Rio De janeiro	15.809.371,29	14.278.900.029,49	0,0011	0%
	SP	São Paulo	81.635.557,05	28.761.555.363,83	0,0028	0%
	ES	Vitória	6.804.879,21	1.239.302.777,98	0,0055	1%
Sul	PR	Curitiba	34.604.800,23	4.186.015.560,88	0,0083	1%
	SC	Florianópolis	8.332.544,53	893.792.336,92	0,0093	1%
	RS	Porto Alegre	4.016.796,22	3.378.385.965,55	0,0012	0%

Fonte: Elaborado pelo autor para pesquisa

Tabela 06: Variável 06 – Despesa função educação/despesa total

Região	UF	Capital	Despesa Função Educação (R\$)	Despesa Total (R\$)	Resultado	
					Índice	Percentual
Centro-Oeste	MS	Campo Grande	357.296.955,83	1.680.471.792,53	0,2126	21%
	MT	Cuiabá	165.299.985,07	899.503.038,93	0,1838	18%
	GO	Goiânia	434.122.475,09	2.294.861.156,13	0,1892	19%
Nordeste	SE	Aracaju	121.922.350,98	874.306.253,30	0,1395	14%
	CE	Fortaleza	587.689.136,27	3.365.966.292,85	0,1746	17%
	PB	João Pessoa	249.204.029,36	1.141.761.783,99	0,2183	22%
	AL	Maceió	192.116.041,35	1.195.498.738,79	0,1607	16%
	RN	Natal	215.478.543,34	1.156.943.157,13	0,1862	19%
	PE	Recife	490.388.187,89	2.409.192.288,83	0,2035	20%
	BA	Salvador	602.938.257,21	3.251.306.798,52	0,1854	19%
	MA	São Luís	338.131.164,57	1.816.291.451,75	0,1862	19%
	PI	Teresina	233.120.045,01	1.237.120.749,99	0,1884	19%
	Norte	PA	Belém	220.234.045,00	1.621.200.508,00	0,1358
RR		Boa Vista	137.629.137,64	621.689.540,91	0,2214	22%
AP		Macapá	96.570.578,85	409.999.089,56	0,2355	24%
AM		Manaus	607.092.377,89	2.309.154.915,10	0,2629	26%
TO		Palmas	103.221.214,37	418.006.456,19	0,2469	25%
RO		Porto Velho	136.903.502,67	767.191.841,33	0,1784	18%
AC		Rio Branco	61.510.525,91	372.530.426,31	0,1651	17%
Sudeste	MG	Belo Horizonte	923.787.350,76	5.377.967.631,59	0,1718	17%
	RJ	Rio de Janeiro	2.254.501.453,87	14.278.900.029,49	0,1579	16%
	SP	São Paulo	6.200.328.549,45	28.761.555.363,83	0,2156	22%
	ES	Vitória	254.706.388,97	1.239.302.777,98	0,2055	21%
Sul	PR	Curitiba	572.597.075,04	4.186.015.560,88	0,1368	14%
	SC	Florianópolis	190.383.111,64	893.792.336,92	0,2130	21%
	RS	Porto Alegre	527.688.268,23	3.378.385.965,55	0,1562	16%

Fonte: Elaborado pelo autor para pesquisa