

ANÁLISE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DO FUNDO MUNICIPAL DE SAÚDE DE MANAUS NO PERÍODO DE 2012 A 2014

Lucas Vasconcelos Priante*
Leonor Bernadete Aleixo dos Santos**
Jean Serrão Oliveira***
Adenes Teixeira Alves&

RESUMO

A aplicação dos recursos públicos, conforme estabelecido no orçamento, é tema recorrente não apenas na academia, mas também entre a sociedade como um todo, em decorrência de seu impacto em todos os serviços disponibilizados pelo Estado. Esta pesquisa teve o objetivo de analisar a execução do orçamento do Fundo Municipal de Saúde de Manaus no período de 2012 a 2014. Quanto à tipologia, a pesquisa foi do tipo descritiva, em relação aos procedimentos foi bibliográfica, documental e estudo de caso, e sua abordagem foi qualitativa e quantitativa. Além dos dados referentes ao Fundo Municipal de Saúde, acrescentou-se, também, dados relativos ao planejamento, ao orçamento público,

23

* Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Amazonas - UFAM, atualmente trabalha na Secretaria Municipal de Saúde de Manaus. Email: lucas.priante@outlook.com

** Mestre em Contabilidade e Controladoria pela Universidade Federal do Amazonas, especialização em Auditorias Interna e Externa pelo CIESA, graduado em Ciências Contábeis pelo Centro Integrado de Ensino Superior do Amazonas. Email: leonorbernadete@gmail.com.br

*** Doutora em Psicologia y Ciencias de La Educacion - Universidad de León (2016). Atualmente é professor titular da Universidade Federal do Amazonas. Coordenadora do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Amazonas.

& Mestre em Contabilidade e Controladoria e Professor no ensino a Distância no curso em Administração Pública. Perito Judicial Federal pelo Conselho Nacional dos Peritos Judiciais da Republica Federativa do Brasil. Atualmente exerce a chefia do departamento do curso em Ciências Contábeis e Coordenador na Pós Lato Sensu do curso em Contabilidade e Finanças Públicas na Universidade Federal do Amazonas. Email: professoradenes@hotmail.com

às receitas e despesas públicas e à Lei de Responsabilidade Fiscal LRF 101/2000, sendo estes extraídos do Portal da Transparência – principal fonte de informação utilizada neste trabalho. Diante disso, o presente trabalho teve como foco principal a realização de uma análise da execução do orçamento do Fundo Municipal de Saúde de Manaus no período de 2012 a 2014, tendo o intuito de viabilizar uma comparação entre a execução orçamentária realizada em cada um dos referentes anos do período em questão. Pretendeu-se, com este estudo, contribuir para o entendimento acerca da realização dos gastos públicos e concluiu-se que as receitas executadas tiveram uma variação de 31,56%; e as despesas executadas, de 27,81%, ou seja, as receitas executadas tiveram uma variação maior, obtendo-se assim um saldo positivo maior na arrecadação deste órgão estando de acordo com a LRF.

Palavras-chave: *Orçamento público. Execução orçamentária. Portal da Transparência.*

24

ANÁLISIS DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTARIA DEL FONDO MUNICIPAL DE SALUD DE MANAUS EN EL PERÍODO DE 2012 A 2014

RESUMEN

La aplicación de los recursos públicos, según lo establecido en el presupuesto, es tema recurrente no sólo en la academia, sino también entre la sociedad como un todo, como consecuencia de su impacto en todos los servicios puestos a disposición por el Estado. Esta investigación tuvo el objetivo de analizar la ejecución del presupuesto del Fondo Municipal de Salud de Manaus en el período de 2012 a 2014. En relación a la tipología, la investigación fue del tipo descriptivo, en relación a los procedimientos fue bibliográfica, documental y estudio de caso, y su abordaje fue cualitativo y cuantitativo. Además de los datos referentes al Fondo

Municipal de Salud, se añadieron datos relativos a la planificación, al presupuesto público, a los ingresos y gastos públicos ya la Ley de Responsabilidad Fiscal LRF 101/2000, siendo éstos extraídos del Portal de la Transparencia - principal fuente de información utilizada en este trabajo. En vista de eso, el presente trabajo tuvo como foco principal la realización de un análisis de la ejecución del presupuesto del Fondo Municipal de Salud de Manaus en el período de 2012 a 2014, con el fin de viabilizar una comparación entre la ejecución presupuestaria realizada en cada uno de los referentes años del período en cuestión. Se pretendió, con este estudio, contribuir al entendimiento acerca de la realización de los gastos públicos y se concluyó que los ingresos ejecutados tuvieron una variación del 31,56%; y los gastos ejecutados, del 27,81%, es decir, los ingresos ejecutados tuvieron una variación mayor, obteniéndose así un saldo positivo mayor en la recaudación de este órgano estando de acuerdo con la LRF.

25

Palabras clave: *Presupuesto público. Ejecución presupuestaria. Portal de la Transparencia.*

ABSTRACT

The use of public resources as set out in the budget is a recurring theme not only in academy but also for society as a whole, because of its impact on all services the State provides. This research aimed to analyze the implementation of a Municipal Health Fund budget from Manaus (BR) in the 2012 period to 2014. This is a descriptive research, in relation to procedures it is bibliographical, documentary and a case study, using qualitative and quantitative approach. In addition to data from Municipal Health Fund, it uses data from strategic planning, public budget, revenue and public expenditure and the Fiscal Responsibility Law LRF 101/2000, which are extracted from the Transparency Portal - Main source of information used in

this work. Thus, the present study was mainly focused on conducting an analysis of the implementation of the budget of Manaus Municipal Health Fund in 2012 to 2014, in order to make a comparison between the budget implementation in each of the related year period in question. It also intends to contribute to the understanding of public spending and it concluded that revenues had performed a variation of 31.56% and 27.81% of the expenditure implemented, i.e., executed recipes they had a greater variation, thus yielding a higher positive balance in the collection of this body in accordance to the LRF.

Keywords: *Public Budget. Budget Execution. Government Portal Transparency.*

1 INTRODUÇÃO

26

O Orçamento Público está em ênfase nos últimos anos, não só o orçamento, mas também tudo que engloba a gestão pública e o sistema político-econômico brasileiro. Este fato ocorre por conta do momento político conturbado pelo qual o país está passando com os mais recentes casos de corrupção e a insatisfação da sociedade com seus governantes e os serviços públicos. Nesse cenário, faz-se necessário obter conhecimento a respeito do assunto, principalmente no que se refere à execução orçamentária.

A promulgação de leis, como as Leis Complementares 101/00 e 131/09, garantiram o direito à informação a respeito da gestão pública e a regem de forma mais rigorosa, legislando a respeito do assunto e fornecendo novas ferramentas, como o Portal da Transparência, instrumento que será imprescindível para a obtenção de informações para este trabalho.

O objetivo da pesquisa é reunir essas informações a fim de fazer uma análise do orçamento do período de 2012 a 2014 para que se avalie a eficiência e eficácia da execução orçamentária da Secretaria

Municipal de Saúde de Manaus – SEMSA, gerido pelo Fundo Municipal de Saúde. De modo que a análise disponibilizará conteúdo que poderá auxiliar gestores públicos em otimizar a Administração Financeira e Orçamentária Pública.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Planejamento

De acordo com Andrade; Batista e Souza (2004), a contabilidade pública tem suas características próprias e o orçamento público a compõe com o registro da previsão das receitas e fixação das despesas, expressando as políticas desenvolvidas pela entidade pública, os interesses que nele predominam e os setores beneficiados. Ainda conforme os autores, no Brasil, o orçamento é definido para o exercício financeiro que coincide com o ano civil. O contador tem um grande papel na elaboração do orçamento, pois, apesar de existirem outros responsáveis pelo planejamento nas instituições públicas, cabe a ele a adequação de textos e anexos ao idioma contábil, à luz dos princípios, normas e determinações legais, assim como a verificação de limites constitucionais, tais como, os de saúde, educação, dívidas, pessoal, repasses ao Poder Legislativo, etc., que interferem diretamente na vontade política, mas que foram conquistas da sociedade.

27

Para Andrade, Batista e Souza (2004), a omissão do profissional da contabilidade poderá comprometer o sucesso da administração e expô-la a riscos de estagnação financeira, autuações dos órgãos fiscalizadores e penalidades legais, principalmente as mencionadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal. Ainda conforme os autores, na administração pública só é permitida a realização de despesas que estejam previamente autorizadas, portanto o orçamento-programa é a evolução do controle preventivo e sistematiza a apropriação e controle de recursos públicos.

- Esses autores descrevem que o primeiro passo é a previsão da receita e o segundo é a fixação da despesa. Uma das formas de fixação das despesas que vem emergindo nos tempos atuais e com grande repercussão popular é o chamado Orçamento Participativo, em que há uma discussão externa, junto à população, mediante reuniões de setores, para que haja participação e fiscalização da sociedade, um poderoso e eficaz instrumento no controle, combate à corrupção e ao clientelismo. (ANDRADE; BATISTA; SOUZA, 2004).

2.2 Orçamento público

O Orçamento Público consiste em uma projeção das receitas e despesas, mediante um documento aprovado em lei, que será efetuada por um órgão público. Sua principal função é servir como base para que os agentes públicos atinjam as metas estabelecidas para a organização.

28

2.2.1 Execução orçamentária

Com o advento da Constituição Federal de 1988, o planejamento e a execução da despesa tornaram-se associados, sendo assim, os recursos utilizados deveriam estar em concordância com os objetivos do governo. Foram implementados o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual, os dois últimos atuam como direcionadores dos objetivos do período, enquanto o PPA atua de forma estratégica, apresentando os objetivos gerais do governo durante seu mandato.

A execução orçamentária divide-se em execução da receita e execução da despesa. Segundo Silva et al. (2012, p. 3): “A receita orçamentária representa valores constantes do orçamento público, tais como tributos, rendas, transferências, alienações, amortização de empréstimos concedidos e operações de crédito”. A despesa orçamentária é aquela que está discriminada no orçamento público,

ou seja, não pode ser realizada sem crédito orçamentário, pois necessita de autorização legislativa.

2.2.1.1 Receita Pública

Para Maurício et al. (2012), a receita pública pode ser definida como os recursos auferidos na gestão que serão computados na apuração do resultado financeiro e econômico do exercício e desdobrados nas categorias econômicas correntes e de capital. (ARAÚJO; ARRUDA, 2004). A receita na área pública está sempre relacionada ao ingresso e à arrecadação. Assim, torna-se elemento fundamental para a manutenção dos serviços prestados pelo ente público. (QUINTANA et al., 2011). A receita orçamentária representa valores constantes do orçamento público, tais como, tributos, rendas, transferências, alienações, amortização de empréstimos concedidos e operações de crédito.

2.2.1.1.1 Classificação da Receita Pública

29

Classificação da Receita Orçamentária

Para Rocha (2008), por serem várias as origens de receitas orçamentárias, torna-se necessário ordená-las segundo classificações. A norma geral brasileira, segundo Giacomoni (2007, p. 140), estabelece os seguintes critérios de classificação da receita orçamentária: •categorias econômicas; •fontes; •institucional.

As receitas correntes são os ingressos de recursos derivados do poder de tributar ou resultantes da venda de produtos ou serviços colocados à disposição dos usuários para aplicação em despesas operacionais, correntes ou de capital, visando ao alcance dos objetivos constantes dos programas e ações de governo. (BRASIL, 2006, p. 18).

Já as receitas de capital são derivadas da obtenção de recursos mediante a constituição de dívidas, amortização de empréstimos e

financiamentos ou alienação de componentes do ativo permanente, constituindo-se em meios para atingir a finalidade fundamental do órgão ou entidade, ou mesmo atividades não operacionais, visando ao estímulo às atividades operacionais do ente. (BRASIL, 2006, p. 18).

A nova classificação da receita orçamentária, regulada pela Portaria STN nº 163, de 4 de maio de 2001, não trouxe grandes modificações na nomenclatura originária da Lei 4.320/64. São consideradas correntes as receitas tributárias; de contribuições; patrimonial; agropecuária; industrial; de serviços; transferências correntes e outras receitas correntes. As receitas de capital são as provenientes de operações de crédito, alienação de bens, amortização de empréstimos, transferências de capital e outras receitas de capital.

2.2.1.1.2 Estágios da Receita Pública

30 Estágios da Receita Orçamentária

Para Rocha (2008), a receita tributária surge do desempenho operacional dos diversos setores que compõem o aparelho econômico do Estado. No dizer de Harada (2002), o poder de tributar é o *jus imperii* do Estado, que lhe faculta impor sobre as relações econômicas praticadas pelos particulares, assim como sobre seus bens, a cobrança do tributo. Seu recebimento resulta de uma sistemática evolutiva, que segue a seguinte sequência operacional:

- previsão;
- lançamento;
- arrecadação;
- recolhimento.

• Previsão

A previsão da receita no setor público assume um papel fundamental no processo orçamentário; é um dos requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal, a que se refere a Lei de Responsabilidade Fiscal (artigo 11 da Lei Complementar nº 101, de

04 de maio de 2000). Envolve o uso de técnicas para projetar a quantidade de recursos disponíveis num determinado tempo futuro e, assim, dimensionar a capacidade governamental em fixar a despesa pública.

Para Mauro e Chalfun (2001), a previsão da receita ocorre em três momentos distintos do processo orçamentário. Num primeiro momento, a LDO será acompanhada de anexo que conterà metas anuais relativas a receitas para o exercício a que se referir e para os dois subsequentes, demonstrando a memória e a metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos.

No segundo momento, o projeto da LOA conterà a previsão das receitas para o exercício a que se refere (previsão anual), cujos estudos e estimativas serão colocados à disposição do Poder Legislativo Municipal, no mínimo, 30 dias antes do prazo final para encaminhamento de suas propostas orçamentárias. Numa terceira etapa, até 30 dias após a publicação dos orçamentos, as receitas previstas serão desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação. Essas providências visam a evitar que, na elaboração orçamentária, as previsões de receita sejam artificialmente infladas com o intuito de acomodar as pressões de despesa.

A qualidade da previsão de receita tem sua origem na escolha de boas técnicas de estimativas utilizadas na elaboração do orçamento e deve ser adequada à realidade de cada ente. A partir do conhecimento das técnicas existentes, o orçamentista deve escolher um ou mais métodos de estimativas que deverão ser aplicados.

• Lançamento

O dever que o Estado impõe ao cidadão de contribuir, por meio da cobrança de tributo para aplicação em despesas governamentais,

se materializa pelo lançamento. O legislador, no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, define lançamento como procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor aplicação da penalidade cabível.

• Arrecadação

Conforme descrito no artigo 35 da Lei 4320/64, que dispõe pertencerem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas, o reconhecimento da receita, do ponto de vista orçamentário, ocorre no momento da arrecadação.

Segundo Piscitelli (2006), na acepção do Prof. João Angélico, a realização da receita se desdobraria em lançamento, arrecadação e recolhimento, podendo, em determinadas circunstâncias, não ocorrer o lançamento e a arrecadação se confundir com o recolhimento.

32

Para Silva (2004, p. 121), o estágio de arrecadação da receita “é o ato pelo qual o Estado recebe os tributos, multas e demais créditos a ele devidos”. Tais recebimentos são promovidos pelos agentes da arrecadação, que recebem os recursos dos contribuintes e os entregam ao Tesouro Público. “Piscitelli ressalta que:

A arrecadação caracteriza-se pela transferência, pelo depósito (geralmente pela rede bancária, inclusive oficial) em favor, em nome do Tesouro, das obrigações dos contribuintes – das pessoas físicas e jurídicas – perante o Poder Público. Muitas vezes tais compromissos são saldados por meio de depositários, quando estes – geralmente órgãos e entidades – retêm, descontam de outras pessoas tributos e contribuições devidas. (PISCITELLI, 2006, p. 132).

A LRF, em seu artigo 4º, reforçou o comando inserto no art. 165, § 2º, da Constituição Federal, e alargou o campo de abrangência da LDO. Nesse contexto, dois aspectos merecem destaque: a) manutenção do equilíbrio entre receita e despesa; b) fixação de critérios e formas de limitação de empenhos das despesas.

Para alcançar o equilíbrio orçamentário entre receita e despesa, o Poder Executivo deverá fazer o acompanhamento das metas de arrecadação das receitas que foram previamente estabelecidas no anexo de metas fiscais, e, caso verifique que a sua arrecadação se comportou aquém do previsto, o gestor deverá emitir um ato administrativo determinando a limitação de empenhos.

Esse mecanismo preventivo, disciplinado no artigo 9º da LRF, busca a eficácia do planejamento orçamentário, para assegurar os dois grandes objetivos da Lei, quais sejam, a prevenção do déficit e a redução da dívida.

33

• **Recolhimento**

Após a arrecadação da receita, há o recolhimento, que implica a transferência dos valores efetivamente arrecadados à conta do Tesouro. O recolhimento consiste no depósito em conta do Tesouro aberta especificamente para este fim pelos caixas ou bancos arrecadadores.

2.2.1.2 Despesa Pública

Santos (2014) mencionada por Araújo e Arruda (2004) esclarece que a despesa pública é definida em duas acepções: financeira, que representa desembolso de recursos voltados para o custeio da máquina pública, bem como para investimentos públicos, que são denominados gastos de capital e econômico que é gasto ou promessa de gasto de recursos em função da realização de serviços

que visam atender às finalidades constitucionais do Estado. A despesa pública também é definida como o conjunto de dispêndios do Estado ou de outra pessoa de Direito Público para os funcionamentos dos serviços públicos e encargos assumidos no interesse geral da comunidade. Nesse sentido, a despesa, como parte do orçamento, compreende as autorizações para gastos com as várias atribuições e funções governamentais. Em outras palavras, as despesas públicas correspondem à distribuição e ao emprego das receitas para o custeio de diferentes setores da Administração e para os investimentos. (LIMA; CASTRO, 2000; SILVA, 2004).

2.2.1.2.1 Estágios da Despesa Pública

Conforme Santos (2014) mencionada por Piscitelliet al.(2004), a despesa pública apresenta-se em estágios que compreendem: empenho, liquidação e pagamento. Para Carvalho (2009), os estágios ou fases da despesa estão previstos na Lei nº 4.320/64 e no Decreto 93.872/86, além dos referidos acima, também é acrescido da fixação, licitação e programação (orçamento). (SANTOS; SILVA, 2012, p. 11).

• Empenho

Santos (2014) mencionada por Santos e Silva (2012, p. 12) explica que, segundo o art. 58 da Lei 4.320/64, "o empenho é o ato emanado de autoridade competente que cria para o estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição". Na verdade, o empenho reserva a dotação orçamentária que garante o pagamento da relação contratual, e sendo assim, obviamente só pode ser emitido mediante saldo orçamentário, não podendo exceder os limites de crédito concedidos (art. 59). (MACHADO Jr; REIS, 2002/2003).

• **Liquidação**

Ainda conforme Santos (2014) mencionada por Santos e Silva (2012, p. 12), a Lei nº 4.320/64, art. 63, §§ 1º e 2º, determina que “a liquidação de despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito” (p. 16). Este estágio ocorre quando o produto ou serviço é entregue ao ente público, seguido da emissão de documento fiscal (nota fiscal, contrato, recibo, etc.), o qual é constante na nota de liquidação, emitida e assinada pelo responsável pelo recebimento e verificação.

• **Pagamento**

A autora, Santos (2014) mencionada por Santos e Silva (2012, p. 12), ainda esclarece que, no artigo 64 da Lei nº 4.320/64, está determinado que “a ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga” (p. 17). Sendo assim, depois de verificado pelo departamento de tesouraria a disponibilidade de recursos para pagamento do empenho, é emitida, pelo departamento de contabilidade, a ordem de pagamento, a qual é assinada pelo ordenador da despesa e responsável pelo setor financeiro.

35

2.3 Tipos de Orçamento Público

2.3.1 Orçamento Programa

Para Araújo e Arruda (2004, p. 72), o orçamento-programa: “pode ser entendido como sendo o plano de trabalho do governo no qual são especificadas as proposições concretas que se pretende realizar durante o ano financeiro”. (ANDRADE, MAYRA, 2007).

Por sua vez, Andrade (2007) assim o define:

O orçamento-programa é o documento que evidencia a política econômico-financeira e o programa de trabalho da administração, discriminando as despesas segundo sua natureza, dando ênfase aos fins ou objetivos, e não à forma como será gerado ou gasto o recurso, de modo a demonstrar em que e para que o governo gastará, e também quem será responsável pela execução de seus programas (ANDRADE, MAYRA, 2007, p. 59).

2.3.2 Orçamento Participativo

O orçamento participativo é um tipo de orçamento que exige a participação da população em todas as suas etapas, principalmente na elaboração. Constitui um “modelo democrático de decisão sobre as políticas públicas que serão contempladas no orçamento”. (ANDRADE, MAYRA, 2007). A “sociedade se mobiliza e em processo organizado, decide quais os projetos ou investimentos serão priorizados no ano” (SILVA, 2004).

36

2.4 Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabelece as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Com o advento da LRF houve uma melhora significativa no âmbito da gestão pública, reforçando o compromisso dos governantes com as metas apresentadas no orçamento e sua execução.

Outros pontos primordiais da LCP 101/00 são os limites fixados para dívida pública e despesa pessoal, mais um advento importante da lei é a proibição da criação de nova despesa, por mais de dois anos, sem reduzir outras despesas ou sem indicar sua fonte de receita. A LRF também definiu especificidades para anos de eleição, acrescentando mecanismos de controle das finanças públicas.

A LRF atende ainda à prescrição do artigo 165 da Constituição, mais precisamente o inciso II do parágrafo 9º. De acordo com este dispositivo: “[...] Cabe à Lei Complementar estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, bem como condições para a instituição e funcionamento de Fundos”. (BRASIL, 1988).

2.5 Portal da Transparência

A implementação do Portal da Transparência reforça as mudanças realizadas pela LRF e corrobora com seus objetivos. Pelo Portal a sociedade pode acompanhar os gastos realizados e as receitas arrecadadas pela gestão, podendo, assim, ser agente de cobrança para que o governo cumpra com suas metas e garanta a eficiência da execução orçamentário-financeira.

A Lei Complementar 131/09 acrescentou dispositivos à LRF, tendo como principal o advento do acesso as informações relativas a receitas e despesas, assim como os processos licitatórios envolvendo-as. A LCP também instituiu adoção de um sistema integrado de administração financeira e controle, tendo como parâmetro o padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União.

37

3 METODOLOGIA

Nesta pesquisa foi usada a metodologia bibliográfica e descritiva, elaborada sobre a análise dos valores das médias anuais de investimentos do Fundo Municipal de Saúde sobre a análise da execução orçamentária referente a ele. Os dados foram extraídos do Diário Oficial do Município de Manaus – Fundo Municipal de Saúde, nos períodos de 2012 a 2014, demonstrando, assim, descrever o resultado da análise.

Para Silva (2010), a pesquisa bibliográfica é um tipo de pesquisa realizada pela maioria dos pesquisadores mesmo em seu preâmbulo. Essa pesquisa explica e discute um tema ou problema com base em referências teóricas já publicadas em livros, revistas, periódicos, artigos científicos, etc. Podem ocorrer pesquisas exclusivamente com base em fontes bibliográficas.

A pesquisa bibliográfica é um excelente meio de formação científica quando realizada independentemente ou como parte da pesquisa empírica. As principais fontes bibliográficas podem ser classificadas como: livros de leitura corrente; livros de referência, como dicionários, enciclopédias, anuários e almanaques; publicações periódicas, como jornais e revistas; impressos diversos. A bibliografia constitui um ramo auxiliar da ciência, pois permite encontrar as fontes, os livros e os materiais científicos pertinentes para a concretização do trabalho científico.

38

A pesquisa descritiva tem como objetivo principal a descrição das características de determinada população ou fenômeno, estabelecendo relações entre as variáveis. Os dados coletados nesse tipo de pesquisa possuem técnicas padronizadas, como o questionário e a observação sistemática. A pesquisa descritiva exige do pesquisador certo grau de responsabilidade para que possua validade científica. Para isso se faz necessária a delimitação de técnicas, métodos, modelos e teorias que orientarão a coleta e a interpretação de dados.

De acordo com Gil, "Levantamento Bibliográfico- O levantamento bibliográfico se dá por meio de material já elaborado, "constituído principalmente de livros e artigos científicos" (GIL, 1995, p. 71). Essa abordagem é comum nas diversas pesquisas, mas há casos em que os autores desenvolvem suas pesquisas exclusivamente com base

em fontes bibliográficas e esse tipo de procedimento é comum em pesquisas exploratórias. (GIL, 1995, p. 71).

4 ANÁLISE DE DADOS

Conforme Matos (apud SILVA, 2012), a estatística descritiva define-se como um conjunto de medidas que envolvem a reunião, a caracterização e a apresentação de um conjunto de dados sob estudo. A análise das informações relativas às receitas e despesas usa as ferramentas da estatística descritiva, como média, variância, desvio padrão e coeficiente de variação, buscando indícios de alguma correlação linear que possa levar a uma análise e projeção das Receitas e Despesas executadas extraídas, no caso, do *site* do Fundo Municipal de Saúde de Manaus.

A média aritmética define-se como um ponto entre os extremos, ou seja, não pode ser menor que o menor dos valores da série nem tampouco maior que o maior destes valores. Define-se como uma medida tão mais representativa de uma série estatística, quanto mais concentrados estiverem os valores desta série em torno do seu valor. É utilizada para cálculo de dispersão, bem como na comparação com outras medidas de tendências centrais. (OLIVEIRA apud SILVA, 2012, p.2).

Com relação às despesas e usando a técnica de cálculo da média aritmética como medida de tendência, pode-se observar o ponto de equilíbrio das despesas no período analisado, possibilitando o planejamento das despesas, observando-se sempre a margem de segurança que deve ser levada em conta, tendo em vista que apenas o cálculo da média não minimiza a possibilidade da influência de eventos inesperados na realização das despesas. Na análise aplicada, encontra-se o valor de R\$ 338.188.611,30 como média anual das receitas e, para as despesas executadas, o valor de R\$ 328.877.398,80, registrando-se os dados dos anos de 2012 a 2014.

• **Desvio-padrão**

De acordo com Matos (apud SILVA, 2012), o desvio-padrão define-se como uma medida de quão bem a média demonstra os dados da estatística. Ele demonstra as unidades originais dos dados. (SILVAapud LEVINE, BERENSON, STEHHAN, 2000). Ainda de acordo com Matos (apud SILVA, 2012), o desvio-padrão emprega a flutuação dos valores em torno da média aritmética e registra o uso para descrever diferenças quando a média de dois conjuntos de dados for as mesmas. O menor desvio-padrão aponta mais regularidade.

Nesta análise em questão o valor do desvio-padrão das receitas e despesas executadas foram respectivamente de R\$ 482.314.925,10 e R\$437.452.648,20.

• **Variância**

40

Conforme Silva (apud STEVENSON 1981), a análise da variância pode ser usada para demonstrar se as médias de duas ou mais populações são iguais. Nesta análise, encontram-se valores exorbitantes que julgam aos objetivos deste trabalho, mas que são usados com métodos quantitativos.

• **Coefficiente de Variação**

De acordo Silva (2012), o coeficiente de variação mede a dispersão relativa dos dados em relação à média aritmética, sendo expresso como uma percentagem em vez de usarem termos de unidades dos dados específicos.

Ainda conforme Silva (apud OLIVEIRA 2010), o coeficiente de variação (CV) é útil em se tratando de somente uma série de valores para medir o grau de concentração dos valores em torno da média, além da representatividade desta; e, na comparação, em termos relativos,

da dispersão dos valores em torno da média de séries distintas. Em termos práticos, quanto à representatividade da média e quanto ao grau de dispersão, o coeficiente de variação pode ser interpretado da seguinte forma: para o coeficiente com baixa dispersão dos valores em torno da média e grande representatividade da média da série, o $CV \leq 15\%$. Para a média dispersão dos valores em torno da média e média representatividade da média da série demonstra $15\% < CV < 30\%$ e para a alta dispersão dos valores em torno da média e baixa representatividade da média da série, o CV demonstra $\geq 30\%$.

Neste caso analisado, apontam-se que os coeficientes de variação das receitas e despesas executadas são, respectivamente, 14,26% e 13,30%. Pode-se registrar que os coeficientes descritos podem ser classificados, segundo Oliveira (2010), como baixa dispersão dos valores em torno da média e grande representatividade da média da série. As receitas executadas tiveram uma variação de 14,26% (variou de R\$ 2.975.563.616,42 para R\$3.914.902.190,78) e as despesas executadas, de 13,30% (variou de R\$2.962.009.189,25 para R\$3.785.748.045,25), ou seja, as receitas executadas tiveram uma variação maior.

41

• Média Aritmética

De acordo com Matos (2015) mencionada por Silva (2012), as cinco medidas de tendência central, comumente utilizada nas análises estatísticas são: a média aritmética, a mediana, a moda, a média do intervalo e a média das juntas ou *midhinge*. A média aritmética (também chamada simplesmente de média) é, em geral, o tipo de medida de tendência central mais utilizada (LEVINE, BERENSON, STEPHAN, 2000, p.119). Field (2009, p.33) esclarece que a média é um valor hipotético que pode ser calculado para qualquer conjunto de dados.

A média aritmética é um ponto entre os extremos, ou seja, não pode ser menor que o menor dos valores da série nem tampouco maior que o maior destes valores. É uma medida tão mais representativa de uma série estatística quanto mais concentrados estiverem os valores desta série em torno do seu valor. É utilizada para cálculo de dispersão, bem como na comparação com outras medidas de tendências centrais. (OLIVEIRA, 2010, p.96).

• **Desvio-padrão**

De acordo com Matos (2015 apud SILVA, 2012), o grau aos quais os dados numéricos tendem a dispersar-se em torno de um valor chama-se variação ou dispersão dos dados. Dispõe-se em torno de uma variação ou dispersão, sendo as mais comuns a amplitude total, o desvio-médio, a amplitude entre os centis 10-90 e o desvio-padrão. (SPIEGEL,1977, p.109).

42

O desvio-padrão define uma das medidas mais comumente usadas para distribuições e desempenha papel relevante em toda a estatística (STEVENSON,1981, P.30). De acordo com Field (2009, p.35), o desvio-padrão é uma medida de quão bem a média representa os dados.

• **Variância**

Matos (2015) mencionada por Silva (2012) descreve que a variância mede a dispersão média em torno da média aritmética e apresenta algumas propriedades matemáticas bastante úteis. No entanto, seus cálculos resultam em unidades ao quadrado (milhares de dólares ao quadrado, etc..). Assim sendo, a medida de variação do desvio-padrão é mais utilizada. (LEVINE, BERENSON, STEPHAN,2000, p.136).

• **Coefficiente de Variação**

Matos (2015 apud SILVA, 2012) descreve que o coeficiente de variação mede a dispersão relativa dos dados em relação à média aritmética, sendo expresso como uma porcentagem em vez de se utilizarem termos de unidades dos dados específicos. O coeficiente de variação é particularmente útil quando se compara a variabilidade de dois ou mais conjuntos de dados que são expressos em diferentes unidades de medida.

Também, é muito útil quando se compara dois ou mais conjuntos que são medidos nas mesmas unidades, porém diferem de tal modo que uma comparação direta dos respectivos desvios-padrões não é de muita ajuda. (LEVINE, BERENSON, STEPHAN, 2000, p.138).

• **Números-índices**

Matos (2015 apud SILVA, 2012) descreve que os números-índices podem indicar a variação relativa no preço, na quantidade, ou no valor entre um ponto anterior do tempo (período-base) e, usualmente, o período seguinte. (STEVENSON, 1981, p. 396).

43

Números-índices são processos estatísticos baseados na razão matemática, objetivando medir ou comparar situações em períodos diferentes de tempo, quando as grandezas estão relacionadas entre si. O uso dos números-índices se tem limitado, na prática, ao campo econômico e ao mundo dos negócios, no qual tem largo emprego. Contudo, a sua aplicabilidade parece ter-se generalizado o bastante para serem empregados amplamente em outros setores com vantagem. (OLIVEIRA,2010, p.479).

$$Média = \frac{\sum_{i=1}^n X_i}{n}$$

$$Desvio-Padrão = \sqrt{\frac{\sum (X - Média)^2}{n-1}} \quad Média = \frac{X_1 + X_2 + X_3 + \dots + X_n}{n}$$

$$CV = \frac{Desvio-padrão}{Média} \times 100\% \quad Variância = \frac{\sum (X - Média)^2}{n-1}$$

QUADRO 1 – Coeficiente de Correlação

	Despesas(X)	Receitas(Y)	XY	X ²	Y ²
2012 Mun.	2.962.009.189,25	2.975.563.616,42	8813646775034000000	8773498437201440000	8853978835362470000
2013 Mun.	3.118.564.729,81	3.255.192.532,03	10151528619129700000	9725445974014920000	10596278420583900000
2014 Mun..	3.785.748.045,25	3.914.902.190,78	14820833316090300000	14331888262114200000	15326459163374000000
Total	9.866.321.964,31	10.145.658.339,23	33786008710254000000	32830832673330600000	34776716419320400000
Média	3288773988	3381886113	11262002903418000000	10943610891110200000	11592238806440100000

Coeficiente 1,00 100%

De
Correlação

Fonte: Elaborado pelo Autor.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

O presente trabalho teve como objetivo obter informações a respeito do Orçamento Público e análise da execução do Fundo Municipal de Saúde a fim de fazer uma comparação dos períodos de 2012 a 2014. Essa análise, por sua vez, é tomada como uma ferramenta de avaliação da eficácia dos gastos públicos para que sirva como base

para melhorias na Administração Pública, garantindo, assim, uma maior qualidade na execução orçamentária.

Para realização da análise dos resultados apurados nos balanços orçamentários das receitas e despesas do Fundo Municipal de Saúde, utilizaram-se métodos estatísticos para que os usuários da informação contábil do setor público possam, com isso, estar cientes dos gastos dos gestores neste órgão, sendo esses índices e fórmulas estatísticas, portanto, de suma importância não somente para os usuários como também para os gestores que usam os recursos públicos.

Em resposta ao problema desta pesquisa, é possível afirmar, pela análise do conteúdo estudado, que os gastos executados pelo Fundo Municipal de Saúde estão de acordo com o art. 42 da LRF de 2000 que diz: é vedado ao titular de Poder ou órgão referido no art. 20, nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito, sendo que as receitas executadas tiveram uma variação de 31,56% e as despesas executadas de 27,81%. Ou seja, as receitas executadas tiveram uma variação maior, obtendo-se assim um saldo positivo maior na arrecadação.

45

Como consequência desse aumento, espera-se um retorno de maior qualidade para a sociedade, já que, com a otimização do uso dos recursos estatais, os ganhos podem ser tanto quantitativos quanto qualitativos no que se refere aos bens e serviços públicos.

Sugere-se, por fim, visando contribuir para o desenvolvimento do conhecimento acadêmico e científico, a utilização de outros métodos estatísticos apropriados a fim de aprimorar as análises aqui já realizadas, considerando também a possibilidade de que o trabalho

desenvolvido pode ser aplicado em qualquer exercício financeiro. Além disso, considera-se importante assinalar a necessidade de novas pesquisas na área de planejamentos, entendendo que, em conjunto com a temática aqui proposta, fornece a possibilidade de encontrar formas melhores de alocar recursos, suprimindo as carências do sistema de saúde.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Mayra Lúcia de. **Observância dos princípios orçamentários na administração pública municipal**. 2007. Disponível em: <<http://ri.unir.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/816/Observ%C3%A2nciadosprinc%C3%ADpiosor%C3%A7ament%C3%A1rios.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 12 jul. 2016.

46

ANDRADE, Nilton de Aquino; BATISTA, Daniel Gerhard; SOUZA, Cleber Batista. Oplanejamento como base da contabilidade para a gestão pública. **Revista do CRCRS**, Porto Alegre, n. 116, 2004.

ARAÚJO, I. P. S.; ARRUDA, D. G. **Contabilidade pública: da teoria à prática - atualizada conforme a Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2004.

BATISTA, Thais Matos et al. Análise dos gastos públicos em educação no município de Manaus nos anos de 2011 A 2013. **Veredas Favip-Revista Eletrônica de Ciências**, v. 8, n. 1, p. 31-46, 2015. Disponível em: <<http://veredas.favip.edu.br/ojs/index.php/veredas1/article/view/280>> Acesso em: 14 jul. 2016.

BRASIL. Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, 5 maio 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm> Acesso em: 26 dez. 2015.

BRASIL. **Coletânea de Legislação Administrativa, Constituição Federal**. (Org. Odete Medauar). 8. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

_____. Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, 28 maio 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm> Acesso em: 27 dez. 2015.

CARVALHO, Deusvaldo. **Estágios e pagamento antecipado de despesa**. 2009. Disponível em: <http://www.pontodosconcursos.com.br/admin/imagens/upload/3764_D.doc>. Acesso em: 10 out. 2011.

FIELD, A. **Descobrimo a estatística usando o SPSS**. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2009.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 1995.

LEVINE, D. M.; BERENSON, M. L.; STEPHAN, D. **Estatística: teoria e aplicações: usando Microsoft Excel em Português**. Rio de Janeiro: L T C, 2000.

LIMA, D. V.; CASTRO, R. G. **Contabilidade pública: integrando União, Estados e Municípios (SIAFI e SIAFEM)**. São Paulo: Atlas, 2000.

MACHADO JÚNIOR, José Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. **A lei 4320 comentada**. 31. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: IBAM, 2002/2003.

MAURO, Elizabeth; CHALFUN, Nelson. **Controlando e avaliando a execução do orçamento**. Coordenação de Heraldo da Costa Reis et al. Rio de Janeiro: IBAM/BNDES, 2001.

OLIVEIRA, J. U. C. **Estatística: uma nova abordagem**. Rio de Janeiro: Ciência Moderna, 2010.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio et al. **Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2.004

PISCITELLI, Roberto Bocaccio et al. **Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

QUINTANA, A. C. et al. **Contabilidade pública: de acordo com as novas normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público e a lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Atlas, 2011.

ROCHA, Marise. **Análise do nível de eficiência no processo de previsão e arrecadação da receita pública dos municípios do estado do Rio Grande do Norte**. 2008. Disponível em: <http://repositorio.unb.br/bitstream/10482/5168/1/2008_MariseMagalyQRocha.pdf> Acesso em: 11 jul. 2016.

SANTOS, Leonor Bernadete Aleixo dos et al. **Indicadores econômico-financeiros: gestão dos recursos públicos no estado do Amazonas**. 2014. Disponível em: <<http://www.bdt.d.ufam.edu.br/bitstream/tede/4686/2/Disserta%C3%A7%C3%A3o%20-%20Leonor%20Bernadete%20Aleixo%20dos%20Santos.pdf>>. Acesso em: 12 jul. 2016.

SILVA M.; GOMES A.; TAVARES A.; MÓL A.; ARAÚJO A. **Análises da execução orçamentária dos municípios da região Nordeste, no período de 2000 a 2009**. Revista Registro Contábil, Alagoas, v. 3, n. 2, mai. 2012. Disponível em <<http://www.seer.ufal.br/index.php/registrocontabil/article/view/519/393>>. Acesso em: 28 dez. 2015.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SILVA, Maurício Corrêa da. **Demonstrações Contábeis Públicas: Indicadores de Desempenho e Análise**. São Paulo, Atlas, 2012.

SPIEGEL, Murray Ralph. **Estatística: resumo da teoria, 875 problemas resolvidos, 619 problemas propostos**. São Paulo: NcGraw-Hill, 1977.

ANÁLISE DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DO FUNDO MUNICIPAL
DE SAÚDE DE MANAUS NO PERÍODO DE 2012 A 2014

STEVENSON, W. J. **Estatística aplicada à administração**. São Paulo: Harper & Row do Brasil, 1981.

Recebido: 17/09/2016

Aprovado: 30/12/2016