



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
UNIDADE ACADÊMICA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**



PALOMA MARTINS PINTO

**ANÁLISE DO PERCENTUAL DOS RECURSOS PÚBLICOS APLICADOS NA
SAÚDE DE ACORDO COM O SIOPS: UM ESTUDO NOS ESTADOS DO
NORDESTE BRASILEIRO, SOB A ÓTICA DA LEGISLAÇÃO ORÇAMENTÁRIA
PÚBLICA BRASILEIRA.**

SOUSA – PB
MAIO – 2016

PALOMA MARTINS PINTO

**ANÁLISE DO PERCENTUAL DOS RECURSOS PÚBLICOS APLICADOS NA
SAÚDE DE ACORDO COM O SIOPS: UM ESTUDO NOS ESTADOS DO
NORDESTE BRASILEIRO, SOB A ÓTICA DA LEGISLAÇÃO ORÇAMENTÁRIA
PÚBLICA BRASILEIRA.**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
como requisito parcial para a obtenção do
grau de bacharel em Ciências Contábeis pela
Universidade Federal de Campina Grande.

Orientação: Prof. Me. Francisco Jean Carlos
de Souza Sampaio

Sousa - PB
2016

DECLARAÇÃO DE AUTENTICIDADE

Por este termo, eu, abaixo assinado, assumo a responsabilidade de autoria do conteúdo do referido Trabalho de Conclusão de Curso, Intitulado: “**Análise do percentual dos recursos públicos aplicados na saúde de acordo com o SIOPS**: Um estudo nos estados do nordeste brasileiro, sob a ótica da legislação orçamentária pública brasileira.” estando ciente das sanções legais previstas referentes ao plágio. Portanto, ficam a Instituição, o Orientador, e os demais Membros da Banca Examinadora isentos de qualquer ação negligente da minha parte, pela veracidade e originalidade desta obra.

Sousa, 24 de maio de 2016.

Paloma Martins Pinto

PALOMA MARTINS PINTO

**ANÁLISE DO PERCENTUAL DOS RECURSOS PÚBLICOS APLICADOS NA SAÚDE DE
ACORDO COM O SIOPS: UM ESTUDO NOS ESTADOS DO NORDESTE BRASILEIRO,
SOB A ÓTICA DA LEGISLAÇÃO ORÇAMENTÁRIA PÚBLICA BRASILEIRA.**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial para a obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Campina Grande, campus Sousa.

Monografia aprovada em 24/05/2016.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Me. Francisco Jean Carlos de Souza Sampaio – Orientador.
Universidade Federal de Campina Grande - UFCG

Prof. Ma. Gianinni Martins Pereira Cirne
Universidade Federal de Campina Grande - UFCG

Prof. Francisco Daênio Casimiro
Universidade Federal de Campina Grande - UFCG

SOUSA – PB 24/05/2016

Dedico aos meus pais, por sempre acreditarem em mim e por fazerem dos meus sonhos os seus sonhos, a vocês todas as minhas conquistas!

AGRADECIMENTOS

A Deus primeiramente, pela vida, por me permitir chegar até aqui, por ser a minha fortaleza e sustentação para superar todos os obstáculos, não apenas na vida acadêmica, mas em todos os momentos da minha vida.

Aos meus pais, pessoas mais importantes da minha vida, por todo o amor, auxílio e importante incentivo que me dão, por sempre acreditarem na minha capacidade, por todo o esforço que fizeram para que eu concretizasse mais essa conquista, a minha eterna gratidão.

A minha irmã, pela sua importante contribuição aos meus estudos e pelo ânimo e incentivo que sempre me passou nos momentos de dificuldades durante todo esse período de formação.

Ao meu orientador, professor Francisco Jean Carlos de Souza Sampaio, pela sua fundamental contribuição, por acreditar na minha capacidade e me dar todo suporte à elaboração deste trabalho.

A todo corpo docente dessa instituição, pelo conhecimento proporcionado durante minha formação acadêmica.

Aos meus colegas da universidade que participaram desse longo e prazeroso período de graduação, que fizemos verdadeiros laços de amizade.

A toda equipe do meu trabalho, por me transmitir conhecimentos fundamentais, os quais não se aprendem nas universidades.

Enfim, a todos os amigos que de forma direta ou indiretamente contribuíram para essa conquista, por toda compreensão da minha ausência durante esse tempo, muito obrigada!

“Que os vossos esforços desafiem as
impossibilidades, lembrai-vos de que as
grandes coisas do homem foram
conquistadas do que parecia impossível.”

Charles Chaplin

RESUMO

A administração pública tem como responsabilidade gerir os recursos públicos de maneira eficiente, destinando-os a execução dos serviços que tem como objetivo atender as necessidades da sociedade. Desse modo, esta pesquisa tem como finalidade verificar e analisar se a aplicabilidade dos recursos na saúde está de acordo com o limite constitucional exigido para os gastos nessa área. Este trabalho contextualiza sobre aspectos da administração e contabilidade voltados ao setor público, sobre a legislação aplicada a contabilidade pública, abordando a Lei 4.320/64 e a Lei de Responsabilidade Fiscal e também enfatiza o limite constitucional da saúde e o Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde – SIOPS, que é um sistema responsável por informações referentes aos recursos arrecadados e aplicados em ações e serviços públicos de saúde pelo Estado. Os procedimentos metodológicos utilizados classificam a pesquisa, quanto aos objetivos em descritiva, quanto aos procedimentos técnicos utilizados em bibliográfica e documental, e quanto à abordagem do problema em quantitativa e qualitativa por analisar e interpretar os dados que foram coletados a partir de relatórios emitidos através do sistema do SIOPS no período de 2013 a 2015. Em seguida, a pesquisa apresentou sua análise, que constatou que todos os Estados do Nordeste conseguiram atingir o limite constitucional mínimo exigido para a saúde. Os fatores que contribuíram para o cumprimento do limite constitucional foram os gastos executados em ações e serviços públicos de saúde de acordo com os recursos recebidos através da arrecadação de receitas de impostos e transferências constitucionais.

Palavras chave: Administração pública. Limite constitucional. Despesas. Saúde. Recursos.

ABSTRACT

The public administration has the responsibility of managing public resources efficiently, addressing them to the implementation of services that is aimed to fit the needs of society. Thus, this research aims to verify and analyze if the applicability of resources in public health is in accordance with the constitutional limit required for the expenses in this area. This work contextualizes aspects of administration and accountancy turned to the public sector; on legislation applied to the public accountancy, addressing the Law 4320/64 and the Fiscal Responsibility Law; and also emphasizes the constitutional limit of Health and the Information System of Public Budgets in Health – (*SIOPS*, in Portuguese), which is a system that contains information about raised and applied funds in actions and public services of health by the State. Regarding the methodology, it is characterized as a descriptive research; the procedures were bibliographic and documentary surveys; this is considered a quantitative and qualitative work, because it analyzes and interprets collected data from reports issued by *SIOPS* System, from 2013 to 2015. Then, this research presented its analysis, which found out that all northeast states reached the minimum constitutional limit required for health. Factors that contributed to the compliance of the constitutional limit were the expenses in actions and public services of health according to the resources received through the collection of tax incomes and constitutional transferences.

Keywords: Public administration. Constitutional limit. Expenses. Health. Resources.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 1 – Aplicação de recursos em ações e serviços públicos de saúde.....	39
Gráfico 1 - Percentual aplicado na Saúde no Estado de Alagoas.....	40
Gráfico 2 - Percentual aplicado na Saúde no Estado da Bahia.....	41
Gráfico 3 - Percentual aplicado na Saúde no Estado do Ceará.....	41
Gráfico 4 - Percentual aplicado na Saúde no Estado do Maranhão.....	42
Gráfico 5 - Percentual aplicado na Saúde no Estado da Paraíba.....	43
Gráfico 6 - Percentual aplicado na Saúde no Estado do Pernambuco.....	43
Gráfico 7 - Percentual aplicado na Saúde no Estado do Piauí.....	44
Gráfico 8 - Percentual aplicado na Saúde no Estado do Rio Grande do Norte.....	45
Gráfico 9 - Percentual aplicado na Saúde no Estado de Sergipe.....	45

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art. - Artigo

CF - Constituição Federal

CIDE - Contribuição De Intervenção No Domínio Econômico

DF – Distrito Federal

FPE - Fundo de Participação dos Estados

ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços

IPI - Imposto sobre a Produção Industrial

IPVA - Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte

ITCD - Impostos sobre Transmissão causa mortis e Doação

LC - Lei Complementar

LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA - Lei Orçamentária Anual

LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal

PPA - Plano Plurianual

RGF - Relatório de Gestão Fiscal

RREO - Relatório Resumido da Execução Orçamentária

SIOPS - Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde

SUS – Sistema Único de Saúde

UFMG – Universidade Federal de Campina Grande

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 Delimitação do tema e problema	14
1.2 Objetivos geral e específicos	14
1.2.1 <i>Objetivo Geral</i>	14
1.2.2 <i>Objetivos Específicos</i>	15
1.3 Justificativa	15
1.4 Procedimentos Metodológicos	16
1.4.1 <i>Classificação da pesquisa em relação aos objetivos</i>	16
1.4.2 <i>Classificação da pesquisa em relação aos procedimentos técnicos</i>	16
1.4.3 <i>Classificação da pesquisa quanto à abordagem do problema</i>	17
1.4.4 <i>Universo e amostra da pesquisa</i>	17
1.5 Organização do trabalho	17
2 REFERENCIAL TEÓRICO	19
2.1 Administração Pública	19
2.2 Serviços Públicos	19
2.3 Contabilidade Aplicada ao Setor Público	20
2.3.1 <i>Conceito e objetivos</i>	20
2.3.2 <i>Regimes Contábeis</i>	21
2.4 Legislação Aplicada à Contabilidade Pública	21
2.4.1 <i>Lei 4.320/64</i>	21
2.4.2 <i>Lei de Responsabilidade Fiscal 101/2000</i>	22
2.4.2.1 <i>Relatórios da Lei da Responsabilidade Fiscal</i>	24
2.4.2.1.1 <i>Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO</i>	24
2.4.2.1.2 <i>Relatório de Gestão Fiscal- RGF</i>	24
2.5 Orçamento Público	25
2.5.1 <i>Instrumentos De Planejamento Orçamentário</i>	26
2.5.1.1 <i>Plano Plurianual – PPA</i>	26
2.5.1.2 <i>Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)</i>	27
2.5.1.3 <i>Lei Orçamentária Anual – LOA</i>	28
2.6 Créditos Adicionais	29
2.7 Receitas Públicas	30
2.7.1 <i>Receitas Orçamentárias</i>	31
2.7.1.1 <i>Classificação da Receita por categoria Econômica</i>	31
2.7.1.2 <i>Receitas de Impostos e transferências constitucionais e Legais dos Estados</i>	32

<i>2.7.2 Receitas Extra-orçamentárias</i>	33
<i>2.7.3 Estágios da Receita</i>	33
2.8 Despesas Públicas Orçamentárias	34
<i>2.8.1 Despesas públicas Orçamentárias Segundo sua Categoria Econômica</i>	34
2.8.1.1 Despesas Correntes	34
2.8.1.2 Despesas de Capital	34
<i>2.8.2 Etapas das Despesas Públicas Orçamentárias</i>	35
2.9 Limites e Exigências Legais com Saúde	35
2.10 Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde – SIOPS	36
3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	37
3.1 Análise dos Dados do Estado de Alagoas	39
3.2 Análise dos Dados do Estado da Bahia	40
3.3 Análise dos Dados do Estado do Ceará	41
3.4 Análise dos Dados do Estado do Maranhão	42
3.5 Análise dos Dados do Estado da Paraíba	42
3.6 Análise dos Dados do Estado do Pernambuco	43
3.7 Análise dos Dados do Estado do Piauí	44
3.8 Análise dos Dados do Estado do Rio Grande do Norte	44
3.9 Análise dos Dados do Estado do Sergipe	45
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	47
REFERÊNCIAS	49

1 INTRODUÇÃO

O poder público é composto pelas seguintes esferas: União, Estados, Municípios e Distrito Federal, Segundo a Constituição Federal de 1988 e tem por objetivo promover o bem comum da coletividade, através da criação, organização e execução dos serviços públicos, como, saúde, educação, habitação, segurança, que para isso é necessário de muitos recursos financeiros.

De acordo com a Lei 4.320 de 17 de março de 1964, lei que Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, o órgão deverá fazer um levantamento dos gastos que terá durante toda a gestão, para poder incluir a fixação das despesas no orçamento, tendo conhecimento da destinação dos recursos conforme as receitas que serão realizadas. Desse modo vinculará a elaboração do orçamento ao planejamento, isto é, a administração pública poderá executar as despesas da melhor forma conforme previstas no orçamento, evitando dessa forma o desperdício do erário público, e contribuindo para o bem estar da sociedade.

A gestão pública tem que se adequar a Lei de Responsabilidade Fiscal, que é um instrumento importante na administração pública, sancionada em 04 de maio de 2000, com caráter de LC nº 101, em que as entidades governamentais, foram obrigadas a tomar providências a respeito de metas fiscais e responsabilidades a cumprimento aos diretivos a serem aplicados na Gestão Pública.

A administração pública responsável torna possível a situação de conduzir os cidadãos que se utilizam dos recursos necessários para o trabalho necessário, buscando beneficiar todos os cidadãos que procuram o serviço, havendo desta forma uma gestão que renda resultados positivos em todas as áreas como saúde, saneamento básico, educação, cultura, entre outros, resultando, muitas vezes, em uma sociedade com boa qualidade de vida e bem-estar social.

Este trabalho que surge a partir de uma reflexão sobre a importância de saber as necessidades coletivas, é de grande relevância, pois visa levar à sociedade a aplicabilidade dos recursos destinados à saúde, tendo em vista, que essa área é uma das mais importantes, evidenciando as consequências para os estados do Nordeste Brasileiro, caso eles não estejam de acordo com os limites constitucionais.

O presente estudo faz o levantamento dos percentuais dos gastos com saúde, com base no Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde – SIOPS, de modo que permite fazer uma análise do cumprimento do índice e avaliar a alocação dos recursos públicos, a fim de verificar os fatores que impactam no comportamento do percentual de saúde estabelecido pela Lei Complementar nº141 de 2012.

1.1 Delimitação do tema e problema

De acordo com a Lei 4.320/64, é preciso que o gestor público tenha o conhecimento de como serão executados os gastos conforme a sua receita realizada durante o seu governo, para realizar as despesas dentro do que foi previsto no orçamento, cabendo ao gestor administrar com transparência e cuidado a destinação dos recursos, dessa forma obedecendo ao princípio da economicidade do erário público.

Com a implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal, a gestão pública teve que se adaptar e obedecer a várias mudanças exigidas pela Lei, com relação à transparência das contas públicas, limites de gastos e índices para ser cumpridos, estabelecidos por ela. Com a obrigatoriedade da transparência, possibilitou à sociedade conhecer a aplicação dos recursos, e ao mesmo tempo, fiscalizar se estes estão sendo alocados de maneira correta, trazendo benefícios para a comunidade, ou seja, se as necessidades da sociedade estão sendo sanadas, e cumprindo os limites dos gastos principalmente na área de saúde nos estados, sabendo que essa é a área a qual atende a população mais necessitada.

Dessa forma, o questionamento que o presente trabalho procura responder é o seguinte: Como se comportou o percentual dos recursos financeiros públicos aplicados na saúde nos Estados do Nordeste Brasileiro no período de 2013 a 2015?

1.2 Objetivos geral e específicos

1.2.1 Objetivo Geral

Analisar se os recursos financeiros públicos com a saúde na gestão dos Estados do Nordeste Brasileiro estão sendo aplicados de acordo com o limite constitucional da saúde.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Fazer o levantamento das receitas com impostos e transferências constitucionais;
- Identificar os gastos com ações e serviços públicos de saúde na última gestão;
- Analisar o cumprimento do percentual de acordo com o limite constitucional da saúde no Sistema de Informação Sobre Orçamento Público em Saúde -SIOPS;
- Verificar quais os fatores que contribuíram para o cumprimento ou não do percentual da saúde.

1.3 Justificativa

Na busca por uma administração pública eficiente e maior responsabilidade na gestão, a Lei de Responsabilidade Fiscal surge como um instrumento importante para combater o descaso com as finanças públicas. Ela estabeleceu várias exigências, principalmente, a aplicação de percentuais, dentre eles, o percentual com relação às despesas mínimas a serem executadas com saúde, que é considerada bastante relevante para a população, já que a saúde pública abrange, principalmente, no tocante a camada mais pobre. Sendo que, uma má gestão desses recursos, a população deixará de ser beneficiada da forma adequada e conseqüentemente haverá um déficit no controle das despesas públicas.

Diversos estudos foram realizados nessa linha de pesquisa, como exemplos: estudos sobre os gastos com saúde na administração pública dos municípios pernambucanos, (Lorena; Sobrinho, 2015), Saúde pública e desenvolvimento: uma análise da aplicação de recursos nos estados de Minas Gerais, São Paulo e Rio de Janeiro – período 2002-2010 (Santos; Santos, 2015) e o desempenho do município de Moreira Sales – PR em relação ao cumprimento dos limites constitucionais de aplicações mínimas em educação e saúde no período de 2004 a 2012 (Ferreira; Neto, 2013), portanto esta pesquisa segue a linha destes estudos com foco a nível regional nos estados do nordeste e diferencia-se quanto à fonte da coleta dos dados, através de consulta ao SIOPS, tendo em vista a precisão e a veracidade das informações nos relatórios gerados, facilitando a análise dos dados.

Dessa forma, este estudo justifica-se pela contribuição que pode oferecer a sociedade sobre os aspectos gerais da aplicabilidade da legislação orçamentária, fazendo com que os recursos públicos, sejam utilizados da melhor maneira possível, contribuindo para a economicidade do erário público, eficiência e efetividade na gestão Pública principalmente, a sua transparência e acessibilidade às informações dos gastos do dinheiro Público. Também contribui com a importância de poder servir como uma ferramenta que propicia aos cidadãos de acompanhar a eficiência dos gastos mínimos públicos com saúde e subsidiar novas práticas públicas, melhores condições, satisfazendo as necessidades da sociedade e contribuindo para a diminuição do descaso que é a saúde pública no nosso país. Como exemplo, os Estados do nordeste brasileiro, proporcionando assim uma comparabilidade na alocação das despesas mínimas com a saúde entre esses estados e conhecer os fatores principais que influenciam no cumprimento do índice de saúde.

1.4 Procedimentos Metodológicos

1.4.1 Classificação da pesquisa em relação aos objetivos

O presente trabalho trata-se de uma pesquisa descritiva, pois apresenta como finalidade e descrever sobre os gastos com ações e serviços públicos de saúde dos Estados da região nordeste. Gil (2009, p. 42) conceitua como sendo a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis.

1.4.2 Classificação da pesquisa em relação aos procedimentos técnicos

Para a realização desta pesquisa foi necessário um levantamento bibliográfico e documental, para tanto foram utilizados livros, artigos científicos e consultas a sites na internet. De acordo com Gil (2009, p.44), a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos. Ainda segundo o autor acima citado, a pesquisa documental assemelha-se muito com a pesquisa bibliográfica. A diferença está na natureza das fontes, enquanto a primeira possui caráter analítico, a segunda a dispensa, podendo ser elaborada para fins da pesquisa.

Este trabalho de conclusão de curso se dispõe a analisar, verificar e comparar o limite constitucional em relação à saúde, utilizando-se como instrumentos para coleta de dados a consulta aos relatórios contábeis: RREO (Relatório Resumido de Execução Orçamentária) emitidos pelo SIOPS dos Estados que compõe o Nordeste Brasileiro pelo período que compreende 2013 a 2015, com ênfase nas receitas de Impostos e Transferências Constitucionais e as despesas com Ações de Serviços Públicos de Saúde, com fins de obter o percentual de saúde e identificar quais os Estados que alcançaram o percentual mínimo exigido pela Lei Complementar nº141.

1.4.3 Classificação da pesquisa quanto à abordagem do problema

Conforme Prodanov e Freitas (2013, p.69), a pesquisa quantitativa considera que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-las e analisá-las. Dessa forma, a presente pesquisa obedece ao método quantitativo quanto à natureza dos dados, pois para a coleta e análise dos mesmos utilizou-se de cálculos percentuais. Como também, a abordagem qualitativa, com fins de analisar e interpretar dados coletados no contexto da realidade.

1.4.4 Universo e amostra da pesquisa

Quanto ao universo, o referente trabalho utilizou a pesquisa por população, visto que, a pesquisa foi realizada na região nordeste, nos nove estados, os quais totalizam a região. As informações foram extraídas a partir dos relatórios emitidos pelo SIOPS de cada Estado.

1.5 Organização do trabalho

Este trabalho de conclusão está estruturado em quatro capítulos. O primeiro capítulo apresenta a introdução organizada em delimitação do tema e problemática, objetivos: geral e específicos, a justificativa e procedimentos metodológicos utilizados para a realização desta pesquisa.

O segundo capítulo trata do referencial teórico abordando os seguintes pontos: administração pública, serviços públicos, contabilidade aplicada ao setor público, legislação aplicada à contabilidade pública, orçamento público, créditos adicionais, receitas e despesas públicas orçamentárias, limites e exigências legais com saúde e SIOPS.

O terceiro capítulo dispõe apresentação dos dados coletados e análise dos mesmos em todos os Estados do Nordeste.

Por fim, o último capítulo apresenta as considerações finais do trabalho e trata de uma forma sintetizada dos objetivos quanto do alcance e resultados obtidos com a pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Administração Pública

A administração pública é todo o conjunto de órgãos que compõe o governo, destinados à execução dos seus serviços, o ato de administrar é planejar, direcionar, governar e realizar os serviços públicos; objetivando atingir um resultado satisfatório das necessidades da coletividade.

A organização pública político-administrativa do Brasil de acordo com o art. 18 da Constituição Federal compõe-se das suas entidades estatais (União, Estados, Municípios e Distrito Federal) e compreendem os poderes, Executivo, Legislativo, Judiciário e o Ministério Público como também as Autarquias, Empresas Públicas, Fundações e Sociedades de Economia Mista. Em relação aos poderes:

“a função normativa ou legislativa, isto é aquela relativa à elaboração de leis, é exercida especificamente pelo Poder Legislativo; a função administrativa ou executiva, ou seja, a conversão da lei em ato individual e concreto cabe ao Poder Executivo; e a função judicial, ou a que se refere à aplicação aos litigantes, pertence ao Poder Judiciário. Salvo as exceções previstas na Constituição, é vedado a qualquer dos poderes delegarem atribuições, pois quem for investido na função de um deles não poderá exercer a de outro.” (KOHAMA, 2014, p.12)

Sob o aspecto operacional, a administração pública compreende os órgãos da administração direta ou centralizada, composta pelos entes da Federação (União, Estados, Municípios e DF) e administração indireta ou descentralizada, composta por entidades autárquicas, fundações e paraestatais, que objetiva a execução dos administrativos transferidos de outra pessoa jurídica.

A administração das organizações públicas é fundamentada numa estrutura de forma hierárquica, conforme as funções distribuídas pelo poder executivo estabelecendo assim o grau de autoridade e subordinação entre os órgãos e ordenação das funções.

2.2 Serviços Públicos

Os serviços públicos são as atividades executadas pelo estado com o objetivo de promover a satisfação e o bem estar da comunidade. Caracterizam-se os serviços públicos, aqueles, cujas atividades são de competência exclusiva do estado, e serviços de utilidade pública, os

quais são prestados de acordo com as condições estabelecidas pelo poder público, ou seja, por meio de autorização.

O foco da atividade do serviço público é atender aos interesses coletivos, adequando as necessidades e satisfações, tanto que deve haver uma permanente prestação e garantia de utilização dos serviços ao indivíduo.

2.3 Contabilidade Aplicada ao Setor Público

2.3.1 Conceito e objetivos

A contabilidade pública pode ser definida como uma das divisões da ciência contábil, que registra, controla e executa os serviços públicos dentro da lei Federal n. 4.320/64, lei que a subsidia.

Para KOHAMA (2014) é um dos ramos mais complexos da ciência contábil e tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público.

As principais funcionalidades da contabilidade aplicada ao setor público são o controle e a fiscalização, que permitem saber os recursos que foram recebidos e devidamente aplicados, como também detectar fraudes e erros no erário público, dessa forma protegendo o patrimônio público, capaz de produzir relatórios com informações fidedignas destinadas para auxiliar a administração nas tomadas de decisões, como também à sociedade, a qual é uma das mais interessadas em saber como se comporta a execução dos recursos públicos.

Em relação às diferenças que existem entre a contabilidade privada e a contabilidade pública, a maior distinção entre elas, é a determinação da Lei, enquanto que na privada permite fazer tudo que não haja proibição da Lei, a pública por sua vez, só pode executar algo se estiver permitido legalmente, ou seja, deve estar previsto no orçamento para que a ação governamental se efetive. Outra diferença que se configura é que na contabilidade privada, o objetivo que se busca são os lucros, já na pública, os objetivos que se pretendem alcançar são os de caráter sociais, aqueles que possam gerar benefícios para a população.

2.3.2 Regimes Contábeis

Pode ser entendido por regime contábil, um sistema de escrituração, utilizados para contabilizar a realidade dos fatos administrativos. Os Regimes Contábeis são sistemas de escrituração contábeis, e existem em três tipos de regimes:

- Regime de caixa – é aquele que destaca como receitas e despesas todas as entradas e saídas de recursos financeiros ou não, recebidos, pagos, arrecadados ou recolhidos, efetivamente, durante o exercício financeiro, independentemente de referir – se a créditos ou a débitos de outros exercícios.
- Regime de competência – se destaca com as movimentações orçamentárias pertencentes a fatos geradores efetivamente realizados dentro de um exercício, com o reconhecimento e a apropriação nesse exercício, repercutindo financeiramente no exercício seguinte.
- Regime misto – é o regime contábil que mescla o regime de caixa e regime de competência para apuração dos resultados dos exercícios. No Brasil, a contabilidade das instituições públicas é regida por este regime misto, conforme a aplicação do entendimento geral adotado com relação ao que preceitua o art. 35, incisos I e II, da Lei nº 4.320/64: “Art. 35. “Pertencem ao exercício financeiro: I – as receitas nele arrecadadas; e II – as despesas nele legalmente empenhadas.”. (ANDRADE, 2010, p.08)

O autor quer dizer que, no regime de caixa, as receitas e as despesas são reconhecidas no momento da efetivação da arrecadação e do pagamento, durante o exercício financeiro, no regime de competência o reconhecimento das despesas e das receitas ocorre de acordo com a data do fato gerador e não quando são efetivamente recebidas ou pagas, ou seja, mesmo que elas passem para o exercício seguinte a serem pagas ou arrecadadas, mas pertencem ao exercício, do qual se originaram, e o regime misto, adotado no Brasil, é a junção dos dois regimes o de caixa e o de competência, sendo o de caixa utilizado para as receitas arrecadadas e o de competência para as despesas empenhadas, durante o exercício financeiro.

2.4 Legislação Aplicada à Contabilidade Pública

2.4.1 Lei 4.320/64

A Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964 foi um fato importante na história da administração financeira e contábil brasileira para propiciar o equilíbrio das finanças públicas, ela estabelece Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos de todas as esferas governamentais.

Após o surgimento desta Lei, a contabilidade pública passou a ter um método legal para a elaboração dos seus orçamentos e demonstrativos, relacionando o orçamento ao planejamento, onde o gestor fará um levantamento das atividades que deverá realizar durante a gestão para incluí-las no orçamento, dessa forma a entidade só poderá realizar uma despesa se houver sua fixação, o que antes do seu advento não era exigido, e os gestores que não cumprirem suas normas estarão sujeitos as penalidades cabíveis, como por exemplo, não obterão aprovação nas contas, assim entende-se que esta lei é um importante instrumento para disciplinar a administração pública a gerir os recursos públicos de forma coerente e eficaz. Os artigos 85 e 89 desta Lei dispõem:

Art. 85. 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.

Art. 89. A contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial.

Observa-se que esta lei condiciona a elaboração e execução do orçamento brasileiro, e impõe aos gestores públicos que cumpram suas diretrizes de modo a padronizar os orçamentos e demonstrativos.

2.4.2 Lei de Responsabilidade Fiscal 101/2000

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 04/05/2000) é um dos principais instrumentos de transparência das despesas públicas, por que estabelece regras em relação aos gastos para serem seguidas pelos administradores públicos, apresenta como maior objetivo, proteger a situação fiscal dos entes de modo a garantir a aplicação dos recursos de forma adequada, obedecer às normas relativas ao fim do mandato, assim contribuindo para a preservação da saúde financeira, entregando as contas positivas e deixando uma riqueza administrativa para os seus sucessores.

Conforme o descrito no § 1º do art. 1º da LRF:

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e

condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Sobre a responsabilidade fiscal, pode-se entender como um código de conduta para os administradores públicos de todo o país, o cuidado que o gestor deve ter, na utilização dos recursos públicos, enfatizando sempre o planejamento e transparência, visto que as informações contábeis passarão a interessar assim como à gestão pública, também à sociedade que poderá tornar-se peça importante no processo de fiscalização e acompanhamento das contas públicas por meio de acesso às informações que explicitam as ações a serem executadas pelos governantes, através de ampla divulgação, por meios eletrônicos e realização de audiências públicas, dos planos, diretrizes orçamentárias, orçamentos, relatórios periódicos da execução orçamentária e da gestão fiscal, bem como das prestações de contas e pareceres prévios emitidos pelos tribunais de contas.

Nesse contexto, a LRF trouxe fundamentais instrumentos de transparência ricos em informações detalhadas, para a administração pública, sendo os que merecem importante destaque é o Relatório Resumido de Execução Orçamentária – RREO e Relatório de Gestão Fiscal, por meio das diversas formas em que costumam se organizar, acesso às informações que explicitam as ações a serem praticadas pelos governantes, as em andamento e as executadas em períodos anteriores, quando prevê ampla divulgação, inclusive por meios eletrônicos e realização de audiências públicas, dos planos, diretrizes orçamentárias, orçamentos, relatórios periódicos da execução orçamentária e da gestão fiscal, bem como das prestações de contas e pareceres prévios emitidos pelos tribunais de contas.

Depois da sua implantação, a Lei da Responsabilidade Fiscal contribuiu bastante para afastar da administração pública, os maus gestores que se apropriavam do dinheiro público ou utilizavam em benefício próprio, deixando de cumprir a condições mínimas que consta na constituição federal, as quais garantem o bem estar social coletivo.

Desse modo, entende-se que a Lei tem como principais funções impor limites para os gastos públicos, atribuir responsabilidades ao gestor e possibilitar maior transparência na sua atuação. A partir desse contexto, a administração pública é regida pelas Leis apresentadas e pela Constituição Federal de 1988.

2.4.2.1 Relatórios da Lei da Responsabilidade Fiscal

2.4.2.1.1 Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO

Balanco Orçamentário; O RREO é o relatório que apresenta informações da execução das receitas e despesas orçamentárias, da dívida pública, das despesas previdenciárias, das operações de créditos e dos restos a pagar por órgão e poder, a partir das demonstrações contábeis das unidades gestoras, sua elaboração e publicação obedece às normas públicas estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal que determina ser bimestralmente e é feita pelo poder Executivo das esferas federal, distrital, estadual e municipal.

Os demonstrativos que compõem o RREO, a serem elaborados e publicados bimestralmente durante o exercício pela entidade pública, de acordo com o Manual de Demonstrativos Fiscais, são os seguintes:

- Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção;
- Demonstrativo da Receita Corrente Líquida;
- Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores;
- Demonstrativo do Resultado Nominal;
- Demonstrativo do Resultado Primário;
- Demonstrativo dos Restos a Pagar Por Poder e Órgão;
- Demonstrativo das receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino;
- Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas;
- Demonstrativo das receitas e Despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde;
- Demonstrativo Simplificado do relatório Resumido da Execução Orçamentária.

Além dos demonstrativos acima citados, também deverão ser elaborados e publicados até trinta dias após o encerramento do último bimestre, os seguintes:

- Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital;
- Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime de Previdência dos Servidores;
- Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos; (MANUAL DE DEMOSNTRATIVOS FISCAIS STN 2015, p. 123)

2.4.2.1.2 Relatório de Gestão Fiscal- RGF

O Relatório de Gestão Fiscal considerado um instrumento de grande importância para o acompanhamento das atividades financeiras da administração pública, sua elaboração e

publicação obedece às normas públicas estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal, tem como finalidade apresentar transparência à gestão fiscal do governante, por meio do cumprimento dos limites, no período de referência.

O RGF contém demonstrativos com informações a cerca das despesas com pessoal, amortização e refinanciamento da dívida pública, das operações de créditos, da disponibilidade de caixa e detalhamento dos restos a pagar.

A LRF define ainda que os gestores devam emitir o relatório de Gestão Fiscal ao final de cada quadrimestre no exercício, ressaltando os casos em que os municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes têm a livre escolha de optar por elaborar o RGF semestralmente com exceções dos municípios que ultrapassarem o limite com pessoal ou com a dívida pública, nesse caso, o relatório deverá ser elaborado quadrimestralmente, obedecendo aos prazos, sendo de competência dos poderes Executivos e legislativos e que compreendem a União, os Estados, Distrito Federal e os Municípios.

2.5 Orçamento Público

O orçamento é um documento legal de elaboração do planejamento e execução dos recursos públicos que contém as receitas previstas e as despesas dotadas pelo poder executivo e posteriormente aprovadas pelo poder legislativo, é preciso que haja um estudo da situação atual para identificar quais as ações que precisarão ser alteradas para atingir os objetivos desejados. Nele estão contidas as metas e prioridades da gestão para serem alcançadas no exercício posterior pela administração, com finalidade de satisfazer as necessidades do município, visando sempre o bem estar social, estão contidas as receitas previstas e as despesas dotadas a fim de minimizar os problemas existenciais e dessa forma conseguir atingir o equilíbrio orçamentário e econômico do órgão. De acordo com o art. 2º da Lei nº 4.320/64:

“A Lei do Orçamento conterá a discriminação da receita e despesa, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do governo, obedecida os princípios da unidade, universalidade e anualidade”.

O Ciclo orçamentário de acordo com Feijó, júnior e Ribeiro (2015, p.41), percorre quatro estágios, começando pela proposta que se tornará em projeto de lei orçamentária; depois

passará pelos processos de apreciação, votação, sanção e publicação da lei, em seguida a sua execução durante o exercício que coincide com o ano civil e por fim o acompanhamento e avaliação da execução da lei orçamentária.

2.5.1 Instrumentos De Planejamento Orçamentário

O orçamento público brasileiro segundo a Constituição Federal de 1988 compreende os seguintes instrumentos de Planejamento, tais como: Plano Plurianual – PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO e a Lei Orçamentária Anual – LOA (CF art. 165, I, II, III).

2.5.1.1 Plano Plurianual – PPA

É um instrumento de planejamento-orçamento que estabelece as ações a serem desenvolvidas pelo governo de forma a atingir os objetivos e metas fixados no período de gestão cuja vigência atualmente é de quatro anos. Que inicia no segundo ano de mandato do gestor executivo e vai até o primeiro ano de mandato da gestão subsequente, com a finalidade de dar continuidade às ações do governo caso haja mudança de gestor, visando sempre o desenvolvimento econômico do ente.

Segundo a Constituição Federal de 1988, art. 165, § 1º:

“A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada”.

Pode-se entender que, o PPA, é um instrumento de planejamento que define as ações do governo de acordo com a necessidade da coletividade, visando à democratização, à diminuição das desigualdades, garantindo a população oportunidades, tendo acesso e uso dos bens e serviços públicos, de forma a obter melhores desempenhos na administração para os dois biênios que corresponde a quatro anos de governo, dessa forma, serve como base para a elaboração da LDO e da LOA de acordo com o estabelecido na Constituição Federal.

2.5.1.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)

A LDO é a lei principal que tem a função de ser como uma espécie de ponte que liga o Plano Plurianual e a Lei Orçamentária Anual, ela que norteia e orienta a elaboração do orçamento anual, e estabelece as metas e prioridades de gastos contidas no PPA, como também, as normas que auxiliam a elaboração da Lei Orçamentária Anual para o exercício seguinte, que é o objetivo principal da LDO. Dessa forma busca adequar à LOA, as diretrizes, os objetivos, as metas e ações contidas no plano plurianual, fazendo ajustes de acordo com a realidade de caixa do órgão.

De acordo com a Constituição Federal de 1988 art.165 § 2º. “O Projeto da LDO é elaborado pelo Poder Executivo, e precisa ser encaminhado ao Legislativo para ser aprovado até o final do primeiro semestre de cada ano.”

O projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias é composto pelos anexos de Riscos Fiscais e Metas Fiscais. Os anexos de Riscos Fiscais são ocorrências de eventos capazes de provocar um aumento no endividamento e causando um impacto negativo. De acordo com o § 3º do art. 4º da LRF, deverá conter no anexo de riscos Fiscais.

“A Lei das Diretrizes Orçamentária conterá Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem.”

No Anexo de Metas Fiscais que também compõem a LDO, estão estabelecidas as metas anuais a valores correntes e constantes, em relação às receitas e despesas totais e primárias, o resultado nominal, a dívida pública, e com base no Manual de Demonstrativos Fiscais, o Anexo de Metas fiscais deve ser composto pelos seguintes demonstrativos:

- a) Demonstrativo 1 – Metas Anuais;
- b) Demonstrativo 2 – Avaliação do cumprimento das Metas Fiscais do Exercício Anterior;
- c) Demonstrativo 3 – Metas Fiscais Atuais Comparadas com as Metas Fiscais Fixadas nos três Exercícios Anteriores;
- d) Demonstrativo 4 - Evolução do Patrimônio Líquido;
- e) Demonstrativo 5 – Origem e Aplicação dos Recursos Obtidos com a Alienação de Ativos;
- f) Demonstrativo 6 – Avaliação da Situação Financeira e Atuarial do RPPS;
- g) Demonstrativo 7 – Estimativa e Compensação da Renúncia de Receita;

h) Demonstrativo 8 – Margem de Expansão das Despesas Obrigatória de Caráter Continuado (MANUAL DE DEMONSTRATIVOS FISCAIS, STN 2015, p. 48)

2.5.1.3 Lei Orçamentária Anual – LOA

A Lei Orçamentária Anual é o instrumento elaborado anualmente, que contém as receitas estimadas e as despesas fixadas para o exercício financeiro, respeitando o princípio do equilíbrio, estes valores devem estar iguais, podendo haver até uma maior arrecadação do que fixação das despesas, não sendo permitido o contrário.

Conforme a Constituição Federal 1988 art. 165 § 5º, I, II e III, a Lei Orçamentária Anual compreenderá:

Orçamento Fiscal referente aos poderes municipais, aos seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta;
 O Orçamento de Investimentos das empresas em que o Poder Público Municipal direta ou indiretamente detenha a maioria do capital social com direito a voto;
 O Orçamento da Seguridade Social incluindo todas as entidades e órgãos a ele vinculados, bem como os fundos e fundações instituídas e mantidos pelo Poder Público.

O objetivo da LOA é colocar em execução e tornar realidade as metas e objetivos traçados pela administração pública no plano plurianual, como também as metas e prioridades da LDO, visando atender as necessidades e o bem estar da sociedade.

Conforme KOHAMA (p.45), a LRF traz algumas disposições que devem ser observadas na elaboração do projeto da LOA, como os seguintes (art. 5º da Lei Complementar nº 101/2000):

Deve estar compatível com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias;
 Conter demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do anexo de Metas Fiscais da LDO;
 Será acompanhado de demonstrativo do efeito sobre as receitas e despesas, decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia, bem como das medidas de compensação à renúncia de receitas e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;
 Deve conter reserva de contingência, que pode ser calculada utilizando-se percentual sobre a receita corrente líquida destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos;

Todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão, constarão da lei orçamentária anual;
O refinanciamento da dívida pública constará separadamente na lei orçamentária e nas de crédito adicional;
É vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação limitada;
Não consignará dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão.

2.6 Créditos Adicionais

De acordo com a lei 4.320, são valores autorizados para serem adicionados ou remanejados no orçamento devido insuficiências nas dotações das despesas, causadas por possíveis falhas de controle das metas e prioridades e planejamentos mal elaborados, com finalidade de ajustar o orçamento durante sua execução observando a indisponibilidade de recursos em algumas ações, excesso de dotação em outras e também a inexistência delas no orçamento. Por outro lado, caso exista um processo de elaboração de orçamento bem próximo da realidade, visando cumprir as metas e objetivos traçados, haveria uma redução quanto ao uso de créditos adicionais na execução do orçamento.

Os créditos adicionais, conforme art. 41 da Lei nº 4.320/1964 são classificados em: Créditos Suplementares, créditos especiais e créditos extraordinários.

Créditos Suplementares: destinam-se a reforçar a dotação já constante no orçamento, mas que foi observada uma insuficiência de crédito para a execução da devida despesa. Apresenta vigência restrita ao exercício em que foi aberto.

Créditos Especiais: são destinados a cobrir despesas que por qualquer motivo não foram previstas na Lei do Orçamento, ou seja, não tem dotação orçamentária para tais, mas que surgiram durante o exercício. Em relação à vigência, esse tipo de crédito adicional, apresenta vigência para o exercício financeiro, sendo que pode ser estendida para o exercício seguinte se o mesmo for aberto nos últimos quatro meses do exercício atual.

Créditos Extraordinários: Destinam-se a cobrir apenas as despesas com caráter emergencial, imprevisíveis, causadas por guerras, desastres naturais ou calamidade pública, ou seja, despesas que não possibilita um prévio planejamento. Têm como vigência, o exercício financeiro em que foram concedidas as tais despesas, dessa forma, observa-se que a vigência é a mesma para ambos os créditos.

Quanto a sua autorização, compete ao poder legislativo, por meio do instrumento de Lei, o qual também estabelece o limite em percentual do valor que será adicionado ao orçamento já estabelecido na Lei de Orçamento. É necessária autorização prévia do legislativo para abertura de créditos suplementares e especiais pelo poder executivo, em relação aos créditos extraordinários, com característica de emergência, é aberto por meio de decreto pelo Executivo, não se fazendo necessário a prévia autorização pelo legislativo, visto que são despesas urgentes e não têm como prevê-las. Dessa forma, a referida despesa será encaminhada para o Poder Legislativo posterior a sua execução para a homologação.

2.7 Receitas Públicas

É dever do Estado, promover o bem estar social, o desenvolvimento econômico e a igualdade para construção de uma sociedade justa e digna, para cumprir essas finalidades o ente precisa realizar despesas com o objetivo de promover serviços à sociedade, isso só será possível através da obtenção dos recursos financeiros, os quais ingressam nos cofres públicos durante o exercício garantindo o bem de todos. Esses recursos arrecadados pela administração pública são chamados de receitas.

De acordo com Andrade (2010, p. 51) receita pública pode ser entendida como:

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

No entanto, Silva (2013, p. 90) destaca que:

É importante observar que nem tudo que a administração pública arrecada aumenta seu Patrimônio e se destina a fazer face aos gastos públicos, pois está condicionada a restituição ou representa mera recuperação de valores emprestados ou cedidos e que, por isso mesmo, não podem ser considerados como Receita Orçamentária.

Dessa forma, pode-se verificar que as receitas públicas são apenas os recursos que ingressam ao patrimônio público para fazerem face às necessidades públicas.

A Lei nº 4.320/64 classifica os ingressos de valores nos cofres públicos em Receitas Orçamentárias e Ingressos Extra-orçamentários.

2.7.1 Receitas Orçamentárias

São recursos que ingressam nos cofres públicos durante o exercício orçamentário, são reconhecidas quando ocorre a arrecadação, caracterizado pelo regime de caixa, que objetiva evitar o desequilíbrio orçamentário, ou seja, que as despesas ultrapassem as receitas.

Conforme o art. 11º da Lei nº 4.320/1964, a receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.

2.7.1.1 Classificação da Receita por categoria Econômica

Receitas Correntes – São recursos financeiros arrecadados no exercício, oriundos de tributação e contribuição, da exploração do patrimônio, de atividades industriais, e de serviços que aumentam a disponibilidade da entidade e que serão alocadas em despesas correntes com finalidade de satisfazer os objetivos da administração pública estabelecidos na lei orçamentária.

De acordo com o art. 11 da Lei 4.320/64, as receitas correntes obedecerão à seguinte classificação:

- Receita Tributária:
 - Impostos
 - Taxas
 - Receita de Contribuições
- Receita Patrimonial
- Receita Agropecuária
- Receita Industrial
- Receita de Serviços
- Transferências Correntes
- Outras receitas Correntes

Receitas de Capital - A Lei 4.320/64 em seu art. 11 §2º estabelece que:

Receitas de Capital são as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos da constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direito; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesa de Capital e, ainda, o superávit do orçamento corrente.

Dessa forma, assim como as receitas correntes, as receitas de capital são ingressos arrecadados no exercício financeiro que aumentam as disponibilidades da entidade, com finalidade de atingir os objetivos públicos em relação aos gastos classificados como capitais, porém, não irá causar efeito sobre o patrimônio líquido.

2.7.1.2 Receitas de Impostos e transferências constitucionais e Legais dos Estados

A arrecadação de impostos é um instrumento fundamental de ingressos de valores financeiros aos cofres dos entes da federação, utilizado como maneira para diminuir a desigualdade existente entre os estados e contribuir para busca de um equilíbrio sócio-econômico. No caso das Receitas Estaduais oriundas dos impostos arrecadados, são: ITCD - Impostos sobre Transmissão "causa mortis" e Doação, ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, IPVA - Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores.

As transferências constitucionais ou legais, assim como a arrecadação de impostos, também são consideradas mecanismos importantes na arrecadação de recursos com a finalidade de contribuir para um equilíbrio sócio-econômico entre os Estados e dessa forma evitando as desigualdades estatais. As principais transferências constitucionais e legais dos Estados são: Imposto sobre a Produção Industrial (IPI), Fundo de Participação dos Estados (FPE), a Contribuição De Intervenção No Domínio Econômico (CIDE) e Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais, conforme prevê a Constituição Federal de 1988.

2.7.2 Receitas Extra-orçamentárias

São os recursos financeiros de caráter temporário, que não compõem o orçamento, ou seja, o pagamento independe de autorização orçamentária, é considerado um apenas como depositário de valores.

2.7.3 Estágios da Receita

Os recursos que ingressam a Receita orçamentária pública percorrem etapas conhecidas como estágios, os quais incluem todo o processo a ser executado pelos órgãos, desde o planejamento até a sua gestão. Observando o Manual de Contabilidade aplicada ao setor público, A realização da receita se dá nos seguintes estágios: a previsão, o lançamento, a arrecadação e o recolhimento.

Previsão – são valores planejados constituintes na Lei do Orçamento que se pretende realizar durante o exercício, sendo assim, são estimativas oriundas de estudos para elaboração orçamentária, em conformidade com as disposições da Lei da responsabilidade Fiscal.

Lançamento – O art. 53 da lei nº 4.320/64, explica que, “o lançamento da receita é o ato da repartição competente, que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta.” Dessa forma identifica o contribuinte e verifica os devidos valores pertinentes a cada um deles.

Arrecadação – entende-se por arrecadação, o pagamento dos tributos realizados por meio dos agentes arrecadadores, é nesta etapa que identificará as receitas pertencentes ao exercício financeiro, segundo o regime adotado para as receitas, que é o de caixa.

Recolhimento – O art. 56 da lei 4.320/64 estabelece que “o recolhimento de todas as receitas far-se-á em estrita observância ao princípio de unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais.” Dessa forma, é a transferência dos recursos arrecadados pelos agentes aos cofres do Tesouro Público.

2.8 Despesas Públicas Orçamentárias

Despesas públicas são gastos realizados pelo poder público, para a execução, o funcionamento e manutenção dos serviços públicos, atendendo os interesses da sociedade, seja para realização de serviços por terceiros ou aquisição de bens ou serviços próprios, os quais devem ser autorizados pela lei do orçamento ou através créditos adicionais. O reconhecimento da despesa pertencente ao exercício financeiro ocorre a partir do seu empenhamento, respeitando o regime que se aplica as despesas, o de competência.

Pode-se entender que as despesas são o cumprimento do planejamento das atividades e projetos fixados na LOA, permitindo dessa forma, um crescimento econômico e social do Estado, sanando as necessidades públicas e promovendo o bem comum a sociedade.

2.8.1 Despesas públicas Orçamentárias Segundo sua Categoria Econômica

De acordo com o disposto no art. 12 da Lei 4.320/64, as despesas orçamentárias, são classificadas segundo as categorias econômicas em despesa corrente e de capital;

2.8.1.1 Despesas Correntes

São gastos operacionais realizados para manutenção das funções administrativas, não compondo nesta categoria as despesas que são direcionadas para aquisição de um bem de capital, ou seja, são despesas correntes que geram um desembolso, diminuindo o patrimônio público.

2.8.1.2 Despesas de Capital

São as despesas realizadas pela administração pública, direcionadas para gastos que contribui para a aquisição de bens de capital. KOHAMA (2014, pag. 102) afirma, que: “nesta categoria podemos identificar que as despesas de capital devem ser compreendidas, através dos seguintes grupos de natureza de despesa: Investimento; Inversões Financeiras; Amortização da Dívida.” Assim, as despesas de capital são relacionadas basicamente a compra de equipamentos e materiais permanentes, imóveis e execução de obras, em resumo, são despesas que geram incorporações aumentando o patrimônio público.

2.8.2 Etapas das Despesas Públicas Orçamentárias

Conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, a despesa orçamentária apresenta quatro etapas:

Fixação – insere-se no processo de planejamento e compreende a adoção de medidas em direção a uma situação idealizada, tendo em vista os recursos disponíveis e observando as diretrizes e prioridades traçadas pelo governo.

Empenho – segundo o art. 58 da Lei nº 4.320/1964 é o ato emanado de autoridade competente que cria para o estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.

Liquidação – conforme dispõe o art. 4.320/1964, a liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito. Pagamento – O pagamento consiste na entrega de numerário ao credor por meio de cheque normativo, ordens de pagamentos ou crédito em conta, e só pode ser efetuado após a regular liquidação da despesa. (MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO, STN 2015 p. 99 a 102).

Os estágios das despesas formam um roteiro para a execução dos gastos públicos, e os gestores devem obedecer todas as etapas na seqüência correta, de forma que, para que ocorra o empenhamento das despesas, a primeira condição é que elas tenham sido fixadas e autorizadas no orçamento ou em créditos especiais, da mesma forma para que ocorra a liquidação a despesa deve estar devidamente empenhada e para a efetuação do seu pagamento, ela deverá estar devidamente liquidada. Dessa forma, percorrendo todos os estágios da despesa, garantem a eficiência e eficácia das operações, como também garantem à transparência das ações da administração, evitando erros e fraudes.

2.9 Limites e Exigências Legais com Saúde

O papel do Estado tem por objetivo cumprir os limites constitucionais e legais de forma a atender às necessidades da sociedade de forma igualitária. É direito de todos terem acesso gratuito aos Serviços de Saúde e obrigação do Estado proporcionar as ações e serviços de promoção da saúde pública.

Com base na constituição federal de 1988, Art. 198: “As ações e serviços públicos de saúde integram uma rede regionalizada e hierarquizada e constituem um sistema único, organizado de acordo com as diretrizes.” A constituição federal fixa exigências que destinam parte de receitas e determinam limitações para despesas com os serviços de saúde.

De acordo com a Lei Complementar nº 141/2012 Art. 6º: “Os Estados e o Distrito Federal aplicarão, anualmente, em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 12% (doze por cento) da arrecadação dos impostos.” Baseado neste princípio, os Estados deverão aplicar anualmente o limite mínimo de 12% em ações e serviços públicos de saúde do Total das receitas arrecadas com os impostos estaduais ICMS, IPVA, ITCD e Receitas de transferências constitucionais e legais da União: Quota-Parte do FPE Cota-Parte, IPI – Exportação, ICMS (LC 87/96) e Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais.

Os Estados que não atingirem o percentual mínimo com a aplicação de recursos na saúde, estarão sujeitos a penalidades como, o bloqueio de repasses federais, ajustes compensatórios, como também os gestores podem sofrer processos os tornando inelegíveis. Contudo, a parte mais prejudicada é a sociedade, principalmente as pessoas que precisam recorrer aos procedimentos mais complexos da assistência pública de saúde, dessa forma, deixariam de usufruir tais benefícios, dos quais, têm por direito.

2.10 Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde – SIOPS

O SIOPS é um sistema responsável pelo registro dos dados e pela disponibilização das informações referentes aos recursos arrecadados e aplicados em ações e serviços públicos de saúde, como também permite o controle de todo dinheiro que é investido no SUS, a partir da Lei complementar nº 141 de 2012 o registro dos dados relativos aos gastos com saúde passa a ser obrigatório pelos entes Municipais, Estaduais, Distrito Federal e a União e tem como coordenação, a Secretaria Executiva do Ministério da Saúde, Departamento de Economia, Investimentos e Desenvolvimento.

O responsável pelo preenchimento das informações no SIOPS é o setor contábil do ente, conforme a classificação das despesas e receitas, de acordo com a Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda e deve ser publicado bimestralmente, com prazo de até 30 dias após o encerramento de cada bimestre, sendo a homologação desses dados, como determina a lei nº 141 de 2012, de responsabilidade dos gestores de saúde, nesse caso os secretários de saúde através dos seus certificados digitais, dessa forma garantindo maior segurança e fé pública para as informações que ficarão disponíveis no endereço eletrônico do SIOPS, assim atendendo o princípio da transparência, como estabelece a LRF.

Esse sistema é um importante instrumento de gestão, que tem como objetivo verificar as receitas totais e avaliar as despesas com saúde, como também gerar indicadores, dos quais, um deles é o percentual mínimo de recursos aplicados em serviços públicos de saúde, e que permite acompanhar o cumprimento de tal de acordo com o determinado pelo dispositivo constitucional, dessa forma, possibilitando o controle de todo dinheiro gasto pelo ente destinado a saúde. E também, através da sua transparência, proporciona toda população a ter o conhecimento de quanto o ente aplica de recursos na área da saúde.

Apresenta medida preliminar, conforme previsto na Lei Complementar nº 141/2012, que é aplicada ao ente que descumprir ou não informar por meio do SIOPS, a aplicação mínima de recursos em ações e serviços públicos de saúde. Trata-se de processo de condicionamento das transferências constitucionais ou suspensão das transferências constitucionais e voluntárias, ou seja, o ente que não aplicar o mínimo de recursos em saúde, não receberá parcelas de receitas de transferências constitucionais da união.

Quando o gestor sofre medidas preliminares de suspensão das transferências constitucionais e voluntárias por não homologar as informações declaradas no SIOPS, caracteriza-se como descumprimento do percentual mínimo, para regularizar-se ele deverá homologar o SIOPS no exercício, assim, comprovando a aplicação mínima em Ações e Serviços de Saúde.

Como medida reguladora, o gestor que sofrer a suspensão das suas transferências por declarar o percentual inferior ao mínimo que deve ser aplicado, deverá aplicar no exercício atual o valor referente à qual deixou de aplicar no exercício anterior.

3 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

A presente pesquisa teve como finalidade analisar se as despesas com saúde nos estados do nordeste brasileiro foram executadas de acordo com o Limite Constitucional estabelecido pela Lei Complementar nº 141. Diante dos dados coletados, procurou verificar se as receitas arrecadadas através dos impostos, ITCD, ICMS, IPVA e das Transferências Constitucionais, FPE, IPI, ICMS Desoneração (LC 87/96) e Compensações Financeiras, estão sendo realmente aplicadas na área da saúde como estabelece a legislação.


O estudo foi realizado em torno dos exercícios de 2013, 2014 e 2015, período correspondente à gestão de governo mais recente, nos estados do Nordeste e os dados foram coletados a partir dos relatórios resumidos de execução orçamentária, emitidos pelo SIOPS, que estão disponíveis para consulta no endereço eletrônico do SIOPS dessa forma atendendo o princípio da transparência, conforme determina a LRF. Para apresentação dos dados coletados foi utilizada a ferramenta Microsoft Office Excel 2010 para elaboração das tabelas e formulação dos cálculos resultando nos percentuais.

O quadro a seguir, apresenta os resultados dos percentuais a partir dos dados analisados, que são os recursos advindos das receitas resultantes das Transferências Constitucionais e de Impostos e os gastos aplicados com a saúde, conforme a legislação. Dessa forma, contribuindo para a análise do comportamento dos percentuais aplicados que devem ser no mínimo 12% conforme a Lei Complementar nº141, permitindo a comparabilidade dos mesmos nos nove estados nordestinos no período estudado.

Quadro 1 – Aplicação de recursos em ações e serviços públicos de saúde

Estados	Ano	Receitas com Impostos e transferências constitucionais	Despesas com Saúde	Aplicação na saúde em (%)
Alagoas	2013	5.226.180.085,69	632.820.574,92	12,11%
	2014	5.683.116.922,74	685.621.281,43	12,06%
	2015	6.069.571.003,94	785.715.180,40	12,95%
Bahia	2013	20.207.795.455,01	2.429.190.951,45	12,02%
	2014	22.035.301.206,64	2.851.574.015,80	12,94%
	2015	24.171.361.725,34	3.010.412.373,62	12,45%
Ceará	2013	12.527.320.087,24	1.732.505.054,14	13,83%
	2014	13.638.612.300,89	2.150.093.851,34	15,76%
	2015	14.403.056.844,68	2.053.017.589,04	14,25%
Maranhão	2013	8.719.385.142,15	1.083.677.318,09	12,43%
	2014	9.494.328.187,96	1.293.114.301,19	13,62%
	2015	10.189.637.616,05	1.394.356.030,09	13,68%
Paraíba	2013	6.562.191.029,55	882.060.657,39	13,44%
	2014	7.305.185.814,29	1.000.343.453,56	13,69%
	2015	7.606.671.979,72	988.913.933,52	13,00%
Pernambuco	2013	14.577.787.817,86	2.180.865.068,55	14,96%
	2014	15.858.893.755,64	2.629.088.532,97	16,58%
	2015	16.461.011.185,68	2.671.392.869,43	16,23%
Piauí	2013	5.203.198.710,82	662.675.797,90	12,74%
	2014	5.742.896.635,04	769.052.151,03	13,39%
	2015	6.146.894.496,59	830.753.083,73	13,52%
Rio Grande do Norte	2013	6.470.088.919,85	898.532.001,22	13,89%
	2014	6.121.052.958,22	962.687.084,58	15,73%
	2015	7.081.839.461,90	1.076.158.887,96	15,20%
Sergipe	2013	5.022.383.159,43	649.346.284,80	12,93%
	2014	5.445.158.103,82	692.839.986,48	12,72%
	2015	5.748.392.100,95	712.964.124,39	12,40%

Fonte: Dados da pesquisa – 2016

 Menor índice

 Maior índice

3.1 Análise dos Dados do Estado de Alagoas

Como mostra o quadro 1, o estado de Alagoas aplicou o percentual pouco acima do mínimo estabelecido por lei para a saúde em todo período analisado, que é no mínimo 12% pra os Estados, da receita com Impostos e Transferências Constitucionais, visto que o mesmo

atingiu o percentual de 12,11% no ano de 2013, em 2014 pode observar que mesmo cumprindo o percentual mínimo exigido, houve uma pequena redução, chegando a atingir um índice de 12,06% devido a execução das despesas que não aumentaram na proporção que aumentou a arrecadação neste mesmo ano, observa-se que houve um aumento gradativo da receita arrecadada a cada ano, que conseqüentemente levou ao aumento da aplicação nas despesas, o que pode-se perceber que em 2015 o percentual foi o maior do período, totalizando 12,95%.

Para uma melhor visualização, o gráfico 1 apresenta os percentuais dos recursos aplicados com ações e serviços públicos de saúde em todo o período.

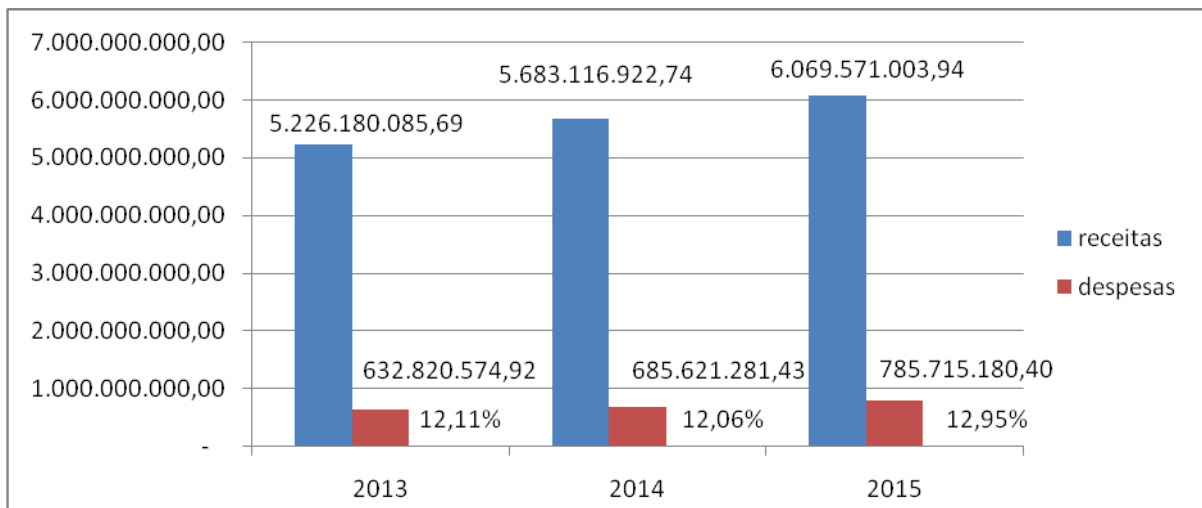


Gráfico 1 - Percentual aplicado na Saúde no Estado de Alagoas, período: 2013 a 2015

Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

3.2 Análise dos Dados do Estado da Bahia

Os dados relativos às receitas com Impostos e Transferências Constitucionais e o total aplicado na saúde, como estão discriminadas no quadro 1, o Estado da Bahia atingiu o percentual acima do mínimo exigido nos três exercícios analisados, o que pode-se observar é que apesar das receitas arrecadadas apresentarem um crescimento a cada ano durante o período, o ano de 2014 foi o que atingiu maior índice de 12,94%, visto que a aplicação dos recursos em 2015 não aumentou proporcionalmente à receita do mesmo ano e conseqüentemente houve uma pequena queda em relação ao exercício anterior, atingindo um índice de 12,45%, já o ano de 2013, foi o que apresentou o menor percentual entre os estados nesse período, que foi 12,02%.

O gráfico apresenta os recursos das receitas arrecadadas, como também a aplicação com saúde em percentual durante o período estudado, do Estado da Bahia.

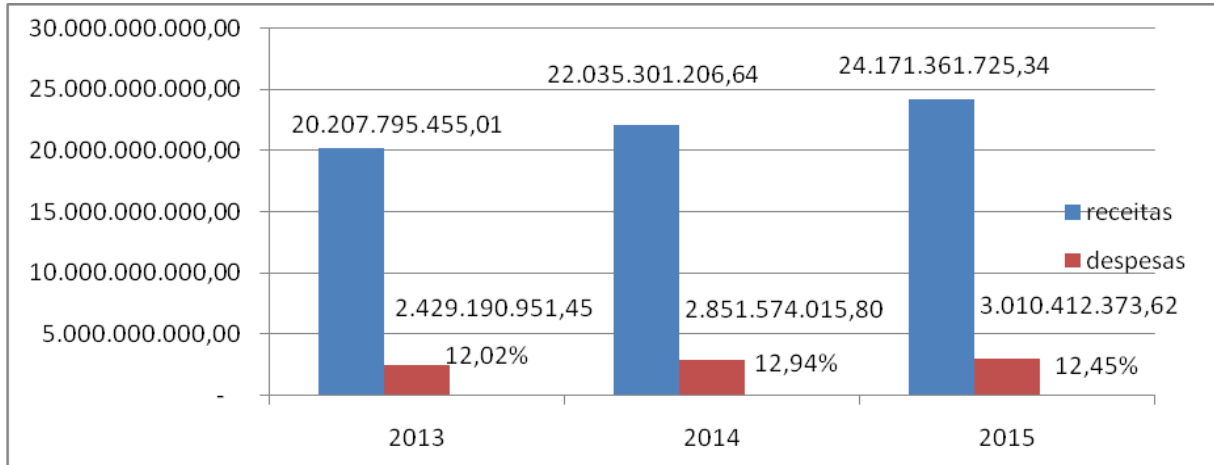


Gráfico 2 - Percentual aplicado na Saúde no Estado da Bahia, período: 2013 a 2015
Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

3.3 Análise dos Dados do Estado do Ceará

O Estado do Ceará também aplicou em saúde os recursos arrecadados provenientes das receitas de Impostos e transferências Constitucionais de modo que atingiu o limite acima do mínimo legal em todo período. Nota-se que a receita apresentou acréscimos a cada ano, porém a aplicação maior em saúde foi no ano de 2014, com o montante de R\$ 2.150.093.851,34 de gastos para uma arrecadação de R\$ 13.638.612.300,89, o que, acarretou para um percentual de 15,76%, o maior que o Estado atingiu no período, em 2015 caiu para 14,25%, sendo o menor em 2013 que foi de 13,83%.

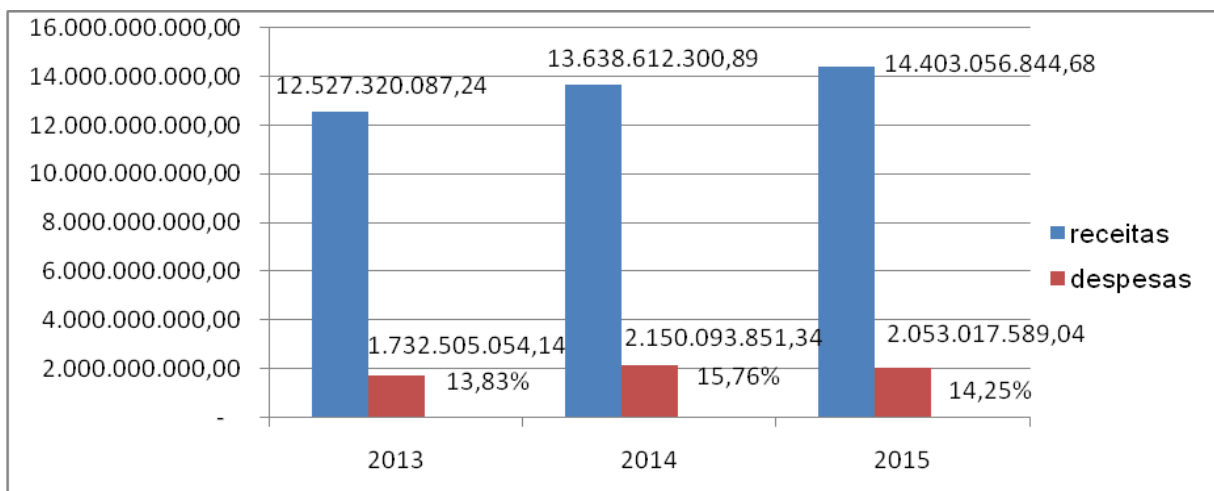


Gráfico 3 - Percentual aplicado na Saúde no Estado do Ceará, período: 2013 a 2015
Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

3.4 Análise dos Dados do Estado do Maranhão

O estado do Maranhão conseguiu atingir acima do mínimo exigido e tanto os recursos arrecadados quanto sua aplicação em gastos com saúde apresentou aumento gradativo a cada exercício do período e conseqüentemente o percentual também apresentou evolução a cada ano do período analisado.

O gráfico a seguir, mostra a evolução dos percentuais em 2013 que foi 12,43%, em 2014 com 13,62% e no ano de 2015 de 13,68%.

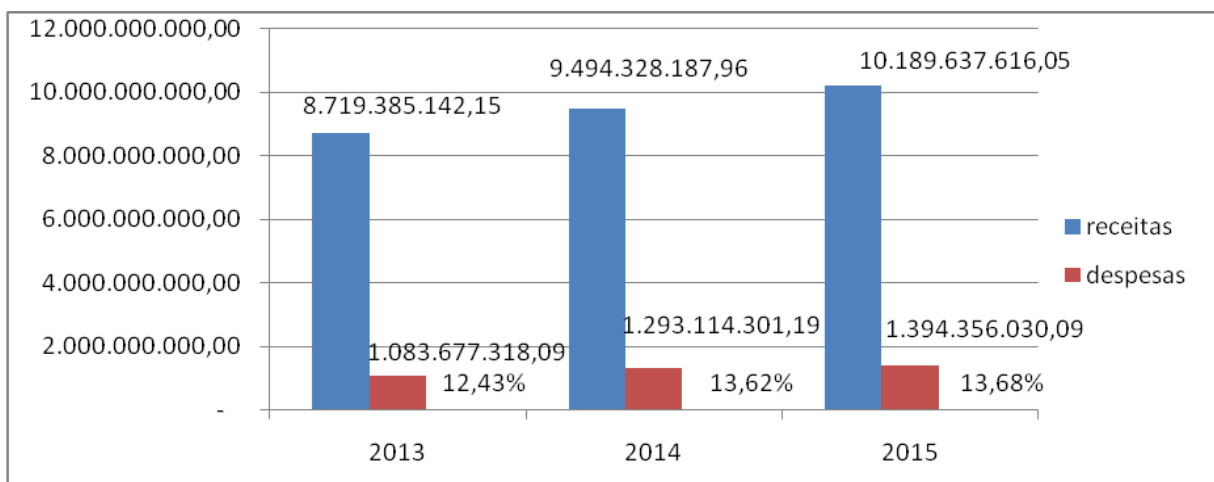


Gráfico 4 - Percentual aplicado na Saúde no Estado do Maranhão, período: 2013 a 2015
Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

3.5 Análise dos Dados do Estado da Paraíba

Na Paraíba, pode-se observar que todo o período atingiu o percentual maior que o mínimo exigido, visto que seu menor índice foi de 13% em 2015, isto é, 1% maior que o limite mínimo que é 12%, chegando a um percentual de até 13,69% no ano de 2014 e em 2013 obteve um índice de 13,44% de recursos aplicados em saúde, lembrando que sua arrecadação também apresentou aumento gradativo a cada ano do período estudado.

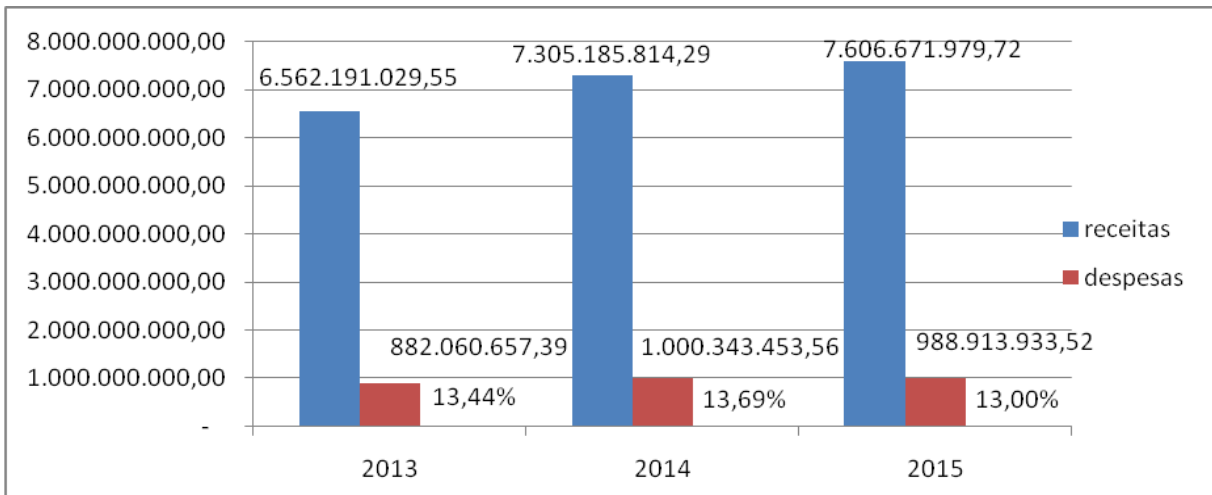


Gráfico 5- Percentual aplicado na Saúde no Estado da Paraíba, período: 2013 a 2015
Fonte: Dados da pesquisa, 2016

3.6 Análise dos Dados do Estado do Pernambuco

Em Pernambuco também se observa um aumento a cada ano na receita arrecadada, como também nas despesas executadas em ações e serviços públicos de saúde, um importante destaque para este Estado, é que ele atingiu o maior percentual de recursos aplicados na saúde apresentado durante todo o período em relação aos outros estados que compõem o nordeste brasileiro, chegando a 16,58% que foi no ano de 2014, em 2015 16,23% e em 2013 o percentual de 14,96%. Pode-se notar neste caso, que nesta gestão houve um planejamento maior e mais eficaz do que os demais estados analisados em relação à aplicação dos recursos com os gastos voltados à saúde.

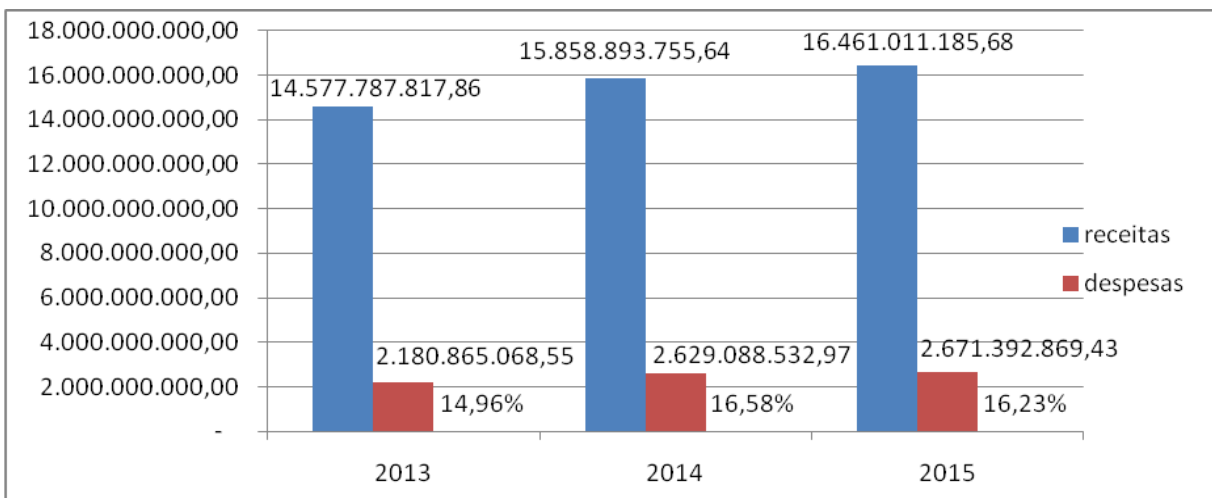


Gráfico 6- Percentual aplicado na Saúde no Estado do Pernambuco, período: 2013 a 2015
Fonte: Dados da pesquisa, 2016

3.7 Análise dos Dados do Estado do Piauí

Piauí apresenta uma evolução em todo o período, em relação tanto as receitas utilizadas para aplicação na saúde, quanto aos gastos realizados com a saúde e também no percentual mínimo aplicado, apresentando 12,74% no primeiro ano analisado, 13,39% no segundo ano e no último ano da pesquisa 13,52%, diante do resultado apresentado, observa-se que a aplicação com saúde teve aumento em proporção aos recursos recebidos e aplicados nessa área. Portanto em todo o período foi atingido o índice exigido, embora não chegando a um percentual muito maior ao mínimo estabelecido por lei.

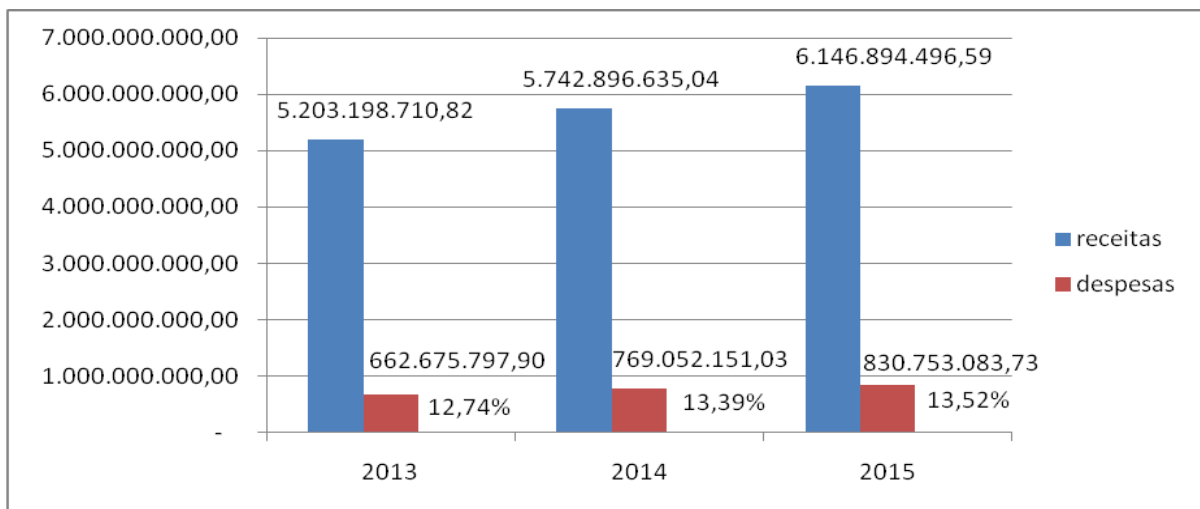


Gráfico 7- Percentual aplicado na Saúde no Estado do Piauí, período: 2013 a 2015
Fonte: Dados da pesquisa, 2016

3.8 Análise dos Dados do Estado do Rio Grande do Norte

O Rio Grande do Norte também conseguiu atingir o percentual maior que o mínimo nos três anos analisados, pode-se observar quem em 2014 foi o ano que atingiu o seu maior percentual que foi de 15,73%, pois se aplicou mais recursos com saúde em relação ao exercício anterior, totalizando o montante de R\$ 962.687.084,58 de aplicação com gastos em saúde, embora a sua arrecadação de receitas foi a menor de todo o período, totalizando R\$ 6.121.052.958,22 enquanto que em 2013 foi aplicado com gastos nessa área R\$ 898.632.001,22 para uma arrecadação de R\$ 6.470.088.919,85 levando ao percentual de 13,89% devido a menor aplicação e maior arrecadação, por último o ano de 2015 que atingiu 15,20% aplicando na saúde o valor de R\$ 1.076.158.887,96 para uma arrecadação de R\$ 7.081.839.461,90.

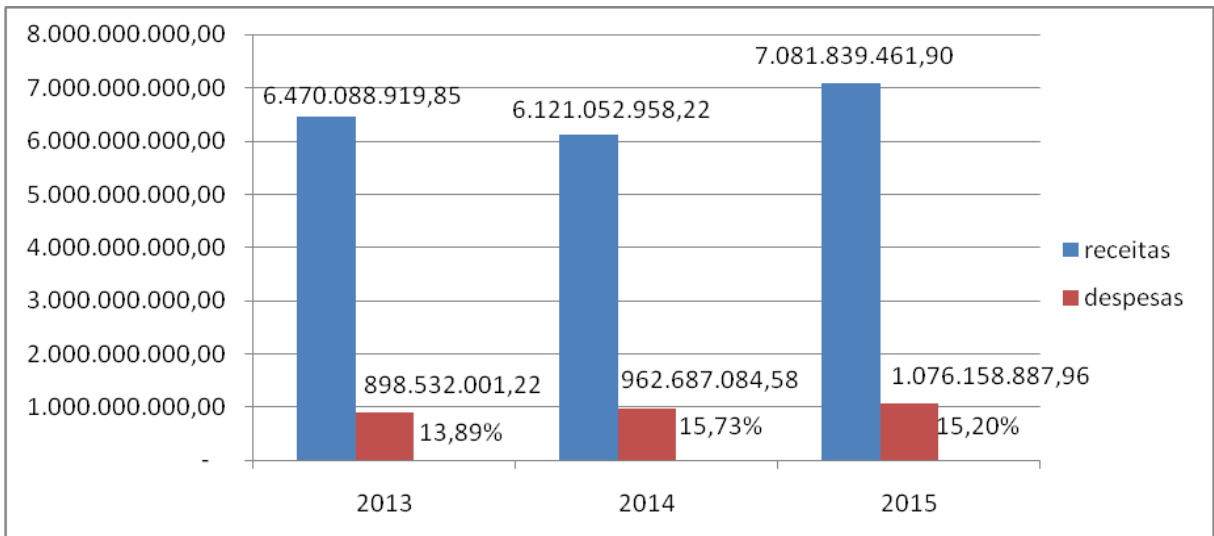


Gráfico 8- Percentual aplicado na Saúde no Estado do Rio Grande do Norte, período: 2013 a 2015
 Fonte: Dados da pesquisa, 2016.

3.9 Análise dos Dados do Estado do Sergipe

Em Sergipe, apesar do aumento da receita arrecadada, houve um decréscimo do percentual em relação aos gastos com a saúde a cada ano durante o período, no entanto, conseguiu atingir o percentual acima do mínimo estabelecido por lei em todos os anos os quais foi realizada a pesquisa. É importante destacar que mesmo com os índices dentro do limite legal, foi um dos Estados que obteve um dos menores percentuais em relação outros estados nordestinos durante o período.

O gráfico a seguir, mostra o comportamento dos percentuais durante os anos estudados, em 2013 atingiu o percentual de 12,93%, em 2014 caiu para 12,72% e em 2015 chegando a 12,40%.

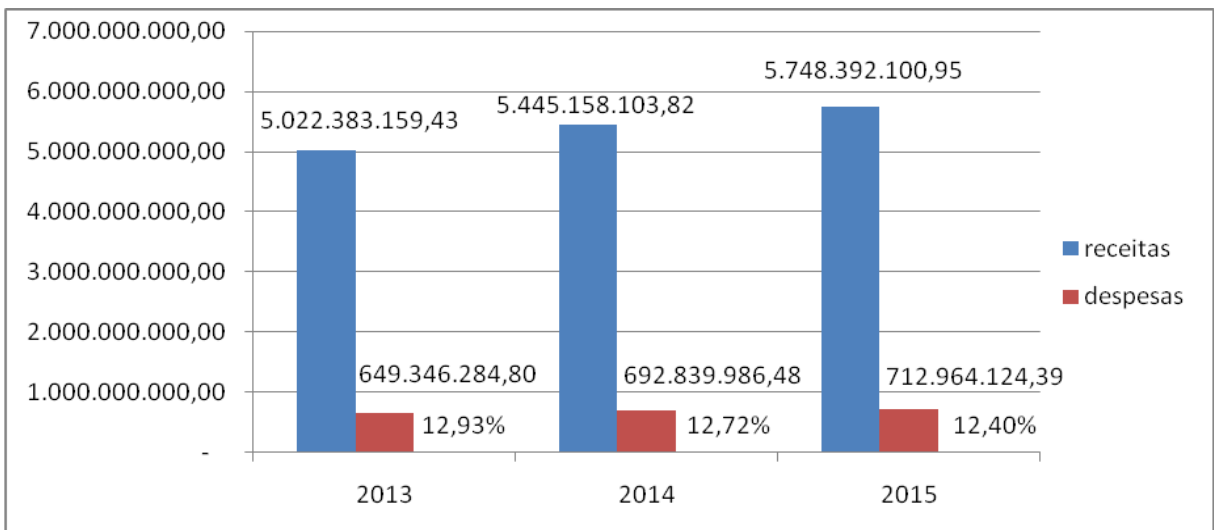


Gráfico 9- Percentual aplicado na Saúde no Estado de Sergipe, período: 2013 a 2015
 Fonte: Dados da pesquisa, 2016

Com relação aos resultados alcançados a partir desse estudo, pode-se constatar que todos os Estados do Nordeste brasileiro nos anos de 2013, 2014 e 2015 ultrapassaram o limite Constitucional da saúde, observou-se que o Estado de Pernambuco ganhou destaque em relação aos demais estados devido ter atingido o maior percentual nos três anos que foi realizado esta pesquisa, enquanto os estados de Alagoas, Bahia e Sergipe foram os que atingiram os menores percentuais em todo o período comparando aos outros estados.

O cumprimento do limite mínimo exigido em saúde, que é o percentual de 12%, é um dos fatores fundamentais para uma boa gestão, embora apenas cumprir esse limite não é o suficiente para verificar a qualidade da administração pública em saúde, é importante também que não se utilize de alguns métodos que poderá burlar o percentual, ou seja, a publicação de informações erradas, quanto às receitas e também as despesas pertencentes a outras áreas inclusas em serviços de saúde, com propósito apenas de completar o percentual constitucional exigido. Dessa forma se faz necessário um eficiente planejamento para que os gestores possam aplicar os recursos públicos nessa área, como por exemplo, equipar hospitais para atendimento de complexidades, aquisições de medicamentos, implantações de laboratórios, aquisição de ambulâncias estruturadas para serviços de urgências, profissionais qualificado, entre outros serviços, de maneira a sanar as necessidades das quais a sociedade enfrenta com a saúde pública no nosso país.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A realização desta pesquisa demonstrou a importância da sociedade ter acesso ao conhecimento da aplicabilidade dos recursos na área da saúde de acordo com as exigências da Lei Complementar nº141, através dos dados informados no Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde – SIOPS.

Partindo da premissa de que é dever do estado cumprir os limites constitucionais e legais de forma a atender às necessidades da sociedade de forma igualitária, ou seja, de aplicar anualmente o limite mínimo de 12% em gastos com saúde, este estudo a partir dos dados informados no SIOPS possibilitou a Identificação das receitas arrecadas com os impostos estaduais ICMS, IPVA, ITCD e Receitas de transferências constitucionais e legais da União: Quota-Parte do FPE Cota-Parte, IPI – Exportação, ICMS (LC 87/96) e Compensações Financeiras Provenientes de Impostos e Transferências Constitucionais, como também identificou as despesas com ações e serviços públicos de saúde no período de 2013 a 2015 em todos os estados do nordeste, portanto foi feita a análise do percentual e constatou-se que todos os estados cumpriram o limite constitucional exigido, assim atendendo os objetivos e o problema em questão.

Constatou-se ainda que, os estados tiveram aumentos gradativos na arrecadação de receitas durante o período de 2013 a 2015, mas apesar dos aumentos, alguns tiveram oscilações no percentual durante o período, como é o caso da Paraíba com 13,44%, 13,69% e 13,00% no ultimo ano, Sergipe 12,93%, 12,72% e 12,40%, e outros, que não chegaram a descumprir o limite constitucional, mas os seus percentuais decresceram, o que quer dizer que houve falhas na gestão em relação à aplicação dos recursos na saúde.

É oportuno lembrar que o cumprimento dos percentuais estabelecidos pela Constituição Federal é de fundamental importância, pois somente os entes que estiverem dentro dos limites legais é que poderão assinar convênios e receber recursos federais e assim destiná-los a sociedade em forma de benefícios que lhes são de direito.

Diante desta pesquisa, conclui-se que serve como ferramenta tanto para a sociedade ter conhecimento da gestão dos recursos que são aplicados na saúde, como também para auxiliar os gestores a aplicarem estes recursos de maneira eficiente, adotando novas práticas, assim contribuindo para a economicidade do erário público e para a redução do descaso que ainda se configura a saúde pública deste país.

Para dar continuidade a esta pesquisa, recomenda-se realizar o estudo em outras regiões do país, com fins de analisar o comportamento dos índices de saúde nas diversas regiões, contribuindo para que haja uma comparabilidade entre elas e dessa maneira verificar como estão sendo aplicados os recursos em ações e serviços públicos de saúde no nosso país. Sugere-se também realizar a pesquisa em demais exercícios financeiros de modo que permita um comparativo entre os períodos como também um acompanhamento da evolução dos recursos aplicados em saúde na região.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 6. ed. Brasília: Secretaria do tesouro nacional, 2015.

_____. **Constituição** (1988): Texto Constitucional de 05 de Outubro de 1988. Disponível em: < <http://www.presidencia.gov.br> > Acesso em 05/03/2016.

_____. **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> > Acesso em 09/03/2016.

_____. Lei complementar nº 101, de 04 de maio de 2000 (**Lei de responsabilidade Fiscal**) Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: < <http://www.planalto.gov.br> > Acesso em 09/03/2016.

_____. **Lei Complementar nº 141**, de 13 de janeiro de 2012. Regulamenta o § 3º do art. 198 da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde; estabelece os critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas 3 (três) esferas de governo; revoga dispositivos das Leis nºs 8.080, de 19 de setembro de 1990, e 8.689, de 27 de julho de 1993; e dá outras providências. Disponível em: < <http://www.planalto.gov.br> > Acesso em 04/04/2016.

_____. **Manual de Demonstrativos Fiscais**. 6. ed. Brasília: Secretaria do tesouro nacional, 2015.

CARVALHO, Deusvaldo. **Orçamento e Contabilidade Pública**. 6. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

FEIJÓ, Paulo Henrique; JÚNIOR, Jorge Pinto de Carvalho; RIBEIRO Carlos Eduardo. **Entendendo a Contabilidade Orçamentária Aplicada ao Setor Público**. 1. ed. Brasília: Gestão Pública, 2015.

FERREIRA, Aniéli Gloor; NETO, Orion Augusto Platt. O desempenho do município de Moreira Sales – PR em relação ao cumprimento dos limites constitucionais de aplicações mínimas em educação e saúde no período de 2004 a 2012. In: CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS E INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 5., Florianópolis. **Anais...** Departamento de Ciências Contábeis: UFSC, 2013. Disponível em: <http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/arquivos_artigos/artigos/942/20140423121028.pdf>. Acesso em: 19 mar. 2016.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública**. Teoria e Prática. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

LORENA, Suélem Barros; SOBRINHO, José Eudes de Lorena. Gastos com saúde na administração pública dos municípios pernambucanos. **Iniciação Científica CESUMAR**, v. 17, n. 1, 2015, p. 29-36. Disponível em: <<http://periodicos.unicesumar.edu.br/index.php/iccesumar/article/view/3904>>. Acesso em: 19 mar. 2016.

PORTAL SAÚDE, **SIOPS**. Disponível em: <<http://portalsaude.saude.gov.br/index.php/o-ministerio/principal/siops>>. Acesso em 2 de abril de 2016.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar. **Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

SANTOS, Izequias Estevam dos. **Manual de Métodos e Técnicas de Pesquisa Científica**. 9. Ed. Niterói, RJ: Impetus, 2012.

SANTOS, Otil Carlos Dias; SANTOS, Gilmar Ribeiro. Saúde pública e desenvolvimento: uma análise da aplicação de recursos nos estados de Minas Gerais, São Paulo e Rio de Janeiro – período 2002-2010. In: **V COLÓQUIO INTERNACIONAL**, 5., 2015, Montes Claros. **Anais...** Montes Claros: UNIMONTES, 2015. Disponível em: <<http://www.coloquiointernacional.com/anais2015/gt04D/SAUDE%20PUBLICA%20E%20DESENVOLVIMENTO.pdf>>. Acesso em: 20 de mar. 2016.

SILVA, Valmir Leôncio da. **A Nova Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.