

ANÁLISE DAS ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS NO MUNICÍPIO DE SANTANA DE PARNAÍBA NOS EXERCÍCIOS DE 2013 E 2014

MARIA HELENA S. C. GOMES

UNIVERSIDADE NOVE DE JULHO (UNINOVE)
mhscgomes@gmail.com

VANDERLEI FERREIRA SANTANA

UNIVERSIDADE NOVE DE JULHO (UNINOVE)
f.svanderlei@yahoo.com.br

RICARDO PEREIRA RIOS

UNIVERSIDADE NOVE DE JULHO (UNINOVE)
ricardo.rios@uol.com.br

VERCI DOUGLAS GARCIA GOULART

UNIVERSIDADE NOVE DE JULHO (UNINOVE)
douglasgoulart@facsoroque.br

Introdução

O objetivo do estudo foi analisar as alterações no orçamento público do município de Santana de Parnaíba. É tema de atenção e está inserido numa área de interesse social. No recorte temporal da pesquisa empírica foram utilizados os registros municipais, para verificar qual foi a frequência e a necessidade das alterações no orçamento nos exercícios de 2013 e 2014, buscando-se conhecê-las e avaliá-las, visto que, feitas de forma desordenada, descaracteriza-se seu caráter orientador e estratégico

Problema de Pesquisa e Objetivo

Face às alterações excessivas no orçamento público da localidade pesquisada muitas delas, no início do exercício fiscal foram levantadas as questões: o que gerou essas alterações? Quais os órgãos da Prefeitura e elementos de despesas tiveram maiores alterações orçamentárias? Em quais períodos as alterações foram feitas? Quais foram as instâncias de aprovação? Visto ser matéria árdua de estudo, entra-se num universo hermético. Todavia justifica-se debruçar sobre o tema por sua relevância social.

Fundamentação Teórica

O insucesso da democracia, segundo Bobbio, está no poder invisível que escamoteia atos em deliberações secretas, longe dos olhos dos governados. O município é o ente federado que possui ligação direta com os cidadãos, assumindo as responsabilidades da ordenação e organização dos serviços públicos. As políticas públicas devem refletir, portando, demandas sociais. Os teóricos das políticas públicas consultados foram Dye; Easton; Laswell; Lindblom e Souza. Orçamento público, Rocha, Cruz, Ferreira.

Metodologia

O método analítico baseou-se no Índice de Transparência da Gestão Pública Municipal e Índice de Transparência de los Ayuntamientos; Best practices For Budget Transparency; CF/1988 e Leis Complementares. A pesquisa documental foi feita no sítio da Pref. Munic. de Santana do Parnaíba, Leis Orçamentárias aprovadas e aberturas de créditos adicionais. Concluídas as análises foram elaboradas algumas questões para elucidar dúvidas referentes ao planejamento dos orçamentos versus execução.

Análise dos Resultados

Os dados coletados quando contrapostos aos estudos da questão, verificou-se um planejamento inadequado. A suplementação acontece ainda nos primeiros meses do exercício pesquisados. No ano de 2013 ocorreram mais fortemente nos meses de Julho e Dezembro, ao passo que em 2014 elas se concentraram no mês de Agosto. As evidências de desvirtuamentos do processo geraram questionamentos não totalmente explicitados. O princípio de accountability não mostrou garantia de transparência.

Conclusão

O estudo evidenciou falha estrutural na confecção do orçamento público municipal, não justificado, uma vez que possui históricos consolidados, portanto fáceis de fazer analogias com anos anteriores. As alterações orçamentárias e créditos adicionais em 2014 e 2013 não se justificam e não são compatíveis com atos de boa gestão, uma vez que ocorreram ainda nos meses iniciais, caracterizando, no mínimo, planejamento inadequado. As regras para confecção do orçamento foi acatado parcialmente.

Referências Bibliográficas

GERIGK, Influência da LRF sobre a gestão Financeira. Rev. de Adm Contemp. Curitiba, 2011; GIACOMONI. Orçamento Público. SP: Atlas, 2010; PALUDO. Orçamento Público, AFO e LRF. RJ.: Elsevier, 2013; REIS; MACHADO. A Lei 4.320 comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal. RJ: Lumen Juris, 2010; ROCHA (et alli) Orçamento Público no Brasil: utilização do crédito extraordinário como mecanismo de adequação da execução orçamentária. Rev. de Adm. SP/2013; SANTOS. Orçamento Público Municipal. Rev. ECF. UF

ANÁLISE DAS ALTERAÇÕES ORÇAMENTÁRIAS NO MUNICÍPIO DE SANTANA DE PARNAÍBA NOS EXERCÍCIOS DE 2013 E 2014

RESUMO

O objetivo deste estudo foi analisar as alterações no orçamento público do município de Santana de Parnaíba, nos anos de 2013 e 2014. A metodologia utilizada neste estudo partiu das Leis vigentes, publicações acadêmicas, seguidos de pesquisas no portal eletrônico. As bases analíticas foram as constantes no Índice de Transparência da Gestão Pública Municipal (ITGP-M). Ficou evidenciado que no ano de 2014 foram propostos 31 Decretos, que somados contabilizaram R\$ 129 milhões em créditos adicionais. O mesmo ocorreu no exercício de 2013, R\$ 119 milhões. As Secretarias da Educação e da Saúde receberam juntas 70,52% de todas as verbas. As justificativas apresentadas não se mostraram compatíveis com atos de boa gestão uma vez que as alterações ocorreram nos meses iniciais dos exercícios, caracterizando, no mínimo, planejamento inadequado. As evidências de desvirtuamentos do processo geram questionamentos e emitem sinais de alerta para a necessidade de monitoramento do orçamento público municipal.

Palavras-chave: Gestão Pública. Orçamento Público. Créditos Adicionais.

ANALYSIS OF BUDGET CHANGES IN THE MUNICIPALITY OF PARNAÍBA SANTANA MUNICIPALITY IN THE EXERCICES OF 2013 AND 2014.

The aim of this study was to analyse the changes in the public budgets in Santana de Parnaíba, during the years of 2013 and 2014. The methodology used in this study started with existing Laws, academic publications, followed by research on the electronic site. The analytical bases were those in the Transparency Index of Municipal Public Management (ITGP-M), followed by exploratory interview with the responsible for preparing the public budget. The study reveals that in the year 2014 were proposed 31 Decrees, which amounting R\$ 129 millions in additional credits. The same happened in the year 2013, R\$119 millions. The Department of Education and Health received together 70.52% of the funds. The justifications given for these supplementations were not compatible with acts of good management. Much of the changes were occurred in the early months of each year, characterizing, at least, an inadequate planning. The evidence of inadequate practices, generate questions and send warning signals, that is an indicative of monitoring the municipal budget.

Keywords: Public Administration. Public Budget. Additional Credits

INTRODUÇÃO

O desequilíbrio das contas públicas, juntamente com o hermetismo de suas prestações de contas e demonstrações, são fatores que desafiam o acompanhamento social. O orçamento público, peça inicial da análise, deveria ser a ferramenta que orienta o gestor nas implantações e definições das políticas públicas, que se transformam em projetos e ações de governo. A sociedade então teria como análise os fatores: planejamento e execução.

Gerick e Clemente (2011) destacam “a necessidade de estreitar e enrijecer o controle e fortalecer os instrumentos de planejamento, objeto da Lei Complementar nº 101” de 2000. O mesmo texto, citando Sena e Rogers (2007), aponta que, dentre os três níveis de poder, o “municipal é o que possui ligação mais direta com os cidadãos, pois assume todas as responsabilidades na ordenação da cidade e na organização dos serviços públicos locais” (GERICK, CLEMENTE, 2011, p.3).

As políticas públicas a serem adotadas nessa esfera refletem, portando, as demandas locais imediatas, no médio prazo e as futuras, que podem ser vislumbradas em estudos de cenários.

Políticas Públicas, de acordo com Celina de Souza (2006), enquanto área de conhecimento das ciências sociais teve origem nos EUA; posteriormente o pensamento expandiu e recebeu várias contribuições do pensamento europeu, como um desdobramento dos estudos baseados em teorias sobre o papel do Estado e de seus governantes.

A proposta de aplicação de métodos científicos para as decisões do governo sobre questões públicas interfere na política social. Dentre principais teóricos estão Cohen (1972), Dye (1984) Easton (1998), Laswell (1936), Lindblom (1979), Simon (1957).

Laswell (1936), introduz a expressão *policy analysis* (análise de política pública), nos anos 1930, como forma de conciliar conhecimento acadêmico com a produção empírica dos governos com o intuito de estabelecer diálogo entre cientistas sociais, grupos de interesse e governo.

Simon (1957), por sua vez, introduziu o conceito de racionalidade limitada dos administradores e formuladores das políticas públicas (*policy makers*), destacando racionalidade limitada desses agentes públicos, pois essa limitação se dá por informações que podem ser incompletas ou imperfeitas.

Assim, buscando uma simplificação do conceito de política pública, e dentro da finalidade deste trabalho, pode-se dizer que um de seus focos é o processo e este repercute na economia e nas sociedades.

Pode-se, então, segundo Celina Souza, afirmar que política pública é o campo do conhecimento que busca, ao mesmo tempo, colocar o governo em ação.

A elaboração da política pública deve estar sustentada por elementos ação e, quando necessário, propor mudanças no rumo ou curso dessas ações do governo.

A formulação de políticas públicas constitui-se no estágio em que os governos democráticos traduzem seus propósitos e plataformas eleitorais em programas e ações que produzirão resultados ou mudanças no mundo real. Se admitirmos que a política pública é um campo holístico (SOUZA, C., 2006, p. 24).

O orçamento público, que tem vigência anual, nada mais é do que o ponto de partida da execução do Plano Plurianual, que é pôr em escopo as ações que serão levadas a termo, de uma determinada política pública estabelecida previamente e posta em prática pelo Executivo com aprovação do Legislativo.

O Plano Plurianual é o instrumento de planejamento governamental de médio prazo, estabelece diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública para um período de 4 anos.

Organiza as ações do governo em programas que possam resultar em bens e serviços para a população. É aprovado por lei quadrienal, tendo vigência do segundo ano de um mandato majoritário até o final do primeiro ano do mandato seguinte. Nele são detalhadas as políticas públicas que serão executadas, tais como metas físicas e financeiras, público-alvo ou produtos que serão entregues à sociedade (SEPLAN, 2016).

Via de regra, o PPA possui um ciclo de gestão específico, compreendendo os processos que, durante quatro exercícios, viabilizarão os objetivos do governo. As etapas de elaboração, avaliação e revisão constituem as peças básicas do ciclo de gestão.

Embora tenha um ciclo quadrienal ele deve ser avaliado, revisado e monitorado anualmente, no intuito de verificar o curso da ação e propor alterações, caso seja necessário.

O Plano Plurianual, PPA tem como princípios básicos: 1) Identificação dos objetivos e prioridades do governo; 2) Identificação dos órgãos gestores dos programas e unidades orçamentárias responsáveis pelas ações governamentais; 3) Organização dos propósitos da administração pública; 4) Integração com o orçamento; Transparência das ações do governo.

Previsto no Artº. 165 da Constituição Federal, o Plano Plurianual (PPA) tem certa complexidade na sua execução, demandando vários meses, e requer a participação das unidades orçamentárias envolvidas.

A Lei 4320/64, que estatuiu normas gerais de direito financeiro, prevê alterações no orçamento público durante o exercício financeiro, que podem ser motivadas por questões não previstas na elaboração do orçamento. Tais alterações são de fundamental importância para que o orçamento seja corrigido e adequado às reais necessidades sem que haja prejuízos na execução dos programas governamentais.

Conforme a Constituição Federal, art. 35, par. 2º, das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), o Projeto do PPA deve ser elaborado e encaminhado até o dia 31 de agosto ao Poder Legislativo, e esta Casa tem até o dia 22 de dezembro para apreciar, votar, aprovar e devolver o Plano Plurianual ao Executivo para fins de sanção e publicação. Essas datas devem ser contempladas no primeiro ano de mandato do Chefe do Poder Executivo.

Objetivo do estudo

Nesse contexto, torna-se relevante acompanhar o planejamento e a execução do orçamento público, assim como exigir dos responsáveis que cumpram os preceitos do *accountability* e eliminar o hermetismo das contas públicas. Dá-se aqui o entendimento de Abrucio e Loureiro de *accountability* “construção de mecanismos institucionais por meio dos quais os governantes são constrangidos a responder, ininterruptamente, por seus atos ou omissões perante os governados” (ABRUCIO E LOUREIRO 2004, p. 75)

O tema objeto da pesquisa é atual e está inserido numa área de interesse da administração pública.

O recorte geográfico aqui estabelecido é o município de Santana de Parnaíba. Propõe-se aqui analisar as alterações do orçamento no decorrer de dois exercícios financeiros. No recorte temporal da pesquisa empírica, serão utilizados os registros municipais, para verificar qual foi a frequência e a necessidade das alterações no orçamento dessa Municipalidade nos exercícios de 2013 e 2014.

As informações foram obtidas no portal de transparência e por meio de entrevista com agentes públicos, averiguando os impactos causados por essas alterações. Na sequência será efetuada uma comparação de suas evoluções nos exercícios financeiros analisados. Alguns questionamentos condizentes com o escopo da investigação foram feitos, tais como: O que motivou as alterações orçamentárias? Quais os órgãos da Prefeitura e elementos de despesas tiveram maiores alterações orçamentárias? Em quais períodos as alterações foram feitas?

A escolha deste tema se deu pela necessidade de avaliar como são utilizadas as alterações orçamentárias, visto que, feitas de forma desordenada, descaracteriza o caráter orientador e estratégico das leis orçamentárias.

Alterações excessivas no orçamento podem desfigurar a modelagem dos projetos iniciais, afetando diretamente o tecido social. Visto ser matéria árdua de estudo, e de difícil coleta, e entra-se num universo hermético. Todavia debruçar-se sobre eles, se justificam pela relevância do tema.

1. Metodologia

Essa pesquisa se caracteriza como estudo de caso, descritiva e explicativa. Os procedimentos utilizados compreendem pesquisa bibliográfica e documental. Foram base para o estudo: Índice de Transparência da Gestão Pública Municipal (ITGP-M); Índice de Transparência de los Ayuntamientos; Best practices for budget transparency (OECD, 2002); Constituição Federal e Leis Complementares.(CRUZ, FERREIRA *et.alli*, 2012)

A pesquisa documental foi feita através de buscas no sítio da Prefeitura Municipal de Santana do Parnaíba. Teve como base análises de leis orçamentárias e decretos do Poder Executivo para aberturas de créditos adicionais retirados no sítio da Prefeitura de Santana de Parnaíba. Com os dados obtidos foram montados gráficos e tabelas que facilitam a análise das modificações no orçamento.

Concluídas as análises, foram elaboradas algumas perguntas para elucidar dúvidas referentes ao planejamento dos orçamentos, e o que teria motivado tais alterações. A busca de respostas foi feita por meio de entrevista aberta, de cunho exploratório, com o responsável pela elaboração do orçamento.

Quanto à abordagem, esta pesquisa centrou-se nos dados que esclareciam a qualidade da elaboração do orçamento e o motivo das alterações posteriores, uma vez que alguns são de dados históricos sólidos e simples de serem planejados. Pesquisou-se também a concordância do Legislativo para esses atos.

2. Fundamentação Teórica

Norberto Bobbio observa que a democracia ideal é fundada sobre o princípio da mais ampla publicidade dos atos do governo e define que, por administração pública, compreende-se o conjunto das atividades diretamente conectadas à execução de tarefas ou serviços de interesse público comum.

(...) como é bem conhecido, a democracia nasceu com a perspectiva de eliminar para sempre das sociedades humanas o poder invisível e de dar vida a um governo cujas ações deveriam ser desenvolvidas publicamente (...) nada pode ficar confinado ao campo do mistério e a publicidade dos atos de gestão do governo serve para que o cidadão tome ciência dos atos governamentais e assim possa fiscalizar seus representantes (...). Uma das causas relacionadas ao insucesso da democracia está ligada ao “poder invisível”. Assim é denominado o poder que se escamoteia em deliberações “secretas”, longe dos olhos dos governados, de modo que se torna impossível a fiscalização desse poder (BOBBIO, 2000, p.33, 34,41 e 98).

Slomsky (2006), destacando a autonomia do município determinada na Constituição Federal de 1988, elenca como sendo de sua esfera de competência e de sua autonomia: a instituição, arrecadação e aplicação dos recursos provenientes dos tributos de sua competência; elaboração do planejamento financeiro e Orçamentário via Plano Plurianual (PPA) e Lei de Diretrizes Orçamentarias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

O orçamento público é um documento de planejamento através do qual as políticas públicas “são ordenadas segundo as prioridades, e selecionadas para integrar o plano de ação

do governo, de acordo com os recursos disponíveis para financiar tais gastos” (SANTOS, CAMACHO, 2014, p.84). As despesas são ordenadas segundo prioridades, e selecionadas para integrar o plano de ação do governo. Piscitelli comenta que,

(...) essas ações materializam-se através do orçamento público, que é o instrumento de que dispõe o poder público (em qualquer de suas esferas) para expressar, em determinado período, seu programa de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios a serem efetuados (PISCITELLI E TIMBÓ 2010, p. 29).

O sistema orçamentário brasileiro é composto por três itens fundamentais conforme disposto na Constituição Federal (1988); Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual. Esses são os três pilares legais que devem ser contemplados no planejamento e construção de um orçamento público.

O planejamento e execução dos gastos públicos, em forma de lei, de iniciativa do Poder Executivo, estima as receitas e fixa as despesas para o exercício financeiro que, via de regra, coincidirá com o ano civil. Essa lei tem sua elaboração iniciada no exercício anterior ao de sua execução, e é um instrumento que permite acompanhar, controlar e avaliar as ações do governo (ARAÚJO e ARRUDA, 2006).

É a Lei Orçamentária Anual que autoriza a Administração Pública a dispor dos recursos arrecadados dos contribuintes durante o exercício financeiro. Mediante essa disponibilidade, estabelece concorrência para as aquisições de materiais necessários, até as execuções de obras. O pagamento referente às compras e/ou contratos assinados, está vinculado a um planejamento prévio, em função de uma previsão de entradas de recursos financeiros, mas antes disso, a autorização orçamentária para arrecadá-lo (MOTA, 2009).

Sendo a contabilidade pública o suporte da gestão executiva, que controla e demonstra a execução dos orçamentos, informa não somente ao público interno da administração pública para tomadas de decisões, mas também os utilizadores externos, nomeadamente os municípios ou cidadãos. Dessa forma, qualquer pessoa pode acompanhar e avaliar as ações de um governo conforme a execução do orçamento (RUA e CARVALHO, 2006). A Constituição Federal de 1988 delega ao Governo o dever de planejar e conduzir o desenvolvimento nacional:

Art. 174º Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado (BRASIL, 1988).

Segundo Piscitelli e Timbó (2009), os cidadãos e empresas utilizam os orçamentos públicos como sinalizadores de quais vetores vão orientar as ações do governo, não restringindo essa ferramenta de gestão apenas à esfera pública.

2.1 Aspectos que devem nortear o Orçamento Público

Conforme art. 165 da CF/88, o Poder Executivo deverá estabelecer leis que instituirão, além do Plano Plurianual (PPA), as Diretrizes Orçamentárias (LDO) e os Orçamentos Anuais (LOA). Portanto, os projetos de leis do PPA, LDO e LOA devem ser encaminhados, no caso dos Municípios, pelo Prefeito à Câmara Municipal para discussão e aprovação dos vereadores.

2.2. Plano Plurianual

Uma definição de Plano Plurianual, segundo Araújo e Arruda, corresponde ao planejamento de médio prazo onde procura definir as ações do governo que levem ao alcance dos objetivos e metas fixadas. (ARAÚJO, ARRUDA, 2006).

Para os autores, qualquer investimento feito pelo Poder Executivo cuja execução ultrapasse um exercício financeiro só pode ser realizado se estiver previsto no PPA ou se for incluso através de lei específica.

De acordo com Piscitelli a cada ano será elaborado um projeto de lei orçamentária que detalhará a etapa do programa plurianual:

Assim, se por um lado o planejamento se traduz num programa plurianual, o orçamento-programa é o detalhamento de cada uma das suas etapas, aqui entendidas como o ano civil, que corresponde ao exercício financeiro no Brasil (PISCITELLI e TIMBO, 2009, p.38).

Para Reis, o PPA deve estabelecer as diretrizes, objetivos e metas da Administração para despesas de capital e para despesas relativas aos programas de duração continuada, onde seu acompanhamento é imprescindível não só para melhorar as previsões futuras como também para que a Administração coordene suas próprias ações frente aos desvios entre a previsão e a execução (REIS e JÚNIOR, 2010).

2.3 Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO

Conforme Mota (2009), a LDO deve ser elaborada e apreciada pelo Poder Legislativo anualmente, assim como a lei de orçamento. De acordo com o art. 165, par. 2º, da Constituição Federal, dentre outros aspectos, a LDO deverá:

1. compreender metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas para o exercício financeiro subsequente;
2. orientar a elaboração da lei orçamentária anual.

Como a LDO deve ser elaborada anualmente, fica evidente que são necessárias quatro leis para completar o ciclo de cada PPA, já que esta vigora por quatro anos.

Segundo o autor, quando a LDO define as prioridades e metas da administração pública está elegendo, dentro do PPA, aquelas que devem ter prioridade de execução.

2.4 Lei Orçamentária Anual – LOA

A Lei Orçamentária Anual é uma Lei ordinária, cuja validade abrange somente o exercício fiscal a que se refere. A LOA é um instrumento de planejamento anual de iniciativa privativa do chefe do Poder Executivo e deve estar compatível com a CF/1988, com a LRF, com a Lei no 4.320/1964, com o PPA e com a LDO. É o documento que define a gestão anual dos recursos públicos. É a lei que viabiliza a realização dos programas e das Políticas Públicas com vistas a proporcionar o bem-estar da coletividade (PALUDO, 2013).

2.5 Princípios Orçamentários

Os princípios orçamentários são regras válidas para todo o processo orçamentário (elaboração, execução e controle/avaliação) e visam assegurar-lhe racionalidade, eficiência e transparência. São princípios orçamentários a legalidade, a anualidade, a universalidade, orçamento bruto, exclusividade, unidade/totalidade, não afetação das receitas, publicidade, equilíbrio, planejamento, princípio do não estorno e princípio da clareza (PALUDO, *op.cit*)

2.6 Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade exige que o gestor público observe os preceitos e normas legais aplicáveis à arrecadação de receitas e à realização de despesas. Por este princípio, o orçamento anual, ao final de sua elaboração, deve ser aprovado pelo Poder Legislativo, como vimos anteriormente, tornando-se uma lei. Também devem ser objeto de lei as Diretrizes Orçamentárias e o Plano Plurianual.

2.7 Princípio da Anualidade

De acordo com o princípio da anualidade, as estimativas de receitas e as autorizações de despesas devem referir-se a um período limitado de tempo, em geral, um ano ou o chamado “exercício financeiro”, que corresponde ao período de vigência do orçamento. De acordo com o artigo 2 da Lei 4.320,

(...) a Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos aos princípios da unidade, universalidade e anualidade” (BRASIL, 1964)

2.8 Princípio da Universalidade

Este princípio determina que o orçamento considere todas as receitas e todas as despesas, e todas as instituições governamentais devem ser incluídas. Giacomoni (2010) aponta que esse princípio permite ao Poder Legislativo conhecer todas as receitas e despesas do Governo, impedindo ao Poder Executivo a realização de qualquer operação de receita e despesa sem prévia autorização parlamentar. Permite ainda o conhecimento exato do volume global das despesas projetadas pelo Governo, a fim de autorizar a cobrança dos tributos necessários para atendê-las.

2.9 Princípio do Orçamento Bruto

O princípio do Orçamento Bruto estabelece que todas as parcelas de receitas e despesas, obrigatoriamente, devem fazer parte do orçamento em seus valores brutos, sem qualquer tipo de alterações com deduções. Procura-se com esta norma impedir a inclusão de importâncias líquidas, ou seja, descontando despesas que serão efetuadas por outras entidades e, com isso, impedindo sua completa visão, conforme preconiza o princípio da universalidade (PALUDO, *op.cit.*).

2.10 Princípio da Exclusividade

O Princípio da Exclusividade impõe que a Lei Orçamentária Anual não deve conter dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa. Não se inclui na proibição a autorização para a abertura de créditos suplementares. A Lei de Orçamento deverá tratar apenas de matéria financeira, excluindo dela qualquer outro dispositivo estranho. Por exemplo, a Lei Orçamentária não pode instituir tributo nem qualquer outra determinação que fuja às finalidades específicas de previsão de receita e fixação de despesa.

2.11 Princípio da Unidade/Totalidade

O princípio da unidade ensina que o orçamento deve ser único, ou seja, um só orçamento para um exercício financeiro. Cada esfera de Governo deve possuir apenas um orçamento, fundamentado em uma única política orçamentária e estruturado uniformemente. No caso dos municípios, conforme citado anteriormente, todas as unidades orçamentárias elaboram individualmente os orçamentos, e estes se conformam em um orçamento anual. É denominado princípio da totalidade porque é composto por: Orçamento Fiscal, Orçamento de Investimento, Orçamento da Seguridade.

2.12 Princípio da não Afetação das Receitas

Esse princípio veda a vinculação e exclusividade de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa. Esse princípio refere-se apenas aos impostos, não inclui taxas e contribuições. O princípio da não afetação de receitas determina que as receitas de impostos não sejam previamente vinculadas a determinadas despesas, a fim de que estejam livres para sua

alocação racional, no momento oportuno, conforme prioridades nas compras de serviços ou bens.

2.13 Princípio da Publicidade

De acordo com a Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF), arts. 48, 48-A e 49, o Governo deve divulgar o Orçamento Público de forma ampla à sociedade, publicar relatórios sobre a execução orçamentária e a gestão fiscal: disponibilizar, para qualquer pessoa, informações sobre a arrecadação da receita e a execução da despesa.

2.14 Princípio do Equilíbrio

Este princípio determina que a Lei de Diretrizes Orçamentária deve ordenar o equilíbrio entre receita e despesa. Ele estabelece que a despesa fixada seja igual à receita prevista. A finalidade deste princípio é deter o crescimento desordenado dos gastos governamentais e impedir o déficit orçamentário.

2.15 Princípio do Planejamento

Refere-se à obrigatoriedade de elaboração do PPA – Plano Plurianual, e a obrigatoriedade de todos os planos e programas serem elaborados em consonância com ele. Foi reforçado pela LRF, art. 1, par 1º, que exige a ação planejada: “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” (BRASIL, 2000).

2.16 Princípio do Não-Estorno

O administrador público não pode remanejar ou transferir verbas de um órgão para outro sem prévia autorização legislativa. Se houver insuficiência orçamentária ou carência de novas dotações em tais órgãos, deve-se recorrer à abertura de crédito suplementar ou especial, mediante autorização do Poder Legislativo, contida na própria LOA ou em lei específica de crédito adicional. Este princípio estimula o planejamento responsável, pois assegura maior fidelidade entre o programado e o executado: sem esse princípio o planejamento/orçamento seria uma mera peça de ficção, manipulável de acordo com a vontade política de Governos, políticos e gestores públicos.

2.17 Princípio da Clareza

De caráter meramente formal, o princípio da clareza exige que a linguagem orçamentária seja clara e de fácil entendimento. Exige que as informações orçamentário-financeiras sejam divulgadas em linguagem facilitada, de forma que as pessoas comuns consigam entendê-las.

2.18 Alterações Orçamentárias Através de Créditos Adicionais

O crédito adicional é um meio legal de ajuste do orçamento, utilizado para amenizar ou corrigir erros identificados durante a execução orçamentária, por exemplo, excesso de créditos em determinados órgãos e insuficiência em outros (ARAÚJO e ARRUDA, 2006). Conforme a Lei 4.320/64, art. 41, os créditos adicionais se classificam em três espécies: crédito suplementar, crédito especial e crédito extraordinário. Os créditos suplementares e adicionais dependem da existência de recursos disponíveis para suportar a despesa e será precedida de exposição justificada.

2.19 Crédito Adicional Suplementar

Para Araujo e Arruda (*op.cit.*), o crédito suplementar é destinado ao reforço de dotação já existente no orçamento em vigor. Deve ser autorizado por lei e aberto por decreto

do Poder Executivo. Desta forma, os créditos suplementares se incorporam ao orçamento que vigora, adicionando-se a importância autorizada ao órgão. Os créditos adicionais, segundo Mota, podem estar contidas na Lei Orçamentária até determinada importância.

A autorização para abertura de crédito adicional suplementar poderá, até determinada importância, estar contida na própria lei de orçamento, conforme Constituição Federal artigo 165 parágrafo oitavo e Lei nº 4.320/64 artigo sétimo item I (MOTA, 2009, p.40).

2.20 Crédito Adicional Especial

O crédito adicional especial destina-se à despesa para o qual não haja previsão orçamentária específica. Cria novo evento de despesa para atender a um objetivo não previsto no orçamento. É autorizado por Lei e aberto por Decreto do Poder Executivo. Se, durante a sua execução, o crédito especial foi insuficiente para a realização do gasto, ele poderá ser alterado mediante a abertura de crédito adicional suplementar.

2.21 Crédito Adicional Extraordinário

Conforme o art. 41 da Lei 4.320/64, Créditos Extraordinários são aqueles destinados a despesas urgentes e imprevistas. O art. 167, par. 3º, da Constituição Federal de 1988 especifica,

A abertura de crédito extraordinário somente será admitida para atender a despesas imprevistas e urgentes, como as decorrentes de guerra, comoção interna ou calamidade pública, observado o disposto no art. 62 (BRASIL, 1988).

Paludo (*op.cit.*) ressalta que, com a possibilidade de autorizar diretamente os créditos extraordinários, o Poder Executivo vem se utilizando desse instrumento também para despesas que na verdade não são “urgentes, imprevistas ou de calamidade pública”. Essa utilização caracteriza desvio de finalidade em relação à norma, e disfarçam falhas ou falta de planejamento. São, ainda, inconstitucionais, pois a norma violada decorre da própria Constituição Federal de 1988.

3. Informações Municipais

O município de Santana de Parnaíba localiza-se na Região Metropolitana de São Paulo. Possui 126.574 habitantes, uma área de aproximadamente 179,949 km². O Índice Paulista de Responsabilidade Social está no grupo I e II, mostrando riqueza, mas distribuição não uniforme. O Índice de Desenvolvimento Humano do Município (IDH-M) é 0,814, e o PIB per Capita (2013) R\$62.717,77. O Rendimento médio dos empregos formais R\$2.535,62. (SEADE/MUNIC/ 2015). As atividades econômicas estão majoritariamente no setor de serviços e comércio, especialmente na região de Alphaville, conhecida por abranger condomínios residenciais de alto padrão (sítio Municipal/2016). Detentora do maior núcleo urbano em taipa, tombado em 1982, pelo Conselho de Defesa do Patrimônio Histórico, Arqueológico, Artístico e Turístico (CONDEPHAAT), a cidade, fundada em 1580 possui grande importância histórica para o Brasil (PARNAIBAWEB, 2016).

3.1. Exercício de 2013

A Lei Orçamentária 3219/12, fixou as despesas para o ano de 2013 no montante de R\$ 559.200.000,00. Em contrapartida, estimou o mesmo montante para as receitas. No ano de 2013 foram abertos 20 decretos de créditos adicionais suplementares (para reforço de dotação) e 1 decreto para abertura de crédito adicional especial de R\$ 5.445.900,00 destinado ao pagamento de precatórios e aos parcelamentos com a Caixa de Previdência (não previstos no orçamento), totalizando R\$ 119.924.714,04. Sendo assim, os Decretos emitidos

corresponderam a 21,45% das despesas fixadas na Lei Orçamentária Anual de 2013. Segue abaixo um quadro com o montante dos créditos autorizados distribuídos por órgão da Prefeitura de Santana de Parnaíba.

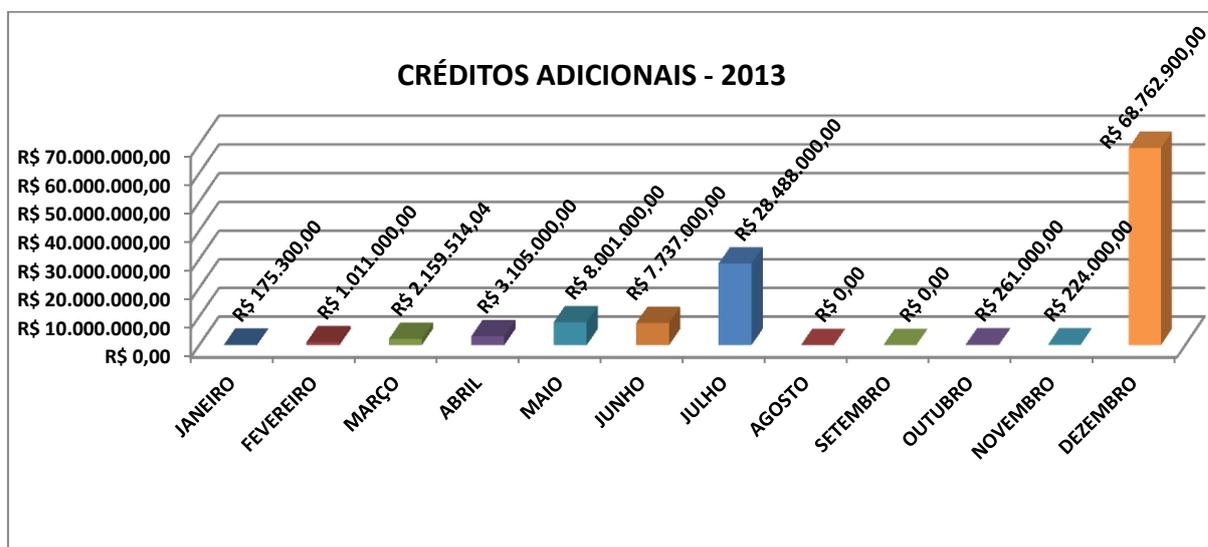
Tabela 1. Alterações por Classificação Institucional – ano 2013

ALTERAÇÕES POR CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL – ANO 2013		
ÓRGÃO	VALOR	%
0210-Secretaria Municipal de Educação	R\$ 32.460.500,00	27,07%
0232-Fundeb	R\$11.076.014,04	9,24%
0215-Secretaria Municipal de Saúde	R\$ 30.744.000,00	25,64%
0205-Secretaria Municipal de Finanças	R\$ 10.987.900,00	9,16%
0223-Secretaria Municipal de Serviços Municipais	R\$ 6.168.000,00	5,14%
0235-Secretaria Municipal de Segurança Urbana	R\$ 6.137.000,00	5,12%
0219-Fundo Municipal de Assistência Social	R\$ 3.894.000,00	3,25%
0204-Secretaria Municipal de Educação	R\$ 3.401.000,00	2,84%
0211-Secretaria Municipal de Atividade Física, Esportes e Lazer	R\$ 2.361.000,00	1,97%
Outros	R\$ 12.695.300,00	10,59%
Total	R\$ 119.924.714,04	100,00%

Elaborado pelos autores a partir de dados do sítio da Prefeitura de Santana de Parnaíba

Torna-se evidente que o órgão que mais recebeu dotações decorrentes de anulações de outras despesas foi a Secretaria Municipal da Educação, com pouco mais de 36% do total, seguida pela Secretaria Municipal da Saúde, com pouco mais de 25%. As despesas fixadas para a Secretaria da Educação para o ano foram de R\$ 181.507.000,00, ou seja, 24% tiveram alterações. Já a Secretaria da Saúde, de R\$ 106.750.000,00, 29% foram alteradas. Sendo os dois órgãos que mais recebem investimentos, e são cobrados pela sociedade para que isso aconteça, não só na Prefeitura de Santana de Parnaíba, mas em qualquer ente da Federação, o planejamento bem elaborado destas despesas é imprescindível para que haja transparência em seus orçamentos. Das 21 aberturas de créditos adicionais, 9 aconteceram já no primeiro semestre, totalizando uma alteração de R\$ 22.188.814,04, sendo que a primeira destas ocorreu em 28/01/2013, já no início do exercício financeiro, conforme ilustrado.

Gráfico 1. Créditos adicionais - 2013



Elaborado pelos autores a partir de dados do sítio da Prefeitura de Santana de Parnaíba

A Lei Orçamentária 3219/12, art. 4º, autorizava o poder executivo a abrir créditos orçamentários suplementares durante todo o exercício, sem prévia autorização do Poder Legislativo, até o montante de 10% do orçamento da despesa, ou seja, R\$ 55.920.000,00. Até o dia 02/12/2013 o Poder Executivo havia alterado R\$ 51.275.314,04 (9% do orçamento da despesa). Sendo assim, a última abertura de crédito adicional no ano foi apreciada e autorizada pela Câmara dos Vereadores, através da Lei 3352/13, com o montante de R\$ 63.203.500,00 no dia 04/12/013, sendo que 68% deste valor foi destinado a custear a folha de pagamento dos servidores ativos e inativos; e 7% custearam as obrigações patronais (obrigações decorrentes da folha de pagamento que devem ser recolhidas pelo empregador). Os créditos adicionais autorizados neste período foram destinados a suplementar dotações para execução das despesas discriminadas abaixo.

Tabela 2. Abertura de créditos adicionais por despesa – ano 2013

ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS POR DESPESA – ANO 2013		
ELEMENTO DE DESPESA	VALOR	%
3.1.90.11- Vencimentos e Vantagens Fixas	R\$ 57.162.500,00	47,67%
3.3.90.39- Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Jurídica	R\$ 30.694.514,04	25,59%
3.3.90.30- Material de Consumo	R\$ 10.456.000,00	8,72%
3.1.91.13- Obrigações Patronais – Intra Orçamentário	R\$ 6.159.000,00	5,14%
3.3.90.67- Depósitos Compulsórios	R\$ 4.007.900,00	3,34%
3.3.90.91- Sentenças Judiciais	R\$ 2.300.000,00	1,92%
3.3.90.36- Outros Serviços de Terceiros - Pessoa Física	R\$ 1.801.500,00	1,50%
3.1.90.13- Obrigações Patronais	R\$ 1.786.000,00	1,49%
Outros	R\$ 5.557.300,00	4,63%
Total	R\$ 119.924.714,04	100,00%

Tabela elaborada pelos autores a partir de dados do sítio da Prefeitura de Santana de Parnaíba

Os vencimentos e vantagens fixas destinadas a folha de pagamento de pessoal civil da Prefeitura, foi o elemento de despesa mais utilizado respondendo por pouco mais de 47% dos créditos adicionais no ano, o que evidencia o impacto do seu planejamento, sendo este o principal elemento de despesa no orçamento.

3.3. Exercício de 2014

As despesas fixadas na Lei Orçamentária 3347/13 foram de R\$ 620.713.000,00. Os créditos adicionais corresponderam a 20,78%, distribuídos entre os órgãos no quadro 3.

Tabela 3. Alterações por Classificação Institucional – ano 2014

ALTERAÇÕES POR CLASSIFICAÇÃO INSTITUCIONAL – ANO 2014		
ÓRGÃO	VALOR	%
0210-Secretaria Municipal de Educação	R\$ 37.990.657,91	29,45%
0232-Fundeb	R\$9.408.000,00	7,29%
0216-Secretaria Municipal de Saúde	R\$ 43.578.000,00	33,78%
0223-Secretaria Municipal de Serviços Municipais	R\$ 6.619.000,00	5,13%
0222-Secretaria Municipal de Obras	R\$ 5.815.200,00	4,51%
0219-Fundo Municipal de Assistência Social	R\$ 4.802.000,00	3,72%
0203-Secretaria Municipal de Negócios Jurídicos	R\$ 4.721.000,00	3,66%
0235-Secretaria Municipal de Segurança Urbana	R\$ 3.358.500,00	2,60%
0205-Secretaria Municipal de Finanças	R\$ 2.749.000,00	2,13%

Outros	R\$ 9.960.044,80	7,72%
Total	R\$ 129.001.402,71	100,00%

Elaborado pelos autores a partir de dados do sítio da Prefeitura de Santana de Parnaíba.

No ano de 2014 foram propostos 31 decretos que somados contabilizaram R\$ 129.001.402,71 em créditos adicionais, sendo que um deles, de R\$ 26.544,80, foi um crédito especial destinado a uma subvenção social que não estava prevista no orçamento. Assim como em 2013, a Secretaria da Educação e a Secretaria da Saúde foram os órgãos que mais receberam dotações, sendo 70,52% de todos os créditos adicionais. Juntas tiveram uma suplementação de R\$ 90.976.657,91 no orçamento, o que equivale a 29% das despesas fixadas em lei para estes órgãos (Secretaria da Educação: R\$ 192.295.500,00; Secretaria da Saúde: R\$ 125.177.000,00).

Muito semelhante a Lei Orçamentária do ano anterior, em 2014 a Lei 3347/13 autorizava o Poder Executivo a abrir créditos adicionais suplementares até o montante de 10% do orçamento da despesa, ou seja, R\$ 62.071.300,00. Porém, esta mesma lei autorizou que as alterações referentes a algumas despesas acontecessem independentes deste limite, como as despesas de pessoal e todas aquelas necessárias ao cumprimento de vinculações constitucionais.

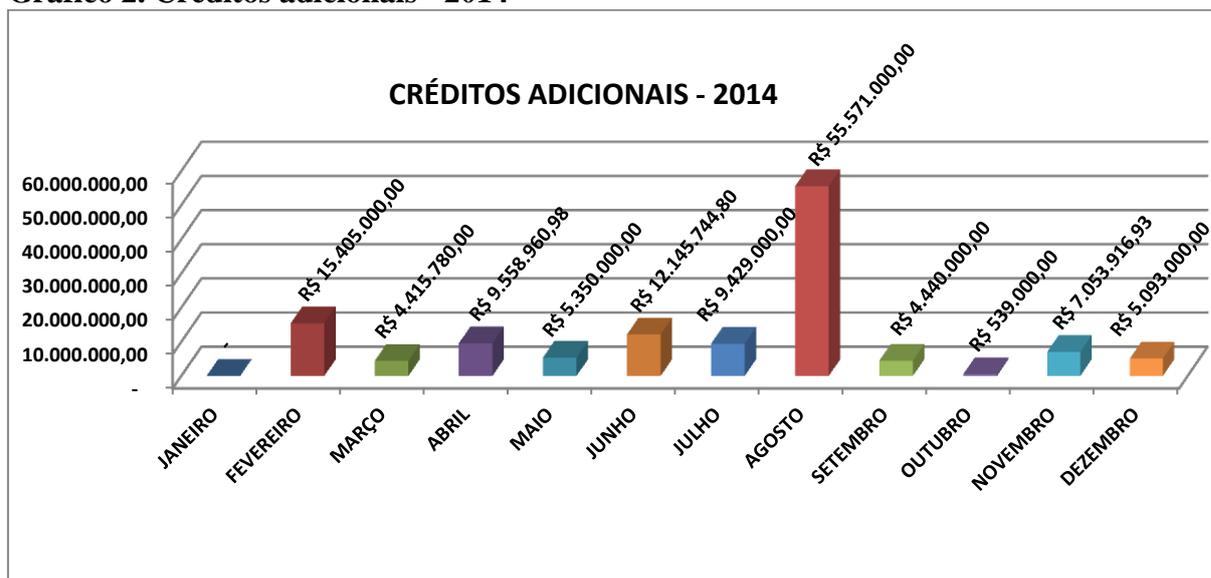
As despesas de pessoal poderiam ser alteradas até o limite da soma dos valores atribuídos a esse grupo, ou seja, R\$ 234.154.500,00. Já as despesas necessárias ao cumprimento de vinculações constitucionais, tais como Educação e Saúde, poderiam ser alteradas até o limite do excesso de arrecadação (superavit financeiro) do ano de 2013, que foi de R\$ 73.752.228,26. Sendo assim, não foi necessária a apreciação do Poder Legislativo quanto aos créditos adicionais que ultrapassaram os 10% do orçamento da despesa, diferente do que aconteceu em 2013. As despesas suplementadas no período de 2014 estão discriminadas na tabela 4.

Tabela 4. Abertura de créditos adicionais por despesa – ano 2014

ABERTURA DE CRÉDITOS ADICIONAIS POR DESPESA – ANO 2014		
ELEMENTO DE DESPESA	VALOR	%
3.3.90.39- Outros Serviços de Terceiros	R\$ 43.767.500,00	33,93%
3.1.90.11- Vencimentos e Vantagens Fixas	R\$ 36.777.000,00	28,51%
4.4.90.51- Obras e Instalações	R\$ 16.999.200,00	13,18%
3.3.90.30- Material de Consumo	R\$ 13.972.877,91	10,83%
3.3.90.32- Material, Bem ou Serviço para Distribuição	R\$ 5.630.000,00	4,36%
4.4.90.52- Equipamentos e Material Permanente	R\$ 2.901.780,00	2,25%
3.1.91.13- Obrigações Patronais	R\$ 2.868.000,00	2,22%
3.3.90.36- Outros Serviços de Terceiros	R\$ 1.501.500,00	1,16%
Outros	R\$ 4.583.544,80	3,55%
Total	R\$ 129.001.402,71	100,00%

Elaborado pelos autores a partir de dados do sítio da Prefeitura de Santana de Parnaíba

Quanto ao momento da abertura dos créditos adicionais, verificou-se que, assim como em 2013, ocorreu ainda no primeiro semestre, porém em proporções maiores. No primeiro semestre foram 16 decretos, sendo o primeiro deles em 07/02/2014, que totalizaram R\$ 46.875.485,78, o que equivale a 36% de todos os créditos adicionais. No segundo semestre foram 15 autorizações, com o montante de R\$ 82.125.916,93.

Gráfico 2. Créditos adicionais - 2014

Elaborado pelos autores a partir de dados do sítio da Prefeitura de Santana de Parnaíba (2014)

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com os dados coletados, contrapostos aos estudos da questão, verifica-se que existe um planejamento e gestão inadequadas. A suplementação acontece ainda nos primeiros meses do exercício nos anos pesquisados. No exercício de 2013 as suplementações ocorreram mais fortemente nos meses de Julho e Dezembro, ao passo que em 2014 elas se concentram no mês de Agosto.

Tais indicativos são evidenciadores de uma falha estrutural no planejamento público, uma vez que a educação possui históricos consolidados, portanto, passíveis de estabelecer analogias com exercícios anteriores. Não é essa Secretaria passível de estar relacionada a calamidades e outras condições públicas que demandam créditos emergenciais, distintos da Saúde, que poderia ocorrer situações endêmicas ou de pandemias, o que não foi o caso do Município pesquisado. Em entrevista para buscar explicações para esses créditos adicionais apurou-se que, no momento do pedido dessas alterações muitos dos motivos alegados eram previsíveis na elaboração dos orçamentos.

Na área da Saúde foi informado que as despesas aconteceram para suprir as necessidades de atendimento à população na aquisição de medicamentos, material de enfermagem, material odontológico, serviços terceirizados de enfermagem, serviços laboratoriais e, principalmente, vencimentos e vantagens fixas. Na área da Educação, as despesas aconteceram na aquisição de equipamentos para as escolas, contratação de serviços para manutenção das unidades, materiais para distribuição gratuita, vencimentos e vantagens fixas.

Conforme apresentado nas tabelas, as despesas com vencimentos e vantagens fixas estiveram entre os principais elementos objetos de suplementação durante os exercícios financeiros. Sendo fixas, as despesas com folha de pagamento torna menor a complexidade no planejamento, uma vez que há históricos de anos anteriores e um quadro de funcionários limitado, que facilitam as projeções.

Um fator que ocasionou um aumento de despesa, que é altamente previsível, foi a revisão geral de remuneração, que acontece em todo mês de maio, que é baseada na reposição

da inflação. No ano de 2013 o valor referente a essa reposição foi de 5,5% e em 2014 foi de 5,0%, o que também não justifica as alterações desordenadas.

A Lei Municipal 3478/13 dispõe sobre a delegação de poderes para a ordenação de despesas da Prefeitura aos reais gestores das unidades administrativas. Desta forma não é justificável alegar a responsabilidade ao gestor das despesas das unidades orçamentárias, uma vez que a decisão final compete ao Executivo eleito pelo povo. Tampouco uma pretensa prestação de conta, *accountability* é garantia de real transparência e nos atos da administração. Toma-se aqui o que Abrucio e Loureiro (2004, p. 75) definem por *accountability* “a construção de mecanismos institucionais por meio dos quais os governantes são constrangidos a responder, ininterruptamente, por seus atos ou omissões perante os governados”.

Conclui-se, portanto, que mediante as evidências apresentadas essa responsabilidade não vem sendo tratada conforme prescrito em Lei, tornando documentos norteadores das políticas públicas em peças fictícias.

Como contribuição, este estudo aponta para a necessidade de acompanhamento do orçamento público por parte da sociedade, assim como a participação na sua elaboração e execução, dando publicidade aos achados e pesquisas.

REFERÊNCIAS

Pesquisas Eletrônicas

BRASIL. Presidência da República – **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, de 05 de Outubro de 1988**. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso: 05 de Novembro de 2015.

BRASIL. Presidência da República – **Lei Complementar nº 101, de 04 de Maio de 2000**.

Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 06 de Novembro de 2015.

BRASIL. Presidência da República – **Lei nº 4.320, de 17 de Março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 05 de Nov. de 2015.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTIC. IBGE.. **Santana de Parnaíba**. Disponível em: <http://cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?lang=&codmun=354730&search=|info%20gr%20E1%20ficos%20-%20informa%20E7%20F5es-completas>> Acesso em: 25/Junho de 2016.

FUNDAÇÃO SEADE. **Informações Municipais**. www.imp.seade.gov.br. Acesso: 25 de Junho de 2016.

PARNAIBAWEB. **Santana de Parnaíba Berço dos Bandeirantes**. Disponível em: <<http://www.parnaibaweb.com.br/santana-de-parnaiba/historia-de-santana-de-parnaiba.html>>. Acesso : 25 de Junho de 2016.

SANTANA DE PARNAÍBA. **Leis de Santana de Parnaíba**. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/prefeitura/sp/santanadeparnaiba>>. Acesso: 20 de Abril de 2016.

_____. **Portal da Transparência**. Disponível em: <<http://www.santanadeparnaiba.sp.gov.br/portaldatransparencia/>>. Acesso em: 20 de Abril de 2016.

_____. **Plano Municipal de Saneamento de Santana de Parnaíba**. Disponível em: <http://www.santanadeparnaiba.sp.gov.br/plano_diretor/relatorios/PMSB/RELATORIO%20I%20-%20Rev%2001.pdf>. Acesso em: 25 de Junho de 2016.

SEPLAN. **Plano Plurianual**. Disponível em: <<http://www.planejamento.sp.gov.br/index.php?id=14>>. Acesso em: 06 de Maio de 2016.

BIBLIOGRAFIA

- ABRUCIO, F.L.; LOUREIRO, M.R.. Finanças públicas, democracia e *accountability*. In: ARVATE, P.R.; BIDERMAN, C. **Economia do Setor Público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier/Campus, 2004
- ARAÚJO, I.; ARRUDA, D. G. **Contabilidade Pública: da teoria à prática**. São Paulo: Saraiva, 2006.
- BOBBIO, Norberto. **O futuro da democracia**. Tradução de Marco Aurélio Nogueira. 7. ed. rev. ampl. São Paulo: Paz e Terra, 2000.
- COHEN, Michael, MARCH, James e OLSEN, Johan. “**A Garbage Can Model of Organizational Choice**”, *Administrative Science Quarterly* 17: 1-25. 1972.
- CRUZ, C.F. FERREIRA, A.C.S.; SILVA, L.M.; MACEDO, M.A.S. Transparência da gestão pública municipal: um estudo a partir dos portais eletrônicos dos maiores municípios brasileiros. **Rev. Adm. Pública**. Rio de Janeiro. vol. 46, n.01. Jan. Fev. 2012.
- DYE, Thomas D. **Understanding Public Policy**. Englewood Cliffs, N.J.: PrenticeHall. 1984.
- EASTON, D. **A Framework for Political Analysis**. Englewood Cliffs: Prentice Hall. 1965. in *Comparative Perspective*, pp. 90-113. Cambridge: Cambridge University Press. 1998.
- GERIGK, Wilson; CLEMENTE, Ademir. Influência da LRF sobre a gestão Financeira: espaço de manobra dos municípios paranaenses extremamente pequenos. **Revista de Administração Contemporânea**. Curitiba: v. 15, n.3 May/June, 2011
- GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 15ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- LASWELL H.D. **Politics: Who Gets What, When, How**. Cleveland, Meridian Books. 1936/1958.
- LINDBLOM, Charles E. Still Muddling, Not Yet Through. **Public Administration Review** 39: 517-526. 1979.
- MEAD, L. M. Public Policy: Vision, Potential, Limits. *Policy Currents*, Fevereiro: 1-4. 1995. **Sociologias**. Porto Alegre, ano 8, nº 16, jul/dez 2006, p. 20-45
- MELO, Marcus André. **Estado, Governo e Políticas Públicas**. In: MICELI, S. (org). *Ciência Política*. São Paulo/ Brasília: Sumaré/Capes. 1999.
- MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Brasília: Gestão Pública, 2009.
- PALUDO, A. **Orçamento Público, AFO e LRF**. 4ª ed. Rio Janeiro: Elsevier, 2013.
- PISCITELLI, R; TIMBÓ, M.Z.F. **Contabilidade pública: Uma abordagem da Administração Financeira Pública**. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- REIS, Elisa. Reflexões Leigas para a Formulação de uma Agenda de Pesquisa em Políticas Públicas. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, n. 18 (51): 21-30. 2003.
- REIS, Heraldo da Costa e JÚNIOR, José Teixeira Machado. **A Lei 4.320 comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 33ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.
- ROCHA, D.G.; MARCELINO, G.F.; SANTANA, C.M. Orçamento Público no Brasil: a utilização do crédito extraordinário como mecanismo de adequação da execução orçamentária. **Revista de Adm.** São Paulo, v.48, n.4, p. 813-827, out/nov/dez/2013
- RUA, S. C. e CARVALHO, J. B.C. **Contabilidade Pública: Estrutura Conceptual**. Lisboa: Publisher Team, 2006.
- SANTOS, L. A.; CAMACHO, E. Orçamento Público Municipal: uma análise no município de Cosmópolis SP com enfoque no equilíbrio das receitas e despesas. **Revista Evidenciação Contábil e Finanças**. Universidade Federal da Paraíba, v.2. n. 2 p.82-94, mai/ago.2014
- SIMON, H. **Comportamento Administrativo**. Rio de Janeiro: USAID. 1957. I, V.
- SLOMSKI, V. **Controladoria e governança na gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2005
- SOUZA, C. A Introdução Políticas Públicas: uma revisão da literatura. **Sociologias**. Porto Alegre, ano 8, nº 16, jul/dez 2006, p. 20-45.