



UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SOCIOECONÔMICO
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Stéphanie Luiza Elias

**Análise das despesas com saúde e de educação dos municípios da Grande Florianópolis,
em Santa Catarina**

Florianópolis
2022

Stéphanie Luiza Elias

**Análise das despesas com saúde e de educação dos municípios da Grande Florianópolis,
em Santa Catarina**

Monografia submetida ao Departamento de Ciências Contábeis, da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Professora: Roque Brinckmann

Orientador: Sérgio Murilo Petri

Florianópolis

2022

Ficha de identificação da obra

Elias, Stéphanie Luiza

Análise das despesas com saúde e de educação dos municípios da Grande Florianópolis, em Santa Catarina; orientador Sérgio Murilo Petri; coordenadora Dra. Viviane Theiss, 2022.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Socioeconômico, Graduação em Ciências Contábeis, Florianópolis, 2022.

Inclui referências.

Stéphanie Luiza Elias

**Análise das despesas com saúde e de educação dos municípios da Grande Florianópolis,
em Santa Catarina**

Este Trabalho de Conclusão de Curso foi julgado adequado para a obtenção do título de bacharel, e aprovado em sua forma final pelo curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina.

Florianópolis, ____ de _____ de 2022.

Prof. Roque Brinckmann
Coordenador do TCC

Banca Examinadora:

Prof. Sérgio Murilo Petri Dr.
Orientador
Universidade Federal de Santa Catarina

Prof.(a) Fabricia Silva da Rosa, Dr.(a)
Avaliador(a)
Universidade Federal de Santa Catarina

Prof.(a) Rodolfo Rocha, Me.
Avaliador(a)
Universidade Federal de Santa Catarina

Dedico este trabalho ao meu avô, Haroldo Milleo Elias, por sempre me apoiar e proporcionar o melhor para mim, inclusive à Educação necessária para a realização deste sonho.

AGRADECIMENTOS

Agradeço:

A Deus, por iluminar minha caminhada, mostrando-me a direção para onde seguir, dando-me saúde e proporcionando ótimas oportunidades.

Ao meu orientador, Sérgio Murilo Petri, por se disponibilizar a acompanhar cada passo deste trabalho.

A minha prima, Lilian Pellegrini Elias, que me auxiliou nesta pesquisa, dedicando seu tempo, paciência e conhecimento para a sua elaboração.

A minha mãe, pelo incentivo e dedicação aos meus estudos desde sempre, em busca de uma boa educação e formação, para meu crescimento profissional e pessoal.

A minha companheira, Marta Dolores Vieira Martins, por estar ao meu lado em todos os momentos, acreditando no meu potencial e acompanhando esta fase da minha vida com todo amor.

Aos meus amigos, sendo alguns presentes da Universidade, outros meus companheiros a longo tempo; a todos agradeço por me apoiarem nas minhas decisões, me incentivarem e fazerem esta experiência ainda mais incrível.

Aos meus professores, que foram fundamentais para este momento acontecer e por me proporcionar conhecimento ao longo desses anos.

Por fim, a todos que fizeram parte da minha trajetória, e por influenciarem diretamente e/ou indiretamente a conclusão desta etapa de minha vida.

RESUMO

O adequado funcionamento dos setores públicos da Saúde e da Educação é de suma importância para qualquer nação, que como o Brasil, tem uma significativa parcela da população dependente da prestação destes serviços. Embora a responsabilidade por estes setores seja compartilhada pelas três esferas do Poder – federal, estadual, municipal –, são os Municípios a porta de entrada da população para estes serviços (Unidades Básicas de Saúde, escolas de Educação Básica). Para tanto, a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 determinou que os limites mínimos de 15% e 25% da receita dos Municípios sejam destinados à Saúde e à Educação, respectivamente. Todavia, nem sempre esta determinação é cumprida, fato que motivou a formulação da seguinte questão de pesquisa: os Municípios da Grande Florianópolis, no período entre 2016 e 2020, cumpriram com a aplicação dos limites mínimos nos gastos nas áreas da Saúde e da Educação? Para responder a esta pergunta foi estabelecido como objetivo geral do estudo: identificar o cumprimento, pelos Municípios da Grande Florianópolis, no período entre 2016 e 2020, da aplicação dos limites mínimos nos gastos com a Saúde e com a Educação, conforme prevê a Carta Magna atual. Buscando cumprir este objetivo foi realizada uma pesquisa descritiva, na qual os dados foram coletados por meio das técnicas, bibliográfica e documental, e analisados segundo a abordagem qualitativa. A pesquisa documental foi executada junto ao banco de dados do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, adotando como recorte temporal o período entre 2016 e 2020. Como resultado principal constatou-se que todos os 22 municípios da Grande Florianópolis cumpriram, no período estudado, a obrigatoriedade de aplicar 15% e 25%, (limites mínimos) das suas rendas arrecadadas, em ações e serviços de Saúde e na manutenção e desenvolvimento do ensino, isto é, na Educação, respectivamente. Também foi evidenciado que municípios como Palhoça e São João Batista aplicaram percentuais maiores, tanto na Saúde, quanto na Educação. Além disso, foi observado que o montante maior da aplicação na Saúde foi dirigido à Atenção Básica (Unidades Básicas de Saúde); enquanto que na Educação as maiores aplicações recaíram sobre o Ensino Fundamental e sobre a Educação Infantil.

Palavras-chave: Limites mínimos. Educação. Saúde. Municípios da Grande Florianópolis.

ABSTRACT

The proper functioning of the public sectors of Health and Education is of paramount importance for any nation, which, like Brazil, has a significant portion of the population dependent on the provision of these services. Although the responsibility for these sectors is shared by the three spheres of Power – federal, state, municipal –, the Municipalities are the gateway for the population to these services (Basic Health Units, Basic Education schools). For that, the Constitution of the Federative Republic of Brazil of 1988 determined that the minimum limits of 15% and 25% of the Municipalities revenue are destined to Health and Education, respectively. However, this determination is not always complied with, a fact that motivated the formulation of the following research question: the Municipalities of Greater Florianópolis, in the period between 2016 and 2020, complied with the application of minimum limits on spending in the areas of Health and of Education? To answer this question, the general objective of the study was established: to identify compliance, by the Municipalities of Greater Florianópolis, in the period between 2016 and 2020, of the application of minimum limits on spending on Health and Education, as provided for in the Magna Carta current. Seeking to fulfill this objective, a descriptive research was carried out, in which data were collected through techniques, bibliographic and documentary, and analyzed according to a qualitative approach. The documentary research was carried out with the database of the Court of Auditors of the State of Santa Catarina, adopting the period between 2016 and 2020 as a time frame. , the obligation to apply 15% and 25% (minimum limits) of their collected income in Health actions and services and in the maintenance and development of education, that is, in Education, respectively. It was also evidenced that municipalities such as Palhoça and São João Batista applied higher percentages, both in Health and Education. In addition, it was observed that the largest amount of investment in Health was directed to Primary Care (Basic Health Units); while in Education the largest applications fell on Elementary School and on Early Childhood Education.

Keywords: Minimum limits. Education. Health. Municipalities of Greater Florianópolis.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Etapas do Processo Orçamentário.....	28
Quadro 1 – Investimento público em Saúde	30
Figura 2 - Grande Florianópolis.....	37
Gráfico 1 - <i>Ranking</i> Percentual dos Municípios nas Aplicações em Saúde	41
Gráfico 2 - Gastos em Saúde por Subfunção	41
Gráfico 3 - <i>Ranking</i> Percentual dos Municípios nas Aplicações em Educação	44
Gráfico 4 - Gastos em Educação por Subfunção	44

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Evidenciação do Índice de Aplicação em Saúde	40
Tabela 2 - Evidenciação do Índice de Aplicação em Educação	43

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

a.C. – antes de Cristo

ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

art. - Artigo

CFC – Conselho Federal de Contabilidade

CRFB/88 – Constituição da República Federativa do Brasil de 1988

EJA – Educação para Jovens e Adultos

ESF – Estratégia de Saúde da Família

FIOCRUZ – Fundação Oswaldo Cruz

FPM - Fundo de Participação dos Municípios

FUNDEB - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

ICMS - Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços

INEP – Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira

IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados

IPTU - Imposto Predial e Territorial Urbano

IPVA - Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte

ISS - Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza

ITBI - Imposto Sobre Transmissão de Bens Intervivos

ITR - Imposto Territorial Rural

LC – Lei Complementar

LDB – Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional

LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA - Lei Orçamentária Anual

LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal

MDE - Manutenção e Desenvolvimento do Ensino

NBCs - Normas Brasileiras de Contabilidade

NBCTSP-EC - Norma Brasileira da Contabilidade para o Setor Público – Estrutura Conceitual

PACS - Programa de Agentes Comunitários de Saúde

PIB – Produto Interno Bruto

PPA - Plano Plurianual

RCPGs - Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público

RMF – Região Metropolitana de Florianópolis

SUS – Sistema Único de Saúde

TCE/SC – Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina

UBS – Unidade Básica de Saúde

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA.....	13
1.2 OBJETIVOS	15
1.2.1 Objetivo geral	15
1.2.2 Objetivos específicos	15
1.3 JUSTIFICATIVA	15
1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO.....	16
2 REFERENCIAL TEÓRICO	18
2.1 A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	18
2.2 CONTABILIDADE PÚBLICA	20
2.2.1 A evolução das ciências contábeis.....	20
2.2.2 Contabilidade pública.....	23
2.3 ORÇAMENTO PÚBLICO	26
2.4 GASTOS COM SAÚDE	29
2.5 GASTOS COM EDUCAÇÃO	32
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	34
3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA	34
3.2 TÉCNICA DE COLETA DE DADOS	35
3.3 TÉCNICA DE ANÁLISE DE DADOS	36
4 RESULTADOS E ANÁLISE DA PESQUISA	37
4.1 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DA PESQUISA.....	37
4.1.2 Gastos Públicos com a Saúde.....	39
4.1.2 Gastos Públicos com a Educação.....	42
5 CONCLUSÃO	46
REFERÊNCIAS.....	48

1 INTRODUÇÃO

Desde o início da Humanidade a sociedade passou (e continua passando) por diversas transformações no que diz respeito às formas de governar. Segundo Ribeiro (2016), embora, Atenas, na Grécia Antiga, seja filosoficamente a nascente da democracia, os ideais democráticos começaram gradualmente a ser desenvolvidos a partir do período de transição entre o Feudalismo e o Capitalismo (entre os séculos XV e XVIII), na Europa ocidental, sendo que no final do século XIX, muitos países, cada qual com suas peculiaridades, adotaram estes ideais como diretrizes de seus regimes de governo.

Um Estado Democrático de Direito, como o Brasil foi alçado com a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CRFB/88), tem por objetivo principal assegurar a todos os seres humanos residentes na nação o respeito aos seus direitos descritos no texto constitucional. Dentre estes estão o direito à Saúde e à Educação.

Assim, o artigo 196, da Carta Magna atual estabelece: “A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação” (BRASIL, 1988). E o artigo 205: “A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho” (BRASIL, 1988).

Neste sentido, percebe-se que é da responsabilidade do governo, por meio da Administração Pública, disponibilizar os serviços de Saúde e de Educação que atendam às necessidades de toda a população. Para tanto, caberá ao Estado legislar, fornecer meios materiais e humanos, executar e fiscalizar estes serviços.

No âmbito da Saúde, a Fundação Oswaldo Cruz (FIOCRUZ) defende que “para um país ou uma sociedade ser considerado desenvolvido é preciso que a sua população acesse aos frutos desse crescimento. E uma das formas para mensurar esse desenvolvimento é o acesso dos cidadãos aos serviços de Saúde” (FIOCRUZ, 2013, p. 1).

Já, no campo da Educação, Novo e Mota (2019, p. 2) afirmam que esta área contribui para o desenvolvimento do país e de cada indivíduo, sendo que sua “importância vai além do aumento da renda individual ou das chances de se obter um emprego. Por meio da Educação, garantimos nosso desenvolvimento social, econômico e cultural”.

Logo, percebe-se que a gestão pública destas duas áreas é de suma importância, sobretudo no tocante à destinação adequada dos recursos financeiros, disponibilizados a cada

qual. Neste contexto, a Contabilidade Pública tem papel fundamental, uma vez que possibilita que a gestão dos recursos seja otimizada, propiciando ainda o fortalecimento da transparência governamental.

De acordo com Silva (2011), a Contabilidade Pública busca evidenciar as movimentações do patrimônio público, ao mesmo tempo em que identifica os responsáveis por estas movimentações, possibilitando a prestação de contas do agente público. Portanto, além de trazer dados conclusivos que contribuem para a tomada de decisão mais eficaz, a Contabilidade Pública promove a transparência das ações realizadas pela Administração Pública, assegurando a todos os cidadãos, o direito de acompanhar e compreender as movimentações realizadas pelos seus agentes, como preveem as Leis de Responsabilidade Fiscal, a Lei da Transparência e a Lei do Acesso à Informação.

Um dos elementos mais importantes da Administração Pública é o Orçamento Público, “que consiste num documento legal (aprovado por lei), que contém a previsão de receitas e a estimativa das despesas a serem realizadas pelo governo em um determinado exercício, geralmente compreendido por um ano” (OLIVEIRA, 2019, p. 7). É por meio deste Orçamento que são determinados os recursos financeiros a ser destinados a cada ente da Federação.

O presente estudo limita-se ao Orçamento Público voltado à Saúde e à Educação, mais especificamente aborda o cumprimento da obrigação de aplicar os limites mínimos das receitas arrecadadas pelos municípios da Grande Florianópolis a essas áreas.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

A Educação e a Saúde são, conforme o ordenamento jurídico nacional, direitos sociais que devem ser disponibilizados a todos os brasileiros e estrangeiros residentes no país. O *caput*, do artigo 6º, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, dispõe: “São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição” (BRASIL, 1988).

Segundo Ignácio (2017), os direitos sociais são a garantia da concretização da qualidade de vida dos cidadãos, oferecida pelo Estado e considerados “uma necessidade para o estabelecimento de uma sociedade capaz de perpetuar-se ao longo do tempo de maneira harmônica”. O autor destaca que os direitos sociais, previstos na Carta Magna de 1988, foram

descritos de forma abstrata, o que denota a necessidade de leis ordinárias que os regulamente de forma a torná-los serviços tangíveis para a sociedade.

O modelo adotado pelo Sistema Único de Saúde (SUS) funda-se no compartilhamento de responsabilidades nas esferas: (i) federal, que por sua vez é responsável por boa parte do financiamento, pela regulação e implantação de estratégias; (ii) estadual, que é responsável pela promoção da regionalização e equidade na alocação dos recursos; e (iii) municipal, responsável pela execução de ações e prestação direta dos serviços (GURGEL, 2020). Assim, cabe às Prefeituras Municipais e as equipes de gestão das Secretarias Municipais de Saúde promover ações e serviços no Município, como a aplicação de políticas nacionais e estaduais, além de criar suas próprias políticas públicas.

No tocante à Educação, segundo a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, o Estado tem a obrigação de oferecer Educação formal básica (Ensino Infantil, Fundamental e Médio) para todas as crianças e adolescentes, sendo que a responsabilidade por esses serviços é distribuída nas três esferas do Poder (MIRANDA. GALVÃO FILHO, 2012).

Assim, a União (esfera federal) é responsável pela coordenação financeira e técnica de toda a Educação oferecida pelo Estado, além de conduzir as universidades federais. Os Estados são responsáveis por oferecer o Ensino Médio a todos os adolescentes do país, também, quando necessário for, deve oferecer o Ensino Fundamental II, isto é, do sexto ao nono ano. Aos Municípios cabe oferecer a Educação Infantil (incluindo o período de creche e pré-escola) e o Ensino Fundamental, com prioridade ao Ensino Fundamental I, que vai do primeiro ao quinto ano (MIRANDA; GALVÃO FILHO, 2012).

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 prevê a aplicação de recursos financeiros públicos, respeitando percentuais mínimos sobre as receitas, para atender as áreas consideradas essenciais para a população, como a Saúde e a Educação. Considerando-se que o presente trabalho monográfico limita-se à atuação dos municípios, observa-se que, para a Educação, estes entes devem aplicar no mínimo vinte e cinco por cento (25%) de suas receitas, e na Saúde a aplicação mínima deve ser de quinze por cento (15%) de suas receitas. Destaca-se que a obrigação de dedicar estes percentuais mínimos a essas áreas não impede que os Municípios estabeleçam, em Lei Orgânica, percentuais superiores aos determinados pelo texto constituinte.

Ressalta-se que as despesas municipais tendem a tornar-se relevantes à medida que o Município se desenvolve, sendo um desafio alcançar o equilíbrio orçamentário ao longo prazo, como acontece com alguns Municípios da Grande Florianópolis, que vêm se

destacando nos setores de tecnologia, turismo, serviços e construção civil. No entanto, de um modo geral, observa-se que nem todos os municípios brasileiros vêm cumprindo a obrigatoriedade da aplicação destes limites mínimos na Saúde e na Educação, conforme verificado no Portal do Tribunal de Contas de Santa Catarina (TCE/SC).

Neste cenário, formula-se como questão de pesquisa: os Municípios da Grande Florianópolis, no período entre 2016 e 2020, cumpriram com a aplicação dos limites mínimos nos gastos com as áreas da Saúde e da Educação?

1.2 OBJETIVOS

Para responder a questão de pesquisa foram estabelecidos os objetivos: geral e específicos.

1.2.1 Objetivo geral

Verificar o cumprimento, pelos Municípios da Grande Florianópolis, no período entre 2016 e 2020, da aplicação dos limites mínimos nos gastos com a Saúde e com a Educação, conforme prevê a Carta Magna atual.

1.2.2 Objetivos específicos

Visando cumprir o proposto no objetivo geral, foram definidos os seguintes objetivos específicos:

- a) Coletar e organizar dados referentes às despesas orçamentárias com Saúde e Educação dos municípios da Grande Florianópolis, no período entre 2016 e 2020;
- b) Identificar e analisar as principais destinações das aplicações de Saúde e Educação, conforme Legislação;
- c) Comparar entre os municípios às despesas orçamentárias com Saúde e Educação dos municípios da Grande Florianópolis, no período entre 2016 e 2020.

1.3 JUSTIFICATIVA

A motivação para escolha deste tema concentra-se na importância que estas duas áreas – Saúde e Educação – têm para os cidadãos que moram no Brasil, considerando-se que,

segundo Frasso (2021, p. 1), o “SUS é o único Sistema de Saúde Pública do mundo que atende mais de 190 milhões de pessoas - 80% delas dependem, exclusivamente, dos serviços públicos para qualquer atendimento de Saúde”.

No que tange à Educação, embora pesquisas realizadas pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), em 2019, tenham constatado que a Educação Básica brasileira ainda não cobre todo o contingente de crianças e adolescentes em idade escolar, o Censo Escolar 2021 detectou que só a Educação Básica (E. Infantil, Ensino Fundamental e Ensino Médio) contaram com 25,5 milhões de alunos, certamente ainda há muitas crianças e adolescentes fora da escola, contudo já foi percebido um aumento significativo nestes números (INEP, 2022).

Além disso, as pesquisas preliminares realizadas no Portal do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina demonstraram que as áreas da Saúde e da Educação são as mais significativas, no que se refere às despesas liquidadas no período de tempo analisado (2016-2020).

Neste sentido, percebe-se que verificar o cumprimento dos percentuais mínimos (referentes aos recursos financeiros obtidos em suas receitas) aplicados às áreas de Saúde e Educação, pelos municípios, antes que têm como objetivo “executar” os serviços e as políticas públicas federais e estaduais nestes setores, mostra-se relevante para toda a sociedade.

Ao considerar os acadêmicos e profissionais de Ciências Contábeis, a discussão da temática, aqui abordada, é importante diante de um setor - Contabilidade Pública - que está sendo reconhecido pela relevância de seu trabalho para a sociedade, uma vez que, a cada dia, a população, diante de uma maior disponibilidade de informações pela mídia, está mais consciente de seus direitos, inclusive quanto à publicidade dos atos da Administração Pública, sobretudo aqueles referentes ao orçamento público e à aplicação dos recursos financeiros. Deste modo, acredita-se que a importância que este tema alcança, não só entre os contadores e gestores públicos, mas para toda a sociedade, justifica a sua abordagem no presente estudo.

1.5 ESTRUTURA DO TRABALHO

O estudo é composto por cinco capítulos. O primeiro, a Introdução, expõe o tema e a justificativa da sua escolha, levanta o problema e propõe a questão de pesquisa, estabelece os objetivos e apresenta uma breve descrição da estrutura do trabalho.

O segundo capítulo apresenta a fundamentação teórica que alicerça o estudo. Neste sentido são abordados os principais conceitos sobre Administração Pública, Contabilidade,

Contabilidade Pública, Orçamento Público, Gastos com a Saúde Pública e com a Educação Pública.

O terceiro capítulo aborda os procedimentos metodológicos usados para alcançar os objetivos estabelecidos pelo estudo. Assim, discorre-se sobre a classificação da pesquisa e sobre as técnicas de coleta e análise dos dados

O quarto capítulo traz uma breve exposição das principais características da Grande Florianópolis, os resultados obtidos na pesquisa documental junto aos órgãos municipais, seguidos de sua análise.

O quinto e último capítulo apresenta as conclusões do trabalho, acompanhadas pela recomendação para a realização de trabalhos futuros que possam aprofundar a temática estudada.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O presente capítulo aborda de maneira breve os principais conceitos sobre Administração Pública, Contabilidade, Contabilidade Pública, Orçamento Público, Gastos com a Saúde Pública e com a Educação Pública.

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Diante dos escândalos apontados pela mídia sobre desvio de verbas públicas e mau uso dos recursos públicos, a ética e a transparência, hoje, tornaram-se os alicerces das atividades desenvolvidas pela Administração Pública e, por isso são buscados pelos agentes públicos conscientes do seu papel na engrenagem pública do Brasil.

De forma ampla, a Administração Pública é compreendida como a atividade desempenhada de maneira concreta e imediata pelo Estado, para viabilizar serviços que possam garantir a toda população a concretização dos seus direitos, reconhecidos pela lei.

Neste contexto, segundo Bobbio, Matteucci e Pasquino (2000, p. 10), a Administração Pública consiste no: “[...] conjunto das atividades diretamente destinadas à execução concreta das tarefas ou incumbências consideradas de interesse público ou comum numa coletividade ou numa organização social”. Logo, percebe-se que a qualidade, a eficácia e a eficiência na prestação dos serviços à população deve ser o objetivo maior dos entes que compõem a Administração Pública.

Sob esta perspectiva, Pereira (2009) afirma que cabe aos gestores da Administração Pública atualizar-se para adequar e adaptar os entes públicos às novas necessidades advindas da sociedade contemporânea, com vista a alcançar a eficiência e a eficácia pretendidas, e esperadas pela sociedade em geral. Para o autor, esta premissa está diretamente vinculada à definição clara dos objetivos de cada unidade da Administração Pública, bem como à adoção de ferramentas de gestão que levem não só à eficiência dos serviços prestados, mas que possam disponibilizar a transparência necessária para dar visibilidade à população sobre os mecanismos e procedimentos de trabalho empregados pelos agentes.

Corroborando com esta visão, Figueiredo e Nóbrega (2002) explicam que é fundamental que o sistema administrativo público seja definido para alcançar a inequívoca efetividade no desenvolvimento de seus processos e, por conseguinte nos serviços prestados pela Administração Pública. Nesta percepção, observa-se que os gestores públicos vêm buscando adotar, não só, novas estratégias, mas também novas posturas com o fim de

melhorar a prestação de serviços, ao mesmo tempo em que tem procurado incentivar o corpo de servidores a aperfeiçoar sua qualificação profissional individual.

Assim, segundo Metzner *et al.* (2014, p. 125):

[...] Administração Pública está voltada para a atividade concreta e imediata que o Estado desenvolve, visando à consecução dos interesses coletivos, sendo subjetivamente como o conjunto de órgãos e de pessoas jurídicas ao qual a lei atribui o exercício da função administrativa do Estado.

Di Pietro (2012) esclarece que a expressão Administração Pública pode ser entendida subjetivamente, quando se refere aos entes - pessoas jurídicas, órgãos e agentes públicos - que desenvolvem, propriamente dito, as atividades administrativas do Estado. Já, a Administração Pública, compreendida de forma objetiva, consiste na devida atividade prestada pelos entes à população. Deste modo, observa-se que objetivamente a Administração Pública é interpretada como a função administrativa, que, por sua vez, é de responsabilidade, predominantemente, do Poder Executivo, embora possa também ser exercida por todos os Poderes do Estado.

Tecnicamente, o artigo 4º, do Decreto-Lei n. 200, de 1967, dividiu a Administração Pública em: (i) em direta, aquela onde as atividades estão vinculadas à estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios; e (ii) em indireta, na qual as atividades são desenvolvidas por autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações públicas (MATIAS-PEREIRA, 2010).

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu artigo 37, define que a Administração Pública deve se fundamentar em princípios, assim dispõe: “a Administração Pública direta, indireta ou fundacional, de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência [...]” (BRASIL, 1988).

De acordo com Di Prieto (2012), a Administração Pública, fundada na ideia de desenvolver um Estado moderno, deve conduzir suas atividades alicerçando-se em quatro pontos:

- a) a gestão dos conflitos entre o Estado e a economia globalizada;
- b) a gestão dos conflitos na sociedade civil, para tanto deve ampliar a participação da sociedade nas decisões governamentais, além de amplificar a transparência dos atos praticados pelos agentes públicos, por meio da implantação de mecanismos que propiciem esta participação e esta transparência;

- c) o exercício efetivo do poder regulador da economia com vista a satisfazer as necessidades da população em detrimento à viabilização da rentabilidade das empresas, cuja atividade é regulada;
- d) a prestação de serviços individuais e coletivos com qualidade e eficiência, sobretudo pelos entes municipais que, por estarem mais próximos dos problemas da população, devem buscar soluções mais rápidas e efetivas.

Nesta visão, Salm e Menegasso (2009) argumentam que a Administração Pública deve criar mecanismos para fomentar estes objetivos, centrando-se no bem-estar do cidadão, com o fim de alcançar a eficiência e a eficácia esperada pela população. Os autores esclarecem que para que isso efetivamente ocorra a Administração Pública, representada pelos seus agentes, deve estar empenhada na aquisição de conhecimento e na implantação de estratégias que concretizem o bem comum.

No entanto, Pereira (2009) adverte que a Administração Pública atende, prioritariamente, os seus interesses e apenas, subsidiariamente, os da população. Tal entendimento pode ser justificado pela fragmentação, pelos vícios burocráticos e pela ausência de uma conexão eficiente e racional entre as informações e os serviços prestados pelos entes públicos. Além disso, para o autor, este modelo de trabalho, utilizado ainda em muitos setores da Administração Pública nacional, favorece as negociatas escusas que acabam comprometendo toda a credibilidade da estrutura pública.

Deste modo, observa-se que é importante, para a Administração Pública, empregar ferramentas que possibilitem a transparência de seus atos para a população, como as disponibilizadas pela Contabilidade Pública, tema abordado no próximo tópico.

2.2 CONTABILIDADE APLICADA A ÁREA PÚBLICA

2.2.1 A evolução das ciências contábeis

Historicamente, a ideia de controlar e armazenar os bens adquiridos pelo ser humano surgiu de maneira rudimentar há 4.000 anos a.C., com a necessidade de inventariar rebanhos, instrumentos de caça e pesca e ânforas de bebidas. Mais tarde, segundo Iudicibus (2010), aproximadamente há 2.000 a.C., nos territórios da Suméria e da Babilônia, a ciência contábil nascia com os primeiros registros (anotações simples) realizados por comerciantes que

trocavam seus produtos com terceiros. Todavia, a Contabilidade só ganhou forma com o surgimento da moeda.

De acordo com David e Barbosa (2018, p. 7), a Contabilidade começou a ser efetivamente praticada na Idade Média:

[...] por meio de ações simples do cotidiano e dos costumes da época, sem tanto conhecimento e até mesmo de maneira discreta, a Contabilidade era praticada na contagem de rebanhos para o controle e cuidado com os animais; e, em relação ao tempo e a estação, para a espera de alimento, ali era realizada em atividades do dia a dia.

Com o passar do tempo os comerciantes começaram a registrar seus custos e, principalmente buscar a rentabilidade com o fim de ampliar o seu patrimônio. Com a Revolução Industrial, surgiu a necessidade de realizar investimentos, ao mesmo tempo em que os primeiros gestores percebiam a importância de padronizar as informações contábeis de maneira fidedigna e tempestiva, principalmente para atender às exigências dos investidores.

À medida que a sociedade evoluía aumentava a necessidade de criar órgãos reguladores que elaborassem normas de condutas e pronunciamentos técnicos com o fim de disciplinar a divulgação das informações contábeis, bem como o registro das modificações que ocorriam no patrimônio das organizações. Assim, surgiram nos países anglo-saxões os primeiros órgãos normatizadores, que definiram normas técnicas, bem como estabeleceram regras para guiar a atuação dos profissionais da área contábil (FLORES; BRAUNBBECK; CARVALHO, 2018).

No Brasil, a Contabilidade nasceu no século XVI, por volta do ano de 1549, com a criação dos armazéns alfandegários, sendo o primeiro contador do país, Gaspar Lamengo. Com a chegada da Família Real ao país, em 1808, veio a fiscalização de receitas e despesas, a criação do Banco do Brasil e, por conseguinte, a emissão de cédulas e moedas, o que impulsionou o desenvolvimento da colônia e conseqüentemente da Contabilidade (REIS; SILVA, 2008).

Entretanto, somente a partir do início do século XX, quando o desenvolvimento industrial e econômico chegava às entidades brasileiras, estas passaram a sentir a necessidade de obter um controle mais aprimorado do seu patrimônio, bem como de disponibilizar informações contábeis padronizadas e uniformes. Tal fato levou a criação das primeiras normas e legislações relacionadas às Ciências Contábeis (ÁVILA, 2012).

Contudo, para Niyama e Silva (2011), o arcabouço teórico contábil brasileiro efetivamente remonta à década de 1970, quando foram editadas leis voltadas à reforma

bancária e ao mercado de capitais. Os autores elucidam que, inicialmente, a Contabilidade no país estava voltada ao atendimento das exigências do Fisco, passando posteriormente a valorizar a informação contábil, como instrumento para a gestão das entidades, no desenvolvimento de suas atividades e, sobretudo na tomada de decisão.

Neste contexto, Ribeiro (2013, p.10) define Contabilidade como “[...] uma ciência social que tem por objeto o patrimônio das entidades econômico-administrativas. Seu objetivo principal é controlar o patrimônio das entidades em decorrência de suas variações”.

Deste modo, percebe-se que o objetivo final das Ciências Contábeis é disponibilizar informações úteis e precisas, que possam auxiliar a tomada de decisão, nas organizações públicas e privadas. Iudicibus (2010) acrescenta que estas informações são obtidas por meio da coleta e da mensuração dos dados econômicos, que depois de analisados, transformam-se em relatórios ou comunicados dirigidos à entidade.

Corroborando com o autor, Padoveze (2012) explica que o objetivo da Contabilidade é o controle do patrimônio e, por conseguinte a constatação da real situação da entidade, que ocorre por meio da coleta, armazenamento e processamento das informações decorrentes da atividade empresarial. Para tanto, esta ciência fundamenta-se nas suas teorias, princípios, normas e peculiaridades, principalmente as qualitativas sobre a informação contábil.

Para Kohama (2016), a Contabilidade é uma técnica que produz, de maneira fidedigna, relatórios, cujas informações contribuem para o processo de tomada de decisão, além de prever (e demonstrar) os reflexos produzidos por essas decisões na gestão do patrimônio.

Assim, Iudícibus, Marion e Farias (2009, p. 60) resumem:

A Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões.

Iudícibus, Marion e Farias (2009, p. 63) ainda esclarecem que os princípios nos quais a Contabilidade está alicerçada podem ser compreendidos como “conceitos básicos que constituem o núcleo essencial que deve guiar a profissão na consecução dos objetivos da contabilidade que, consistem em apresentar informação estruturada para os usuários”.

Nesta linha de pensamento, Crepaldi (2010, p. 8) adiciona que os princípios da Contabilidade “representam a essência das doutrinas e teorias relativas à Ciência da

Contabilidade, consoante o entendimento predominante nos universos científico e profissional de nosso país”.

Segundo Padoveze (2012), a Resolução n. 750 de 1993, do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), apresentou os sete princípios fundamentais da Contabilidade: Entidade; Continuidade; Oportunidade; Registro Pelo Valor Original; Atualização Monetária; Competência; e Prudência. Em 2010, a Resolução n. 1.282 atualizou a Resolução n. 750/93 e, conseqüentemente os princípios que regem a Contabilidade no país de forma a uniformizá-los aos padrões internacionais.

Para Pinheiro (2010), entre as alterações promovidas pela Resolução n. 1.282, de 2010, encontram-se:

[...] a alteração da denominação princípios fundamentais de Contabilidade para princípios de Contabilidade; a extinção do princípio da atualização monetária; e a introdução das bases de mensuração dos ativos no princípio do registro pelo valor original, além da introdução de redações mais objetivas e práticas com relação à determinação dos princípios (PINHEIRO, 2010, p. 28).

Segundo Pandoveze (2012), os principais benefícios oferecidos pela Contabilidade são: (i) maior controle financeiro da entidade; (ii) segurança jurídica e financeira para a entidade; e (iii) facilitação em comprovar, caso necessário, por meio de documentos as variações patrimoniais ocorridas na entidade.

Neste sentido, percebe-se que esta ciência vem assumindo maior relevância no contexto privado e público, já que contribui para a transparência das movimentações dos recursos financeiros, aspecto que a cada dia alcança maior destaque diante dos casos de corrupção na Administração Pública nacional.

2.2.2 Contextualização da Contabilidade pública

A Contabilidade de forma ampla pode ser compreendida como a ciência aplicada para registrar e interpretar todos os eventos que possam afeta as entidades no âmbito patrimonial, financeiro e econômico. Neste sentido, o profissional de Contabilidade pode atuar em diversos setores, dentre eles o setor público (CREPALDI, 2013).

Segundo Kohama (2016, p. 32), a Contabilidade Pública é empregada para “obter, registrar, acumular, sintetizar e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais da União, estados, Distrito Federal e municípios, através da utilização de contas escrituradas segundo normas específicas”.

A Lei n. 4.320, criada em 1964, instituiu as normas gerais do Direito Financeiro para a elaboração e o controle dos orçamentos e balanços na esfera pública, isto é, na União, nos Estados, nos Municípios e no Distrito Federal. Assim, foi estabelecido que a Contabilidade Pública, que por sua ampara estes entes públicos, tem como objetivo evidenciar a arrecadação de receitas, as despesas efetuadas e a administração ou a guarda de bens a eles pertencentes ou confiados (CREPALDI, 2013).

Com a criação da Lei n. 12.527, de 2011, que ficou conhecida como a Lei do Acesso à Informação, uma vez que facilitou o acesso, inclusive via Internet, do cidadão comum aos atos cometidos pela Administração Pública, ampliando a observância à Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Segundo Pazzaglini Filho (2006), a publicação da Lei Complementar n. 101, de 2000 – a Lei de Responsabilidade Fiscal - teve como objetivo regular as finanças públicas, com o fim de gerar uma gestão pública planejada, eficiente, econômica, proba e transparente. Destaca-se que a LRF está fundamentada nos princípios da Administração Pública (art. 37 da CRFB/88) - legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência -, bem como nos princípios constitucionais da probidade administrativa e da economicidade nos gastos públicos.

Neste contexto, para Metzner *et al.* (2014, p. 125), a LRF atribui “à Contabilidade Pública o controle orçamentário e financeiro, garantindo-lhe um caráter mais gerencial”, sobretudo porque o princípio da gestão fiscal responsável, inserido por esta Lei, integra-se ao princípio constitucional da publicidade, o que denota a importância de informações financeiras claras.

Destaca-se que, em 27 de maio de 2009, foi editada a Lei Complementar n. 131, denominada de Lei da Transparência, que acrescentou dispositivos à Lei Complementar 101/2000, estabelecendo normas para o controle das finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Além disso, esta Lei da Transparência determinou a disponibilização, em tempo real, de informações sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (SILVA, 2014).

Neste novo cenário, a Contabilidade Pública ganhou maior destaque, já que possibilita que as informações, sobre as movimentações dos recursos financeiros públicos estejam disponibilizadas de forma clara e objetiva pelos portais eletrônicos da Administração Pública (ECKERT *et al.*, 2016).

No entanto, de acordo com Bairral, Silva e Alves (2015), o índice médio de transparência observado nas instituições públicas ainda é de aproximadamente 48%, em

detrimento aos 80%, considerado nível médio de evidenciação obrigatória dos relatórios de gestão, o que demonstra que a transparência ainda precisa ser melhorada no Brasil.

A Contabilidade Pública, para o Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2021), diante das exigências de transparência dos atos da Administração Pública e da busca pela melhoria da qualidade dos serviços prestados por ela, mostra-se uma aliada da sociedade. Considerando-se:

[...] que por meio de normas, processos e procedimentos padronizados e requisitos mínimos de sistemas informatizados, propicia que os recursos sejam aplicados de forma correta e, em consequência, que a população seja atendida em suas necessidades básicas, contribuindo para uma qualidade de vida melhor (CFC, 2021, p. 1).

A Norma Brasileira da Contabilidade para o Setor Público – Estrutura Conceitual (NBCTSP-EC), de 04 de outubro de 2016, foi publicada através da Resolução do CFC, que revogou a Resolução n. 750, de 1993, com o fim de adequar a Contabilidade Pública brasileira aos padrões internacionais, editados pela Federação Internacional de Contadores, aspecto que não significa que os princípios da Contabilidade contidos na Resolução 750/1993 tenham sido também revogados (CFC, 2016).

Segundo o Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2016, p. 1), a NBCTSP-EC apresenta os “conceitos basilares para a elaboração e divulgação de informação contábil de propósito geral pelas entidades do setor público”. Deste modo, a revogação da Resolução n. 750, de 1993, pela nova Norma só “visa à unicidade conceitual, indispensável para evitar divergências na concepção doutrinária e teórica, que poderiam comprometer aspectos formais das Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs)”.

No que tange aos conceitos aplicáveis à elaboração e à divulgação formal dos Relatórios Contábeis de Propósito Geral das Entidades do Setor Público (RCPGs), que contêm informações orçamentárias e sobre o cumprimento da legislação que abarca a captação e à utilização dos recursos financeiros públicos, a (NBCTSP-EC) dispõe:

A inclusão nos RCPGs de informação que auxilia os usuários na avaliação da extensão na qual as receitas, as despesas, os fluxos de caixa e os resultados financeiros da entidade devem estar em conformidade com as estimativas refletidas nos orçamentos aprovados, bem como a aderência da entidade à legislação ou outra regulamentação acerca da captação e da utilização dos recursos, é importante para a determinação de quão bem a entidade do setor público alcançou os seus objetivos financeiros. Tal informação é necessária para a prestação de contas e responsabilização (*accountability*) do governo ou de outra entidade do setor público perante os administrados, para o aprimoramento da avaliação do desempenho da entidade e para a tomada de decisão (CFC, 2016, p. 15).

Os usuários da Contabilidade Pública são os gestores públicos, fornecedores de bens e serviços, instituições financeiras, órgãos responsáveis pelo controle das contas públicas e, sobretudo, a sociedade, que paga os tributos. Neste contexto, Crepaldi (2013, p. 72) defende que a “sociedade será sempre a melhor agente de controle da gestão pública, pois está presente em toda a atuação estatal quer na condição de agente público, quer na condição de beneficiária das políticas públicas”.

Na continuidade da exposição dos conceitos teóricos que permeiam a temática em estudo, aborda-se o Orçamento Público e o Processo Orçamentário Nacional.

2.3 ORÇAMENTO PÚBLICO

Destaca-se que em Contabilidade, o termo orçar, refere-se ao emprego de todas as informações contábeis atuais com vistas a realizar projeções para o próximo exercício (geralmente estimado em um ano, doze meses), incluindo as mudanças previstas pela organização (PADOVEZE, 2010).

De acordo com Marin (2009, p. 64), o orçamento tem como finalidade “contribuir para coordenar as ações dos líderes de diferentes áreas, estabelecer um compromisso com os objetivos da organização, conferindo autoridade ao gestor de cada área para fazer despesas e fornecer metas claras de receita”. Logo, para Nascimento (2006), o orçamento deve conter metas e objetivos descritos de forma quantitativa ou financeira.

Um dos maiores desafios da Administração Pública é gerir os recursos públicos por meio de uma gestão fiscal responsável e transparente. Neste sentido, é importante estabelecer objetivos e metas viáveis e que possam ser atingidas, em conformidade com os recursos materiais e humanos disponíveis.

Segundo Crepaldi (2013, p. 68), o Orçamento Público é o instrumento no qual se estimam as receitas que deverão ser arrecadadas pelo governo, bem como os gastos que deverão acontecer durante o ano. Para o autor, o Orçamento compõe o planejamento, onde as políticas públicas são analisadas, ordenadas e selecionadas “para integrar o plano de ação do Governo, nos limites passíveis de serem utilizados para financiar tais gastos. Ele explana, em termos financeiros, os planos e programas de trabalho, assegurando de forma contínua e oportuna a liberação de recursos para esses programas”

Deste modo, as exigências da LRF demandam o trabalho cada vez maior da Contabilidade Pública, pois a transparência das informações contábeis não deve estar

disponível somente para os gestores da Administração Pública, mas a toda sociedade que pode acompanhar e fiscalizar as contas públicas (GUEDES, 2022).

Segundo o Portal de Transparência, da Controladoria Geral da União, o Orçamento Público:

[...] é o instrumento utilizado pelo Governo Federal para planejar a utilização do dinheiro arrecadado com os tributos (impostos, taxas, contribuições de melhoria, entre outros). Esse planejamento é essencial para oferecer serviços públicos adequados, além de especificar gastos e investimentos que foram priorizados pelos poderes. Essa ferramenta estima tanto as receitas que o Governo espera arrecadar quanto fixa as despesas a serem efetuadas com o dinheiro (BRASIL, 2022, p. 1).

Neste contexto, faz parte do Orçamento Público o detalhamento das despesas, as prioridades do governo para cada ano, sendo inclusive possível fiscalizar o uso do dinheiro público e a qualidade da gestão pública.

De acordo com Fortes (2011, p. 76), a principal função Orçamento Público “é o controle dos recursos que a sociedade terá que contribuir para manter em funcionamento os serviços públicos necessários ao atendimento das necessidades econômicas e sociais da população, bem como da aplicação desses recursos por parte do Estado”.

Para a elaboração do Orçamento Público, ou seja, para a aplicação dos recursos públicos é necessário elaborar um planejamento, que por sua vez é desenvolvido em etapas, sendo as principais: a aprovação da Lei do Plano Plurianual (PPA); da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO); e da Lei Orçamentária Anual (LOA). Estas etapas formam o processo orçamentário. Destaca-se que este processo acontece em todos os três níveis do Poder (federal, estadual, distrital e municipal) (ABREU; CÂMARA, 2015).

O artigo 165, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, prevê estas etapas:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
I - o plano plurianual;
II - as diretrizes orçamentárias;
III - os orçamentos anuais (BRASIL, 1988).

Segundo Cavalcante (2007, p. 130), o Plano Plurianual consiste numa “ferramenta para a implementação do planejamento nas atividades governamentais de médio e longo prazo”. Neste sentido, o seu objetivo é coordenar as ações dos governos federal, estadual e municipal. No PPA são estabelecidos diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública Federal pelo prazo de quatro anos.

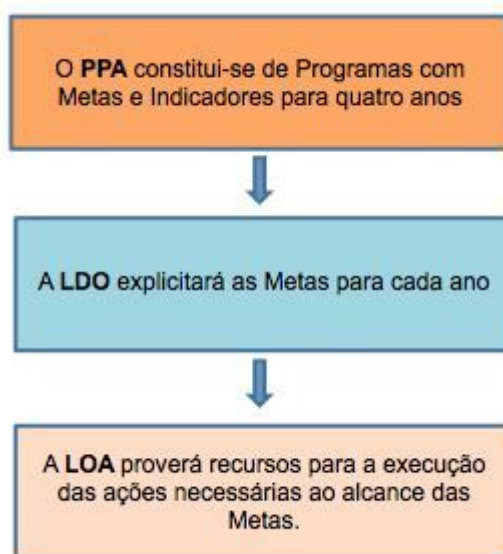
A Lei de Diretrizes Orçamentárias oferece suporte às políticas e aos programas previstos no PPA (GUEDES, 2022). De acordo com a LRF, a Lei de Diretrizes Orçamentárias:

[...] dispõe sobre o equilíbrio entre receitas e despesas; critérios e forma de limitação de empenho, caso a realização da receita possa não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal previstas; normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos; demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas (GUEDES, 2022, p. 16).

Ressalta-se que a LDO não tem o poder de criar, aumentar, suprimir, diminuir ou autorizar tributos. Embora a cada ano surja uma LDO, a sua vigência pode extrapolar o exercício financeiro, considerando-se que sua aprovação possa acontecer até o encerramento do primeiro período legislativo, sendo a sua elaboração efetuada no segundo semestre, fazendo com que as regras orçamentárias sejam executadas ao longo do exercício financeiro subsequente (CAVACANTE, 2007).

A Lei Orçamentária Anual deve alocar os recursos necessários para a concretização das metas estabelecidas. “Desse modo, a LDO orienta a elaboração da LOA, focando em metas e prioridades administrativas, alocando despesas de capital, visando ao próximo exercício financeiro” (GUEDES, 2022, p. 17). Logo, percebe-se que o Orçamento Público municipal é elaborado por meio de metas estabelecidas no PPA, formulado de quatro em quatro anos, e na LDO, elaborada anualmente. A Figura 1 resume as três etapas do processo orçamentário público:

Figura 1 – Etapas do Processo Orçamentário



Fonte: Escola Nacional de Administração Pública (2017).

Para Giacomoni (2013), a LOA é definida por três orçamentos: o fiscal, o da seguridade social e o de investimentos das empresas:

- a) o orçamento fiscal é o principal e mais abrangente, já que se refere as três esferas (federal, estadual e municipal), a seus fundos, órgãos e entidades da Administração Pública direta e indireta, inclusive as fundações;
- b) o orçamento da seguridade social engloba as entidades e os órgãos a ela vinculados – saúde, previdência social e assistência social – da Administração Pública direta e indireta, além dos fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público;
- c) o orçamento de investimento das empresas refere-se aos investimentos realizados pelas empresas nas quais o Poder Público, direta ou indiretamente, possui a maioria do capital social, com direito a voto.

De acordo com Silva e Vacovsky (2015, p. 24):

[...] a LOA estima a receita e a despesa do órgão público, em observância com as metas do PPA e da LDO, evidenciando a política econômico-financeira das entidades e o programa de trabalho do governo. Sua vigência é de um ano, sendo regida principalmente pela Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, e pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio 2000.

Deste modo, compreende-se que o orçamento público brasileiro é formado pelo processo orçamentário – PPA, LDO, LOA -, no qual o Poder Executivo estabelece as metas “que o governo deseja atingir durante o período de mandato e envia para o Legislativo para discussão, emenda e aprovação” (ABREU; CÂMARA, 2015, p. 78). Portanto, o conjunto dos planos do governo forma a proposta orçamentária, que quando aprovada transforma-se em Orçamento Público.

Considerando-se o Orçamento Público, o próximo item aborda os gastos com a Saúde.

2.3.1 Gastos Com Saúde

O artigo 7º, da Lei Complementar n. 141, de 13 de janeiro de 2012 estabelece que: “Os Municípios e o Distrito Federal aplicarão anualmente em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 15% (quinze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam” (BRASIL, 2012).

O Quadro 1 apresenta os percentuais de investimento em Saúde devido à cada ente público.

Quadro 1 – Investimento Público em Saúde

Ente Público	Percentual Mínimo de Aplicação
União	O valor apurado no ano anterior corrigido pela variação nominal do Produto Interno Bruto (PIB).
Estado	12% do produto da arrecadação de impostos e transferências, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos municípios.
Distrito Federal	12% do produto da arrecadação de impostos de competência estadual, 15% de competência municipal e 12% das transferências.
Município	15% do produto da arrecadação de impostos e transferências.

Fonte: Autora, adaptado de Crepaldi (2013).

A Lei Complementar n. 141, de 2012 ainda estabeleceu os critérios para o repasse dos recursos financeiros para a Saúde, bem como a regras para fiscalização, avaliação e controle destas despesas. Segundo este Diploma Legal, “[...] a aplicação na Saúde é feita a partir de Ações e Serviços Públicos voltados para a promoção, proteção e recuperação da Saúde” (BRASIL, 2012).

De acordo com Andrade (2017), estas Ações e Serviços Públicos voltados à Saúde seguem as seguintes diretrizes: (i) saúde deve ter acesso universal, igualitário e gratuito; (ii) as ações devem seguir conforme os objetivos e as metas definidas nos planos de Saúde de cada ente da Federação; (iii) as ações devem ser de responsabilidade específica do setor da Saúde, não se aplicando à despesas relacionadas a outras políticas públicas que atuam sobre determinantes sociais e econômicos, ainda que incidentes sobre as condições de Saúde da população.

Buscando explicitar estas ações, a Lei Complementar 141/12 reconhece como despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde:

- I - Vigilância em saúde, incluindo a epidemiológica e a sanitária;
- II - Atenção integral e universal à saúde em todos os níveis de complexidade, incluindo assistência terapêutica e recuperação de deficiências nutricionais;
- III - Capacitação do pessoal de saúde do Sistema Único de Saúde (SUS);
- IV - Desenvolvimento científico e tecnológico e controle de qualidade promovidos por instituições do SUS;
- V - Produção, aquisição e distribuição de insumos específicos dos serviços de saúde do SUS, tais como: imunobiológicos, sangue e hemoderivados, medicamentos e equipamentos médico-odontológicos;

VI - Saneamento básico de domicílios ou de pequenas comunidades, desde que seja aprovado pelo Conselho de Saúde do ente da Federação financiador da ação e esteja de acordo com as diretrizes das demais determinações previstas nesta Lei Complementar;

VII - Saneamento básico dos distritos sanitários especiais indígenas e de comunidades remanescentes de quilombos;

VIII - Manejo ambiental vinculado diretamente ao controle de vetores de doenças;

IX - Investimento na rede física do SUS, incluindo a execução de obras de recuperação, reforma, ampliação e construção de estabelecimentos públicos de saúde;

X - Remuneração do pessoal ativo da área de saúde em atividade nas ações de que trata este artigo, incluindo os encargos sociais;

XI - Ações de apoio administrativo realizadas pelas instituições públicas do SUS e imprescindíveis à execução das ações e serviços públicos de saúde;

XII - Gestão do sistema público de saúde e operação de unidades prestadoras de serviços públicos de saúde (BRASIL, 2012).

A legislação vigente prevê que os municípios, anualmente, devem aplicar no mínimo quinze por cento (15%) das receitas de impostos e transferências em ações e na prestação de serviços de Saúde. De acordo com Santos e Caffé Filho (2019), essa aplicação deve ser executada pelo Executivo, acompanhada e fiscalizada pelos órgãos de controle interno e externo e pelo Conselho Municipal de Saúde. O acompanhamento destes recursos, pelo órgão de controle interno, preferencialmente, deve ser mensal; e o acompanhamento pelo Conselho Municipal de Saúde e pelo órgão de controle externo (neste caso, Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina) deve ocorrer a cada quadrimestre.

As receitas que compõem o montante para a aplicação no setor da Saúde advêm das receitas de impostos líquidas, como: Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU); Imposto Sobre Transmissão de Bens Intervivos (ITBI); Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISS); Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF); mais multas, juros de mora e outros encargos da dívida ativa (SANTOS; CAFFÉ FILHO, 2019).

Também fazem parte do limite obrigatório para a aplicação em ações e serviços de Saúde, as receitas de transferências constitucionais e legais como: cota-parte do Fundo de Participação dos Municípios (FPM); cota-parte do Imposto Territorial Rural (ITR); cota-parte do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA); cota-parte do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS); Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI-Exportação); compensações financeiras provenientes de impostos e transferências constitucionais; desoneração ICMS (SANTOS; CAFFÉ FILHO, 2019).

Na sequência os gastos com a Educação Pública, com ênfase no limite mínimo a ser aplicado pelos Municípios neste setor.

2.3.2 Gastos com Educação

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 prevê que as esferas do Poder – União, Estados, Distrito Federal e Municípios – contribuam com um percentual mínimo para os gastos com a Educação. Assim, o artigo 212, deste Diploma prevê: “A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino” (BRASIL, 1988).

No entanto, segundo Santos e Caffé Filho (2019), nem todos os municípios cumprem esta determinação, ou por não aplicarem o percentual obrigatório previsto na lei, ou por usarem os recursos financeiros em ações incompatíveis com a manutenção e desenvolvimento do ensino, determinado pela Lei n. 9.394, de 20 de dezembro de 1996, conhecida como a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB).

O artigo 70, da LDB, apresenta as despesas que podem (e devem) ser pagas com os recursos provenientes do índice constitucional de aplicação em Educação, são elas:

Art. 70. Considerar-se-ão como de manutenção e desenvolvimento do ensino as despesas realizadas com vistas à consecução dos objetivos básicos das instituições educacionais de todos os níveis, compreendendo as que se destinam a:

I - remuneração e aperfeiçoamento do pessoal docente e demais profissionais da educação;

II - aquisição, manutenção, construção e conservação de instalações e equipamentos necessários ao ensino;

III – uso e manutenção de bens e serviços vinculados ao ensino;

IV - levantamentos estatísticos, estudos e pesquisas visando precipuamente ao aprimoramento da qualidade e à expansão do ensino;

V - realização de atividades-meio necessárias ao funcionamento dos sistemas de ensino;

VI - concessão de bolsas de estudo a alunos de escolas públicas e privadas;

VII - amortização e custeio de operações de crédito destinadas a atender ao disposto nos incisos deste artigo;

VIII - aquisição de material didático-escolar e manutenção de programas de transporte escolar (BRASIL, 1996).

Buscando evidenciar ainda mais a proposição efetiva e adequada dos recursos provenientes do índice constitucional de aplicação em Educação, o artigo 71 desta mesma lei (Lei n. 9.394/96), prevê o rol de despesas que não devem ser pagas com estes recursos:

Art. 71. Não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com:

- I - pesquisa, quando não vinculada às instituições de ensino, ou, quando efetivada fora dos sistemas de ensino, que não vise, precipuamente, ao aprimoramento de sua qualidade ou à sua expansão;
- II - subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural;
- III - formação de quadros especiais para a administração pública, sejam militares ou civis, inclusive diplomáticos;
- IV - programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social;
- V - obras de infra-estrutura, ainda que realizadas para beneficiar direta ou indiretamente a rede escolar;
- VI - pessoal docente e demais trabalhadores da educação, quando em desvio de função ou em atividade alheia à manutenção e desenvolvimento do ensino (BRASIL, 1996).

O índice de aplicação mínima, de 25% da receita resultante de impostos, na Educação, obrigatório aos municípios, é constituído por 20% de recursos advindos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB). O FUNDEB foi criado em 2007, por meio da Emenda Constitucional n. 53, de 19 de dezembro de 2006, e tem como objetivo “levar educação básica de qualidade a todas as crianças brasileiras independentemente de qualquer desigualdade, ele atende a todas as escolas da zona rural e zona urbana dos municípios” (SANTOS, CAFFÉ FILHO, 2019, p. 66).

Os 20% de responsabilidade do FUNDEB na aplicação mínima (25%) em Educação é formado pelas receitas provenientes do FPM; IPIexp; ICMS; IPVA; Desoneração das Exportações (LC n. 87/96); cota-parte de 50% do ITR; dívida ativa, juros e multas das receitas que incidem os vinte por cento. Quando estes recursos não bastam para formar o índice mínimo de aplicação, a União é responsável por repassar diretamente ao FUNDEB os recursos para a sua complementação.

Os 5% que formam o índice de aplicação mínima, de 25%, para o desenvolvimento do ensino, provêm da receita dos próprios municípios, que são depositados numa conta específica para este fim, denominada Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (MDE). Estes recursos advêm das receitas de impostos, como: IPTU; ITBI; ISS; IRRF; mais a receita de multas, juros e dívidas ativas decorrentes destes impostos; mais as transferências legais: cota-parte FPM; IPVA; ITR; ICMS; IPI; ICMS; e Desoneração.

O cumprimento dos índices mínimos de aplicação em Educação, obrigatórios aos municípios, conforme acontece na Saúde, é acompanhado pelos órgãos de controle interno e externo e pelo Conselho Municipal.

Em prosseguimento ao presente estudo o próximo capítulo apresenta os procedimentos metodológicos empregados na pesquisa.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente capítulo traz os procedimentos metodológicos adotados para a elaboração deste trabalho de conclusão de curso. Segundo Rauen (2006), a metodologia científica é de suma importância e fundamental para a realização dos trabalhos acadêmicos, uma vez que suas técnicas, métodos, procedimentos e análises possibilitam o fazer científico, cujo principal objetivo é a aquisição do conhecimento, em consonância com o processo de reflexão crítica.

Corroborando com este entendimento, Richardson (2017, p. 51) afirma que a metodologia científica é relevante “para a apresentação da lógica dos dados coletados, uma vez que clarifica a definição de processos e dá suporte às relações antecipadas nas hipóteses (quando houver), além de promover a interpretação dos resultados com vistas ao esclarecimento de um tema”.

Neste sentido, aborda-se, neste capítulo, a classificação da pesquisa e as técnicas usadas para a coleta e análise dos dados.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

O estudo possui caráter descritivo, uma vez que seu principal objetivo é identificar a o cumprimento pelos Municípios da Grande Florianópolis, dos limites mínimos das despesas orçamentárias, referentes à Saúde e à Educação, entre os anos de 2016 e 2020. Em outras palavras, procura-se conhecer, descrever, se a disposição Constituinte é cumprida, ou, não pelos municípios estudados.

Segundo Richardson (2017, p. 71), “[...] os estudos de natureza descritiva propõem-se investigar o “que é”, ou seja, a descobrir as características de um fenômeno como tal”. Neste contexto, Beuren (2006, p. 81) explica que a pesquisa descritiva “configura-se como um estudo intermediário entre pesquisa exploratória e a explicativa, não é tão preliminar como a primeira e nem tão aprofundada como a segunda”.

O objetivo principal dos estudos descritivos, para Gil (2008, p. 42), “[...] é a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis. São inúmeros os estudos que podem ser classificados sob este título”.

3.2 TÉCNICA DE COLETA DE DADOS

Os conceitos teóricos que fundamentam o estudo foram coletados por meio da técnica bibliográfica. Marconi e Lakatos (2021, p. 179) esclarecem que a finalidade desta técnica é “colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado, sobre determinado assunto, inclusive conferências seguidas de debates que tenham sido transcritos, por alguma forma, quer publicada, quer gravadas”.

Logo, este tipo de técnica possibilita que o pesquisador aprofunde seu conhecimento sobre o tema de estudo, por meio de todo o material disponibilizado para o público, na forma escrita, gravada ou filmada. Assim, foram consultados livros, artigos científicos e trabalhos acadêmicos publicados em congressos e no meio eletrônico. Segundo Gil (2008, p. 44), “a pesquisa bibliográfica é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído, principalmente de livros e artigos científicos”.

A pesquisa no meio digital foi realizada no *site* de busca Google Acadêmico, no banco de dados da *Scientific Electronic Library Online* (SCIELO) e nos repositórios de dissertações de mestrado e teses de doutorado das universidades brasileiras e foi guiada pelas seguintes palavras-chave: Administração Pública, Contabilidade, Contabilidade Pública, Orçamento Público, Gastos com Saúde, Gastos com Educação.

Também foi usada para a coleta dos dados sobre os municípios a técnica documental, que, de acordo com Gil (2008, p. 45), “constitui-se em um fim em si mesma, e é indicada para objetivos bem específicos. Para este tipo de pesquisa, são considerados documentos: fichas, mapas, formulários, cadernetas, documentos pessoais, cartas, bilhetes, fotografias, fitas de vídeo e áudio e discos”. Marconi e Lakatos (2021) acrescentam que a característica da pesquisa documental é a própria fonte de dados, ou seja, os documentos, que podem ser escritos, ou não, e constituem os denominados dados primários.

A pesquisa documental foi realizada no banco de dados do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC), sendo adotado como recorte temporal para a pesquisa as informações disponibilizadas entre os anos de 2016 e 2020, ou seja, os últimos cinco anos disponibilizados por este banco de dados. Segundo o TCE/SC, a região da Grande Florianópolis é composta por 22 municípios. A escolha pelos municípios da Grande Florianópolis teve como objetivo a possibilidade de comparação dos dados de pesquisa entre municípios da mesma região.

3.3 TÉCNICA DE ANÁLISE DE DADOS

Os dados coletados no banco de dados do TCE/SC foram analisados segundo a abordagem qualitativa, haja vista que a pesquisa, embora apresente dados e percentuais numéricos, não teve suas variáveis mensuradas, mas sim interpretadas. Como recorte de pesquisa foram utilizados os filtros de Macrorregião: Grande Florianópolis e Ano: 2016 a 2020, disponibilizados pelo próprio portal.

Após coleta e análise das aplicações de cada município, foram verificadas as aplicações mais representativas, tanto para a esfera da Saúde, quanto para a da Educação. A partir disso, foram elencados os cinco municípios que mais aplicaram recursos nessas funções, com o intuito de verificar as principais destinações realizadas no período.

De acordo com Beuren (2006, p. 93), a abordagem qualitativa “permite que o pesquisador se aprofunde num tema ligado a um fenômeno social com o fim de conhecer a sua natureza, para tanto deve obedecer a uma estrutura coerente, constante e objetiva”.

Para Richardson (2017, p. 79), “a abordagem qualitativa de um problema, além de ser uma opção do investigador, justifica-se, por ser uma forma adequada para entender a natureza de um fenômeno social”.

Neste sentido, percebe-se que a abordagem qualitativa atende às necessidades do presente estudo, uma vez que busca identificar os gastos dos municípios da Grande Florianópolis com a Saúde e a Educação, levando em conta o cumprimento dos limites estabelecidos pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Na sequência do presente trabalho monográfico é apresentada uma breve descrição dos Municípios da Grande Florianópolis, seguida dos resultados da pesquisa e sua análise.

4 RESULTADOS E ANÁLISE DA PESQUISA

Neste capítulo é apresentado uma breve apresentação sobre a pesquisa, bem como os resultados obtidos na pesquisa documental realizada no banco de dados do TCE/SC e a sua análise.

4.1 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS COLETADOS.

A Constituição Federal de 1988 estabelece percentuais mínimos das receitas de impostos para aplicação em ações de educação e saúde. Além disso, fixa também limites máximos para as despesas do Poder Legislativo Municipal.

O Tribunal de Contas de Santa Catarina, como órgão fiscalizador da aplicação dos recursos públicos, verifica anualmente o cumprimento desses mandamentos constitucionais pelos Municípios catarinenses. (PORTAL DO CIDADÃO, TCE)

Diante do que é estabelecido pela Legislação e com base nos dados coletados a partir do Portal do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, são analisadas em primeiro momento as aplicações de cada município nas esferas da saúde e da educação. Em seguida, os municípios com maiores aplicações são ranqueados, para que por fim sejam analisadas quais as principais destinações de tais aplicações, a partir das subfunções de cada área.

4.1.2 Gastos Públicos com a Saúde

Como já mencionado, a Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1988 prevê a responsabilidade da União, dos Estados e dos Municípios para investir parte de suas arrecadações na Saúde Pública, considerando-se que ela é um direito de todos e dever do Estado, como se observa no texto constitucional:

Art. 196. A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação (BRASIL, 1988).

Sob esta perspectiva, percebe-se que a Saúde, sendo direito de todos, abre o direito da população averiguar se os gastos, nesta área, estão em conformidade com o que é obrigatório pela Lei, e se o município está divulgando estes dados, em obediência às leis de Transparência e Acesso à Informação (LC n. 131/2009 e Lei n. 12.527/2011).

Conforme disposto no artigo 77, III c/c § 4º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), os Municípios deverão aplicar em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 15% da receita proveniente de impostos e das transferências constitucionais. (SANTA CATARINA, 2022).

A análise dos dados de pesquisa demonstrou, conforme pode ser observado na Tabela 1, que todos os municípios participantes da Grande Florianópolis, no período entre 2016 e 2020, cumpriram a determinação legal da aplicação do limite mínimo de 15% da sua renda em ações e serviços de Saúde.

Tabela 1 - Evidenciação do Índice de Aplicação em Saúde

Ente	2016	2017	2018	2019	2020	MÉDIA
ÁGUAS MORNAS	19,47	22,38	17,00	17,43	17,14	18,68
ALFREDO WAGNER	24,35	23,07	22,00	20,52	19,40	21,87
ANGELINA	17,19	17,39	17,50	17,95	19,49	17,90
ANITÁPOLIS	15,03	15,29	15,54	16,91	15,22	15,60
ANTÔNIO CARLOS	20,75	21,76	21,77	21,87	21,76	21,58
BIGUAÇU	23,67	22,05	21,11	20,87	20,98	21,73
CANELINHA	25,43	25,63	21,33	24,22	25,92	24,51
FLORIANÓPOLIS	17,93	18,62	18,03	19,52	16,43	18,11
GAROPABA	24,96	26,27	23,60	23,17	21,35	23,87
GOVERNADOR CELSO RAMOS	19,54	19,75	21,98	21,51	23,04	21,16
LEOBERTO LEAL	19,93	20,74	18,94	21,83	21,94	20,67
MAJOR GERCINO	17,03	15,95	16,47	16,08	17,17	16,54
NOVA TRENTO	24,85	21,71	21,20	17,56	22,44	21,55
PALHOÇA	27,71	25,30	25,93	25,58	27,50	26,40
PAULO LOPES	22,63	26,27	28,39	25,37	29,56	26,44
RANCHO QUEIMADO	16,07	15,52	17,14	15,87	15,69	16,06
SANTO AMARO DA IMPERATRIZ	18,37	20,40	20,18	16,56	20,94	19,29
SÃO BONIFÁCIO	17,50	22,51	18,84	23,06	19,40	20,26
SÃO JOÃO BATISTA	24,59	24,90	27,88	29,42	32,10	27,78
SÃO JOSÉ	23,23	23,74	25,41	25,29	26,95	24,92
SÃO PEDRO DE ALCÂNTARA	15,86	17,43	18,05	17,81	16,94	17,22
TIJUCAS	23,49	21,98	19,85	26,02	24,83	23,23

(*) Valores em Percentuais

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2022).

Cabe destacar que todos os municípios, no período estudado, aplicaram mais do que o limite mínimo estabelecido pela legislação em vigor, sendo o município de Anitápolis, o

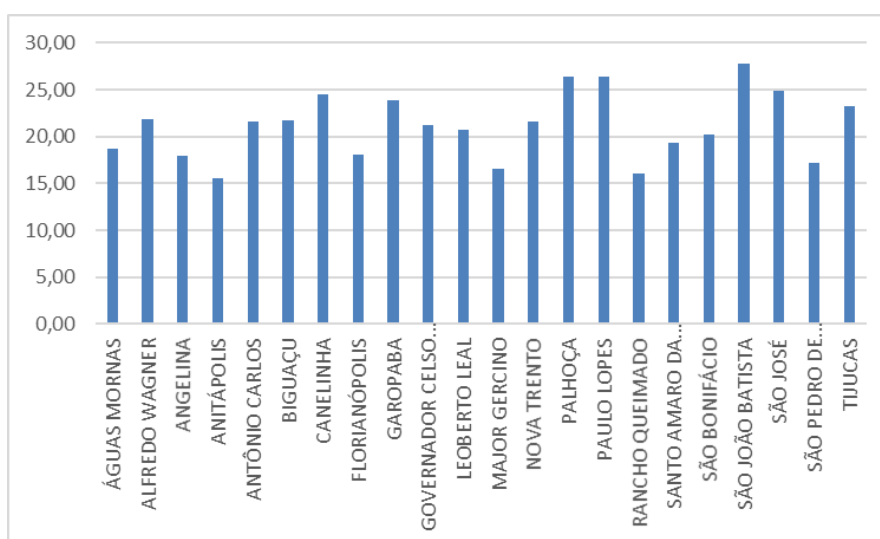
que aplicou um percentual menor (em todos os anos), quando comparado aos demais municípios (15,03%;15,29%; 15,55%; 16,41%; 5,22%).

Outro dado interessante observado é que o município de Florianópolis, embora seja o mais populoso, os seus percentuais de aplicação (17,93%; 18,62%; 18,03%; 19,52%; 16,43%) na Saúde estão abaixo de municípios cujo número de habitantes é bem menor. Inclusive o município de São Bonifácio, que tem o menor número de habitantes entre todos os municípios da Grande Florianópolis, aplicou percentuais maiores, daqueles aplicados por Florianópolis, nos anos de 2017, 2018, 2019 e 2020 (22,51%; 18,84%; 23,06%; 19,40%). Por fim, observa-se que os municípios de São João Batista (24,59%; 24,90%; 27,88%; 29,42%, 32,10%) e Palhoça (27,71%; 25,30%; 25,93%; 25,58%; 27,50%) foram os que em todos os anos estudados, aplicaram percentuais maiores nas ações e serviços de Saúde.

Ainda é possível elaborar um *ranking* com os cinco municípios que obtiveram maiores aplicações na área da Saúde, nos anos entre 2016 e 2020, sendo eles: Canelinha, com 25,54% de receita com impostos aplicados na subfunção, ou seja, 10,54% superiores ao mínimo estipulado; Garopaba, aplicando 25,35% de seus recursos com impostos; Palhoça, em terceiro lugar, com 21,23%; São João Batista, com a média de 20,69% e: Nova Trento, em quinta posição, com 17,27% aplicados em Saúde, ou seja, 2,27% acima do mínimo.

O Gráfico 1 apresenta de forma resumida o *ranking* dos municípios da região da Grande Florianópolis, segundo a média dos percentuais aplicados na Saúde, no período entre 2016 e 2020.

Gráfico 1 - *Ranking* Percentual dos Municípios nas Aplicações em Saúde

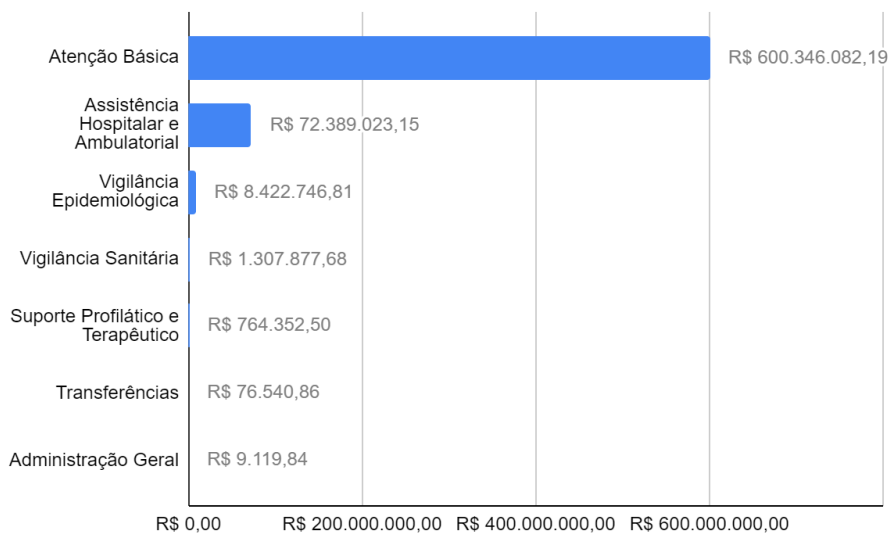


Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa (2022).

O gráfico 2 traz os gastos com a Saúde, por subfunção, ou seja, o total das despesas

com ações e serviços públicos de Saúde, diminuídos do total de deduções com ações e serviços públicos de Saúde, dividido pelo total de receita com impostos.

Gráfico 2 - Gastos em Saúde por Subfunção



Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2022).

Conforme o Gráfico 2, a maior parcela dos gastos com saúde, 87,86%, são referentes à Atenção Básica, setor que é de responsabilidade dos municípios e que, de acordo com a FIOCRUZ (2013), é considerada a "porta de entrada" dos usuários ao sistema de saúde, ou seja, onde acontece o atendimento inicial.

Corroborando com este entendimento, Buss (2019) afirma que os serviços de Atenção Básica de Saúde, geralmente disponibilizados pelas Unidades Básicas de Saúde (UBS), são a porta de entrada do cidadão ao Sistema de Saúde Pública, por meio de esclarecimentos, orientações e consultas eles disponibilizam informações e cuidados para a população, atuando inclusive na prevenção de doenças e epidemias.

Neste sentido, percebe-se que estes serviços são responsáveis pela promoção da saúde da comunidade e, por conseguinte contribuem para a conquista e preservação da qualidade de vida destas pessoas. Diversos programas estão relacionados à Atenção Básica, entre eles a Estratégia de Saúde da Família (ESF); Programa Melhor em Casa, de atendimento domiciliar; o Programa Brasil Sorridente, de saúde bucal; e o Programa de Agentes Comunitários de Saúde (PACS), que busca alternativas para melhorar as condições de Saúde das comunidades.

Depois dos gastos com a Atenção Básica, constatou-se que os gastos com assistência hospitalar (10,59% do total) concentram os recursos financeiros advindos das aplicações

obrigatórias. Este item abarca o acesso dos usuários do SUS aos procedimentos ambulatoriais e hospitalares. Em seguida, encontram-se as despesas com vigilância epidemiológica, vigilância sanitária, suporte profilático e terapêutico, transferências e administração geral.

4.1.3 Gastos Público em Educação

Segundo o artigo 212 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, os Municípios deverão aplicar na manutenção e no desenvolvimento do sistema de ensino, no mínimo, 25% da receita proveniente de impostos e de transferências constitucionais.

A Tabela 2 apresenta os percentuais aplicados por cada município da Grande Florianópolis, no período entre 2016 e 2020. Observou-se que todos os municípios cumpriram a aplicação do limite mínimo, obrigatório por lei constitucional, na Educação, sendo que os municípios de São Pedro de Alcântara, Santo Amaro da Imperatriz, Anitápolis, Palhoça e São João Batista, estão entre os que mais aplicaram percentuais maiores daquele determinado pela norma legal.

Tabela 2 - Evidenciação do Índice de Aplicação em Educação

ENTE	2016	2017	2018	2019	2020	MÉDIA
ÁGUAS MORNAS	30,85	30,85	32,86	30,19	27,41	30,43
ALFREDO WAGNER	27,01	27,01	26,07	26,22	25,01	26,26
ANGELINA	28,82	28,82	28,84	27,82	26,76	28,21
ANITÁPOLIS	31,45	31,45	32,19	32,11	33,5	32,14
ANTÔNIO CARLOS	26,33	26,33	27,55	27,75	27,03	27,00
BIGUAÇU	31,08	31,08	32,16	30,13	26,76	30,24
CANELINHA	28,65	28,65	30,69	31,92	28,92	29,77
FLORIANÓPOLIS	30,16	30,16	27,81	27,04	26,25	28,28
GAROPABA	25,28	25,28	25,17	26,79	25,33	25,57
GOVERNADOR CELSO RAMOS	29,46	29,46	26,88	26,98	26,5	27,86
LEOBERTO LEAL	29,11	29,11	31,43	30,00	28,75	29,68
MAJOR GERCINO	26,97	26,97	26,64	27,69	32,35	28,12
NOVA TRENTO	26,99	26,99	30,62	32,42	25,35	28,47
PALHOÇA	35,43	35,43	32,12	30,73	27,54	32,25
PAULO LOPES	29,63	29,63	26,27	26,68	25,98	27,64
RANCHO QUEIMADO	28,05	28,05	28,87	29,86	26,04	28,17
SANTO AMARO DA IMPERATRIZ	30,43	30,43	31,75	30,34	32,00	30,99
SÃO BONIFÁCIO	26,66	26,66	26,44	25,77	25,09	26,12
SÃO JOÃO BATISTA	33,33	33,33	28,11	28,66	27,08	30,10
SÃO JOSÉ	28,52	28,52	25,4	28,76	25,87	27,41

SÃO PEDRO DE ALCÂNTARA	32,23	32,23	34,89	31,9	31,98	32,65
TIJUCAS	30,41	30,41	31,25	29,02	26,97	29,61

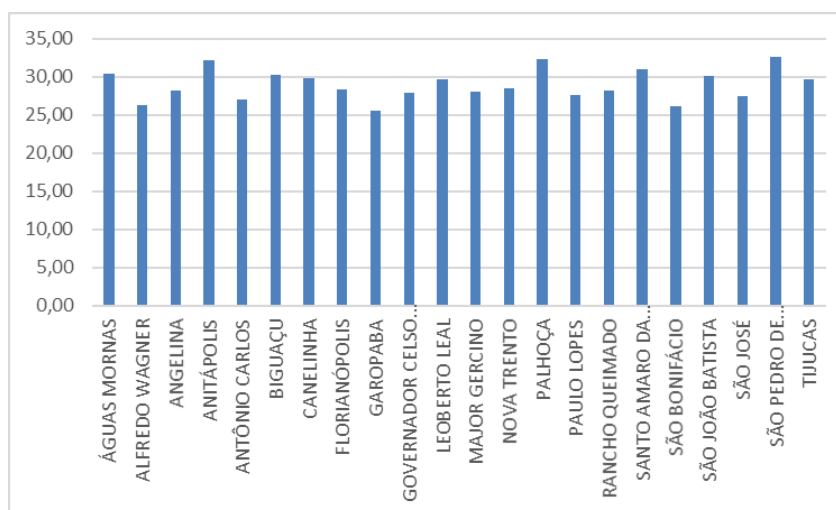
(*) Valores em Percentuais

Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2022).

A partir dos dados observados na Tabela 2 foi criado um *ranking* com os cinco municípios que obtiveram as maiores médias percentuais de aplicação de recursos na Educação, entre 2016 e 2020.

Em primeiro lugar, encontra-se São Pedro de Alcântara, com a média percentual de 33,68%, ou seja, 8,68% acima do mínimo obrigatório. Em seguida, na segunda posição, encontra-se Palhoça, com 33,44% de média percentual de aplicação. Anitápolis aparece em terceiro lugar, com 32,67%. São João Batista em quarto lugar, com 31,65% e, em quinto lugar, Santo Amaro da Imperatriz, com 31,03%, tendo aplicado 6,03% acima do mínimo. O Gráfico 3 demonstra este *ranking*:

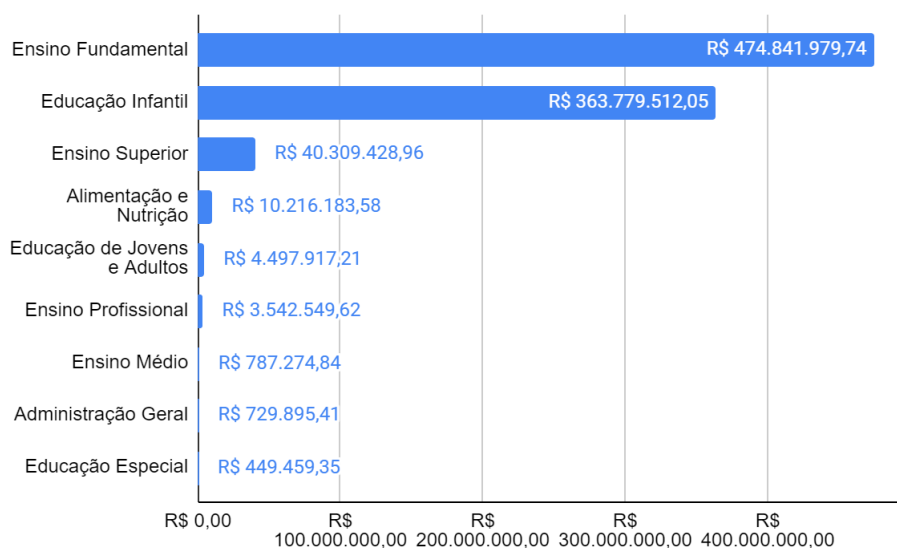
Gráfico 3 - *Ranking* Percentual dos Municípios nas Aplicações em Educação



Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2022)

A partir dos cinco municípios com maiores aplicações de recursos, na área da Educação, realizou-se a análise das subfunções existentes, observando para quais delas são destinados a maior parte dos recursos e quais necessitam de maior atenção. O Gráfico 4 demonstra a análise realizada, considerando-se o período entre 2016 e 2020.

Gráfico 4 - Gastos em Educação por Subfunção



Fonte: Elaborada a partir dos dados da pesquisa (2022).

Por meio do Gráfico 4 constatou-se que as áreas nas quais foram mais aplicados os limites mínimos obrigatórios foram o Ensino Fundamental e à Educação Infantil. Do montante total da receita para esta área - R\$899.154.200,70 -, R\$474.841.979,74 destinou-se ao Ensino Fundamental (52,81%). Na Educação Infantil, o total aplicado nesse período foi de R\$363.779.512,05, ou seja, 40,46% do total da aplicação obrigatória.

A representatividade dessas subfunções dá pelo fato de a Educação Básica Municipal corresponder justamente à estas duas esferas, visto que no Brasil, os municípios são responsáveis por fornecer a educação de base, ou seja: creches (até 3 anos), pré-escolas (educação infantil; 4 e 5 anos) e o ensino fundamental.

Observou-se ainda que tanto no Ensino Fundamental, quanto na Educação Infantil as aplicações concentraram-se nas despesas com pessoal e encargos. A parcela restante (6,73%) da aplicação no setor da Educação foi destinada ao Ensino Superior, à alimentação e nutrição, à Educação de Jovens e Adultos (EJA), ao Ensino Profissionalizante, ao Ensino Médio, à administração geral e, por fim, à Educação Especial.

5 CONCLUSÃO

Como observado, os gastos da Administração Pública com a Saúde e a Educação ganham relevo, haja vista que significativa parcela da população depende dos serviços públicos destes setores, para a realização dos seus direitos fundamentais: ter uma vida saudável, livre de doenças e adquirir formação acadêmica a fim de desenvolver suas competências e potencialidade, visando seu desenvolvimento pessoal e profissional, e, por conseguinte melhorar a sua qualidade de vida e a da sua família.

Ressalta-se que os gastos com Saúde e Educação são compartilhados por todas as esferas do Poder – União, Estados, Distrito Federal e Municípios -, todavia compreende-se que os Municípios, pela proximidade do acesso da população, são os responsáveis por introduzir os cidadãos a esses serviços. Além disso, a importância destas duas áreas para o desenvolvimento humano fez com que a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 determinasse que os Municípios aplicassem limites mínimos das suas receitas à Saúde e à Educação, 15% e 25%, respectivamente.

Sob esta perspectiva, o principal objetivo deste estudo foi identificar se a aplicação destes limites mínimos estava sendo cumprida, pelos vinte e dois (22) Municípios da Grande Florianópolis, no período entre 2016 e 2020. Neste sentido, foi realizada uma pesquisa no banco de dados do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, o que possibilitou a constatação de que todos os Municípios cumpriram a obrigatoriedade de aplicar os limites mínimos, das suas rendas arrecadadas, em ações e serviços de Saúde e na manutenção e no desenvolvimento do Sistema de Ensino Básico.

Cabe destacar que na comparação dos dados entre os Municípios verificou-se que Florianópolis, capital do Estado de Santa Catarina e cidade mais populosa entre os Municípios da Grande Florianópolis, aplicou, durante o período estudado, percentuais menores na Saúde, do que o Município de São Bonifácio, que conta com a menor população entre os Municípios estudados.

Também foi evidenciado que Municípios como Palhoça e São João Batista aplicaram percentuais maiores tanto na Saúde, quanto na Educação, nos anos entre 2016 e 2020, fato que os colocou nos *rankings* (formados pelos cinco Municípios que mais aplicaram – em percentuais) da Saúde e da Educação.

Além disso, foi observado, no tocante à subfunção, que o montante maior da aplicação na Saúde foi dirigido à Atenção Básica (Unidades Básicas de Saúde); enquanto que

na Educação as maiores aplicações recaíram sobre o Ensino Fundamental e sobre a Educação Infantil.

Deste modo, observou-se que os objetivos traçados para o presente estudo foram alcançados. Entretanto, a abordagem desta temática não se esgota neste trabalho monográfico, haja vista que o período temporal que sucedeu esta pesquisa foi marcado pela pandemia do coronavírus Covid-19. Tal fato exigiu mudanças drásticas e consequentemente investimentos/gastos elevados, tanto na área de Saúde, considerando-se que este setor foi o responsável por combater diretamente os vírus, quanto na área da Educação, que precisou ter suas práticas pedagógicas reformatadas para atender ao ensino remoto, diante dos longos períodos de quarentena pelos quais a sociedade do Brasil e do mundo passaram.

Assim, recomenda-se que trabalhos futuros, semelhantes a este, sejam elaborados, com o fim de entender como a Contabilidade Pública, responsável por coordenar, armazenar e disponibilizar aos gestores públicos pertinentes, os dados sobre os gastos com estes dois setores tão relevantes para a sociedade, tendo em vista ainda as inúmeras denúncias sobre “fraudes” em licitações, compra e compradores “fantasmas”, repasses indevidos de dinheiro público, que assolaram este período da história recente do mundo.

REFERÊNCIAS

- ABREU, C. R.; CÂMARA, L. M. O orçamento público como instrumento de ação governamental: uma análise de suas redefinições no contexto da formulação de políticas públicas de infraestrutura. **Rev. Adm. Pública**, Rio de Janeiro, v. 49, n. 1, p. 73-90, jan/fev 2015. Disponível em: <<https://www.scielo.br/j/rap/a/BdkHGxkx8TmBjrgpwVKXdTK/abstract/?lang=pt>>. Acesso em: maio 2022.
- ANDRADE, N. A. **Contabilidade pública na gestão municipal**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.
- ÁVILA, C. A. **Gestão contábil: para contadores e não contadores**: Curitiba: InterSaberes, 2012.
- BAIRRAL, M. A. C.; SILVA, A. H. C.; ALVES, F. J. S. Transparência no setor público: uma análise dos relatórios de gestão anuais de entidades públicas federais no ano de 2010. **Revista de Administração Pública**, v. 49, n. 3, p.643-675, jun. 2015. Disponível em: <<https://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/49087>>. Acesso em: maio 2022.
- BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.
- BOBBIO, N.; MATTEUCCI, N.; PASQUINO, G. **Dicionário de política**. Brasília: Universidade de Brasília, 2000.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**, 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: maio 2022.
- _____. **Lei n. 9.394, de 20 de dezembro de 1996**. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9394.htm>. Acesso em: maio 2022.
- _____. **Orçamento público**. Portal da Transparência: Controladoria Geral da União, 2022. Disponível em: <<https://www.portaltransparencia.gov.br/entenda-a-gestao-publica/orcamento-publico>>. Acesso em: maio 2022.
- _____. **Lei Complementar n. 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: maio 2022.
- _____. **Lei n. 12.527, de 18 de novembro de 2011**. Regula o acesso às informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112527.htm>. Acesso em: maio 2022.

_____. **Lei Complementar n. 131, de 27 de maio de 2009.** Acrescenta dispositivos à Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm>. Acesso em: maio 2022

_____. **Lei Complementar n. 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 e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp141.htm>. Acesso em: maio 2022.

_____. **Sala de Apoio à Gestão Estratégica.** Ministério da Saúde, 2022a. Disponível em: <<https://sage.saude.gov.br/paineis/ubsFuncionamento/lista.php?output=html&ufcidade=SC&codPainel=&ufs=42>>. Acesso em: maio 2022.

BUSS, P. M. Promoção da saúde da família. **Programa Saúde da Família**, p. 50-63, 2012. Disponível em: <http://bvsmms.saude.gov.br/bvs/is_digital/is_0103/IS23%281%29021.pdf>. Acesso em: maio 2022.

CAVALCANTE, P. L. O. Plano plurianual: resultados da mais recente reforma do planejamento e orçamento no Brasil. **Revista do Serviço Público**, Brasília, v. 58, n. 2, p. 129-150, abr/jun 2007. Disponível em: <<https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/168/173>>. Acesso em: maio 2022.

CFC, CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Contabilidade pública: um caminho para a promoção do desenvolvimento sustentável.** 2021. Disponível em: <<https://cfc.org.br/noticias/contabilidade-publica-um-caminho-para-a-promocao-do-desenvolvimento-sustentavel/>>. Acesso em: maio 2022.

_____. **Revogação da resolução n. 750/193:** contexto e considerações. 2016. Disponível em: <<https://cfc.org.br/noticias/revogacao-da-resolucao-no-7501993-contexto-e-consideracoes/>>. Acesso em: maio 2022.

CREPALDI, S. A. **Curso básico de contabilidade:** resumo da teoria, atendendo às novas demandas da gestão empresarial, exercícios e questões com respostas. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. **Curso básico de contabilidade.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

DAVID, F. C.; BARBOSA, E. A. **A história da contabilidade:** origem e evolução. UniEvangélica, 2018. Disponível em: <<http://repositorio.aee.edu.br/bitstream/aee/10731/1/ARTIGO.%20FERNANDA.pdf>>. Acesso em: maio 2022.

DI PIETRO, M. S. Z. **Direito administrativo.** 25 ed. São Paulo, Atlas, 2012.

ESCOLA NACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. **Entendendo o orçamento público.** Brasília, 2017. Disponível em: <<https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/3167/1/Modulo%201%20-%20Entendendo%20o%20Orçamento%20Publico.pdf>>. Acesso em: maio 2022.

ECKERT, A.; TONIOLLI, T. M.; MECCA, M. S.; BIASIO, R. Relação entre a qualidade dos sites das prefeituras e o nível de divulgação da remuneração dos servidores públicos municipais. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 11, n. 3, p.101-118, set 2016. Disponível em:

<<https://revistas.ufrj.br/index.php/scg/article/view/13390#:~:text=Os%20resultados%20indicam%20que%20n%C3%A3o,concerne%20%C3%A0%20atualiza%C3%A7%C3%A3o%20dos%20dados.>>. Acesso em: maio 2022.

FIGUEIREDO, C. M.; NÓBREGA, M. **Administração pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002

FIOCRUZ, FUNDAÇÃO OSWALDO CRUZ. Desenvolvimento e saúde. **Prospecção Estratégica do Sistema de Saúde Brasileiro**, 2013. Disponível em:

<<https://saudeamanha.fiocruz.br/desenvolvimento-e-saude/#.YqpKBXbMLIV>>. Acesso em: maio 2022.

FLORES, E.; BRAUNBECK, G.; CARVALHO, N. **Teoria da contabilidade financeira: fundamentos e aplicações**. São Paulo: Atlas, 2018.

FORTES, J. **Contabilidade pública**. 10. ed. Brasília: Franco e Fortes, 2011.

FRASÃO, G. Maior sistema de saúde pública do mundo, SUS, completa 31 anos. **Ministério da Saúde**, 2021. Disponível em: <<https://www.gov.br/saude/pt-br/assuntos/noticias/2021-1/setembro/major-sistema-publico-de-saude-do-mundo-sus-completa-31-anos>>. Acesso em: maio 2022.

GIACOMONI, J. **Orçamento público**. São Paulo: Atlas, 2013.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GURGEL, E. **Entenda o papel de prefeitos e vereadores na área da saúde**. Faculdade de Medicina da Universidade Federal de Minas Gerais. 2019.

GUEDES, A. G. M. **Orçamento público como instrumento de planejamento e controle na gestão municipal**. 2022. 149fl. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) –

Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Natal, 2022. Disponível em: <<https://repositorio.ufrn.br/handle/123456789/46480?mode=full>>. Acesso em: maio 2022.

IBGE, INSTITUTO BRASILEIRO DE ESTÁTISTICA. **Grande Florianópolis tem população superior a 1,2 milhões de habitantes**. 2020. Disponível em:

<<https://www.ibge.gov.br/cidades-e-estados/sc/florianopolis.html>>. Acesso em: maio 2022.

IGNÁCIO, J. O que são os direitos sociais. **Politize**, nov 2017. Disponível em:

<<https://www.politize.com.br/direitos-sociais-o-que-sao/>>. Acesso em: maio 2022.

INEP, INSTITUTO NACIONAL DE ESTUDOS E PESQUISAS EDUCACIONAIS ANÍSIO TEIXEIRA. **INEP divulga dados da primeira etapa do censo escolar 2021**. 2021.

Disponível em: <<https://www.gov.br/inep/pt-br/assuntos/noticias/censo-escolar/inep-divulga-dados-da-1a-etapa-do-censo-escolar-2021>>. Acesso em: maio 2022.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J. C.; FARIA, A. C. **Introdução a teoria da contabilidade**: para o nível de graduação. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

IUDÍCIBUS, S. **Teoria da contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública**: teoria e prática. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

MARIN, R. **Aplicação de um modelo cognitivo para análise da tomada da decisão em ambiente de desenvolvimento orçamentário**. 2009. 127 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Presbiteriana Mackenzie, São Paulo, 2009. Disponível em: <<http://tede.mackenzie.br/jspui/bitstream/tede/2672/1/Rodrigo%20de%20Souza%20Marin1.pdf>>. Acesso em: maio 2022.

MATIAS - PEREIRA, J. **Curso de administração pública**: foco nas instituições e ações governamentais. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

METZNER, C. M.; BRAUM, L. M. S.; TORMEM, D. S. BERTOLINI, G. R. F. Licitações e transparência na contabilidade pública. **Revista Gestão Pública: Práticas e Desafios**, v. 6, n. 2, p. 122-142, abr 2014. Disponível em: <<https://periodicos.ufpe.br/revistas/gestaopublica/article/view/1867/1452>>. Acesso em: maio 2022.

MIRANDA, T. G.; GALVÃO FILHO, T. A. **O professor e a educação inclusiva**. Salvador: EDUFBA, 2012.

NASCIMENTO, A. Avaliação do orçamento como instrumento de controle de gestão: Um estudo de caso em uma indústria de fertilizantes. In: XII SIMPÓSIO DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO, 2006, Bauru. **Anais...** Universidade Estadual Paulista. Bauru. 2006. Disponível em: <https://simpep.feb.unesp.br/anais/anais_13/artigos/1246.pdf>. Acesso em: maio 2022.

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

NOVO, B. N.; MOTA, A. R. P. A educação como instrumento de transformação da sociedade. **Jus Brasil**, 2019. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/75458/a-educacao-como-instrumento-de-transformacao-da-sociedade>>. Acesso em: maio 2022.

OLIVEIRA, I. R. Diretrizes do orçamento público. **UNIFACVEST**, p. 1-17, 2019. Disponível em: <<https://www.unifacvest.edu.br/assets/uploads/files/arquivos/25681-isaias-ribeiro-de-oliveira.pdf>>. Acesso em: maio 2022.

PADOVEZE, C. L. **Planejamento orçamentário**. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2010.

_____. **Manual de contabilidade básica**: contabilidade introdutória e intermediária. São Paulo: Atlas, 2012.

PAZZAGLINI FILHO, M. **Crimes de responsabilidade fiscal**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

PEREIRA, J. M. **Curso de administração pública**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PINHEIRO, N. S. **Evolução dos princípios contábeis no Brasil**: o que muda com a adoção dos padrões internacionais. 2010. 60f. Monografia (Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/127135/Contabeis294100.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: maio 2022.

PORTAL DA ILHA. **Cidades da Grande Florianópolis**. 2022. Disponível em: <<https://www.portaldailha.com.br/cidades/>>. Acesso em: maio 2022.

RAUEN, F. J. **Roteiros de pesquisa**. Rio de Janeiro: Nova Era, 2006.

REIS, A. J.; SILVA, S. L. A história da contabilidade no Brasil. **Portal de Revistas UNIFACs**, v. 11, n. 1, p. 1-13, 2008. Disponível em: <<https://revistas.unifacs.br/index.php/sepa/article/view/299>>. Acesso em: maio 2022.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade básica**. São Paulo: Atlas, 2013.

RIBEIRO, A. R. C. O. **A formação profissional dos soldados em direitos humanos na Polícia Militar da Bahia**: integralização entre a educação institucional e a conveniada. 2016. 146 fl. Dissertação (Mestrado Profissional em Segurança Pública, Justiça e Cidadania) - Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2016. Disponível em: <http://www.progesp.ufba.br/sites/progesp.ufba.br/files/dissertacao_corrigida_com_ficha_cat_alografica_-_anilma_-_2016.pdf>. Acesso em: maio 2022.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

SALM, J. F.; MENEGASSO, M. E. Os modelos de administração pública como estratégias complementares para a (co)produção do bem público. **Revista de Ciências da Administração**, Florianópolis, v. 11, n. 25, p. 97-114, set/dez 2009. Disponível em: <<https://periodicos.ufsc.br/index.php/adm/article/view/21758077.2009v11n25p83>>. Acesso em: maio 2022.

SANTA CATARINA. **Galeria de fotos**. 2022. Disponível em: <<https://www.sc.gov.br/noticias/fotos/setoriais/mapa-regiao-metropolitana-46844>>. Acesso em: maio 2022.

SANTA CATARINA. **Tribunal de Contas do Estado**. 2022. Disponível em: <<https://www.tcsc.tc.br/biblioteca>>. Acesso em: maio 2022.

SANTOS, W. B. O.; CAFFÉ FILHO, H. P. Aplicação dos recursos públicos na esfera municipal: atendimento aos índices constitucionais legais. **Id On-line: Revista Multidisciplinar e de Psicologia**, v. 13, n. 45, p. 60-78, 2019. Disponível em: <<file:///C:/Users/User/Downloads/1821-6908-1-PB.pdf>>. Acesso em: maio 2022.

SILVA, L. M. **Contabilidade governamental**: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA, M. M. **Lei de responsabilidade fiscal**: enfoque jurídico e contábil para os municípios. São Paulo: Atlas, 2014.

SILVA, D. C. V.; VACOVSKI, E. A transparência na administração pública como instrumento facilitador para o controle social. **Foco e Escopo**, v. 7, n. 4, p. 67-86, 2015. Disponível em: <<https://www.uninter.com/cadernosuninter/index.php/gestao-publica/article/view/592>>. Acesso em: maio 2022.

VIAGEM SANTA CATARINA. **Turismo**. 2019. Disponível em: <<https://viagensantacatarina.com/localizacao/grande-florianopolis/>>. Acesso em: maio 2022.