

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

DAIANE RAUPP MARTINS

**COMPOSIÇÃO E EXPRESSIVIDADE DAS DESPESAS COM GESTÃO
AMBIENTAL REALIZADAS PELA PREFEITURA MUNICIPAL DE
FLORIANÓPOLIS NO PERÍODO DE 2003 A 2008**

**FLORIANÓPOLIS
2009**

DAIANE RAUPP MARTINS

**COMPOSIÇÃO E EXPRESSIVIDADE DAS DESPESAS COM GESTÃO
AMBIENTAL REALIZADAS PELA PREFEITURA MUNICIPAL DE
FLORIANÓPOLIS NO PERÍODO DE 2003 A 2008**

Monografia apresentada à Universidade Federal de Santa Catarina como um dos pré-requisitos para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Orion Augusto Platt Neto

**FLORIANÓPOLIS
2009**

DAIANE RAUPP MARTINS

**COMPOSIÇÃO E EXPRESSIVIDADE DAS DESPESAS COM GESTÃO
AMBIENTAL REALIZADAS PELA PREFEITURA MUNICIPAL DE
FLORIANÓPOLIS NO PERÍODO DE 2003 A 2008.**

Esta monografia foi apresentada no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota final _____ atribuída pela banca examinadora constituída pelo professor orientador e membros abaixo mencionados.

Florianópolis, SC, 29 de junho de 2009.

Professora Valdirene Gasparetto, Dra.
Coordenadora de Monografias do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca examinadora:

Professor Orion Augusto Platt Neto, Dr.
Orientador

Professora Elisete Dahmer Pfitscher, Dra.
Membro

Professor Marcos Laffin, Dr.
Membro

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por guiar meus caminhos e me dar forças para enfrentar as dificuldades.

À minha mãe, Zilda Silva Raupp, por me ensinar a ter coragem, a ter fé e a batalhar para realizar meus sonhos.

Agradeço ao Prof. Orion Augusto Platt Neto, pela sua dedicação, entusiasmo e confiança transmitidos durante a orientação deste trabalho.

À minha maninha, Eduarda Raupp Cadorin, pela alegria e pelas orações.

A todos os meus tios e tias, pelo apoio e proteção em todos os momentos da minha vida.

A todos que direta ou indiretamente contribuíram para a realização desta pesquisa.

MARTINS, Daiane Raupp. **Composição e expressividade das despesas com Gestão Ambiental realizadas pela Prefeitura Municipal de Florianópolis no período de 2003 a 2008**. 2009. 119 p. Monografia (Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2009.

RESUMO

O crescimento populacional, a urbanização e, principalmente, a utilização inadequada dos recursos naturais fizeram com que surgissem normas nacionais e internacionais para regular a matéria. No Brasil, as linhas mestras da política com o meio ambiente foram instituídas no art. 225 da Constituição Federal de 1988, o qual atribuiu ao Estado deveres, no sentido de preservar, restaurar e fiscalizar o meio ambiente. Neste contexto, os poderes públicos municipais exercem um papel importante, pois estão mais próximos dos cidadãos. Além disso, conhecem os problemas e as soluções para desenvolver seus municípios sem degradar o meio ambiente e comprometer o bem estar da população. Este estudo tem por objetivo analisar a composição e a expressividade das despesas classificadas na função de governo Gestão Ambiental realizadas pelo Município de Florianópolis, entre os anos de 2003 e 2008. Para atingir o objetivo proposto foi realizada uma pesquisa exploratória, abordando o problema, de forma quantitativa e qualitativa, por meio de um estudo de caso das despesas com Gestão Ambiental do Município de Florianópolis. A trajetória metodológica divide-se em quatro fases, sendo a primeira de obtenção de demonstrativos contábeis da Prefeitura Municipal de Florianópolis (PMF) e da Fundação Municipal do Meio Ambiente de Florianópolis (FLORAM), referentes aos anos de 2003 a 2008, a segunda, coletar e tabular os dados, a terceira, organizar e apresentar as informações e a quarta, de análise e interpretação dos dados coletados. A fundamentação teórica apresenta abordagens sobre Estado, finanças e administração pública e foram elaboradas considerações sobre orçamentos, despesas e demonstrativos contábeis das entidades públicas. Têm-se, ainda, considerações sobre as fundações públicas, municípios e sua relação com o meio ambiente. Na análise dos resultados foi apresentada a principal responsável pela realização da despesa com Gestão Ambiental, a FLORAM. Antes de analisar a composição e a expressividade das despesas com Gestão Ambiental, foi necessário realizar alguns ajustes nos demonstrativos emitidos pela PMF. Primeiramente, foram somadas as despesas orçamentárias com as intra-orçamentárias; em seguida, os valores das despesas por funções de governo foram ajustados monetariamente; e, por fim, a despesa com Administração Geral, realizada pela FLORAM nos anos de 2006 e 2007 e que consta nos demonstrativos da PMF na função de governo Administração, foi considerada como Gestão Ambiental. Com os dados ajustados, procedeu-se a análise dos demonstrativos, sendo possível constatar que a despesa com Gestão Ambiental reduziu, tanto em valores, se corrigidos monetariamente, quanto em expressividade em relação ao total das despesas da PMF. No exercício de 2003, a despesa com Gestão Ambiental representava 0,94% do total das despesas do Município estudado, passando para 0,64% em 2004, para 0,50% em 2005, e se mantendo em aproximadamente 0,48% nos anos de 2006 a 2008. Por fim, é apresentada uma comparação da expressividade da despesa com Gestão Ambiental entre o Município de Florianópolis e outras capitais brasileiras.

Palavras-chave: Despesas com Gestão Ambiental. Contabilidade Pública. Município de Florianópolis.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Ilustração 1 – Entidades abrangidas pela Administração Pública brasileira	23
Ilustração 2 – Principais características dos instrumentos de planejamento	29
Ilustração 3 – Ciclo orçamentário.....	32
Ilustração 4 – Exemplo de classificação funcional.....	46
Ilustração 5 – Organograma da FLORAM	77

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Composição das despesas empenhadas, de 2003 a 2008	87
Gráfico 2 – Expressividade da despesa com Gestão Ambiental no ano de 2003.....	88
Gráfico 3 – Expressividade da despesa com Gestão Ambiental no ano de 2008.....	89
Gráfico 4 – Expressividade da despesa com Gestão Ambiental de 2008, considerando a estimativa com a folha de pagamento da FLORAM	92
Gráfico 5 – Total das despesas da FLORAM.....	96
Gráfico 6 – Total de despesas empenhadas do Município de Florianópolis	97
Gráfico 7 – Representatividade das despesas com Gestão Ambiental das capitais.....	99

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Diferenças entre a contabilidade governamental e a geral	25
Quadro 2 – Princípios orçamentários de acordo com alguns autores.....	33
Quadro 3 – Grupos de natureza da despesa.....	49
Quadro 4 – Comentários à função e subfunções da despesa com Gestão Ambiental	56
Quadro 5 – Demonstrativos exigidos pela Lei n.º 4.320/1964.....	57
Quadro 6 – Síntese dos conteúdos dos demais demonstrativos da Lei n.º 4.320/1964.....	60
Quadro 7 – Histórico das Portarias que instituíram o Manual do RREO e do RGF	61
Quadro 8 – Anexos do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.....	62
Quadro 9 – Anexos do Relatório de Gestão Fiscal.....	63
Quadro 10 – UCs de responsabilidade municipal	72
Quadro 11 – UCs de responsabilidade Estadual ou Federal e ALPs de Florianópolis.....	74
Quadro 12 – Funções e subfunções utilizadas nos Gráficos 2 e 3.....	90

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Distribuição percentual de municípios, por tipo de estrutura ambiental, segundo as classes de tamanho da população dos municípios e grandes regiões - 2008.....	68
Tabela 2 – Colaboradores da FLORAM.....	76
Tabela 3 – Receitas e transferências recebidas pela FLORAM de 2003 a 2008.....	78
Tabela 4 – Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo, de 2003 a 2008.....	81
Tabela 5 – Despesas Orçamentárias e Intra-orçamentárias, Empenhada por Funções de Governo.....	82
Tabela 6 – Composição da despesa orçam., por funções de governo, de 2003 a 2008.....	83
Tabela 7 – Composição da despesa da FLORAM em funções e subfunções, atualizadas monetariamente.....	84
Tabela 8 – Ajuste das despesas com a função Gestão Ambiental.....	85
Tabela 9 – Síntese da Composição das despesas empenhadas, por funções de governo, da PMF.....	86
Tabela 10 – Síntese da composição das despesas empenhadas, por funções de governo, da PMF, considerando a estimativa para a subfunção Controle Ambiental.....	91
Tabela 11 – Composição das despesas empenhadas na função Gestão Ambiental, ajustadas monetariamente.....	93
Tabela 12 – Despesa com Gestão Ambiental de 23 capitais brasileiras.....	98

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABOP	Associação Brasileira de Orçamento Público
ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitória
ALPs	Áreas Legalmente Protegidas
ANAMMA	Associação Nacional de Municípios e Meio Ambiente
APP	Áreas Protegidas por Lei
Art.	Artigo
CF/88	Constituição da Republica Federativa do Brasil, de 1988
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
COMCAP	Companhia de Melhoramento da Capital
Dec.	Decreto
DVP	Demonstração das Variações Patrimoniais
Est.	Estadual
ESAF	Escola de Administração Fazendária
Fecam	Federação Catarinense de Municípios
FINBRA	Finanças do Brasil: Dados Contábeis dos Municípios
FLORAM	Fundação Municipal do Meio Ambiente de Florianópolis
ha	Hectare
IBAM	Instituto Brasileiro de Administração Municipal
IBAMA	Instituto Brasileiro do Meio Ambiente
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação
IN	Instrução Normativa
IPCA	Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo
IPIUF	Instituto de Planejamento Urbano de Florianópolis
IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte
KM ²	Quilômetro quadrado
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentária
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei da Responsabilidade Fiscal

MMA	Ministério do Meio Ambiente
MP	Ministério Público
MPOG	Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão
Mun.	Municipal
MUNIC	Pesquisa de Informações Básicas Municipais
OMMA	Órgão Municipal de Meio Ambiente
PMF	Prefeitura Municipal de Florianópolis
PMM	Prefeitura Municipal de Manaus
PPA	Plano Plurianual
Remun.	Remuneração
RGF	Relatório de Gestão Fiscal
RREO	Relatório Resumido da Execução Orçamentária
SMAMRS	Secretaria Municipal do Meio Ambiente de Porto Alegre
SRC	Secretaria Regional do Continente
SEPLAN	Secretaria de Planejamento e Orçamento
SETUR	Secretaria Municipal de Turismo
SOF	Secretaria de Orçamento Federal
SPI	Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCE/SC	Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina
Transf.	Transferência
UCs	Unidades de Conservação
UDESC	Universidade do Estado de Santa Catarina
UFSC	Universidade Federal de Santa Catarina
UNFPA	<i>United Nations Population Fund</i> (Fundo de População das Nações Unidas)

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 TEMA E PROBLEMA.....	13
1.2 OBJETIVOS	14
1.2.1 Objetivo geral.....	14
1.2.2 Objetivos específicos.....	14
1.3 JUSTIFICATIVA	15
1.4 METODOLOGIA.....	15
1.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA	17
1.6 ESTRUTURA E DESCRIÇÃO DOS CAPÍTULOS.....	18
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	19
2.1 ESTADO E CIÊNCIA DAS FINANÇAS.....	19
2.2 ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE PÚBLICA	21
2.2.1 Administração Pública	21
2.2.2 Contabilidade Pública	24
2.3 ORÇAMENTO PÚBLICO	26
2.3.1 Instrumentos de planejamento-orçamento	27
2.3.2 Ciclo orçamentário	29
2.3.3 Princípios orçamentários	32
2.4 DESPESA PÚBLICA.....	40
2.4.1 Princípios da despesa pública.....	41
2.4.2 Classificações da despesa pública.....	43
2.4.3 Classificação legal da despesa orçamentária.....	44
2.4.4 Estágios da despesa.....	50
2.4.5 Despesas com Gestão Ambiental.....	54
2.5 DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS PÚBLICOS.....	56
2.5.1 Lei n.º 4.320/1964: Balanços e demonstrativos contábeis	56
2.5.1 Lei de Responsabilidade Fiscal: RREO e RGF	60
2.6 OS MUNICÍPIOS BRASILEIROS E O MEIO AMBIENTE.....	63
2.7 ÓRGÃOS MUNICIPAIS DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL – FUNDAÇÕES E SECRETARIAS	67

3 ANÁLISE DOS RESULTADOS	71
3.1 APRESENTAÇÃO DAS ENTIDADES ESTUDADAS	71
3.1.1 O Município de Florianópolis	71
3.1.2 A Fundação Municipal do Meio Ambiente de Florianópolis	75
3.2 OBTENÇÃO E COLETA DOS DADOS	79
3.3 TABULAÇÃO E AJUSTES DAS INFORMAÇÕES.....	81
3.4 CONSIDERAÇÕES SOBRE A COMPOSIÇÃO E A EXPRESSIVIDADE DAS DESPESAS COM GESTÃO AMBIENTAL	85
3.5 COMPARAÇÃO DAS DESPESAS COM GESTÃO AMBIENTAL COM OUTRAS CAPITAIS BRASILEIRAS	97
4 CONCLUSÕES E SUGESTÕES PARA PESQUISAS FUTURAS	100
4.1 CONCLUSÕES QUANTO AOS OBJETIVOS.....	100
4.2 CONCLUSÕES QUANTO AOS RESULTADOS	101
4.3 SUGESTÕES PARA PESQUISAS FUTURAS	103
REFERÊNCIAS	105
APÊNDICE - OFÍCIO ENVIADO AO SECRETÁRIO DA ADMINISTRAÇÃO	113
ANEXOS	114
ANEXO A – DESPESAS DO MUNICÍPIO DE FLORIANÓPOLIS, EMPENHADAS POR FUNÇÕES DE GOVERNO	115
ANEXO B – LEI MUNICIPAL N.º 4.645, DE 21 DE JUNHO DE 1995.....	116

1 INTRODUÇÃO

Este capítulo apresenta o tema e o problema da presente pesquisa. Traz também os objetivos geral e específicos, a justificativa, a metodologia, as limitações da pesquisa e, por fim, a estrutura e descrição dos capítulos.

1.1 TEMA E PROBLEMA

As últimas décadas foram marcadas por transformações que têm provocado mudanças nas áreas política, econômica e social. Dentre as mais significativas, pode-se citar o crescimento populacional e a urbanização. Segundo um estudo divulgado pelo Fundo de População das Nações Unidas (UNFPA, 2007), em 2008, pela primeira vez na história, mais da metade da população mundial, ou seja, 3,3 bilhões de pessoas, estarão residindo em áreas classificadas como urbanas. Esse crescimento da população urbana, juntamente com os avanços científicos e tecnológicos, fez com que a sociedade se desenvolvesse de uma forma sem precedentes. Entretanto, tal desenvolvimento foi alcançado por meio do uso inadequado dos recursos naturais, o que trouxe impactos significativos para o meio ambiente.

Ao perceber a necessidade de limitar a utilização dos recursos naturais, começaram a surgir normas nacionais e internacionais para regulamentar o assunto. No Brasil, o legislador traçou as linhas mestras da política do meio ambiente quando instituiu o artigo 225 da Constituição Federal de 1988, no qual consta que “todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao poder público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações”.

De acordo com a Constituição Federal de 1988, o poder público tem um papel fundamental na preservação do meio ambiente, pois destaca no §1º do art. 225, que são atribuições do Estado:

- I - preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas;
- II - preservar a diversidade e a integridade do patrimônio genético do País e fiscalizar as entidades dedicadas à pesquisa e manipulação de material genético;
- III - definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção;
- IV - exigir, na forma da lei, para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação do meio ambiente, estudo prévio de impacto ambiental, a que se dará publicidade;

V - controlar a produção, a comercialização e o emprego de técnicas, métodos e substâncias que comportem risco para a vida, a qualidade de vida e o meio ambiente;

VI - promover a educação ambiental em todos os níveis de ensino e a conscientização pública para a preservação do meio ambiente;

VII - proteger a fauna e a flora, vedadas, na forma da lei, as práticas que coloquem em risco sua função ecológica, provoquem a extinção de espécies ou submetam os animais a crueldade.

Além disso, a Carta do Rio, documento elaborado durante a Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, realizada no Rio de Janeiro em 1992, coloca o Estado como o principal responsável pelo desenvolvimento sustentável. Como exemplo, pode-se citar o Princípio 8 da mesma carta (Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, 1992), que diz: “Para atingir o desenvolvimento sustentável e a mais alta qualidade de vida para todos, os Estados devem reduzir e eliminar padrões insustentáveis de produção e consumo e promover políticas demográficas adequadas”.

A preocupação com o desenvolvimento sustentável é global, e cada vez mais os governantes sentem a necessidade de discutir o problema e encontrar possíveis soluções para que possam desenvolver seus estados e municípios sem degradar o meio ambiente.

É nesse contexto, portanto, que o tema da pesquisa se situa e busca analisar as despesas com Gestão Ambiental realizadas pelos órgãos da Prefeitura Municipal de Florianópolis. Elaborou-se, assim, o problema da pesquisa com a seguinte questão:

Quais os valores, a composição e a expressividade das despesas com a função Gestão Ambiental, realizadas pela Prefeitura Municipal de Florianópolis, entre os anos de 2003 e 2008?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo geral

O objetivo deste trabalho é analisar a composição e a expressividade das despesas classificadas na função de governo Gestão Ambiental realizadas pelo Município de Florianópolis, entre os anos de 2003 e 2008.

1.2.2 Objetivos específicos

Com vistas a atingir o objetivo geral, foram definidos os seguintes objetivos específicos:

a) apresentar conceitos e classificações sistematizados pela Contabilidade Pública para as despesas dos entes públicos e identificar quais as principais despesas classificam-se na função de governo Gestão Ambiental;

b) coletar, organizar e ajustar dados dos demonstrativos contábeis relativos às despesas orçamentárias executadas na função de governo Gestão Ambiental, no Município de Florianópolis;

c) evidenciar e expor considerações sobre a composição, a evolução e a expressividade das despesas com a função de governo Gestão Ambiental, nos anos definidos, considerando a expressividade relativa e os efeitos inflacionários incidentes.

1.3 JUSTIFICATIVA

A presente pesquisa justifica-se por sua relevância nos contextos governamental, social e acadêmico. No contexto governamental porque analisa as despesas com Gestão Ambiental em uma série temporal de seis anos, com valores ajustados monetariamente. Deste modo, essa pesquisa possibilita ao gestor público uma visão histórica de quanto dos recursos municipais estão sendo destinados às questões do meio ambiente.

No contexto social, esse trabalho justifica-se porque procura simplificar o entendimento dos relatórios divulgados pela Prefeitura Municipal de Florianópolis, apresentando gráficos, tabelas e explicações com uma linguagem de fácil entendimento. Sendo assim, o presente trabalho evidencia para a sociedade os valores dos recursos da função de governo Gestão Ambiental e para quais projetos estão sendo destinados, o que pode favorecer o exercício do controle social esclarecido por parte dos munícipes.

Para o meio acadêmico, esse trabalho pode ser utilizado como fonte de pesquisa e como base para estudos semelhantes, como por exemplo, aplicação do mesmo método de estudo em outros municípios, ou ainda, para análise de outras funções de governo.

1.4 METODOLOGIA

Esta pesquisa caracteriza-se como uma monografia, ou seja, um estudo detalhado sobre um tema ou problema, realizado de forma sistemática e ordenada, com a finalidade de proporcionar uma contribuição científica (BEUREN & LONGARAY, 2008). Segundo França *et al.* (2003, p.30), “por ser uma primeira experiência de relato científico, a monografia constitui-se numa preparação metodológica para futuros trabalhos de investigação”.

Esta monografia classifica-se, quanto aos objetivos, como uma pesquisa exploratória. Para Beuren e Raupp (2008, p.81), “explorar um assunto significa reunir mais conhecimentos e incorporar características inéditas, bem como buscar novas dimensões até então não conhecidas”. Deste modo, o desenvolvimento deste trabalho tem como finalidade proporcionar maiores informações sobre o assunto abordado, realizando para isto uma pesquisa bibliográfica e documental.

Segundo Beuren e Raupp (2008, p. 89), a pesquisa documental visa “selecionar, tratar e interpretar a informação bruta, buscando extrair dela algum sentido e introduzir-lhe algum valor, podendo, desse modo, contribuir com a comunidade científica a fim de que outros possam voltar a desempenhar futuramente o mesmo papel”. Neste sentido, a presente pesquisa caracteriza-se como documental por utilizar levantamento de fontes primárias como, por exemplo, os relatórios contábeis divulgados pela Prefeitura Municipal de Florianópolis (PMF).

Por outro lado, esta pesquisa também é considerada como bibliográfica. Segundo Gil (1994, p.71), a pesquisa bibliográfica “é desenvolvida a partir de material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”.

As pesquisas bibliográfica e documental possuem características semelhantes, entretanto, Gil (1994, p. 73) destaca que a principal diferença entre as duas está na natureza das fontes, e explica:

Enquanto a pesquisa bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições dos diversos autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental vale-se de materiais que não recebem ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa.

Como na elaboração da presente pesquisa são utilizados materiais de fontes primárias e materiais que já foram elaborados e discutidos anteriormente, que são as chamadas informações de fontes secundárias, como livros, revistas, dissertações, teses, entre outras, esta pesquisa é caracterizada como bibliográfica e documental.

Quanto à forma de abordagem do problema ou método, a pesquisa é considerada quantitativa e qualitativa. De acordo com Richardson (2008, p.70), o método quantitativo:

caracteriza-se pelo emprego da quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas como coeficiente de correlação, análise de regressão etc.

Segundo o mesmo autor (2008, p.80), “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de

certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais [...]”. Além disso, no método qualitativo o pesquisador é quem coleta e analisa os dados. Neste sentido, a presente pesquisa abrange tanto a abordagem qualitativa do problema, quanto a quantitativa, caracterizando-se como uma pesquisa de abordagem mista.

Quanto ao paradigma científico, define-se a presente pesquisa como fenomenológica. De acordo com Gil (1994, p.33), o método fenomenológico “não se preocupa com algo desconhecido que se encontre atrás do fenômeno, só visa ao dado, sem querer decidir se este dado é uma realidade ou uma aparência [...]”. Deste modo, a base de dados deste estudo, composta pelos demonstrativos emitidos pela PMF e pela Fundação Municipal do Meio Ambiente de Florianópolis (FLORAM), não serão checados a fim de assegurar que os valores e as classificações foram relatados corretamente.

Para a realização da presente pesquisa, dividiu-se o estudo em quatro fases que são relatadas a seguir:

1º fase: Obtenção de demonstrativos contábeis da PMF e da FLORAM, referentes aos anos de 2003 a 2008. Os demonstrativos da Prefeitura foram fornecidos pela Contadora Geral do Município de Florianópolis que disponibilizou uma cópia do Relatório Resumido da Execução Orçamentária e do Relatório de Gestão Fiscal, dos períodos estudados. As informações da FLORAM foram cedidas pelo Contador que deixou a disposição da autora, que atualmente é estagiária da Fundação, todos os documentos necessários para a realização da presente pesquisa.

2º fase: Coleta e tabulação dos dados. Nessa etapa as informações necessárias para a realização do trabalho foram extraídas dos demonstrativos contábeis e tabuladas com a finalidade de facilitar os estudos e a comparação dos dados.

3º fase: Organização e apresentação das informações. Nessa etapa do trabalho as informações coletadas foram organizadas de modo a favorecer a sua apresentação e compreensão, com o uso de recursos visuais como gráficos, quadros e ilustrações.

4º fase: Análise dos valores, composição e expressividade das despesas realizadas na função de governo Gestão Ambiental. Essa é a última etapa da pesquisa e constitui-se de uma análise dos dados coletados, tabulados e apresentados nas etapas anteriores.

1.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

A presente pesquisa limitou-se ao estudo dos demonstrativos contábeis do Município de Florianópolis, com enfoque nas despesas com a função Gestão Ambiental.

A abordagem qualitativa também é considerada uma limitação, pois neste tipo de pesquisa o pesquisador é o responsável pela interpretação da realidade e pelo entendimento do contexto social e cultural. Deste modo, a limitação do pesquisador repercute nos resultados da pesquisa.

Constitui-se também como limitação, ter-se assumido a veracidade ideológica presumida das informações dos demonstrativos contábeis, pois não há uma checagem dos dados coletados para assegurar que os valores e as classificações foram relatados corretamente, de modo confiável.

Outra limitação do presente estudo diz respeito à composição da despesa com a função de governo Gestão Ambiental, pois na composição desta despesa não consta a despesa com a folha de pagamento da Fundação Municipal do Meio Ambiente de Florianópolis (FLORAM) (essa despesa está classificada na função de governo Administração, subfunção Administração Geral). A autora da presente pesquisa solicitou essas informações por meio de um ofício que foi encaminhado ao Secretário da Administração do Município de Florianópolis, que repassou para a divisão de recursos humanos. Entretanto, a solicitação não foi atendida, pois segundo uma funcionária do setor da folha de pagamento, devido à reforma administrativa que o Prefeito está implantando no início do ano de 2009, o setor está passando por carga de trabalho excessiva e não teria como atender a solicitação neste momento.

1.6 ESTRUTURA E DESCRIÇÃO DOS CAPÍTULOS

O Capítulo 1 desta pesquisa, denominado Introdução, apresenta uma reflexão do ambiente em que o tema está inserido, seguido da formulação do problema e dos objetivos que se pretende atingir. Aborda também a justificativa, bem como a metodologia, a limitação da pesquisa e a estrutura e descrição dos capítulos.

O Capítulo 2 traz a Fundamentação Teórica, desenvolvendo conceitos essenciais para o entendimento deste estudo, como os de Administração e Contabilidade Pública, orçamento público, despesa pública, demonstrativos contábeis emitidos pela administração pública, municípios, meio ambiente e órgãos municipais de preservação ambiental.

O Capítulo 3 apresenta as entidades estudadas, detalhes de como foram obtidas e coletadas as informações, além de tabelas e ajustes necessários para analisar a composição e expressividade das despesas com Gestão Ambiental.

O Capítulo 4 é composto pelas Conclusões obtidas pela realização da presente pesquisa e pelas Sugestões para trabalhos futuros.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo, apresenta-se a fundamentação teórica da presente pesquisa, com abordagens sobre Estado, finanças e Administração Pública. Elaboram-se, ainda, considerações sobre orçamentos, despesas e demonstrativos contábeis das entidades públicas. Tem-se, por fim, considerações sobre as fundações públicas, municípios e sua relação com o meio ambiente.

2.1 ESTADO E CIÊNCIA DAS FINANÇAS

Pesquisando os conceitos de Estado, verifica-se que cada autor apresenta uma definição diferente. Segundo Meirelles (1999, p.54), “o conceito de Estado varia segundo o ângulo em que é considerado”. Por esse motivo, seguem algumas definições de Estado, levando-se em consideração o campo de pesquisa dos autores.

Silva (1986, p.416), no Dicionário de Ciências Sociais, explica que o Estado é:

um grupamento de pessoas que vivem num território definido, organizado de tal modo que apenas algumas delas são designadas para controlar, direta ou indiretamente, uma série mais ou menos restrita de atividades desse mesmo grupo, com base em valores reais ou socialmente reconhecidos e, se necessário, na força.

No Dicionário Jurídico, Diniz (1998, p.404), com considerações próprias e citações de outros autores, define Estado como:

a) organização ou sociedade político-jurídica que resulta do fato de um povo viver em um território delimitado e governado por leis fundadas num poder soberano (Celso Bastos); b) conjunto de serviços gerais de uma nação (Lalende); c) nação politicamente organizada por leis próprias; d) complexo de poderes políticos de uma nação; e) divisão territorial de certos países, como os Estados Unidos da América do Norte, o Brasil e Outros.

Pinho e Nascimento também atuam na área jurídica, mas apresentam um conceito diferente do exposto anteriormente. Segundo esses autores (1997, p.90), o “Estado é nação independente, isto é, soberana. Realiza suas funções cuja grande finalidade é a ordem e a prosperidade do grupo social respectivo em um ambiente peculiar, regularizado por suas leis, defendido por sua força, compreendido em sua jurisdição”.

Silva (2004, p.21), pesquisador de Contabilidade Pública, descreve Estado como “um sistema de funções que disciplinam e coordenam os meios para atingir determinados objetivos e como um conjunto de órgãos destinados a exercer essas funções”.

Pelos conceitos apresentados, percebe-se que existem alguns pontos em comum entre os autores. Tanto Silva (1986) quanto Diniz (1998) falam em grupamento de pessoas, povo,

que vive em um território definido e que é controlado por leis, ou, como cita Silva (1986), “por valores reais ou socialmente reconhecidos”. Já o conceito do pesquisador de contabilidade assemelha-se ao de Pinho e Nascimento (1997), visto que trata de funções do Estado para atingir objetivos que, na opinião desses últimos, são a ordem e a prosperidade do grupo social.

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 1º, trata a República Federativa do Brasil como um Estado Democrático de Direito que tem como fundamentos: a soberania, a cidadania, a dignidade da pessoa humana, os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa e o pluralismo político. Essa concepção é a que será adotada como válida na elaboração deste trabalho.

Tem-se, ainda, segundo Ferreira (1999, p.826), que o Estado é um

Organismo político administrativo que, como nação soberana ou divisão territorial, ocupa um território determinado, é dirigido por governo próprio e se constitui pessoa jurídica de direito público, internacionalmente reconhecida.

De acordo com esse conceito explanado por Ferreira (1999), o Estado é dirigido por um governo. Para Birou (1982, p.179), o governo é “a autoridade constituída que rege um Estado”; ele ressalta ainda que “o governo não é o Estado, e sim o poder encarregado do bom funcionamento do Estado”. Neste sentido, o governo é a autoridade responsável por administrar o Estado.

Silva (2004, p.21) cita que as finalidades básicas do Estado, de acordo com a visão aristotélica, são “a segurança, com o objetivo de manter a ordem política, econômica e social e o desenvolvimento, com o objetivo de promover o bem comum”. Pascoal (2008, p.3) concorda, explicando que “é tarefa do Estado a realização do bem comum que se concretiza por meio do atendimento das necessidades públicas, como por exemplo: segurança, educação, saúde, previdência, justiça, defesa nacional, emprego[...]”.

Para promover o bem comum e atender às necessidades públicas, o Estado realiza uma atividade financeira. Segundo Deodato (1977, p.6), a atividade financeira do Estado “é a procura de meios para satisfazer as necessidades públicas”. Para Baleeiro (1974, p.18), essa atividade consiste “em obter, criar, gerir e despender o dinheiro indispensável às necessidades, cuja satisfação o Estado assumiu ou cometeu a outras pessoas de direito público”. O mesmo autor (1974, p.18) explica que necessidade pública “é toda aquela de interesse geral, satisfeita pelo processo de serviços públicos”.

A atividade financeira do Estado está diretamente ligada à prestação de serviços públicos, pois, com o objetivo de promover o bem comum, o Estado supre as necessidades

públicas por meio dos serviços públicos. Para Meirelles (1999, p.297), o serviço público é “todo aquele prestado pela administração ou por seus delegados, sob normas e controles estatais, para satisfazer necessidades essenciais ou secundárias da coletividade ou simples conveniências do Estado”.

A atividade financeira do Estado é o objeto de estudo da Ciência das Finanças. Segundo Deodato (1977, p.11), a Ciência das Finanças “é a ciência que estuda as leis que regulam a despesa, a receita, o orçamento e o crédito público”. Na concepção de Musgrave (1973, p.23), a Ciência das Finanças é “o complexo de problemas que se concentram em torno do processo de receitas-despesas do governo”.

2.2 ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE PÚBLICA

2.2.1 Administração Pública

A Administração Pública corresponde às atividades realizadas pelo Estado com o objetivo de satisfazer as necessidades públicas. Segundo Chiavenato (1990, p. 10), administrar é:

Dirigir recursos humanos, financeiros e materiais, reunidos em unidades organizadas, dinâmicas e capazes de alcançar os objetivos da organização, e ao mesmo tempo, proporcionar satisfação aqueles que obtêm o produto/serviço e àqueles que executam o trabalho.

Esse conceito pode ser utilizado para a administração do setor público, entretanto, os objetivos a serem alcançados são os objetivos do Estado, ou seja, satisfazer as necessidades públicas. Neste sentido, e se referindo à Administração Pública, Mello (*apud* DI PIETRO, 2007, p.44) explica que “administrar é gerir os serviços públicos; significa não só prestar serviço, executá-lo, como também, dirigir, governar, exercer a vontade com o objetivo de obter um resultado útil”.

Segundo Duez (*apud* KOHAMA, 2006, p.10), a “administração é a atividade funcional concreta do Estado que satisfaz as necessidades coletivas em forma direta, contínua e permanente, e com sujeição ao ordenamento jurídico vigente”. Duez apresenta um ponto importante quando fala em “ordenamento jurídico vigente”, pois na Administração Pública todos os atos devem ser realizados com base em leis, decretos e normas, conforme explica Meirelles (1999, p.80):

Na administração particular o administrador recebe do proprietário as ordens e instruções de como administrar as coisas que lhe são confiadas; na administração pública essas ordens e instruções estão concretizadas nas leis, regulamentos e atos especiais, dentro da moral da instituição.

Segundo o mesmo autor (1999, p.59), numa visão global, a Administração Pública é “todo aparelhamento do Estado preordenado à realização de serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas”.

A Administração Pública é dividida em dois níveis, assim disposto no art. 4º do Decreto-Lei n.º 200/1967:

Art. 4º A administração federal compreende:

I - A administração direta, que se constitui dos serviços integrados na estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios.

II - A administração indireta, que compreende as seguintes categorias de entidades, dotadas de personalidade jurídica própria:

- a) autarquias;
- b) empresas públicas;
- c) sociedades de economia mista.
- d) fundações públicas. (Incluído pela Lei n.º 7.596, de 1987)

Segundo Kohama (2006, p.14), a administração direta, também chamada de centralizada, “é aquela que se encontra integrada e ligada, na estrutura organizacional, diretamente ao chefe do Poder Executivo”. Neste sentido, a administração direta abrange os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e as suas subdivisões.

Araújo e Arruda (2006, p.6) explicam que a administração indireta, ou descentralizada, “constitui-se de entidades públicas dotadas de personalidade jurídica própria, que se encontram vinculadas a esses Poderes por meio de determinação em lei”. Para Kohama (2006, p.15), a administração indireta constitui-se da “atividade administrativa, caracterizada como serviço público, transferida ou deslocada do Estado para outra entidade por ele criada ou cuja criação é por ele autorizada”.

A Ilustração 1 apresenta as entidades abrangidas pela Administração Pública.

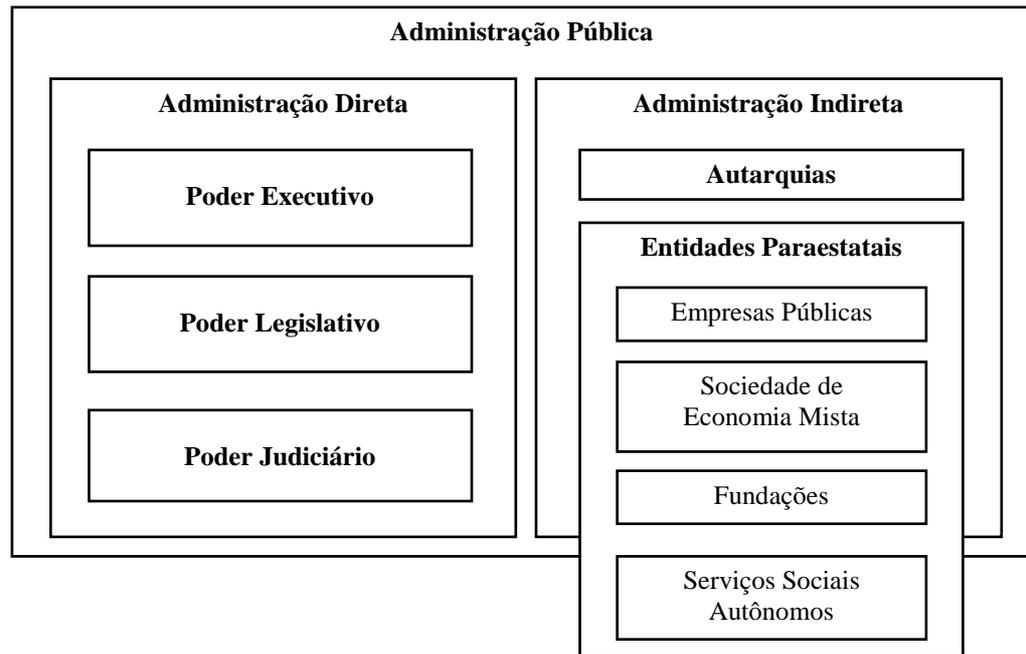


Ilustração 1 – Entidades abrangidas pela Administração Pública brasileira
 Fonte: Platt Neto (2002, p.47)

O setor público apresenta algumas características diferentes do setor privado. Uma delas, conforme Musgrave, é a não aplicação do princípio de exclusão. Segundo o mesmo autor (1973, p.30):

Se um consumidor deseja uma mercadoria qualquer, terá de sujeitar-se às condições de troca estabelecidas pelos que as possuem, e vice-versa. Isto significa que está excluído do prazer de usufruir qualquer bem ou serviço, a não ser que se disponha a pagar ao possuidor o preço estipulado. A isto podemos chamar princípio de exclusão.

O princípio de exclusão não se aplica ao setor público, visto que todos os indivíduos de determinada região se beneficiam dos serviços oferecidos, independente de sua contribuição. Cruz (1997, p.29) acrescenta que o princípio da exclusão não pode ser respeitado pelo setor estatal, “porque um consumidor isoladamente é incapaz de cobrir o custo total de bens e serviços que proporcionem benefícios a uma região geográfica qualquer”.

Outra característica que diferencia o setor público do privado é a obtenção de receitas por meio de coerção. Segundo Platt Neto (2002, p.49),

determinadas receitas do Estado, diferentemente das receitas das entidades privadas, podem originar-se sem uma contraprestação direta, como no caso de impostos, que não permitem vinculação com serviços públicos, salvo exceções previstas legalmente.

O orçamento público também possui diferenças em relação ao orçamento das empresas privadas. Segundo Santanna e Silva (*apud* WILGES, 1995, p.36),

a diferença essencial entre orçamentos privados e públicos é a de que nos primeiros se investiga a possibilidade da obtenção de lucros mediante um excesso de receitas sobre as despesas. Nos orçamentos do Estado o objetivo é a satisfação das necessidades coletivas (despesas) por meio de receitas que poderão cobri-las (equilíbrio) ou não (déficit).

O orçamento público se apresenta, ainda, como um planejamento financeiro e não como um planejamento administrativo como o das empresas privadas. Além disso, o orçamento das instituições públicas é inflexível, permitindo poucas mudanças durante o período.

Outras características diferenciais apontadas por Platt Neto (2002) são: não existir concorrência para várias de suas atividades; não visar lucro; forte controle e fiscalização legal; dependência de vontade política para obter recursos, aprovar projetos, conseguir mudanças de estrutura e cultura organizacional.

2.2.2 Contabilidade Pública

A Contabilidade Pública é um dos ramos da contabilidade e busca registrar os atos e fatos praticados pela Administração Pública. Para Kohama (2006, p.25), a Contabilidade Pública:

é um dos ramos mais complexos da ciência contábil e tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público interno, ou seja, União, Estados, Distrito Federal e Municípios e respectivas autarquias[...].

A Revista da Associação Brasileira de Orçamento Público (ABOP *apud* TCE/SC, 2001, p.102) define Contabilidade Pública como o “ramo da contabilidade que estuda, controla e demonstra a organização e execução dos orçamentos, atos e fatos administrativos da fazenda pública, o patrimônio público e suas variações”.

Segundo Cruz (1989, p.9), a Contabilidade Pública é:

a ciência que estuda, orienta, controla e demonstra a programação orçamentária e a sua execução, a movimentação patrimonial e financeira e a formação do resultado que integram o conteúdo para a tomada de contas dos responsáveis por bens e valores públicos.

Percebe-se, por meio dos conceitos apresentados, que a Contabilidade Pública, além de fornecer informações e demonstrar a situação financeira das instituições públicas, serve também como instrumento para controlar a execução orçamentária. Esse controle é realizado principalmente por regras e normas. Nesse sentido, Sá e Sá (2005, p.97) explicam que a Contabilidade Pública tem como finalidade:

estabelecer regras para que os atos e fatos administrativos da gestão financeira e patrimonial das entidades públicas se realizem em perfeita ordem e sejam registrados sistematicamente, de modo a mostrar, em épocas prefixadas, os respectivos resultados.

No Brasil, essas regras estão expressas na Lei n.º 4.320/1964, que rege a Contabilidade Pública e disciplina as normas gerais para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços públicos. Em conformidade a essa Lei e com o objetivo de promover a ação planejada e transparente das contas públicas, instituiu-se a Lei Complementar n.º 101/2000, conhecida também como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Segundo Araújo e Arruda (2006), a LRF possui quatro pilares básicos:

- a) enfatizar a necessidade do planejamento governamental;
- b) alcançar o equilíbrio fiscal;
- c) controlar o endividamento público;
- d) assegurar a transparência da gestão fiscal.

A Contabilidade Pública possui diferenças em relação à contabilidade geral. O Quadro 1, elaborado por Silva (2006) e adaptado por Platt Neto (2005), apresenta algumas dessas diferenças.

Aspectos	Contabilidade geral	Contabilidade governamental
Campo de investigação	Verifica todos os fatos administrativos e registra-os segundo o princípio de competência tanto para as receitas como para as despesas.	Verifica todos os fatos administrativos e registra-os segundo o princípio de caixa para as receitas e de competência para as despesas.
Objetivos	Determina o resultado do exercício (lucro ou prejuízo).	Determina o resultado da gestão (superávit ou déficit).
	Controle das operações.	Controle das operações
	Prestação de contas ao Conselho de Administração e aos acionistas.	Prestação de contas ao Poder Legislativo e à população.
	Tomada de decisões da empresa.	Tomada de decisões do Governo.
Natureza dos dados revelados	Controle orçamentário flexível.	Controle orçamentário rígido.
	Revela custos e resultados mais de acordo com a natureza das despesas: aluguel, salários, etc.	Revela custos e resultados mais de acordo com a função das despesas: legislativa, judiciária, saúde, etc.
	Revela dados históricos, mas evidencia as demonstrações contábeis em valores de moeda constante.	Revela dados históricos e predeterminados (orçamento), mas não apresenta nenhuma das demonstrações com os efeitos da inflação.
	Contas financeiras e patrimoniais registradas em um só sistema.	Contas financeiras e patrimoniais registradas em dois sistemas durante o exercício.
	Todos os ativos e passivos são necessariamente evidenciados nas demonstrações.	Os bens de uso comum do povo, alguns valores a receber e passivos sem dotação orçamentária não são evidenciados nas demonstrações.

Quadro 1 – Diferenças entre a contabilidade governamental e a geral

Fonte: Platt Neto (2005, p.64)

Além das diferenças citadas no Quadro 1, a Contabilidade Pública também apresenta diferenças quanto ao regime de escrituração. Na contabilidade geral, a Resolução n.º 750/1993 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), orienta para que seja utilizado o regime de competência, tanto para receitas, quanto para despesas. No regime de competência, a receita é reconhecida no momento em que é realizada e a despesa, no momento em que é incorrida, independente de serem recebidas ou pagas, respectivamente. Já no regime de caixa, a receita é reconhecida no momento em que é recebida e a despesa, no momento em que é paga. Na Contabilidade Pública, o regime adotado é o regime misto, ou seja, regime de caixa para a receita e de competência para a despesa.

2.3 ORÇAMENTO PÚBLICO

Segundo Kohama (2006, p.40), o orçamento é “um ato de previsão de receita e fixação da despesa para um determinado período de tempo, geralmente um ano, e constitui o documento fundamental das finanças do Estado, bem como da Contabilidade Pública”.

Para Cruz (1989, p.17), o orçamento público é “um meio de prever as intenções da programação econômica e financeira que o Poder Executivo deseja adotar no exercício financeiro seguinte”.

Angélico (2006, p.18) vai além dos conceitos citados anteriormente quando afirma que “o orçamento não é apenas uma lei, mas um programa de trabalho do Poder Executivo”. Machado Junior e Reis (2002/2003, p.11) complementam, dizendo que o orçamento é “um instrumento de que o administrador dispõe para equacionar o futuro em termos realísticos, como um curso de ação, um programa operacional”.

Percebe-se, pelos conceitos apresentados, que os autores têm visões diferenciadas quanto ao conceito de orçamento. Kohama (2006) e Cruz (1989) tratam o orçamento como uma forma de previsão e controle, voltando-se para o conceito de orçamento tradicional, enquanto Angélico, Machado Junior e Reis acreditam que o orçamento é um instrumento para planejar as ações do governo, uma das principais características do orçamento-programa. Esta última percepção é a que será adotada neste estudo, já que é uma visão moderna do conceito de orçamento público.

Como características do orçamento público, Reis (1985, p.25) destaca as seguintes:

- a) a materialização dos objetivos e metas determinadas, quantificados física e monetariamente, estabelecidos previamente;
- b) indica recursos destinados a execução dos programas de trabalho, definidos e formulados no sentido de solucionar problemas [...];

- c) discrimina as fontes dos recursos financeiros a serem obtidos [...];
- d) é o elo de ligação entre o planejamento, programação e finanças, recebendo destas os recursos necessários a consecução dos objetivos definidos;
- e) reflete a responsabilidade da organização administrativa, em qualquer nível em que se situe, conseqüentemente dos agentes da Administração, na execução e utilização dos recursos alocados aos vários programas de trabalho, ao longo do exercício.

O orçamento público é composto por receitas e despesas públicas. Para Kohama (2006, p.60), receita pública é:

todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado através de numerários ou outros bens representativos de valor [...], quer seja oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como depositário dos valores que não lhe pertencem.

A receita pública pode ser classificada como receita orçamentária, que integra o orçamento público, ou receita extra-orçamentária, constituída pelos recolhimentos que independem de autorização orçamentária.

De acordo com a Lei n.º 4.320/1964, tanto as receitas quanto as despesas públicas são classificadas em duas categorias econômicas: correntes e de capital. Para Machado Junior e Reis (2002/2003, p.36),

as operações correntes dizem respeito a todas aquelas transações que o Governo realiza diretamente ou através de suas ramificações [...] e de cujo esforço resultam as condições de funcionamento de todas as suas atividades, bem como podem resultar acréscimos financeiros no seu patrimônio econômico-administrativo.

Os mesmos autores (2002/2003, p.36) classificam como operações de capital “as que provenham da alienação de um bem de capital, as que dêem em resultado um bem de capital, as que estejam, na lei, definidas como operações de capital [...] e as que estejam, por ato do Poder Público, vinculadas à constituição ou à aquisição de bens de capital [...]”.

Por despesa pública, Silva (2004, p.125) entende que são “todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da comunidade, nos termos da Constituição, das leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos”. Em seção posterior, os conhecimentos sobre despesas públicas serão aprofundados, já que tal assunto é fundamental para o desenvolvimento do presente estudo.

2.3.1 Instrumentos de planejamento-orçamento

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 165, estabelece que sejam elaborados três instrumentos de planejamento: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). A seguir serão relacionados alguns conceitos e formalidades de cada instrumento.

O PPA é um planejamento de longo prazo e busca instituir os programas de governo, detalhados em ações por um período de quatro anos. De acordo com o § 1º art. 165 da Constituição Federal de 1988:

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

Machado Junior e Reis (2002/2003, p.76) citam que “o Plano Plurianual tem por objetivo, em síntese, dar continuidade às administrações, a fim de evitar as paralisações de obras e de outros serviços que, ao invés de beneficiarem, prejudicam em muito as populações municipais”.

O Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), art. 35 §2º, inciso I, estabelece que o PPA deve ser encaminhado ao Poder Legislativo no primeiro ano de gestão do chefe do Poder Executivo até o dia 31 de agosto pelo Presidente, e devolvido para sanção até 31 de dezembro.

A LDO foi criada pela Constituição Federal de 1988 como um elo de ligação entre o PPA e a LOA. De acordo com o art. 165 da Constituição Federal de 1988, §2º, a LDO compreenderá:

as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

O ADCT determina que a LDO deve ser elaborada pelo Poder Executivo Federal até o dia 15 de abril e devolvido pelo Poder Legislativo para sanção, até o dia 30 de junho.

A LOA será orientada pela LDO e compreenderá o orçamento fiscal, o orçamento de investimentos das empresas estatais e o orçamento da seguridade social. Além disso, a LOA contém as receitas previstas e as despesas fixadas por órgão de governo.

De acordo com a Lei n.º 101/2000, a LOA conterá o demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas, será acompanhado do projeto de lei orçamentária, bem como das medidas de compensação à renúncia de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado e conterá reserva de contingência.

Conforme o ADCT, art. 35, §2º, inciso III, o projeto de lei orçamentária da União será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro, ou seja, 30 de agosto e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa, 31 de dezembro.

A Ilustração 2 apresenta as principais características dos instrumentos de planejamento, incluindo a programação financeira de desembolso.

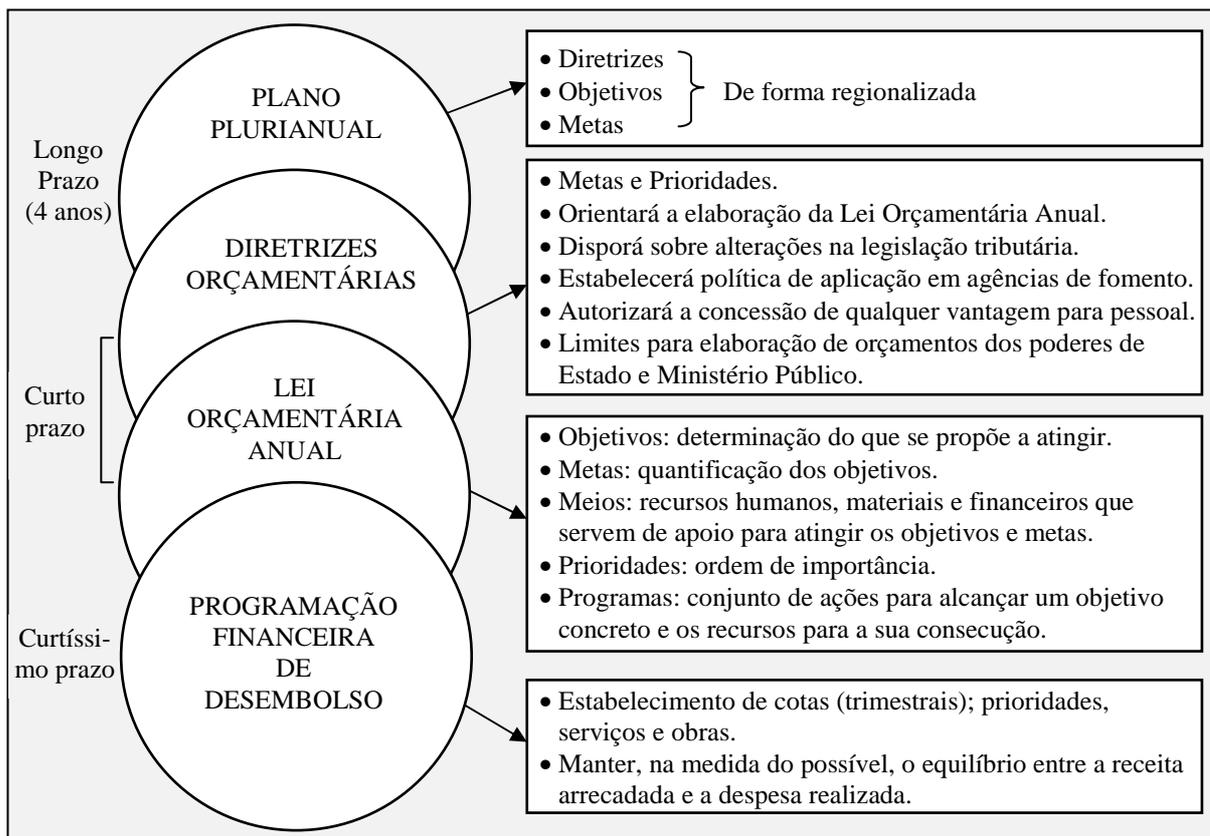


Ilustração 2 – Principais características dos instrumentos de planejamento

Fonte: Adaptado de Wilges (1995, p.46)

Analisando a Ilustração 2 verifica-se que os processos são dependentes um do outro. Neste sentido, a elaboração da programação financeira de desembolso é baseada nos valores da LOA; esta Lei seguirá o que determina a LDO que, por sua vez, será baseada no PPA.

2.3.2 Ciclo orçamentário

O ciclo orçamentário, também conhecido como processo orçamentário, corresponde às etapas percorridas pelo orçamento, desde a sua elaboração até a fase final de avaliação. Com uma explicação mais detalhada, Silva (2004, p.90) explica que:

o ciclo orçamentário corresponde ao período em que se processam as atividades peculiares do processo orçamentário, definindo-se como uma série de etapas que se repetem em períodos prefixados, segundo os quais os orçamentos são preparados, votados, executados, os resultados avaliados e as contas finalmente aprovadas.

Kohama (2006) define as principais etapas do ciclo orçamentário como: elaboração, estudo e aprovação, execução e, por fim, avaliação do orçamento. Giacomoni (2005) também separa o ciclo em quatro etapas, entretanto chama a segunda fase de “discussão, votação e aprovação da lei orçamentária” e a última de “controle de avaliação da execução

orçamentária”. Para Pascoal (2008), a segunda etapa chama-se “apreciação e votação” e a última, apenas, “controle”. Independente da nomenclatura utilizada, os três referidos autores classificam o ciclo orçamentário de maneira semelhante.

A seguir são apresentadas, em caráter introdutório, as quatro etapas do ciclo orçamentário.

a) Elaboração

Nesta etapa as receitas são estimadas, são apresentados os objetivos para o próximo período, e as despesas necessárias para realizar tais objetivos são definidas.

Segundo Pascoal (2008, p.33), a fase de elaboração “diz respeito aos estudos preliminares em que são estabelecidas as metas e as prioridades, a definição de programas, de obras e das estimativas das receitas, incluindo-se, ainda, nesta fase, as discussões com a população e com as entidades representativas (orçamento participativo)”. Depois disso, o Poder Executivo enviará o projeto de lei orçamentária ao Poder Legislativo.

b) Estudo e Aprovação

Após receber o projeto de lei orçamentária, o Poder Legislativo realiza uma discussão em plenário, podendo alterar ou não o projeto de lei.

Depois da discussão, o projeto de lei é devolvido ao Poder Executivo que pode sancioná-lo ou não. A sanção ocorre se o projeto de lei estiver sem alterações ou se o Poder Executivo concordar com as alterações realizadas pelo Legislativo. Se o Executivo não concordar com as alterações ele veta o projeto e este volta para discussão no Poder Legislativo. Esse impasse continua até os dois Poderes entrarem em um acordo e o Poder Executivo sancionar o projeto de lei. Depois de sancionada, a Lei Orçamentária é publicada e a sua execução é obrigatória.

c) Execução

Depois de publicar a Lei Orçamentária, o Poder Executivo terá 30 dias para estabelecer a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso, conforme estabelece o art. 8º, da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Segundo Pascoal (2008, p.33), a programação e o cronograma exigidos na LRF têm por objetivo:

D) assegurar às unidade orçamentárias, em tempo útil, a soma de recursos necessários e suficientes a melhor execução do seu programa anual de trabalho;

II) manter, durante o exercício, na medida do possível, o equilíbrio entre a receita e arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria.

Com a programação e o cronograma definidos, o orçamento é concretizado. Durante a execução, podem surgir necessidades de alterações orçamentárias. Segundo a Escola de Administração Fazendária (ESAF, 2007), as alterações orçamentárias visam atender:

- a. Programações insuficientemente dotadas, para realização ações contidas na LOA;
- b. Necessidade de realização de despesa não autorizada inicialmente na LOA; e
- c. Ajustes nos classificadores de receita ou de despesa, não implicando aumento nas dotações originalmente aprovadas.

Os itens *a* e *b* representam os créditos adicionais, enquanto o item *c* representa as outras alterações orçamentárias. Essas alterações também são aprovadas pelo Poder Legislativo e sancionada pelo Chefe do Executivo.

d) Avaliação ou Controle

Nessa etapa do ciclo orçamentário ocorre a comparação entre o que foi estabelecido no orçamento e o que foi efetivamente realizado. De acordo com o art. 75, da Lei n.º 4.320/1964, o controle da execução orçamentária compreenderá:

- I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;
- II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;
- III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

O controle da execução orçamentária é necessário para garantir que os recursos estão sendo realmente destinados para as finalidades a que se propunham no orçamento. Esse controle é realizado pelo Poder Legislativo com o auxílio do Tribunal de Contas.

A Ilustração 3 apresenta o ciclo orçamentário, incluindo as etapas de elaboração do PPA, LDO e LOA.

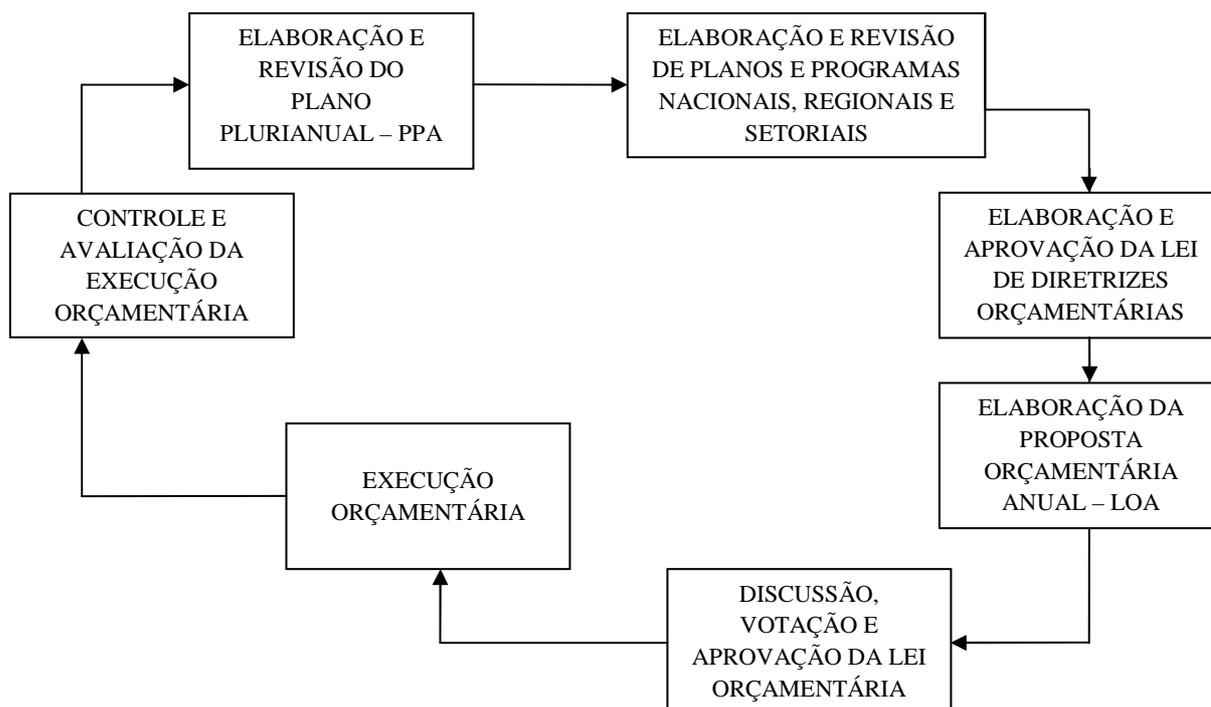


Ilustração 3 – Ciclo orçamentário

Fonte: Giacomoni (2005, p.196)

A elaboração do PPA é o ponto de partida do ciclo orçamentário, conforme pode ser observado na Ilustração 3. A etapa seguinte também faz parte da elaboração do PPA, que determina as diretrizes, objetivos e metas de forma regionalizada. Logo após, vem a elaboração e aprovação da LDO e depois, da LOA. Essas primeiras quatro etapas correspondem à fase de elaboração dos instrumentos de planejamento-orçamento. Após essas etapas, o ciclo segue conforme os itens b, c e d, expostos neste tópico. O ciclo inicia novamente no PPA se estiver no exercício de sua elaboração; caso contrário o ciclo tem início na elaboração e aprovação da LDO.

2.3.3 Princípios orçamentários

A Lei n.º 4.320/1964, em seu artigo 2º, determina que para a elaboração de um orçamento é necessário obedecer aos princípios de unidade, universalidade e anualidade. Entretanto, existem outros princípios utilizados pela Administração Pública e que também devem ser obedecidos para que o orçamento cumpra com o seu objetivo de planejamento.

Cada autor trata de determinados princípios, conforme mostra o Quadro 2. Todos os princípios constantes nesse quadro serão apresentados, em caráter introdutório, a seguir.

Princípios Orçamentários	Autores				
	Angélico (2006)	Giacomoni (2005)	Kohama (2006)	Pascoal (2008)	Silva (2004)
Anualidade	x	x	x	x	x
Clareza		x	x		x
Equilíbrio		x	x	x	x
Especificação	x	x		x	x
Exatidão		x			
Exclusividade	x	x	x	x	x
Legalidade				x	
Legalidade da tributação					x
Não-afetação das receitas		x		x	x
Orçamento bruto		x		x	
Precedência				x	x
Proibição do estorno de verbas				x	
Programação		x	x	x	
Publicidade		x		x	x
Unidade	x	x	x	x	x
Uniformidade					x
Universalidade	x	x	x	x	x

Quadro 2 – Princípios orçamentários de acordo com alguns autores
Fonte: Elaborado pela autora

a) Princípio da Anualidade

Segundo o princípio da anualidade, o orçamento deve ser elaborado para um determinado período de tempo, normalmente o exercício financeiro de um ano. No Brasil, o exercício financeiro deve, ainda, coincidir com o ano civil, conforme prevê o art. 34, da Lei n.º 4.320/1964.

Giacomoni (2005) explica que o princípio da anualidade surgiu na Inglaterra, com a regra da anualidade do imposto. Segundo essa regra, o parlamento votava os impostos e onde seriam aplicados; assim, mantinha controle sobre os gastos do Executivo. Essa votação anual continuou para as receitas e despesas do orçamento.

Ainda hoje, o orçamento anual possui vantagens semelhantes às da anualidade do imposto. Para Angélico (2006, p.40), o princípio da anualidade “amplia a ação fiscalizadora do órgão de representação e propicia ao Governo a possibilidade de reformular seu programa de atividades com os preços reajustados à nova realidade econômico-financeira”.

Silva (2004, p.45) explica que a anualidade orçamentária possui fundamento econômico e institucional. Fundamento econômico, pois, “seria difícil formular previsões para

períodos superiores a um ano” e o institucional “consiste em que a prerrogativa de controle prévio e subsequente por parte do Poder Legislativo deve ser realizada do modo mais freqüente possível; não fosse o princípio da anualidade, o Congresso ficaria impedido de exercer um controle mais eficaz”.

b) Princípio da Clareza

O princípio da clareza estabelece que o orçamento seja elaborado de forma clara e objetiva para que todos os que se interessarem possam entendê-lo. Silva (2004, p. 54) explica que “se o orçamento é hermético e vem acompanhado de complicados quadros que só o técnico entende, é possível que os interessados não compreendam seu conteúdo e alcance e, por via de consequência, não consigam descobrir coisas fundamentais para a vida do cidadão comum”.

Para Giacomoni (2005, p.86), o princípio da clareza é:

uma regra de difícil observação, pois, devido exatamente aos seus variados papéis, o orçamento reveste-se de uma linguagem complexa, acessível apenas aos especialistas. A solução talvez esteja em melhorar os atuais anexos sintéticos, transformando-os em peças comentadas com informações globais sobre a programação orçamentária.

Na tentativa de resolver o problema acima, alguns órgãos públicos criam uma versão do orçamento para divulgação popular. Como, por exemplo, a Prefeitura Municipal de Florianópolis que disponibiliza no site da Câmara de Vereadores uma versão simplificada da Lei Orçamentária Anual, com o objetivo de facilitar o entendimento do orçamento municipal.

c) Princípio do Equilíbrio

Esse princípio estabelece que as receitas e despesas de um exercício financeiro devem ser equilibradas. Sendo assim, a despesa fixada não deve ultrapassar a receita prevista.

Giacomoni (2005, p.85) faz comparações de como o princípio do equilíbrio orçamentário foi tratado nas constituições brasileiras. Ele explica que “a Constituição de 1967 foi direto ao ponto, exigindo orçamentos equilibrados. Rezava o *caput* do art. 66: ‘O montante da despesa autorizada em cada exercício financeiro não poderá ser superior ao total das receitas estimadas para o mesmo período’”. Sobre a Constituição Federal de 1988, o autor (2005, p.86) relata que o constituinte “preferiu adotar uma postura realista em face ao déficit orçamentário, além de entrar no mérito de sua própria conceituação”, e que “a Constituição em vigor preferiu atacar o chamado déficit das operações correntes”.

O déficit das operações correntes, citado por Giacomoni, está disposto no art. 167, inciso III, da Constituição Federal de 1988, e veda a realização de operações de créditos que excedam o montante das despesas de capital, norma também conhecida como “regra de ouro”. De acordo com essa regra, a Administração Pública só poderá realizar operações de crédito para custear despesas de capital, que são despesas para aquisição de bens de capital.

Apesar de a Constituição Federal de 1988 não exigir o equilíbrio das contas públicas, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) em seu art. 4º, inciso I, estabelece que o equilíbrio entre receitas e despesas será tratado na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e, assim, orienta para que esse princípio seja cumprido.

d) Princípio da Especificação

Também conhecido como princípio da discriminação, esse princípio estabelece que as receitas e despesas apareçam discriminadas no orçamento, sendo vedadas as dotações globais, conforme prevê o art. 5º, da Lei n.º 4.320/1964.

Segundo o Manual da Despesa Nacional (2008, p.22),

O princípio da especificação confere maior transparência ao processo orçamentário, possibilitando a fiscalização parlamentar, dos órgãos de controle e da sociedade, inibindo o excesso de flexibilidade na alocação dos recursos pelo poder executivo. Além disso, facilita o processo de padronização e elaboração dos orçamentos, bem como o processo de consolidação de contas.

Para Nascimento (2006, p.64), o princípio da especificação

determina ainda que os montantes das receitas e despesas devem estar bem identificados, de modo que possam ser entendidos por toda a sociedade, quer seja, indiretamente, pelos seus representantes (os congressistas), quer seja, diretamente, pelo cidadão comum, pelo chamado ‘controle social’.

Por meio da explicação de Nascimento pode-se identificar que o princípio da especificação está diretamente relacionado ao princípio da clareza. Deste modo, o orçamento deve ter as contas discriminadas de forma clara para que qualquer indivíduo possa entender.

e) Princípio da Exatidão

Dos autores citados no Quadro 2, apenas Giacomoni trata do princípio da exatidão. Segundo esse princípio, a previsão de receitas e a fixação de despesas, constantes no orçamento, devem ser definidas da forma mais exata possível. De acordo com Giacomoni (2005, p.87), “desde os primeiros diagnósticos e levantamentos com vistas na elaboração da proposta orçamentária, deve existir grande preocupação com a realidade e com a efetiva capacidade do setor público de nela intervir de forma positiva por intermédio do orçamento”.

f) Princípio da Exclusividade

Esse princípio determina que o orçamento só tratará de matéria orçamentária, conforme determina o art. 165, §8º, da Constituição Federal de 1988:

A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

Machado Junior e Reis (2002/2003, p.25) citam alguns exemplos de dispositivo estranho que não devem ser incluídos na lei orçamentária, são eles:

- a) instituir tributos;
- b) autorizar reformas administrativas;
- c) promover aumentos de pessoal;
- d) criar cargos;
- e) promover modificações nas alíquotas tributárias;
- f) transpor recursos de uma dotação orçamentária para outra, excluídos os casos previstos em lei;
- g) abrir elementos de despesas, programas, projetos ou atividades.

Segundo Giacomoni (2005, p.83), o princípio da exclusividade “surtiu com o objetivo de impedir que a Lei de Orçamento, em função da natural celeridade de sua tramitação no legislativo, fosse utilizada como meio de aprovação de matérias outras que nada tinham que ver com questões financeiras”.

g) Princípio da Legalidade

Segundo o Manual da Despesa Nacional (STN/SOF, 2008, p.21), esse princípio “tem o mesmo fundamento do princípio da legalidade aplicado à Administração Pública, segundo o qual cabe ao Poder Público fazer ou deixar de fazer somente aquilo que a lei expressamente autorizar, ou seja, se subordina aos ditames da lei”.

De acordo com Pascoal (2008), a lei orçamentária é um dos instrumentos legais que autoriza a aplicação dos recursos públicos. O mesmo autor ainda afirma que (2008, p.22) “não pode haver despesa pública sem a autorização legislativa prévia”. Uma prova disso é que o PPA, a LDO e a LOA são leis e necessitam de aprovação do Poder Legislativo.

h) Princípio da Legalidade da Tributação

Dentre os autores citados no Quadro 2, Silva é o único a tratar do princípio da legalidade da tributação. Para o autor (2004, p.55), esse princípio “diz respeito às limitações que o Estado possui quanto ao seu poder de tributar”, por isso, as normas legais vedam algumas ações do governo, como “exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”, ou

ainda, “cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os tenha instituído ou aumentado”, entre outras.

O princípio da legalidade da tributação, citado por Silva, está relacionado com as normas tributárias e nada tem a ver com o princípio da legalidade descrito pelo autor Pascoal. Este refere-se à legalidade que o orçamento deve seguir, enquanto aquele está relacionado com a legalidade das normas tributárias.

i) Princípio da Não-afetação das Receitas

Esse princípio orçamentário orienta para que as receitas não sejam vinculadas a nenhum tipo de despesa, órgão ou fundo. Segundo Giacomini (2005, p. 80), os “recursos excessivamente vinculados são sinônimos de dificuldades, pois podem significar sobra em programas de menor importância e falta em outros de maior prioridade”.

Silva (2004, p.55) explica que “a norma constitucional só consagrou esse princípio para as receitas provenientes de impostos, vedando sua vinculação a determinado órgão, fundo ou despesa”. O art. 167, inciso IV, da Constituição Federal de 1988 determina que é vedada:

a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo.

Conforme apresentado no artigo, o princípio da não-afetação das receitas possui algumas exceções. É o caso das despesas com manutenção e desenvolvimento do ensino, que devem representar, para a União, no mínimo 18% da receita resultante de impostos, e para os Estados, Distrito Federal e Municípios no mínimo 25%, conforme determina o art. 225 da Constituição Federal de 1988.

j) Princípio do Orçamento Bruto

O princípio do orçamento bruto prevê a inclusão no orçamento de todas as receitas e despesas pelo montante bruto, sendo vedadas quaisquer deduções, conforme estabelece o art. 6º, da Lei n.º 4.320/1964. O mesmo artigo ainda especifica que as transferências entre entidades públicas deverão ser lançadas como despesa no ente que transferiu e como receita no que recebeu a transferência.

k) Princípio da Precedência

De acordo com esse princípio, o orçamento deve ser aprovado no exercício financeiro anterior ao exercício a que se refere. Silva (2004, p.56) explica que esse princípio

resulta do fato de que a autorização prévia das despesas constitui, além de uma faculdade, um ato obrigatório para o Poder Legislativo, que não pode deixar de aprovar a lei orçamentária, já que, caso isto ocorresse, haveria paralisação dos serviços públicos ou, então, pagamentos ilegais de despesa.

A Lei n.º 4.320/1964 estabelece em seu art. 32 que, caso a proposta orçamentária não seja enviada pelo executivo até o prazo fixado nas Constituições ou Leis Orgânicas, o Poder Legislativo considerará como proposta a Lei de Orçamento vigente. Além disso, o Chefe do Poder Executivo responderá por crime de responsabilidade.

Outra situação que pode ocorrer é o Poder Legislativo receber a proposta orçamentária e não devolver ao Executivo no prazo estabelecido por Lei. Sobre esse tema, a Constituição Federal de 1988 e a Lei n.º 4.320/1964 nada determinam. Sobre o assunto, Pascoal (2008, p.48) explica que:

Na falta de uma regra permanente que regule essa situação excepcional, tanto na União quanto em alguns Estados, a **LDO** vem tratando dessa questão, na medida em que estabelece que o Poder Executivo fica autorizado a gastar determinada proporção (X/12) da proposta que ainda está tramitando.

A LDO pode, ainda, estabelecer que, caso o Poder Legislativo não devolva a Lei Orçamentária ao Executivo, este irá executá-la como está no projeto. Por meio dessas ações, a LDO vem regulando as instituições públicas para cumprirem o princípio da precedência e para que o exercício financeiro não tenha início sem uma Lei Orçamentária para ser executada.

l) Princípio da proibição do estorno de verbas

Dos autores citados no Quadro 2, Pascoal é o único a tratar desse princípio. O autor comenta brevemente sobre o princípio do estorno de verbas e tem como fundamentação a Constituição Federal de 1988, incisos VI e VIII, do art. 167:

Art. 167. São vedados:

...

V - a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes;

...

VIII - a utilização, sem autorização legislativa específica, de recursos dos orçamentos fiscal e da seguridade social para suprir necessidade ou cobrir déficit de empresas, fundações e fundos, inclusive dos mencionados no art. 165, § 5º.

Neste sentido, o princípio da proibição do estorno de verbas não está relacionado a proibir o Poder Executivo de realizar uma alteração orçamentária, mas sim a proibir as alterações sem autorização do Poder Legislativo.

m) Princípio da Programação

De acordo com o princípio da programação, o orçamento deve ser considerado como um programa de trabalho. Neste sentido, Pascoal (2008, p.30) explica que o orçamento “deve relacionar os programas de trabalho do Governo enfatizando as metas e os objetivos a serem alcançados”.

Segundo Kohama (2006, p. 41), programar o orçamento “significa selecionar objetivos que se procuram alcançar, assim como determinar as ações que permitam atingir tais fins e calcular e consignar os recursos humanos, materiais e financeiros, para a efetivação dessas ações”.

n) Princípio da Publicidade

O princípio da publicidade estabelece que os orçamentos sejam divulgados em veículos oficiais de publicação. A Constituição Federal de 1988, em seu art. 37, obriga a Administração Pública a obedecer esse princípio que estende-se também aos orçamentos. Segundo Silva (2004, p.54),

O orçamento como instrumento de controle prévio não pode escapar a esse princípio e, por isso, deve ser rodeado da mais completa publicidade, devendo chegar não só ao conhecimento dos representantes do povo como também de toda a comunidade. O orçamento deve ser objeto de publicidade tanto em sua preparação como em sua discussão legislativa, bem como em sua execução e controle subsequente.

De acordo com o Manual da Despesa Nacional (2008, p.22), o art. 37 da Constituição Federal de 1988 se aplica aos orçamentos “especialmente no fato de o orçamento ser fixado em lei, e esta, para criar, modificar, extinguir ou condicionar direitos e deveres, obrigando a todos, há que ser publicada. Portanto, o conteúdo orçamentário deve ser divulgado nos veículos oficiais para que tenha validade”.

O princípio da publicidade deve ser respeitado, pois, além da obrigatoriedade legal, Pascoal (2008) explica que esse princípio possibilita o controle social da Administração Pública, visto que os cidadãos, que são os verdadeiros proprietários dos recursos orçamentários, devem tomar conhecimento da aplicação desses recursos.

o) Princípio da Unidade

De acordo com o princípio da unidade, o orçamento deve ser elaborado como uma peça única na esfera federal, estadual e municipal. Segundo Cruz (1989, p.18), “a unidade orçamentária consiste em reunir num único documento todas as receitas e todas as despesas do Estado de forma a demonstrar se há equilíbrio, superávit ou déficit”. Deste modo, deve ser elaborado apenas um orçamento para cada ente da federação.

Giacomini (2005) cita que no passado esse princípio era descumprido com certa frequência, pois situações como guerras, calamidades e crises econômicas justificavam o uso de orçamentos paralelos.

p) Princípio da Uniformidade

Dos autores descritos no Quadro 2, somente Silva comenta sobre o princípio da uniformidade. De acordo com esse princípio, o orçamento deve ser elaborado de maneira uniforme durante os exercícios financeiros, principalmente para permitir comparação.

Segundo Silva (2004, p.55), “no aspecto formal, o orçamento deve reunir também a condição de conservar a estrutura uniforme por meio dos diversos exercícios, ou seja, deve atender ao princípio da uniformidade, também denominado consistência”.

q) Princípio da Universalidade

Piscitelli *et al.* (1994, p.51) cita que “o orçamento (uno) deve compreender todas as receitas e todas as despesas”. Neste sentido, o orçamento deve possuir uma abrangência ampla, envolvendo todas as receitas e despesas, e universal, referente a todos os entes da federação.

Para Silva (*apud* GIACOMONI, 2005, p.73), o princípio da universalidade possibilita ao Legislativo:

- a) conhecer a priori todas as receitas e despesas do governo e dar prévia autorização para a respectiva arrecadação e realização;
- b) impedir ao Executivo a realização de qualquer operação de receitas e despesas sem prévia autorização parlamentar;
- c) conhecer e exato volume global das despesas projetadas pelo governo, a fim de autorizar a cobrança dos tributos estritamente necessários para atendê-las.

2.4 DESPESA PÚBLICA

De acordo com Silva (2004, p. 125), são consideradas despesas “todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse geral da

comunidade, nos termos da Constituição, das leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos”.

Silva (2004, p.125) explica, ainda, que existem dois tipos de desembolso, um considerado despesa pública, descrito pelo autor como “desembolsos que, dentro de uma autorização legislativa, reduzem o patrimônio de forma definitiva” e outro, considerado como “simples saídas de numerários sem afetação do patrimônio”, referentes a “restituições de valores recebidos anteriormente”.

Segundo Kohama (2006, p.87), despesas públicas são:

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

Sá e Sá (2005, p.148) conceituam despesas públicas como “despesas das entidades públicas destinadas a atender às necessidades dos serviços criados no interesse e benefício do povo ou ao acréscimo do patrimônio do domínio público ou à liquidação ou amortização de dívida do poder público”.

Silva (2004), Kohama (2006) e Sá e Sá (2005) têm conceitos semelhantes sobre o que é uma despesa pública, exceto pelo fato de que Silva não considera as restituições como despesa pública; Kohama considera e Sá e Sá não especificam se esse tipo de desembolso faz parte das despesas públicas.

Conforme abordado anteriormente (sessão 2.2.2), a despesa pública segue o regime de competência; entretanto, não é o mesmo utilizado pela contabilidade geral, pois na Contabilidade Pública a realização da despesa é concretizada por meio do empenho, que segundo o art. 58 da Lei n.º 4.320/1964 “é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”.

De acordo com o art. 35 da Lei n.º 4.320/1964 pertencem ao exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas. Deste modo, no presente trabalho são consideradas despesas públicas as despesas empenhadas, de acordo com o conceito de empenho presente na Lei n.º4.320/1964, apresentado anteriormente.

2.4.1 Princípios da despesa pública

Dos autores Andrade (2006), Angélico (2006), Araújo e Arruda (2006), Cruz (1989), Kohama (2006), Nascimento (2006), Pascoal (2008) e Silva (2004), o único a tratar dos princípios da despesa pública é esse último. Devido à falta de bibliografia para pesquisa,

apresentam-se a seguir, de forma breve, algumas considerações sobre os princípios da despesa pública, baseadas na obra do autor Silva (2004).

a) Princípio da utilidade

Esse princípio estabelece que as despesas devam ser efetuadas quando necessárias à manutenção do Estado, bem como dos serviços públicos, e também de acordo com as necessidades da população.

b) Princípio da legitimidade

Para a realização da despesa pública, não basta que ela seja útil; ela deve ser, também, legítima. Segundo Silva (2004, p.127), a despesa para ser legítima precisa fundamentar-se nas seguintes condições:

consentimento coletivo – manifestado periodicamente pela representação popular. Nessa condição, as despesas públicas estão legitimadas pela discussão da lei orçamentária;

possibilidade contributiva – a regra é de que não se pode exigir esforço excessivo dos contribuintes, pois tal prática traria uma quebra na harmonia que deve haver entre a entidade arrecadadora e os contribuintes.

c) Princípio da oportunidade

Segundo Silva (2004, p. 128), o princípio da oportunidade “decorre diretamente da legitimidade e estabelece que a despesa, para ajustar-se precipuamente à necessidade coletiva, deve ser oportuna”. Além disso, o autor explica que esse princípio “estabelece que a despesa deve adaptar-se às reais possibilidades financeiras dos contribuintes, ou seja, sua capacidade contributiva”.

d) Princípio da legalidade

De acordo com o princípio da legalidade, a despesa pública deve ser norteadada por fundamentação legal. Sendo assim, o administrador público só fará o que a lei autorizar. Para Silva (2004, p.128), “esse princípio da despesa pública é fundamental, pois na Administração Pública não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo o que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza”.

e) Princípio da economicidade

Silva (2004, p.129) explica que a economicidade “foi introduzida pela Constituição Federal e significa que as atividades da administração devem ser avaliadas pela relação custo-

benefício na aplicação dos recursos públicos”. Na prática, a relação custo-benefício nem sempre é verificada;, geralmente apenas o custo é levado em consideração.

2.4.2 Classificações da despesa pública

De acordo com Silva (2004, p.133), as despesas públicas podem ser classificadas sob quatro aspectos:

- a) Quanto à natureza;
- b) Quanto à competência político-institucional;
- c) Quanto à afetação patrimonial;
- d) Quanto à regularidade.

A seguir são apresentadas, em caráter introdutório, considerações sobre a classificação da despesa, de acordo com os aspectos estabelecidos por Silva (2004).

a) Quanto à natureza

A classificação quanto à natureza é comentada pela maioria dos autores que tratam sobre contabilidade do setor público. Conforme essa classificação, as despesas públicas são divididas em orçamentárias e extra-orçamentárias. Segundo Silva (2004, p.133), a despesa orçamentária “é a aplicação de recursos públicos na realização dos gastos necessários a manutenção e expansão dos serviços públicos”. Andrade (2006, p.89) explica ainda que essas despesas “são as que estejam discriminadas e fixadas no orçamento, estando, por conseguinte, previamente autorizadas pelo Legislativo, instituídas pelas normas legais e com adoção pelos três níveis de governo”.

Ao contrário da despesa orçamentária, a extra-orçamentária é aquela que não está discriminada no orçamento e, portanto, não precisa de autorização legislativa para ser realizada. Segundo Araújo e Arruda (2006, p.110), essas despesas “se constituem em saídas do passivo financeiro, compensatórias de entradas no ativo financeiro, oriundas de receitas extra-orçamentárias, que correspondem à restituição ou à entrega de valores recebidos como cauções, depósitos, consignações, entre outros”.

b) Quanto à competência político-institucional

Dos autores Andrade (2006), Angélico (2006), Araújo e Arruda (2006), Cruz (1989), Kohama (2006), Nascimento (2006), Pascoal (2008) e Silva (2004), que escrevem sobre Contabilidade Pública, somente os dois últimos trazem em suas obras esse tipo de classificação.

Quanto a esse aspecto, Silva (2004) e Pascoal (2008) classificam as despesas em: federal, estadual ou municipal. Segundo Silva (2004, p.134), são despesas federais “quando de responsabilidade da União, que a realiza para atendimento de seus serviços e encargos por força da Constituição, das leis e dos contratos”. Classificam-se como estaduais as despesas de competência do Estado e municipais as de competência dos municípios.

c) Quanto à afetação patrimonial

Dos autores pesquisados e citados no item anterior, Silva (2004) e Cruz (1989) trazem essa classificação. Nesse aspecto, dividem as despesas em efetivas, que correspondem às despesas que reduzem o valor do patrimônio líquido como despesas com pessoal e encargos sociais, e despesas por mutação patrimonial aquelas que não afetam o patrimônio líquido, como investimentos e amortização da dívida. Silva (2004, p. 134) conceitua essas classificações da seguinte maneira:

- Despesas efetivas: “conjunto de despesas que contribuem para o decréscimo do patrimônio líquido do Estado”.
- Despesas por mutações patrimoniais: “são as despesas oriundas de mutações que em nada diminuem o patrimônio líquido, constituindo simples saídas ou alterações compensatórias nos elementos que o compõem”.

d) Quanto à regularidade

Silva (2004) e Pascoal (2008) trazem essa classificação. Segundo eles, as despesas podem ser efetivadas periodicamente ou esporadicamente. Nesse sentido, classificam-se em despesas ordinárias e extraordinárias. As despesas ordinárias são as despesas frequentes que ocorrem em todos os exercícios financeiros e as extraordinárias são despesas decorrentes de situações esporádicas, como guerras e enchentes.

2.4.3 Classificação legal da despesa orçamentária

Para serem contabilizadas, as despesas públicas são classificadas em contas. Segundo Giacomoni (2005, p.91), por meio das contas é possível:

- “antecipar as situações patrimoniais (no orçamento propriamente dito);
- registrar a movimentação patrimonial (na execução do orçamento); e
- demonstrar resultados patrimoniais (nos balanços)”.

Para atingir o objetivo a que se propõe, a classificação em contas deve seguir algumas regras. Giacomoni (2005, p.91) destaca que “no caso do orçamento público, suas múltiplas facetas fazem com que não haja um, mas vários objetivos a serem atendidos pelas classificações, havendo, por conseguinte, a necessidade de vários critérios”.

Apresentam-se a seguir os critérios de classificação das despesas públicas, conforme dispõe a Lei n.º 4.320/1964.

a) Classificação Institucional

Segundo Andrade (2006, p.90), a classificação institucional “consiste na discriminação dos créditos orçamentários pelos órgãos que integram a estrutura administrativa e que vão realizar tarefas que lhes competem no programa de trabalho”.

Neste sentido, a classificação institucional reflete a estrutura administrativa das instituições públicas que se apresentam divididas em órgãos e unidades orçamentárias. O art. 14, da Lei n.º 4.320/1964, esclarece que:

Constitui unidade orçamentária o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias.

Parágrafo único. Em casos excepcionais, serão consideradas dotações a unidades administrativas subordinadas ao mesmo órgão.

Para Giacomoni (2005, p.93), a principal finalidade da classificação institucional é “evidenciar as unidades administrativas responsáveis pela execução da despesa, isto é, os órgãos que gastam os recursos de conformidade com a programação orçamentária”.

A classificação institucional compõe-se de cinco dígitos, sendo os dois primeiros reservados à identificação do órgão e os outros três, à unidade orçamentária.

b) Classificação Funcional

A classificação funcional utilizada atualmente foi instituída pela Portaria n.º 42/1999, do Ministério do Orçamento e Gestão, e é composta de funções e subfunções, definidas pela mesma Portaria, em seu art. 1º:

§1º Como função, deve entender-se o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público.

...

§3º As subfunções representam uma partição da função, visando a agregar determinado subconjunto de despesa do setor público.

A Portaria n.º 117/1998, substituída posteriormente pela Portaria n.º 42/1999, estabeleceu novas normas para a classificação em funções e programas e substituiu a classificação funcional-programática estabelecida pela Portaria n.º 9/1974. Essa pode ser

considerada a principal novidade da Portaria n.º 117/1998, visto que, a classificação funcional-programática utilizava-se de uma estrutura rígida, onde funções, programas, subprogramas, projetos e atividades eram organizados em tabelas pré-definidas.

Uma novidade constante na Portaria n.º 42/1999 é a Função 28, denominada de Encargos Especiais que, segundo o §2º, do art. 1º:

A função “Encargos Especiais” engloba as despesas em relação às quais não se possa associar um bem ou serviço a ser gerado no processo produtivo corrente, tais como: dívidas, ressarcimentos, indenizações e outras afins, representando, portanto, uma agregação neutra.

Segundo Giacomoni (2005, p.99) “com essa medida, corrige-se importante deficiência das classificações anteriores que, na falta de classificação neutra ou compensatória, ensejavam equívocos nas demonstrações e nos registros de transações”.

Além das alterações já citadas, a flexibilidade da nova classificação também representa um avanço em relação à antiga classificação funcional-programática. O Manual Técnico de Orçamento 2009, elaborado pelo Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG, 2009, p.40) explica que na Portaria n.º 42/1999:

Existe também a possibilidade de matricialidade na conexão entre função e subfunção, ou seja, combinar qualquer função com qualquer subfunção, mas não na relação entre ação e subfunção. Deve-se adotar como função aquela que é típica ou principal do órgão. Assim, a programação de um órgão, via de regra, é classificada em uma única função, ao passo que a subfunção é escolhida de acordo com a especificidade de cada ação.

A classificação funcional aplica-se obrigatoriamente aos municípios, Estados, Distrito Federal e União, possibilitando a consolidação dos gastos. Essa classificação é composta por cinco dígitos, onde os dois primeiros representam a função e os outros três, a subfunção, como mostra a Ilustração 4:

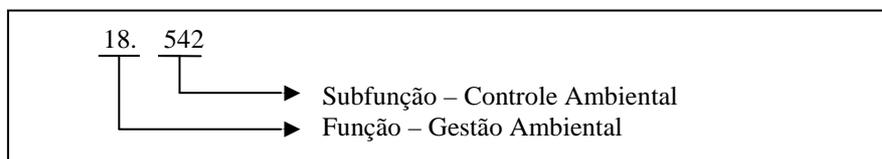


Ilustração 4 – Exemplo de classificação funcional
Fonte: Elaborado pela autora com base em Silva (2004, p. 146)

A Ilustração 4 apresenta a classificação por funções, mostrando como exemplo a função Gestão Ambiental, subfunção Controle Ambiental.

c) *Estrutura Programática*

A estrutura programática foi criada com a Portaria n.º 42/1999. Com a extinção da classificação funcional-programática, a classificação por programas deixou de ter caráter classificador e cada unidade orçamentária passou a ter autoridade para adaptar os programas às suas necessidades. O programa, segundo a Portaria n.º 42/1999, “é o instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual”.

Andrade (2006, p.95) explica que:

cada programa contém, no mínimo, objetivo, indicador que quantifica a situação que o programa tem por fim modificar e os produtos (bens e serviços) necessários para atingir o objetivo. Os produtos dos programas são os projetos e atividades. A cada projeto ou atividade só pode estar associado um produto, que, quantificado por sua unidade de medida, dá origem à meta.

Segundo Giacomoni (2005, p.103), “a finalidade básica da classificação por programas é demonstrar as realizações do governo, o resultado final de seu trabalho em prol da sociedade”. O Manual Técnico de Orçamento 2009 (MPOG/SOF, 2009, p.41) complementa, explicando que:

a organização das ações do Governo sob a forma de programas visa proporcionar maior racionalidade e eficiência na administração pública e ampliar a visibilidade dos resultados e benefícios gerados para a sociedade, bem como elevar a transparência na aplicação dos recursos públicos.

A classificação programática é constituída por programas, que são desdobrados em projetos, atividades e operações especiais, assim definidos pela Portaria n.º 42/1999:

Projeto: um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas de tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo;

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

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

Segundo o Manual de Elaboração do PPA 2008-2011 (MPOG/SPI, 2007), os programas são classificados em:

Finalísticos: dos quais resultam bens ou serviços ofertados diretamente à sociedade, cujos resultados sejam passíveis de mensuração;

Programas de Apoio às Políticas Públicas e Áreas Especiais: são programas voltados aos serviços típicos de Estado, ao planejamento, à formulação de políticas setoriais, à coordenação, à avaliação ou ao controle dos programas finalísticos, resultando em bens ou serviços ofertados ao próprio Estado, podendo ser composto inclusive por despesas de natureza tipicamente administrativa.

A classificação estrutural programática é composta por oito dígitos, onde os quatro primeiros representam o programa e os quatro últimos, o projeto ou atividade.

d) Classificação Quanto a Natureza da Despesa

A Portaria Interministerial STN/SOF n.º 163/2001 estabelece que a classificação da despesa, segundo a natureza, será composta de: categoria econômica, grupo de natureza da despesa, que será complementado pela informação gerencial denominada modalidade de aplicação, e elemento de despesa, assim estruturados:

Art. 5.º. [...] a estrutura da natureza da despesa a ser observada na execução orçamentária de todas as esferas de governo, será “c.g.mm.ee.dd”, onde:

- a) “c” representa a categoria econômica;
- b) “g” o grupo de natureza da despesa;
- c) “mm” a modalidade de aplicação;
- d) “ee” o elemento da despesa; e
- e) “dd” o desdobramento, facultativo, do elemento da despesa.

A categoria econômica, que foi instituída pela Lei n.º 4.320/1964 e alterada pela Portaria Interministerial STN/SOF n.º 163/2001, classifica a despesa em dois grupos: despesas correntes e despesas de capital (BRASIL, 2001). Machado Junior e Reis (2002/2003, p.55) esclarecem que as despesas correntes “constituem o grupo de despesas, da Administração Pública, para a manutenção e o funcionamento dos serviços públicos em geral, quer através da Administração direta, quer através da Administração indireta”. Os mesmos autores (2002/2003, p.56) conceituam despesas de capital como “o grupo de despesas da Administração Pública, direta ou indireta, com intenção de adquirir ou constituir bens de capital que contribuirão para a produção ou geração de novos bens ou serviços e integrarão o patrimônio público [...]”.

Para Silva (2004, p.146), a classificação econômica separada em dois grandes campos torna “possível determinar o impacto dos gastos públicos sobre o nível de composição do produto nacional, assim como sobre a sua distribuição. É a classificação da despesa segundo o objetivo de gasto, segundo a natureza ou elemento da despesa”.

De acordo com a Portaria Interministerial STN/SOF n.º 163/2001, art. 3.º, §2.º, a classificação quanto à natureza da despesa refere-se “a agregação de elementos de despesa que apresentam as mesmas características quanto ao objeto do gasto”. Os grupos para classificação da natureza da despesa são:

Despesas Correntes	1. Pessoal e Encargos Sociais	Despesas orçamentárias de natureza remuneratória decorrente do efetivo exercício de cargo, emprego ou função de confiança no setor público, do pagamento dos proventos de aposentadorias, reformas e pensões, das obrigações trabalhistas de responsabilidade do empregador, incidentes sobre a folha de salários, contribuição a entidades fechadas de previdência, outros benefícios assistenciais classificáveis neste grupo de despesa, bem como soldo, gratificações, adicionais e outros direitos remuneratórios, pertinentes a este grupo de despesa, previstos na estrutura remuneratória dos militares, e ainda, despesas com o ressarcimento de pessoal requisitado, despesas com a contratação temporária para atender a necessidade de excepcional interesse público e despesas com contratos de terceirização de mão-de-obra que se refiram à substituição de servidores e empregados públicos, em atendimento ao disposto no artigo 18, § 1º, da Lei Complementar n.º 101/2000.
	2. Juros e Encargos da Dívida	Despesas orçamentárias com o pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito internas e externas contratadas, bem como da dívida pública mobiliária.
	3. Outras Despesas Correntes	Despesas orçamentárias com aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, além de outras despesas da categoria econômica "Despesas Correntes" não classificáveis nos demais grupos de natureza de despesa.
Despesas de Capital	4. Investimentos	Despesas orçamentárias com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente.
	5. Inversões Financeiras	Despesas orçamentárias com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital de empresas.
	6. Amortização da Dívida	Despesas orçamentárias com o pagamento e/ou refinanciamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna e externa, contratual ou mobiliária.

Quadro 3 – Grupos de natureza da despesa

Fonte: Portaria Interministerial STN/SOF n.º 163/2001

A Portaria Interministerial STN/SOF n.º 163/2001 ainda explica que a modalidade de aplicação “tem por finalidade indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou por outro ente da Federação e suas respectivas entidades, e objetiva, precipuamente, possibilitar a eliminação da dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados”. Quanto à modalidade de aplicação, as despesas podem ser classificadas em:

- 20 - Transferências à União
- 30 - Transferências a Estados e ao Distrito Federal
- 40 - Transferências a Municípios
- 50 - Transferências a Instituições Privadas sem Fins Lucrativos
- 60 - Transferências a Instituições Privadas com Fins Lucrativos
- 70 - Transferências a Instituições Multigovernamentais Nacionais
- 80 - Transferências ao Exterior
- 90 - Aplicações Diretas
- 99 - A Definir

A mesma Portaria estabelece, ainda, em seu art. 3º, §4º, que:

O elemento da despesa tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de

terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros que a administração pública utiliza para a consecução de seus fins.

e) Fonte de recursos

A classificação da despesa por meio da fonte de recurso identifica a origem dos recursos que serão utilizados para financiar as despesas. Segundo o Manual da Despesa Nacional (STN/SOF, 2008, p.63):

Ao se fixar a despesa orçamentária deve-se incluir na sua classificação a fonte de recursos que irá financiá-la, juntamente com a natureza da despesa orçamentária, função, subfunção e programa e outras classificações necessárias para estabelecer uma interligação entre um determinado gasto com o recurso que irá financiá-lo.

O Manual da Despesa (2008) também orienta para que a fonte de recursos seja identificada da elaboração à execução do orçamento, deste modo, o ente pode controlar as suas disponibilidades financeiras.

2.4.4 Estágios da despesa

A Lei n.º 4.320/1964 determina que sejam cumpridas três fases para a realização da despesa orçamentária: empenho, liquidação e pagamento. Entretanto, a despesa pública percorre outros estágios administrativos. Segundo Cruz (1989), a despesa passa pelos estágios de: programação, licitação, empenho, liquidação, suprimento, pagamento, tomada de contas e retroalimentação. Angélico (2006) segue a mesma classificação de Cruz, porém acredita que a última etapa da despesa é o pagamento. Andrade (2006) acrescenta outro estágio antes da programação, a fixação, e também termina em pagamento. Outros autores como Silva (2004) e Kohama (2006) acrescentam somente a etapa de fixação antes dos estágios exigidos pela Lei n.º 4.320/1964.

Tem-se a seguir, uma breve explicação dos estágios administrativos e legais, citados anteriormente.

a) Fixação

Segundo Andrade (2006, p.111), a fixação da despesa “constitui-se na determinação, por meio de estudos e cálculos fundamentados, do montante total a ser registrado como valor máximo orçamentário a ser consumido pela Administração Pública na execução do orçamento”.

b) Programação

A fase de programação consiste em um planejamento de gastos para o exercício, e tem por objetivo equilibrar despesas e receitas. A programação da despesa está prevista na Lei n.º 4.320/1964, como segue:

Art. 47. Imediatamente após a promulgação da Lei de Orçamento e com base nos limites nela fixados, o Poder Executivo aprovará um quadro de cotas trimestrais da despesa que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar.

Art. 48. A fixação das cotas a que se refere o artigo anterior atenderá aos seguintes objetivos:

- a) assegurar às unidades orçamentárias, em tempo útil, a soma de recursos necessários e suficientes a melhor execução do seu programa anual de trabalho; e
- b) manter, durante o exercício, na medida do possível, o equilíbrio entre a receita arrecadada e a despesa realizada, de modo a reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de tesouraria.

Segundo Andrade (2006, p.111), a programação da despesa nada mais é do que a “elaboração de um cronograma de desembolso para utilização dos créditos orçamentários, por meio de decreto do Poder Executivo, com o objetivo de disciplinar os gastos na mesma proporção que a previsão de realização das receitas”.

Angélico (2006, p.66) reconhece a importância de tal procedimento, explicando que “se não houvesse a programação da despesa, as dependências poderiam utilizar, logo nos primeiros meses do ano, todos os recursos orçamentários, gerando problemas de insuficiência de caixa, uma vez que a receita se realiza ao longo dos doze meses do exercício financeiro”.

c) Licitação

Andrade (2006, p.112) define licitação como um “mecanismo legal que as entidades governamentais devem promover a fim de proporcionar uma disputa entre os interessados em celebrar negócios de conteúdo material ou patrimonial com a Administração”. Percebe-se, com essa explicação, que a licitação é um meio de garantir a igualdade entre os vários fornecedores dispostos a negociar com a Administração Pública.

A Lei n.º 8.666/1993 (Lei das Licitações), em seu art. 3º, esclarece a finalidade da licitação:

A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia e a selecionar a proposta mais vantajosa para a Administração e será processada e julgada em estrita conformidade com os princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento convocatório, do julgamento objetivo e dos que lhes são correlatos.

De acordo com a mesma Lei, são modalidades de licitação: concorrência, tomada de preços, convite, concurso e leilão. Outra modalidade de licitação é o pregão, instituído pela

Lei n.º 10.520/2002. As modalidades de licitação têm características próprias, destinando-se a determinados tipos de contratação.

d) Empenho

Segundo o art. 58 da Lei n.º 4.320/1964, “o empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”.

Machado Junior e Reis (2002/2003, p.140) acreditam que:

o empenho é uma das fases mais importantes por que passa a despesa pública, obedecendo a um processo que vai até o pagamento. O empenho não cria obrigação e, sim, ratifica a garantia de pagamento assegurada na relação contratual existente entre o Estado e seus fornecedores e prestadores de serviço.

De acordo com o art. 60, da Lei n.º 4.320/1964, todas as despesas da Administração Pública devem ser precedidas por empenho, pois, a partir da realização deste, o montante da despesa é deduzido do orçamento da instituição, o que possibilita um controle do limite de crédito orçamentário.

Segundo Silva (2004, p.158), o empenho deverá conter:

- nome do credor;
- especificação da despesa;
- indicação do código orçamentário onde a despesa será apropriada;
- importância da despesa;
- declaração de ter sido o valor deduzido do saldo da dotação própria, firmada pelo servidor encarregado e visada por autoridade competente;
- declaração expressa, quando se tratar de despesa de caráter secreto ou reservado.

Existem três modalidades de empenho: ordinário, estimativo e global. O empenho ordinário é utilizado quando o valor da despesa é conhecido e o pagamento será efetuado em parcela única. O empenho estimativo é realizado quando o valor a ser pago ao fornecedor ou ao prestador de serviços não é conhecido. O empenho global é realizado quando o as despesas contratuais estão sujeitas a parcelamento.

e) Liquidação

A liquidação é a quinta fase da despesa pública. A Lei n.º 4.320/1964 explica que:

Art. 63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.
§1º. Essa verificação tem por fim apurar:
I. a origem e o objeto do que se deve pagar;
II. a importância exata a pagar;
III. a quem se deve pagar a importância, para extinguir a obrigação.

Para Silva (2004, p.159), “a liquidação da despesa é o ato administrativo que materializa, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, a obrigação de pagamento que surge a partir da satisfação do objeto do contrato pelo contratado”.

Nesse sentido, a despesa deve ser liquidada no momento em que o fornecedor entregar as mercadorias ou, no caso de prestador de serviços, quando se verificar que o serviço foi executado regularmente conforme o contratado. Andrade (2006, p.114) também comenta que a etapa de liquidação vai além do recebimento da mercadoria e da confirmação da prestação de serviços, “é necessário que a documentação que suporta a transação seja idônea e que tenham sido seguidas todas as etapas antecedentes da liquidação”.

f) Suprimento

Essa fase consiste na disponibilização de recursos financeiros às unidades orçamentárias para que estas cumpram suas obrigações com seus credores. Para Angélico (2006, p.67) o suprimento é:

o estágio da despesa em que o Tesouro Público entrega aos agentes pagadores os meios de pagamento para liquidação dos compromissos financeiros marcados para determinado dia ou período. Compõe-se de uma única fase: entrega de meios de pagamento aos agentes pagadores.

Andrade (2006, p.115) entende que o suprimento “é a mera entrega ou transferência às instituições financeiras ou ao próprio caixa dos recursos financeiros para pagamento dos débitos a serem quitados”.

g) Pagamento

O pagamento consiste na emissão do montante devido ao credor, extinguindo-se assim a obrigação. Muitos autores acreditam que este é o último estágio das despesas públicas.

Silva (2004, p.160) descreve algumas formalidades para a realização do pagamento, tais como:

- é promovido por meio de ordem de pagamento, definida como “o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa, devidamente liquidada, seja paga” (art. 64 da Lei Federal n.º 4.320/1964);
- a ordem de pagamento só pode ser exarada em documento processado pelos órgãos de contabilidade;
- os pagamentos serão feitos em cheques nominativos, ordens de pagamento, crédito em conta ou, em casos especiais, em título da Dívida Pública Estadual;
- nenhuma quitação será feita sob reserva ou condição;
- os pagamentos devidos pela Fazenda Pública, em virtude de sentença judiciária, far-se-ão na ordem de apresentação dos precatórios e à conta dos créditos respectivos, sendo vedada a designação especial de casos ou pessoas nas dotações orçamentárias e nos créditos adicionais abertos para esse fim;

h) Tomada de contas

Essa fase consiste em uma prestação de contas em que o ordenador da despesa demonstra onde ocorreu a aplicação dos recursos e faz os esclarecimentos necessários à transparência das contas públicas.

Segundo Cruz (1989, p.78) “quem realizar despesas públicas na administração direta e hoje, inclusive, na administração indireta deverá prestar contas. Em última análise a prestação de contas deveria ser feita à população, via Legislativo e com o auxílio de um Tribunal de Contas”.

i) Retroalimentação

Sobre a fase de retroalimentação, Cruz (1989, p.73) explica que “anualmente, de forma permanente, os gastos públicos devem ser avaliados: alguns reprogramados ou complementados em exercícios futuros; outros de natureza permanente reavaliados e incluídos na nova programação”.

Neste sentido, a retroalimentação é fase em que as despesas públicas são analisadas e reprogramadas com o objetivo de um melhor gerenciamento para o período seguinte.

2.4.5 Despesas com Gestão Ambiental

Segundo Tinoco e Kraemer (2004, p. 109), Gestão Ambiental “é o que a empresa faz para minimizar ou eliminar os efeitos negativos provocados no ambiente por suas atividades”. Nesse mesmo sentido, Donnaire (*apud* LERÍPIO, 2001, p.13) explica que Gestão Ambiental é “o conjunto de medidas e procedimentos bem definidos e adequadamente aplicados que visam reduzir e controlar os impactos introduzidos por um empreendimento sobre o meio ambiente”. Esses empreendimentos podem ser de origem pública ou privada.

Para Lima-e-Silva (1999, p. 122) a Gestão Ambiental é uma atividade exclusivamente governamental definida como “a condução, direção e controle pelo governo do uso dos recursos naturais, por meio de seus instrumentos formais como as leis, regulamentos, taxas e tributação”. Setti apresenta um conceito que coloca o Estado, não como o único responsável pela Gestão Ambiental, mas como um mediador entre os diversos envolvidos em conflitos gerados por questões ambientais. Segundo o mesmo autor (*apud* ADAM, 2001, p.43)

A gestão ambiental enquanto ação do Estado é um processo de mediação de interesses e conflitos entre diferentes atores sociais que atuam sobre o meio ambiente. Sendo que a ação desses diferentes atores sobre os recursos ambientais pressupõe a existência de uma sociedade capacitada a intervir democraticamente neste processo.

Nas empresas privadas, a Gestão Ambiental está cada vez mais presente. Segundo Tachizawa (2004, p.24), “a gestão ambiental e a responsabilidade social, enfim, tornaram-se importantes instrumentos gerenciais para a capacitação e criação de condições de competitividade para as organizações, qualquer que seja seu segmento econômico”.

A mudança das empresas em relação ao meio ambiente vem principalmente de uma cobrança da própria sociedade, que diante da percepção de que os recursos naturais são finitos e de que a poluição está agredindo o seu bem estar, começa a se preocupar com os impactos causados pelo consumo. Tachizawa (2004, p.24) explica que “a gestão ambiental é a resposta natural das empresas ao novo cliente, o consumidor verde e ecologicamente correto. A *empresa verde* é sinônimo de bons negócios e no futuro será a única forma de empreender negócios de forma duradoura e lucrativa”.

Diante dessa preocupação com o meio ambiente, Tinoco e Kraemer (2004) descrevem vantagens tanto para o ambiente, quanto para a organização. Segundo esses autores (2004, p. 119),

As vantagens ambientais resultam da definição de regras escritas para a realização de operações com potencial impacto ambiental e a introdução de práticas ambientais nessas operações, conseguindo-se reduzir os riscos ambientais da atividade (emissões, derrames, acidentes, entre outros).
A introdução de práticas ambientais pode, por outro lado, implicar a redução de custos, por meio da melhoria da eficiência dos processos, redução de consumos (matéria-prima, água, energia), minimização do tratamento de resíduos e efluentes e diminuição de prêmios de seguros, multas, etc.

No setor público a Gestão Ambiental é considerada como o “conjunto de ações desenvolvidas para a proteção de recursos naturais, monitoramento por meio de levantamento sistemático de dados oceanográficos, meteorológicos, astronômicos e geofísicos, e controle das condições ambientais” (PMM, 2009).

Como despesa do setor público, a Gestão Ambiental, definida como função de governo pela Portaria n.º 42/1999, engloba todas as ações relacionadas ao meio ambiente e é subdividida em cinco subfunções. A Prefeitura Municipal de Manaus (PMM) disponibiliza em sua página virtual a Portaria n.º 42/1999 com explicações sobre o significado de cada função e subfunção, facilitando assim a classificação das despesas. Foram utilizadas as explicações da PMM porque este foi o único ente público, encontrado pela autora, que possui em seu endereço eletrônico uma versão da referida Portaria com explicações sobre as ações que devem ser classificadas em cada função e subfunção. O Quadro 4 apresenta os comentários referentes à função Gestão Ambiental.

18 - Gestão Ambiental: Conjunto de ações desenvolvidas para a proteção de recursos naturais, monitoramento por meio de levantamento sistemático de dados oceanográficos, meteorológicos, astronômicos e geofísicos, e controle das condições ambientais.	541 - Preservação e Conservação Ambiental: Compreende as ações de planejamento, implantação, coordenação e manutenção que visam a defesa da fauna e da flora, a preservação e conservação de áreas e ecossistemas, a proteção de áreas urbanas e rurais contra possíveis danos causados por secas e inundações, bem como a proteção dos solos contra os desgastes ocasionados pelo homem ou pela natureza.
	542 - Controle Ambiental: Compreende as ações destinadas a evitar e controlar a poluição das águas, do ar, do solo e sonora.
	543 - Recuperação de Áreas Degradadas: Compreende as ações que visam aproveitar, para fins urbanos ou rurais, áreas constantemente alagadas ou sujeitas a erosão.
	544 - Recursos Hídricos: Compreende as ações que objetivam o planejamento, coordenação, controle e supervisão do aproveitamento e utilização harmônica de recursos hídricos em múltiplas aplicações.
	545 - Meteorologia: Compreende as ações visando a implementação, coordenação e manutenção de órgãos e mecanismos destinados ao estudo das variações climáticas e das condições meteorológicas.

Quadro 4 – Comentários à função e subfunções da despesa com Gestão Ambiental

Fonte: Prefeitura Municipal de Manaus (PMM, 2009)

As subfunções apresentadas no Quadro 4 são as que estão diretamente vinculadas à função Gestão Ambiental. Entretanto, outra subfunção constante na Portaria n.º 42/1999 pode integrar a composição dessa despesa, pois conforme o art. 1º, §4º desta Portaria “as subfunções poderão ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estejam vinculadas”.

É comum encontrar a subfunção Administração Geral vinculada à função Gestão Ambiental. De acordo com a Prefeitura Municipal de Manaus (PMM, 2009), classificam-se nessa subfunção as despesas que “compreendem as ações de caráter administrativo, exercidas continuamente, que garantem o apoio necessário à execução de planos e programas de governo”. Essa vinculação é realizada principalmente quando existem órgãos específicos para tratar do meio ambiente. Nesses casos, as despesas administrativas dos órgãos são classificadas na função Gestão Ambiental, pois são atividades exercidas com o objetivo de promover a política ambiental.

2.5 DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS PÚBLICOS

2.5.1 Lei n.º 4.320/1964: Balanços e demonstrativos contábeis

A Lei n.º 4.320/1964, que institui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal, obriga as instituições públicas a elaborar e publicar dezessete anexos, sendo quatro balanços e treze demonstrativos e comparativos, conforme apresenta o Quadro 5.

Anexo 1	Demonstração da Receita e Despesa Segundo as Categorias Econômicas.
Anexo 2	Despesa – Especificação da Despesa. Receita – Especificação da Receita.
Anexo 3	Receita Orçamentária. Anexo I – Discriminação das Receitas dos Estados, Distrito Federal e Municípios. Anexo II – Discriminação da Receita da União.
Anexo 4	Despesa Orçamentária
Anexo 5	Funções e Subfunções de Governo.
Anexo 6	Programa de Trabalho.
Anexo 7	Demonstrativos de Funções, Programas e Subprogramas por Projetos e Atividades.
Anexo 8	Demonstrativos da Despesa por Funções, Programas e Subprogramas, conforme o Vínculo com os Recursos.
Anexo 9	Demonstrativo da Despesa por Órgãos e Funções.
Anexo 10	Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada.
Anexo 11	Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada.
Anexo 12	Balanço Orçamentário.
Anexo 13	Balanço Financeiro.
Anexo 14	Balanço Patrimonial.
Anexo 15	Demonstração das Variações Patrimoniais.
Anexo 16	Demonstração da Dívida Fundada Interna.
Anexo 17	Demonstração da Dívida Flutuante.

Quadro 5 – Demonstrativos exigidos pela Lei n.º 4.320/1964

Fonte: Lei n.º 4.320/1964

a) Balanços Públicos

Segundo Kohama (2006, p.256), Balanço é “a apuração da situação de determinado patrimônio, em determinado instante, representada, sinteticamente, num quadro de duas seções: Ativo e Passivo. É também entendido como a igualdade entre duas somas, de uma conta ou de um quadro”. Dessa forma, os Balanços Públicos tratados na Lei n.º 4.320/1964 são: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP).

De acordo com o art. 102, da Lei n.º 4.320/1964, o Balanço Orçamentário demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas. Deste modo, este Balanço traz informações da diferença entre o que foi orçado e o que foi efetivamente realizado.

O art. 103 da mesma Lei estabelece que:

o Balanço Financeiro demonstrará a receita e a despesa orçamentárias, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.

Neste sentido, o Balanço Financeiro é o responsável por demonstrar a movimentação financeira, já que, por meio deste demonstrativo, pode-se observar o valor de todas as receitas orçamentárias e extra-orçamentárias que entraram ao longo do exercício, e de todas as despesas orçamentárias e extra-orçamentárias que foram realizadas durante o exercício. Além

disso, o Balanço Financeiro permite apurar o resultado financeiro do ente por meio do seguinte: se as receitas orçamentárias e extra-orçamentárias forem superiores às despesas orçamentárias e extra-orçamentárias, a entidade ficou com um superávit financeiro, e se a soma das despesas for superior às das despesas, ficou com déficit financeiro.

O Anexo 14, da Lei n.º 4.320/1964, apresenta o Balanço Patrimonial definido por Platt Neto (2002, p.140) como “a demonstração contábil que apresenta os bens, direitos e obrigações pertencentes a uma entidade numa determinada data. Através da diferença entre o ativo (bens e direitos) e o passivo exigível (obrigações), o Balanço Patrimonial evidencia a situação líquida da entidade”.

O Balanço Patrimonial é dividido em dois lados: o Ativo e o Passivo. Esses dois grandes grupos são divididos em Financeiro e Permanente. Além disso, esse demonstrativo traz o saldo patrimonial e as contas de compensação. O art. 105, da Lei n.º 4.320/1964, define os grupos da seguinte forma:

§1º - O Ativo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numerários.

§2º - O Ativo Permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.

§3º - O Passivo Financeiro compreenderá as dívidas fundadas e outras, cujo pagamento independa de autorização orçamentária.

§4º - O Passivo Permanente compreenderá as dívidas fundadas e outras que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate.

§5º - Nas contas de compensação serão registrados os bens, valores, obrigações, e situações não compreendidas nos parágrafos anteriores e que, imediata ou indiretamente, possam vir a afetar o patrimônio.

O último balanço está localizado no Anexo 14 da Lei n.º 4.320/1964, é a Demonstração das Variações Patrimoniais. Segundo o art. 104 dessa Lei, esse demonstrativo “evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício”. Embora esse demonstrativo não apresente o termo “Balanço” na sua nomenclatura, ela é considerada como tal. O autor Platt Neto (2009, p 101) explica que “a DVP possui as características de um balanço, em função de ser um quadro de contabilidade com dois lados que se equilibram em valor”.

b) Demais demonstrativos exigidos pela Lei n.º 4.320/1964

Além dos Balanços, a Lei n.º 4.320/1964 exige, ainda, a publicação dos outros 13 anexos apresentados no Quadro 5. Platt Neto (2009) divide esses demonstrativos em duas categorias: a) os que apresentam classificações de Receitas e Despesas (Anexos 3, 4 e 5); b) os Demonstrativos e Comparativos (Anexos 1, 2, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 16 e 17).

O Quadro 6 foi elaborado pelo autor Platt Neto (2009) e apresenta uma síntese dos conteúdos encontrados nos demonstrativos e comparativos da Lei n.º 4.320/1964.

<p>Anexo 1 – Demonstração da Receita e Despesa segundo as Categorias Econômicas Apresenta dois grandes grupos: à esquerda a receita e, à direita a despesa. Compara a receita e a despesa pela classificação econômica, ao nível de categorias econômicas, apurando o déficit ou superávit, tanto do orçamento corrente quanto do total da execução orçamentária. Há superávit caso a receita seja maior que a despesa orçamentária e déficit caso ocorra o oposto. Tais apurações resultam num fechamento da totalização entre o lado da receita e o da despesa.</p>
<p>Anexo 2/I – Despesa – Especificação da Despesa Anexo 2/II – Receita – Especificação da Receita É dividido em dois demonstrativos de especificação, um para a receita e outro para a despesa, ambos apresentados conforme a classificação econômica. Permitem uma observação razoavelmente completa das receitas e despesas do ente. Na especificação da despesa é apresentada a natureza da despesa para cada órgão e unidade orçamentária, com os seguintes componentes: código, especificação, desdobramento, elemento e categoria econômica. Apura-se, ao final, o total da despesa orçamentária do período. Para a receita não é especificado o órgão, já que a secretaria da fazenda ou de finanças é o órgão institucional arrecadador.</p>
<p>Anexo 6 – Programa de Trabalho Apresenta, por órgão e unidade orçamentária, a despesa orçamentária conforme a classificação funcional para o período. Deste modo, permite um conhecimento das funções de governo, chegando à distinção entre projetos e atividades, em cada unidade orçamentária. Por fim, é apurada a totalização da despesa.</p>
<p>Anexo 7 – Demonstrativos de Funções, Programas e Subprogramas por Projetos e Atividades Apresenta a consolidação de todas as unidades orçamentárias, ou órgãos, apresentados no Anexo 6. Deste modo, é possível conhecer quais as funções de governo e suas subdivisões, que foram priorizadas na despesa orçamentária. Identicamente, é feita a distinção entre projetos e atividades.</p>
<p>Anexo 8 – Demonstrativos da Despesa por Funções, Programas e Subprogramas, conforme o Vínculo com os Recursos É idêntico ao do Anexo 7, com exceção da distinção feita em relação às despesas não ser por projeto ou atividade, mas de acordo com o vínculo dos recursos que as originaram. Deste modo, é possível saber, para o ente, quanto da despesa em cada função de governo teve origem ordinária ou vinculada. Este segundo caso abrange os recursos que tinham destinação especificada em alguma norma.</p>
<p>Anexo 9 – Demonstrativo da Despesa por Órgãos e Funções Apresenta a despesa orçamentária realizada no exercício financeiro, apresentando o cruzamento entre os órgãos do ente e as funções de governo. Nas linhas apresentam-se os diversos órgãos, tais como secretarias, e nas colunas as funções de governo (que atualmente chegam a 28). Deste modo, observa-se com quanto cada órgão participou na despesa e as funções predominantes para cada órgão.</p>
<p>Anexo 10 – Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada Apresenta, lado a lado, a receita orçada e a arrecadada, de modo a demonstrar a diferença apurada, para mais ou para menos. Caso a receita arrecadada seja maior que a prevista, houve diferença para mais, caso seja menor, houve diferença negativa. A receita segue a classificação econômica, com seus desdobramentos. Deste modo, é possível verificar as origens específicas das diferenças entre previsão (orçamento) e realização das receitas no período.</p>
<p>Anexo 11 – Comparativo da Despesa Autorizada com a Realizada Expõe a despesa autorizada e a realizada no exercício financeiro, fazendo o cruzamento com os órgãos existentes na estrutura do ente. Nas linhas, para cada ente são identificados os desdobramentos pelas categorias econômicas da despesa. Nas colunas são apresentadas as despesas autorizadas e as realizadas, além da diferença entre a segunda e a primeira. A despesa autorizada é dividida em três colunas: créditos orçamentários e suplementares; créditos especiais e extraordinários; e total.</p>
<p>Anexo 16 – Demonstração da Dívida Fundada Interna (e Externa) Apresenta a dívida fundada ou consolidada do ente. De acordo com o artigo 98 da Lei n.º 4.320/64, “a dívida fundada compreende os compromissos de exigibilidade superior a doze meses, contraídos para atender a</p>

desequilíbrio orçamentário ou a financiamento de obras e serviços públicos”. Tal demonstrativo identifica o contrato que deu origem a cada uma das obrigações, internas e externas, sua quantidade e data de emissão. Observa-se ainda: o valor de emissão, o saldo anterior em circulação, o movimento do exercício (emissão e resgate), e o saldo para o exercício seguinte (quantidade e valor). Ao final é feita a apuração de cada coluna, permitindo apurar a movimentação e o saldo global da dívida consolidada no período e nas datas inicial e final.

Anexo 17 – Demonstração da Dívida Flutuante

Apresenta os saldos e movimentações das contas do passivo circulante no Balanço Patrimonial. São as seguintes contas: restos a pagar, serviços da dívida a pagar, depósitos e débitos e tesouraria. Estas contas formam o que é conhecido como dívida flutuante, ou seja, as obrigações que tem vencimento inferior a um ano e cujo pagamento independe de autorização orçamentária. O demonstrativo apresenta as seguintes colunas: saldo do exercício anterior; movimentação do período (inscrição e baixa); e o saldo para o exercício seguinte.

Quadro 6 – Síntese dos conteúdos dos demais demonstrativos da Lei n.º 4.320/1964

Fonte: Platt Neto (2009, p.80)

O Anexo 3 da Lei n.º 4.320/1964 apresenta as receitas orçamentárias classificadas conforme determina o art. 11, §4 da Lei n.º 4.320/1964. Nos Anexos 4 e 5 as despesas é que são classificadas, uma vez que no Anexo 4 são classificadas segundo a categoria econômica, seguindo o que determina o art. 13 da Lei n.º 4.320/1964 e no Anexo 5 são classificadas em funções e subfunções, de acordo com a Portaria n.º 42/1999.

2.5.1 Lei de Responsabilidade Fiscal: RREO e RGF

A Lei n.º 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), foi criada com o objetivo de promover a ação planejada e transparente das contas públicas e alcança a União, estados, Distrito Federal e municípios. Em cada ente abrange, ainda, o Poder Executivo, o Poder Legislativo, incluindo os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário, o Ministério Público e as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes (art. 1º, §2º e §3º da LRF).

A LRF criou, aos entes por ela abrangidos, a obrigação de elaborar dois novos instrumentos de transparência: o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF). A publicação do RREO e do RGF, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, está prevista no art. 48, da LRF.

O Ministério da Fazenda, por meio da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), vem elaborando, anualmente, um Manual para elaboração do RREO e do RGF. Em 15 de outubro de 2008, a STN instituiu a Portaria n.º 577, que aprovou a 1ª edição do Manual Técnico de Demonstrativos Fiscais, com validade para o exercício de 2009 e com aplicação à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios.

O Quadro 7 apresenta as portarias elaboradas pela STN, que regularam a elaboração do RREO e do RGF, entre os anos de 2002 e 2009. Importante lembrar que a publicação de

uma nova Portaria revoga a anterior e tem validade para o próximo exercício financeiro.

Portaria STN n.º 577, de 15.10.2008.	Aprova a 1ª edição do Manual Técnico de Demonstrativos Fiscais. Volume I - Anexo de Riscos Fiscais e Anexo de Metas Fiscais Volume II - Relatório Resumido da Execução Orçamentária Volume III - Relatório de Gestão Fiscal
Portaria STN n.º 575, de 30.08.2007.	Aprova a 7ª edição do Manual de Elaboração do Anexo de Metas Fiscais e do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.
Portaria STN n.º 574, de 30.08.2007.	Aprova a 7ª edição do Manual de Elaboração do Anexo de Riscos Fiscais e do Relatório de Gestão Fiscal.
Portaria STN n.º 633, de 30.08.2006.	Aprova a 6ª edição do Manual de Elaboração do Anexo de Metas Fiscais e do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.
Portaria STN n.º 632, de 30.08.2006.	Aprova a 6ª edição do Manual de Elaboração do Anexo de Riscos Fiscais e do Relatório de Gestão Fiscal.
Portaria STN n.º 587, de 29.08.2005.	Aprova a 5ª Edição do Manual de Elaboração do Anexo de Metas Fiscais e do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.
Portaria STN n.º 586, de 29.08.2005.	Aprova a 5ª Edição do Manual de Elaboração do Anexo de Riscos Fiscais e do Relatório de Gestão Fiscal.
Portaria STN n.º 471, de 31.08.2004.	Aprova a 4ª Edição do Manual de Elaboração do Anexo de Metas Fiscais e do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.
Portaria STN n.º 470, de 31.08.2004.	Aprova a 4ª Edição do Manual de Elaboração do Anexo de Riscos Fiscais e do Relatório de Gestão Fiscal.
Portaria STN n.º 441, de 27.08.2003.	Aprova a 3ª Edição do Manual de Elaboração do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.
Portaria STN n.º 440, de 27.08.2003.	Aprova a 3ª Edição do Manual de Elaboração do Relatório de Gestão Fiscal.
Portaria STN n.º 517, de 14.10.2002.	Aprova a 2ª edição do Manual do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.
Portaria STN n.º 516, de 14.10.2002.	Aprova a 2ª edição do Manual do Relatório de Gestão Fiscal.
Portaria STN n.º 560, de 14.12.2001.	Institui o Manual do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.
Portaria STN n.º 559, de 14.12.2001.	Institui o Manual do Relatório de Gestão Fiscal.

Quadro 7 – Histórico das Portarias que instituíram o Manual do RREO e do RGF

Fonte: Adaptado de Secretaria do Tesouro Nacional (STN, 2009b)

Como pode ser verificado no Quadro 7, a Portaria n.º 577/2008 não foi o primeiro manual publicado, mas sim o oitavo; a diferença é que os anteriores eram publicados em portarias separadas, uma contendo o Manual do Anexo de Metas Fiscais e do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, e outra contendo o Manual do Anexo de Riscos Fiscais e do Relatório de Gestão Fiscal. No ano de 2008, a STN consolidou os manuais em uma portaria única, dividida em três volumes.

a) Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO)

O RREO é elaborado bimestralmente e deve ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre (art. 165, §3º, da Constituição Federal de 1988). Além disso, o art. 52 da LRF estabelece que o RREO deve ser composto de:

- I – balanço orçamentário, que especificará, por categoria econômica, as:
- a) receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada;
 - b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo;
- II – demonstrativos da execução das:
- a) receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar;
 - b) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício;
 - c) despesa, por função e subfunção.

O ente que não publicar ou atrasar na publicação do RREO não poderá receber transferência voluntária que, de acordo com o art. 25 da LRF, é a “entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde”, exceto quando destinadas à educação, saúde e assistência social. O ente também ficará impedido de contratar operações de crédito (empréstimos), exceto quando destinados ao refinanciamento da dívida mobiliária.

Para atender às exigências da LRF, a Portaria STN n.º 577/2008 prevê a elaboração de catorze demonstrativos, sendo que quatro deles possuem desdobramentos específicos para União, estados, Distrito Federal e municípios, conforme apresentados no Quadro 8.

Anexo I	Balanço Orçamentário
Anexo II	Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/Subfunção
Anexo III	Demonstrativo da Receita Corrente Líquida
Anexo IV	Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Geral de Previdência Social – União
Anexo V	Demonstrativo das Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
Anexo VI	Demonstrativo do Resultado Nominal
Anexo VII	Demonstrativo do Resultado Primário – Estados, Distrito Federal e Municípios
Anexo VIII	Demonstrativo do Resultado Primário da União
Anexo IX	Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão
Anexo X	Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino
Anexo XI	Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital
Anexo XII	Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Geral de Previdência Social – União
Anexo XIII	Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime Próprio de Previdência dos Servidores
Anexo XIV	Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos
Anexo XV	Demonstrativo das Despesas com Saúde – União
Anexo XVI	Demonstrativo da Receita de Impostos Líquida e das Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde – Estados, Distrito Federal e Municípios
Anexo XVII	Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas
Anexo XVIII	Demonstrativo Simplificado do Relatório Resumido da Execução Orçamentária

Quadro 8 – Anexos do Relatório Resumido da Execução Orçamentária

Fonte: Portaria STN n.º 577/2008

Os demonstrativos constantes no Quadro 8 devem ser elaborados e publicados bimestralmente por todos os entes abrangidos pela LRF, com exceção de municípios com população inferior a 50 mil habitantes, que podem optar por publicar os Anexos III, V, VI, VII, IX, XI e XIII semestralmente, em até trinta dias após o término do semestre (art. 63, II, c, da LRF).

b) Relatório de Gestão Fiscal (RGF)

O RGF deve ser publicado até trinta dias após o encerramento do quadrimestre e alcança todos os entes abrangidos pela LRF. Para quem não cumpre esse prazo, as sanções são as mesmas da não publicação do RREO, incluindo, ainda, o pagamento de multa por infração administrativa contra as leis de finanças públicas, prevista no art. 5º, inciso I, §1º, da Lei n.º 10.028/2000, conhecida como Lei de Crimes Fiscais. O valor do pagamento dessa multa corresponde a trinta por cento dos vencimentos anuais do agente causador da infração, sendo o pagamento de sua responsabilidade pessoal.

O Quadro 9 apresenta os demonstrativos que devem ser publicados em atendimento ao RGF.

Anexo I	Demonstrativo da Despesa com Pessoal
Anexo II	Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida
Anexo III	Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores
Anexo IV	Demonstrativo das Operações de Crédito
Anexo V	Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa
Anexo VI	Demonstrativo dos Restos a Pagar
Anexo VII	Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal

Quadro 9 – Anexos do Relatório de Gestão Fiscal

Fonte: Portaria STN n.º 577/2008

De acordo com o art. 63 da LRF, os municípios com população inferior a 50 mil habitantes podem optar por publicar os anexos do RGF semestralmente, até trinta dias após o encerramento do semestre.

2.6 OS MUNICÍPIOS BRASILEIROS E O MEIO AMBIENTE

Segundo Matias e Campello (2000, p.21) “o município deve ser entendido como o espaço físico onde ocorre a produção de bens e serviços, a circulação de mercadorias, e onde realmente são implementadas todas as ações, sejam de origem da esfera Federal, Estadual ou Municipal, ou ainda de origem privada”.

Para Ferreira (1999, p.1381), o município é a “circunscrição administrativa autônoma do estado, governada por um prefeito e uma Câmara de Vereadores”. O prefeito é o chefe do Poder Executivo e, segundo Silva (1986, p.964)

Exerce a autoridade final e tem a responsabilidade última em matéria de administrar. Suas atribuições são de natureza administrativa e política. Como administrador, cabe-lhe executar as deliberações da Câmara e dirigir a administração municipal, representada pela prefeitura. Como chefe do poder executivo e, portanto, titular de atribuições políticas, pode iniciar, promulgar, sancionar e vetar leis, tendo inclusive o poder da iniciativa privativa das leis que versem sobre despesas, matéria financeira e organização da prefeitura.

A Constituição Federal de 1988 fortaleceu os municípios como entes da federação. Segundo IBAM (2009, p.10), “nas Constituições anteriores, o Município não era expressamente mencionado como parte integrante da Federação, embora fosse ponto pacífico para muitos doutrinadores que a Federação brasileira compreendia, também, os Municípios”. Além disso, a Constituição Federal de 1988 também inovou ao criar um capítulo específico para o meio ambiente, pondo o assunto sobre a competência comum entre a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios (Art. 23, VI e VII).

Com a autonomia adquirida na Constituição Federal de 1988, os municípios têm competência para legislar concorrentemente com a União e com os estados sobre questões locais, inclusive sobre meio ambiente. A Lei n.º 6.938/1981, em seu artigo 3º, define meio ambiente como “o conjunto de condições, leis, influências e interações de ordem física, química e biológica, que permite, abriga e rege a vida em todas as suas formas”.

Segundo Machado (1998), os municípios têm liberdade para criar legislação ambiental própria, tanto para suplementar as legislações federal e estadual quanto para atender ao interesse local.

A Pesquisa de Informações Básicas de Municípios (MUNIC), realizada em 2002 pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), em parceria com a Secretaria de Políticas para o Desenvolvimento Sustentável do Ministério do Meio Ambiente, revelou que 43% (2.363) do total de municípios existentes na época, tinham pelo menos um tipo de norma ambiental. Desses, 81% dispõem de capítulo ou artigo específico sobre meio ambiente na Lei Orgânica, 13% dispõem de capítulo ou artigo no Plano Diretor. Os 6% restantes possuem alguma norma em outro documento do município.

As normas sobre o meio ambiente também estão dispostas na Agenda 21 do município, que foi criada na Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento, realizada em 1992 no Rio de Janeiro e, segundo o IBGE (2002, p.58), pode ser considerada como:

um grande guia para a promoção de ações que estimulem a integração entre o crescimento econômico, a justiça social e a proteção ao meio ambiente. Sua principal estratégia é propor soluções e alternativas em favor do desenvolvimento sustentável e deve ser compreendida como um instrumento que conjuga participação e transformação social.

O propósito da Agenda 21 é promover o desenvolvimento sustentável, tanto a nível global, quanto nacional ou local. Para que esse objetivo seja alcançado, cada município brasileiro deve elaborar a sua Agenda 21 Local que, segundo o IBGE (2002, p. 60) é

o processo participativo e multissetorial de construção de um programa de ação estratégico dirigido para o desenvolvimento sustentável local. Seu principal objetivo é a formulação e implementação de políticas públicas, por meio de uma metodologia participativa que una governo e sociedade. Implica num processo de negociação que não tem por objetivo esconder conflitos; ao contrário, reconhece sua existência e procura pactuar formas de resolvê-los. Desta forma, os diversos segmentos da sociedade local devem estar incluídos, de maneira a conjugar as dimensões sociais, econômicas, político-institucionais, culturais e ambientais da sustentabilidade.

Dez anos após a Conferência das Nações Unidas sobre Meio Ambiente, o IBGE (2002, p.61) constatou que dos 5.560 municípios existentes na época, 1.652 (29,7% do total) já haviam iniciado o processo de Agenda 21, um total de 59,9% não iniciaram e 10,4% não sabiam o que era Agenda 21.

Quanto aos recursos destinados ao meio ambiente, a MUNIC 2008, elaborada pelo IBGE e que voltou a tratar de questões ambientais, identificou que dos 5.564 municípios existentes no Brasil, apenas 2.079 possuem recursos específicos para a área de meio ambiente. Dos municípios com recursos exclusivos, 92,1% são oriundos de órgãos públicos. A pesquisa identificou ainda que (2008, p.79):

Na maior parte das prefeituras que têm recursos específicos para a área de meio ambiente provenientes de órgão público, esses estão classificados na categoria de outros recursos (53,8%), que são, basicamente, recursos oriundos de dotação orçamentária do próprio município. Em seguida, vem o ICMS Ecológico, presente em quase 1/3 (29,9%) dos municípios brasileiros. Segue-se, em ordem de incidência, a taxa de licenciamento ambiental (21,8%), multas (17,2%) e *royalties* (8,0%).

O ICMS Ecológico, citado anteriormente pelo IBGE, foi criado no Estado do Paraná em 1991. Segundo Loureiro (2002, p.51), o ICMS Ecológico

surgiu da aliança entre um movimento de municípios e o Poder Público estadual, mediado pela Assembléia Legislativa. Os municípios sentiam suas economias combatidas pela restrição de uso do solo, originada por serem mananciais de abastecimento para municípios vizinhos e por integrarem unidades de conservação. O Poder Público sentia a necessidade de modernizar seus instrumentos de política pública. Nascido sob a égide da **compensação**, o ICMS Ecológico evoluiu, transformando-se em mecanismo de **incentivo** à conservação ambiental [...].

A possibilidade de se criar um repasse exclusivo para municípios que possuíam unidades de conservação surgiu do artigo 158 da Constituição Federal de 1988, onde

estabelece que pertencem aos municípios 25% do produto da arrecadação do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), e que os estados podem transferir até um quarto desse valor, de acordo com o que dispuser a lei estadual. Segundo João (2004, p.89):

O termo *ICMS-Ecológico* é usado para referenciar qualquer critério ou critérios de rateio de ICMS relacionado(s) com a manutenção da qualidade ambiental. Tais critérios, embasados na geração de benefícios difusos, determinam “quanto” cada município deve receber na repartição dos recursos financeiros arrecadados.

Atualmente, além do Paraná, mais treze estados possuem leis aprovadas sobre o ICMS Ecológico, alguns já implantados, como no Estado de São Paulo, outros em fase de implantação, como no Estado do Acre. Em outros dez estados brasileiros a implantação do ICMS Ecológico esta sendo discutida. É o caso do Estado de Santa Catarina onde diversas propostas de Lei foram realizadas, mas nenhuma aprovada. Segundo João (2004, p.113), existem alguns motivos para a não implantação do ICMS Ecológico no Estado de Santa Catarina, como a “falta de informação sobre o tema, tanto por parte dos legisladores, quanto do Poder Executivo, e mesmo da população em geral”, a falta de participação das prefeituras, que não se interessaram pelas propostas apresentadas, a falta de apoio da Federação Catarinense de Municípios (FECAM) que, de acordo com a autora, “posiciona-se radicalmente contra a aprovação da Lei de ICMS Ecológico em Santa Catarina”. A autora (2004, p.113) ainda relata que “membros do gabinete assumem que a falta de informações elucidativas sobre as conseqüências da implementação da lei é o principal obstáculo para a sua aprovação”.

Os municípios, assim como os estado e a federação, podem instituir fundos específicos para o meio ambiente. Segundo o IBGE (2008, p.241), um Fundo Municipal é um “Fundo destinado ao gerenciamento dos recursos financeiros obtidos para conclusão de políticas setoriais estabelecidas por um Conselho Municipal”. No caso dos Fundos Municipais de Meio Ambiente, eles são criados para concentrar recursos destinados a projetos ambientais. Segundo a MUNIC 2008 (2008, p.81), “do total de municípios brasileiros, apenas 22,6% (1.260) têm Fundo de Meio Ambiente e, desses, só 36,6% financiaram ações e projetos na área de meio ambiente nos últimos 12 meses, podendo, portanto, ser considerados fundos ativos”. A MUNIC 2008 mostrou ainda que no Estado de Santa Catarina, dos 293 municípios, somente em 34 existem leis de criação de Fundo Municipal de Meio Ambiente, sendo que apenas 20 são considerados ativos.

2.7 ÓRGÃOS MUNICIPAIS DE PRESERVAÇÃO AMBIENTAL – FUNDAÇÕES E SECRETARIAS

Um município tem a possibilidade de exercer a política local de meio ambiente por meio da criação de Órgãos Municipais de Meio Ambiente (OMMA) que, com o fortalecimento dos municípios e das questões relacionadas à preservação do meio ambiente, se intensificaram. De acordo com dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2008), em 2008, 77,8% dos municípios brasileiros possuíam uma secretaria ou órgão similar para cuidar das questões ambientais locais.

Um incentivo para o crescimento de OMMAs foi a realização do Primeiro Encontro Nacional de Municípios e Meio Ambiente em Curitiba, Paraná, no ano de 1988. Desse encontro nasceu a Associação Nacional de Municípios e Meio Ambiente (ANAMMA). Segundo Philippi Junior (1999, p.13), a criação da ANAMMA passou a

desempenhar a importante missão de fomentar a instalação de órgãos ambientais locais, subsidiando e apoiando a sua estruturação institucional, legal e operacional, bem como contribuindo para a capacidade técnica de seus quadros, com vistas ao desenvolvimento de ações ambientais em nível local.

A ANAMMA é uma entidade civil, sem fins lucrativos ou vínculos partidários, representativa do poder municipal na área ambiental, com o objetivo de fortalecer os Sistemas Municipais de Meio Ambiente para implementação de políticas ambientais que venham a preservar os recursos naturais e melhorar a qualidade de vida dos cidadãos. Dentre os seus objetivos, destacam-se os seguintes:

Congregar e representar o órgão ambiental do poder executivo dos municípios, harmonizando e veiculando seus interesses em assuntos relacionados com o meio ambiente;
Desenvolver cooperação e intercâmbio permanente entre os municípios, visando à troca de opiniões técnicas e experiências profissionais;
Cooperar na captação de recursos necessários ao desenvolvimento pelos municípios de projetos atinentes ao meio ambiente;
Realizar congressos, encontros, simpósios, seminários, reuniões e cursos para estudo e debate de problemas vinculados aos seus objetivos;
Difundir e incentivar a conscientização para o fortalecimento da política ambiental em nível nacional;
Propor medidas tendentes ao aperfeiçoamento, atualização e eficiência dos mecanismos de defesa ambiental no âmbito dos municípios;
Promover e divulgar estudos, pesquisas e projetos que conduzam ao desenvolvimento das entidades associadas.

A Tabela 1, publicada pelo IBGE na MUNIC 2008, apresenta o percentual de OMMAs, de acordo com o tamanho da população e também por regiões.

Tabela 1 – Distribuição percentual de municípios, por tipo de estrutura ambiental, segundo as classes de tamanho da população dos municípios e grandes regiões - 2008

Classes de tamanho da população dos municípios e Grandes Regiões	Percentual de municípios (%)			
	Total	Tipo de estrutura ambiental		
		Secretaria municipal exclusiva	Secretaria municipal em conjunto com outros temas	Departamento, assessoria, setor ou órgão similar
Brasil	100,0	16,3	54,8	28,9
Até 5.000	100,0	9,7	58,2	32,2
De 5 001 a 10.000	100,0	11,8	56,4	31,8
De 10.001 a 20.000	100,0	14,9	54,8	30,3
De 20.001 a 50.000	100,0	18,6	56,7	24,8
De 50.001 a 100.000	100,0	25,9	49,8	24,3
De 100.001 a 500.000	100,0	37,1	40,2	22,8
Mais de 500.000	100,0	61,1	25,0	13,9
Grandes Regiões				
Norte	100,0	32,4	55,4	12,2
Nordeste	100,0	12,5	57,2	30,3
Sudeste	100,0	19,4	47,6	33,1
Sul	100,0	10,9	57,1	32,0
Centro-Oeste	100,0	17,6	61,8	20,6

Fonte: IBGE (2008, p.74)

Uma relação que pode ser identificada na tabela anterior é a seguinte: quanto maior o município, maior o percentual de secretaria exclusiva para meio ambiente e quanto menor o município, maior a incidência de secretarias segregadas com outros temas e de departamento, assessoria ou outro órgão similar (como fundações de meio ambiente, por exemplo).

As secretarias municipais de meio ambiente fazem parte da administração direta das prefeituras e estão diretamente subordinadas ao Chefe do Poder Executivo, o Prefeito. Nem sempre existe, em uma prefeitura, uma secretaria exclusivamente destinada a tratar de questões ambientais; na maioria das vezes elas podem estar vinculadas a outros assuntos como agricultura, urbanismo, turismo (como apresenta a Tabela 1).

As secretarias municipais de meio ambiente são criadas por lei, que especificam principalmente as finalidades do novo órgão. Como exemplo de finalidades, pode-se citar o art. 2º da Lei Municipal n.º 4.235/1976, que cria a Secretaria Municipal do Meio Ambiente de Porto Alegre (SMAMRS), e possui a seguinte redação:

Art. 2º - A Secretaria Municipal do Meio Ambiente (SMAM), órgão central do sistema de proteção ambiental do Município, com atuação no setor de serviços urbanos e competência nas áreas de preservação e conservação do ambiente natural, combate à poluição ambiental, manutenção e conservação de parques, praças e balneários e promoção, implantação de espaços verdes urbanos e segundo as diretrizes do planejamento geral do Município, tem como finalidades:

I - promover medidas de preservação do ambiente natural;

- II - promover medidas de combate à poluição ambiental e fiscalizar, diretamente ou por delegação, seu cumprimento;
- III - licenciar a exploração das jazidas de substâncias minerais de emprego imediato na construção civil e controlar a sua conformidade com as disposições legais pertinentes;
- IV - administrar Reservas Biológicas Municipais;
- V - aprovar projetos de aterros sanitários, acompanhando-lhes a execução;
- VI - projetar, construir e zelar pela conservação e manutenção de parques, praças, jardins, balneários e monumentos;
- VII - proceder à arborização dos logradouros públicos municipais;
- VIII - cultivar e preservar os espécimes vegetais destinados à arborização e ornamentação dos logradouros públicos municipais;
- IX - estimular e incentivar a implantação de jardins particulares;
- [...]

O outro modelo de estrutura organizacional são as fundações municipais de meio ambiente, constituídas como fundações públicas, cujas principais funções são: proteger, fiscalizar e promover políticas para o desenvolvimento sustentável do meio ambiente local.

O Decreto-Lei n.º 200/1967, que dispõe sobre a organização da Administração Federal, foi alterado pela Lei n.º 7.596/1987 que incluiu as fundações públicas na administração indireta. De acordo com o art. 5º, IV, da nova Lei, considera-se fundação pública:

a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, criada em virtude de autorização legislativa, para o desenvolvimento de atividades que não exijam execução por órgãos ou entidades de direito público, com autonomia administrativa, patrimônio próprio gerido pelos respectivos órgãos de direção, e funcionamento custeado por recursos da União e de outras fontes.

Apesar de a Lei definir fundações públicas como pessoas com personalidade jurídica de direito privado, há controvérsias entre os autores da área do direito administrativo. Segundo Mello (2000, p. 141) “é absolutamente incorreta a afirmação normativa de que as fundações públicas são pessoas de Direito Privado. Na verdade, são pessoas de Direito Público, consoante, aliás, universal entendimento que só no Brasil foi contido”. Por outro lado, Di Pietro (2007) e Meirelles (1999) defendem que as fundações públicas possam ser tanto pessoas jurídicas de direito público quanto de direito privado, dependendo da lei que as instituir.

Segundo Guerra (2002, p.2), as fundações públicas possuem as seguintes características:

- são criadas por dotação [transferência] patrimonial;
- desempenham atividade atribuída ao Estado no âmbito social;
- sujeitam ao controle ou tutela por parte da Administração Direta;
- possuem personalidade jurídica de direito público, em regra;
- criação por autorização legislativa específica.

Percebe-se que o patrimônio das fundações públicas é constituído por meio de um conjunto de bens transferido pelo ente que as instituiu, e que elas possuem uma finalidade de caráter social e sem fins lucrativos, sendo mantidas pelo poder público e por outras receitas provenientes de sua atividade. Essas características fazem com que municípios e estados escolham essa estrutura organizacional como órgão local de preservação ambiental.

As secretarias municipais e as fundações mantidas pela Administração Pública são modelos organizacionais semelhantes; entretanto, existem diferenças pontuais entre esses dois órgãos. Pode-se identificar, por exemplo, que as fundações públicas têm a possibilidade de arrecadar receitas próprias, o que não acontece em uma secretaria, onde todos os recursos provêm da prefeitura. Outra diferença é que nas fundações municipais o Prefeito exerce seu poder indiretamente, indicando um superintendente para assumir o cargo máximo da fundação e é esse indicado que irá comandar todas as ações dentro da entidade, inclusive assinar a documentação contábil, como empenhos, ordens de pagamento. Já nas secretarias é o próprio Prefeito quem administra e assina tudo.

3 ANÁLISE DOS RESULTADOS

O presente capítulo apresenta os resultados da pesquisa, iniciando com uma apresentação da entidade estudada, seguida da explicação de como os dados foram coletados e ajustados para, por fim, comparar e analisar as despesas com a função de governo Gestão Ambiental.

3.1 APRESENTAÇÃO DAS ENTIDADES ESTUDADAS

3.1.1 O Município de Florianópolis

Durante o Século XVI, a Ilha de Santa Catarina era um importante ponto de parada para as expedições marítima européias, que desembarcavam na Ilha para apanhar água e alimentos. Já no século seguinte, por volta de 1675, Francisco Dias Velho, juntamente com sua família e agregados, inicia a povoação de Nossa Senhora do Desterro, atual Florianópolis, com o intuito de proteger o limite sul do território dos portugueses (PMF, 2009a).

O Século XVIII foi marcado pela implantação das “armações”, utilizadas para pesca das baleias, para extração do óleo, e pela ocupação militar e construção das fortalezas, para defender o território português (PMF, 2009a).

Desterro passou de vila à cidade em 1823, logo após tornou-se Capital da Província de Santa Catarina. Em 1894, Desterro passa a se chamar Florianópolis, em homenagem ao Marechal Floriano Peixoto (PMF, 2008).

O Século XX foi marcado por inúmeras transformações: a instalação de rede de energia elétrica (1900), sistema de abastecimento de água (1909), construção da Ponte Hercílio Luz (1926), construção do Aeroporto Hercílio Luz (1950), instalação da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) e da Universidade do Estado de Santa Catarina (UDESC) (PMF, 2008).

Com o crescimento da cidade no século XX, a construção civil teve um importante papel como atividade econômica. Atualmente destacam-se as atividades terciárias (principalmente de serviços), o comércio, o turismo, a indústria de vestuário e o Pólo Tecnológico.

Segundo o último levantamento do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2009a), o Município de Florianópolis possui uma população de 396.723 habitantes e uma área de 433,317 Km². Do total dessa área, cerca de 59% é considerado área não

urbanizável (PMF, 2008), ou seja, são Unidades de Conservação (UCs), Áreas Legalmente Protegidas (ALPs) e alguns zoneamentos protegidos.

No Quadro 10 são apresentadas as UCs situadas no Município de Florianópolis e que estão sob proteção de Leis e Decretos Municipais.

Municipais				
Denominação	Lei	Área	Descrição	Problemas
Parque Municipal da Lagoa do Peri	Dec. Mun. n.º 1.408/1976; Lei Mun. n.º 1.828/1981; Dec. Mun. n.º 91/1982	2.030 ha	Floresta nativa (ombrófila densa e restinga) e lagoa com 5 km², pastagens e agricultura de subsistência. Mantido pela FLORAM.	Bem conservado
Parque Municipal das Dunas da Lagoa da Conceição	Dec. Mun. n.º 1.261/1975, Dec. Mun. n.º 213/1979 e Dec. Mun. n.º 231/1988	563 ha	Dunas móveis, semimóveis, fixas e sua vegetação.	Ocupação por residências, comércio e turistas. Uso para esporte e lazer
Parque Municipal da Praia da Galheta	Lei Mun. n.º 3.455/1990; Dec. Mun. n.º 698/1994	149,3 ha	Dunas, costões restingas e floresta ombrófila densa.	Bem conservado
Parque Municipal da Lagoinha do Leste	Dec. Mun. n.º 153/1987; Lei Mun. n.º 3.701/1992; Lei Mun. n.º 5.500/1999	794,95 ha	Lagoinha, dunas e vegetação (floresta ombrófila densa e restinga).	Bem conservado
Parque Municipal do Maciço da Costeira.	Lei Municipal n.º 4.605/1995	1.456,3 ha	Relevo montanhoso com boa cobertura vegetal e mananciais de captação de água.	Ocupação desordenada e exploração de pedras.
Parque Municipal do Manguezal do Itacorubi	Lei n.º 4.771/1965, e Decreto Mun. n.º 1.529/2002	150 ha	Manguezal e vegetação de transição junto à Via Expressa Norte que acompanha a bacia do Itacorubi até o loteamento Santa Mônica.	Aterro sanitário desativado (chorume), efluentes (esgoto) estação de transbordo de lixo, aterros.
Parque Municipal da Ponta do Sambaqui	Lei n.º 6.725/2005	1,37 ha	Sambaqui e vegetação de restinga.	Residências, comércio e animais domésticos soltos.
Parque Municipal do Morro da Cruz	Lei n.º 6.893/2005	145 ha	-	-
Parque Ecológico do Córrego Grande	Convênio n.º 214/1993-39 entre PMF, IBAMA, FLORAM e COMCAP Lei n.º 5.978/2002	21,48 ha	Pinus, eucaliptos e mata nativa. Mantido pela FLORAM.	Implantado como parque urbano (lazer e educação ambiental).

Quadro 10 – UCs de responsabilidade municipal

Fonte: Adaptado de PMF (2008, p.46)

Como pode ser observado no Quadro 10, o Parque Municipal da Lagoa do Peri é a maior UC criada pelo Município de Florianópolis. A bacia hidrográfica da Lagoa do Peri é o principal manancial superficial de água potável da Ilha de Santa Catarina. A Lagoa tem uma

superfície de 5 km² e um volume aproximado de 21,2 milhões de metros cúbicos, sendo a maior lagoa de água doce do litoral catarinense (PMF, 2008).

O Parque Municipal da Lagoa do Peri é administrado pela Prefeitura Municipal de Florianópolis (PMF) por meio da Fundação Municipal do Meio Ambiente de Florianópolis (FLORAM) que, por se tratar da principal responsável pela despesa com Gestão Ambiental, será estudada com maiores detalhes em seção posterior.

A FLORAM também é responsável pela administração do Parque Ecológico do Córrego Grande, um parque urbano, aberto ao público, e utilizado para realização de atividades de recreação, lazer, educação ambiental, pesquisa e cultura voltadas à área ambiental (PMF, 2009b).

Entre os atrativos que o Parque Ecológico do Córrego Grande oferece, a Secretaria Municipal de Turismo (SETUR) de Florianópolis (PMF, 2009b) destaca:

- aulas de educação ambiental;
- viveiro e estufa de mudas nativas;
- trilhas interpretativas com acompanhamento de guias, inclusive uma para portadores de necessidade especial;
- dois lagos;
- parque infantil e quadra poliesportiva;
- palco para apresentações culturais;
- brinquedoteca e fraldário;
- placas de sinalização e identificação de cerca de 100 espécies de árvores;
- quiosques para orientação dos visitantes.

Além desses atrativos, o Parque Ecológico do Córrego Grande possui a Gerência de Educação Ambiental que é responsável por diversos projetos (FLORAM, 2009b), como:

- 1) FLORAM vai à Escola
- 2) Ação Escola
- 3) Educação Ambiental nas Unidades de Conservação
- 4) Educação Ambiental no Parque Ecológico Córrego Grande
- 5) Educação Ambiental no Centro de Transferência/Resíduos Sólidos - COMCAP
- 6) Integração Comunitária
- 7) A Jardinamento e Arborização das Escolas.
- 8) Oficina de Papel Artesanal.
- 9) Oficina de Papietagem.

Com a realização desses projetos a Gerência de Educação Ambiental tem o “objetivo de formar indivíduos capacitados a analisar, compreender e julgar problemas ambientais, na busca de soluções que permitam ao homem coexistir de forma harmoniosa com a natureza” (FLORAM, 2009b).

Além das UCs de responsabilidade da PMF existem outras que são de responsabilidade do Estado ou da União. Essas áreas, bem como as ALPs do Município são apresentadas no Quadro 11.

Denominação	Lei	Área	Descrição	Problemas
Estaduais				
Parque Estadual da Serra do Tabuleiro - Ponta dos Naufragados	Dec. Est. n.º 1.260/1975; Dec. Est. n.º 8.857/1979; Dec. Est. n.º 2.335/1977	2.030 ha	Floresta ombrófila densa, dunas, restinga, capoeiras e capoeirões.	Construções clandestinas
Parque Estadual do Rio Vermelho	Dec. Est. n.º 2.006/1962	563 ha	Reflorestamento de pinus e áreas de restinga e dunas.	Estacionamento de carros sobre cordão litorâneo
Federais				
Estação Ecológica de Carijós	Dec. Fed. n.º 94.656/1987	606,28 ha Ratonos; 93,19 ha Saco Grande	Manguezal de Saco Grande e Ratonos.	Aterros, residenciais e comércios, efluentes sem tratamento.
Reserva Extrativista Marinha do Pirajubaé	Dec. Fed. n.º 533/1992	1.702,63 ha	Mangue do Rio Tavares e baixo da Baía Sul.	Aterros
Unidade de Conservação Ambiental Desterro	Portaria n.º 521/GR/1996 - UFSC	491,5ha	Remanescentes de floresta ombrófila densa no Morro de Saco Grande/Santo Antônio.	Bem conservado
Reserva Particular do Patrimônio Natural Menino Deus	Portaria n.º 85/1999 - IBAMA	16 ha	Importante área remanescente de floresta atlântica no Morro da Cruz, centro da cidade.	Invasão por habitações de baixa renda
Reserva Particular do Patrimônio Natural do Morro das Aranhas	Portaria Federal n.º 43/1999	44,16 ha	Floresta ombrófila densa, restinga, costão.	Bem conservada
Áreas Legalmente Protegidas				
Área Tombada da Lagoinha da Chica e Lagoa Pequena	Dec. Mun. n.º 135/1988	5,35 e 35,49 ha	Lagoas e entorno (restinga, dunas, áreas inundáveis).	Ocupações e inundações
Área Tombada da Região da Costa da Lagoa da Conceição	Dec. Mun. n.º 247/1986	976,8 ha	Tombamento de área histórica e natural. Área de floresta ombrófila densa.	Ocupação por residências e restaurantes
Área Tombada das Dunas dos Ingleses, Santinho, Campeche, Armação, Praia do Sul	Dec. Mun. n.º 112/1985	463,75 ha, 74,4 ha, 90,9 ha, 4,21 ha, 23,8 ha	Dunas móveis semifixas e fixas e sua vegetação.	Ocupação por residências e comércios. Uso para esporte e lazer
Área Tombada das Restingas de Ponta das Canas	Dec. Mun. n.º 216/1985	22,8 ha	Vegetação de restinga.	Ocupação por residências e ranchos de pesca
Horto Florestal Municipal do Ribeirão da Ilha	Lei Mun. n.º 2.348/1985	25,9 ha	Área da prefeitura usada para criação de mudas a serem utilizadas em ruas, praças e jardins. Mantido pela FLORAM.	Bem conservado

Quadro 11 – UCs de responsabilidade Estadual ou Federal e ALPs de Florianópolis

Fonte: Adaptado de PMF (2008, p.47)

Como pode ser observado no Quadro 11, a maioria das UCs e ALPs apresentam algum tipo de problema. Das ALPs apenas o Horto Florestal do Ribeirão da Ilha é considerado bem conservado. Essa área é responsável pela produção de mudas de plantas para arborização da cidade, onde são produzidas aproximadamente 10.000 mudas/mês, tanto nativas como exóticas (FLORAM, 2009b). As mudas também são doadas aos munícipes em campanhas e em dias especiais, como no Dia Mundial do Meio Ambiente.

O Município de Florianópolis instituiu a Lei Municipal n.º 5.647/2000, autorizando o Chefe do Poder Executivo a criar o Fundo Municipal do Meio Ambiente. Entretanto, o projeto não chegou a sair do papel e, atualmente, Florianópolis está entre os municípios catarinenses que possuem lei de criação do Fundo Municipal do Meio Ambiente, mas são considerados inativos.

Devido a não regulamentação do Fundo Municipal do Meio Ambiente, o Município de Florianópolis fica prejudicado, já que sem a regulamentação o Município não pode receber transferências do Fundo Nacional do Meio Ambiente, o que acaba por inviabilizar projetos ambientais. Além disso, sem a regulamentação do Fundo a FLORAM fica impedida de utilizar os recursos cobrados na realização de vistorias de corte e poda de árvores.

3.1.2 A Fundação Municipal do Meio Ambiente de Florianópolis

A Fundação Municipal do Meio Ambiente de Florianópolis (FLORAM) é uma fundação pública sem fins lucrativos, com personalidade jurídica própria. Ela foi instituída por meio da Lei Municipal n.º 4.645/1995 com o objetivo de executar a política ambiental do Município de Florianópolis.

Apesar do objetivo da FLORAM ser o de “executar a política ambiental”, o Município de Florianópolis não possui uma política ambiental bem definida, existem metas que são estabelecidas pelos órgãos municipais. A Agenda 21 Local de Florianópolis, que foi concluída no ano 2000, seria um meio de executar a política ambiental do Município, mas atualmente não é executada (FLORAM, 2009).

A FLORAM possui diversas finalidades, conforme apresenta o parágrafo 4º da Lei n.º 4.645/1995. Dentre elas destacam-se:

- I - Celebrar contratos, acordos, ajustes e termos de compromisso ou protocolos com pessoas e entidades públicas ou privadas, inclusive estrangeiras, visando desenvolver a política de recursos da fundação;
- II - Implantar, fiscalizar e administrar as unidades de conservação e áreas protegidas do município tais como, matas nativas, dunas, restingas, manguezais, encostas, recursos hídricos visando a proteção de mananciais, ecossistemas naturais, flora e fauna, recursos genéticos, e outros bens de interesse ambiental; [...]

XIV - Executar projetos específicos de defesa, preservação, e recuperação do meio ambiente, incentivando a criação e absorção de tecnologias compatíveis com a sustentabilidade ambiental; [...]

XVI - Fiscalizar todas as formas de agressão ao meio ambiente, aplicando as penalidades previstas em Lei;

XVII - Assessorar a Administração Municipal no que concerne aos aspectos do meio ambiente; [...].

Em junho de 2009 a FLORAM possuía 185 colaboradores, conforme demonstra a Tabela 2.

Tabela 2 – Colaboradores da FLORAM

Descrição	Quantidade	%
Funcionários com cargos comissionados	8	4,33%
Funcionários estatutários	76	41,08%
Funcionários terceirizados	79	42,70%
Funcionários estatutários da PMF a disposição da FLORAM	7	3,78%
Estagiários	15	8,11%
Total de colaboradores da FLORAM	185	100,00%

Fonte: FLORAM (2009a).

Conforme pode ser visto na Tabela 2, a FLORAM possui uma grande quantidade de funcionários terceirizados. A principal causa desta situação é que desde a sua criação, em 1995, a FLORAM não realizou concurso público para composição do seu quadro de pessoal; todos os seus funcionários eram cedidos pela Prefeitura Municipal de Florianópolis (PMF), e como a Prefeitura não possuía funcionários para atender a necessidade da Fundação, foram sendo contratados funcionários terceirizados. Em 2008 foi elaborada uma Lei Complementar, criando o quadro de funcionários da FLORAM, e efetivando esses funcionários cedidos da PMF à Fundação. Além disso, em 2008 foi publicado no Diário Oficial um edital para a realização de um concurso público que está previsto para 2009. Após a realização do concurso, pretende-se diminuir a quantidade de funcionários terceirizados na Fundação.

A Ilustração 5 apresenta o organograma da FLORAM conforme a Lei Complementar n.º 323/2008.

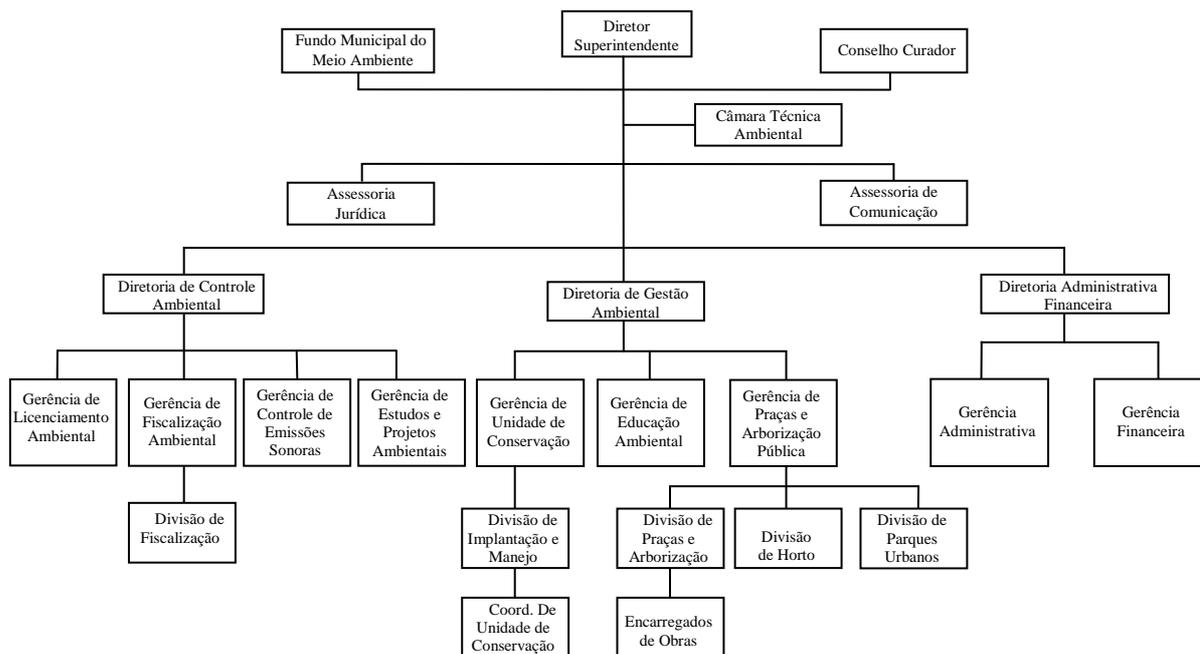


Ilustração 5 – Organograma da FLORAM

Fonte: Lei Complementar n.º 323/2008.

Os funcionários da FLORAM estão distribuídos entre a sede da Fundação, o Parque Municipal da Lagoa do Peri, o Parque Ecológico do Córrego Grande, o Horto Florestal do Ribeirão da Ilha e a Gerência de Praças e Arborização Pública, todos administrados pela Fundação. Por meio dessas unidades a FLORAM realiza funções como: fiscalização sonora, efetuada principalmente em função de denúncias; fiscalização de obras irregulares – se forem constatadas irregularidades são imediatamente destruídas; arborização e manutenção de praças, por meio de plantio de árvores e flores; educação ambiental nas escolas, parques e na comunidade; licenciamento ambiental.

Os recursos para a manutenção das atividades desempenhadas pela FLORAM são provenientes principalmente da PMF, que repassa mensalmente uma quantia fixa. Além disso, a Fundação também possui algumas receitas com multas de fiscalização ambiental. Na Tabela 3 estão discriminadas as receitas da FLORAM e as transferências recebidas da PMF, do período de 2003 a 2008.

Tabela 3 – Receitas e transferências recebidas pela FLORAM de 2003 a 2008

	Valores em R\$ 1,00					
	2003	2004	2005	2006	2007	2008
RECEITA TRIBUTÁRIA	77.213	40.570	56.962	37.677	55.710	65.551
Impostos	77.213	40.570	56.962	25.691	31.171	35.702
IRRF s/ os rendimentos do trabalho	77.213	40.570	56.962	25.691	31.171	35.702
Taxas	0	0	0	11.985	24.539	29.849
Taxa Controle e Fiscalização Ambiental	0	0	0	11.985	24.539	29.849
RECEITA PATRIMONIAL	1.179	189	0	155	919	4.954
Receita de Valores Mobiliários	1.179	189	0	155	919	4.954
Remun. Depósitos Bancários Vinculados	0	0	0	0	0	2.024
Remun. Depósitos Bancários Próprios	1.179	189	0	155	919	2.930
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES	0	0	0	0	0	124.310
Transf. Intergovernamentais	0	0	0	0	0	124.310
Transf. dos Estados	0	0	0	0	0	24.310
Transf. de Convênios dos Estados	0	0	0	0	0	100.000
OUTRAS RECEITAS CORRENTES	20.092	3.292	1.354	3.335	8.457	1.707
Outras Receitas	20.092	3.292	1.354	3.335	8.457	1.707
Outras Receitas - FLORAM	20.092	3.292	1.354	3.335	8.457	1.707
Total das Receitas Orçamentárias	98.484	44.050	58.316	41.166	65.086	196.521
Transferências recebidas da Prefeitura Municipal de Florianópolis						
INTERFERÊNCIAS ATIVAS	2.547.191	2.564.771	2.719.813	2.144.998	2.835.377	3.158.915
Transf. Financeiras Recebidas PMF	2.547.191	2.564.771	2.719.813	2.144.998	2.835.377	3.158.915
Total de Receitas mais Transferências	2.645.675	2.608.821	2.778.129	2.186.164	2.900.462	3.355.436

Fonte: Baseado em FLORAM (2003-2008)

Conforme demonstrado na Tabela 3, a FLORAM se apropria do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) como receita. Essa prática está prevista no art. 158, da Constituição Federal de 1988, onde consta: “pertencem aos municípios: I – o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem”. Entretanto, existem algumas discussões a respeito, pois na concepção de alguns a Fundação deveria repassar essa receita para a Prefeitura. Como não existe nenhuma lei que proíba a Fundação de se apropriar, essa prática é legal.

As receitas com taxas de controle e fiscalização ambiental são pequenas, já que as multas por infrações ambientais são recolhidas pela PMF. Com a FLORAM ficam apenas algumas taxas cobradas pela Fundação para realizar vistorias para corte e poda de árvores.

As transferências financeiras recebidas pela PMF representam o montante de recursos financeiros utilizados pela FLORAM para pagamento de suas despesas, já que a Fundação não possui receitas suficientes para se manter.

3.2 OBTENÇÃO E COLETA DOS DADOS

No período da realização da presente pesquisa a autora trabalhava como estagiária no setor financeiro da Fundação Municipal do Meio Ambiente de Florianópolis (FLORAM), o que facilitou a obtenção dos relatórios necessários. A pedido da autora, o Contador da FLORAM, realizou um telefonema para a Contadora Geral da Prefeitura Municipal de Florianópolis (PMF), explicando que havia uma estagiária que estava iniciando a monografia e precisaria de alguns relatórios da Prefeitura Municipal de Florianópolis. Imediatamente a Contadora forneceu os relatórios necessários: os demonstrativos do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e do Relatório de Gestão Fiscal (RGF) da PMF, do período de 2003 a 2008.

A autora da presente pesquisa também protocolou um ofício na Coordenadoria de Documentação (Apêndice A), dirigido ao Secretário da Administração da PMF, solicitando o total das despesas com a folha de pagamento da FLORAM, dos anos de 2003 a 2008. O Secretário enviou a solicitação para o Departamento de Recursos Humanos que encaminhou para a gerência de folha de pagamento da PMF.

Aproximadamente um mês após a solicitação e depois que a autora realizou algumas visitas ao Departamento de Recursos Humanos sem obter nenhuma resposta sobre o ofício, o Contador e Gerente Financeiro da FLORAM, que precisava das mesmas informações, mas referentes aos meses de janeiro a maio de 2009, foi até à sala do Gerente da folha de pagamento, solicitou as informações que ele precisava e perguntou sobre o andamento do ofício de sua estagiária. O gerente da folha alegou não ter recebido o documento e pediu para que a autora levasse uma cópia do ofício para que ele avaliasse a possibilidade de disponibilização dos dados.

As despesas com a folha de pagamento da FLORAM não foram disponibilizadas. Após alguns dias, o Contador da FLORAM fez uma ligação para o departamento da folha de pagamento e falou com uma funcionária que estava a par da solicitação. Ela explicou que o Prefeito do Município de Florianópolis está implantando uma reforma administrativa que está gerando uma carga excessiva de trabalho para os funcionários do setor, impossibilitando o atendimento da solicitação em tempo hábil para que a autora incluísse no seu trabalho.

A solicitação do Contador da FLORAM foi atendida, já que se tratava de um pedido do Diretor Superintendente da Fundação para a realização de um relatório. Além disso, a solicitação era de um período mais curto e recente.

Analisando as despesas da folha de pagamento da FLORAM dos meses de janeiro a maio de 2009, fornecidas ao Contador da FLORAM, pode-se identificar um valor de R\$ 2.549.196,50 para os cinco primeiros meses de 2009, e se esse valor for dividido por cinco e multiplicado por 13, obtêm-se um valor de R\$ 6.627.910,90 que seria uma estimativa da despesa para o exercício de 2009, incluindo o décimo terceiro salário. Esse valor ultrapassa em mais de 3,2 milhões o total das despesas da FLORAM do exercício de 2008, que foram de R\$ 3.406.919,67 (valor atualizado monetariamente). Apesar da expressividade desta despesa, por motivos já apresentados, elas não farão parte do presente estudo, ficando a autora limitada a trabalhar com a estimativa apresentada e com as despesas com Gestão Ambiental constantes nos demonstrativos do RREO.

Para coletar os dados dos relatórios do RREO, alguns critérios foram estabelecidos: 1) Utilização das despesas empenhadas, em conformidade com o art. 35 da Lei n.º 4.320/1964, que determina que pertencem ao exercício financeiro as despesas nele legalmente empenhadas. 2) O outro critério foi somar despesas intra-orçamentárias com despesas normais. De acordo com a Portaria Interministerial n.º 338/2006, considera-se como intra-orçamentária

as operações que resultem de despesas de órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social decorrentes da aquisição de materiais, bens e serviços, pagamento de impostos, taxas e contribuições, quando o recebedor dos recursos também for órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependente ou outra entidade constante desses orçamentos, no âmbito da mesma esfera de governo.

Esse tipo de operação não será estudado separadamente, visto que significa um valor irrelevante diante das cifras orçamentárias e, principalmente, para fins de comparação entre os períodos estudados, já que dos períodos de 2003 a 2006 essa separação não existia.

Para corrigir a desvalorização da moeda, causada pela inflação, foi utilizado o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA). Esse índice é calculado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) desde 1980 e é utilizado desde julho/1999 como índice oficial da inflação do Brasil. O IPCA é calculado mensalmente e abrange as famílias com rendimentos mensais compreendidos entre um e quarenta salários-mínimos, qualquer que seja a fonte de rendimentos, e residentes nas áreas urbanas de nove regiões metropolitanas do país, além do município de Goiânia e Brasília (IBGE, 2009).

Os Índices anuais de inflação, registrados pelo IPCA, assim como os fatores de ajuste para o final do exercício financeiro de 2008, estão dispostos na Tabela 4.

Tabela 4 – Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo, de 2003 a 2008

Exercícios financeiros	IPCA	IPCA médio	Fator de ajuste para o final de 2008	Inflação acumulada
2003	9,30%	4,55%	1,3564	35,64%
2004	7,60%	3,73%	1,2508	25,08%
2005	5,69%	2,81%	1,1729	17,29%
2006	3,14%	1,56%	1,1234	12,34%
2007	4,45%	2,20%	1,0823	8,23%
2008	5,90%	2,91%	1,0291	2,91%

Fonte: Adaptado de IBGE (2009b).

Analisando a Tabela 4, percebe-se que a inflação acumulada de 2003 a 31/12/2008, foi de 35,64%. Por meio da Tabela 4, os valores monetários da presente pesquisa serão atualizados com os percentuais da coluna “Fator de ajuste para o final de 2008”, possibilitando a comparação dos valores sem a influência da desvalorização da moeda.

3.3 TABULAÇÃO E AJUSTES DAS INFORMAÇÕES

Antes de iniciar a análise sobre a composição e a expressividade das despesas com Gestão Ambiental do Município de Florianópolis, faz-se necessário ajustar algumas informações, utilizando como auxílio algumas tabelas. O primeiro ajuste, que pode ser acompanhado na Tabela 5, é a junção de despesas empenhadas, orçamentárias com intra-orçamentárias, dos anos de 2007 e 2008, já que desde a Portaria Interministerial n.º 338/2006, essas despesas são apresentadas separadamente no Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO).

Tabela 5 – Despesas Orçamentárias e Intra-orçamentárias, Empenhada por Funções de Governo

Valores em R\$ 1,00

Despesas Empenhadas		2007			2008		
N.º	Função	Orçamentária	Intra-orçamentária	Total	Orçamentária	Intra-orçamentária	Total
1	Legislativa	22.336.865	1.673.393	24.010.258	24.642.273	1.906.191	26.548.464
2	Judiciária	3.344.784	0	3.344.784	6.944.217	0	6.944.217
3	Administração	193.380.553	896.566	194.277.119	120.915.550	966.581	121.882.130
4	Defesa Nacional	1.457	0	1.457	4.490	0	4.490
5	Segurança Pública	6.718.645	0	6.718.645	9.083.567	0	9.083.567
6	Relações Exteriores	0	0	0	94	0	94
7	Assistência Social	10.713.537	0	10.713.537	23.163.034	0	23.163.034
8	Previdência Social	29.341.938	9.074.527	38.416.464	33.799.456	4.958.145	38.757.600
9	Saúde	87.897.682	4.019.127	91.916.809	120.015.405	2.844.525	122.859.930
10	Trabalho	4.983.916	0	4.983.916	6.612.624	0	6.612.624
11	Educação	121.439.284	7.142.111	128.581.396	142.137.032	4.147.043	146.284.075
12	Direitos da Cidadania	14.600	0	14.600	0	0	0
13	Cultura	2.020.990	0	2.020.990	11.185.572	48.280	11.233.851
14	Urbanismo	53.991.275	0	53.991.275	112.276.790	0	112.276.790
15	Habitação	6.328.399	0	6.328.399	8.322.070	0	8.322.070
16	Saneamento	594.192	0	594.192	21.674.175	0	21.674.175
17	Gestão Ambiental	181.089	0	181.089	3.287.155	23.500	3.310.655
18	Agricultura	249.064	0	249.064	0	0	0
19	Comércio e Serviços	8.152.695	0	8.152.695	3.757.189	0	3.757.189
20	Energia Elétrica	0	0	0	0	0	0
21	Transporte	81.511	0	81.511	12.026	0	12.026
22	Desporto e Lazer	3.011.244	0	3.011.244	4.345.771	27.664	4.373.435
23	Encargos Especiais	14.435.768	0	14.435.768	19.342.340	0	19.342.340
24	Reserva de Contingência	0	0	0	0		0
Total		569.219.489	22.805.723	592.025.212	671.520.828	14.921.929	686.442.757

Fonte: Baseado em PMF (2003-2008)

Após somar as despesas orçamentárias e intra-orçamentárias, procedeu-se com a atualização monetária das despesas a serem utilizadas no presente trabalho. O ajuste monetário foi realizado de acordo com o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA), conforme percentuais expressos na coluna “Fator de ajuste para o final de 2008”, da Tabela 4.

Na Tabela 6 são apresentadas as despesas empenhadas, já considerando as orçamentárias mais intra-orçamentárias, para os anos de 2007 e 2008, todas com ajuste monetário. Deste ponto em diante, as tabelas serão apresentadas com os valores já ajustados.

Tabela 6 – Composição da despesa orçam., por funções de governo, de 2003 a 2008

Valores em R\$1,00

N.º	Funções	Despesas Empenhadas					
		2003	2004	2005	2006	2007	2008
1	Legislativa	19.067.106	18.833.439	24.749.512	29.558.110	25.986.453	27.320.421
2	Judiciária	3.274.039	4.406.162	7.392.623	2.723.952	3.620.080	7.146.136
3	Administração	170.806.692	106.891.432	96.549.771	198.897.106	210.267.348	125.426.128
4	Defesa Nacional	0	0	0	4.906	1.577	4.621
5	Segurança Pública	268.035	1.841.134	5.524.408	1.260.639	7.271.631	9.347.692
6	Relações Exteriores	17.544	7.090	15.658	0	0	96
7	Assistência Social	13.733.284	13.444.602	15.692.069	10.422.843	11.595.329	23.836.552
8	Previdência Social	4.274.330	18.010.059	19.988.952	26.059.511	41.578.381	39.884.565
9	Saúde	53.385.959	68.417.424	72.784.044	85.955.172	99.482.141	126.432.360
10	Trabalho	2.576.686	2.580.535	1.918.917	4.872.429	5.394.124	6.804.901
11	Educação	100.625.123	103.606.722	120.167.798	123.602.650	139.164.453	150.537.615
12	Direitos da Cidadania	0	0	0	6.523	15.802	0
13	Cultura	4.316.820	4.660.475	3.197.497	2.039.615	2.187.331	11.560.501
14	Urbanismo	12.707.684	61.039.718	60.630.898	70.852.482	58.435.097	115.541.491
15	Habitação	5.669.476	5.918.703	2.241.657	5.282.440	6.849.267	8.564.053
16	Saneamento	0	0	0	110.767	643.098	22.304.401
17	Gestão Ambiental	4.149.225	2.976.272	2.470.883	235.441	195.994	3.406.920
18	Agricultura	164.811	21.968	1.548	21.712	269.563	0
19	Comércio e Serviços	2.908.136	2.957.699	2.665.305	8.411.810	8.823.713	3.866.438
20	Energia Elétrica	0	29.029.075	17.241.025	0	0	0
21	Transporte	24.207.995	23.871.407	24.035.234	184.954	88.220	12.375
22	Desporto e Lazer	4.771.526	4.629.733	3.286.870	2.929.275	3.259.089	4.500.602
23	Encargos Especiais	12.995.603	13.915.540	13.787.427	14.198.987	15.623.923	19.904.762
24	Reserva de Contingência	0	0	0	0	0	0
Total		439.920.072	487.059.187	494.342.097	587.631.324	640.752.611	706.402.629

Fonte: Baseado em PMF (2003-2008), com ajuste pelo IPCA.

Além de atualizar monetariamente as despesas da Prefeitura Municipal de Florianópolis (PMF), realizou-se também o mesmo processo para as despesas da Fundação Municipal do Meio Ambiente de Florianópolis (FLORAM), visto que as mesmas serão posteriormente utilizadas.

Apresenta-se na Tabela 7 as despesas empenhadas, orçamentárias mais intra-orçamentárias da FLORAM, já atualizadas monetariamente pelo IPCA, conforme a Tabela 4.

Tabela 7 – Composição da despesa da FLORAM em funções e subfunções, atualizadas monetariamente

Despesas Empenhadas	Valores em R\$1,00					
	2003	2004	2005	2006	2007	2008
JUDICIÁRIA	23.562	3.102	281	0	0	0
Ação Judiciária	23.562	3.102	281	0	0	0
ADMINISTRAÇÃO	0	0	0	2.668.322	2.905.020	0
Administração Geral	0	0	0	2.667.142	2.905.020	0
Formação de Recursos Humanos	0	0	0	1.180	0	0
ASSISTÊNCIA SOCIAL	260.759	831.688	492.604	0	0	0
Assistência à Criança e ao Adolescente	247.141	831.688	492.604	0	0	0
Assistência Comunitária	13.618	0	0	0	0	0
GESTÃO AMBIENTAL	3.424.481	2.819.399	2.470.883	32.697	24.990	3.381.407
Administração Geral	1.922.871	2.575.947	2.394.742	0	0	3.290.721
Assistência Comunitária	0	163.148	0	0	0	0
Preservação e Conservação Ambiental	704.114	0	1.039	24.570	24.422	90.686
Controle Ambiental	770.368	80.304	75.102	0	568	0
Recuperação de Áreas Degradadas	0	0	0	8.127	0	0
Recursos Hídricos	27.128	0	0	0	0	0
CONSTRUÇÕES E REFORMAS DE ÁREAS PÚBLICAS DE LAZER	0	0	0	72	0	0
Desporto e Lazer	0	0	0	72	0	0
TOTAL	3.708.802	3.654.189	2.963.768	2.701.092	2.930.010	3.381.407

Fonte: Baseado em FLORAM (2003-2008), com ajuste pelo IPCA.

Após as atualizações monetárias, faz-se necessário um último ajuste com relação às despesas apresentadas no Anexo II, do RREO da PMF, com a função de governo Gestão Ambiental, pois, analisando a sua composição, verificou-se que as despesas com Administração Geral da FLORAM, dos anos de 2006 e 2007, estavam contabilizadas na função Administração, subfunção Administração Geral e não na função Gestão Ambiental, subfunção Administração Geral, como nos outros anos estudados.

Constatada tal incoerência, as despesas de Administração Geral da FLORAM foram incluídas na função Gestão Ambiental da PMF. Tal procedimento justifica-se por motivos de comparação entre os anos estudados e também porque as despesas administrativas são essenciais ao funcionamento da FLORAM, cujo objetivo é promover a Gestão Ambiental do Município.

A Tabela 8 apresenta a inclusão das despesas com Administração Geral às demais dentro da função Gestão Ambiental da PMF, nos anos de 2006 e 2007 e já corrigidos monetariamente.

Tabela 8 – Ajuste das despesas com a função Gestão Ambiental

Valores em R\$1,00

Subfunção	2006	2007
Preservação e Conservação Ambiental	182.941,41	24.421,57
Controle Ambiental	44.372,62	171.572,60
Recuperação de Áreas Degradadas	8.126,99	0,00
Inclusão		
Administração Geral	2.668.321,87	2.905.020,24
Total	2.903.762,89	3.101.014,41

Fonte: Adaptado de PMF (2000-2009), com ajuste pelo IPCA.

Conforme demonstra a Tabela 8, os valores da despesa classificada na subfunção Administração Geral foram incluídos na função Gestão Ambiental e retirados da função Administração. Deste modo, na realização do presente estudo, deste ponto em diante serão considerados esses totais na despesa com Gestão Ambiental dos anos de 2006 e 2007 e não os constantes no RREO da PMF.

3.4 CONSIDERAÇÕES SOBRE A COMPOSIÇÃO E A EXPRESSIVIDADE DAS DESPESAS COM GESTÃO AMBIENTAL

A Tabela 6, apresentada anteriormente, expôs a composição das despesas por funções de governo do Município de Florianópolis. Entretanto, fazem-se necessários estudos mais detalhados para identificar a expressividade da despesa com Gestão Ambiental.

Na Tabela 9 encontra-se uma síntese das despesas orçamentárias mais intra-orçamentárias, empenhadas por funções de governo pela Prefeitura Municipal de Florianópolis (PMF) e atualizada monetariamente. São apresentadas na tabela as despesas mais expressivas, utilizando-se como critério, as despesas que, individualmente, representam mais de 2% do total da despesa, no exercício de 2008.

Tabela 9 – Síntese da Composição das despesas empenhadas, por funções de governo, da PMF

Valores em R\$ 1,00

Nº	Funções	Despesas empenhadas (orçamentárias e intra-orçamentárias)											
		2003		2004		2005		2006		2007		2008	
		Total das despesas	Partic.	Total das despesas	Partic.	Total das despesas	Partic.	Total das despesas	Partic.	Total das despesas	Partic.	Total das despesas	Partic.
1	Educação	100.625.123	22,87%	103.606.722	21,27%	120.167.798	24,31%	123.602.650	21,03%	139.164.453	21,72%	150.537.615	21,31%
2	Saúde	53.385.959	12,14%	68.417.424	14,05%	72.784.044	14,72%	85.955.172	14,63%	99.482.141	15,53%	126.432.360	17,90%
3	Administração	170.806.692	38,83%	106.891.432	21,95%	96.549.771	19,53%	196.228.784	33,39%	207.362.327	32,36%	125.426.128	17,76%
4	Urbanismo	12.707.684	2,89%	61.039.718	12,53%	60.630.898	12,26%	70.852.482	12,06%	58.435.097	9,12%	115.541.491	16,36%
5	Previdência Social	4.274.330	0,97%	18.010.059	3,70%	19.988.952	4,04%	26.059.511	4,43%	41.578.381	6,49%	39.884.565	5,65%
6	Legislativa	19.067.106	4,33%	18.833.439	3,87%	24.749.512	5,01%	29.558.110	5,03%	25.986.453	4,06%	27.320.421	3,87%
7	Assistência Social	13.733.284	3,12%	13.444.602	2,76%	15.692.069	3,17%	10.422.843	1,77%	11.595.329	1,81%	23.836.552	3,37%
8	Saneamento	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%	110.767	0,02%	643.098	0,10%	22.304.401	3,16%
9	Encargos Especiais	12.995.603	2,95%	13.915.540	2,86%	13.787.427	2,79%	14.198.987	2,42%	15.623.923	2,44%	19.904.762	2,82%
10	Gestão Ambiental	4.149.225	0,94%	2.976.272	0,61%	2.470.883	0,50%	2.903.763	0,49%	3.101.014	0,48%	3.406.920	0,48%
	e Demais Funções	48.175.068	10,95%	79.923.979	16,41%	67.520.744	13,66%	27.738.254	4,72%	37.780.396	5,90%	51.807.415	7,33%
	TOTAL	439.920.072	100,00%	487.059.187	100,00%	494.342.097	100,00%	587.631.324	100,00%	640.752.611	100,00%	706.402.629	100,00%

Fonte: Baseado em PMF (2003-2008), com ajuste pelo IPCA.

Por meio dos dados apresentados na Tabela 9, verifica-se que as despesas com Gestão Ambiental dos últimos quatro anos representam menos de 0,5% do total das despesas empenhadas pela PMF, e que de 2003 a 2008 elas vêm reduzindo. Percebe-se, ainda, que nos anos de 2008, 2005 e 2004 a despesa mais expressiva foi com a educação, representando em 2008, 21,31% do total das despesas da PMF; já nos anos de 2007, 2006 e 2003 as despesas administrativas ficaram em primeiro lugar, representando em 2007, 32,36% do total das despesas.

Observa-se também, analisando a Tabela 9, que existe uma concentração de recursos nas funções Educação, Saúde, Administração e Urbanismo. No exercício financeiro de 2008, essas quatro funções representavam 73,33% do total das despesas do mesmo ano; em 2003, esse percentual era de 76,73%. Essa concentração pode ser verificada durante todo o período estudado.

A Tabela 9 está representada no Gráfico 1 que considera as cinco despesas mais expressivas, a função Gestão Ambiental e as Demais Despesas, agregando as despesas do n.º 6 a 9 constantes na Tabela 9.

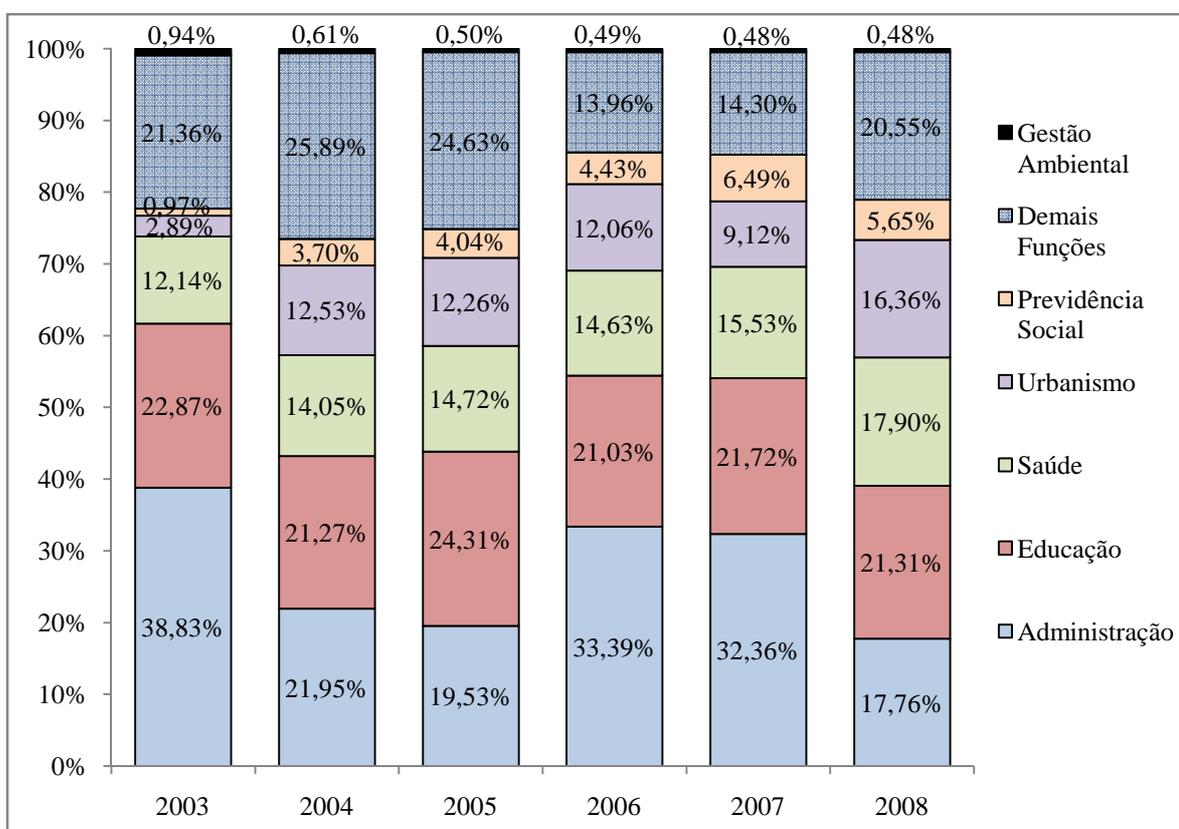


Gráfico 1 – Composição das despesas empenhadas, de 2003 a 2008

Fonte: Tabela 10. Baseado em PMF (2003-2008), com ajuste pelo IPCA.

O Gráfico 1 permite verificar que a despesa com a função Administração, embora em 2006 e 2007 as porcentagens fossem próximas do ano base, de 2003 para 2008, ela diminuiu consideravelmente, passando de 38,83% para 17,76% do total das despesas do Município de Florianópolis, representando uma redução de 26,57%. Enquanto as despesas com Administração reduziram, as com Previdência Social cresceram em mais de 9 vezes, passando de R\$ 4.274.329,75 em 2003 para R\$ 39.884.564,73 em 2008.

Percebe-se ainda, analisando o Gráfico 1, que o ano em que a despesa com Gestão Ambiental apresentou maior representatividade, em relação às despesas da PMF, foi em 2003. Neste ano a composição da despesa com Gestão Ambiental foi destinada a quatro subfunções, conforme apresenta o Gráfico 2.

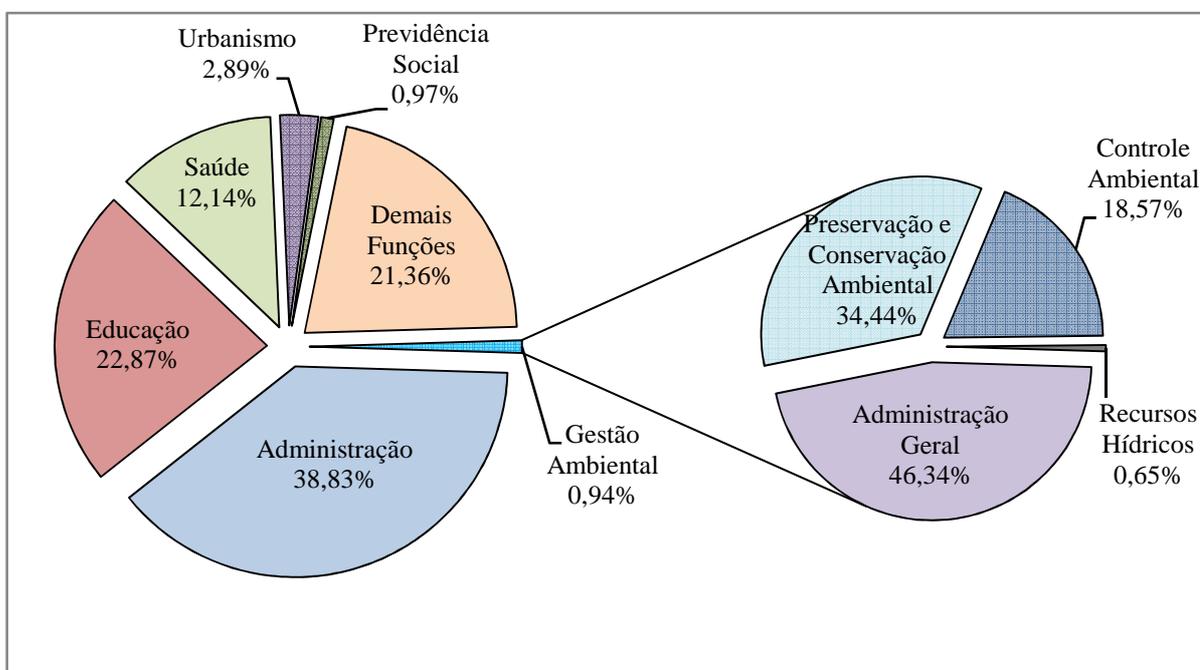


Gráfico 2 – Expressividade da despesa com Gestão Ambiental no ano de 2003

Fonte: Baseado em PMF (2003-2008); FLORAM (2003-2008).

De 2003 para 2008 a despesa com Gestão Ambiental reduziu quanto ao volume; além disso, a sua distribuição também se alterou consideravelmente. Analisando o Gráfico 2, verifica-se que a despesa com Gestão Ambiental está bem distribuída entre as subfunções: Preservação e Conservação Ambiental, Administração Geral e Controle Ambiental. Entretanto, o Gráfico 3, apresentado a seguir, demonstra a composição da despesa com Gestão Ambiental do exercício financeiro de 2008, onde 96,59% representam despesas de Administração Geral, restando apenas 3,41% para Preservação e Conservação Ambiental e menos de 0,01% para Controle Ambiental.

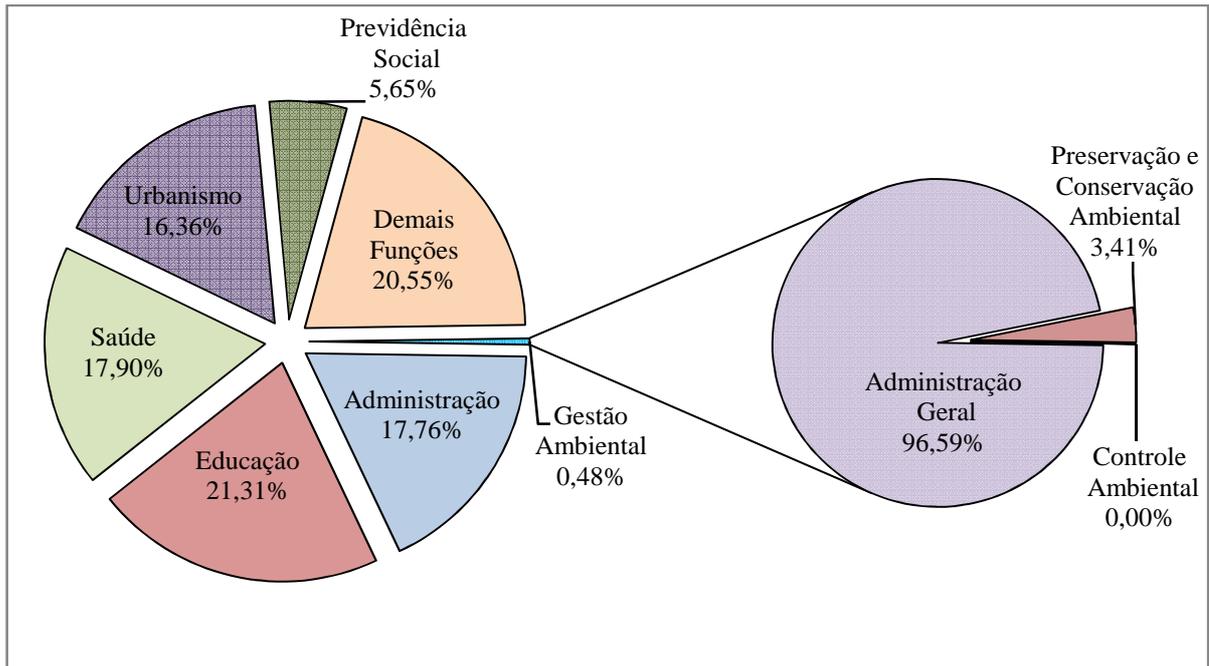


Gráfico 3 – Expressividade da despesa com Gestão Ambiental no ano de 2008

Fonte: Baseado em PMF (2003-2008); FLORAM (2003-2008).

Apesar da subfunção Administração Geral não estar diretamente vinculada à função Gestão Ambiental, ela pode integrar a composição dessa despesa, pois conforme o art. 1º, §4º da Portaria n.º 42/1999 “as subfunções poderão ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estejam vinculadas”.

O Quadro 12 apresenta comentários sobre funções e subfunções da Portaria n.º 42/1999, elaborados pela Prefeitura Municipal de Manaus (PMM), sendo este o único ente público encontrado pela autora que disponibiliza em seu endereço eletrônico uma versão da referida Portaria, contendo explicações sobre quais ações devem ser classificadas em cada função e subfunção. O referido Quadro apresenta somente as subfunções que compõem a despesa com Gestão Ambiental no Município de Florianópolis, no ano de 2003 e a explicação das cinco funções mais expressivas, utilizadas na elaboração dos Gráficos 2 e 3.

<p>Função 04 – Administração Conjunto de ações desenvolvidas visando harmonizar recursos humanos, materiais, financeiros, técnicos e institucionais destinados à administração pública e à elaboração de políticas públicas, bem como assegurar a eficiência de sua coordenação, supervisionamento e implementação.</p>
<p>Função 09 – Previdência Social Conjunto de ações governamentais destinadas a fazer face à necessidade de transferir renda aos cidadãos que sofrem privação temporária de capacidade de prover seu próprio sustento, concedendo-lhes benefícios previdenciários por motivo de invalidez, doença, tratamento médico, acidente de trabalho, idade avançada, número elevado de dependentes, viuvez e orfandade.</p>
<p>Função 10 – Saúde Conjunto de ações destinadas a atender as necessidades e promover a melhoria das condições do estado de saúde da população.</p>
<p>Função 12 – Educação Conjunto de ações governamentais voltadas à formação intelectual, moral, social, cívica e profissional do indivíduo, preparando-o para o exercício consciente da cidadania, e habilitando-o para uma participação eficaz no processo de desenvolvimento econômico e social.</p>
<p>Função 15 – Urbanismo Conjunto de ações desenvolvidas com o objetivo de aperfeiçoar o processo de urbanização, estabelecendo uma estrutura de cidades capaz de servir aos objetivos do crescimento econômico e, ao mesmo tempo, oferecer a necessária qualidade de vida à população.</p>
<p>Função 18 – Gestão Ambiental Conjunto de ações desenvolvidas para a proteção de recursos naturais, monitoramento por meio de levantamento sistemático de dados oceanográficos, meteorológicos, astronômicos e geofísicos, e controle das condições ambientais.</p>
<p>Subfunção 122 - Administração Geral Compreende as ações de caráter administrativo, exercidas continuamente, que garantem o apoio necessário à execução de planos e programas de governo. Inclui as concernentes à manutenção de gabinetes de dirigentes do Poder Executivo.</p>
<p>Subfunção 541 – Preservação e Conservação Ambiental Compreende as ações de planejamento, implantação, coordenação e manutenção que visam a defesa da fauna e da flora, a preservação e conservação de áreas e ecossistemas, a proteção de áreas urbanas e rurais contra possíveis danos causados por secas e inundações, bem como a proteção dos solos contra os desgastes ocasionados pelo homem ou pela natureza.</p>
<p>Subfunção 542 – Controle Ambiental Compreende as ações destinadas a evitar e controlar a poluição das águas, do ar, do solo e sonora.</p>
<p>Subfunção 544 – Recursos Hídricos Compreende as ações que objetivam o planejamento, coordenação, controle e supervisão do aproveitamento e utilização harmônica de recursos hídricos em múltiplas aplicações.</p>

Quadro 12 – Funções e subfunções utilizadas nos Gráficos 2 e 3

Fonte: Adaptado de Prefeitura Municipal de Manaus (PMM, 2009).

De acordo com a Prefeitura Municipal de Manaus (PMM, 2009), classificam-se na subfunção Controle Ambiental as despesas decorrentes de “ações destinadas a evitar e controlar a poluição das águas, do ar, do solo e sonora”. Analisando essa explicação, conclui-se que deveriam ser classificadas nessa subfunção todas as despesas destinadas a evitar e controlar a poluição do meio ambiente. Deste modo, as despesas com a folha de pagamento da FLORAM deveriam estar classificadas preferencialmente nesta subfunção, já que a maior parte do total dessa despesa representa a folha de pagamento dos fiscais de meio ambiente e dos funcionários operacionais, funcionários que contribuem para o controle ambiental.

Se a folha de pagamento da FLORAM estivesse sendo contabilizada na subfunção Controle Ambiental e se a estimativa da folha de pagamento calculada para 2009 (item 3.2

desta pesquisa) fosse a realizada em 2008, a despesa com Controle Ambiental teria um aumento de R\$ 6.627.910,90 e esse mesmo valor seria deduzido da função Administração Geral, pois atualmente é classificado nessa subfunção.

Considerando que as despesas com a folha de pagamento da FLORAM fossem contabilizadas na subfunção controle ambiental, conforme descrito no parágrafo anterior, foi realizado outro estudo com o objetivo de demonstrar as alterações na composição das despesas da PMF e na expressividade da despesa com Gestão Ambiental. A Tabela 10 apresenta uma síntese da nova composição da despesa da PMF, do exercício de 2008.

Tabela 10 – Síntese da composição das despesas empenhadas, por funções de governo, da PMF, considerando a estimativa para a subfunção Controle Ambiental

Despesas empenhadas, orçamentárias mais intra-orçamentárias	2008		
	Total em R\$	Partic. em relação ao Total das Despesas	Partic. em relação ao Total da Despesa com Gestão Ambiental
Administração	118.798.217,37	16,82%	1,42%
Educação	150.537.614,90	21,31%	1500,15%
Saúde	126.432.359,80	17,90%	1259,94%
Urbanismo	115.541.491,09	16,36%	1151,40%
Previdência Social	39.884.564,73	5,65%	397,46%
Demais Funções	145.173.550,59	20,55%	1446,70%
Gestão Ambiental	10.034.830,58	1,42%	100%
Administração Geral	3.290.721,24	0,46%	32,79%
Preservação e Conservação Ambiental	116.109,01	0,02%	1,16%
Controle Ambiental	6.628.000,33	0,94%	66,05%
TOTAL	706.402.629,06	100,00%	-

Fonte: Baseado em PMF (2003-2008); FLORAM (2003-2008), com ajuste pelo IPCA.

Como pode ser observado na Tabela 10, a despesa com Gestão Ambiental, orçamentárias mais intra-orçamentárias da PMF, passaria de 0,48%, que é o valor real dessa despesa no exercício de 2008, para 1,42%, representando um aumento de 195,83%. Além disso, a composição da despesa com Gestão Ambiental ficaria mais coerente, pois 66,05% do total da despesa com Gestão Ambiental seria para Controle Ambiental e 32,78% ficaria classificado em Administração Geral, e não como é atualmente, onde 96,59% da despesa com Gestão Ambiental é referente à Administração Geral.

O Gráfico 4 apresenta a nova composição da despesa para o exercício de 2008, conforme demonstrado na Tabela 10.

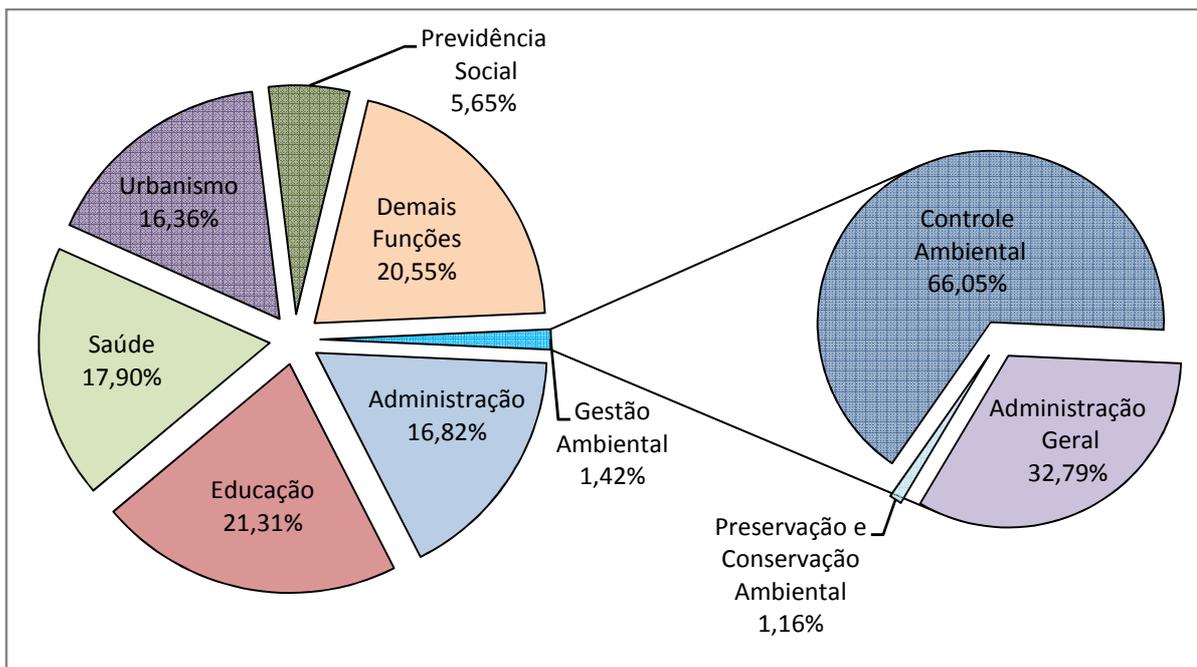


Gráfico 4 – Expressividade da despesa com Gestão Ambiental de 2008, considerando a estimativa com a folha de pagamento da FLORAM

Fonte: Tabela 10. Baseado em PMF (2003-2008); FLORAM (2003-2008).

O Gráfico 4 permite visualizar a composição da despesa empenhada na função de governo Gestão Ambiental do exercício de 2008, considerando a estimativa da folha de pagamento da FLORAM.

Tem-se, a seguir, a Tabela 11, que apresenta a composição da despesa com Gestão Ambiental de todo o período estudado. Essa tabela especifica o órgão que realizou a despesa, o total das despesas por subfunção e os projetos mais expressivos de cada subfunção. Além disso, as despesas são corrigidas monetariamente para proporcionar comparabilidade entre os anos estudados.

Tabela 11 – Composição das despesas empenhadas na função Gestão Ambiental, ajustadas monetariamente

N.º Projeto	Descrição	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Despesas da Fundação Municipal do Meio Ambiente de Florianópolis							
	122. Administração Geral	1.922.871,04	2.575.947,12	2.394.741,78	2.668.321,87	2.905.020,24	3.290.721,24
2590	Apoio Administrativo da FLORAM	1.095.252,50	1.200.907,49	799.399,62	917.802,95	818.050,01	1.135.776,43
2591	Serviços Públicos Concedidos	138.205,64	114.462,71	110.915,72	123.155,43	118.187,93	108.053,30
2592	Prestação de Serviços Terceirização	431.116,14	802.104,44	1.286.056,03	1.613.253,11	1.952.301,04	1.984.716,17
2572	Manutenção e Conserv. das Áreas Públicas de Lazer	0,00	211.373,59	5.458,40	0,00	0,00	0,00
2033	Apoio Adm./Operac./Estrut. Parque Ecológico Córrego Grande	0,00	0,00	0,00	12.930,86	13.496,57	25.128,55
2593	Locação de Bens Móveis e Imóveis	132.495,74	137.582,83	116.377,04	0,00	0,00	37.046,78
	Demais Programas	125.801,01	109.516,06	76.534,98	1.179,53	2.984,70	0,00
	244. Assistência Comunitária	0,00	163.147,90	0,00	0,00	0,00	0,00
1570	Construção e Reformas de Áreas de Lazer	0,00	28.571,61	0,00	0,00	0,00	0,00
2033	Parque Ecológico do Córrego Grande	0,00	134.289,66	0,00	0,00	0,00	0,00
	Demais Programas	0,00	286,62	0,00	0,00	0,00	0,00
	541. Preservação e Conservação Ambiental	704.113,66	0,00	1.038,61	24.570,30	24.421,57	90.685,65
2572	Manutenção e Conserv. das Áreas Públicas de Lazer	421.463,52	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2558	Demarcação das Unidades de Conservação	91.772,04	0,00	0,00	7.114,99	0,00	0,00
2070	Manutenção da Gerência de Praças e Arborização Pública	0,00	0,00	0,00	2.401,54	8.918,53	54.213,42
2565	Manutenção e Conservação de Parques	0,00	0,00	0,00	13.321,33	11.131,51	23.397,49
	Demais Programas	190.878,09	0,00	1.038,61	1.732,44	4.371,53	13.074,75
	542. Controle Ambiental	770.367,91	80.304,19	75.102,17	0,00	568,21	89,43
1404	Implant. e Manut. do Parque Manguezal do Itacorubi	113.809,38	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2033	Apoio Adm. do Parque Ecológico do Córrego Grande	336.029,98	0,00	47.351,40	0,00	0,00	0,00
2594	Recomposição das Áreas Degradadas do Morro da Cruz	292.548,62	53.280,67	9.484,78	0,00	0,00	0,00
	Demais Programas	27.979,93	27.023,52	18.265,98	0,00	568,21	89,43
	543. Recuperação de Áreas Degradadas	0,00	0,00	0,00	8.126,99	0,00	0,00
2595	Recuperação de Áreas Degradadas em APP	0,00	0,00	0,00	8.126,99	0,00	0,00
	544. Recursos Hídricos	27.128,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Operações Mananciais	27.128,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total Gestão Ambiental da FLORAM		3.424.480,61	2.819.399,21	2.470.882,56	2.701.019,15	2.930.010,02	3.381.496,32

(Continua)

(Continuação)

Despesas da Secretaria Regional do Continente (SRC)							
	541. Preservação e Conservação Ambiental	551.332,60	156.872,91	0,00	158.371,11	0,00	25.423,35
1771	Tratamento Paisagístico da Praia das Palmeiras	551.332,60	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1526	Tratamento Paisagístico entre Bom Abrigo/Palmeiras	0,00	156.872,91	0,00	0,00	0,00	0,00
1701	Projeto de Arborização da Região Continental	0,00	0,00	0,00	158.371,11	0,00	25.423,35
Despesas da Secretaria Municipal de Habitação, Trabalho e Desenvolvimento Social							
	541. Preservação e Conservação Ambiental	173.411,36	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1792	Construção de Centro de Reciclagem	173.411,36	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Despesas do Instituto de Planejamento Urbano (IPUF)							
	542. Controle Ambiental	0,00	0,00	0,00	44.372,62	171.004,39	0,00
1096	Plano Diretor das áreas verdes do Município	0,00	0,00	0,00	44.372,62	171.004,39	0,00
Total Gestão Ambiental da PMF		4.149.224,57	2.976.272,12	2.470.882,56	2.903.762,89	3.101.014,41	3.406.919,67

Fonte: Baseado em PMF (2000-2009), com ajuste pelo IPCA.

Analisando a Tabela 11 verifica-se um aumento das despesas classificadas na subfunção Administração Geral e uma redução nas funções Controle Ambiental e Preservação e Conservação Ambiental. Por meio da Tabela 11 é possível identificar algumas explicações para esse comportamento das despesas.

Por exemplo, em 2003 a Secretaria Regional do Continente possuía um projeto chamado “Tratamento Paisagístico da Praia das Palmeiras”, contabilizado na função Gestão Ambiental, subfunção Preservação e Conservação Ambiental e que foi o responsável por uma despesa de R\$ 551.332,59 (valor ajustado monetariamente). Além disso, a FLORAM contava com diversos projetos contabilizados nas subfunções Preservação e Conservação Ambiental e Controle Ambiental, e que possuíam despesas expressivas.

No exercício financeiro de 2004 já houve uma redução dos valores dos projetos. Por exemplo, o projeto da Secretaria Regional do Continente, apresentado com o nome “Projeto Paisagístico passeio entre Bom Jesus/Palmeiras”, gerou uma despesa menor do que o projeto registrado em 2003 pela mesma Secretaria. Os projetos da FLORAM também reduziram de valor como, por exemplo, o projeto “Implantação e Manutenção do Parque Manguezal do Itacorubi” que foi responsável por uma despesa de apenas R\$ 20.074,07. Além disso, foi contabilizado na subfunção Administração Geral, assim como vários outros projetos, um dos motivos para o aumento no valor dessa subfunção de 2003 para 2004.

Em 2005, todas as despesas contabilizadas na função Gestão Ambiental pertenciam a FLORAM. Nesse exercício financeiro muitos projetos deixaram de existir e os que continuaram sofreram uma redução brusca nos seus valores. Por exemplo, o Projeto “Manutenção e Conservação das Áreas Públicas de Lazer”, que representava em 2003 uma despesa de R\$ 421.463,52, no ano de 2005 foi de apenas R\$ 5.458,40. Entretanto, analisando os demonstrativos da FLORAM, percebe-se em 2005 um grande aumento do valor das despesas com Prestação de Serviços de Terceirização, que era de R\$ 431.116,14 no ano de 2003, e passou para R\$ 1.286.056,02 em 2005, chegando a R\$ 1.984.716,17 no exercício de 2008 (valores ajustados).

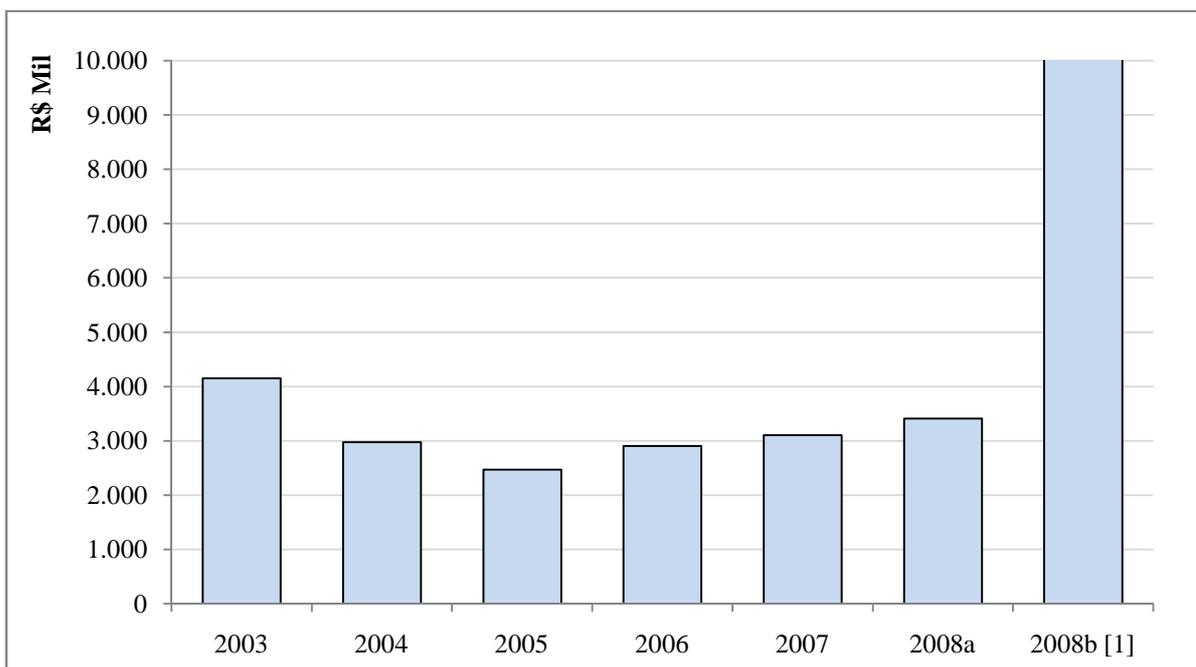
De acordo com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) do Município de Florianópolis, instituída por meio da Lei n.º 7.374/2007, art. 41:

entende-se como terceirização de serviços à contratação de pessoal para o exercício exclusivo de atividades e funções, constantes do Plano de Cargos da Administração Municipal e que não envolvam a utilização de materiais ou equipamentos de propriedade do contratado ou de terceiros.

Esse é o tipo de despesa com Prestação de Serviços Terceirizados, que se encontra registrado na FLORAM e que vem aumentando a cada ano representando, em 2008, 58,26% do total das despesas com Gestão Ambiental.

Uma explicação para tantas modificações no exercício de 2005 é a mudança de gestão administrativa da PMF. Com a entrada de um novo Prefeito, o Diretor Superintendente da Fundação também mudou e, conseqüentemente, a política de gastos.

A variação da despesa com Gestão Ambiental, com ajuste monetário, pode ser visualizada no Gráfico 5.



Nota:

[1] A situação 2008b, representa as despesas da FLORAM de 2008 mais a estimativa da despesa com a folha de pagamento dos funcionários da FLORAM.

Gráfico 5 – Total das despesas da FLORAM

Fonte: Baseado em FLORAM (2003-2008), com ajuste pelo IPCA.

Analisando o Gráfico 5, percebe-se que as despesas com Gestão Ambiental não apresentam um crescimento constante do período de 2003 a 2008. Pelos motivos já expostos anteriormente, essas despesas tiveram uma queda nos anos de 2004 e 2005, voltando a crescer de 2006 a 2008.

Nota-se também, a expressividade da despesa com a folha de pagamento da FLORAM, quando a despesa atual com Gestão Ambiental é comparada com a despesa estimada para 2008, contendo a folha de pagamento da FLORAM.

Tem-se, a seguir, o Gráfico 6 apresentando a variação do total de despesas realizadas pela PMF, com valores ajustados monetariamente.

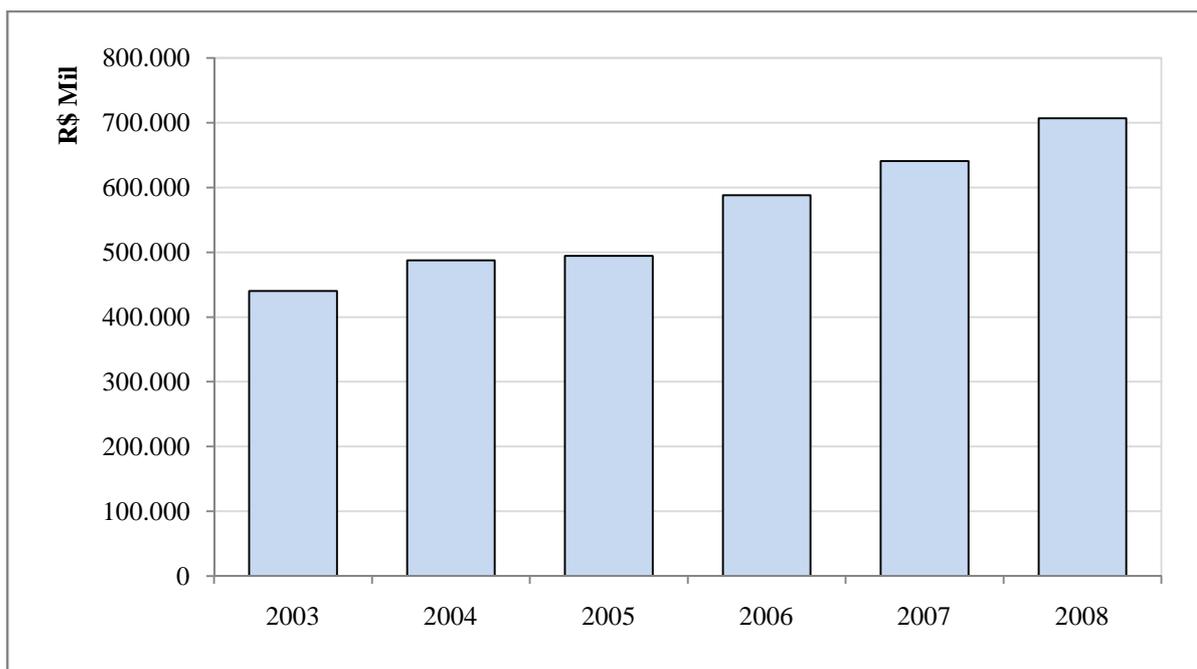


Gráfico 6 – Total de despesas empenhadas do Município de Florianópolis

Fonte: Baseado em PMF (2003-2008), com ajuste pelo IPCA.

Comparando os Gráficos 5 e 6, verifica-se que, enquanto as despesas com Gestão Ambiental reduziram em 17,89%, de 2003 para 2008, as despesas do Município de Florianópolis aumentaram em 60,58%.

3.5 COMPARAÇÃO DAS DESPESAS COM GESTÃO AMBIENTAL COM OUTRAS CAPITAIS BRASILEIRAS

No exercício de 2008 a despesa com a função de governo Gestão Ambiental representa 0,48% do total das despesas orçamentárias mais intra-orçamentárias. Apesar de representar um percentual pequeno, analisando as demais capitais brasileiras, percebe-se que na maioria delas essa despesa representa um percentual entre 0 e 1,5% do total das despesas dos municípios, chegando no máximo a 3,04%.

A Tabela 12 apresenta o total das despesas orçamentárias mais intra-orçamentárias, realizadas por funções de governo no exercício de 2008 e o total da despesa contabilizada na função Gestão Ambiental de 23 capitais brasileiras que publicaram seus demonstrativos na internet até maio/2009.

Tabela 12 – Despesa com Gestão Ambiental de 23 capitais brasileiras

Valores em R\$ 1,00

2008						
Município	UF	População	Total de Despesas por Função	Despesas com Gestão Ambiental	Despesa com Gestão Ambiental por total das despesas	Despesa com Gestão Ambiental por habitante
Aracajú	SE	520.303	742.830.131,45	11.240,00	0,00%	0,02
Belém	PA	1.408.847	Demonstrativos não publicados			
Belo Horizonte	MG	2.412.937	4.605.936.623,31	79.338.051,50	1,72%	32,88
Boa Vista	RR	249.853	416.489.525,38	681.534,99	0,16%	2,73
Campo Grande	MS	724.524	1.352.657.012,36	5.826.446,26	0,43%	8,04
Cuiabá	MT	526.830	742.055.547,93	292.395,92	0,04%	0,56
Curitiba	PR	1.797.408	3.673.073.275,99	33.659.108,53	0,92%	18,73
Florianópolis	SC	396.723	686.442.756,89	3.310.654,91	0,48%	8,35
Fortaleza	CE	2.431.415	2.613.900.472,00	59.338.914,00	2,27%	24,41
Goiânia	GO	1.244.645	1.677.371.247,97	23.212.258,88	1,38%	18,65
João Pessoa	PB	674.762	883.681.056,69	2.721.772,10	0,31%	4,03
Macapá	AP	344.153	Demonstrativos não publicados			
Maceió	AL	896.965	887.389.779,02	477.014,31	0,05%	0,53
Manaus	AM	1.646.602	1.894.885.653,60	14.812.499,41	0,78%	9,00
Natal	RN	774.230	1.025.316.288,81	2.763.647,85	0,27%	3,57
Palmas	TO	178.386	379.175.009,57	2.714.326,21	0,72%	15,22
Porto Alegre	RS	1.420.667	2.783.530.295,22	33.228.690,69	1,19%	23,39
Porto Velho	RO	369.345	517.543.222,73	1.761.474,10	0,34%	4,77
Recife	PE	1.533.580	2.118.607.937,93	11.332.041,34	0,53%	7,39
Rio Branco	AC	290.639	Demonstrativos não publicados			
Rio de Janeiro	RJ	6.093.472	11.151.377.036,05	139.724.982,25	1,25%	22,93
Salvador	BA	2.892.625	2.555.195.135,10	1.044.196,78	0,04%	0,36
São Luiz	MA	957.515	1.224.170.077,28	1.393.882,62	0,11%	1,46
São Paulo	SP	10.886.518	24.176.052.761,03	192.872.977,85	0,80%	17,72
Teresina	PI	779.939	946.164.642,14	1.494.229,14	0,16%	1,92
Vitória	ES	314.042	1.153.094.047,83	35.092.098,04	3,04%	111,74

Fonte: Baseado em STN (2009a)

Analisando a Tabela 12, percebe-se que a capital onde a despesa com Gestão Ambiental representa o maior percentual, do total das despesas por função de governo, é Vitória/ES, com um percentual de 3,04%, seguida da cidade de Fortaleza/CE com 2,27%. O Município de Florianópolis ocupa o 12º lugar, com um percentual de 0,48%.

Por meio da Tabela 12, também é possível identificar que alguns dos municípios que possuem o maior percentual do total de suas despesas, sendo “investido” em meio ambiente, são também os que possuem maior despesa por habitante. Entretanto, esse trabalho não irá

entrar em detalhes sobre o assunto, já que para afirmar tal proposição seriam necessários maiores estudos, e este assunto não faz parte dos objetivos propostos para esta monografia.

O Gráfico 7 apresenta as capitais brasileiras com os percentuais que a despesa com Gestão Ambiental representa em relação ao total da despesa do município, no ano de 2008.

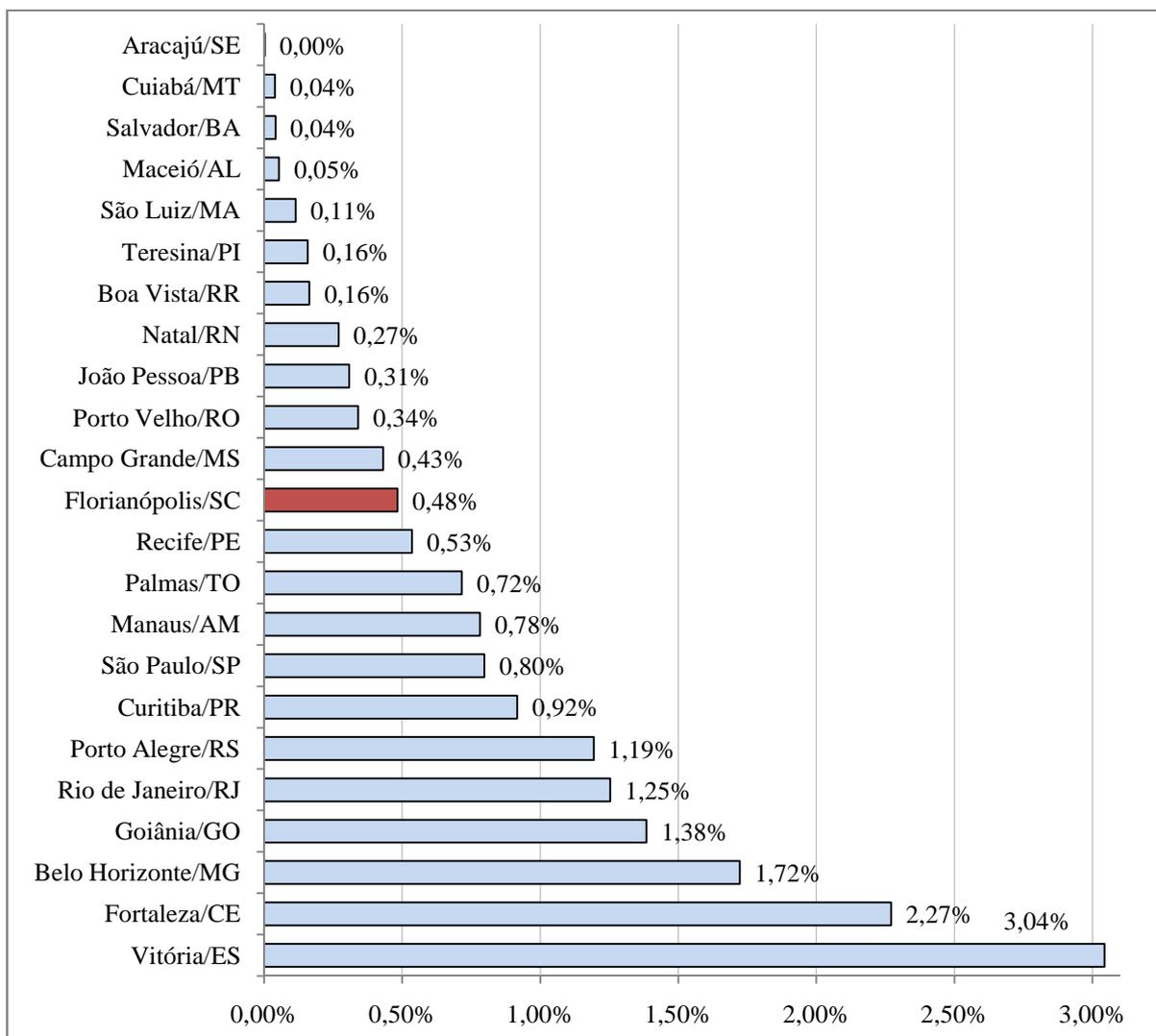


Gráfico 7 – Representatividade das despesas com Gestão Ambiental das capitais

Fonte: Tabela 12. Baseado em STN (2009a).

Analisando o Gráfico 7, percebe-se que dezessete das vinte e três capitais apresentadas, ou seja, 73,9% possuem menos de 1% do total de suas despesas investido em Gestão Ambiental.

Se o valor da folha de pagamento da Fundação Municipal do Meio Ambiente de Florianópolis (FLORAM), do ano de 2008, fosse aproximadamente a estimativa calculada pela autora no item 3.2 deste capítulo, onde a despesa com Gestão Ambiental passaria de 0,48% para 1,42% $[(6.627.910,90 + 3.406.919,67) / 706.402,629,06]$ do total das despesas empenhadas, o Município de Florianópolis ficaria na 4ª posição.

4 CONCLUSÕES E SUGESTÕES PARA PESQUISAS FUTURAS

Este capítulo apresenta as conclusões quanto aos objetivos e quanto aos resultados desta pesquisa. Apresenta, ainda, sugestões para pesquisas futuras.

4.1 CONCLUSÕES QUANTO AOS OBJETIVOS

O objetivo geral desta monografia, “analisar os valores, a composição e a expressividade das despesas realizadas na função de governo Gestão Ambiental, componente do orçamento executado pelo Município de Florianópolis, entre os anos de 2003 e 2008”, foi alcançado, visto que as despesas com Gestão Ambiental foram analisadas e as suas composições e expressividades foram demonstradas e discutidas detalhadamente na análise dos resultados (item 3.4).

O objetivo específico *a* (apresentar conceitos e classificações sistematizados pela Contabilidade Pública para as despesas dos entes públicos e identificar quais as principais despesas classificam-se na função de governo Gestão Ambiental) foi atingido, tendo em vista que foram explanados conceitos, princípios, classificações e estágios da despesa pública (item 2.4, sub-itens 2.4.1, 2.4.2, 2.4.3 e 2.4.4), bem como identificadas as despesas com a função de governo Gestão Ambiental (sub-item 2.4.5).

Quanto ao objetivo específico *b* (coletar, organizar e ajustar dados dos demonstrativos contábeis relativos às despesas orçamentárias executadas na função de governo Gestão Ambiental, no Município de Florianópolis), verifica-se que ele foi alcançado (itens 3.2 e 3.3), pois os dados para a realização desta pesquisa foram coletados, organizados, principalmente em tabelas, e ajustados monetariamente para possibilitar a comparação e o estudo dos demonstrativos, e também para corrigir os efeitos da desvalorização da moeda.

Por fim, o objetivo específico *c* (evidenciar e expor considerações sobre a composição, a evolução e a expressividade das despesas com a função de governo Gestão Ambiental, nos anos definidos, considerando a expressividade relativa e os efeitos inflacionários incidentes) também foi atendido, visto que a composição, a evolução e a expressividade das despesas com a função de governo Gestão Ambiental foram estudadas e analisadas no item 3.4.

4.2 CONCLUSÕES QUANTO AOS RESULTADOS

Por meio da realização deste trabalho foi possível analisar a composição e a expressividade das despesas com a função de governo Gestão Ambiental, realizada pela Prefeitura Municipal de Florianópolis (PMF), bem como acompanhar a variação dessa despesa ao longo dos anos de 2003 a 2008.

Com base na análise realizada, verificou-se que o valor da despesa com Gestão Ambiental constante no Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) da PMF, que era de R\$ 3.058.997,76 em 2003, passou para R\$ 3.310.654,94 no ano de 2008, representando um aumento de 8,23%. Entretanto, se esses valores forem ajustados conforme o Índice Nacional de Preços do Consumidor Amplo (IPCA), a despesa de 2003 passa para R\$ 4.149.224,57 e fica em R\$ 3.406.919,67 em 2008, representando uma redução real de 17,89%. Essa situação demonstra a necessidade de ajustar monetariamente os valores, já que de acordo com o IPCA, a inflação acumulada de 2003 a 2008 atingiu os 35,64%.

Na análise da composição, a despesa com Gestão Ambiental apresentou uma concentração de recursos na subfunção Administração Geral, representando em 2008, 96,59% do total da despesa com Gestão Ambiental.

Quanto à classificação das despesas com Gestão Ambiental, pode-se sugerir ao responsável por tal procedimento para que analise a possibilidade de distribuir melhor as despesas que atualmente são classificadas na subfunção Administração Geral. Embora o presente trabalho demonstre que são classificados projetos relacionados ao meio ambiente nessa subfunção, isso não fica claro para quem analisa apenas o RREO divulgado pela PMF e pode causar uma informação equivocada ao leitor do demonstrativo.

Além disso, vale ressaltar a dificuldade de se realizar uma pesquisa temporal com base na análise dos relatórios emitidos pelos órgãos municipais, sendo que para comparar os demonstrativos de anos diferentes, fazem-se necessários vários ajustes que nem sempre estão disponíveis para consulta. Foi o caso da limitação desta pesquisa quanto à folha de pagamento dos funcionários da FLORAM que não entram como despesa deste órgão, nem mesmo como despesa com Gestão Ambiental e que não foram disponibilizadas em tempo hábil para serem incluídas nesta pesquisa.

Apesar de as informações sobre a folha de pagamento da FLORAM não terem sido disponibilizadas, foi possível realizar, por meio dos valores dos cinco primeiros meses de

2009, fornecidos ao Contador da FLORAM, uma estimativa dessa despesa para o exercício de 2008 (item 3.2).

Com base na estimativa do valor da folha de pagamento da FLORAM e considerando que essa despesa estaria classificada na função Gestão Ambiental, subfunção Controle Ambiental, observa-se uma nova composição da despesa com Gestão Ambiental para o exercício de 2008. De acordo com essa estimativa, 66,05% do total da despesa com Gestão Ambiental estaria classificada em Controle Ambiental, 32,79% seria de despesas com Administração Geral e 1,16% de despesas com Preservação e Conservação Ambiental. Além disso, a despesa com Gestão Ambiental passaria a representar 1,42% do total das despesas orçamentárias (incluindo intra-orçamentárias) da PMF.

Chama a atenção, ainda na composição da despesa com a função Gestão Ambiental, o fato de a despesa com prestação de serviços terceirizados representar em 2008, 58,26% do total das despesas com Gestão Ambiental do mesmo período; em 2003 ela representava apenas 10,39%.

Uma das explicações do aumento da despesa com prestação de serviços terceirizados é que a FLORAM, responsável pela realização dessa despesa, desde a sua criação em 1995, não realizou concurso público para compor o seu quadro de pessoal. Até o ano de 2008 os funcionários da Fundação eram todos cedidos da PMF e, como a Prefeitura não tinha como disponibilizar o total de funcionários que a Fundação necessitava, foram sendo contratados funcionários terceirizados. A FLORAM publicou em 2008 um edital no Diário Oficial para realizar o concurso público. Após a realização do concurso, a Fundação pretende diminuir a prestação de serviços terceirizados na Fundação.

Outro fato que chamou a atenção na composição da despesa com a função de governo Gestão Ambiental realizada pela FLORAM foi a extinção de projetos relacionados ao meio ambiente. Em 2003 existiam projetos como 'Implantação e manutenção do Parque Manguezal do Itacorubi', 'Recomposição de áreas degradadas do Morro da Cruz', entre outros, que foram extintos. Além disso, não foram criados novos projetos que dessem andamento a esses, nem mesmo projetos parecidos.

Quanto à expressividade das despesas com Gestão Ambiental, verificou-se que, no exercício de 2008, essa despesa ficou na 17ª posição se comparada com a despesa mais expressiva, que era a despesa com Educação. No ano de 2003, a despesa com Gestão Ambiental ocupava a 13ª posição em relação a mais expressiva, que era a despesa com a função de governo Administração.

A análise da despesa com a função Gestão Ambiental também demonstrou que, em relação ao total das despesas empenhadas da PMF, considerando orçamentárias mais intra-orçamentárias, a expressividade diminuiu durante o período estudado. No ano de 2003, a despesa com Gestão Ambiental representava 0,94% do total das despesas; já no ano de 2008, esse percentual baixou para 0,48%. Nota-se, ainda, que o percentual diminuiu entre 2003 e 2005, mantendo-se em torno de 0,50% nos anos de 2005 a 2008.

É importante ressaltar a concentração de recursos constituída pelas quatro despesas mais expressivas constantes no RREO da PMF. No ano de 2008, as funções Educação, Saúde, Administração e Urbanismo representaram 73,33% do total das despesas orçamentárias e mais intra-orçamentárias. Concentração maior é identificada no exercício de 2003 no qual as três primeiras despesas citadas anteriormente representam 73,84% do total das despesas da PMF do mesmo ano.

Não era propósito deste trabalho dizer se estão investindo muito ou pouco, mas simplesmente analisar a composição e a expressividade das despesas com Gestão Ambiental, e para opinar sobre esse aspecto o estudo teria que ser direcionado a analisar a qualidade do gasto. Deste modo, esta pesquisa não permitiu dizer se estão destinados bem ou mal os recursos para o meio ambiente; ela permitiu apenas atender o que estava proposto no objetivo geral.

Apesar da despesa com Gestão Ambiental representar apenas 0,48% do total das despesas do Município de Florianópolis para o exercício de 2008, se comparada às demais capitais brasileiras (exceto Belém/PA, Macapá/AP e Rio Branco/AC, que não haviam publicado na internet os demonstrativos do exercício de 2008 até o término desta pesquisa), Florianópolis fica com a 12ª posição em relação àquelas que mais investem em Gestão Ambiental. Se for considerada a estimativa da despesa com a folha de pagamento da FLORAM (item 3.2), o Município de Florianópolis ficaria com a 4ª posição.

4.3 SUGESTÕES PARA PESQUISAS FUTURAS

Por meio da realização deste trabalho, observou-se que existem outros assuntos que podem ser utilizados na realização de pesquisas futuras. Em primeiro lugar, sugere-se que seja analisada a expressividade das despesas com a função de governo Gestão Ambiental, somadas com as despesas da folha de pagamento da Fundação Municipal do Meio Ambiente de Florianópolis (FLORAM). Em função dessas informações não terem sido disponibilizadas em tempo hábil para serem utilizadas neste estudo, e reconhecendo o quanto tais informações

acrescentariam para a análise sugerida nesta pesquisa, essa foi a principal limitação da presente pesquisa.

Pode-se, também, realizar estudos no sentido de comparar os valores autorizados com os realizados, ou seja, orçados *versus* executados, para despesa com a função de governo Gestão Ambiental, ou ainda, para outra função de governo.

Outra sugestão para pesquisas futuras é analisar as despesas com Gestão Ambiental, utilizando índices que permitam perceber melhor como estão sendo “investidos” os recursos em gestão ambiental. Neste sentido, podem ser utilizados índices como a despesa por área, a despesa por habitante, entre outros indicadores e parâmetros que permitam a comparação e a análise de como estão se comportando as despesas com Gestão Ambiental. Por meio dessas pesquisas poderiam ser identificados se municípios com maiores áreas ou com uma população maior necessitam de mais investimento em meio ambiente do que outros menores em área e número de habitantes.

Sugere-se, ainda, o estudo das variações da receita tributária realizada pela FLORAM, principalmente no sentido de verificar o motivo das alterações nos valores e do porque de tamanha oscilação entre os anos de 2003 e 2008.

Outro estudo que pode ser realizado é verificar as alterações nas posições das capitais brasileiras entre os anos de 2003 e 2008 das despesas com a função de governo Gestão Ambiental realizadas por elas naquele período (2003 a 2008).

REFERÊNCIAS

ADAM, Josiane Inácio. **Gestão ambiental do parque municipal da Lagoa do Peri numa perspectiva de desenvolvimento sustentável**. 2001. 153 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Curso de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2001.

ANAMMA – Associação Nacional de Órgãos Municipais do Meio Ambiente. **Você consegue ver um mundo sustentável?** Disponível em: <<http://www.anamma.com.br/site2/?pagina=7>>. Acesso em: 28 out. 2008.

ANDRADE, Nilson de Aquino. **Contabilidade Pública na gestão municipal: Métodos com base na LC n.º 101/00 e nas classificações contábeis advindas da SOF e STN**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel. **Contabilidade Pública: da teoria à prática**. São Paulo: Saraiva, 2006.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à Ciência das Finanças**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1974.

BEUREN, Ilse Maria; LONGARAY, André Andrade. Caracterização da Pesquisa em Contabilidade. In: BEUREN, Ilse Maria (org). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008. p. 21-45.

BEUREN, Ilse Maria; RAUPP, Fabiano Maury. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (org). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008. p. 46-75.

BIROU, Alain. **Dicionário das Ciências Sociais**. Lisboa: Dom Quixote, 1982.

BRASIL. **Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT)**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm#adct>. Acesso em: 6 jan. 2009.

_____. **Constituição Federal de 1988**. Texto Constitucional de 5 de outubro de 1988. Brasília: Senado Federal, 1988.

_____. **Decreto-Lei n.º 200**, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/DecretoLei/Del0200.htm#art4§2>. Acesso em: 18 out. 2008.

_____. **Lei Complementar n.º 101**, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

_____. **Lei n.º 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 30 set. 2008.

_____. **Lei n.º 6.938**, de 31 de Agosto de 1981. Dispõe sobre a Política Nacional do Meio Ambiente, seus fins e mecanismos de formulação e aplicação, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Leis/L6938org.htm>>. Acesso em: 19 abr. 2009.

_____. **Lei n.º 7.596**, de 10 de abril de 1987. Altera dispositivos do Decreto-Lei n.º 200, de 25 de fevereiro de 1967, modificado pelo Decreto-Lei n.º 900, de 29 de setembro de 1969, e pelo Decreto-Lei n.º 2.299, de 21 de novembro de 1986, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7596.htm>. Acesso em: 18 out. 2008.

_____. **Lei n.º 8.666**, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8666cons.htm>. Acesso em: 4 nov. 2008.

_____. **Lei n.º 10.028**, de 19 de outubro de 2000. Altera o Decreto-Lei n.º 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, a Lei n.º 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei n.º 201, de 27 de fevereiro de 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10028.htm>. Acesso em: 14 abr. 2009.

_____. **Lei n.º 10.520**, de 17 de julho de 2002. Institui, no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, nos termos do art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, modalidade de licitação denominada pregão, para aquisição de bens e serviços comuns, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/2002/L10520.htm>>. Acesso em: 4 nov. 2008.

_____. **Portaria Interministerial n.º 163**, de 4 de maio de 2001. Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/portaria_163_01.pdf>. Acesso em: 01 nov. 2008.

_____. **Portaria Interministerial n.º 338**, de 28 de abril de 2006. Altera o Anexo I da Portaria Interministerial STN/SOF n.º163, de 4 de maio de 2001, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Portaria_338_260406.pdf>. Acesso em: 18 out. 2008.

_____. **Portaria SEPLAN n.º 9**, de 28 de janeiro de 1974. Atualiza a discriminação da despesa por funções, de que tratam o inciso I, do § 1º, do art. 2º, e § 2º, do art. 8º, ambos da Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964, e estabelece normas para o seu desdobramento. Ministério do Planejamento e Coordenação Geral.

_____. **Portaria SOF n.º 42**, de 14 de abril de 1999. Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I, do § 1º, do art. 2º, e § 2º, do art. 8º, ambos da Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964; estabelece conceitos de função, subfunção, programa, projeto,

atividade, operações especiais e dá outras providências. Secretaria de Orçamento Federal. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão.

_____. **Portaria STN n.º 577**, de 15 de outubro de 2008. Aprova a 1ª edição do Manual Técnico de Demonstrativos Fiscais. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2008.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC n.º 750/93**. Dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC). Disponível em: <www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_750.doc>. Acesso em: 2 abr. 2009.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à Teoria Geral da Administração**. São Paulo: McGraw-Hill, 1990.

CONFERÊNCIA DAS NAÇÕES UNIDAS SOBRE MEIO AMBIENTE E DESENVOLVIMENTO. **Declaração do Rio de Janeiro sobre o Meio Ambiente e Desenvolvimento (1992)**. Disponível em: <http://fatma.intranet.ciasc.gov.br/images/stories/legislacao/declarao_do_rio_de_janeiro.doc>. Acesso em: 9 fev. 2009.

CRUZ, Flávio da. **Auditoria governamental**. São Paulo: Atlas, 1997.

_____. **Contabilidade e movimentação patrimonial do setor público**. Rio de Janeiro: edição do autor, 1989.

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

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 20. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

DINIZ, Maria Helena. **Dicionário jurídico**. v. 2 (D-I). São Paulo: Saraiva: 1998.

Escola de Administração Fazendária - ESAF. **Lei Orçamentária Anual**. 2007. Disponível em: <http://www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/cursos_presenciais/web-estados-municipios/material/Apostilas/Apostila_-_Oficina_03_-_Loa_Semana_Estados_E_Municipios_-_Semana.pdf>. Acesso em: 7 jun.2009.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Aurélio século XXI: O dicionário da língua portuguesa**. 3. ed. Rio de Janeiro: Nova fronteira, 1999.

FLORAM – Fundação Municipal do Meio Ambiente de Florianópolis. **Entrevista realizada com funcionários do setor administrativo, financeiro e do setor de licenciamento ambiental**. 2009a.

_____. **Portal do Meio Ambiente**. Disponível em: <<http://www.pmf.sc.gov.br/portal/meioambiente/>>. Acesso em: 1 jul. 2009b.

_____. **Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO)**: referentes aos últimos bimestre dos exercícios de 2003 a 2008. Município de Florianópolis, Estado de Santa Catarina. Disponíveis na Fundação Municipal do Meio Ambiente de Florianópolis.

FRANÇA, Junia Lessa; *et al.* **Manual para normalização de publicações técnico-científicas**. 6. ed. rev. e ampl. Belo Horizonte: UFMG, 2003.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

GUERRA, Carlos Eduardo. **Administração indireta**. Aulas, artigos e entrevistas, de 08 de abril de 2002. Disponível em: <http://www.vemconcursos.com/opiniao/index.phtml?page_ordem=visitados&page_autor=27&page_id=455>. Acesso em: 23 mar. 2009.

IBAM – Instituto Brasileiro de Administração Municipal. **Evolução do município brasileiro**. Disponível em: <<http://www.ibam.org.br/municipio/munic.htm>>. Acesso em: 21 jan. 2009.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Perfil dos municípios brasileiros: meio ambiente 2002**. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/perfilmunic/meio_ambiente_2002/meio_ambiente2002.pdf>. Acesso em: 17 jan. 2009.

_____. **IBGE Cidades: Santa Catarina**. 2009a. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/cidadesat/topwindow.htm?1>>. Acesso em: 27 jan. 2009.

_____. **Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) e Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC)**. 2009b. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/precos/inpc_ipca/defaultinpc.shtm>. Acesso em: 8 mar. 2009.

_____. **Perfil dos municípios brasileiros 2008 (MUNIC 2008)**. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/perfilmunic/2008/munic2008.pdf>>. Acesso em: 10 abr. 2009.

JOÃO, Cristina Gerber. **ICMS Ecológico: um instrumento econômico de apoio à sustentabilidade**. 2004. 240 f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Curso de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis. Disponível em: <www.cidasc.sc.gov.br/html/artigos/CRISTINA_GERBER_JOAO.pdf>. Acesso em: 18 abr. 2009.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LERÍPIO, Alexandre de Ávila. **GAIA: um método de gerenciamento de aspectos e impactos ambientais**. 2001. 159 f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Curso de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2001.

LIMA-E-SILVA, Pedro Paulo de *et al.* **Dicionário brasileiro de Ciências Ambientais**. Rio de Janeiro: Thex, 1999.

LOUREIRO, Wilson. **Contribuição do ICMS Ecológico à conservação da biodiversidade no Estado do Paraná**. Curitiba, 2002. 189f. Tese (Doutorado em Engenharia Florestal) – Curso de Pós-Graduação em Engenharia Florestal, Universidade Federal do Paraná, Paraná. Disponível em: <www.floresta.ufpr.br/pos-graduacao/seminarios/wilson/contribuicao_do_icms.pdf>. Acesso em: 18 abr. 2009.

MACHADO JUNIOR, J. Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320 comentada: e a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 31. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2002/2003.

MACHADO, Paulo Afonso Leme. **Direito ambiental brasileiro**. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

MATIAS, Alberto Borges; CAMPELLO, Carlos Alberto G. Barreto. **Administração financeira municipal**. São Paulo: Atlas, 2000.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

MMA – Ministério do Meio Ambiente. **Construindo a Agenda 21 local**. 2.ed.rev. e atual. Brasília: MMA, 2003. Disponível em: <<http://www.dominiopublico.gov.br/download/texto/et000025.pdf>> . Acesso em: 22 jan. 2009.

MPOG – Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão; SPI – Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos . **Manual de elaboração: plano plurianual 2008-2011**. Brasília: MP, 2007. Disponível em: <<http://www.sigplan.gov.br/download/manuais/manualde elabora%C3%A7%C3%A3o2008-2011.pdf>>. Acesso em: 2 nov. 2008.

MPOG – Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão; SOF – Secretaria de Orçamento Federal. **Manual técnico de orçamento 2009**. Secretaria de Orçamento Federal. Brasília: MP, 2008. Disponível em: <https://www.portalsof.planejamento.gov.br/bib/MTO/MTO2009_06.pdf>. Acesso em: 2 mar. 2009.

MUSGRAVE, Richard Abel. **Teoria das Finanças Públicas: um estudo de economia governamental**. v. 1. São Paulo: Atlas, 1973.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo. **Gestão pública**. São Paulo: Saraiva, 2006.

PASCOAL, Valdecir. **Direito financeiro e controle externo: teoria, jurisprudência e 400 questões**. 6. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

PHILIPPI JR., Arlindo *et al.* **Municípios e meio ambiente: perspectivas para a municipalização da gestão ambiental no Brasil**. São Paulo: Associação Nacional de Municípios e Meio Ambiente, 1999.

PINHO, Ruy Rebello; NASCIMENTO, Amauri Mascaro. **Instituições de direito público e privado: Introdução ao estudo do Direito e noções de ética profissional**. 20. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio *et al.* **Contabilidade Pública: uma abordagem da administração financeira pública**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1994.

PLATT NETO, Orion Augusto. **Livro didático da disciplina Contabilidade Pública II**. Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis. Versão para o semestre 2009/1.

_____. **Construção de um modelo para avaliação da transparência da gestão da dívida pública municipal com vistas a favorecer o controle social**. 2005. 348f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2005.

_____. **Painéis de indicadores contábeis para diagnóstico financeiro e fiscal de municípios**. 2002. 311f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

PMF – Prefeitura Municipal de Florianópolis. **Contas Públicas**: Demonstrativo da Execução da Despesa. Despesas autorizadas e Empenhadas. Disponível dos exercícios de 2000 a 2009. Disponível em: <<http://contaspublicas.betha.com.br/pmflorianopolis/index.jsp?rel=exec>>. Acesso em: 24 maio 2009.

_____. **Lei Complementar nº 323**, de 05 de junho de 2008. Dispõe sobre a nova estrutura e criação do quadro de vagas funcional para a Fundação Municipal do Meio Ambiente no âmbito da Administração Pública Municipal. Disponível em: <http://www.leismunicipais.com.br/cgi-local/forpgs/showinglaw.pl>>. Acesso em: 15 jun. 2009.

_____. **Lei Municipal n.º 4.645**, de 21 de junho de 1995. Cria a Fundação Municipal do Meio Ambiente de Florianópolis, e dá outras providências.

_____. **Lei Municipal n.º 5.647**, de 29 de fevereiro de 2000. Autoriza a criação do Fundo Municipal do Meio Ambiente.

_____. **Lei Municipal n.º 7.681**, de 04 de agosto de 2008. Dispõe sobre as diretrizes orçamentárias do Município de Florianópolis, para o exercício de 2009 e dá outras providências. Disponível em: <http://sistemas.sc.gov.br/cmfpesquisa/docs/2008/LPMF/LEI7681_08.doc>. Acesso em: 11 abr. 2009.

_____. **Lei Municipal n.º 7.374**, de 08 de agosto de 2007. Dispõe sobre as diretrizes orçamentárias do Município de Florianópolis, para o exercício de 2008, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.cmf.sc.gov.br/index.php?option=com_docman&task=search_result&Itemid=69>. Acesso em: 15 jun. 2009.

_____. **Lei Orgânica do Município de Florianópolis**: Promulgada em 05 de abril de 1990. Disponível em: <<http://sistemas.sc.gov.br/cmfpesquisa/docs/1990/leiorganica.doc>>. Acesso em: 11 abr. 2009.

_____. **Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO)**: referentes aos últimos bimestre dos exercícios de 2003 a 2008. Estado de Santa Catarina. Disponíveis na Secretaria Municipal de Administração.

_____. **Perfil de Florianópolis.** Disponível em: <<http://www.pmf.sc.gov.br/portal/pmf/cidade/perfildeflorianopolis/>>. Acesso em: 28 jan. 2009a.

_____. **Plano Diretor Participativo de Florianópolis:** Leitura integrada da cidade. Volume I: 2008. Disponível em: < <http://www.planodiretorfloripa.sc.gov.br/wp-content/uploads/2008/12/final-leitura-integrada-da-cidade.pdf>>. Acesso em: 16 fev. 2009.

_____. **Cultura e Lazer:** Parques temáticos do Município de Florianópolis. Secretaria Municipal de Turismo (SETUR). Disponível em: http://www.pmf.sc.gov.br/turismo/lazer_cultura/_html/parques.htm>. Acesso em: 26 jan. 2009b.

PMM – Prefeitura Municipal de Manaus. **Portaria n.º 42/99 comentada.** Disponível em: <http://www2.manaus.am.gov.br/portal/transparencia/ContasPublicas/outrosinslegais/portaria_42_comentada.pdf>. Acesso em: 19 abr. 2009.

PMPA - Prefeitura Municipal de Porto Alegre. **Lei Municipal n.º 4.235**, de 21 de dezembro de 1976. Cria a Secretaria Municipal de Meio Ambiente e dá outras providências.

REIS, Heraldo da Costa. **Contabilidade municipal:** teoria e pratica. 2. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 1985.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social:** métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SÁ, Antonio Lopes de; SÁ, Ana Maria Lopes de. **Dicionário de contabilidade.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

SILVA, Benedicto (Coord.) *et al.* **Dicionário de Ciências Sociais.** Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1986.

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

STN – Secretaria do Tesouro Nacional; SOF – Secretaria de Orçamento Federal. **Manual de despesa nacional:** Aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a partir da elaboração e execução da lei orçamentária de 2009 / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal. 1. ed. Brasília : Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2008. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/ManualDespesaNacional.pdf>>. Acesso em: 2 dez. 2008.

STN – Secretaria do Tesouro Nacional. **Estados e Municípios:** consulta aos dados coletados de Estados, DF e Municípios pelo SISTN. Disponível em: < http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/sistn.asp>. Acesso em: 2 maio 2009a.

_____. **Legislação:** Contabilidade Governamental. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/leg_contabilidade.asp>. Acesso em: 21 mar. 2009b.

TCE/SC – Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. **TCE**: controle público e cidadania. Florianópolis: TCE/SC, 2001.

UNFPA – *United Nations Population Fund* (Fundo de População das Nações Unidas). **State of world population 2007**: unleashing the potential of urban growth (Estado da população mundial 2007: aproveitando o potencial do crescimento urbano). Disponível em: <<http://www.unfpa.org/swp/2007/english/introduction.html>>. Acesso em: 21 set. 2008.

WILGES, Ilmo Jose. **Noções de direito financeiro**: orçamento público, para concursos e provas, mais de 300 exercícios. Porto Alegre: Sagra-DC Luzzatto, 1995.

APÊNDICE - OFÍCIO ENVIADO AO SECRETÁRIO DA ADMINISTRAÇÃO

Florianópolis, 01 de abril de 2009.

À Prefeitura Municipal de Florianópolis

Secretaria da Administração - Divisão da Folha de Pagamento

Senhores,

Venho por meio deste solicitar a seguinte informação sobre a folha de pagamento da Prefeitura Municipal de Florianópolis, a qual faz-se necessária para a realização da minha Monografia, **“Análise da Composição e da Expressividade das Despesas com Gestão Ambiental, realizadas pela Prefeitura Municipal de Florianópolis no Período de 2003 a 2008”** do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina:

1- O valor anual da despesa realizada, dos anos de 2003 a 2008, com a folha de pagamento da Fundação Municipal do Meio Ambiente de Florianópolis.

Atenciosamente,

DAIANE RAUPP

Graduanda

ANEXOS

ANEXO A – DESPESAS DO MUNICÍPIO DE FLORIANÓPOLIS, EMPENHADAS POR FUNÇÕES DE GOVERNO

Nº	Funções	Despesas Empenhadas (orçamentária + intra-orçamentárias)					
		2008	2007	2006	2005	2004	2003
1	Legislativa	26.548.464,37	24.010.257,68	26.312.292,59	21.101.734,50	15.057.679,72	14.057.140,64
2	Judiciária	6.944.216,82	3.344.783,54	2.424.831,17	6.303.040,47	3.522.807,13	2.413.771,23
3	Administração	121.882.130,30	194.277.118,90	177.055.938,09	82.319.508,68	85.461.661,00	125.926.490,30
4	Defesa Nacional	4.490,00	1.456,82	4.367,00	0,00	0,00	0,00
5	Segurança Pública	9.083.567,06	6.718.644,77	1.122.206,82	4.710.177,64	1.472.020,65	197.607,92
6	Relações Exteriores	93,53	0,00	0,00	13.350,22	5.668,27	12.933,99
7	Assistência Social	23.163.034,46	10.713.537,03	9.278.296,25	13.379.248,66	10.749.205,90	10.124.803,91
8	Previdência Social	38.757.600,05	38.416.464,29	23.197.879,48	17.042.823,50	14.399.372,94	3.151.231,01
9	Saúde	122.859.930,09	91.916.809,15	76.516.314,83	62.056.560,41	54.700.985,96	39.358.565,82
10	Trabalho	6.612.624,09	4.983.916,43	4.337.380,63	1.636.091,93	2.063.185,02	1.899.650,84
11	Educação	146.284.075,31	128.581.395,85	110.029.671,24	102.456.525,06	82.835.475,01	74.185.434,00
12	Direitos da Cidadania	0,00	14.600,00	5.806,38	0,00	0,00	0,00
13	Cultura	11.233.851,21	2.020.990,41	1.815.642,32	2.726.224,80	3.726.135,08	3.182.556,68
14	Urbanismo	112.276.790,06	53.991.275,06	63.072.072,40	51.694.640,16	48.802.374,70	9.368.684,75
15	Habitação	8.322.070,24	6.328.399,48	4.702.367,49	1.911.264,28	4.732.111,27	4.179.796,55
16	Saneamento	21.674.174,97	594.191,94	98.603,53	0,00	0,00	0,00
17	Gestão Ambiental	3.310.654,91	181.089,38	209.586,91	2.106.704,50	2.379.584,17	3.058.997,76
18	Agricultura	0,00	249.063,72	19.328,01	1.320,00	17.563,95	121.505,90
19	Comércio e Serviços	3.757.188,79	8.152.694,73	7.488.097,28	2.272.471,57	2.364.734,28	2.144.010,75
20	Energia Elétrica	0,00	0,00	0,00	14.699.907,12	23.209.277,83	0,00
21	Transporte	12.025,70	81.510,71	164.643,63	20.492.733,00	19.085.627,63	17.847.238,68
22	Desporto e Lazer	4.373.434,64	3.011.244,28	2.607.607,16	2.802.425,58	3.701.556,41	3.517.786,44
23	Encargos Especiais	19.342.340,29	14.435.768,12	12.639.776,69	11.755.328,16	11.125.729,59	9.580.951,65
24	Reserva de Contingência	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total		686.442.756,89	592.025.212,29	523.102.709,90	421.482.080,24	389.412.756,51	324.329.158,82

Fonte: Elaborado com base nos dados do Relatório Resumido da Execução Orçamentária da PMF dos anos de 2003 a 2008.

ANEXO B – LEI MUNICIPAL N.º 4.645, DE 21 DE JUNHO DE 1995.

LEI MUNICIPAL N.º 4.645, DE 21 DE JUNHO DE 1995

Institui a Fundação Municipal do Meio Ambiente.

Faço saber a todos os habitantes do Município de Florianópolis, que a Câmara de Vereadores aprovou e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º - Fica o Poder Executivo Municipal autorizado a instituir a Fundação Municipal do Meio Ambiente, entidade pública, sem fins lucrativos, com personalidade jurídica própria, com sede e foro no Município de Florianópolis.

Art. 2º - O prazo de duração da Fundação do Meio Ambiente é indeterminado.

Art. 3º - A Fundação Municipal do Meio Ambiente terá por objetivo a execução da política ambiental do Município de Florianópolis.

Art. 4º - São finalidades básicas da Fundação:

I - Celebrar contratos, acordos, ajustes e termos de compromisso ou protocolos com pessoas e entidades públicas ou privadas, inclusive estrangeiras, visando desenvolver a política de recursos da fundação;

II - Implantar, fiscalizar e administrar as unidades de conservação e áreas protegidas do município tais como, matas nativas, dunas, restingas, manguezais, encostas, recursos hídricos visando a proteção de mananciais, ecossistemas naturais, flora e fauna, recursos genéticos, e outros bens de interesse ambiental;

III - Colaborar tecnicamente, sempre que possível, com os respectivos proprietários na conservação de área de vegetação declaradas de preservação permanente, assim como incentivar o desenvolvimento de jardins, plantas medicinais, hortas, pomares, matas e pequenos reflorestamentos;

IV - Controlar os padrões de qualidade ambiental relativos à poluição atmosférica, hídrica, acústica e visual, e a contaminação dos solos, incluindo o monitoramento a balneabilidade das águas costeiras e de interiores;

V - Propor normas referentes à proteção do patrimônio paisagístico do Município, incluindo critério para a colocação de propaganda em logradouros públicos e particulares e em prédios e terrenos;

VI - Implantar, coordenar e operacionalizar hortos municipais, com a finalidade de executar reflorestamento, projetos paisagístico, serviços de jardinagem e arborização nas áreas públicas e de lazer do Município, bem como propor e implantar o jardim, o museu botânico e o aquário municipal;

VII - Colaborar na proteção dos animais selvagens e domésticos e na disciplina e fiscalização de qualquer atividade de pesca, caça e esportes náuticos no município;

VIII - Propor normas ambientais destinadas a disciplinar as atividades dos setores produtivos que operem no Município;

IX - Estimular a implantação e normalizar as atividades relacionadas ao Turismo Ecológico no Município.

X - Contribuir na definição das políticas de limpeza urbana, em relação à coleta, reciclagem e disposição do lixo;

XI - Participar na fiscalização das atividades utilizadoras de tecnologia nuclear, assim como de quaisquer outras substâncias perigosas, em suas várias formas, controlando o uso, armazenagem, transporte e destinação de resíduos, garantindo medidas de proteção às populações envolvidas;

XII - Promover a conscientização política para a proteção do meio ambiente, criando instrumentos adequados para a educação ambiental como processo permanente, integrado e multidisciplinar em todos os níveis de ensino, incluindo a criação de espaços formais e informais para a construção de uma cidadania ambiental, especialmente em crianças e adolescentes;

XIII - Operacionalizar a participação comunitária no planejamento, execução e vigilância das atividades que visem à proteção ambiental e o desenvolvimento sustentável;

XIV - Executar projetos específicos de defesa, preservação, e recuperação do meio ambiente, incentivando a criação e absorção de tecnologias compatíveis com a sustentabilidade ambiental;

XV - Apoiar com os recursos próprios disponíveis e procurar o apoio externo para toda e qualquer iniciativa de desenvolvimento sustentável, assim como empreendimentos voltados à preservação dos diferentes ecossistemas no âmbito do Município;

XVI - Fiscalizar todas as formas de agressão ao meio ambiente, aplicando as penalidades previstas em Lei;

XVII - Assessorar a Administração Municipal no que concerne aos aspectos do meio ambiente;

XVIII - Analisar e aprovar os projetos hidro-sanitários encaminhados à PMF;

XIX - Licenciatar as atividades potencialmente poluidoras no âmbito do Município;

XX - Analisar e aprovar os projetos de extensão do serviço públicos de estrutura básica com repercussão ambiental.

Art. 5º - Decreto do Chefe do Poder Executivo Municipal designará à Comissão constitutiva de fundação, de caráter provisório, o que tratará de sua implantação e funcionamento.

Parágrafo Único - Os atos de sua constituição, estatuto e normas de funcionamento, serão submetidos à aprovação do Prefeito Municipal.

Art. 6º - O Estatuto da Fundação Municipal do Meio ambiente será formulado ouvido o CONDEMA e, após aprovado, será inscrito no Registro de Títulos e Documentos, de acordo com a Lei Civil.

Art. 7º - Velará pela Fundação o Ministério Público, nos termos da Lei Civil.

Art. 8º - Constituem recursos financeiros da Fundação Municipal do Meio Ambiente:

I - Dotações orçamentárias consignadas no orçamento do Município, além dos recursos específicos recebidos pela Prefeitura e vinculados à Fundação;

II - Auxílios e subvenções da União, do Estado ou de quaisquer entidades públicas ou privadas;

III - Os recursos financeiros resultantes:

a) das rendas decorrentes da exploração de seus bens ou prestação de serviços;

b) das contribuições oriundas de convênios, acordos ou contratos;

c) dos produtos de operação de créditos;

d) das ajudas financeiras de qualquer natureza;

e) do produto da venda do patrocínio de qualquer atividade da Fundação;

f) de depósitos para cauções ou garantias de execução contratual de qualquer natureza que reverterem aos seus cofres, em razão de inadimplemento contratual;

g) das doações, heranças ou legados de pessoas naturais e jurídicas, privada ou pública, nacionais ou estrangeiras, bem como multas, indenizações e restituições;

h) de quaisquer outros recursos que lhe forem destinados;

i) do saldo do exercício financeiro encerrado;

j) do produto da cobrança de entrada para visitação de parques, APA's, trilhas ecológicas e outras atividades;

l) da renda dos bens patrimoniais.

Parágrafo Único - Os recursos financeiros, os bens e direitos da Fundação, serão administrados, exclusivamente, na execução de seus objetivos.

Art. 9º - O Patrimônio da Fundação Municipal do Meio Ambiente é constituída:

I - pelos bens imóveis, móveis e direitos, livres de ônus, que lhe forem transferidos em caráter definitivo, por pessoas naturais ou jurídicas, privadas ou públicas, nacionais ou estrangeiros;

II - os bens móveis e imóveis, bem como os que forem sendo constituídos, adquiridos ou transferidos em caráter definitivo.

III - as doações, heranças ou legados de qualquer natureza.

Art. 10 - A Fundação será obrigada a tombar todos os seus bens permanentes e a registrá-los em livro próprio.

Art. 11 - Os bens imóveis afetos à Fundação pelo Município de Florianópolis, só serão alienados com expressa e prévia autorização do Chefe do Poder Executivo, após aprovação pela Câmara Municipal.

Art. 12 - Na venda ou permutas de seus imóveis, doados à Fundação, sem cláusula de inalienabilidade, será sempre ouvida a Câmara Municipal.

Art. 13 - Extinta a Fundação, todos os seus bens reverterão ao Município de Florianópolis.

Art. 14 - A Fundação Municipal do Meio Ambiente será isenta de tributos municipais.

Art. 15 - São órgãos da Fundação Municipal do Meio Ambiente:

I - Um conselho Curador;

II - Diretoria.

§ 1º - O Conselho Curador será constituído por 07 (sete) membros, sendo: 01 representante da Secretaria de Finanças, 01 representante da Secretaria Municipal de Administração, 01 representante das Entidades Comunitárias, 01 representante da Associação Comercial e Industrial de Florianópolis, 01 representante da UFSC, 01 representante da UDESC, 01 representante da Federação das Entidades Ecológica Catarinense, todas de livre nomeação do Chefe do Poder Executivo.

§ 2º - A Diretoria da Fundação, compõe-se de único Diretor Superintendente, assessorado e apoiado por um (01) Diretor Operacional e um (01) Diretor de Estudos Ambientais.

Art. 16 - Caberá exclusivamente ao Conselho Municipal de Defesa do Meio Ambiente, criado pela Lei Municipal n.º 4117/93, propor por intermédio da Resolução, reforma total ou parcial do estatuto à consideração do Prefeito Municipal, a quem caberá aprovação.

Art. 17 - Os membros do Conselho Curador, no exercício de seus mandatos, não perceberão remuneração.

Art. 18 - A Fundação remeterá à Câmara Municipal de Florianópolis, nos meses de julho e janeiro de cada exercício, através do Gabinete do Prefeito, relatório circunstanciado de suas atividades, retratando de forma clara a evolução do quadro do pessoal e execução financeira orçamentária.

Art. 19 - O artigo 3º da Lei 4117, de 11 de agosto de 1993, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 3º - O Conselho Municipal do Meio Ambiente compor-se-á dos seguintes membros, nomeados por ato do Prefeito Municipal:

a) 01 (um) representante do IPUF;

- b) 01 (um) representante da UFSC;
- c) 01 (um) representante da UDESC;
- d) 01 (um) representante do IBAMA;
- e) 01 (um) representante da FATMA;
- f) 01 (um) representante da Câmara Municipal;
- g) 02 (dois) representantes de entidades ambientais reconhecidas e legalmente registradas;
- h) 01 (um) representante dos Empresários a ser indicado pela Associação Comercial e Industrial de Florianópolis;
- i) 02 (dois) representantes do Conselho Municipal de Desenvolvimento;
- j) 02 (dois) representantes dos movimentos comunitários, devidamente constituídos e representados;
- k) 01 (um) representante da Associação Brasileira de Engenharia Sanitária e Ambiental - ABES/SC;
- l) 01 (um) representante do Instituto Brasileiro do Patrimônio Cultural;
- m) 01 (um) representante da Associação Catarinense de Engenheiros; e,
- n) O Superintendente da Fundação Municipal do Meio Ambiente.

Parágrafo Único - Para cada membro titular será indicado um suplente.

Art. 20 - Ficam criados os Cargos em Comissão de Diretor Superintendente da Fundação, com remuneração igual a atribuída ao cargo de Secretário Municipal, bem como os cargos de Diretor Operacional e Diretor de Estudos Ambientais, com remuneração equivalente a 70% (setenta por cento) da percebida pelos Secretários Municipais.

Art. 21 - O Chefe do Poder Executivo, no prazo de 90 (noventa) dias, submeterá à apreciação da Câmara:

I - Orçamento da Fundação Municipal de Meio Ambiente, remanejados dos diversos órgãos da administração direta e autárquica da prefeitura Municipal;

II - Quadro de Cargos, relação dos ocupantes e tabelas de vencimentos dos servidores remanejados para a Fundação Municipal do meio Ambiente, dos diversos órgãos da Administração direta e autárquica da Prefeitura Municipal;

III - Patrimônio inicial da Fundação Municipal do Meio Ambiente e ela transferido pelo Prefeito Municipal.

Art. 22 - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, revogando-se as disposições em contrário.

Paço Municipal, em Florianópolis, aos 21 de junho de 1995.

SÉRGIO JOSÉ GRANDO
Prefeito Municipal