

ESTUDO ANALÍTICO DAS DESPESAS PÚBLICAS CORRENTES NO MUNICÍPIO DE ICAPUI-CE: NORMATIVIDADE E ANÁLISE POR INDICADORES.

Tarcísio Rebouças Braga Filho¹, Álvaro Fabiano Pereira de Macêdo²

Resumo:

O presente artigo desenvolve um estudo analítico sobre as Despesas Correntes na Prefeitura Municipal de Icapui – CE (PMI), no período de 2005 a 2016, com o objetivo de analisar o comportamento orçamentário das despesas públicas correntes do município neste período, verificando se estas estão atendendo aos pré-requisitos legais contidos na LRF e demais normatividades, bem como acompanhar a evolução das despesas neste espaço de tempo e sua distribuição com gastos de pessoal, analisando se estas estão atendendo aos limites e exigências legais. Esta pesquisa classifica-se como bibliográfica uma vez que foram utilizados autores da área e textos de leis para embasá-la e fundamentá-la e documental visto que os dados foram coletados através das demonstrações contábeis, tais como Balanços financeiros e orçamentários e relatório gerenciais: Relatórios de Gestão Fiscal – RGF e Relatório resumido de execução orçamentária - RREO e utilização dos dados, que foram obtidos in loco e através de pesquisas em sites de fiscalização e da própria prefeitura. A metodologia utilizada no tratamento do problema é quantitativa, também é de natureza descritiva, pois descreve o comportamento das despesas públicas do município no período. Após isto os dados foram agrupados e calculados índices, tabelas e gráficos que subsidiaram a análise destes dados. Os resultados constatados foram que houve um crescimento das despesas correntes e receita corrente ao longo do tempo, no entanto estas receitas não foram suficientes para que o município se mantivesse em padrões satisfatórios por todo o período, observou-se também que na maior parte do tempo as despesas foram realizadas conforme planejado, salvo nos casos em que as receitas não foram suficientemente arrecadadas e divergiram da previsão orçada, foi auferido também que o município atendeu na maior parte dos anos os limites de pessoal impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, entretanto o município ultrapassou estes limites nos últimos anos do estudo o que nos implica acreditar que esta possa ser uma tendência para os anos vindouros, servindo assim de alerta para as próximas gestões.

Palavras-chave: Despesa Pública, Despesa com Pessoal, Despesas Correntes, Lei de Responsabilidade Fiscal, Contabilidade Pública

1 INTRODUÇÃO

A gestão pública vem passando por várias transformações ao longo do tempo, principalmente no que tange a transparência e a responsabilidade fiscal, as ações dos gestores são mais do que nunca delimitadas por normas, leis e regulamentos que visam condicionar os limites e a execução das despesas, afim de controlar os gastos e preservar os recursos e o patrimônio público, de acordo com Jund (2006) o novo gestor público passou a

¹ Bacharelado em Ciências Contábeis.

² Doutor em Administração.

ter que estudar formas que permitam o controle efetivo da gestão do governo e, ainda, pesquisar alternativas que auxiliem o processo decisório, buscando sempre a transparência nos demonstrativos contábeis e financeiros, dessa maneira cabe ao gestor utilizar os recursos disponíveis e realizar despesas conforme os princípios fundamentais de eficiência, eficácia e economicidade, afim de atingir o equilíbrio das contas e os anseios e necessidades da sociedade.

Com o aumento das despesas públicas e as constantes e sucessivas reduções de recursos torna-se notório que estes ativos são e sempre serão menores que as demandas da população, diante disto, se faz ainda mais necessário o controle da execução das despesas públicas que segundo Silva (2009, p. 240), caracterizam-se como sendo “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”. Com isto a utilização dos recursos devem ser monitorados tanto por parte dos órgãos fiscalizadores quanto pela sociedade, que tem papel fundamental no acompanhamento das ações dos gestores e na constatação de possíveis falhas e discrepâncias entre as ações do governo e a legislação, afim de que os recursos não sejam desviados e ou utilizados de maneira indevida, Para Cruz (1997), uma forma de identificar a eficiência dos gastos públicos é através da avaliação por indicadores utilizados na auditoria de gestão, já que esses indicadores refletem se as finanças estatais estão sendo geridas de forma equilibrada, com dispêndios equivalentes a sua capacidade de arrecadação, no entanto, devido a complexidade e normatização das demonstrações publicadas pelos municípios, estas ainda não são compreendidas por grande parte dos munícipes, acabando por afastar da sociedade, a possibilidade de controlá-los por meio da análise desses relatórios.

Com base no exposto, a presente pesquisa tem o seguinte problema: qual o comportamento das despesas públicas correntes do município de Icapuí no período de 2005 a 2016? E como objetivo geral avaliar a evolução dos gastos municipais em relação as despesas correntes e verificar se estes gastos estão atendendo aos pré-requisitos legais, como os estabelecidos pela lei de responsabilidade fiscal (LRF), e demais normatividades e analisar a distribuição destas despesas em relação aos gastos com pessoal conforme os parâmetros e limites legais estabelecidos.

Para tanto será realizado um estudo bibliográfico sobre o tema, através de análise de textos, artigos, Leis e normas. Posteriormente, será examinado os dados levantados em site de acesso público do próprio órgão, de órgãos fiscalizadores e os coletadas in loco na sede da Prefeitura Municipal de Icapuí, para análise pratica da gestão das despesas do Município ao longo do período temporal estudado.

No Brasil mais de 90% dos municípios tem até 50 mil habitantes segundo o IBGE, esse fator justifica a escolha por um município de tal porte, pois os resultados podem ser aplicados a municípios de tamanho semelhante. (IBGE, 2017)

A justificativa teórica reside em contribuir com a literatura na área de Finanças Públicas que apresenta poucos estudos sobre o tema, sendo necessário mais avanço na literatura especificamente sobre a gestão de municípios de pequeno porte tais como o de Icapuí. No campo prático os resultados da pesquisa subsidiarão a gestão no auxílio do controle dos gastos com pessoal, respeitando as prerrogativas legais e dando suporte a melhoria dos indicadores sociais uma vez que ao identificar os gastos com pessoal as prefeituras podem avaliar melhor o resultado de suas políticas.

Estruturou-se a pesquisa da seguinte maneira: sessão introdutória com a apresentação dos conceitos que serão importantes para o conhecimento do tema junto com a fundamentação teórica de autores e textos de lei, os procedimentos metodológicos utilizados para coleta de dados, a análise dos dados e por fim, as conclusões e algumas considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Orçamento Público

Piscitelli e Timbó (2009) definem orçamento público como sendo o instrumento que dispõe o Poder Público (em qualquer de suas esferas) para expressar em determinado período seu programa de atuação onde serão discriminados a origem e o montante dos recursos a serem obtidos.

Carvalho (2010, p. 28) corrobora neste sentido com os autores supracitados quando caracteriza orçamento como sendo:

Instrumento de planejamento adotado pela Administração Pública- União, Estados, Distrito Federal e Municípios - realizado nas três esferas do poder Legislativo Executivo e Judiciário - o qual prevê ou estima todas as receitas a serem arrecadadas e fixa as despesas a serem realizadas no exercício financeiro seguinte, objetivando a continuidade, eficácia, eficiência, efetividade e economicidade na qualidade dos serviços prestados a sociedade. Portanto orçamento é um processo contínuo, dinâmico e flexível, que traduz, em termos financeiros para determinado período (um ano), os planos e programas de trabalho do governo.

Segundo Silva (2009) o orçamento público é um ato preventivo e autorizativo das despesas que o Estado ou qualquer outra esfera governamental deve realizar em um exercício, neste documento as receitas e despesas são elencadas, distribuídas e confrontadas conforme sua natureza, sendo discriminadas suas origens e finalidades, com isto o orçamento pretende regular as ações dos gestores públicos, e trazer para a população, transparência nos gastos dos recursos públicos.

A peça orçamentária é regida pelos princípios descritos na Lei 4.320, de 1964, estes estabelecem as regras gerais para a elaboração e o controle do orçamento da União, dos estados e dos municípios, conforme afirma Carvalho (2006) O ciclo orçamentário é constituído por três leis fundamentais: o Plano Plurianual PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e a Lei Orçamentária Anual - LOA estas agem como sintetizadores entre planejamento e orçamento assegurando assim o sucesso da ação governamental nos municípios, nos Estados e no país.

Caracterizando o ciclo orçamentário a Constituição Federal, em seu artigo 165, §1º, determina que o (PPA) “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.” Já a LDO segundo o artigo 165, §2º, da Constituição Federal “estabelecerá 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 a LOA segundo o artigo 165, §5º, da Constituição Federal compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Jund (2006) Preceitua que o orçamento deve conter todas as receitas e todas as despesas pelos seus valores brutos, compreendendo um plano financeiro global, não devendo existir despesas ou receitas estranhas ao controle da atividade econômica estatal, além de segundo Silva (2009) ser um instrumento que materializa as escolhas públicas, pois este

condiz também com a ideologia e concepção do partido detentor do poder eleito pela população.

2.2 Receitas Públicas

Segundo De Pontes (2017) as Receitas Públicas, em seu sentido amplo e generalista representam todo e qualquer recolhimento efetuado pelos entes públicos destinado aos cofres públicos para custear os serviços prestados a sociedade, podendo estes serem representados em numerários ou através do ingresso de algum outro bem representativo de valores, ou seja, caracteriza-se como uma entrada de recursos ao patrimônio público.

Kohama (1999; p.82) por sua vez define como receita pública “todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado através de numerário ou outros bens representativos de valores - que o Governo tem o direito de arrecadar em virtude de leis, contratos ou quaisquer outros títulos”.

Conforme observamos na Lei Federal nº 4.320/64 em seu artigo 11, “A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital”.

Desta forma caracterizamos as receitas correntes de acordo com o artigo 11, parágrafo 1º da Lei 4.320/64, como sendo;

As receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

De Pontes (2017) complementa que estes tipos de receitas decorrem do poder impositivo do Estado, e tem essa denominação porque não origina de operações de crédito, amortização de empréstimos e financiamentos nem alienação de componentes do ativo permanente. Elas derivam do poder de tributar do ente político ou então resultam da venda de produtos ou de serviços colocados à disposição dos usuários.

Já as Receitas de Capital caracterizam-se conforme o artigo 11, parágrafo 2º, da Lei Federal nº 4.320/64, como sendo:

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

Pires (2011) resume o conceito de receitas de capital ao dizer que estas são caracterizadas por serem receitas que tem como origem o patrimônio (bens, direitos e obrigações), ou seja, são receitas que derivam da troca de elementos patrimoniais por ingresso de recursos financeiros, desta forma ocorre apenas uma espécie de troca de recursos, que apenas aumentam o patrimônio momentaneamente, não representando um aumento de capital efetivo.

2.3 Despesa pública

No instante que a administração pública despende recursos ou firma compromissos com a finalidade de atender os anseios e necessidades da sociedade neste momento ela estará realizando uma despesa pública, desta forma conceituaremos esta como sendo;

Todo pagamento efetuado a qualquer título pelos agentes pagadores para saldar gastos fixados na lei do orçamento ou em lei especial e destinados à execução dos serviços públicos, entre eles custeios e investimentos, além dos aumentos patrimoniais, pagamentos de dívidas, devolução de importâncias recebidas a títulos de caução, depósitos e consignações (ANDRADE, 2002, p. 75).

Seguindo esta mesma linha de raciocínio Paiva, Macêdo e Silva (2008) consideram que a despesa pública deve atender a necessidade da população, estar de acordo com a capacidade contributiva da sociedade, ser fundamentada no consentimento público, autorizada por lei, viável economicamente e acessível à população.

De acordo com Carneiro (2017) A despesa deve ser classificada e dividida conforme suas categorias econômicas, conforme sua destinação, estas por sua vez são denominadas despesas correntes e despesas de Capital; a primeira classificação pode ser dividida em: custeio e transferências correntes e a segunda em: investimentos, Inversões Financeiras e Transferências de Capital, segundo o artigo 12 da Lei nº 4.320/64. As despesas correntes são as despesas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital, ou seja são utilizadas de forma operacional para manutenção e funcionamento dos órgãos. Já as despesas de capital são as que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.

Conforme descreve Portaria Interministerial nº 163/2001, Ministério do Planejamento (2018) cada grupo componente da Despesa Corrente pode ser definido da seguinte forma:

- Pessoal e Encargos engloba as despesas com salários oriundas do efetivo exercício do cargo, emprego ou função de confiança no setor público, bem como os pagamentos de aposentadorias, pensões, obrigações trabalhistas, contribuições previdenciárias, gratificações, adicionais e demais dispêndios relacionados;
- Juros e Encargos da Dívida envolvem as despesas com o pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito e da dívida pública mobiliária;
- Outras Despesas Correntes são os gastos relativos à aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio alimentação, auxílio-transporte, despesas com contratações temporárias quando não se referir à substituição de servidores, além dos demais dispêndios não classificáveis nos outros grupos de despesas correntes.

As despesas públicas também podem ser classificadas como sendo orçamentárias; quando estão previstas no orçamento, e extra orçamentárias quando não estão previstas no orçamento, tais como; caução, restos a pagar e outros.

Para ser concretizada as despesas seguem por alguns estágios que estão disciplinados pela Lei 4.320/1964 onde temos; empenho, liquidação e pagamento. Sendo cada etapa definida como;

Art. 58. 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.

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.

Art. 64. A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga (BRASIL, 1964).

Estas fases de planejamento e execução da despesa garantirão um maior controle por parte do gestor, no que tange a legalidade e eficácia dos procedimentos.

2.4 Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF

A promulgação da Lei complementar n 101, de 04 de Maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) trouxe consigo algumas mudanças e limitações tanto na forma de gerir quanto na forma de utilizar recursos públicos, estabelecendo normas e princípios no que tange as finanças públicas, equilíbrio fiscal e transparência.

Para Figueirêdo e Nóbrega (2005), a LRF estabelece normas de finanças públicas voltadas para responsabilidade na gestão fiscal, a qual pode ser traduzida como atuação responsável na arrecadação das receitas e realização das despesas públicas. Percebe-se que a Lei quer impor um novo padrão de conduta fiscal aos gestores, tendo como pressupostos ações planejadas e transparentes, de forma a prevenir riscos e corrigir desvios.

Ainda de acordo com Figueiredo e Nóbrega (2005), o controle da dívida e do endividamento, é um dos pontos mais importantes da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), porque trata de um dos maiores problemas fiscais do país: o descontrole do endividamento que pressiona as despesas dos entes públicos.

A LRF trouxe a sociedade alguns benefícios em termos de controle na gestão e aplicação dos recursos públicos:

A LRF fixa limites para as despesas com pessoal, para a dívida pública e ainda determina que sejam criados métodos para controlar receitas e despesas. Além disso, segundo a LRF, nenhum governante pode criar uma nova despesa continuada (por mais de dois anos) sem indicar sua fonte de receita ou sem reduzir outras despesas já existentes. Deste modo, o governante tem condições de pagar despesas sem comprometer o orçamento ou orçamentos futuros (CARVALHO, 2007, p.28).

Como forma de utilizar de maneira eficaz esse controle a LRF trouxe em seu texto alguns limites percentuais pontuais, afim de restringir a conduta do gestor público, conforme descreve Menezes (2006, p. 15);

[...] Para gastos com pessoal há um limite de 60% da Receita Corrente Líquida (RCL). Por meio da Resolução nº 40 do Senado Federal, é estabelecido um limite de endividamento de 1,2 vezes a RCL. Já por meio da Resolução nº43 do Senado Federal, são estabelecidos limites de 16% da RCL para operações de crédito no exercício fiscal; limite de 11,5% da RCL para pagamento de serviços da dívida; limite de 7% da RCL referentes à Antecipação de Receitas Orçamentárias (ARO's) e o limite de 22% da RCL referentes a Garantias.

Como foram observados os principais limites trazidos pela LRF tem como ponto de referência o montante da Receita Corrente Líquida – RCL, que é definida conforme BRASIL (2000) como o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes deduzidas as transferências constitucionais obrigatórias, conforme a esfera governamental.

Assim como foi observado e como bem explica Greggianin (2008), a LRF unificou esforços em um instrumento que direcionasse e moldasse as ações de planejamento, orçamento e controle da administração pública, com procedimentos e parâmetros direcionados às variáveis principais de uma gestão, destacando-se: receita, despesa, resultado, dívida, operações de crédito e restos a pagar.

2.5 Despesa com Pessoal

De acordo com o Artigo 18 da Lei de Responsabilidade fiscal entende-se como despesa de pessoal:

O somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

Deste modo, em se tratando de despesas com pessoal a LRF conforme seu Art. 19 *caput* do art. 169 da Constituição determinou que, “A despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados: I - União: 50% (cinquenta por cento); II - Estados: 60% (sessenta por cento) III - Municípios: 60% (sessenta por cento)”. Sendo que conforme o Art. 20 da LRF estes valores globais ainda terão que cumprir os seguintes limites de repartição entre órgãos, conforme a sua esfera governamental, no que tange a municipalidade estes limites devem seguir os seguintes percentuais;

III - Na esfera Municipal:

- a) 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver;
- b) 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo.

Excluindo-se para a base de cálculo desses percentuais segundo o artigo 19, § 1º, da LRF as seguintes despesas:

- Despesas com indenização por demissão de servidores ou empregados;
- Despesas relativas ao incentivo à demissão voluntária;
- Despesas decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração das despesas com pessoal a que se refere o § 2º do artigo 18;
- Despesas com inativos custeados com recursos de fundos próprios.

Carvalho (2007, p. 28) é taxativo ao dizer que;

Caso o governante ultrapasse qualquer destes limites com gastos de pessoal e com dívidas públicas ele deverá tomar providências para se enquadrar, no prazo de doze meses, caso contrário sofrerá penalidades e não poderá contratar novas operações de crédito. Para os governantes que não cumprirem as metas da LRF estão previstas sanções institucionais e sanções pessoais.

Dias (2009) acredita que uma das principais razões para imposição desses limites e sanções são as consequências que o descontrole de gastos com despesas com pessoal podem gerar à administração pública, uma vez que estes são um dos principais itens de despesa do setor público no Brasil.

De acordo com Lima e Castro (2000), a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a gestão fiscal, fixando diversos índices para o atingimento de seus objetivos, que poderão ser usados para a melhor compreensão e análise das contas públicas pela sociedade e seus usuários.

2.6 Análise do desempenho através de indicadores

Segundo Kohama, (2014), a Administração Pública precisa recorrer a vários relatórios e análises para poder controlar com eficácia suas operações, proporcionando maior proteção contra fraquezas humanas e também reduzir a possibilidade de erros e irregularidades.

De acordo com Cruz e Platt (2001), esses relatórios podem subsidiar uma análise baseada na aplicação de índices agrupados, conforme o demonstrativo a que se referem, ou de acordo com seu objeto de análise, principalmente no que tange a despesas com pessoal que detém relatórios e índices específicos, devido a alta concentração de dispêndios

Para Cruz (1997), uma forma de identificar a eficiência dos gastos públicos é através da avaliação por indicadores utilizados na auditoria de gestão, já que esses indicadores refletem se as finanças estatais estão sendo geridas de forma equilibrada, com dispêndios equivalentes a sua capacidade de arrecadação

A análise de indicadores nos proporciona através de dados, informações micro e macro, quantitativas e qualitativas, sobre o desempenho de um objeto (seja governo, política, programa, organização, projeto etc.), estas “métricas proporcionam informações com vistas ao controle, comunicação e melhoria” (BRASIL, 2009, p.13)..

Baracho (2000) afirma que os indicadores possuem duas funções básicas: a descritiva, pois fornece informações sobre o estado de um sistema e sua evolução e avaliativa, onde permite analisar os efeitos derivados de uma atuação. Outro ponto importante é que os indicadores não são apenas números, pois de acordo com o objeto, situação ou acontecimento, podem ser aplicados como critérios de avaliação para os aspectos relacionados à economia, eficácia, eficiência, efetividade, equidade, excelência, entorno e sustentabilidade.

Cruz (1997) menciona que é possível proceder a uma análise que reflita alguns aspectos da realidade de uma instituição, utilizando a aplicação de indicadores sobre as demonstrações contábeis, deste modo procedemos principalmente quanto auditoria governamental através dos indicadores demonstrados na tabela abaixo.

Tabela 1 – Indicadores utilizados para as Despesas Municipais

Indicador	Formula	Interpretação
Pessoal nas Receitas Correntes	$\frac{\text{Despesa c/ Pessoal}}{\text{Receitas Correntes}}$	Quanto menor melhor
Pessoal na Despesa	$\frac{\text{Despesa c/ Pessoal}}{\text{Despesa Realizada}}$	Quanto menor melhor

Fonte: Adaptado de Cruz (1997, p.88)

Estes índices servirão de base e parâmetros para análise do comprometimento e formação das despesas públicas e mensuração do padrão de eficiência da Prefeitura de Icapui

3. PROCEDIMENTOS METODOLOGICOS

Tomando como base os objetivos a que esta pesquisa se propôs esta se enquadrará sobre uma metodologia estatística que segundo Gil (2008) consiste na aplicação da teoria estatística afim de determinar e quantificar, em termos numéricos, as probabilidades e variáveis de acerto e de erro de determinada conclusão ou hipótese, Marconi e Lakatos (2003) corrobora com esta definição quando afirma que o método estatístico permite analisar conjuntos complexos, representações simples e verificar se estes dados e informações simplificadas têm relações entre si, mensurando-os a termos quantitativos.

O empirismo concentrou-se neste estudo uma vez que os métodos de abordagem que utilizou-se no seu desenvolvimento assumem aspectos de experimentação sobre comprovações práticas de como os fenômenos ocorreram, na tentativa de evidenciar os fatos

que estão correlacionados, segundo Gil (2008) estas são as premissas da pesquisa empírica, conforme Cristiano e Prodanov (2013) esta pesquisa assumiu ainda um aspecto descritivo visto que o pesquisador apenas registrou e descreveu as informações coletadas, sem interferir nelas, registrando as características da população ou fenômeno e relacionando os dados afim de detalhar e descrever os aspectos inerentes as despesas, bem como delinear o perfil dos gastos da prefeitura estudada.

Segundo Silva e Menezes (2005) esta pesquisa qualificou-se predominantemente como sendo quantitativa, uma vez que as variáveis coletadas são quantificáveis, e passíveis de utilização do uso de recursos e de técnicas estatísticas para análise transformação dos números em opiniões e informações.

De acordo com Gil (2008) O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado. Cristiano e Prodanov (2013) complementam quando dizem que o estudo de caso é uma categoria de investigação que tem como objeto o estudo de uma unidade de forma aprofundada, podendo tratar-se de um sujeito, de um grupo de pessoas, de uma comunidade etc. Ambos justificam a escolha desta técnica neste estudo que pretendeu caracterizar e investigar de forma detalhada uma determinada entidade, no caso a Prefeitura de Icapui, de onde coletou-se através de visitas a sua sede, e informações divulgadas os dados e informações, bem como os relatórios que sustentaram esta pesquisa, afim de compreender e analisar como se comportaram as despesas específicas desse município, e delinear o perfil de gastos específicos dessa entidade, que possui características singulares a maioria dos municípios brasileiros.

Ainda sobre os procedimentos que foram adotados para a coleta de dados, buscou-se embasar e respaldar o tema escolhido de forma concisa e eficaz, para isto foi utilizada uma pesquisa bibliográfica dos principais autores sobre o tema. Também foi utilizada a análise documental que segundo Marconi e Lakatos (2003) sua principal característica é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes secundárias, ou seja, dados que já foram agrupados e analisados de forma conjunta e específica, assim seguindo esta perspectiva os dados coletados e analisados nesta pesquisa foram extraídos dos relatórios e demonstrações contábeis, entre eles: Balanço Patrimonial, Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal emitidos pela prefeitura e disponibilizados em sítios governamentais de controle e fiscalização, tais como Tribunal de Contas do Município – TCM -CE e Tribunal de Contas do Estado – TCE-CE.

Os dados e informações coletadas foram dispostos sobre um recorte de tempo estabelecido entre 2005 a 2016, uma vez que buscou-se descrever e caracterizar o comportamento e a evolução das despesas da Prefeitura Municipal de Icapui durante este período. O citado Município foi escolhido devido a acessibilidade para a coleta de dados, este tipo de amostragem empregou-se a esta pesquisa por que segundo Massukado e Nakatani (2009) buscou-se selecionar os elementos e dados que se teve acesso afim de consubstanciar a pesquisa e alcançar os resultados esperados, caracterizando assim um perfil não probabilístico de escolha da amostra que segundo Costa Neto (1977) são muitas vezes empregadas em trabalhos estatísticos visto a impossibilidade de alcance de toda a população e elementos de amostra desejados devido a amplitude dos mesmo.

Os dados adquiridos através dos relatórios e demonstração contábeis foram agrupados em planilhas do excel, após isto empregou-se técnicas de estatística descritiva que consistem segundo Reis e Reis (2002) na organização e descrição dos aspectos importantes

que foram observados. As principais ferramentas utilizadas neste processo foram a construção de tabelas e posteriormente gráficos, também utilizou-se de medidas de síntese como porcentagens e índices, posteriormente com o auxílio do próprio programa os resultados foram tabulados e receberam uma análise de correlação entre as variáveis de despesas correntes e de pessoal relacionadas, segundo Lira (2004) este tipo de análise indica como duas variáveis variam e se comportam conjuntamente sendo um indicador que demonstra e estabelece a existência ou não e o grau de relação entre elas, após o levantamento destas informações pode-se analisar as informações através dos índices e o que eles representam frente aos índices legais contidos principalmente na LRF, bem como evidenciar através de tabelas e gráficos a evolução e distribuição das despesas por área durante o período estimado.

4. ANÁLISES E RESULTADOS

4.1 Caracterização do Município de Icapui

O município de Icapui está localizado no Litoral Leste do Estado do Ceará, distante aproximadamente 200 km da capital cearense, Fortaleza. Possui 18.392 habitantes, e uma área de 423,428 km², de acordo com o último censo de 2010, realizado pelo instituto brasileiro de geografia e estatística (IBGE 2018). A economia local é baseada principalmente na agricultura: caju, côco, Pesca: lagosta e o turismo, visto que o município conta com belas praias que são bastante visitadas e tem um grande potencial turístico. Sobre o ponto de vista econômico se adotarmos o Produto Interno Bruto (PIB) per capita como referência obtivemos em 2015 segundo o IBGE o valor de R\$ 11.749,34 por pessoa, que significou a 3324ª posição no ranking nacional que conta com 5570 municípios, e o 29º lugar dos 184 municípios do Estado do Ceará.

A Prefeitura Municipal, órgão gestor dos recursos, conta com a seguinte estrutura administrativa: Secretaria Municipal de Educação (SEME), Secretaria de Cultura e Juventude (SCJ) Secretaria de Administração e Finanças (SECAF), Secretaria de Infraestrutura e Saneamento (SEINFRA), Secretaria de Assistência Social (SEAS), Secretaria de Desenvolvimento e Meio Ambiente, Agricultura e Pesca (SEDEMA), Secretaria de Saúde (SMSS), Secretaria de Turismo e Esporte (SETURE), Secretaria de Governo (SEGOV) e a Controladoria e Ouvidoria Geral (COG) e 3 (três) autarquias municipais; Serviço Autônomo de Água e Esgoto (SAAE) e Instituto de Previdência de Icapuí (ICAPREV) e Instituto de Fiscalização e Licenciamento Ambiental (IMFLA).

4.2 Limitações dos gastos com a folha de pagamento

Antes de iniciar a análise dos dados se faz necessário caracterizar as situações ocorridas nas gestões durante o espaço de tempo estudado, que podem ter interferido ou influenciado o comportamento dos elementos objetos deste estudo.

A coleta de dados desta pesquisa compreendeu-se entre os anos de 2005 a 2016, ou seja, 12 anos, que deveriam se referir a três gestões normais de governo, no entanto, é importante ressaltar que este espaço de tempo contou com uma situação atípica, visto que o primeiro gestor, governou o seu primeiro mandato (2005-2008), foi reeleito, e cassado no ano de 2011, por motivos de contratações em período eleitoral, o presidente da câmara assumiu interinamente por três meses, enquanto ocorriam as eleições suplementares, a partir daí o novo prefeito eleito, assumiu e governou do período de 28 de Novembro de 2011 até o final de 2012, foi reeleito e governou do ano de 2013 a 2016. Dito isto, inicialmente será analisado o tratamento das despesas com pessoal, as limitações legais e seus impactos.

Após a coleta iniciou-se a análise dos dados, para isto, apresenta-se o percentual de apuração da despesa com pessoal em relação a Receita Corrente Líquida - RCL do município de Icapui-CE durante o período de 2005 a 2016.

O cálculo do Limite de Despesa com Pessoal (LDP) estabelecido pela LRF é calculado da seguinte forma:

$$\text{LDP\%} = \frac{\text{Pessoal e Encargos Sociais}}{\text{Receita Corrente Líquida}} * 100$$

A análise dos dados se dará através dos limites legais, que serão demonstrados pela Tabela 2 determinados também pela LRF, que servirão de parâmetros para destinação dos recursos e atuação do gestor, uma vez que ultrapassado o limite máximo legal, o mesmo, juntamente com o município sofrerá as sanções que estão previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, além de comprometer o restante das áreas do orçamento prejudicando o bom andamento do Município.

Tabela 2 – Índices de Limites de Despesa com Pessoal - LRF

Limite	Percentual	Situação	Legislação
Alerta	48,60% a 51,29%	Atingiu/Excedeu 90% do limite legal	Art. 59, § 1º II, LC - 101/2000- LRF
Prudencial	51,30% a 53,99%	Atingiu/Excedeu 95% do limite legal	Art. 22, Parágrafo único, LC - 101/2000
Total	54%	Atingiu/Excedeu 100% do limite legal	Art. 20, III, "b", LC - 101/2000

Fonte: Dados da pesquisa.

Com base nestes parâmetros analisou-se o comportamento dos gastos com pessoal do município de Icapui, no período compreendido entre 2005 a 2016, observando os índices coletados, conforme Tabela 3, em relação a legislação vigente.

Tabela 3 – Limites de Despesa com Pessoal (LDP) – Prefeitura de Icapui- 2005 a 2016

Ano	Receita Corrente Líquida (R\$)	Pessoal e Encargos Sociais (R\$)	LDP (%)	RESULTADO
2005	17.865.345,54	5.872.601,79	32,87	CUMPRIU
2006	19.435.669,04	6.637.042,71	34,15	CUMPRIU
2007	20.157.400,02	6.880.517,31	34,13	CUMPRIU
2008	22.962.271,68	7.341.283,25	31,97	CUMPRIU
2009	26.599.859,31	10.066.586,77	37,84	CUMPRIU
2010	31.384.668,76	11.426.629,59	36,41	CUMPRIU
2011	33.981.082,11	12.841.699,97	37,79	CUMPRIU
2012	38.824.531,80	16.491.008,54	42,48	CUMPRIU
2013	38.154.852,67	24.546.317,42	64,33	ULTRAPASSOU
2014	42.382.086,69	24.022.276,79	56,68	ULTRAPASSOU
2015	62.029.626,42	26.390.533,77	42,55	CUMPRIU
2016	58.836.641,62	31.884.065,49	54,19	ULTRAPASSOU

Fonte: Dados da pesquisa.

A partir dos parâmetros legais estipulados pela Lei de Responsabilidade fiscal pode-se perceber que o município de Icapui durante o espaço de tempo determinado por esta pesquisa, apresentou de modo geral um aumento crescente nos gastos com pessoal no decorrer dos anos, pode-se observar também que aumento da Receita corrente Líquida não foi proporcional ao aumento dessas despesas, o que ocasionou uma elevação em escala do índice LDP, porém, o município manteve-se dentro dos limites legais. Mesmo com a cassação do prefeito no ano de 2011, justamente por contratações de prestadores de serviços em período eleitoral, fato este que acreditava-se ter interferido de alguma forma nos índices de pessoal, no entanto, diante dos dados apurados constatou-se que do ano de 2009 a 2011, este último, ano da cassação, não foram identificados aumentos significativos do índice, que mantiveram-se dentro dos padrões legais até com certa folga, oscilando entre 37,8%, 36,4 e 37,7 respectivamente, apresentando pelo contrário do que se esperava uma leve redução no ano da cassação.

A prefeitura de Icapui manteve-se seguidamente dentro dos limites legais de gastos com pessoal do ano de 2005 ao ano de 2012, apresentando percentual mínimo de 32,87 e máximo de 42,48 nestes anos, no entanto no ano de 2013 o município contou com um aumento substancial nas despesas com pessoal que passou de R\$ 16.491.008,54 para R\$ 24.546.317,42, apresentando um aumento de R\$ 8.055.308,88 em detrimento a uma redução de R\$ 669.679,13 da Receita Corrente Líquida, o que resultou em um índice LDP de 64,33%, ultrapassando o limite máximo legal exigido pela LRF que é de 54%, conforme tabela 2, acredita-se que este aumento desproporcional tenha possivelmente se dado entre outros motivos pela aprovação da Lei 632/2013 que trata do Plano de Cargos e Carreiras dos servidores efetivos do município, que lhes concederam vantagens que impactaram diretamente na folha de pagamento. No ano de 2014 embora tenha apresentado uma redução, o município manteve-se acima do limite legal, apresentando índice de 56,68%, destaca-se porém que esta redução se deu pelo o aumento da RCL, visto que as despesas com pessoal praticamente se mantiveram iguais ao do ano anterior. Em 2015, mesmo com o aumento das despesas com pessoal em R\$ 2.368.256,98 o município conseguiu alcançar um índice de 42,55% com gastos de pessoal respeitando com folga o limite máximo legal, no entanto é necessário que se ressalte que este índice só foi atingido graças a um aumento de R\$19.647.539,73 na RCL, aumento este originado pela transferência de recursos federais originados de precatórios do FUNDEB, deste modo, este índice não condiz com a realidade dos gastos com pessoal da prefeitura neste ano, visto a média de receita corrente líquida apresentada normalmente nos outros anos. No ano de 2016 embora tenha alcançado uma Receita Corrente Líquida satisfatória as despesas de pessoal sobem bruscamente, apresentando crescimento de R\$ 5.493.531,72, assim o índice de Pessoal volta a subir e ultrapassar o limite máximo legal, alcançando o percentual de 54,19%, presume-se que uma das causas dessa elevação provavelmente tenha sido dado devido a realização de Concurso Público e contratação dos aprovados conforme edital 001/2013, impactando assim diretamente na folha de pagamento.

4.3 Confronto entre a Despesa Fixada e a Realizada

Na Tabela 4 é analisada a diferença entre a despesa corrente fixada na Lei Orçamentária Anual e os gastos que foram efetivamente realizados pela Prefeitura Municipal de Icapui no período. No item referente à despesa fixada, não foram considerados os valores decorrentes dos créditos adicionais realizados ao longo dos exercícios financeiros apresentados.

Tabela 4 – Confronto entre a Despesa Fixada e a Realizada

DESPESAS CORRENTES				
Ano	Fixada (R\$)	Realizada (R\$)	Diferença (R\$)	%
2005	23.923.654,73	18.817.626,09	5.106.028,64	21,34%
2006	20.718.942,49	20.389.937,84	329.004,65	1,59%
2007	21.197.520,00	20.954.573,52	242.946,48	1,15%
2008	28.777.856,02	28.621.023,01	156.833,01	0,54%
2009	32.600.490,96	32.099.473,39	501.017,57	1,54%
2010	35.064.799,67	33.602.689,69	1.462.109,98	4,17%
2011	38.752.071,79	38.257.463,64	494.608,15	1,28%
2012	45.657.850,29	45.559.859,12	97.991,17	0,21%
2013	46.732.680,00	43.567.967,76	3.164.712,24	7%
2014	54.319.658,18	49.875.069,82	4.444.588,36	8%
2015	70.670.855,28	68.796.187,62	1.874.667,66	3%
2016	80.749.333,87	76.267.628,86	4.481.705,01	6%

Fonte: Dados da pesquisa

A tabela acima demonstra as despesas fixadas previamente no orçamento em confronto com as despesas que foram efetivamente realizadas no período e a diferença em percentual do valor orçado e realizado, deixando explícito o valor que foi deixado de realizar pelo município. O ano de 2005 foi o ano que apresentou maior índice de discrepância entre fixação e realização da categoria despesa corrente, apresentando um valor de R\$ 5.106.028,64 de diferença, correspondendo a 21,34% de déficit de execução, já o ano de 2012 apresentou a menor diferença do período, sendo esta de R\$ 97.991,17, representando apenas 0,21% de déficit de execução. Os anos de 2006 a 2009, apresentaram percentuais aproximados, não chegando a 2% de diferença entre fixação e realização, os anos de 2010 à 2016 oscilaram bastante, apresentando valores percentuais de 0,21% a 8% não apresentando nenhum padrão de evolução, constância ou decrescência entre esses anos.

De acordo com os dados coletados, os documentos contábeis e relatórios de gestão analisados acredita-se que estas diferenças ocorreram devido ao fato de que o montante das Receitas Correntes que foram orçadas, não foram de fato arrecadadas e recebidas nos cofres públicos impossibilitando assim a execução das despesas que foram anteriormente previstas no orçamento.

4.4 Evolução dos gastos municipais frente às despesas correntes

As despesas correntes são aquelas inerentes ao custeio e manutenção do órgãos públicos de nosso país, deste modo, essa categoria contempla diretamente os gastos atrelados ao funcionalismo público e prestação de serviços a sociedade. Na Prefeitura Municipal de Icapui estes dispêndios que possuem caráter contínuo representam em média 85% dos gastos totais, este valor tão expressivo é caracterizado também pelo aumento constante nas receitas arrecadadas oriundas principalmente de outros entes governamentais.

Na tabela 5 será demonstrada a evolução dos gastos do município de Icapui, dividas pela despesa orçamentária total e as despesas correntes, bem como sua evolução em percentual durante os anos.

Tabela 5 - Evolução dos Gastos Municipais em relação às Despesas Correntes de 2009 a 2016

Ano	Despesas Orçamentárias (R\$)	%	Despesas Correntes (R\$)	%
2005	18.817.626,09	0%	17.457.351,27	0%
2006	20.389.937,84	8,36%	18.805.486,29	7,72%

2007	20.954.573,52	2,77%	19.882.194,90	5,73%
2008	28.621.023,01	36,59%	24.770.028,23	24,58%
2009	32.099.473,39	12,15%	28.201.248,22	13,85%
2010	33.602.689,69	4,68%	30.864.313,31	9,44%
2011	38.257.463,64	13,85%	32.763.201,98	6,15%
2012	45.559.859,12	19,09%	40.607.955,62	23,94%
2013	43.567.967,76	-4,37%	41.730.204,23	2,76%
2014	49.875.069,82	14,48%	42.989.911,96	3,02%
2015	68.796.187,62	37,94%	47.342.266,12	10,12%
2016	76.267.628,86	10,86%	60.079.176,09	26,90%

Fonte: Dados da pesquisa

Ao analisarmos as despesas orçamentárias e despesas correntes de 2005, primeiro ano estudado, obtivemos R\$ 18.817.626,09 e R\$ 17.457.351,27 respectivamente, já em 2016, último ano estudado obtivemos os seguintes valores R\$ 76.267.628,86 e R\$ 60.079.176,09, ou seja as despesas orçamentárias nesse espaço de tempo mais que quadruplicaram enquanto as despesas correntes mais que triplicaram, observa-se que de forma geral as despesas vem crescendo de forma constante, e que nos anos que ocorreram os pleitos eleitorais (2008, 2012 e 2016) existiu um aumento médio nas despesas correntes na ordem de aproximadamente 25%.

A partir dos dados apresentados na Tabela 5 foi elaborado o Gráfico 1 que demonstra o padrão da evolução dos gastos municipais, evidenciando o crescimento das despesas correntes e totais durante o período de 2005 a 2016.

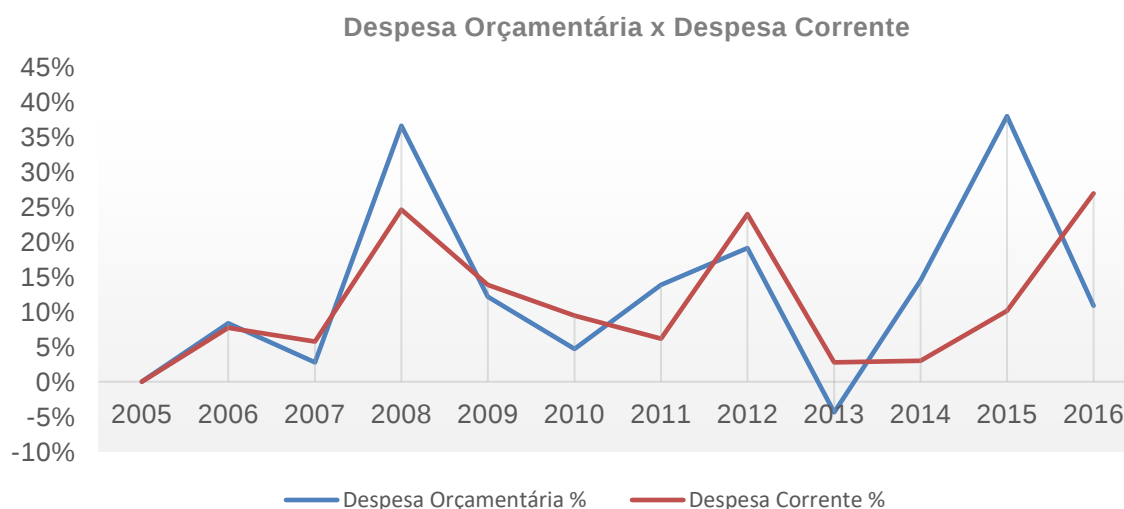


Gráfico 1- Evolução dos gastos municipais

Fonte: Dados da pesquisa

O gráfico 1 evidencia o quanto as despesas vêm crescendo ao longo dos anos, demonstrando que as despesas orçamentárias totais e correntes seguem de uma forma geral a mesma tendência e comportamento uma em relação a outra, observamos também que nos anos eleitorais obtivemos picos de elevação nas despesas correntes, no entanto, observamos que as despesas orçamentárias totais não seguiram esse padrão de aumentos, visto que o ano de 2015 apresentou o maior percentual do período, seguido do ano de 2008 e 2012, respectivamente, este último bem menos discrepante em relação aos outros, deste modo

verifica-se que diferente das despesas correntes, o aumento das despesas orçamentárias totais não tem relação com os o período eleitoral.

Observou-se também que o ano de 2013 foi o único que apresentou decréscimo percentual e financeiro das despesas totais, porém, no entanto esta tendência não foi seguida pelas despesas correntes que embora tenha decrescido seu valor percentual em relação ao ano anterior, a mesma ainda apresentou aumento em relação aos anos anteriores.

4.5 Análise das despesas correntes por indicadores utilizados na auditoria governamental

Utilizando a aplicação de indicadores sobre as demonstrações contábeis, deste modo procedemos principalmente quanto auditoria governamental através dos indicadores demonstrados na tabela abaixo.

Tabela 6 – Aplicação de indicadores aos dados em análise

Ano	Receitas Correntes (a) – (R\$)	Despesa com Pessoal-LRF (b) (R\$)	Despesa Realizada (c) (R\$)	Pessoal nas Receitas Correntes (b/a)	Pessoal na Despesa (b/c)
2005	18.157.781,22	5.872.601,79	18.817.626,09	32,34%	31,21%
2006	19.674.051,47	6.637.042,71	20.255.005,22	33,74%	32,77%
2007	20.875.777,52	6.880.517,31	20.954.573,52	32,96%	32,84%
2008	26.306.776,38	7.341.283,25	26.864.845,00	27,91%	27,33%
2009	27.941.126,19	10.066.586,77	32.099.473,39	36,03%	31,36%
2010	31.915.842,63	11.426.629,59	33.602.689,69	35,80%	34,01%
2011	35.196.483,65	12.841.699,97	38.257.463,64	36,49%	33,57%
2012	39.946.318,68	16.491.008,54	45.559.859,12	41,28%	36,20%
2013	39.981.424,98	24.546.317,42	43.998.375,08	61,39%	55,79%
2014	45.464.382,09	24.022.276,79	45.305.487,58	52,84%	53,02%
2015	66.992.698,32	26.390.533,77	56.352.231,92	39,39%	46,83%
2016	65.384.208,58	31.884.065,49	76.267.628,86	48,76%	41,81%

Fonte: Dados da pesquisa

Na tabela 6 foram calculados índices que estabelecessem o percentual de quanto as despesas com pessoal representavam nas receitas e despesas, onde quanto menor for o percentual do indicador, melhor e mais favorável a situação financeira do município.

No ano de 2008 verifica-se que o município de Icapui apresentou o menor e melhor indicador em média de aproximadamente 28%, tanto no que diz respeito as despesas com pessoal nas receitas quanto nas despesas realizadas, esse índice favorável se deu principalmente devido a manutenção das despesas com pessoal de um ano para o outro, que teve um aumento de apenas aproximadamente 7% e pelo aumento significativo da receita corrente que aumentou em aproximadamente 30%, demonstrando que o excesso de arrecadação do período foi direcionado para outras rubricas.

O ano de 2013 foi o que apresentou piores indicadores, onde as despesas com pessoal atingiram um total de 61,39% das receitas correntes e 55,79% das despesas totais, demonstrando que neste ano o orçamento e as outras rubricas da Prefeitura de Icapui foram comprometidas em detrimento aos gastos com pessoal.

Os anos seguintes (2014 e 2016) seguiram esta mesma tendência e apresentaram os piores índices de todo período. O ano de 2015, mesmo com aumento significativo nas

despesas com pessoal, aproximadamente R\$ 2.000.000,00, se sobressaiu devido à alta arrecadação de receitas do exercício, o que atenuou o valor do índice. Deste modo verificamos que a gestão do último gestor estudado apresentava os maiores dispêndios com pessoal, sacrificando o restante do orçamento em detrimento desses gastos.

4.6 Análise dos grupos das despesas correntes

A Tabela 7 demonstra a representatividade de cada grupo, classificado nas despesas correntes, em relação ao total dessa categoria econômica, buscando representar a importância de cada grupo frente ao somatório dos dispêndios de caráter contínuo praticados pela administração municipal de Icapui.

Tabela 7 - Despesas por Grupos de Natureza Econômica do período de 2005 a 2016

Ano	Despesas Correntes (R\$)	(%)	Pessoal e Encargos Sociais (Totais) (R\$)	(%)	Juros e encargos da dívida	(%)	Outras Despesas Correntes (R\$)	(%)
2005	17.457.351,27	100	5.872.601,79	33,64	0,0	0,0	11.584.749,48	66,36
2006	18.805.486,29	100	6.637.042,71	35,29	0,0	0,0	12.168.443,58	64,71
2007	19.882.194,90	100	7.660.012,23	38,53	0,0	0,0	12.222.182,67	61,47
2008	24.770.028,23	100	8.869.771,76	35,81	0,0	0,0	15.900.256,47	64,19
2009	28.201.248,22	100	11.160.132,57	39,57	0,0	0,0	17.041.115,65	60,43
2010	30.864.313,31	100	12.199.734,88	39,53	0,0	0,0	18.664.578,43	60,47
2011	32.763.201,98	100	13.561.872,62	41,39	0,0	0,0	19.201.329,36	58,61
2012	40.607.955,62	100	8.209.409,42	44,84	0,0	0,0	22.398.546,20	55,16
2013	41.730.204,23	100	6.744.495,01	64,09	0,0	0,0	14.985.709,22	35,91
2014	42.989.911,96	100	7.867.272,65	64,82	0,0	0,0	15.122.639,31	35,18
2015	47.342.266,12	100	31.670.990,98	66,90	0,0	0,0	15.671.275,14	33,10
2016	60.079.176,09	100	39.975.099,14	66,54	0,0	0,0	20.104.076,95	33,46

Fonte: Dados da pesquisa

Em relação à análise por grupos de natureza econômica das despesas correntes, evidenciado na Tabela 7, pode-se visualizar que as despesas correntes de maior relevância, concentrando a maior parte dos recursos dessa categoria, se encontram nos grupos “Pessoal e Encargos Sociais” e “Outras Despesas Correntes”.

O grupo “Juros e Encargos da Dívida” se manteve em zero (0,0%) do total das despesas da Prefeitura Municipal de Icapui durante os anos analisados. Já os gastos com pessoal se mantiveram entre 33% e 44% do somatório das despesas correntes do ano de 2005 até o ano de 2012, ou seja, durante esse período as despesas com pessoal não ultrapassaram os 50% do montante total das despesas correntes, deixando assim a maior parte dos recursos totais a serem investidos em outras áreas da prefeitura. A rubrica “Outras Despesas Correntes” nesse período também manteve a sua variação estável entre o intervalo de 55% e 64%, deixando o gestor com uma maior liberdade para seguir o orçamento e destinar recursos para outros segmentos e elementos de despesa.

No entanto, nos anos seguintes (2013 a 2016) houve uma inversão na destinação dos recursos e execução da despesa, passando as despesas com folha de pagamento significarem um total médio aproximado de 65% das despesas correntes totais, restando apenas 35% para os outros tipos de despesas correntes, este alto nível de despesas com

peçoal enrijeceu o orçamento e principalmente limitou a atuação e manutenção da máquina pública e funcionalismo público.

O Gráfico abaixo demonstra, comparativamente, a relação entre o total das despesas correntes e os demais grupos que compõem essa categoria econômica (despesas com Pessoal), (Outras Despesas Correntes) e (Juros e Encargos da dívida). Os valores referentes a cada item apresentado na Tabela 7 foram expressos em milhões em escalas de dez milhões para facilitar a visualização da representatividade dos elementos que compõe a despesa corrente balizados sobre os três grupos de despesas apresentados.

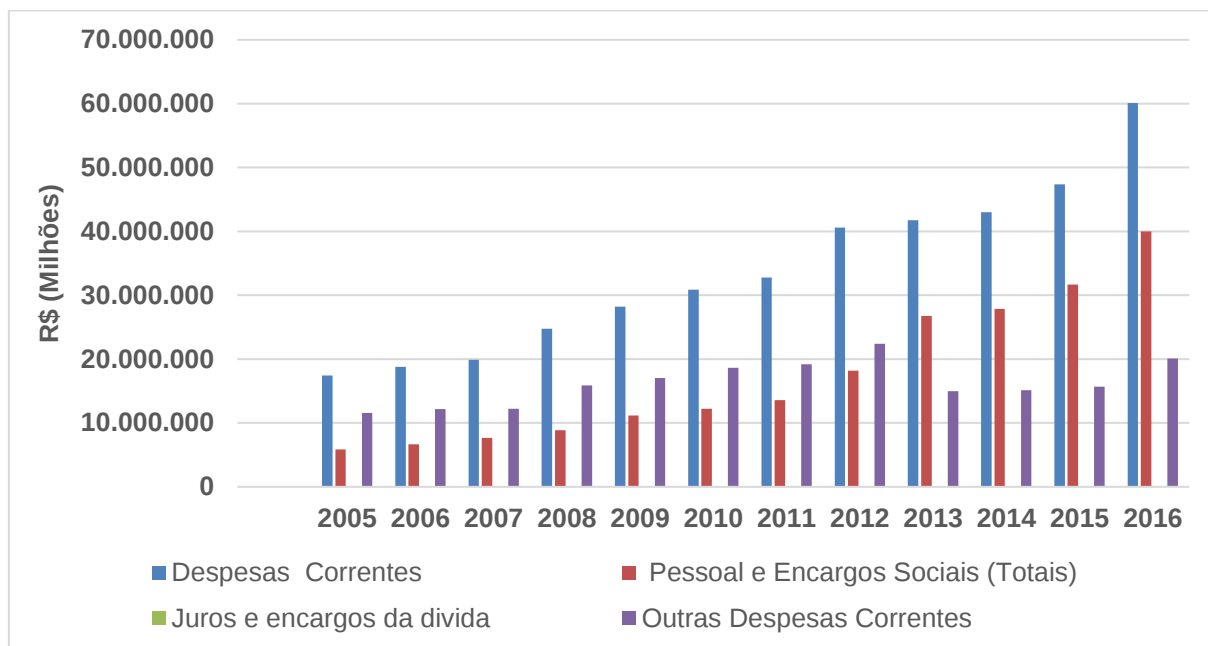


Gráfico 2- Despesas por Grupos de Natureza Econômica do período de 2005 a 2016

Fonte: Dados da pesquisa

Foi verificado ao observar o Gráfico 2 que as categorias econômicas que são utilizadas no desenvolvimento e manutenção da máquina pública evoluíram exponencialmente ano a ano, o grupo despesa correntes apresentou um padrão de evolução que foram seguidos por suas categorias econômicas (Pessoal e Outras despesas correntes), exceto Juros e encargos da dívida que apresentou-se nulo durante todo o período.

Verificou-se também que houveram inversões na distribuição das despesas por categorias, onde no início do período a rubrica “outras despesas correntes” apresentavam a maior concentração de investimento por parte do gestor, e nos últimos anos a categoria “Pessoal e Encargos” assumiu este posto, se tornando a categoria com maior investimento, chegando ao montante de 65% do total de despesas.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao longo do desenvolvimento desta pesquisa, foi apresentada uma análise sobre o comportamento das despesas correntes e os gastos com pessoal do município de Icapui, deste modo, foi verificado a partir das informações coletadas no sítio do TCE-CE, nos relatórios e documentos contábeis disponíveis na sede da Prefeitura Municipal se houve a obediência dos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF. Foram ainda aplicados índices utilizados pela auditoria governamental afim de auferir e mensurar quantitativamente o comportamento das despesas correntes no decorrer do período estabelecido.

Considera-se que o problema desta pesquisa foi respondido por meio dos objetivos atingidos, que teve como objetivo geral analisar o comportamento orçamentário das despesas públicas correntes do município de Icapuí no período de 2005 a 2016 e como objetivos específicos: (a) Verificar se estes gastos estão atendendo aos pré-requisitos legais, como os estabelecidos pela lei de responsabilidade fiscal (LRF), e demais normatividades; (b) Avaliar a evolução dos gastos municipais em relação ao crescimento das despesas correntes ao longo do período determinado, e (c) Analisar a distribuição destas despesas em relação aos gastos com pessoal afim de constatar se estas atendem as determinações previstas em lei e analisar as despesas com pessoal do município.

Os resultados foram demonstrados através do cálculo de índices, das tabelas, gráfico de evolução e análise que serviram como ferramenta base para o tratamento e análise dos dados coletados, contribuindo para demonstrar as características e perfil da evolução dos gastos de característica continuada do município estudado.

As despesas correntes que são responsáveis pela manutenção da máquina pública aumentaram exponencialmente durante o período analisado, uma vez que as despesas orçamentárias mais que quadruplicaram e as despesas correntes mais que triplicaram, em relação ao primeiro ano analisado, as receitas correntes aumentaram aproximadamente em 3,5 vezes nesse mesmo período, estabelecendo assim uma função de aumento entre as variáveis, no entanto ressalta-se que as normativas estabelecem limites de utilização destes recursos, afim de influenciar os gestores a reduzirem a quantidade de recursos despendidos para esses fins, buscando reorientar esses gastos para investimentos que reflitam positivamente no patrimônio público com vistas a promover o desenvolvimento das cidades.

Quanto as despesas com pessoal pode-se verificar de um modo geral que o município manteve-se na maior parte do tempo dentro dos padrões legais exigidos pela LRF, apresentando boas margens entre os índices e o limite prudencial. Constatou-se também que houve uma evolução constante nessa categoria, o que fez com que no ano de 2013 em diante exceto no ano de 2015, que obteve 42,55%, devido aos recursos provenientes do precatórios o município ultrapassasse os limites legais, chegando ao ápice de 64,3% no ano de 2013, seguido de 56,68% em 2014, e 54,19 % em 2016 o que revela que atualmente o município não está conseguindo se manter nos padrões legais e que se os índices se mantiverem nestas proporções a projeção é que o município mantenha-se acima dos padrões legais nos anos seguintes, com isto, a situação atual do município inspira cuidados e ações que reduzam as despesas com pessoal, visto as punições e restrições previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal -LRF e o consumo excessivo de recurso dessa categoria econômica em detrimento das outras.

Acredita-se que o aumento demasiado das despesas de pessoal nos últimos anos da pesquisa pode possivelmente ter sido ocasionado além de outros motivos pela falta de planejamento e adequação prévia da folha de pagamento para os impactos gerados pela aprovação do Plano de Cargos e Carreiras dos servidores do Município e realização do concurso público.

Assim de forma geral com base nas evidências abordadas no presente estudo conclui-se que as Despesas Correntes, Despesas com Pessoal e Receitas Correntes evoluíram progressivamente dentro do período estudado, mas que o aumento das receitas foi seguido do aumento das despesas em razão maior que o crescimento das receitas, não sendo suficientes para manter os índices satisfatórios. Na maior parte do tempo o município cumpriu os limites legais exigidos pela LRF, mas nos últimos anos descumpriu o que nos implica acreditar que esta pode ser uma tendência para os próximos anos. Constatou-se também que embora tenha havido a cassação e troca de gestores no período analisado por esses fatores, não houve influência nos índices de pessoal, e que não houve um planejamento e adequação na folha de pagamento antes de algumas decisões gerenciais.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, N.A. **Contabilidade pública na gestão municipal**. São Paulo: Atlas, 2002.

BARACHO, M.A.P. A importância da gestão de contas públicas municipais sob as premissas da governança e accountability. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 34, n. 1, p. 129-161, jan./mar. 2000. Disponível em:

<<http://info.worldbank.org/etools/docs/library/233845/Baracho.pdf>> Acesso em 15 fev. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101**, de 04 de Maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.. Diário Oficial da União. Brasília, DF, 2000. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 17 fev. 2018.

Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Gestão. **Guia referencial para medição de desempenho e manual para construção de indicadores**. Brasília, 2009. 112 p. Disponível em: <[http://www.gespublica.gov.br/biblioteca/pasta.201012-08.2954571235/Guia%20%20Indicadores%20\(versao%20preliminar%20Dez%2009\).pdf](http://www.gespublica.gov.br/biblioteca/pasta.201012-08.2954571235/Guia%20%20Indicadores%20(versao%20preliminar%20Dez%2009).pdf)>

Acesso 17 fev. 2018.

BRASIL. **Lei nº 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui normas de Direito Financeiro e para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos estados, dos municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF, 1964. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm. Acesso em: 15 de fev. 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil (1988)**. Promulgada em 05 de outubro de 1988. Disponível em: <

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 15 fev. 2018.

CARNEIRO, R,P,A. **Uma análise da relação entre indicadores de gestão e a execução orçamentária das Universidades Federais**. 2017. Dissertação (Mestrado em economia) - Faculdade De Economia, Administração, Atuária E Contabilidade, Universidade Federal Do Ceará, Fortaleza.

CARVALHO, J.C.O. **Orçamento Público: teoria e questões atuais comentadas**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

CARVALHO, P.F **Efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre as despesas públicas dos municípios do Estado do Piauí**. 2007. Dissertação (Mestrado em economia) – Curso de pós graduação em economia, Universidade Federal Do Ceará, Fortaleza.

CARVALHO, D. **Orçamento e Contabilidade Pública: teoria, prática e mais de 800 exercícios**. 5.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

COSTA NETO, P. L. O. **Estatística**. São Paulo: Edgard Blücher, 1977.

CRUZ, F. da. **Auditoria Governamental**. São Paulo: Atlas, 1997.

CRUZ, F. da; PLATT, O. A. **Indicadores no Controle e na Gestão Pública**. Gazeta Mercantil. Out de 2001. Disponível em<<http://www.nicb.ufsc.br>>/: Acesso em: 20 fev. 2018.

DIAS, F. A. C. Textos para discussão: **o controle institucional das despesas com pessoal**. Brasília, n.54, fev. 2009. Disponível em <https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/homeestudoslegislativos#/textos_discussao.htm > Acesso em: 18 de fev 2018.

FIGUEIRÊDO, M.C; NÓBREGA, M. **Lei de Responsabilidade Fiscal, Teoria e Jurisprudência**. 4ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

GIL, A.C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. - São Paulo : Atlas, 2008.

GREGGIANIN, E. **Lei de Responsabilidade Fiscal: Aspectos Críticos. Responsabilidade na gestão pública: os desafios dos municípios**. – Brasília: Câmara dos Deputados, Edições Câmara, 2008. 328 p. –

IBGE, 2017. Disponível em: ftp://ftp.ibge.gov.br/Estimativas_de_Populacao/Estimativas_2017/estimativa_TCU_2017_20180112.pdf. Acesso em: 22 de dezembro de 2017

JUND, S. **Administração, orçamento e contabilidade pública: teoria e questões**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

KOHAMA, H. **Balanços públicos: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1999.

KOHAMA, H. **Contabilidade Pública. Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2014.

LIMA, D. V. de; CASTRO, R.G. de. **Contabilidade pública: integrando união, estados e municípios**. São Paulo: Atlas, 2000.

LIRA, S.A. **Análise de correlação: Abordagem teórica e de construção dos coeficientes com aplicações**. 2004. Dissertação (Mestrado em ciências) - Curso de Pós graduação em Métodos Numéricos em Engenharia dos Setores de Ciências Exatas e de Tecnologia da Universidade Federal do Paraná. Universidade Federal do Paraná, Curitiba.

MARCONI, M. de A; LAKATOS, E.M. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MASSUKADO-NAKATANI, M. S. **Métodos e técnicas de pesquisa em turismo: Amostragem**. 2009. Disponível em: <http://www.turismo.ufpr.br/drupal5/files/Aula%2022%20-%20Amostragem.pdf>. Acesso em: 05 de abril de 2018.

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, DESENVOLVIMENTO E GESTÃO. 2018. Disponível em: < http://www.planejamento.gov.br/assuntos/orcamento-1/legislacao/legislacao/portaria-interm-163_2001_atualizada_2015_04jul2016_ultima-alteracao-2016-2.docx/view > Acesso em; 15 fev. 2018

PAIVA, S. B; MACEDO, A. de C.P; SILVA, L. J. da. Artigo: “**Uma Discussão Acerca Da Não-Definição De Despesas Públicas Na Legislação Da Área De Contabilidade Pública**”. RBC – Revista Brasileira de Contabilidade. n° 171 Mai/Jun-2008.

PIRES, J.B.F.de S. **Contabilidade Pública**. 10. ed. Brasília-DF: Franco & Fortes LTDA, 2011.

REIS, E.A., REIS I.A. **Análise Descritiva de Dados. Relatório Técnico do Departamento de Estatística da UFMG.** 2002.Disponível em: www.est.ufmg.br

DE PONTES, P, H, X. **O desempenho das receitas correntes e de capital no estado do Ceará no período da crise mundial recente entre 2008 e 2010.** 2017. Dissertação (Mestrado em economia) - Faculdade De Economia, Administração, Atuária E Contabilidade, Universidade Federal Do Ceará, Fortaleza.

SILVA, L.M.da. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública.** São Paulo. 2009.

SILVA, E. L. da. MENEZES, E. M. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação.** 4. ed. rev. atual. – Florianópolis: UFSC, 2005.