

O EFEITO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS SOBRE O EQUILÍBRIO FINANCEIRO MUNICIPAL – ESTUDO DE CASO MÚLTIPLO

Jéssica Adriana Pilotti¹
Wilson Medeiros Rodrigues²

RESUMO

A receita pública tem um papel importante na administração pública e, conseqüentemente, afeta a sociedade visto que os recursos arrecadados são revertidos em benefícios para a população. Desse modo, um dos objetivos da gestão pública municipal é encontrar um ponto de equilíbrio entre o orçamento e a arrecadação de receitas a fim de auxiliar no desembolso das despesas e no retorno em investimentos e melhorias. Este artigo tem como objetivo a análise do comportamento da receita tributária em relação ao equilíbrio financeiro das prefeituras do Litoral Norte do Estado do Rio Grande do Sul. Para atingir os objetivos propostos, a metodologia de pesquisa utilizada foi de caráter descritivo e explicativo, com abordagem qualitativa e quantitativa. Os procedimentos técnicos utilizados foram enquadrados como pesquisa bibliográfica e estudo de caso múltiplo. Para o desenvolvimento do estudo, buscou-se no site do TCE-RS os relatórios disponíveis para análise de dados. Conclui-se que as receitas tributárias têm uma boa representatividade na arrecadação total de receitas, porém, é necessário que haja um planejamento adequado na gestão pública para que os Municípios consigam atingir o equilíbrio entre as receitas e despesas.

Palavras-Chave: Receita Pública; Receitas Tributárias; Equilíbrio Financeiro.

ABSTRACT

Public revenue plays an important role in public administration and consequently affects society, because the resources raised are reverted to benefits for the population. Thus, one of the objectives of municipal public management is to strike a balance between budget and revenue collection in order to help with the disbursement of expenses and the return on investments and improvements. The objective of this article is to analyze the behavior of tax revenue in relation to the financial balance of the prefectures of the Northern Coast of the State of Rio Grande do Sul. In order to reach the proposed objectives, the research methodology used was descriptive and explanatory, with a qualitative and quantitative, the technical procedures used were framed as bibliographic research and multiple case study. For the development of the study, the available data analysis reports were searched on the TCE-RS website. It can be concluded that tax revenue has a good representation in the total revenue collection, but it is necessary that there is adequate planning in public management so that municipalities can achieve a balance between revenues and expenses.

Keywords: Public Revenue; Tax Revenues; Financial balance.

¹ Acadêmica do curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Taquara – Faccat/RS. E-mail: jessicapilotti@gmail.com.br

² Professor Orientador das Faculdades Integradas de Taquara – Faccat/RS. E-mail: wilsonrodrigues.prof@gmail.com

1 INTRODUÇÃO

As receitas obtidas pela arrecadação dos tributos municipais desenvolvem um papel importante para os Municípios, para a administração pública e, conseqüentemente, afetam a sociedade em geral visto que os recursos arrecadados devem ser revertidos à sociedade por meio de melhorias necessárias em bens e serviços. Portanto, um dos objetivos da gestão pública municipal é encontrar um ponto de equilíbrio entre a arrecadação de receitas, os gastos públicos e o retorno em investimentos e melhorias.

Diante do exposto, o presente estudo procura responder à seguinte questão: O que são as receitas tributárias, onde elas são aplicadas e qual a sua influência em relação ao equilíbrio financeiro dos Municípios do litoral norte do Estado do Rio Grande do Sul?

Este artigo tem como objetivo geral analisar o comportamento da receita tributária em relação ao equilíbrio financeiro em seis Municípios do Litoral Norte/RS, a saber: Capão da Canoa, Xangri-lá, Torres, Tramandaí, Osório e Imbé. Como objetivos específicos, buscou-se identificar a realização das receitas tributárias e sua aplicabilidade, verificar a representatividade das receitas tributárias dentro da receita total dos Municípios estudados e analisar a importância das receitas tributárias no equilíbrio financeiro.

Para alcançar os objetivos propostos, este estudo foi estruturado em quatro seções, iniciando-se com a introdução na primeira parte da pesquisa. Na seção seguinte, encontra-se a fundamentação teórica, em que foi utilizado o embasamento teórico, expondo a posição dos autores sobre os assuntos abordados. A terceira seção expõe a metodologia utilizada na pesquisa, sendo ela de caráter descritivo e explicativo, com abordagem qualitativa e quantitativa e procedimentos técnicos utilizados enquadrados como pesquisa bibliográfica e estudo de caso múltiplo. Por meio do site do TCE – RS, buscou-se os relatórios disponíveis para elaboração da análise de dados. Na última seção, foi exposta a análise dos dados coletados e os resultados obtidos na pesquisa, relacionando os referidos resultados com a fundamentação teórica e objetivos apontados neste estudo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Administração Pública

A administração pública no Brasil é regimentada pelas leis e normas previstas na Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988, devendo, assim, obedecer a alguns princípios descritos na Constituição Federal, sendo eles: Princípio da Legalidade, Princípio da Impessoalidade, Princípio da Moralidade, Princípio da Publicidade e Princípio da Eficiência.

Administração pública é a gestão de bens e interesses da comunidade preestabelecidos à realização de seus serviços, segundo preceitos do direito e da moral, tendo em vista a satisfação das necessidades da sociedade em geral e o bem comum (MEIRELLES, 1998).

De acordo com Kohama (2012), há uma sintonia entre a Administração Pública e o Serviço Público, que proporciona a execução privativa por parte do órgão público, de forma clara e nítida. A Administração Pública deve executar os serviços, objetivando beneficiar o interesse coletivo e é proibido obter vantagens sobre os serviços, visando o lucro.

Brudeki e Bernardi (2013) definem Administração Pública como sendo um conjunto de órgãos que formam o Estado, além de ser a forma pela qual este se utiliza para prestar serviços para a sociedade.

Consoante Di Pietro (2017, p. 82), a expressão Administração Pública pode ser, basicamente, dividida em dois sentidos:

- a) em sentido subjetivo, formal ou orgânico, ela designa os entes que exercem a atividade administrativa; compreende pessoas jurídicas, órgãos e agentes públicos incumbidos de exercer uma das funções em que se triparte a atividade estatal: a função administrativa;
- b) em sentido objetivo, material ou funcional, ela designa a natureza da atividade exercida pelos referidos entes; nesse sentido, a Administração Pública é a própria função administrativa que incumbe, predominantemente, ao Poder Executivo.

Diante do exposto pelos autores, entende-se que administração pública é um conjunto de órgãos e de pessoas jurídicas com função administrativa que tem como objetivo assegurar os interesses coletivos, seguindo os princípios constitucionais.

2.2 Contabilidade Pública

Regulamentada pela Lei nº 4.320/64, a Contabilidade Pública possui uma estrutura complexa, com quatro sistemas básicos: o Sistema Orçamentário, o Sistema Financeiro, Sistema Patrimonial e o Sistema de Compensação. A legislação brasileira prevê que deve ser adotado o regime misto, isto é, o regime de caixa para as receitas e de competência para as despesas, conforme estabelece o artigo 35 dessa mesma lei.

De acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (2012), mais especificamente na NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação, a contabilidade aplicada ao setor público é conceituada como o ramo da ciência contábil que se utiliza dos princípios de contabilidade e das normas contábeis direcionadas ao controle patrimonial das entidades governamentais para o processo gerador de informações.

Kohama (2012, p. 22) descreve a contabilidade pública como sendo “o ramo da contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução da Fazenda Pública; o patrimônio público e suas variações”.

Silva (2013) define Contabilidade Pública como sendo a área de atuação do profissional contábil que necessita estudo, interpretação, identificação, mensuração, avaliação, registro, controle e demonstração de fenômenos contábeis decorrentes de variações patrimoniais em entidades públicas. Além disso, o autor define contabilidade pública como um meio para fornecer aos usuários informações sobre resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, física, financeira e econômica do patrimônio público para um controle mais eficaz e adequada prestação de contas.

Conforme referido pelos autores, a contabilidade pública é importante na execução orçamentária, uma vez que tem por objetivo fornecer informações atualizadas e exatas, a fim de auxiliar os gestores na tomada de decisões e facilitar o cumprimento da legislação

2.3 Receita Pública

Receitas Públicas são todas as entradas financeiras auferidas pelos cofres públicos utilizadas na cobertura das despesas públicas. Sendo assim, todo ingresso orçamentário caracteriza-se como receita pública.

Desse modo, Silva (2007) aborda que a Receita Pública é composta pelos ingressos financeiros com fontes e fatos geradores inerentes e permanentes, provenientes da ação e de atributos próprios ao Estado e que, integrando o patrimônio na qualidade de elemento novo, produz-lhe acréscimos, entretanto sem gerar obrigações, reservas ou protestos de terceiros.

Segundo Jund (2008), o conceito de receita pública, no contexto orçamentário, é caracterizado por todo o recebimento ou entrada de recursos arrecadados pela entidade com o fim de ser aplicado em gastos operacionais e de administração, ou seja, todo recurso obtido pelo Estado para atender às despesas públicas.

De acordo com o Manual de Receita Nacional da Secretaria do Tesouro Nacional (2008), a receita assume um papel fundamental na Administração Pública por estar relacionada em situações como a sua distribuição e destinação entre as esferas governamentais e a sua ligação com os limites legais instituídos pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Compreende-se como Receita Pública qualquer arrecadação feita pelos cofres públicos e a variação ativa oriunda do registro do direito a receber na ocorrência do fato gerador, seja ele efetuado por meio de numerários ou outros bens representativos de valores (KOHAMA, 2012).

Em concordância, Bezerra Filho (2013) também define Receita Pública como os ingressos de recursos financeiros nos cofres públicos que, dependendo de suas características, podem ser classificados como ingressos orçamentários ou extraorçamentários.

Ricardo Lobo Torres (2013) entende que “receita é a soma de dinheiro percebida pelo Estado para fazer face à realização dos gastos públicos”. No entanto, ela não pode ser confundida com o patrimônio público nem com os direitos da Fazenda Pública.

Por fim, na 6ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2015), define-se Receita Pública, de forma geral, como sendo a entrada de recursos financeiros nos cofres do Estado, devidamente registrados como receitas

orçamentárias quando representam disponibilidades de recursos financeiros. Essas receitas são classificadas em duas categorias econômicas, são elas: Receitas Correntes e Receitas de Capital, conforme estabelecido no Art. 11 da Lei Federal 4.320/64.

2.3.1 Receitas Correntes

A Lei Federal nº 4.320, aprovada pelo Congresso Nacional em 17 de março de 1964, no § 1º do Art. 11 define receitas correntes como sendo as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e, por fim, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, com o objetivo de atender as despesas correntes.

As receitas correntes são os recursos financeiros que ingressam com frequência nos cofres públicos, ou seja, entradas que não são esporádicas, com o intuito de financiar as despesas correntes, como custeio da máquina pública, juros sobre dívidas e transferências legais (BEZERRA FILHO, 2013).

Conforme a 6ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2015), as Receitas Orçamentárias Correntes são arrecadadas dentro do exercício financeiro, aumentando, assim, as disponibilidades financeiras do Estado, o que geralmente têm um efeito positivo sobre o Patrimônio Líquido e constituem instrumento para financiar os objetivos definidos nos programas e ações orçamentários, a fim de satisfazer necessidades públicas.

Sendo assim, as receitas correntes são os ingressos alocados para cobrir os gastos que visam à manutenção das atividades governamentais e que se extinguem dentro do período anual, durante o processo da execução orçamentária.

2.3.1.1 Receitas Tributárias Municipais

A Lei Federal nº 5.172/1966, que dispõe o Código Tributário Nacional, em seu artigo 3º institui que “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Sendo assim, os tributos são pagamentos obrigatórios de pessoas físicas e jurídicas previstos por lei que devem ser recolhidos.

As receitas tributárias integram as receitas correntes, podendo ser de competência da União, Distrito Federal, Estados ou Municípios. Cabe aos municípios a arrecadação de três modalidades tributárias instituídas na Constituição Federal de 1988, são elas: Imposto, taxa e Contribuição de Melhoria, cuja conceituação está disponível no Código Tributário Nacional, conforme exposto no quadro 1:

Quadro 1 - Resumo dos Tributos Municipais

Tributos	Descrição
Imposto	É o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. Art. 16, CTN.
Taxa	Tem como fato gerador o exercício regular do Poder de Polícia ou a utilização efetiva ou potencial de serviços públicos específicos e divisíveis, não relacionados com medição de consumo, prestados ou postos à sua disposição. Art. 77, CTN.
Contribuição de Melhoria	É instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. Art. 81, CTN.

Fonte: Código Tributário Nacional, 1966 e Constituição Federal, 1988. Adaptado pela acadêmica.

Com base nos conceitos da Lei Federal nº 5.172/1966, denominada Código Tributário Nacional, pode-se evidenciar uma explicação mais ampla e detalhada dos tributos de competência dos Municípios, segundo características e regras básicas de aplicação abaixo apresentadas:

- a) Impostos:** Como visualizado no quadro 1, o imposto é uma das espécies tributárias de competência dos Municípios, cuja conceituação legal está descrita no artigo 16 do Código Tributário Nacional. A principal característica desse tributo é que o contribuinte não adquire nenhum direito de contraprestação pelo seu recolhimento, ou seja, ele possui uma desvinculação de qualquer atividade estatal específica, sendo assim, cabe ao administrador destinar tal recurso da forma que melhor entender. O artigo 156 da Constituição Federal de 1988 lista os impostos de competência exclusiva dos Municípios:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar (CONSTITUIÇÃO FEDERAL, 1988).

De acordo com o artigo 32 do Código Tributário Nacional, o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU), que é de competência dos Municípios, tem como fato gerador a propriedade, a utilização ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município.

Conforme o artigo 1 da Lei Complementar nº 116 promulgada em 31 de julho de 2003, o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), que é de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 estipulou nos artigos 155 e 156 que o imposto sobre a transmissão causa mortis ou doação (ITCMD) compete aos Estados e ao Distrito Federal, enquanto o imposto de transmissão de bens imóveis (ITBI) pertence aos Municípios. O fato gerador é a transmissão, por ato oneroso, de bens imóveis, excluindo-se a sucessão (causa mortis). Em termos legais, o ITBI, sendo de competência dos Municípios, tem legislação própria para cada um deles.

b) Taxas: De acordo com o artigo 77 da Lei Federal nº 5.172 instituída em 25 de outubro de 1966, denominado como do Código Tributário Nacional, as taxas podem ser cobradas pela União, Estados, Distrito Federal ou pelos Municípios no campo de suas respectivas atribuições e têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou a utilização efetiva ou potencial de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Conforme parágrafo único ainda do artigo 77 do Código Tributário Nacional (1966), taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador equivalente ao do imposto nem ser calculada em função do capital das empresas.

c) Contribuição de Melhoria: A Lei Federal nº 5.172/66 que dispõe o Código Tributário Nacional em seu artigo 81 prevê que a contribuição de melhoria cobrada pela União, Estados, Distrito Federal ou Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é aplicada para ressarcir os custos de obras públicas onde haja valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Seguindo os preceitos estabelecidos na Lei Federal nº 5.172/66, Carrazza (1998) cita que a base de cálculo da contribuição de melhoria é a quantidade de valorização imobiliária.

Diante dos conceitos apresentados, é cabível dizer que o planejamento da receita e da arrecadação tributária municipal é importante para o controle financeiro. Anselmo (2013) afirma que as receitas tributárias devem ser planejadas visando à arrecadação de forma ampla e efetiva, tanto no ponto de vista orçamentário, quanto no socioeconômico.

Ainda segundo o autor, o Código Tributário Municipal é peça fundamental para que o Município melhore o desempenho arrecadatório, pois é por meio da legislação que se pode planejar o orçamento municipal e assim, conseqüentemente, obter uma melhoria na forma de arrecadação de tributos.

2.3.2 Receita de Capital

Conforme o § 2º do Art. 11 da Lei nº 4.320/64, são Receitas de Capital as receitas oriundas da realização de recursos financeiros obtidos 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 de capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente, visando ao atingimento dos objetivos traçados nos programas e ações de governo.

Na 6ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2015), está descrito que as Receitas Orçamentárias de Capital também aumentam as disponibilidades financeiras do Estado e são instrumentos de financiamento dos programas e ações orçamentários, com o intuito de atingirem as finalidades públicas.

No entanto, ao contrário Receitas Correntes, as Receitas de Capital não provocam efeito sobre o Patrimônio Líquido.

Diante dos conceitos apresentados, pode-se dizer que a Receita de Capital exprime uma troca de elementos patrimoniais, sem que haja aumento no patrimônio público, como aborda Carvalho (2010) em seu livro, no qual afirma que, devido aos ingressos financeiros, há uma troca de recursos, baixando o sistema patrimonial e aumentando o sistema financeiro.

Percebe-se por meio das referidas afirmações que a Receita de Capital é derivada da obtenção de recursos financeiros que visam o alcance dos objetivos propostos nos programas e ações de governo, a fim de atingir o interesse coletivo.

2.4 Aplicabilidade das Receitas

Atualmente, as principais responsabilidades nas áreas de saúde e educação são de responsabilidade dos Municípios, cumprindo o que determina a Constituição Federal de 1988, que estipula que todas as receitas arrecadadas pela União, Estados e Municípios devem ser convertidas em serviços prestados à sociedade, a qual estabelece percentuais distintos que devem ser aplicados em saúde e educação. Nos artigos 198 a 212, a Constituição Federal apresenta os percentuais de 25% destinados à educação e 15% que são convertidos em benefícios relacionados à saúde.

Está previsto na Constituição Federal o percentual a ser distribuído para a sociedade, porém, é de responsabilidade da Administração Pública destiná-lo corretamente e realizar os serviços com competência, visando o bem comum.

2.5 Equilíbrio Financeiro

O equilíbrio financeiro é uma das preocupações da gestão pública, principalmente após a aprovação da Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que estabeleceu controles para os gastos públicos, conforme Art. 4º, inciso I, “a”, que dispõe que a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) trate do equilíbrio entre Receitas e Despesas:

[...] Art. 4º - A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:
I - disporá também sobre:
a) equilíbrio entre receitas e despesas; [...] (LEI COMPLEMENTAR 101/00).

“Equilíbrio prevê a igualdade entre a previsão da receita e a fixação da despesa em cada exercício financeiro” (FORTES, 2005 p. 3). O ponto de equilíbrio auxilia o gestor a simular os efeitos das decisões a serem tomadas sobre a redução ou o aumento de custos e planejamento de receitas, conforme Padoveze (2013).

Tendo em vista o ponto de equilíbrio entre receita e despesas, pode-se ressaltar o artigo 66 da Constituição Federal, o qual dispõe que “o montante da despesa autorizada em cada exercício financeiro não poderá ser superior ao total das receitas estimadas para o mesmo período”.

Diante do exposto, salienta-se que o objetivo do princípio do equilíbrio econômico financeiro é assegurar que as despesas autorizadas não sejam superiores à previsão das receitas no decorrer do exercício.

3 METODOLOGIA

A Metodologia pode ser definida como a aplicação de procedimentos e técnicas que devem ser observados para construção do conhecimento, com a finalidade de confirmar sua validade e utilidade nos diversos setores da sociedade (PRODANOV E FREITAS, 2014).

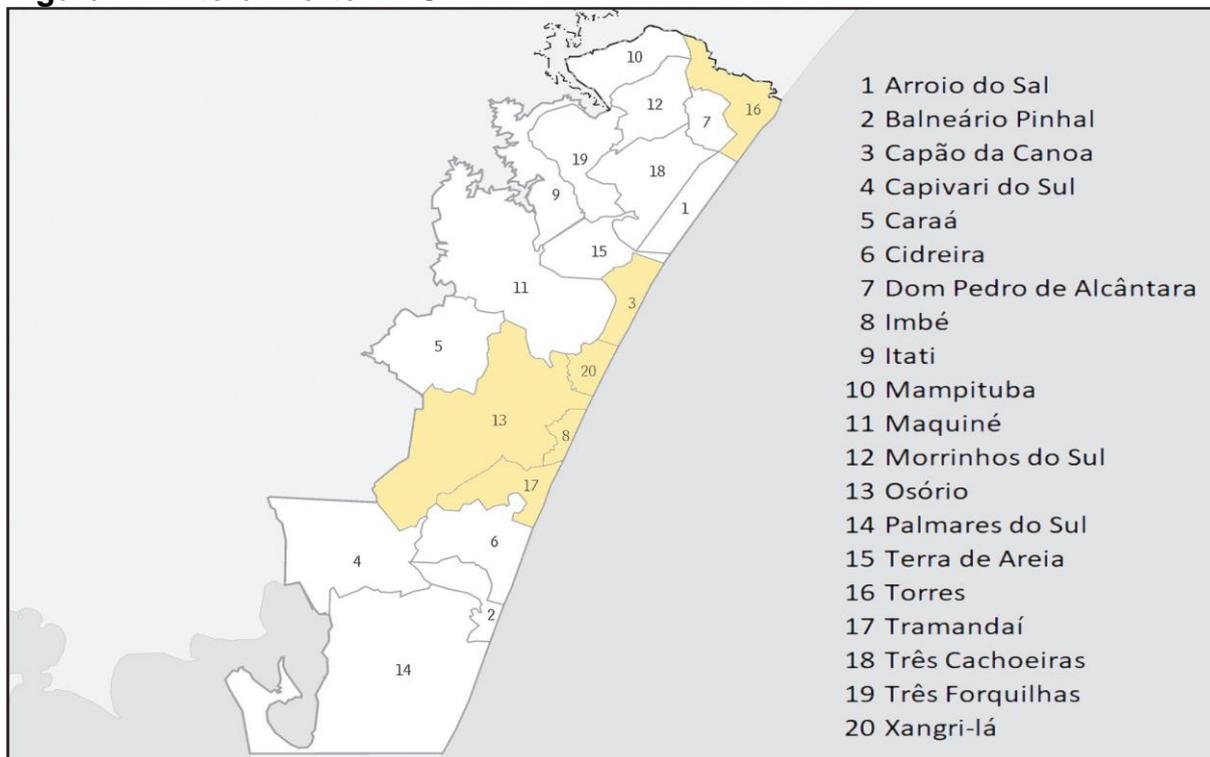
O presente artigo tem como finalidade a análise dos efeitos da receita tributária no equilíbrio financeiro das prefeituras do Litoral Norte/RS por meio de métodos científicos. Para Gil (2008), a pesquisa social tem por objetivo a descoberta de respostas para problemas mediante a utilização de procedimentos metodológicos específicos.

3.1 Universo da pesquisa

O universo da pesquisa que, de acordo com Gil (2008), é a seleção, por meio de procedimentos estatísticos, de uma amostra significativa de todo o universo, que é tomada como objeto de investigação. Portanto, o universo de pesquisa escolhido para a elaboração deste estudo foram seis municípios pertencentes ao Litoral Norte do

estado do Rio Grande do Sul, sendo eles: Capão da Canoa, Xangri-lá, Torres, Tramandaí, Osório e Imbé, demonstrados na figura 1:

Figura 1 – Litoral Norte – RS



Fonte: CEM – Centro de Estudo da Metrópole, 2007. Adaptado pela acadêmica.

A pesquisa foi realizada a partir dos relatórios publicados pelas Prefeituras no site do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE-RS) nos exercícios de 2016 e 2017, no qual foram coletados os dados necessários para atingir os objetivos propostos.

3.2 Meios utilizados à pesquisa

Quanto à natureza utilizada no artigo, classifica-se como pesquisa básica, pois “objetiva gerar conhecimentos novos, úteis para o avanço da Ciência, sem aplicação prática prevista. Envolve verdades e interesses universais” (GERHARDT; SILVEIRA, 2009, p. 34).

O tipo de pesquisa apresenta um caráter descritivo e explicativo, uma vez que serão descritos, identificados e explicados os fatores que determinam a influência das receitas tributárias em relação ao equilíbrio financeiro dos Municípios estudados. De acordo com Prodanov e Freitas (2013), a pesquisa descritiva ocorre quando o

pesquisador apenas registra e descreve os fatos observados sem interferir ou modificá-los, visando descrever as características de determinada população ou fenômeno, envolvendo o uso de técnicas padronizadas de coleta de dados. Já a pesquisa do tipo explicativa, ainda segundo os autores Prodanov e Freitas (2013), visa identificar e explicar os fatores que determinam ou contribuem para a ocorrência dos fenômenos, ou seja, a pesquisa explicativa “aprofunda o conhecimento da realidade porque explica a razão, o porquê das coisas” (GIL, 2008, p. 28).

Para a realização deste estudo, as formas de abordagem do problema utilizadas foram os métodos qualitativo e quantitativo. De acordo com Polit, Beck e Hungler (2004), a pesquisa quantitativa tem sua origem no pensamento positivista lógico e tende a enfatizar o raciocínio dedutivo, as regras da lógica e os atributos mensuráveis da experiência humana. Por outro lado, a pesquisa qualitativa tende a salientar os aspectos dinâmicos, holísticos e individuais da experiência humana, para assimilar a totalidade no contexto daqueles que estão vivenciando o fenômeno.

3.3 Métodos utilizados à pesquisa

Quanto aos procedimentos técnicos, este estudo enquadra-se como pesquisa bibliográfica e estudo de caso múltiplo. Segundo Jung (2004), o estudo bibliográfico tem como objetivo conhecer as diferentes formas de contribuição científica que se realizaram sobre algum assunto ou fenômeno. Portanto, na pesquisa bibliográfica, a busca se dá a partir de materiais já existentes, como livros, revistas e artigos.

Com o método de pesquisa utilizado, ratifica-se que os dados secundários foram extraídos das publicações dos seguintes relatórios: Relatório de Validação e Encaminhamento (RVE), Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e Manifestação Conclusiva do Controle Interno (MCI) disponíveis no site do Tribunal de Contas (TCE).

Creswell (2007) define estudo de caso como o processo em que o pesquisador explora um caso limitado ou múltiplos casos por meio de variados procedimentos de coleta de dados durante determinado período.

Neste artigo, foi utilizado o método de estudo de caso múltiplo, uma vez que se tratou do estudo de caso em seis Municípios, conduzido de forma simultânea, visando levantar informações e estabelecer comparações entre eles.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

A coleta de dados ocorreu por meio de publicações do Tribunal de Contas do Estado (TCE-RS), das quais foram extraídas informações por meio de relatórios secundários. Para a realização da análise de dados, utilizou-se o Relatório de Validação e Encaminhamento – RVE, o Relatório de Gestão Fiscal – RGF e a Manifestação Conclusiva do Controle Interno – MCI. A pesquisa foi realizada nas Prefeituras de Capão da Canoa, Xangri-lá, Torres, Tramandaí, Osório e Imbé nos exercícios de 2016 e 2017. As prefeituras dispõem de várias fontes de receitas, dentre elas a receita tributária municipal, que está dividida em Impostos, Taxas e Contribuições, conforme exposto no embasamento teórico deste artigo.

Os impostos, por terem uma representatividade maior em relação aos demais tributos, estão apresentados separadamente, divididos da seguinte forma: Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU); Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (IR); Imposto sobre transmissão "inter-vivos" de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis (ITBI); e Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS) para melhor visualização de sua importância na receita pública.

Nos quadros 2 ao 7, observam-se os totais das receitas tributárias orçadas e realizadas nos exercícios de 2016 e 2017 a fim de identificar a relevância de cada tributo em relação à receita tributária municipal total, destacando ainda o comportamento das receitas realizadas na comparação dos dois anos.

Após a apresentação de cada quadro, é possível identificar visualmente o comportamento da previsão e da realização das receitas tributárias por meio dos gráficos 1 ao 6, os quais expõem as informações extraídas do site do TCE-RS.

Quadro 2 – Prefeitura de Capão da Canoa/RS – Receitas Tributárias

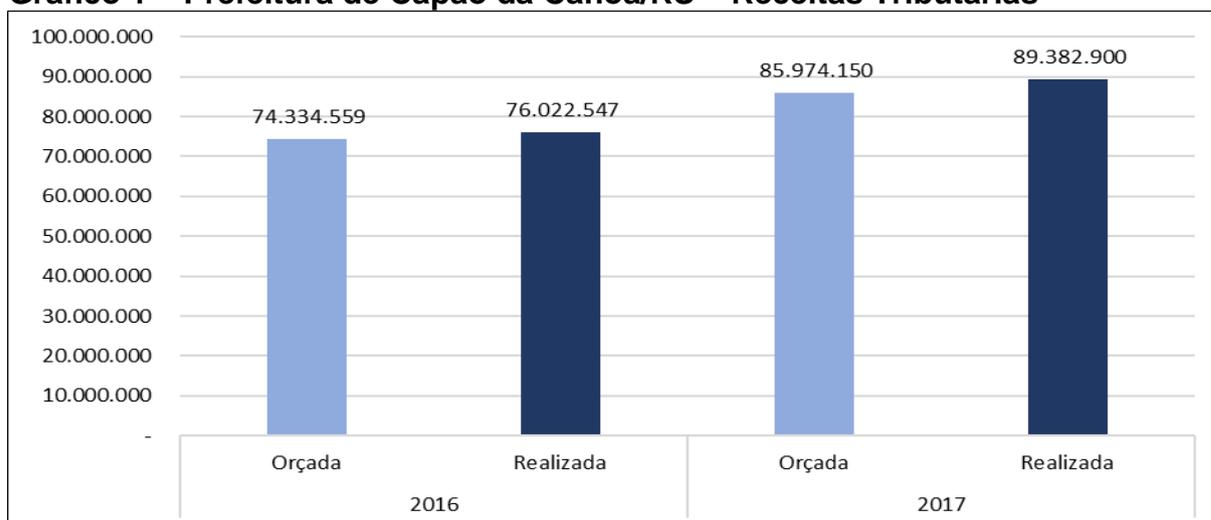
CAPÃO DA CANOA	2016			2017			AH Rec. Realizada
	Orçada	Realizada	AV	Orçada	Realizada	AV	
Receitas Totais	163.286.233	172.278.093	-	187.667.873	183.405.949	-	-
Receitas Tributárias	74.334.559	76.022.547	100%	85.974.150	89.382.900	100%	18%
Impostos	69.050.849	69.672.048	92%	79.815.011	82.452.006	92%	18%
IPTU	44.985.609	46.389.674	61%	53.425.568	53.979.543	60%	16%
IR	2.951.824	4.274.849	6%	4.531.921	5.499.227	15%	29%
ITBI	14.218.455	12.553.724	17%	14.935.851	13.214.397	6%	5%
ISS	6.894.961	6.453.801	8%	6.921.671	9.758.839	11%	51%
Taxas	5.283.711	6.350.499	8%	6.159.139	6.930.894	8%	9%

Fonte: TCE-RS, adaptado pela acadêmica (2018).

Ao analisar os dados do município de Capão da Canoa, é possível identificar que, nos anos de 2016 e 2017, a arrecadação de impostos apresentou uma participação de 92% no total das receitas tributárias. Destaca-se que o IPTU foi o imposto arrecadado pelo Município com maior representatividade, apresentando uma participação de 60% do valor total das receitas tributárias em 2017.

Em suma, as receitas tributárias realizadas aumentaram em 18% na comparação de 2016 para 2017, passando de R\$ 76 milhões para R\$ 89,3 milhões. Em relação aos impostos analisados separadamente, pode-se destacar o ISS, cujo montante arrecadado aumentou em 51%, que representa cerca de R\$ 3,3 milhões no período analisado.

Gráfico 1 – Prefeitura de Capão da Canoa/RS – Receitas Tributárias



Fonte: TCE-RS, adaptado pela acadêmica (2018).

As informações expostas no quadro 2 podem ser ratificadas por meio do gráfico 1, o qual demonstra de forma visual a elevação de 18% na realização e no orçamento das receitas em 2017 na comparação com o exercício de 2016. Além disso, é possível verificar que, no ano de 2016 e no ano 2017, o município de Capão da Canoa realizou mais receitas tributárias do que estava previsto em seu orçamento.

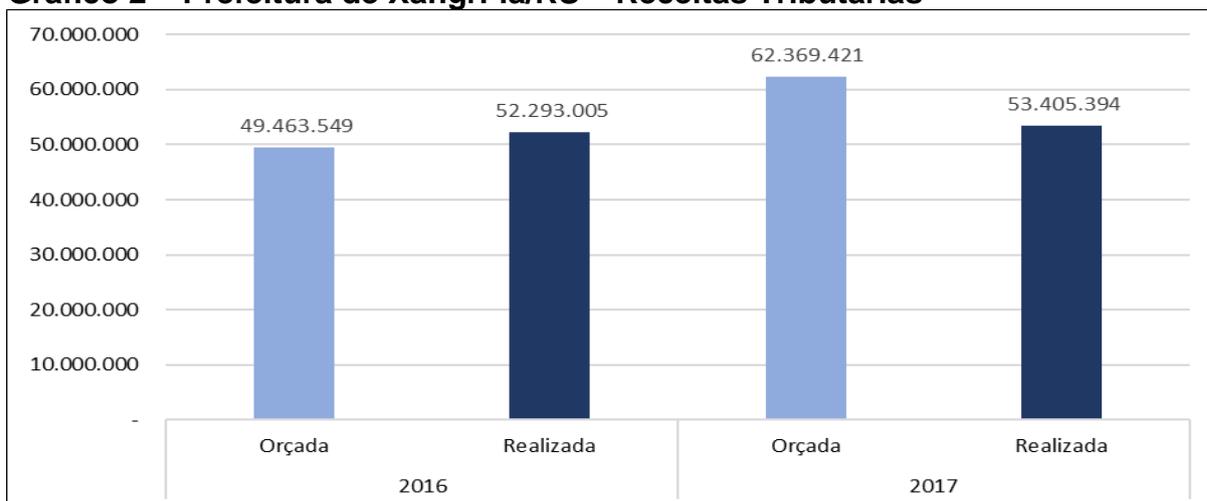
Quadro 3 – Prefeitura de Xangri-lá/RS – Receitas Tributárias

XANGRI-LÁ	2016			2017			AH Rec. Realizada
	Orçada	Realizada	AV	Orçada	Realizada	AV	
Receitas Totais	95.834.683	98.531.666	-	105.707.002	102.019.623		-
Receitas Tributárias	49.463.549	52.293.005	100%	62.369.421	53.405.394	100%	2%
Impostos	48.634.285	51.325.167	98%	61.489.356	52.447.957	98%	2%
IPTU	32.197.419	35.662.303	68%	46.185.697	32.914.071	62%	-8%
IR	1.800.687	2.190.148	4%	1.836.331	3.319.159	25%	52%
ITBI	11.180.882	10.606.864	20%	11.006.116	13.337.585	6%	26%
ISS	3.455.297	2.865.851	5%	2.461.212	2.877.142	5%	0%
Taxas	829.264	967.839	2%	880.065	957.437	2%	-1%

Fonte: TCE-RS, adaptado pela acadêmica (2018).

Por meio de análise vertical, identifica-se no quadro 3 que o IPTU tem uma representatividade de 68% nos impostos e esses representam 98% das receitas tributárias municipais. Constata-se, diante da análise horizontal, que houve um pequeno acréscimo de 2% na arrecadação de receitas tributárias na comparação do exercício de 2016 para 2017.

Entretanto, é possível observar que, no ano de 2017, a arrecadação de IPTU sofreu um decréscimo de 8% em relação à 2016. Percebe-se, também, que houve um acréscimo significativo no recolhimento de IR e de ITBI, cerca 52% e 26%, respectivamente, na comparação dos exercícios de 2016 e 2017.

Gráfico 2 – Prefeitura de Xangri-lá/RS – Receitas Tributárias

Fonte: TCE-RS, adaptado pela acadêmica (2018).

O gráfico 2 expõe que não houve um aumento notável na realização das receitas no comparativo dos anos de 2016 e 2017, diferentemente do orçamento, pois

as receitas orçadas obtiveram um acréscimo de R\$ 12,9 milhões, o que é preocupante ao Município, uma vez que não conseguiu realizar a previsão das receitas no ano de 2017.

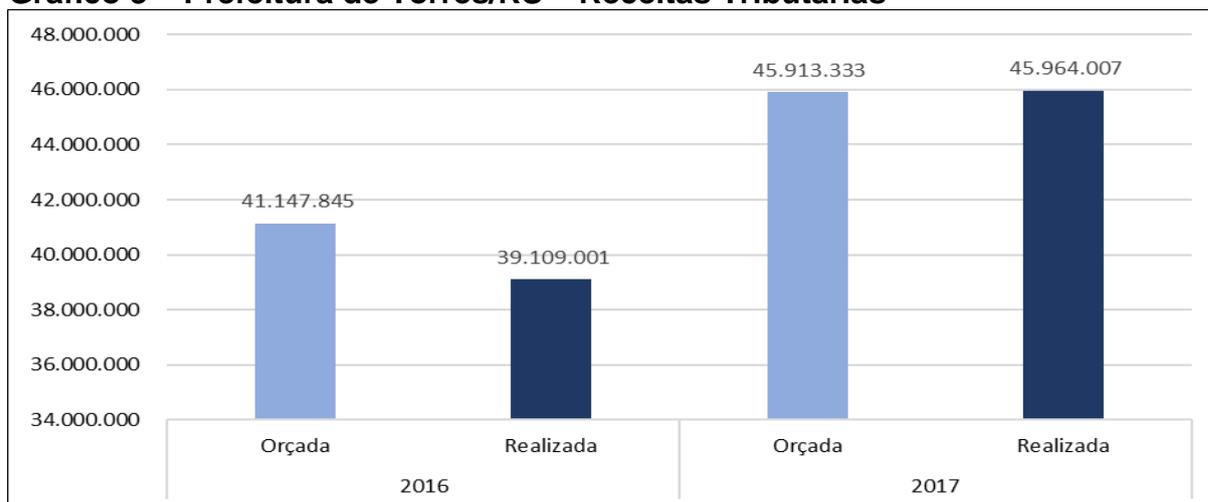
Quadro 4 – Prefeitura de Torres/RS – Receitas Tributárias

TORRES	2016			2017			AH Rec. Realizada
	Orçada	Realizada	AV	Orçada	Realizada	AV	
Receitas Totais	145.373.938	138.301.687	-	146.985.264	145.504.107	-	-
Receitas Tributárias	41.147.845	39.109.001	100%	45.913.333	45.964.007	100%	18%
Impostos	35.267.845	33.869.415	87%	39.335.969	39.784.937	87%	17%
IPTU	20.100.000	18.360.219	47%	22.644.154	21.201.866	46%	15%
IR	3.417.845	4.048.889	10%	3.659.315	5.219.189	18%	29%
ITBI	6.100.000	6.579.350	17%	7.000.000	8.197.338	11%	25%
ISS	5.650.000	4.880.956	12%	6.032.500	5.166.543	11%	6%
Taxas	5.880.000	5.239.586	13%	6.577.363	6.179.070	13%	18%

Fonte: TCE-RS, adaptado pela acadêmica (2018).

No quadro 4, observa-se que 87% das receitas tributárias municipais são compostas pela arrecadação de impostos e 13% pela arrecadação de taxas. Diante do exposto, salienta-se o acréscimo de 18% na arrecadação tributária total, sendo de maior relevância a arrecadação de IR e de ITBI, que, por sua vez, tiveram um acréscimo de 29% e 25%, respectivamente, na comparação dos anos de 2016 e 2017.

Gráfico 3 – Prefeitura de Torres/RS – Receitas Tributárias



Fonte: TCE-RS, adaptado pela acadêmica (2018).

De acordo com o gráfico 3, é possível identificar que, em 2017, houve uma evolução de quase 20% no volume de arrecadação em relação ao ano de 2016.

Observa-se que a receita orçada no ano de 2017 é superior à receita realizada em 2016, no entanto o Município conseguiu realizar as receitas tributárias previstas para o ano de 2017.

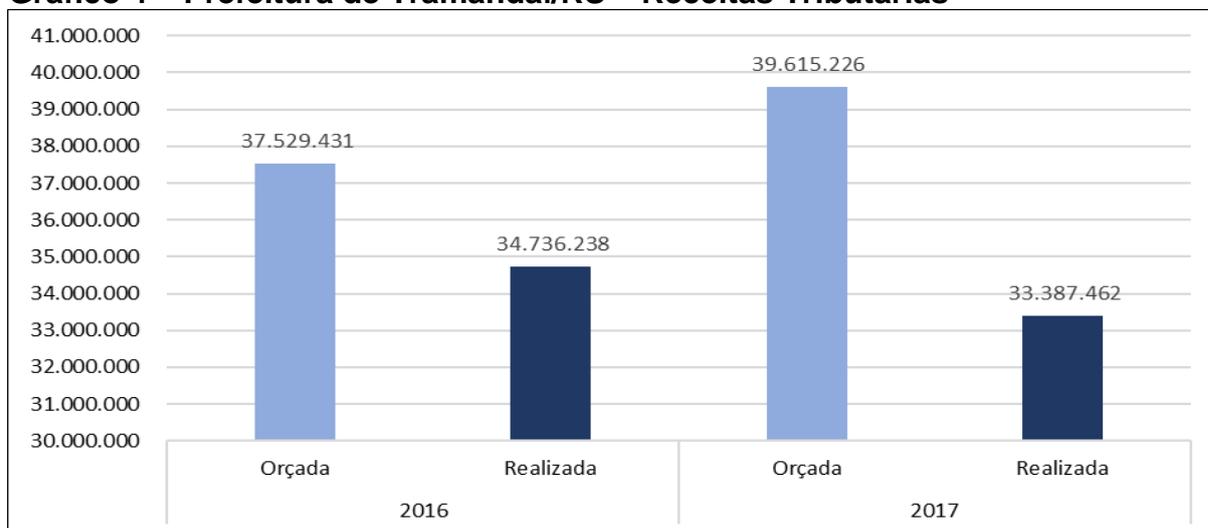
Quadro 5 – Prefeitura de Tramandaí/RS – Receitas Tributárias

TRAMANDAÍ	2016			2017			AH Rec. Realizada
	Orçada	Realizada	AV	Orçada	Realizada	AV	
Receitas Totais	178.389.474	158.634.902	-	187.295.745	161.998.170	-	-
Receitas Tributárias	37.529.431	34.736.238	100%	39.615.226	33.387.462	100%	-4%
Impostos	33.662.431	31.209.350	90%	35.598.226	30.023.451	90%	-4%
IPTU	19.991.505	17.502.552	50%	21.600.000	17.254.431	52%	-1%
IR	1.919.726	2.068.003	6%	2.247.426	1.790.477	21%	-13%
ITBI	7.667.200	7.587.658	22%	7.667.200	7.118.163	5%	-6%
ISS	4.084.000	4.051.138	12%	4.083.600	3.860.379	12%	-5%
Taxas	3.867.000	3.526.887	10%	4.017.000	3.364.012	10%	-5%

Fonte: TCE-RS, adaptado pela acadêmica (2018).

Por meio do quadro 5, nota-se que, no município de Tramandaí, houve um decréscimo na arrecadação de impostos e de taxas em aproximadamente 4%. É possível identificar no IR a maior queda, que chega a 13%. Nesse Município, de acordo com o exposto, destaca-se que a maior fonte de receita tributária ocorreu por meio da arrecadação de IPTU, o que representa cerca de 50% em comparação à realização dos demais impostos.

Gráfico 4 – Prefeitura de Tramandaí/RS – Receitas Tributárias



Fonte: TCE-RS, adaptado pela acadêmica (2018).

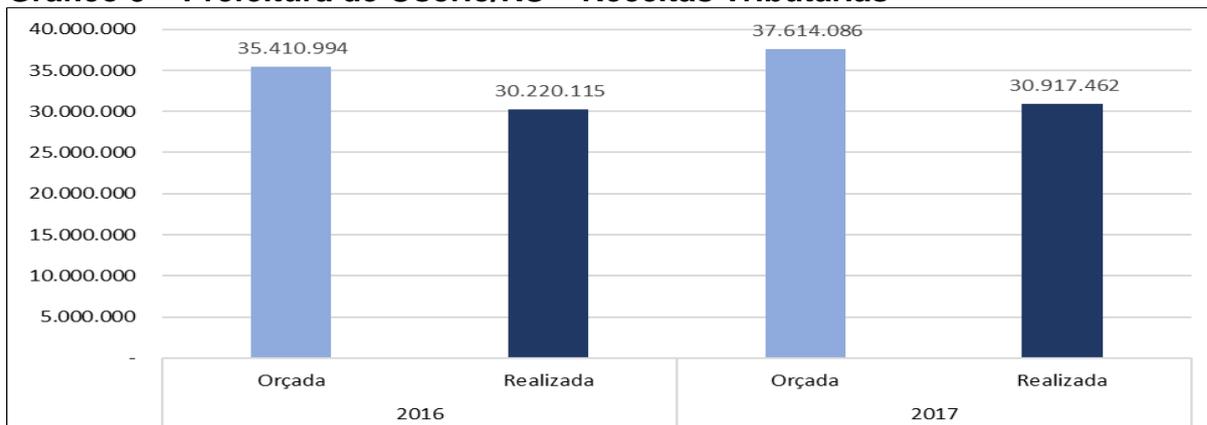
No gráfico 4, constata-se que a arrecadação tributária municipal reduziu cerca de R\$ 1,3 milhões na comparação dos anos de 2016 e 2017. O oposto aconteceu com o orçamento dessas receitas, que aumentou em R\$ 2,8 milhões de 2016 para 2017. Dessa forma, pode-se identificar que, em 2017, o orçamento aumentou e a realização diminuiu em relação ao ano de 2016, fato esse que explica tamanha diferença entre as receitas orçadas e as receitas realizadas em 2017.

Quadro 6 – Prefeitura de Osório/RS – Receitas Tributárias

OSÓRIO	2016			2017			AH Rec. Realizada
	Orçada	Realizada	AV	Orçada	Realizada	AV	
Receitas Totais	167.113.075	175.480.907	-	173.572.902	174.611.449	-	-
Receitas Tributárias	35.410.994	30.220.115	100%	37.614.086	30.917.462	100%	2%
Impostos	30.394.664	26.235.885	87%	29.197.672	27.622.766	89%	5%
IPTU	12.043.480	9.452.434	31%	11.343.049	10.436.307	34%	10%
IR	6.089.882	4.797.280	16%	5.438.530	5.069.618	7%	6%
ITBI	3.387.593	1.968.723	7%	2.809.357	2.182.177	16%	11%
ISS	8.873.709	10.017.448	33%	9.606.736	9.934.663	32%	-1%
Taxas	3.123.705	2.711.257	9%	3.416.205	3.069.882	10%	13%
Contribuição de Melhoria	1.892.625	1.272.972	4%	5.000.209	224.815	1%	-82%

Fonte: TCE-RS, adaptado pela acadêmica (2018).

De acordo com a análise do quadro 6, é possível identificar que, nos anos de 2016 e 2017, o maior fluxo de receitas tributárias no município de Osório está entre a arrecadação de IPTU e ISS que, somadas, totalizam 66% da arrecadação total de impostos. Destaca-se que, em 2017, houve um acréscimo no orçamento de contribuição de melhoria em aproximadamente R\$ 3,2 milhões, no entanto, a realização dessas receitas foi somente de R\$ 224 mil. Esse fato demonstra que a realização dessa receita decresceu em 82% na comparação dos dois anos, o que influenciou para que o Município não conseguisse realizar receita tributária prevista para o ano de 2017.

Gráfico 5 – Prefeitura de Osório/RS – Receitas Tributárias

Fonte: TCE-RS, adaptado pela acadêmica (2018).

Observa-se, no gráfico 5, que a realização de receitas nesse Município está inferior ao valor orçado nos dois períodos analisados, tendo um pequeno acréscimo na arrecadação de 2017 em relação a 2016. Identifica-se também que em nenhum dos anos o Município arrecadou o previsto em relação aos tributos e que mesmo a receita realizada ficando inferior à receita orçada em 2016, a receita orçada no ano de 2017 foi superior à receita arrecadada de 2016, sendo esse um dos prováveis motivos para que o município não atingisse o montante esperado.

Quadro 7 – Prefeitura de Imbé/RS – Receitas Tributárias

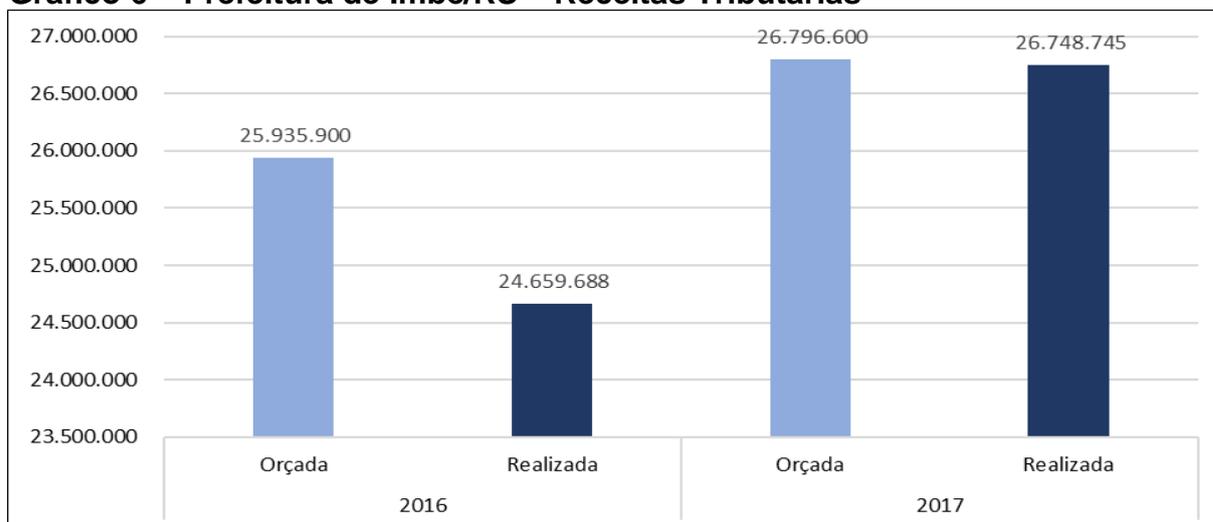
IMBÉ	2016			2017			AH Rec. Realizada
	Orçada	Realizada	AV	Orçada	Realizada	AV	
Receitas Totais	91.731.650	79.341.455	-	80.900.000	89.423.610	-	-
Receitas Tributárias	25.935.900	24.659.688	100%	26.796.600	26.748.745	100%	8%
Impostos	22.274.200	20.753.927	84%	22.327.000	22.289.675	83%	7%
IPTU	13.000.000	12.354.724	50%	14.393.000	13.541.126	51%	10%
IR	2.204.200	1.834.634	7%	1.583.000	2.180.377	16%	19%
ITBI	5.000.000	4.349.032	18%	4.161.000	4.390.931	8%	1%
ISS	2.070.000	2.215.537	9%	2.190.000	2.177.241	8%	-2%
Taxas	3.661.600	3.905.761	16%	4.469.500	4.459.070	17%	14%
Contribuição de Melhoria	100	-	0%	100	-	0%	-

Fonte: TCE-RS, adaptado pela acadêmica (2018).

Conforme exposto do quadro 7, identifica-se que, no município de Imbé houve um acréscimo de 14% nas taxas arrecadadas no ano de 2017 em relação a 2016. Salienta-se também que a arrecadação de ISS sofreu uma queda de 2% no comparativo dos dois anos.

Outro fator relevante demonstrado no gráfico 7 foi o aumento da arrecadação de IR, que subiu cerca de 19% no ano de 2017 comparado com o ano de 2016. Já pela análise vertical, nota-se que, na prefeitura de Imbé, cerca 50% das receitas tributárias deram-se por meio da arrecadação de IPTU em ambos os anos.

Gráfico 6 – Prefeitura de Imbé/RS – Receitas Tributárias



Fonte: TCE-RS, adaptado pela acadêmica (2018).

No município de Imbé, a receita realizada permaneceu inferior à receita orçada nos anos de 2016 e 2017. No entanto, observa-se que, em 2017, houve uma elevação na realização das receitas de aproximadamente R\$ 2 milhões com referência ao ano anterior.

Após análise do comportamento das receitas tributárias em relação à arrecadação total, levando em consideração seu efeito no equilíbrio financeiro municipal, é possível identificar, no item 22 do relatório da Manifestação Conclusiva do Controle Interno (MCI), se o Município estudado teve suficiência financeira para arcar com seus restos a pagar.

Tendo em vista os dados apurados dentre os Municípios analisados, foi constatada a existência de recursos financeiros suficientes para arcar com a cobertura dos restos a pagar no ano de 2016 apenas em Capão da Canoa, Imbé e Osório. Já em 2017, constatou-se suficiência financeira somente em Capão da Canoa e Osório. Os demais Municípios apresentaram inexistência de recursos financeiros para cobrir com os restos a pagar.

Perante o exposto nos quadros e gráficos, constata-se que todos os Municípios registraram superávit na receita total arrecadada no comparativo dos anos de 2016 e

2017, no entanto, os municípios de Torres, Xangri-lá e Tramandaí tiveram insuficiência financeira nos dois anos e Imbé apresentou inexistência de recursos em 2017. A partir daí, percebe-se que, apesar da arrecadação ter sido maior no comparativo dos dois anos, não foi o suficiente para que os Municípios citados atingissem um equilíbrio financeiro de acordo com o esperado.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo abordou o orçamento e a arrecadação das receitas tributárias e, por meio de análises de indicadores e gráficos, expôs a representatividade de cada tributo em relação à arrecadação tributária total, o que conseqüentemente afeta o equilíbrio financeiro municipal, pois é por meio da arrecadação de receitas que se consegue suprir as despesas previstas e, assim, mantém-se o equilíbrio esperado.

Diante da análise de dados, verificou-se que, nos municípios de Capão da Canoa, Torres, Xangri-lá, Tramandaí e Imbé, a fonte de receita tributária mais relevante ocorreu por meio da arrecadação de IPTU (imposto predial e territorial urbano), uma vez que a maioria dos municípios litorâneos dependem da receita oriunda da utilização dos bens imóveis. Esse fato torna-se evidente no quadro 2, que demonstra as receitas do município de Capão da Canoa, em que a receita de IPTU representa 60% do total arrecadado pelas receitas tributárias.

O único Município que se exclui dessa estatística foi Osório, que, por sua vez, faz parte do litoral, mas não possui tanto fluxo de pessoas durante a alta temporada como nos demais Municípios estudados, por isso a arrecadação de ISS foi equivalente com a arrecadação de IPTU, conforme exposto no quadro 6, no qual se evidencia o equilíbrio entre as duas receitas, sendo que ambas representam cerca de 30% da receita tributária total. Esse fato acontece porque Osório presta serviços aos demais Municípios do litoral, por isso o valor arrecadado do imposto sobre os serviços prestados por esse Município é mais expressivo que nas demais prefeituras.

No decorrer do referencial teórico foram apresentados os conceitos da administração e das receitas públicas, abrangendo tanto as receitas correntes quanto as de capital, com enfoque nas receitas tributárias municipais. A partir daí, desenvolveu-se a pesquisa sobre a importância da receita tributária na arrecadação

total dos Municípios envolvidos e, conseqüentemente, o seu efeito para com o equilíbrio financeiro municipal.

Segundo a análise apresentada, foi possível identificar que Capão da Canoa obteve a maior arrecadação de receita tributária em comparação com os outros Municípios estudados. Um dos fatores que influenciaram nesse resultado foi o intenso fluxo de turistas que frequentam essa praia durante a alta temporada, fazendo com que sua receita de IPTU chegasse a 60% do valor total das receitas tributárias, que, por sua vez, representam 92% da receita total do município, como foi possível verificar no quadro 2.

Por outro lado, o município de Imbé demonstrou o menor montante tributário arrecadado. No entanto, sua receita de IPTU, apesar de ser inferior aos demais Municípios, também representa cerca de 50% de sua arrecadação tributária, enquanto a arrecadação de ISS constitui 9% das receitas obtidas por meio da arrecadação de impostos. Portanto, por meio dos dados levantados, percebe-se que a arrecadação dos Municípios litorâneos não está somente relacionada com o número de habitantes, mas também com o fluxo de pessoas que se utilizam dos recursos geográficos oferecidos pelos Municípios, mesmo que de forma sazonal.

No decorrer da pesquisa, destacaram-se os municípios de Capão da Canoa e Xangri-lá, cuja arrecadação tributária atingiu 50% do valor total das receitas e, além disso, apresentaram crescimento na realização de receitas no comparativo de 2016 e 2017. Porém, Capão da Canoa demonstrou equilíbrio financeiro nos dois anos e Xangri-lá não. Dessa forma, pode-se ressaltar que, além da importância da arrecadação tributária para os Municípios, é necessária uma administração pública efetiva, visto que analisar somente o indicador de arrecadação de impostos não garante que os recursos serão suficientes para atingir o equilíbrio financeiro.

Por fim, cabe salientar que este artigo busca apresentar conceitos e expor representatividade das receitas tributárias em relação à arrecadação total dos Municípios. Diante do exposto, foi possível identificar a importância da arrecadação tributária e da administração pública no que diz respeito ao orçamento das receitas, uma vez que os recursos arrecadados têm por objetivo serem revertidos em melhorias e investimentos à população. Sendo assim, se houver um planejamento adequado no orçamento das receitas, os municípios poderão demonstrar equilíbrio entre receitas e despesas, promovendo o retorno da arrecadação tributária em investimentos que auxiliam nas demandas da sociedade.

REFERÊNCIAS

ANSELMO, João Luís. *Tributo Municipal*. São Paulo, 2013. Disponível em: <<http://www.educacaofiscal.sp.gov.br/contents/Tributo%20Municipal.pdf>>. Acesso em: 15 mar. 2018.

BEZERRA FILHO, João Eudes. *Orçamento Aplicado ao Setor Público – Abordagem Simples e Objetiva – 2ª Ed.* São Paulo: Atlas, 2013.

BRASIL. *Código de Tributário Nacional* – Lei nº 5. 172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 04 abr. 2018.

_____. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*, de 05 de outubro de 1988. Diário da República Federativa do Brasil, Brasília, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 18 mar. 2018.

_____. *Lei de Responsabilidade Fiscal* – Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário da República Federativa do Brasil, Brasília, 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/lcp101.htm>. Acesso em: 06 abr. 2018.

_____. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. *Diário Oficial da União*, Brasília, 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 08 abr. 2018.

_____. Ministério Da Fazenda Secretaria Do Tesouro Nacional. *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)*. 6 ed. Brasília: 2015.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual de Receita Nacional*. Brasília: STN/Coordenação-Geral de Contabilidade, 2008.

BRUDEKI, Nelson Martins; BERNARDI, Jorge. *Gestão de Serviços Públicos Municipais*. Curitiba: Itersaberes, 2013.

CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de direito constitucional tributário*. 11 ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

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

CEM – Centro de Estudos da Metrópole, 2007. Disponível em <<http://web.fflch.usp.br/centrodametropole/236>>. Acesso em: 19 abr. 2018

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. *Normas brasileiras de contabilidade: contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11*. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012.

CRESWELL, J. W. *Projeto de Pesquisa: Métodos qualitativo, quantitativo e misto*. Porto Alegre. Editora: Artmed. 2ª Edição. 2007.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito Administrativo*. 30 ed., Rev., atual., ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2017.

FORTES, João. *Contabilidade Pública: Teoria e Prática*. Brasília: 9. ed. Franco e Fortes, 2005.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo (organizadoras). *Métodos de pesquisa*. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009. Disponível em: <<http://www.ufrgs.br/cursopgdr/downloadsSerie/derad005.pdf>>. Acesso em: 15 abr. 2018.

GIL, Antonio Carlos. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. São Paulo: Atlas, 2008.

GODOY, A. S. Pesquisa Qualitativa: tipos fundamentais. *Revista de Administração de Empresas*, São Paulo, v. 35, n. 3, p. 20-29, mai./jun. 1995

JUND, Sergio. *Administração, Orçamento e Contabilidade pública*. 3 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

JUNG, Carlos Fernando. *Metodologia Para Pesquisa & Desenvolvimento – Aplicada a Novas Tecnologias, Produtos e Processos*. Rio de Janeiro: Axcel Books do Brasil Editora, 2004.

KOHAMA, Heilio. *Contabilidade Pública: teoria e prática*. 12 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro*. 16 ed. atual. pela Constituição de 1988, 2ª tiragem. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998.

MACHADO, Hugo de Brito. *A Contribuição de Iluminação Pública – CIP*. 2003. Disponível em: <<http://www.hugomachado.adv.br>> Acesso em: 29 de out. 2018.

_____, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 38ª ed., São Paulo: Malheiros, 2017.

PADOVEZE, Clóvis Luís. *Contabilidade de custos: teoria, prática, integração com sistemas de informação (ERP)*. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

POLIT, D.F.; BECK, C.T.; HUNGLER, B.P. *Fundamentos de Pesquisa em Enfermagem: métodos, avaliação e utilização*. 5 ed. Porto Alegre: Artmed, 2004.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. *Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico*. 2 ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

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

SILVA, Jair Cândido da. *Lei n. 4.320/64 Comentada*. Brasília: Thesaurus, 2007.

TORRES, Ricardo Lobo. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 19 ed.. Rio de Janeiro: Renovar, 2013.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. Controle Social – Consulta Receitas, 2017. Disponível em:
<<http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=20001:23:::NO:::f>>. Acesso em: 30 jun. 2018.

_____. *Sistemas de informação para auditoria de prestação de contas*, 2017. Disponível em:

< <http://portal.tce.rs.gov.br/pcdi2/ws/relatorio/visualizar/231313/157>>. Acesso em: 31 jul. 2018.