

A ESCRITURAÇÃO DA RECEITA PÚBLICA MUNICIPAL E SEUS REFLEXOS NA CONTRAPRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS ENTREGUES À SOCIEDADE

Aline Francieli Rech Garcia¹
Wilson Medeiros Rodrigues²

RESUMO

A Administração Pública tem por objetivo gerenciar os recursos públicos para promover qualidade de vida à sociedade por meio da prestação de serviços, que ocorre mediante a arrecadação da receita. Com isso, é fundamental que haja uma correta escrituração da receita, para que o recurso tenha seu destino correto. Este artigo tem como tema a escrituração da Receita Pública municipal com delimitação a um estudo de caso na prefeitura Municipal de Campo Bom/RS e seu objetivo é identificar e analisar a importância da escrituração das Receitas Públicas municipais e seus reflexos na contraprestação dos serviços. Nos objetivos específicos, buscou-se diferenciar os tipos de receitas arrecadadas nos anos de 2013, 2014 e 2015 no município de Campo Bom e demonstrar as receitas que mais contribuíram para a contraprestação dos serviços públicos. Como metodologia, utilizou-se a abordagem qualitativa e quantitativa, em que se demonstraram as receitas obtidas do site do TCE- RS e, ainda, mediante a aplicação de um questionário com contadora do município de Campo Bom, de forma descritiva, além de pesquisa bibliográfica. Com os dados coletados e a demonstração das receitas deste período, pode-se concluir que é de grande importância uma Administração Pública que trabalhe em prol dos interesses da coletividade e que busque administrá-la com a melhor qualidade possível. Diante do resultado obtido nesta pesquisa, identificou-se que o trabalho da Administração Pública, em conjunto com a Secretaria da Fazenda, proporcionou uma maior arrecadação das receitas e, conseqüentemente, maiores investimentos com serviços de qualidade à sociedade.

Palavras-chave: Receita Pública. Contraprestação de serviços. Administração Pública.

ABSTRACT

The public administration aims the public resources management to promote society's life quality, through the provision of services, which occurs upon the revenue collection. Thus, it is fundamental the correct revenue bookkeeping, so that the resource will be correctly allocated. This article covers the municipal public revenue bookkeeping theme, delimiting itself to a study case of the Campo Bom-RS municipal government, aiming to identify and analyze the importance of the public

¹Acadêmica do curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Taquara - Faccat. E-mail: alinerechgarcia@gmail.com

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

revenue bookkeeping and its reflexes on the provision of services. Specifically, the paper aims to distinguish the revenue types, collected during 2013, 2014 and 2015 on Campo Bom city, and demonstrate the revenues that most contributed to the provision of public services. As methodology, I applied both qualitative and quantitative methods; the collected revenues had been presented from the TCE-RS website and a questionnaire was applied, with the municipal bookkeeper of Campo Bom, in a descriptive mode, further the literature research. With the collected data and the demonstration of the revenues for such period, we can conclude that it is extremely important a public administration that works for collective concerns, that seeks to manage it in the best possible way. From the results of this research, it was identified that the joined partnership between the public administration and Treasury Secretariat afforded a higher revenue collection and consequently, more investments on services to society's quality.

Keywords: *Public revenue. Provision of services. Public administration.*

1 INTRODUÇÃO

A Administração Pública tem por objetivo gerenciar os recursos públicos para promover qualidade de vida à população, através da contraprestação dos serviços que são entregues. Por esse motivo, é de grande importância a arrecadação da Receita Pública para a Administração Pública e para a sociedade, visto que, perante a receita, é investido em recursos para o interesse geral da população, possibilitando melhorias em serviços como na saúde, na educação, em segurança, moradia e transporte, dessa forma, proporcionando melhor qualidade de vida às famílias.

Sabe-se que a carga tributária do Brasil está em constante crescimento, e o que a população mais espera é o retorno dos tributos para a sociedade, através de melhorias necessárias de bens e serviços, sempre visando o interesse da coletividade. Por isso, este trabalho procura responder a seguinte questão: quais as receitas que mais contribuíram para a contraprestação de serviços públicos no município de Campo Bom/RS, nos exercícios de 2013, 2014 e 2015?

As informações deste tema tratam de um assunto de grande relevância para a sociedade, pois se referem a atividades públicas que buscam informar a importância da receita em contraprestação aos serviços destinados à coletividade. Quanto mais recursos o município arrecadar e mais eficaz for a Administração Pública, mais serviços e investimentos de qualidade serão proporcionados.

Este trabalho tem por objetivo identificar e analisar a importância da correta escrituração das Receitas Públicas, com enfoque na contraprestação dos serviços públicos entregues à sociedade, através de um estudo de caso realizado no município de Campo Bom/RS, em que foi possível analisar as receitas dos períodos de 2013, 2014 e 2015. Por consequência, nos objetos específicos, buscou-se apresentar a diferença entre as Receitas Públicas que a administração utiliza para a prestação dos serviços à coletividade, e, ainda, apresentar as receitas dos períodos e demonstrar as que mais contribuíram para a contraprestação dos serviços à sociedade.

Para efetivar este trabalho, ele se encontra estruturado em quatro seções, sendo a primeira a parte introdutória; na segunda encontra-se a fundamentação teórica, que tem como base o estudo bibliográfico, com o posicionamento dos autores sobre o assunto; na terceira seção apresenta-se a abordagem da metodologia, sendo esta aplicada por um estudo de caso, por meio de um questionário estruturado com a contadora do município de Campo Bom/RS referente aos exercícios de 2013, 2014 e 2015, que teve caráter qualitativo e quantitativo, e ainda caracterizado por uma pesquisa descritiva e bibliográfica, com o intuito de explicar e analisar os fatos ocorridos. Por último, na seção quatro, serão apresentadas as considerações finais, relacionando os resultados obtidos na pesquisa com a fundamentação teórica, conforme tema e objetivos propostos neste estudo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Administração Pública

A Administração Pública é constituída de órgãos que visam atender os serviços públicos à sociedade, de forma a garantir as necessidades básicas. Segundo Kohama (2010, p.9), “Administração Pública é todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas.”

Existe entre a Administração Pública e o Serviço Público uma sintonia, que proporciona a execução privativa por parte do órgão público, conforme Kohama (2010). Os serviços que são executados pela Administração Pública devem

beneficiar o interesse coletivo, e é vedado obter vantagens sobre os serviços, visando o lucro (KOHAMA, 2010).

De acordo com Oliveira (2010), o Estado, através de seus representantes, que correspondem ao poder Legislativo, Executivo e Judiciário, adota decisões para a distribuição de recursos à sociedade, sendo que uns dos seus principais objetivos é fornecer serviços à sociedade, buscar prosperidade e bem-estar.

Segundo Quintana *et al* (2011), em todas as administrações, seja direta ou indireta, deve existir o planejamento, o qual corresponde a maneiras para alcançar os objetivos públicos de forma a projetá-los. Conforme Mauss (2012, p.5), “Em suma, a função principal é garantir que os serviços públicos sejam prestados”. Ainda para Mauss (2012), a Administração Pública assume papéis necessários de serviços públicos em interesse da coletividade.

Segundo Giambiagi e Além (2011), ao Estado atribuem-se vários papéis, entre eles, o de regulador e de financiador. O primeiro consiste no cumprimento de normas e leis para regular o sistema econômico, de forma a controlar as flutuações da economia e a influenciar na direção do crescimento, na distribuição da renda e no controle dos preços. O papel financiador intervém no sistema financeiro brasileiro, diretamente com os bancos de desenvolvimento e os comerciais, atuando como agente financiador para o crescimento do Estado, com financiamentos habitacionais, empréstimos à agricultura e financiamento às empresas em processo de industrialização.

O Estado é formado por um aparelho estatal que tem a função de exercer suas atividades, composto por seus órgãos de unidades interiores do Estado e pelas pessoas jurídicas, chamadas de Administração Indireta. Todo esse conjunto de atividades tem o dever de satisfazer os interesses em prol da coletividade e tem o poder de servir os objetivos (MELLO, 2015).

2.1.1 Estrutura da Administração Pública

A Administração Pública é dividida em dois grupos: Administração Direta e Indireta. As duas têm importantes funções em forma de prestação de serviços públicos para a sociedade, por isso, cabe explicá-las.

a) Administração Direta

Segundo Nogueira (2005), a Administração Direta é composta de órgãos de diversos níveis do governo, os quais estão ligados ao maior mandatário. Perante o país, é composto pela presidência, secretarias especiais e ministérios; nos Estados, pelos governadores e secretarias; e, por último, os Municípios, formado pelos prefeitos e secretarias. Está diretamente ligada ao poder Executivo, tendo sua estrutura em forma de pirâmide, sendo o ponto mais alto a esfera federal, que está sob o comando do Chefe do poder Executivo, cujos serviços são dirigidos do topo (KOHAMA, 2010).

A administração direta ou centralizada é constituída dos serviços integrados na estrutura administrativa da Presidente da República e dos Ministérios, no âmbito federal, e do Gabinete do Governador e Secretarias de Estado, no âmbito estadual, e, na administração municipal, deve seguir estrutura semelhante. (KOHAMA, 2010, p.14)

A Administração Direta é responsável por realizar os serviços públicos e é formada por um conjunto de órgãos do setor público que são vinculados diretamente à esfera governamental (MAUSS, 2012). Para Silva (2013), a Administração Direta é formada por órgãos que compõem a estrutura administrativa, abrangendo todos os previstos na lei, como União, Estados, Municípios, Ministérios e outros.

b) Administração Indireta

Atua de forma descentralizada, exercendo uma atividade administrativa, de ambiente público, de forma que essa deve ser autorizada pelo Estado ou criada por lei (KOHAMA, 2010).

Dentre as atividades que compõem a administração indireta ou descentralizada, o Estado pode utilizar-se de instituições com personalidade jurídica de direito público ou de direito privado, dependendo dos serviços que pretende transferir, quer por força de contingência ou de conveniência administrativa. (KOHAMA, 2010, p.15)

A Administração Indireta é constituída por entidades de setor privado e de personalidade jurídica, como as autarquias, entidades paraestatais, empresas públicas, sociedades de economia mista, fundações e serviços sociais autônomos (KOHAMA, 2010).

Segundo Mauss (2012), esta administração é vinculada indiretamente à Administração Direta por um órgão de poder executivo, sendo seus recursos

próprios ou transferidos da Administração Direta. Para Silva (2013), ela é um conjunto de pessoas jurídicas que exercem atividades administrativas, com o intuito de prestar serviços de modo descentralizado, vinculados à Administração Direta.

Considerando as citações dos autores acima, a estrutura da Administração Pública é de extrema importância para o funcionamento da atividade pública.

2.1.2 Princípios básicos da Administração Pública

A Administração Pública é formada por cinco princípios básicos, que estão demonstrados no quadro 1, abaixo, conforme Freire (2002), os princípios administrativos são fundamentais no modo de agir dos administradores públicos. Eles devem vigorar nos atos e atividades de todos que exercem o poder público, regendo os negócios públicos e zelando pelos interesses sociais (MEIRELLES, 2004).

Quadro 1- Princípios básicos da Administração Pública

Princípio	Descrição
Legalidade	A Administração Pública em nenhum momento pode se desviar do que diz a lei, só é permitido o que a lei autoriza.
Moralidade	Cabe ao agente administrativo ter a capacidade de distinguir o honesto do desonesto, já que o bem comum é a finalidade da ação.
Impessoalidade	Impõe ao administrador público que pratique o ato com um fim legal. Neste item, é aplicado o princípio público da finalidade, onde a finalidade é o interesse público.
Publicidade	É a divulgação e a publicação de todo ato administrativo, porque a administração que o realiza é pública, apenas em casos de segurança que será admitido sigilo.
Eficiência	Este princípio exige que o serviço público seja satisfatório no atendimento à comunidade, buscando superar as expectativas da sociedade, de modo que o Estado alcance seus fins.

Fonte: Freire (2002) e Nogueira (2005); adaptado pela acadêmica.

Conforme as informações acima, os cinco princípios básicos são fundamentais para as atividades da Administração Pública para com a sociedade.

2.2 Orçamento Público

Já afirmava Piscitelli *et al* (1992) que o Orçamento Público é um instrumento utilizado pelo Poder Público para a manutenção das atividades do Estado e para a execução de projetos. A ideia é ter um conjunto, uma visão integrada das ações

planejadas pelo órgão da Administração Pública, que se compreende na inclusão de todas as receitas e despesas.

Para Lima e Castro (2000), o planejamento do orçamento objetiva a contínua melhora da qualidade e quantidade dos serviços públicos prestados para um determinado período. Ele é de grande importância para o sistema público, pois são elaborados planos de médio e longo prazo, com a intenção de projetar e alcançar os ideais desejados (KOHAMA, 2010).

Conforme artigo 165 da Constituição Federal, o orçamento é composto por três instrumentos:

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

As receitas previstas e as despesas públicas fixadas estão diretamente vinculadas ao orçamento público, instrumento utilizado para o planejamento, execução dos serviços e, ainda, nas finanças públicas. (SILVA, 2013).

2.2.1 Plano Plurianual

A sistemática pela qual é formada o plano plurianual é através de uma lei que abrange os Poderes dos Municípios, Estados, Distrito Federal e União, sendo elaborada pelo executivo no ano de seu mandato (SLOMSKI, 2008).

É considerado um plano de prazo médio, onde são fixados para o período ações e metas do governo para quatro anos. Nele se estabelecerão objetivos e metas para com as Despesas de Capital, programas com duração contínua e outras despesas decorrentes (KOHAMA, 2010).

Segundo Quintana *et al* (2011), o plano plurianual consiste em um plano estratégico que se projeta a longo prazo na instituição, de modo a decidir quais os investimentos mais importantes no desenvolvimento de um projeto, sendo formado por programas e base estratégica. Os programas abrangem problemas que se procura solucionar e ações para atingir os objetivos almejados.

2.2.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias

Compreende-se como um conjunto de prioridades e metas da Administração Pública, de forma a orientar a Lei Orçamentária Anual (LIMA e CASTRO, 2000).

A referida lei tem por finalidade nortear a criação dos orçamentos anuais, de modo a adequá-los aos objetivos, metas e diretrizes estabelecidas, no plano plurianual, pela Administração Pública. Ela produzirá efeito sobre a elaboração da lei orçamentária anual, e, ainda, integrar-se-á ao Anexo das Metas fiscais, em que são estabelecidas metas de receitas e despesas anuais (SILVA, 2013).

2.2.3 Lei de Orçamentos Anuais

A Lei Orçamentária Anual é propriamente o orçamento público, sendo um processo dinâmico e flexível, ajustando-se aos recursos previstos de forma a garantir a liberação dos recursos (LIMA E CASTRO, 2000).

Para alcançar os objetivos traçados, que no plano plurianual foram planejados, e, obedecendo a Lei das Diretrizes Orçamentárias, elabora-se o orçamento anual com ações e programas a se executar, de forma a concretizar e transformar em realidade as situações planejadas (KOHAMA, 2010).

Segundo Silva (2013, p.40), “[...] deve conter a estimativa das receitas e a fixação das despesas da Administração Pública Direta e Indireta em um determinado exercício, compreendendo o período de 01.01 a 31.12”.

Conforme os autores citados acima, a Lei dos Orçamentos Anuais é como um instrumento que visa à materialização dos projetos para o atendimento dos serviços à sociedade.

2.3 Receita Pública

Entende-se por Receita Pública qualquer recolhimento realizado aos cofres públicos, cujos valores pertençam ao Estado, conforme Quintana *et al* (2011).

Conforme Silva (2011), para atender as necessidades do Estado, esse dispõe das Receitas Públicas que são arrecadadas através de rendas ou recursos da coletividade. Assim, por meio desse conjunto de recursos, é que o Estado enfrentará todas as necessidades do órgão público e da sociedade. Segundo Oliveira (2010), o

Estado utiliza recursos da sociedade (que correspondem às receitas) de diversas maneiras, para prestar os serviços e cumprir com a sua responsabilidade.

A Receita Pública é conhecida como *Regime de Caixa* e tem como característica o momento do efetivo recebimento, cujo recolhimento é realizado pelos cofres públicos, por numerário ou bens, procedimento utilizado apenas pelas instituições públicas, conforme Mauss (2012). Segundo Kohama (2010), quanto maior for a competência da organização administrativa, mais eficácia se terá na arrecadação da receita que lhe compete arrecadar.

Segundo Kohama (2010,) a Receita Pública divide-se em duas partes: Receita Orçamentária e Receita Extraorçamentária, relatadas a seguir.

2.3.1 Receita Orçamentária

A Receita Orçamentária pertence ao poder público, sendo dividida em dois tipos: Receita de Operação Corrente e de Operação de Capital, conforme está previsto na Lei Orçamentária (KOHAMA, 2010).

A Lei Federal nº 4.320/64, a qual apresenta a forma como as receitas são classificadas, traz a seguinte definição, no §4º do artigo 11:

Quadro 2- Receitas Correntes e de Capital

Receitas Correntes	Receitas de Capital
Receita Tributária	Operações de Crédito
Receita de Contribuições	Alienação de Bens
Receita Patrimonial	Amortização de Empréstimos
Receita Agropecuária	Transferências de Capital
Receita Industrial	Outras Receitas de Capital
Receita de Serviços	
Transferências Correntes	
Outras Receitas Correntes	

Fonte: Lei Federal nº 4.320/64 §4º do art. 11, adaptado pela acadêmica.

Segundo Mauss (2012), a Receita Orçamentária é aquela que está prevista na arrecadação no orçamento durante o exercício, sendo possível classificar a receita e programar a destinação dos recursos vinculados a ela durante a fase do planejamento e arrecadação.

Os ingressos orçamentários são as receitas arrecadadas pelos entes públicos para ações e programas governamentais, que correspondem à instituição de um tributo e à inclusão do tributo no orçamento, mediante autorização na lei (SILVA, 2013).

Conforme o Ministério da Fazenda da Secretaria do Tesouro Nacional (2007), a Receita Orçamentária é reconhecida no momento da arrecadação financeira. Tal situação pertence ao exercício ao qual foi arrecadada. Este regime é adotado pela Lei 4.320/64 e tem por objetivo evitar o risco de que a despesa orçamentária executada ultrapasse a efetiva arrecadação, sendo uma indicação da necessidade da manutenção do equilíbrio, que deve ser abrangido no tempo e não a cada exercício.

a) Receita Corrente

As Receitas Correntes estão previstas no §1º do artigo 11 da Lei Federal 4.320/64, que assim as define:

São Receitas Correntes as receitas tributária, 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.

Segundo Slomski (2008), a Receita Corrente é destinada a atender as despesas consideradas como Despesas Correntes, as quais se classificam pela não contribuição, diretamente, para a aquisição ou a formação de um bem capital. De acordo com Kohama (2010), a Receita Corrente tem o objetivo de atender os gastos com natureza operacional, como manutenção e funcionamento dos órgãos das instituições públicas, classificáveis em Despesas Correntes.

Conforme Silva (2011), a Receita Corrente é composta pelas receitas tributária, agropecuária, de serviço, industrial, patrimonial, de diversas, e as transferências correntes, sendo que esse último recurso financeiro pode ser recebido tanto de pessoas de direito público quanto privado, quanto classificáveis em atender às Despesas Correntes. Para Kohama (2010), quando uma entidade receber transferências de outro órgão público, a que receber deverá registrá-la na sua receita como *transferências correntes*, de forma a ser aplicado em seu orçamento para atender as Despesas Correntes.

b) Receita de Capital

As Receitas de Capital também estão previstas no §1º do artigo 11 da Lei Federal 4.320/64, que define:

São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de 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.

De acordo com Slomski (2008), as Receitas de Capital são destinadas a atender as despesas consideradas como Despesas de Capital, cuja categoria classifica-se diretamente na aquisição ou formação de um bem de capital. Para Silva (2011), as Receitas de Capital são oriundas de operações de crédito provenientes da constituição de dívidas, da alienação de bens e de transferências de capital designadas a atender as Despesas de Capital.

Segundo Kohama (2010), esta receita é proveniente de várias fontes de Receitas de Capital, que também podem ser recebidas por meio de transferências de capital, que são classificadas dessa forma quando destinadas às Despesas de Capital. O superávit do orçamento corrente apenas é utilizado quando ocorrer de a Despesa Corrente ser menor que a Receita Corrente. Esse excesso de receita constituirá o superávit que vai compor as Receitas de Capital, mas de nenhuma forma irá constituir a Receita Orçamentária. Conforme Silva (2013), as Receitas de Capital são originárias de recursos financeiros da constituição de dívidas, de recursos recebidos de outro poder público ou, ainda, do setor privado, as quais são destinadas a atender a classificação de Despesas de Capital.

2.3.1.1 Aplicação da Receita

Todos os valores que a União, os Estados e os Municípios arrecadam são destinados a serviços entregues à sociedade, conforme a Constituição Federal de 1988, a qual estabelece o percentual que deve ser aplicado a diversos serviços, como educação, saúde, cultura, assistência social, entre outros. Abaixo segue percentual que deve ser destinado à educação:

Art. 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino. § 1º A parcela da arrecadação de impostos transferida pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, ou pelos Estados aos respectivos Municípios, não é considerada, para efeito do cálculo previsto neste artigo, receita do governo que a transferir. (CONSTITUIÇÃO FEDERAL 1988).

Com relação à saúde, deve ser aplicado o percentual, conforme o Artigo 198º, III, § 2º, I: “(...) no caso da União, a Receita Corrente Líquida do respectivo exercício financeiro não pode ser inferior a 15% (quinze por cento)”, os Estados e os Municípios também utilizam esse mesmo percentual, porém, as receitas utilizadas são diferentes da União.

A Constituição estabelece o percentual a ser destinado aos serviços entregues à sociedade, no entanto, cabe à Administração Pública realizar os serviços com competência, para o melhor retorno à população.

2.3.2 Receita Extraorçamentária

A Receita Extraorçamentária é classificada quando a receita recolhida não pertence ao órgão que está recebendo, sendo uma entrada no ativo e no passivo de forma compensatória, com justificativa de controle financeiro (KOHAMA, 2010). Para Quintana *et al* (2011), essa receita não se agrega ao orçamento público; é arrecadada pelo órgão público, mas não lhe pertence.

Segundo Silva (2013, p.118) “os Ingressos Extraorçamentários são os fatos permutativos, os valores recebidos em caráter temporário, que não alteram a situação patrimonial.” Esses ingressos são apenas transitórios, de forma que a entrada é compensatória e o Estado é um mero depositário desses compromissos exigíveis, os quais não são aplicados em ações públicas (SILVA, 2013).

Conforme apresentado pelos autores supracitados, a Receita Pública tem a função de aplicar os recursos públicos em prol da coletividade. Conforme a receita é arrecadada, será possível a contraprestação dos serviços entregues à sociedade.

3 METODOLOGIA

A presente pesquisa buscou esclarecer o problema deste estudo e contextualizar o referencial teórico. A metodologia adotada tem caráter qualitativo e quantitativo, com enfoque na pesquisa aplicada com o contador do município de Campo Bom/RS e a análise das receitas do município nos últimos três anos.

Conforme Gil (2009), o método qualitativo tem por enfoque a fonte de dados. Já o método quantitativo, segundo Prodanov e Freitas (2009), tem por finalidade formular hipóteses, de maneira a garantir precisão aos resultados, sendo aplicável a pesquisas descritivas com a finalidade de analisar a interação de variáveis e particularidades de comportamentos.

Segundo Prodanov e Freitas (2009), a metodologia é definida como um elemento que facilita a produção do conhecimento, uma ferramenta que auxilia na busca por respostas.

Conforme os objetivos da pesquisa, ela se caracteriza por ser descritiva, bibliográfica, com delineamento ao estudo de caso na prefeitura de Campo Bom/RS. Segundo Prodanov e Freitas (2009), na pesquisa descritiva, o pesquisador apenas observa, registra, analisa, classifica e interpreta, sem interferência e sem a manipulação de dados, pois seu objetivo é explicar, classificar e interpretar fatos. Conforme Gil (2009), a pesquisa tem por objetivo a descrição de características de um determinado grupo ou fenômeno ou, ainda, estabelecer a relação entre variáveis.

A pesquisa bibliográfica é importante para o trabalho, pois, conforme Gil (2009, p.50), “A principal vantagem da pesquisa bibliográfica reside no fato de permitir ao investigador a cobertura de uma gama de fenômenos muito mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente.”

O universo pesquisado foi a Prefeitura Municipal de Campo Bom/RS, através de um questionário aplicado ao profissional da área contábil. Para Prodanov e Freitas (2009), o estudo de caso consiste em coletar e analisar as informações de um grupo ou indivíduo, de forma a estudar diferentes aspectos, correspondendo a um tipo de pesquisa qualitativa, por se compreender como categoria de investigação a estudar de forma aprofundada. Segundo Gil (2009), o estudo de caso é caracterizado por permitir ampliar e detalhar o conhecimento na pesquisa.

Em relação aos procedimentos técnicos que foram adotados, foi aplicado um questionário estruturado com doze perguntas abertas. Conforme Gil (2009), este tipo

de estrutura proporciona nos questionamentos uma liberdade nas respostas. Acompanhando o questionário, apresentou-se o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE), que foi assinado pela contadora do município de Campo Bom/RS, o qual tem a finalidade de demonstrar o comprometimento da pesquisa, facultando ao entrevistado a desistência da pesquisa em qualquer tempo.

3.1 Análise dos dados

Os dados das Receitas Públicas Municipais de Campo Bom/RS foram extraídos do site do Tribunal de Contas do Estado (TCE/RS) e o questionário com doze questões aplicado à contadora da prefeitura do município de Campo Bom/RS, realizado na primeira quinzena de junho/2016. A seguir, serão demonstrados os resultados que obtidos com a pesquisa aplicada, representado através de gráficos, tabelas e percentuais. Nos quadros 3 e estão apresentados os dados bases utilizados para esta pesquisa, extraídos do site do Tribunal de Contas do Estado-RS.

Quadro 3- Receita arrecadada pelo município de Campo Bom/RS nos anos de 2013, 2014 e 2015

Contas	2015	AH	AV	2014	AH	AV	2013	AV
Receitas Correntes	195.757.362	8,55%	110%	180.334.980	8,33%	111%	166.461.040	110%
Receita Tributária	50.268.467	15,14%	28%	43.659.189	12,76%	27%	38.720.118	26%
Receita de Contribuições	3.301.339	23,48%	2%	2.673.661	14,24%	2%	2.340.426	2%
Receita Patrimonial	3.814.377	24,35%	2%	3.067.453	48,87%	2%	2.060.531	1%
Receita Agropecuária	16.575	298,10%	0%	4.163	2675,61%	0%	150	0%
Receita de serviços	466.860	14,30%	0%	408.465	5,86%	0%	385.836	0%
Transferências Correntes	129.419.758	3,30%	73%	125.281.028	7,86%	77%	116.154.585	77%
Outras Receitas Correntes	8.469.987	61,61%	5%	5.241.020	-22,92%	3%	6.799.395	4%
Receitas de Capital	8.679.348	57,39%	5%	5.514.647	-8,33%	3%	6.015.581	4%
Operações de Crédito	5.217.217	0,00%	3%	-	0,00%	0%	-	0%
Alienação de Bens	1.533.283	-37,96%	1%	2.471.606	68,11%	2%	1.470.200	1%
Transferência de Capital	1.928.848	-36,61%	1%	3.043.042	-33,05%	2%	4.545.382	3%
Deduções da Receita	- 26.067.134	10,70%	-15%	- 23.548.462	10,67%	-15%	- 21.277.516	-14%
(R) Deduç.da Rec. corrente	- 26.067.134	10,70%	-15%	- 23.548.462	10,67%	-15%	- 21.277.516	-14%
Total	178.369.576	9,90%	100%	162.301.165	7,34%	100%	151.199.105	100%

Fonte: Site do TCE- RS, adaptado pela acadêmica.

O quadro 3 apresenta as receitas efetivamente arrecadadas pelo município, mediante a análise vertical e horizontal dos anos de 2013, 2014 e 2015. Estas análises possibilitaram verificar onde aconteceram os maiores e os menores crescimentos da receita.

Quadro 4- Receita prevista e arrecadada pelo município de Campo Bom/RS nos anos de 2013, 2014 e 2015

Contas	2015			2014			2013		
	Prevista	Arrecadada	A H	Rec Prevista	Rec Arrecad	A H	Rec Prevista	Rec Arrecad	A H
Receita Corrente	192.160.700	195.757.362	2%	175.395.800	180.334.980	3%	159.347.550	166.461.040	4%
Receita Tributária	45.823.650	50.268.467	10%	41.412.900	43.659.189	5%	35.637.000	38.720.118	9%
Receita de Contribuições	3.460.000	3.301.339	-5%	2.322.000	2.673.661	15%	2.410.000	2.340.426	-3%
Receita Patrimonial	2.700.900	3.814.377	41%	1.947.650	3.067.453	57%	3.231.200	2.060.531	-36%
Receita Agropecuária	3.000	16.575	452%	500	4.163	733%	1.000	150	-85%
Receita de Serviços	417.700	466.860	12%	372.600	408.465	10%	371.139	385.836	4%
Transferências Correntes	134.314.526	129.419.758	-4%	124.040.450	125.281.028	1%	111.771.511	116.154.585	4%
Outras Receitas Correntes	5.440.924	8.469.987	56%	5.299.700	5.241.020	-1%	5.925.700	6.799.395	15%
Receitas de Capital	12.492.700	8.679.348	-31%	7.159.200	5.514.647	-23%	1.374.850	6.015.581	338%
Operações de crédito	9.000.200	5.217.217	-42%	6.001.000	0	-100%	1.000	0	-100%
Alienação de bens	2.492.500	1.533.283	-38%	521.200	2.471.606	374%	696.400	1.470.200	111%
Transferências de Capital	1.000.000	1.928.848	93%	637.000	3.043.042	378%	673.450	4.545.382	575%
Deduções da Receita	-24.453.400	-26.067.134	7%	-21.355.000	-23.548.462	10%	-14.722.400	-21.277.516	45%
(R) Deduç.da Rec. corrente	-24.453.400	-26.067.134	7%	-21.355.000	-23.548.462	10%	-14.722.400	-21.277.516	45%
Total	180.200.000	178.369.576	-1%	161.200.000	162.301.165	1%	146.000.000	151.199.105	4%

Fonte: Site do TCE- RS, adaptado pela acadêmica.

O quadro 4 apresenta as receitas previstas e as efetivamente arrecadadas, por meio da análise horizontal dos anos de 2013, 2014 e 2015. As análises possibilitaram as comparações entre o que foi previsto e o real arrecadado.

Questão 1: Qual a metodologia utilizada para a previsão da receita no orçamento?

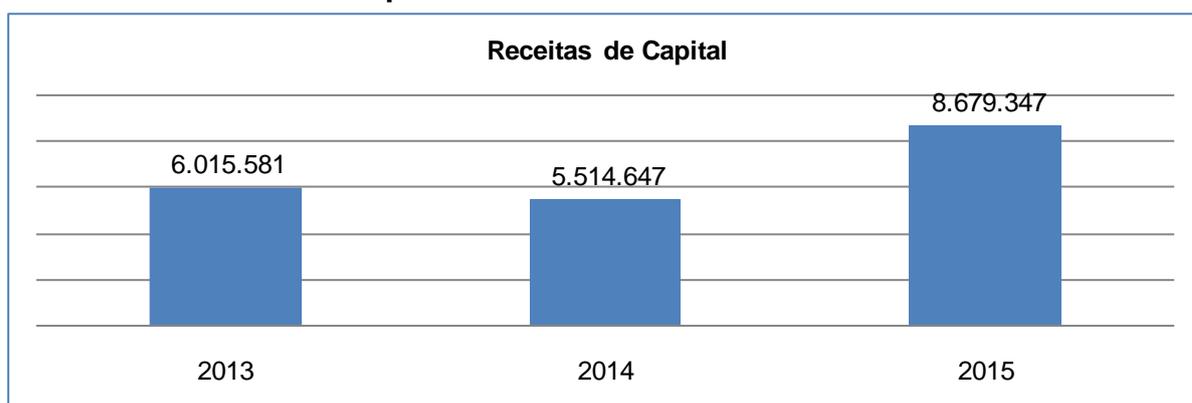
Nesta questão, a contadora informou que os parâmetros utilizados na estimativa da receita são a média da arrecadação nos últimos três exercícios, bem como a utilização dos índices de inflação, o crescimento do PIB, a atualização da planta de valores do IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano), a ampliação do perímetro urbano da cidade, as políticas de combate à evasão e à sonegação fiscal, o crescimento da população e o desenvolvimento econômico. Dessa forma, a Administração Pública municipal de Campo Bom/RS realiza a previsão das receitas, de forma a identificar o nível de arrecadação mais adequado.

Questão 2: Com base nos dados do TCE/RS, as Receitas de Capital tiveram um crescimento de 57,39% em 2015 em relação a 2014, sendo que no período anterior teve um decréscimo. O que justifica esse crescimento (algum tipo de procedimento adotado)?

A respondente justifica que o crescimento de 57,39% em 2015, conforme ilustra o gráfico 1, começou com o processo de contratação de operações de crédito para a execução de algumas obras e, ainda, foram realizados leilões de bens

imóveis do loteamento Industrial em Campo Bom. As Receitas de Capital, como visto anteriormente neste trabalho, são realizadas através da constituição de dívidas, vendas de bens imóveis e transferências de capital, recursos esses que são destinados à execução de obras.

Gráfico 1- Receitas de Capital

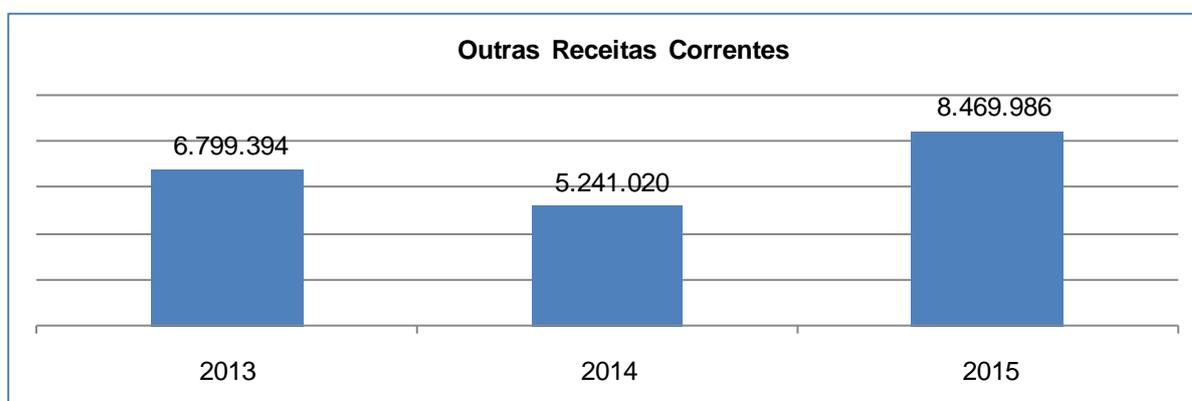


Fonte: Site do TCE- RS, adaptado pela acadêmica.

Questão 3: Com base nos dados do TCE/RS, as Outras Receitas Correntes tiveram um crescimento de 61,61% em 2015 em relação a 2014. O que justifica esse crescimento (algum tipo de procedimento adotado)?

Nesta questão, a respondente justifica que o crescimento nas Outras Receitas Correntes no ano de 2015, com um percentual de 61,61%, conforme ilustra o gráfico 2, corresponde à cobrança de dívida ativa, de forma que o município concedeu desconto de juros e multas sobre valores inscritos em dívida ativa, proporcionando aos contribuintes do município que cumprissem com suas obrigações.

Gráfico 2- Outras Receitas Correntes

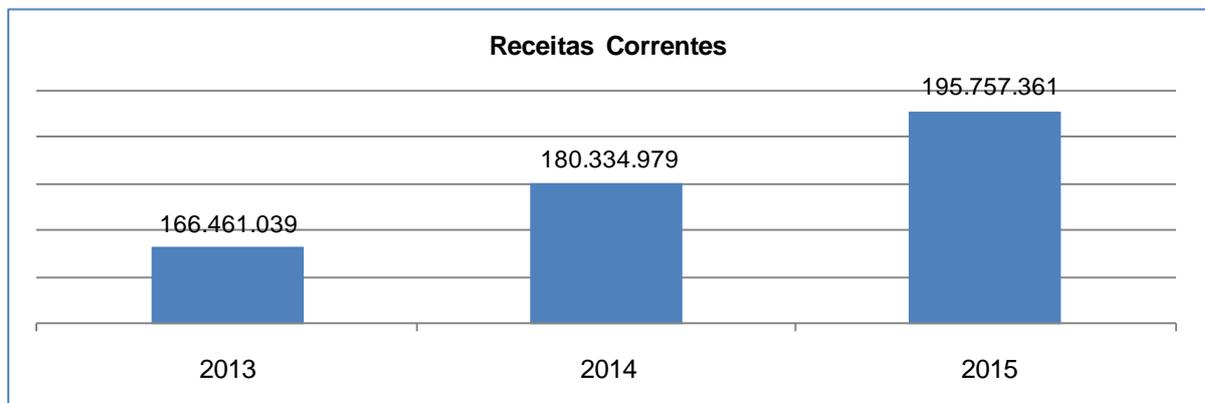


Fonte: Site do TCE- RS, adaptado pela acadêmica.

Questão 4: Com base nos dados do TCE/RS, as Receitas Correntes, de forma geral, nos últimos 3 anos, vêm crescendo na média de 8,44%. O que justifica esse crescimento?

Esse crescimento de média de 8,44% é justificado pela contadora pelo bom trabalho desempenhado pela equipe de fiscalização e arrecadação, nas ações específicas de cobrança de determinados impostos e da dívida ativa. Na comparação entre 2014 e 2013, a receita teve um aumento de 8,33% e, entre 2015 e 2014, aumentou em 8,55%, conforme o gráfico 3, que demonstra o crescimento em valores reais nos últimos três anos.

Gráfico 3- Receitas Correntes



Fonte: Site do TCE- RS, adaptado pela acadêmica.

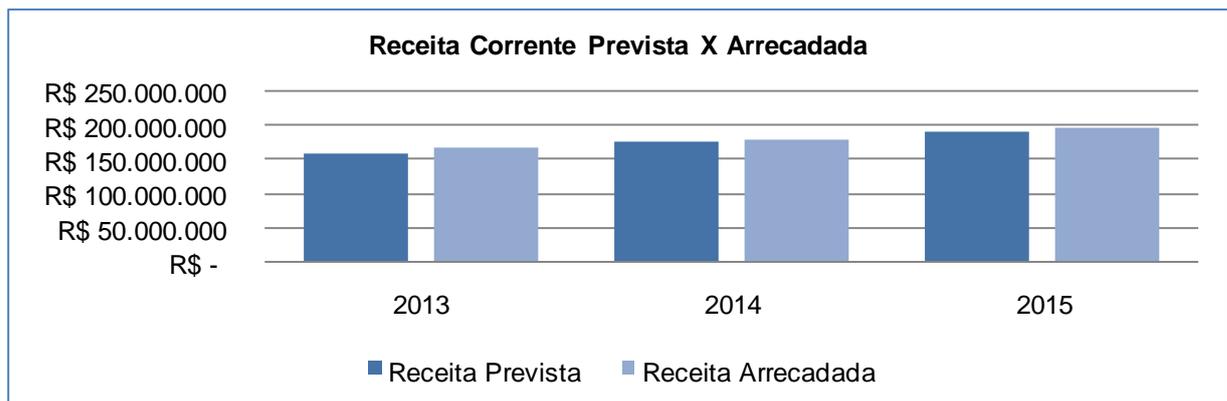
Questão 5: De que forma que o setor de contabilidade contribui para que as Receitas Públicas tenham o seu destino correto, proporcionando um serviço adequado à sociedade?

A declarante justifica que a contabilidade contribui, buscando o planejamento da receita, sua análise e sua execução, pois a arrecadação está vinculada a uma contraprestação que será entregue à sociedade, tendo como exemplo de investimentos os serviços em saúde e educação. Dessa forma, a correta contabilização das receitas arrecadadas e a correta execução dos investimentos em suas devidas finalidades, trazem credibilidade perante a sociedade.

Questão 6: Nos últimos 3 anos, as Receitas Correntes efetivamente arrecadadas sempre foram superiores em relação às Receitas Correntes previstas. O que justifica esse bom resultado?

Nas Receitas Correntes encontram-se as receitas dos impostos e, a maioria, gerenciadas pelo município. Nos últimos três anos as Receitas Correntes efetivamente arrecadadas sempre foram superiores em relação à prevista, sendo que a respondente justifica esse bom resultado pelo trabalho executado pela equipe de arrecadação e fiscalização, realizado nas ações específicas de arrecadação dos impostos de responsabilidade do município. O gráfico 4 demonstra a comparação da receita prevista com a efetivamente arrecadada nos últimos três anos: em 2013, a arrecadada foi de 4%, em 2014, de 3%, e, em 2015, de 2%. Esse desempenho possibilitou um maior investimento aplicado à sociedade, através do bom trabalho desempenhado na administração municipal, conforme já mencionado pela contadora.

Gráfico 4- Receita Corrente Prevista X Arrecadada



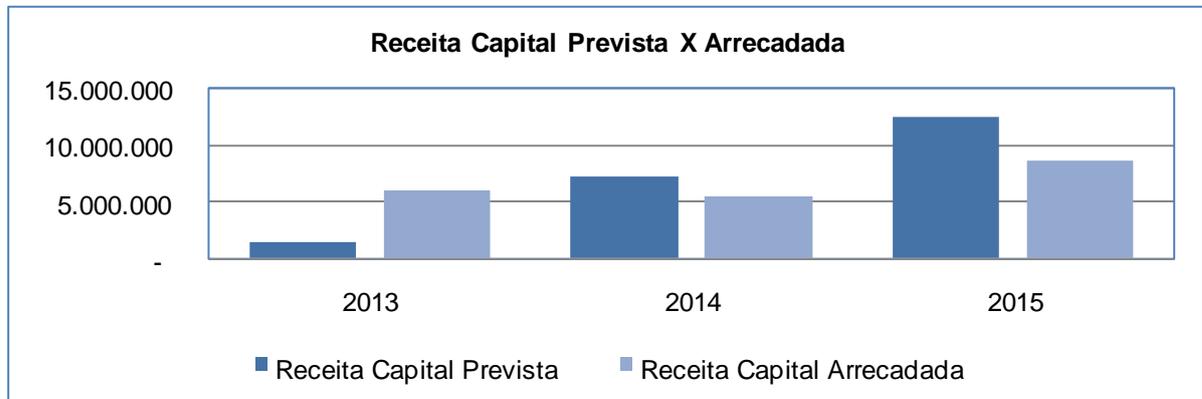
Fonte: Site do TCE- RS, adaptado pela acadêmica.

Questão 7: Com base nos dados do TCE/RS, a Receita de Capital efetivamente arrecadada foi superior em relação à Prevista no ano de 2013. Mas em 2015 e 2014, a Receita Arrecadada foi inferior à Prevista, com um percentual de 31% e 23%. O que justifica essa queda na arrecadação?

A contadora justificou, nesta questão, que a Receita de Capital é constituída de operações de crédito, repasses de convênios, transferências de capital, alienação de bens móveis e imóveis, entre outras. Dessa forma, a Receita de Capital é arrecadada na medida em que o município recebe as transferências, que obras são executadas e que leilões são realizados. Quando o valor que compõe a Receita de Capital é originária das fontes próprias do município, a probabilidade é bem maior de que as receitas se efetivem, mas quando o município depende de transferências da União, o repasse das receitas depende de um fator externo e, muitas vezes, fora do

alcance do município. O gráfico 5 traz a comparação da receita prevista para a arrecadada nos últimos três anos.

Gráfico 5- Receita Capital Prevista X Arrecadada



Fonte: Site do TCE- RS, adaptado pela acadêmica.

Questão 8: Com relação à pergunta anterior, que medida preventiva pode ser tomada para que seja alcançada a receita prevista?

Segundo a respondente, as Receitas de Capital orçadas em 2014 e 2015 foram de recursos oriundos de operações de créditos e, quando elas não se concretizam, a despesa não é executada. Dessa forma, só se realiza o investimento quando a Receita de Capital for efetivamente arrecadada, e, nesse caso, segundo a contadora, não há medidas preventivas a serem tomadas. No caso das transferências de convênio da União e do Estado, quando os repasses atrasam, a única maneira é o chefe do município cobrar os valores do responsável pelo repasse.

Questão 9: Você pode apresentar os fatores que mais contribuíram para o bom desempenho de arrecadação do município?

Segundo a contadora, muitos fatores contribuíram para o bom desempenho do município, de forma a ajudar no resultado esperado: levantamentos fiscais nas ações do simples nacional; acompanhamento e controle das empresas e apuração correta dos débitos; a disponibilização do sistema de nota fiscal eletrônica de serviços; parceria com os escritórios de contabilidade e com as empresas; treinamento das equipes de trabalho na prefeitura; promoção de sorteio nas premiações para o bom pagador do IPTU; os descontos de juros e multas; e as premiações dos sorteios do programa de trocas de notas fiscais. E, ainda, o uso de

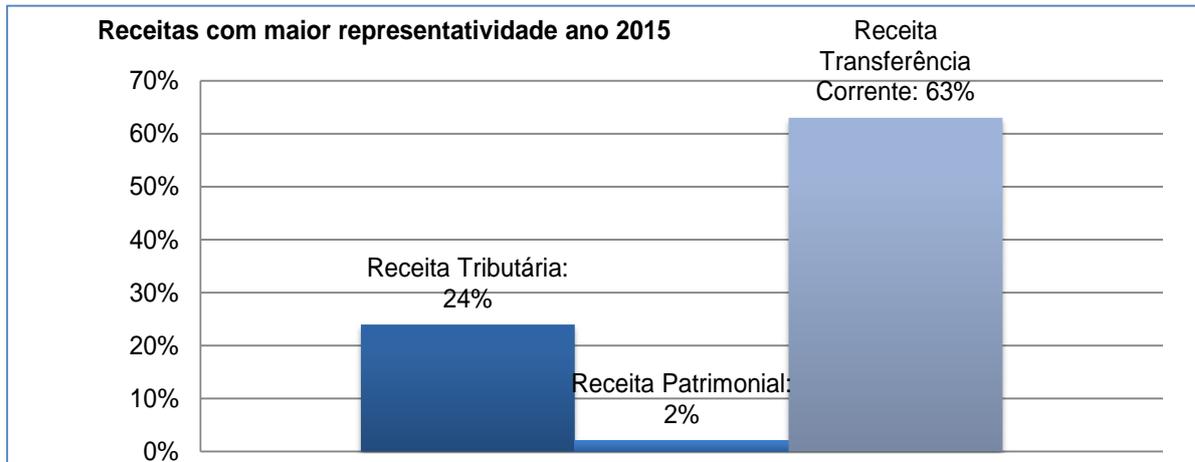
sistemas para monitorar, cruzar dados e informações, como faturamentos das empresas e controle da arrecadação, o que possibilitou uma fiscalização mais rápida das inconsistências.

Questão 10: Você pode apresentar os fatores que mais impactam negativamente no desempenho de arrecadação do município?

O fator que mais impacta negativamente na arrecadação, segundo a respondente, é a redução no consumo de bens e serviços, o que reflete diretamente na arrecadação das Receitas Correntes, nos impostos de ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços) e ISS (Imposto Sobre Serviços). Ainda na redução do consumo, reflete diretamente na queda da industrialização das empresas. Impactam também os cortes de incentivos às empresas, feitos pelo Estado e pela União; o desemprego, que exige cautela do contribuinte no momento de comprar; e a alteração do programa habitacional “Minha casa, minha vida”, que diminuiu o volume de transações de compra e venda de imóveis.

Questão 11: Você pode mencionar quais são as receitas que mais contribuem para a contraprestação dos serviços públicos entregues à sociedade?

Segundo a contadora, as receitas que mais têm representatividade na arrecadação em valores são os impostos de ICMS (Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), o ISS (Imposto Sobre Serviços), o IPTU (Imposto Predial Territorial Urbano), o FPM (Fundo de Participação dos Municípios) e as transferências (do Estado e da União). Porém todas as outras também são importantes, pois contribuem para a contraprestação dos serviços entregues à sociedade, como a saúde, a educação, a segurança, o lazer, a assistência social, a limpeza pública, o recolhimento de lixo, entre outros serviços disponibilizados pelo município. No gráfico 6, pode-se identificar as receitas com mais representatividade e o quanto elas demonstraram no ano de 2015 para o município, lembrando que, nas Receitas Correntes, encontram-se as transferências e FPM; as Receitas Tributárias são compostas pelos impostos de ICMS e ISS, e, ainda, nas Receitas Patrimoniais, encontra-se o IPTU.

Gráfico 6- Receitas com maior representatividade no de 2015

Fonte: Site do TCE- RS, adaptado pela acadêmica.

Questão 12: Quanto das receitas próprias de impostos do município representa a contraprestação dos serviços entregues à sociedade?

Segundo a contadora, em 2013, as receitas próprias do município representaram 28%, em 2014, 28,64% e, em 2015, 33,07%; sendo que todo o valor foi aplicado na contraprestação dos serviços entregues à sociedade. Como o percentual aumentou a cada ano, pode-se dizer que o investimento aplicado aos serviços destinados à sociedade teve uma melhor qualidade no decorrer dos últimos três anos.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Administração Pública tem por objetivo gerir os recursos públicos em contraprestação e destinar os serviços à sociedade. De acordo com a maneira como é realizado o planejamento da receita, e como ela é executada, é possível proporcionar serviços de melhor qualidade.

Nesta pesquisa, foi possível identificar a importância de uma boa Administração Pública para a sociedade, pois os recursos arrecadados têm o objetivo de serem devolvidos. O setor de contabilidade é muito significativo para a concretização desses objetivos, pois a correta escrituração da receita terá o destino certo para o investimento. Dessa forma, conforme o profissional contábil que respondeu ao questionário, a contabilidade busca o planejamento da receita, sua análise e a execução dos recursos, pois o resultado desse trabalho será a entrega dos serviços à sociedade.

Segundo a análise de dados apresentada, os recursos do município de Campo Bom tiveram um crescimento positivo nos últimos três anos, tanto nas Receitas Correntes quanto nas de Capital. Nas Correntes, a contadora destaca que este desempenho se deve ao trabalho realizado pela equipe de fiscalização, já nas Receitas de Capital, na comparação das Previstas para as Arrecadadas, o percentual foi menor na receita efetivamente realizada, porém, comparando às reais arrecadações auferidas, obteve-se um melhor resultado no exercício de 2015. Dessa forma, percebe-se que o resultado apresentado pela equipe da Administração Pública foi satisfatório, proporcionando um recolhimento significativo dos recursos e, conseqüentemente, possibilitando o aumento dos investimentos para a sociedade. Embora, na questão 8, a profissional contábil tenha respondido que não há medidas preventivas a serem tomadas, a menos que se efetue cobrança diretamente ao responsável pelo repasse, quando oriundas de repasses do Estado e da União, o equilíbrio orçamentário diz que a receita deverá ser igual a despesa. Logo, na medida em que a receita não for realizada, a primeira medida a ser adotada será a não realização da despesa fixada. Também pode-se salientar que toda tomada de decisão sobre os investimentos deverá passar pela aprovação prévia do ordenador de despesa (o prefeito).

No decorrer do referencial teórico, foram citados os artigos 198º e 212º da Constituição Federal de 1988, os quais estabelecem o percentual que deve ser aplicado aos serviços como a saúde e a educação. Proporcionalmente, quando a arrecadação dos recursos aumentou, o valor destinado aos serviços públicos também pode ter superado sua previsão inicial. Segundo a profissional contábil respondeu à questão 12, todo o valor que ultrapassou, nestes três anos, nas receitas próprias, foi aplicado na contraprestação de serviços. Outro exemplo de crescimento encontra-se nas Receitas Correntes, que vêm crescendo em média 8,44%, como foi apresentado no gráfico 3.

Conforme o questionário respondido, as várias medidas que o município tomou, as quais proporcionaram melhorias na arrecadação, ocorreram desde o cruzamento de informações fiscais, parcerias com escritórios de contabilidade, desconto em juros e multa, até incentivos, como premiações, aos pagadores. Mesmo assim, existem empecilhos que impactam negativamente na arrecadação, basicamente, sendo esses resumidos ao desemprego, proporcionando menos recursos à Administração Pública, visto que, quanto menor o poder aquisitivo das

pessoas, menos elas adquirem. Assim, aumenta a probabilidade de as empresas baixarem sua produção e, por consequência, afetarem a arrecadação do Município.

Segundo a contadora, dentre os diversos recursos que o município arrecada, todos têm papel fundamental para a contraprestação dos serviços entregues à sociedade, porém, os que mais se destacam são os impostos de ICMS, o ISS, o IPTU, o FPM e as transferências (do Estado e da União), pois são os impostos que mais têm representatividade na contraprestação dos serviços entregues, significa, então, que essas são as receitas que mais contribuiram com os investimentos no município. É possível identificá-las no quadro 3, compostas dentro das Receitas Correntes, ou no gráfico número 6, em que, no exercício de 2015, as transferências correntes corresponderam a 63% do total das receitas, as tributárias a 24%, e, as patrimoniais, a 2%.

Diante do exposto, conclui-se que tem grande importância uma Administração Pública que trabalhe em interesse da coletividade, que busque administrá-la com a melhor qualidade possível, desde a análise das necessidades públicas, até a análise da correta escrituração. Dessa forma, o resultado demonstrado nesta pesquisa identificou que o trabalho da Administração Pública, em conjunto com a Secretaria da Fazenda, proporcionou um aumento na arrecadação das receitas, e, conseqüentemente, maiores investimentos com serviços de qualidade à sociedade. E, ainda, propõe-se uma próxima pesquisa, que venha a dar continuidade a este trabalho, a qual possa ter a oportunidade de aplicar um questionário com o Secretário da Fazenda ou com o Prefeito da cidade, pela busca de outra posição sobre os questionamentos, de forma a atender as necessidades da sociedade de maneira ainda mais satisfatória.

REFERÊNCIAS

BRASIL. *Constituição Federal*. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 30 Març. 2016.

_____. *Lei Federal nº 4.320/64*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em 26 Març. 2016.

_____. *TCE-RS*. Disponível em: <http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=20001:23:0:::RP,23:P23_MUNICIPIO:CAMPO%20BOM> Acesso em 30 Abr. 2016.

_____. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. *Receitas Públicas: manual de procedimentos*. Brasília: STN/Coordenação-Geral de Contabilidade, 2007. 233 p. Disponível em: <http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Manual_Procedimentos_RecPublicas.pdf> Acesso em 23 Set. 2016.

FREIRE, Elias Sampaio. *Direito administrativo: teoria e 1000 questões*. Edição atualizada até a emenda nº38/2002. 3º ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2002.

GIAMBIAGI, Fabio; ALÉM, Ana Cláudia. *Financias públicas: teoria e prática no Brasil*. 4. ed. revista e atualizada. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

GIL, Antonio Carlos. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

KOHAMA, Heilio. *Contabilidade pública: teoria e prática*. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Robison Gonçalves de. *Contabilidade pública: integrando união, estados e municípios (siafin e siafem)*. São Paulo: Atlas, 2000.

MAUSS, Cezár Volnei. *Análise de demonstrações contábeis governamentais: instrumento de suporte à gestão pública*. São Paulo: Atlas, 2012.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo Brasileiro: 29º ed, atualizada por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo, José Emmanuel Burle Filho*. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2004.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo: 32º ed, revista atualizada até Emenda constitucional 84, de 02.12.2014*. São Paulo: Malheiros Editores Ltda, 2015.

NOQUEIRA, Carlos Alberto. *Administração Pública: teoria e mais de 400 questões*. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva. *Controladoria governamental: governança e controle econômico na implementação das políticas pública*. São Paulo: Atlas, 2010.

PISCITELLI, Roberto Boccacio; *et al.* *Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. *Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico*. Novo Hamburgo: Feevale, 2009.

QUINTANA, Alexandre costa; *et al.* *Contabilidade pública: de acordo com as novas normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público e a lei de responsabilidade fiscal*. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA, Lino Martins da. *Contabilidade governamental: um enfoque administrativo*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA, Valmir Leôncio da. *A nova contabilidade aplicada ao setor público: uma abordagem prática*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

SLOMSKI, Valmor. *Manual de contabilidade pública: um enfoque na contabilidade municipal, de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.