

Aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal na Execução do Orçamento da Saúde em um Município do Oeste da Bahia

Erick da Silva Gualberto¹

Ricardo Valverde de Jesus²

Antonio da Silva Neves Junior³

RESUMO

A Contabilidade Pública é ramo da ciência contábil que processa, gera informação, princípios, normas contábeis direcionados para o controle do patrimônio das entidades públicas. Para ter controle dos atos da gestão das contas públicas é necessário que se tenha ferramentas capazes de direcionar o gestor na tomada de decisões. A Lei de Responsabilidade Fiscal 101/2000 (LRF) foi criada com vistas a oferecer maior transparência e imposição de limites na gestão pública. Por tanto se verificou a aplicação da LRF na utilização de recursos com saúde no Município de Riachão das Neves - BA em 2016. Utilizou-se do método de pesquisa bibliográfica e análises de documentos do Tribunal de Contas dos Municípios e consulta de leis que norteiam o orçamento com foco nos gastos com a saúde nos processos licitatórios, prestação de serviços, pagamento de compras e prestação de contas bem como, se esse foi feito como determina a lei e se atende ao objetivo, que é analisar a observância e aplicabilidade da LRF perante o exercício das aplicações destinadas à saúde no Município de Riachão das Neves - BA em 2016. Fica claro que a gestão atendeu a legislação que dita às regras do orçamento e dos gastos de recursos advindos deste para aplicação na saúde do município. Embora o parecer técnico publicado em 08/12/2016 pelo TCM tenha sido com a reprovação das contas do município de Riachão das Neves, o mesmo não fez menção alguma ao orçamento dos recursos e gastos com a saúde, pois respeitou os limites que a LRF impõe sobre a gestão dos recursos da saúde.

Palavras-chave: Contabilidade; Transparência; Gestão Pública; Observância; Aplicabilidade.

¹ Acadêmico/a do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade São Francisco de Barreiras - FASB. E-mail: ericksg@fasb.edu.br.

² Acadêmico/a do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade São Francisco de Barreiras - FASB. E-mail: ricardovalverde@fasb.edu.br.

³ Especialista em Planejamento Financeiro e Tributário pela UNYAHNA, Professor/a Orientador/a do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade São Francisco de Barreiras - FASB. E-mail: antonioneves@fasb.edu.br.

ABSTRACT

Public Accounting is the branch of accounting science that processes, generates information, principles, accounting standards directed to the control of the assets of public entities. To have control of the acts of the public accounts management, it is necessary to have tools capable of directing the manager in the decision making. The Fiscal Responsibility Law 101/2000 (LRF) was created with a view to greater transparency and to impose limits on public management. Therefore, one was verified the application of the LRF in the use of health resources in the Municipality of Riachão das Neves-BA in 2016. In order to do so, bibliographic research and analysis of documents of the Municipal Court of Accounts was used and also consultation of laws that guide the budget focusing on the health expenditures in the bidding processes, provision of services, payment of purchases and rendering of accounts if it was made as determined by the law in view of the objectives that is to analyze the compliance and applicability of the RFL in relation to the exercise of health applications in the Municipality of Riachão das Neves-BA in 2016. It is imminent that the management has complied with the legislation that dictates the rules of the budget and the expenses of resources derived from this for application in the health of the municipality. Although the technical opinion published on 12/8/2016 by the TCM with the disapproval of the accounts of the municipality of Riachão das Neves, it did not mention the budget of resources and expenditures on health, having respected the limits that the FRL imposes on the management of health resources.

Keywords: Account; Transparency; Public Administration; Compliance; Applicability.

1. INTRODUÇÃO

Ao iniciar os estudos da Contabilidade Pública, mais especificamente sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal, foi observada importância da participação popular para o fortalecimento e observância da lei, diante de um cenário onde se ver casos de pedaladas fiscais, desobediência aos limites que a lei trás para a gestão dos recursos públicos.

Entender a aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal na prática, em um determinado exercício financeiro é de suma importância para a fixação da matéria em questão, na transparência das informações, e sobre tudo, a busca do bem estar coletivo. O estudo desse artigo é fundamental para o incentivo à pesquisa na pratica do aprendizado e na colaboração em promover a busca por conteúdos de grande relevância e disseminar todo o conhecimento adquirido na academia para a sociedade, uma vez que o objeto de estudo se trata de um bem comum da sociedade.

A Lei de Responsabilidade Fiscal Lei 101/2000 (LRF) tem por finalidade a regulamentação de finanças públicas, sendo seus objetivos estabelecer, consolidar normas e regras já existentes, consagrar os princípios constitucionais, introduzir novos conceitos como a transparência e a responsabilidade no uso dos recursos públicos as quais impõem limites ao gestor em suas ações.

A Lei Obriga que União, Estado e Municípios sejam transparentes, publiquem relatórios fiscais, apresentem seus objetivos, resultados obtidos e como foram utilizados os recursos pelos gestores públicos, é uma ferramenta de controle da gestão com o fim de gerar informações e orientações para limitação de gastos da gestão e instituir formas de punição para a utilização incorreta desses recursos. Abrangem órgãos da administração pública direta do poder executivo, legislativo e judiciário incluído, os tribunais de Contas da União, Tribunal de Contas dos Estados e Tribunal de Contas dos Municípios (TCU, TCE e TCM) e ainda os ministérios públicos, as autarquias, fundações públicas, empresas estatais dependentes.

A Lei Complementar 101 de 04 de maio de 2000 (LRF), tem como base legal o art. 163 da Constituição Federal, que regulamenta as normas gerais do orçamento. Essas normas são embasadas pelos princípios e diretrizes que são de fundamental importância na elaboração do Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) essa por sua vez já é o orçamento propriamente dito. É através dos princípios que o orçamento vai ser regido, as receitas vão ser previstas e despesas fixadas e dão direito ao gestor de gastar, mas sem ultrapassar os limites que a LRF vem dispor sobre a execução do orçamento público.

A Lei de Responsabilidade Fiscal faz com que o gestor público tenha maior responsabilidade na transparência, pois todo movimento, todos os gastos, despesas feitas e receitas obtidas pelo Município, qualquer que seja a ação que envolva os recursos públicos da administração deverão ser publicados no Site de Transparência da União, Estados e Municípios e no Diário Oficial, para que a população tome ciência de como são executados o orçamento e o andamento da gestão dos Bens Públicos, pois garante à gestão, firmeza e fidedignidade as informações publicadas em seus respectivos meios de publicação.

Diante do suporte oferecido pelas leis que embasam o orçamento como a Lei 4.320/64 que trata das normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos; Constituição Federal de 1988, onde estão expressos princípios e fundamentada as leis 101/2000 e 4.320/64 no seu art. 163 regulamentando as normas do orçamento público e as leis que tratam dos processos, fundamentações de licitação (Leis 8.987/95 e 8.666/93) que

favoreceu analisar como se executou aplicabilidade e observância da LRF no exercício financeiro da Saúde do ano de 2016 no município de Riachão das Neves – BA.

O presente artigo tem como objetivo obter informações e verificar como ocorreram os processos de licitação para compra e prestação de serviços se atendeu todas as etapas como determina a legislação; apurar se os repasses destinados ao orçamento da saúde foram feito de maneira adequada e obedecem aos limites de destinação de recursos advindos do orçamento geral do município; analisar se houve a prestação de contas por parte do município de todas as ações realizadas durante o exercício com as aplicações em saúde de Riachão das Neves com ênfase para fidedignidade dessas publicações.

Para a realização de uma pesquisa, uma boa ferramenta de investigação se faz necessário. Portanto, utilizou-se a metodologia por meio de investigação bibliográfica para o embasamento teórico, através de livros, sites que tratam de assuntos de contabilidade e análise de documentos junto ao Tribunal de contas dos Municípios como fonte de investigação sucinta dos resultados obtidos pela administração do município com revisão de comparativos das despesas autorizadas com as realizadas, balanço orçamentário, demonstrativo das despesas por órgãos, processos de licitação realizados, folha de pagamentos entre outros documentos comprobatórios das ações da gestão do município no exercício orçamentário do período de 2016.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 HISTÓRIA DA CONTABILIDADE

O homem primitivo já praticava uma contabilidade rudimentar ao contar seus instrumentos de caça e pesca e ainda seus rebanhos, mas foi na Mesopotâmia, região situada entre os rios Tigres e Eufrates atual Iraque que foram encontrados os primeiros registros patrimoniais. O homem começava a registrar o seu patrimônio, era a origem do Livro Diário.

Os séculos passam, surgem novas civilizações em torno do baixo Nilo nas planícies de inundação, a agricultura floresceu e com ela um povo que deixava seu legado até os dias de hoje, os egípcios.

Segundo Hendriksen e Van Breda Independentemente da data exata da descoberta dos primeiros fatos ou registros contábeis, verificou-se que desde os primórdios o homem tinha como objetivo buscar de alguma forma, algum conhecimento que pudessem atender as suas necessidades da época como, por exemplo, o pagamento de tributos feitos pelos agricultores egípcios aos coletores de tributos do Egito nas margens do Rio Nilo através de produtos como linhaça e cereais para que pudessem ter o direito de usar aquelas águas do rio, ou a ideia rudimentar de controle de bens, método adotado para contagem de rebanhos, metais, escravos, etc., bem assemelhada à técnica de controle que conhecemos hoje como inventário. (HENDRIKSEN, VAN BREDA, 1999).

O papiro, colhido as margens do grande rio, no qual os escribas registravam os movimentos, eram os primeiros livros contábeis. Dos portos de Tíron e Sidom, os fenícios navegavam pelo mediterrâneo expandiam sua rede de comércio, foram eles os primeiros a desenvolver as trocas em bases monetárias e simplificaram os registros por símbolos.

Segundo Iudícibus e Marion (1999), a contabilidade já existe desde o início da civilização: avaliava a riqueza de um homem e tomava como exemplo um pastor que ao chegar o inverno recolhia seu rebanho de ovelhas num aprisco para protegê-lo do frio que às matavam. Então as tosquiava, e não sobrava nada para fazer a não ser olhar pela janela a neve cair. Então este homem começa a se questionar; como o seu rebanho cresceu, será que o rebanho do seu vizinho pastor cresceu mais do que o seu. Ai que entra a função da contabilidade. Alguns teóricos preferem dizer que ela existe, pelo menos, desde 4.000 antes de Cristo.

Da península itálica vieram os romanos, nascia o maior e mais desenvolvido império da antiguidade que se expandiu por toda a Europa, Norte da África e Oriente Médio, conquistaram povos e nações, levaram a paz romana e que se pode chamar de um sistema jurídico de contabilidade organizado. Mais impérios nascem, crescem e morrem, com Roma não foi diferente. Bárbaros invadiram a península, os sons das batalhas ecoava por todos os cantos, era a queda do império romano.

A era Medieval é considerada uma era técnica que soube aprender e aproveitar os conhecimentos das civilizações antigas como a da Mesopotâmia, dos Sumérios e Babilônicos, das civilizações consideradas importantíssimas para o desenvolvimento da ciência que conhecemos como a Egípcia, Grega e a Indiana até o conhecimento dos povos árabes de onde Leonardo Fibonacci solidificou seus conhecimentos e os levou a Itália. (HENDRIKSEN, VAN BREDA, 1999).

Séculos mais tarde, já no final da idade média no renascimento, os árabes ao invadir uma península ibérica, trouxeram obras manuscritas de contabilidade que muito influenciaram o comércio na velha Europa, comércio esse, que floresceu nas cidades italianas de Veneza, Gênova, Florença e Ibiza. Os comerciantes necessitavam de uma escrituração capaz de refletir os interesses dos credores e investidores e que era ao mesmo tempo útil nas suas relações com consumidores e fornecedores. A sistematização da contabilidade estava a caminho.

Muitos fatos estão registrados desde o início da humanidade contados através de séculos de história da humanidade. A história da civilização é a maior testemunha da vivência concreta da ciência da contabilidade no início da civilização antiga onde o homem já demonstrava o controle contábil através do controle alimentar ou através de desenhos encontrados em cavernas para algo que a civilização da época queria registrar como forma de controle do seu dia a dia (MARQUES, 2010).

O Oriente também foi o responsável pela expansão comercial pelo mundo onde as necessidades de controle só aumentavam à medida que o comércio se expandia e a riqueza era acumulada, a negociação individual era substituída pelo comércio por meio de representações e associações, onde os riscos das negociações e as riquezas delas extraídas fossem compartilhados através de sociedades. A ideia de sociedade na época foi importantíssima para a contabilidade porque levou ao entendimento da firma como entidade separada e distinta das pessoas de seus proprietários, ideia que seguiu durante tempos e tempos onde encontramos hoje materializada como princípio da entidade. (HENDRIKSEN, VAN BREDA, 1999).

A Arte e a Ciência se desenvolveram, o mundo deixou a idade das trevas, assim aconteceu o renascimento, e com ele, a figura de Luca Pacioli, frade franciscano autor de uma obra que expõe o método das partidas dobradas, princípio contábil segundo qual todo lançamento a crédito em uma conta faz com que surge automaticamente outra conta onde é registrada a mesma importância a débito. No ano de 1500 era descoberto o Brasil e com a instituição do governo geral chegaram os provedores da fazenda, que acumulavam este cargo com o de contador, eram os nossos primeiros colegas em solo brasileiro.

Note-se que Luca Pacioli, um frade franciscano, era um matemático e que o mecanismo das partidas dobradas é basicamente, um mecanismo algébrico, com premissas iniciais convencionais (o fato de o lado esquerdo do Balanço ser, por convenção, o lado do Ativo força a que, como consequência, o lado esquerdo de uma conta de Ativo deva ser debitado pela criação de ativos ou por seus incrementos). (SÁ, 2004, p. 19)

Com o desenvolvimento da Colônia, Cartas Régias passaram a regulamentar os princípios contábeis que instituíam cargos e funções na administração fazendária. Em Portugal, no ano de 1970, foi baixada a lei que regulamentava o exercício da profissão contábil e a partir da vinda da família real para o Brasil iniciava-se o ensino contábil em terras brasileiras com instalação em 1810 da aula de comércio da corte. A partir daí novas escolas eram fundadas disseminavam o ensino e desenvolviam normas e métodos.

A mais antiga instituição profissional e cultural da Ciência contábil que se tem notícia no Brasil é a Associação dos Guarda Livros da Corte fundado em 18 de abril de 1869 na cidade do Rio de Janeiro. A classe contábil se organizava, mas para chegarmos ao ponto que estamos hoje, muitos anos se passaram.

O curso de contabilidade correspondia ao curso de guarda-livros. A grade curricular deste novo curso era composta por um grupo de disciplinas de cultura geral e outro de cultura técnica que continha contabilidade geral, comercial, bancária, industrial. (LEITE, 2005).

Já no século XX em 1905, os diplomas da Academia de Comércio do Rio de Janeiro e da Escola Prática de São Paulo eram reconhecidos como oficiais. Observa-se uma história de lutas com a fundação de associações profissionais, sindicatos, institutos e em todos esses organismos estavam o fio condutor que levaria a criação dos conselhos Federais e Regionais de Contabilidade.

Em 1924, realizava-se no Rio de Janeiro o primeiro Congresso Brasileiro de Contabilidade que foi enfático ao recomendar a aprovação de uma lei para regulamentar o exercício da profissão, mas para chegar a esse objetivo foi preciso uma grande luta, o que não faltou foi à ida e volta de projetos que foram apresentados e não apreciados. Finalmente o Presidente Eurico Gaspar Dutra, através do Decreto Lei – 9295/46 reconhecia uma das profissões mais antigas do Brasil. Devemos isso à tenacidade de grandes homens que com grande esforço fizeram ser reconhecida a profissão de contador.

Verificou-se que a contabilidade no Brasil teve diversos momentos e foi influenciada por muitas variantes econômicas, sociais e educacionais, desde o descobrimento até o século XX, e sofreu influência das escolas europeias e escolas Norte Americanas. (LEITE, 2005).

Mas o homem no decorrer dos séculos sempre fez o uso de máquinas e instrumentos para o exercício da sua profissão e para os contadores não foi diferente. O primeiro instrumento conhecido foi o Ábaco que surgiu cerca de 3.500 anos atrás, palavra proveniente do grego *abax*, que tem como significado a palavra contador. O primeiro modelo foi composto por varetas e pequenas bolas, no entanto, a versão chinesa desenvolvida por volta do ano 2600 a.C. se tornou a mais conhecida.

Antigamente, os livros eram copiados a mão por monges nos monastérios medievais, entre os anos de 1450 e 1455, Gutenberg criou a primeira prensa que foi utilizada até meados do século passado para colar as folhas em gelatinas dos livros Diários.

A primeira máquina auxiliadora de cálculo apareceu em 1642 com o Frances Blaise Pascal, ao longo dos anos o aparelho foi aperfeiçoado, mas só em 1901 que Rolcom Eros construiu a famosa máquina Eros, percussora da máquina de contabilidade. Em 1714 foi criada a máquina de datilografar pelo engenheiro Inglês Hanri Mill, logo após foi idealizado o primeiro modelo realmente viável que foi industrializado a partir de 1873 nas oficinas da empresa Remington, sua utilidade se firmou, mas com o advento de tecnologias muitas modernas máquinas de escrever foram aos poucos substituídas por computadores. Assim se deu a evolução histórica do registro de informações e os dados que hoje conhecemos por contabilidade.

2.2 CONTABILIDADE PÚBLICA E ORÇAMENTO

A Contabilidade Pública é ramo da ciência contábil que aplica no processo gerador de informações os princípios e normas contábeis direcionados para o controle do patrimônio das entidades públicas.

São aplicadas ao setor público as normas de contabilidade conhecidas como; NBCT-16 e a MCASP. As NBCT's são conhecidas como Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica, já a NBCT- 16 se referem especificamente à Contabilidade Pública. MCASP compõe o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Este manual é emitido pelo Tesouro Nacional e pela Secretaria de Planejamento.

A Contabilidade Pública tem por objetivo aplicar os conceitos, Princípios e Normas Contábeis na gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos Órgãos e Entidades da Administração Pública, e como ramo da Contabilidade, oferecer à sociedade, de maneira transparente e acessível, o conhecimento amplo sobre a gestão da coisa pública. (LIMA e CASTRO, 2003, p. 13)

Os princípios da Contabilidade Pública e do Orçamento Público estão definidos na CF/1988, na Lei 4.320/64 e na Lei 101/2000 e são os responsáveis pela fidedignidade dos dados emitidos da gestão pública e transparência das ações do gestor com os recursos destinados à atividade financeira em um determinado período. São os princípios:

Unidade: o orçamento deve ser uno, ou seja, as três esferas do orçamento (fiscal, investimentos das estatais e seguridade social) farão parte da Lei Orçamentária Anual.

Unidade de orientação política das leis orçamentárias.

Universalidade: todas as receitas e despesas constarão na Lei Orçamentária. Permite o conhecimento e prévia autorização para a realização da receita e despesa, impedindo que o executivo realize qualquer operação financeira sem autorização orçamentária.

Anualidade: o orçamento deve ser elaborado e autorizado com periodicidade anual, coincidindo o exercício financeiro com o ano civil.

Equilíbrio: limitação do endividamento; montante das despesas fixadas não pode ser superior ao da receita prevista. Utilização de mecanismo para limitação e controle das despesas.

Exclusividade: a lei orçamentária não conterà dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa. Exceção nos casos de autorização para abertura de créditos suplementares e contratações de operações de créditos ainda por antecipação da receita.

Programação: vinculação necessária à ação governamental planejada.

Legalidade: subordinação da Administração Pública às prescrições legais orçamentárias.

Orçamento Bruto: as parcelas das receitas e das despesas devem ser incluídas no orçamento pelos seus totais, sem quaisquer deduções. Não afetação da Receita: veda a vinculação de receita de impostos a órgãos, fundo ou despesa, ressalvadas às exceções admitidas no artigo 167, parágrafo 4º da Constituição Federal. Aplica-se apenas aos impostos e não aos demais tributos.

Especificação ou Especialização: preconiza a identificação detalhada da receita e da despesa para que não figurem de forma global. (BRASIL, CF/1988, lei 4.320/1964, lei 101/2000)

O objeto de estudo deste ramo da Contabilidade é o patrimônio dos órgãos públicos e suas entidades quando há nelas a presença de recursos públicos. As informações emitidas pela Contabilidade sobre resultados alcançados em aspectos de natureza financeira, econômica, orçamentário e física do patrimônio das entidades e suas mutações, servem para auxiliar o gestor da administração na tomada de decisões e buscar a adequada prestação de contas das entidades públicas.

A Contabilidade Pública é aplicada integralmente às Entidades Governamentais sendo elas da Administração Direta e Administração Indireta. As entidades da Administração Pública Direta são poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, Ministério Público, Advocacia Geral da União e Defensoria Pública.

Da Administração Pública Indireta são as Autarquias, Fundações Públicas, Estatais. As Estatais são as Empresas Públicas e Sociedade de Economia Mista. Elas são pessoas jurídicas de Direito Privado e os demais entes da Administração Pública Direta e as Autarquias e Fundações públicas são Pessoas Jurídicas de Direito Público.

As empresas públicas são aquelas que 100% do seu capital é do Governo, de entes públicos e recebem recursos públicos. Já a Sociedades de Economia Mista ao menos 51% do

seu capital é do governo e o restante é da iniciativa privada de outras Pessoas Jurídicas ou Físicas que investem ações dessas empresas.

2.3 PATRIMÔNIO PÚBLICO

O Patrimônio Público é o conjunto de Bens, Direitos e Obrigações, já o Patrimônio Líquido nada mais que o valor residual, ou seja, a diferença entre o Ativo e o Passivo. O Ativo são os Bens e Direitos, recursos controlados decorrentes de eventos passados que são responsáveis por gerar benefícios futuros para uma determinada entidade.

O Passivo são as obrigações presentes, ou seja, obrigações que tem que ser pagas no momento decorrente de eventos passados cujos pagamentos sejam capazes de gerar benefícios econômicos futuros também conhecidos como obrigações das entidades, é ainda o Patrimônio Líquido o valor residual ou a diferença entre o Ativo e Passivo.

O Patrimônio Público por analogia compreende o conjunto de bens, direitos e obrigações avaliáveis em moeda corrente, das entidades que compõem a Administração Pública. Note-se que o patrimônio público não é somente o relativo às entidades públicas, mas às entidades que compõem a administração Pública. (KOHAMA, 2000, p. 213)

Os Bens Públicos são classificados segundo critérios jurídicos em Bens de uso comum que são somente Bens Naturais e Bens Artificiais, ambos são inalienáveis e impenhoráveis, ou seja, não podem ser vendidos ou dados como objeto de penhora. Temos também os Bens de uso Especial que são utilizados na finalidade pública de prestação dos serviços, da mesma forma são considerados Bens inalienáveis e impenhoráveis.

A uma classificação de Bens Públicos que podem ser alienados, mas não podem ser penhorados; são os Bens Dominiais. São Bens que não são utilizados diretamente na finalidade pública, é um Bem do Poder Público o qual o ente competente sobre esse Bem não faz uso dele nas finalidades a este ente atribuídas.

2.4 REGIMES DE CONTABILIZAÇÃO

Os Bens são contabilizados da seguinte forma; para os Bens Especiais e Dominiais são contabilizados no ativo não circulante, os Bens de uso comum também são registrados nesse grupo de contas, mas somente quando for ativo de infraestrutura ou culturais, no entanto, não são penhoráveis.

Normalmente quando se fala em Contabilidade Empresarial podemos dizer que o regime de contabilização é o Regime de Competência, mas quando se trata de Contabilidade Pública isso acontece de forma um pouco diferente.

Para a o ramo da contabilidade em questão no que diz respeito ao regime orçamentário, pertence ao exercício financeiro às receitas arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas. Diante disso podemos dizer que as receitas arrecadadas correspondem ao Regime de Caixa e relacionados às despesas empenhadas se referem ao Regime de Competência, essa forma de contabilizar é conhecida como Regime Misto.

É importante observar os estágios da Despesa, sendo o primeiro a Fixação. Como falamos de regime misto e tem como foco o regime orçamentário, ou seja, o Orçamento quando realizado para as entidades públicas e publicado na LOA (Lei Orçamentária Anual), o primeiro estágio é fazer a fixação das Despesas, ou seja, quanto que vai ser gasto em um determinado período conhecido como exercício financeiro.

O segundo estágio da despesa o Empenho, que é uma reserva prévia de dotação visa ao atendimento da despesa. O ente Público reserva parte do orçamento para pagamento de uma despesa, ou seja, é um ato emanado da autoridade competente que vai separar uma parte do dinheiro que foi fixado para pagar uma despesa como exemplo os materiais de consumo, então já está fixado no orçamento que vai gastar um determinado valor com esse tipo de despesa no exercício financeiro. Quando a compra é feita de materiais de consumo, é feito o empenho no valor da compra, ou seja, a reserva ou separação do valor para o pagamento do fornecedor desse material que foi comprado.

Na liquidação vemos o terceiro estágio da despesa que é a verificação do direito do credor. Quando se empenhado uma compra, falta ainda o fornecedor entregar o material, e nesse momento, quando se recebe e é feito a conferência ou ateste acontece a Liquidação, fica observado o direito do credor de receber pelo material de consumo entregue, é ai que acontece o último estágio da Despesa, o Pagamento. Primeiro separa se o dinheiro, depois o fornecedor cumpre a entrega do bem ou do serviço, com o cumprimento ocorre a liquidação e por fim o fornecedor faz jus a esse recebimento que é o pago, esses são os estágios da despesas que ocorrem para todas as Despesas Públicas, mas a despesa orçamentária ocorre mesmo no momento em que se faz o empenho, isso acontece na execução do orçamento.

Assim como as Despesas no orçamento passa por seus estágios, podemos compreender os estágios também das Receitas. O primeiro estágio da receita é a Previsão. A Previsão ocorre quando o ente público prevê quanto que vai gastar no exercício. Logo após ter feito a Previsão de Receita o ente vai fazer os Lançamentos que se configura como segundo estágio

da receita, como exemplo o registro do Crédito Tributário, ou seja, o ente registra que o contribuinte tem que pagar determinado imposto.

Feito a Previsão de Receita e os Lançamentos, o próximo passo ou terceiro estágio da receita será a Arrecadação que consiste no pagamento que será realizado pelo contribuinte de tal imposto feito em uma agência bancaria. Os pagamentos foram feitos e o valor da previsão foi recebido em banco pelo agente arrecadador que são os bancos, que se concretiza no momento do pagamento a Arrecadação.

No último estágio da receita após ter sido previsto, lançada, arrecadada a receita, partimos para o recolhimento. O recolhimento acontece quando o banco repassa o dinheiro arrecadado para os cofres públicos ou para o ente competente que prevê o imposto, então se finaliza os estágios da receita, fecha o ciclo e traz aos entes da administração pública recursos que serão aplicados em pró da sociedade. O enfoque orçamentário da receita ocorre no momento da arrecadação, assim podemos compreender o regime misto que se usa no orçamento, mas especificamente nesse caso o regime é de caixa, já que quando o contribuinte paga o imposto efetivamente o dinheiro entra em caixa.

Quando se fala em enfoque orçamentário, podemos falar de controle das contas orçamentárias e umas das diversas formas de controlar é o balanço orçamentário que é um demonstrativo que vai mostrar como foi previsto a receita e executada, fixada a despesa e sua execução. Então, quando falamos de regime de caixa para receita e regime de competência para despesa, estamos dando enfoque orçamentário, e o que pode traduzir o esse enfoque é justamente o balanço orçamentário já que na contabilidade pública vamos ter contabilizações que tem foco de um lado o orçamento e por outro lado o patrimônio, porém o controle do orçamento é o regime misto.

2.5 ASPECTO PATRIMONIAL

O regime patrimonial adota o princípio da competência que determina que os efeitos das transações e alguns outros eventos sejam reconhecidos e registrados no momento ou período a que se referem, independentemente do pagamento ou recebimento, falamos aqui de Variação Patrimonial Aumentativa (VPA) para receita e Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) para receita e ainda sobre o Regime de Competência, aqui funciona como se conhece na contabilidade comercial, ou seja, o enfoque é patrimonial.

A Demonstração das Variações Patrimoniais é um quadro com duas seções: “Variações Ativas” e “Variações Passivas”, distribuídas em dois grandes grupos: resultantes da execução orçamentária e independentes da execução orçamentária, conforme o anexo 15 da Lei n. 4.320/64. (HADDAD, MOTA, 2010)

O que materializa o foco patrimonial é o balanço patrimonial, pois as receitas e despesas seguirão o regime de competência, diferente do balanço orçamentário onde o regime é misto quando se segue o regime de caixa para receitas e de competência para as despesas.

2.6 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi criada em 04 de Maio de 2000, quando se viu a necessidade de pôr limite aos gastos públicos que ocorriam desenfreadamente em meados da década de 90. É a Lei Complementar 101 e estabelece normas na gestão de finanças públicas voltadas para a gestão fiscal.

Essa lei tem por objetivo fazer com que as normas e regras estabelecidas para o controle e gestão dos recursos públicos sejam seguidas a risca e os principais entes que devem seguir essas regras e normas são os entes federados da administração pública os quais respeitam e alinham-se aos limites estabelecidos com responsabilidade na gestão de finanças e torna-os transparentes para a população.

O propósito da LRF é elevar a transparência na gestão do gasto público, permitindo que os mecanismos de mercado e o processo político sirvam como instrumento de controle e punição dos governantes que não agirem de maneira correta. Ao mesmo tempo, espera-se que os bons administradores sejam premiados com o reconhecimento da população e do mercado, inclusive com maior acesso a crédito. (PEREIRA, 2010, p. 236)

A regra básica da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) como o nome já diz, é fazer com que o gestor tenha mais responsabilidade. Essa lei se transformou em uma norma de conduta para o administrador, então quando o gestor for imaginar desembolsar dinheiro, por exemplo, seja para resgatar ou fazer algum tipo de despesa ele tem que estar alinhado a LRF, ou seja, é a tentativa que na economia o governo seja cauteloso e sagaz na tentativa de não comprometer as contas públicas.

Mais do que punir administradores públicos, pois há leis específicas que já tratam do assunto, a Lei de Responsabilidade Fiscal objetiva corrigir o rumo da administração pública, seja no âmbito dos Estados-membros, dos municípios, como da própria União, bem como limitar os gastos as receitas, mediante a adoção das técnicas de

planejamento governamental, organização, controle interno e externo e, finalmente, transparência das ações de governo em relação à população, ficando os administradores públicos obrigados a ser responsáveis no exercício de sua função a sujeitos a penalidades definidas em legislação própria, mas agora reforçadas pela Lei Complementar 101/2000. (CRUZ, 2001, p. 8)

Pode ainda afirmar que a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) em sentido normativo faz com que o gestor não deixe um legado negativo para o próximo que irá tomar seu cargo e para a população, ou seja, o ele deve se comprometer em deixar as contas públicas no azul para que o próximo não venha ter dificuldades ou problemas na execução orçamentária em conhecer o governo e as características seja do País, Estado ou Município em questão.

No enternecedor ao marco da palavra Transparência, o que diz respeito ao Patrimônio Público, a LRF, vem evidenciar a intenção do legislador em buscar o fortalecimento da transparência e aumentar o controle das contas públicas. (QUINTANA *et al.*, 2011).

Atua não somente na área fiscal ao lidar com receitas e despesas, mas também de forma menos contundente nas outras três áreas de atuação governamental; são as áreas creditícias, monetárias e cambiais, o Governo atua nessas áreas por meio da LRF que de certo modo respinga sobre as tais, mas o maior cenário de atuação é o fiscal, dessa forma são essas as principais áreas de atuação da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A Lei de Responsabilidade Fiscal trás de novidade para as Receitas às renúncias, pois muitas vezes a renúncia fiscal que são as diminuições de alíquotas ou de impostos de base de cálculo de alguns tributos. Essa renúncia era feita pelos governantes muitas vezes para angariar votos no futuro, então isso comprometia as contas por reduzir a arrecadação e obviamente comprometia a aplicação de recursos em áreas importantes da Administração Pública e da Sociedade, então para evitar que as renúncias sejam eleitoreiras e ineficientes, estão sobre os limites da Lei de Responsabilidade Fiscal.

O controle e seu sistema revelam-se satisfatórios, quer na atividade de previsão, nas verificações e acompanhamentos simultâneos e prévios, quer a posteriori, aqui e ali, resta como privilegiado o controle interno, com incisiva participação do Tribunal de Contas, nas atividades de sua competência constitucional quanto naquelas novas, de advertência e de alerta aos limites legais de despesas. Também o controle tem repercussão ativa no Ministério Público e participação popular, o que confirma a excelência e indispensabilidade do controle democrático (CASTRO, 2001).

O limite é a palavra chave para a LRF, pois ao criar limites para o gestor não há discricionariedade ou uma liberdade quase infinita para uso dos recursos, então o limite ou o teto de gastos, por exemplo, é muito importante para que se passe uma segurança para a

sociedade, economia e investidores. Por outro lado, é preciso que tenha mecanismos de controle para que o gestor se sinta saciado na sua intenção de fazer algo que por ventura pode gerar uma falha nas contas públicas, então os controles dos limites das despesas também fazem parte em síntese da Lei de Responsabilidade Fiscal, ou seja, a área fiscal é dividida em Receitas e Despesas Públicas que devem se atentar para os Princípios da Lei de Responsabilidade Fiscal que são; Planejamento, Responsabilidade, Transparência, Equilíbrio Fiscal e Austeridade Fiscal para que se tenha uma gestão com responsabilidade e transparência.

Para Quintana é cabível que, as informações sejam disponibilizadas a todos os usuários de forma clara e de fácil entendimento, pois nem todos os usuários são capazes a interpretar tais informações, e os meios de divulgação são de difícil acesso. (QUINTANA *et al.*, 2011).

3. METODOLOGIA APLICADA

Para a realização desse artigo científico, utilizou-se do método de pesquisas bibliográficas e análises de documentos sendo de caráter descritivo. Com o intuito de contribuir para a utilização da análise documental em pesquisa, esse texto apresenta o processo de uma investigação. São descritos os instrumentos e meios de realização da análise de conteúdo, aponta ainda o percurso em que as decisões foram tomadas quanto às técnicas de manuseio de documentos: desde a organização e classificação do material até a elaboração das categorias de análise. (PIMENTEL, 2001).

Assim, o método utilizado para verificar a aplicabilidade da LRF no orçamento da saúde no exercício Financeiro de 2016 da cidade de Riachão das Neves - BA se deu com base em consultas de documentos (balancetes, comparativos das despesas autorizadas com as realizadas, balanço orçamentário, demonstrativo das despesas por órgãos e funções, natureza das despesas, balanço financeiro, relação dos restos a pagar processados do exercício atual e anteriores), pareceres do Tribunal de Contas dos Municípios (TCM) e documentos informativos como prestações de contas fornecidos pelo site oficial da transparência do Município de Riachão das Neves - BA. A população investigada corresponde ao poder executivo do município, sendo amostra única correspondendo a cem por cento (100%) do objeto de pesquisa. A escolha desse município se deu por conta de um dos acadêmicos ser

residente na cidade e em consenso entre a dupla de acadêmicos que seria mais viável como campo de pesquisa.

Dessa forma, com aplicação dessa metodologia foi possível chegar ao resultado esperado e proposto pelo presente artigo e tornou possível responder à problemática partindo dos objetivos que norteou essa pesquisa.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Riachão das Neves- BA é um município que fica localizado no oeste da Bahia a 54 km de distância do município de Barreiras- BA. O município tem uma população de 22.343 habitantes, segundo dados do IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística) no último censo realizado em 2018 e encontra-se situada às margens da BR 135. Sua área territorial é de 5.840.191km² e tem como principais atividades econômicas a pecuária e comércio. O Município faz divisa de territórios com as cidades de Luís Eduardo Magalhães, Formosa do Rio Preto, e Santa Rita de Cássia. O município conta com o efetivo de um hospital, três postos de saúde na sede e quatro postos de saúde alocados na zona rural do município nos distritos de: Rio Branco, São José, Entroncamento e Cariparé.

Utilizando-se de documentos obtidos através do site do TCM-BA (Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia), observou-se que os processos licitatórios os aspectos da licitação estão fundamentados na Lei 8.987/95 que dispõe sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos previstos no art. 175 da Constituição Federal e tem sua aplicação subsidiária pela Lei 8.666/93, que estabelece normas gerais sobre licitações e contratos administrativos pertinentes a obras, serviços, publicidade, compras, alienações e locações no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Observou-se que todo o processo de contratações de serviços compra de material de expediente, fornecimento de produtos entre outros serviços que atenderam ao orçamento da saúde, fora executado de maneira a seguir as fases da licitação e em cumprimento das leis atendendo as exigências do art. 3º (A licitação destina-se a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia, a seleção da proposta mais vantajosa para a administração e a promoção do desenvolvimento nacional sustentável e será processada e julgada em estrita conformidade com os princípios básicos da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da igualdade, da publicidade, da probidade administrativa, da vinculação ao instrumento

convocatório, do julgamento objetivo e dos que lhes são correlatos) e o art. 7º, § 2 e os incisos I (houver projeto básico aprovado pela autoridade competente e disponível para exame dos interessados em participar do processo licitatório), III (houver previsão de recursos orçamentários que assegurem o pagamento das obrigações decorrentes de obras ou serviços a serem executadas no exercício financeiro em curso, de acordo com o respectivo cronograma) da Lei 8.666/93.

Notou-se que para algumas contratações de serviços, houve a dispensa de licitação, essas contratações foram legais e possíveis, já que o valor não ultrapassou R\$ 1.500.000,00, que é permitido pela a lei de licitações para modalidade de tomada de preços expresso no art. 23, I, alínea b que autoriza desde que o valor não seja superior ao citado acima as contratações sem que para isso seja necessário processo de licitação. Os processos licitatórios atenderam ainda art. 16º da Lei 101/2000 à Lei de Responsabilidade Fiscal (A criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de:), § 4, inciso I (empenho e licitação de serviços, fornecimento de bens ou execução de obras).

Para melhor entendimento dos processos licitatórios ocorridos no decorrer da execução do orçamento da saúde de Riachão das Neves, foi observado todos os 17 processos para aquisição entre eles licitação e dispensa de licitação, notando que entre as modalidades disponíveis nos meios de licitação (concorrência, tomada de preços, convite, concurso, leilão e pregão) a prefeitura de riachão das neves fez uso de apenas um dos tipos disponíveis para aquisição de bens e serviços.

A modalidade de processos licitatórios utilizadas pela gestão administrativa do município e suas respectivas quantidades foi de Pregão eletrônico 03, Pregão presencial 01, Dispensa de Licitação 13, todas seguindo os limites que a lei estabelece. Logo abaixo na tabela 1 estão alguns processos ocorridos no exercício orçamentário de 2016 em Riachão das Neves para exemplificar como ocorreram.

Tabela 1 – Processos licitatórios da saúde no Exercício Financeiro 2016

PROCESSOS OCORRIDOS PARA SERVIÇOS DA SAÚDE EM 2016			
MODALIDADE	PROCESSO	LOTES	VALOR TOTAL
Pregão Presencial	555/2016	03	R\$ 1.970.000,00
Pregão Eletrônico	666/2016	06	R\$ 17.000,00
Dispensa	647/2016	01	R\$ 1.250,00

Fonte: Dados extraídos do site do Tribunal de Contas dos Municípios (2016).

Os dados alocados acima mostram como se deu os processos de licitação e dispensa de licitação e seus respectivos valores totais por processos, lembrando que estão na tabela apenas um de cada modalidade ocorrida. Os demais processos ocorridos no exercício seguiram os

mesmos parâmetros que estes, tendo por princípio a modalidade Pregão que pode ser realizada tanto em sessão pública presencial tanto por meio eletrônico, onde os participantes são avaliados por meio de propostas e lances de menor preço, dessa forma a gestão pública contrata o serviço que atende o município com o menor custo.

Verificou-se ainda em relatórios obtidos no site do TCM-BA, que para exercício financeiro do município no ano de 2016 havia uma previsão de receita para o orçamento do município de R\$ 61.700.000,00. No entanto foi arrecadado o total de R\$ 54.519.546,83 oriundos de: impostos, taxas, receita patrimonial, convênios, serviços e transferência de crédito. Desse montante, existe uma previsão legal de repasse para a secretaria de saúde, do orçamento do município conforme o disposto na Lei Complementar 141/2012: (Art. 7º Os Municípios e o Distrito Federal aplicarão anualmente em ações e serviços públicos de saúde, no mínimo, 15% (quinze por cento) da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam o art. 158 e a alínea “b” do inciso I do caput e o § 3º do art. 159, todos da Constituição Federal).

Entendido o disposto no artigo 7º da Lei Complementar 141/2012 que prevê a aplicação mínima de 15% na saúde, observou-se que foi atendido pelo executivo ao que se refere o artigo citado, foram aplicados 19,58% da receita total arrecadada relativo à arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), cota de parte do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e quando for o caso receita proveniente de multas. Esse percentual 19,58% representa o valor de R\$ 6.955.063,89, valor esse aplicado ao fundo municipal de saúde para o exercício financeiro da secretaria de saúde de Riachão das Neves – BA, sendo esse valor o obrigatório por lei a ser aplicado com serviços de saúde e não se confunde com recursos próprios da saúde.

Diante do exposto, como mostra a tabela 2 abaixo é possível ver o total mensal de gastos com ações dos serviços de saúde com recursos próprios, não está incluso o percentual anteriormente descrito no período do exercício financeiro de 2016 de Riachão das Neves – BA.

Tabela 2 - Gastos mensais com recursos próprios em saúde no Exercício Financeiro 2016

GASTOS MENSAIS COM RECURSOS PRÓPRIOS EM SAÚDE	
01/2016	R\$ 67.736,71
02/2016	R\$ 450.714,07
03/2016	R\$ 490.411,97
04/2016	R\$ 545.404,87
05/2016	R\$ 471.902,93
06/2016	R\$ 669.426,45
07/2016	R\$ 565.344,39
08/2016	R\$ 486.347,47

09/2016	R\$ 483.724,40
10/2016	R\$ 649.030,33
11/2016	R\$ 564.426,18
12/2016	R\$ 1.644.406,77
TOTAL DE GASTOS DO EXERCÍCIO	R\$ 7.088.876,54

Fonte: Os autores (2018) a partir de dados extraídos do Tribunal de Contas dos Municípios (2016).

Os dados apresentados na tabela acima mostraram o total dos gastos mensais do fundo municipal de saúde com recursos próprios advindos do Sistema Único de Saúde (SUS), remunerações sobre depósitos bancários do Fundo Municipal de Saúde (FMS), serviços de saúde, serviços ambulatoriais, Cota do fundo de participação dos municípios, programa de melhoria de acesso e qualidade de vida, programa de saúde bucal, programa de saúde da família (PSF) entre outros.

Desse montante verificou-se a aplicação desses recursos da seguinte forma: Vencimento e vantagem fixa – pessoal civil (folha de pagamento e diárias extras) R\$ 5.965.804, 88. Obrigações patronais (INSS patronal) R\$ 405.264,21, totalizaram uma despesa com pessoal e encargos sociais de R\$ 6.371.089,09.

Foram ainda realizadas as despesas correntes; diária civil R\$14.700,00, material de consumo R\$ 1.292.179,70, outros serviços de terceiros – pessoa física – R\$ 364.985,56, outro serviço de terceiro -pessoa jurídica- R\$ 2.960.485,00; indenizações e restituições R\$28.458,92 totalizaram um montante de despesas correntes de R\$ 4.660.809,72.

Aplicações diretas; obras e instalações R\$ 607.283,65; equipamentos e materiais permanentes R\$ 337.604,32 total de aplicações R\$ 944.888,47. O total de despesas por unidade no balanço de dezembro de 2016 foi de R\$ 11.976.767,28.

A tabela 3 mostra a aplicação por unidade das despesas totais do orçamento da saúde do exercício financeiro de 2016 da cidade de Riachão das Neves – BA.

Tabela 3 – Discriminação das despesas realizadas pelo o fundo municipal de saúde no Exercício Financeiro 2016

ESPECIFICAÇÃO	ATIVIDADE	PROJETO	DESPESA TOTAL
FUNDO MUNICIPAL DE SAÚDE			
SAÚDE	11.564.941,50	411.825,78	11.976.767,28
ATENÇÃO BÁSICA	11.095.845,91	325.491,82	11.421.337,73
MAIS SAÚDE	11.095.845,91	325.491,82	11.421.337,73
REQUERIMENTO DAS UNIDADES DE SAÚDE DO MUNICÍPIO	0,00	325.491,82	325.491,82
GESTÃO DAS AÇÕES DOS SERVIÇOS DE SAÚDE – VINCULADOS	1.250.866,08	0,00	1.250.866,08
GESTÃO DAS AÇÕES DOS SERVIÇOS DE SAÚDE	7.088.876,54	0,00	7.088.876,54
GESTÃO DAS AÇÕES DO PROGRAMA DE AGENTES COMUNITÁRIO	731.671,05	0,00	731.671,05
GESTÃO DAS AÇÕES DO PROGRAMA SAÚDE DA FAMÍLIA – SF	1.004.499,52	0,00	1.004.499,52

GESTÃO DAS AÇÕES DO PROGRAMA SAÚDE BUCAL – SB	242.609,81	0,00	242.609,81
GESTÃO DAS AÇÕES DO PISO DE ATENÇÃO BÁSICA FIXO - PABF	777.322,91	0,00	777.322,91
ASSISTÊNCIA HOSPITALAR E AMBULATORIAL	283.045,96	0,00	283.045,96
MAIS SAÚDE	283.045,96	0,00	283.045,96
GESTÃO DAS AÇÕES DO SAMU	283.045,96	0,00	283.045,96
VIGILÂNCIA EPIDEMIOLOGICA	186.049,63	0,00	186.049,63
MAIS SAÚDE	186.049,63	0,00	186.049,63
GESTÃO DAS AÇÕES DO PISO FIXO VIGILÂNCIA E PROMOÇÃO	186.049,63	0,00	186.049,63
LAZER	0,00	86.33,96	86.33,96
MAIS SAÚDE	0,00	86.33,96	86.33,96
IMPLANTAÇÃO DO PROGRAMA ACADEMIA DE SAÚDE	0,00	86.33,96	86.33,96
	11.564.941,50	411.825,78	11.976.767,28

Fonte: Dados extraídos do site do Tribunal de Contas dos Municípios (2016).

A lei orçamentária anual (LOA) que autoriza a e fixa as despesas, permitiu os gastos com despesas correntes em um total de R\$ 14.554.960,00 e despesas de capital em um total de R\$ 1.241.100,00 resultaram em um montante de R\$ 15.796.060,00 a serem gastas durante o período financeiro para o orçamento da saúde. No entanto ao observar as realizações das despesas, notou-se que a gestão do referido período não utilizou o montante em seu total para a realização das despesas, essas realizações de despesas somaram um total de R\$ 11.976.767,28. Isso resultou em uma economia com os gastos públicos na saúde do município de Riachão das Neves – BA de R\$ 3.819.292,72, já que não foi necessário gastar o montante fixado em seu total, devido à previsão de gastos fixados terem sido maior do que às despesas realizadas conforme mostra a tabela 4 abaixo.

Tabela 4 – Comparativa da Despesa autorizada com a realizada

FUNDO MUNICIPAL DE SAÚDE	ORÇADA/SUPLEM	TOTAL	REALIZADA	DIFERENÇA
DESPESAS CORRENTES	14.554.960,00	14.554.960,00	11.031.878,81	3.523.081,19
DESPESAS DE CAPITAL	1.241.100,00	1.241.100,00	944.888,47	296.211,53
SOMA	15.796.060,00	15.796.060,00	11.976.767,28	3.819.292,72

Fonte: Dados extraídos do site do Tribunal de Contas dos Municípios (2016).

Diante da comparação dos dados apresentados verificou-se que o orçamento voltado para as aplicações com a saúde atenderam os limites da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) respeitando o exposto no artigo 7º da Lei 141/2012 que fala sobre a aplicação mínima da receita do município para a saúde amparada pelos artigos 156, 158, 159 da Constituição Federal que são os impostos e multas de onde são originados esses recursos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O controle social com transparência, limites de gestão e prestação de contas são direito adquiridos fundamentais para democracia. No trabalho apresentado pode-se notar o quanto a importância da aplicabilidade da Lei de Responsabilidade Fiscal no controle de gastos. Cabem a cada um participar e se mobilizar em fiscalizar como cidadão para que gestores tenham mais empenho e responsabilidade com os gastos públicos e sejam transparentes com sociedade.

Ao analisar o orçamento da saúde do exercício financeiro 2016 no Município de Riachão das Neves – BA, verificou-se o balanço patrimonial e financeiro, origens e alocação de recursos resumo geral de receitas e despesas, demonstrativo de receitas e despesas conforme categoria, balanço orçamentário natureza das receitas, demonstrativo das despesas, programa de trabalho, comparativo das receitas orçadas com a arrecadação, enfim, todos os mecanismos possíveis para auferir se os recursos destinados à saúde e os processos licitatórios e alocação de recursos foram dispostos de maneira que atendam os princípios da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Diante da análise das planilhas que fomentaram as prestações de contas dos recursos referentes ao exercício financeiro da secretaria de saúde do município de Riachão das Neves de 2016, verificou-se que todas as movimentações financeiras estão lançadas conforme a determinação da lei de responsabilidade fiscal, com receitas e despesas lançadas em seus totais conforme o princípio do orçamento bruto que diz que as parcelas das receitas e das despesas devem ser incluídas no orçamento pelos seus totais, sem quaisquer deduções. Foram examinados todos os processos de licitação para aquisição de bens e serviços bem como todos os documentos que comprovem que houve licitação ou a dispensa de licitação para tais aquisições por meio de todo o dossiê dos processos licitatórios. Os processos mostram que para os gastos com a saúde, toda e qualquer contratação foi feita por meio de licitação, com exceção das que o preço dos itens não ultrapassou o limite para concessão de bens e serviços sem necessidade de licitação (dispensa de licitação), conforme o art. 23, I, alínea b que autoriza desde que o valor não seja superior a R\$ 1.500.000,00.

Com relação aos pagamentos realizados tanto nas prestações de serviço como para materiais de expediente, conclui-se que os valores dos comprovantes de pagamento encontrados na prestação de contas do município, correspondem fidedignamente com os valores lançados nas demonstrações contábeis.

Embora o parecer técnico publicado em 08/12/2016 pelo Tribunal de Conta dos Municípios (TCM) tenha reprovado as contas de Riachão das Neves, o mesmo não fez menção alguma negativa ao orçamento dos recursos destinados a saúde, nem tão pouco os gastos destes recursos. Assim, entendeu-se que as informações encontradas em todos os documentos disponibilizados no portal de transparência da prefeitura de Riachão das Neves – BA, que são os mesmos encontrados no TCM – BA, bem como a prestação de contas das ações do poder executivo são fidedignas com as ações executadas pelo gestor no tocante a execução do orçamento da saúde de Riachão das Neves em 2016, com possibilidade de reavaliação das contas do município para nova apuração das movimentações do poder executivo para com o orçamento do município em 2016.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988, art. 163, p 292.

BRASIL, Lei nº 101/2000. **Lei de Responsabilidade Fiscal**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm> Acesso em: 13 de novembro de 2017.

BRASIL, Lei nº 8.666/93. **Lei de Licitações**. Disponível em: <<https://www.jusbrasil.com.br/topicos/11319793/artigo-3-da-lei-n-8666-de-21-de-junho-de-1993>> Acesso em 13 de novembro de 2017.

BRASIL, Lei nº 8.987/95. **Dispõe sobre o regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8987cons.htm> Acesso em 13 de novembro de 2017.

BRASIL. Lei 4.320/64. **Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm> Acesso em 13 de novembro de 2017.

BRASIL. **Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Contagem Populacional**. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/painel/painel.php?codmun=292620> Acesso em 12 de dezembro de 2018.

BRASIL. LC 141/2012. **Regulamenta o § 3o do art. 198 da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde; estabelece os**

critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas 3 (três) esferas de governo; revoga dispositivos das Leis nos 8.080, de 19 de setembro de 1990, e 8.689, de 27 de julho de 1993; e dá outras providências. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp141.htm Acesso em 22 de Setembro de 2018.

CASTRO, José Nilo de. **Responsabilidade fiscal nos municípios.** Belo Horizonte: Ed. Del Rey, 2001. P.33.

CRUZ, Flávio da. (coord.). **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

HADDAD, Rosaura Conceição, MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade Pública: Departamento de Ciências da Administração.** UFCS, Brasília: UAB, 2010.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDÁ, Michael F. **Teoria da Contabilidade** – 1ª Edição - São Paulo: Atlas, 1999.

IUDICIBUS, Sergio; MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade.** São Paulo. Atlas, 1999.

KOHAMA. Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática.** 7. Ed. – São Paulo: Atlas, 2000.

LEITE, Carlos Eduardo Barros. **A Evolução das Ciências Contábeis no Brasil.** Editora FGV, 1ª ed. 2005.

LIMA, Vaz, CASTRO, Robson Gonçalves. **Contabilidade Pública: Integrando União, Estados e Municípios (Café e Siafem).** São Paulo: Atlas, 2000.

MARQUES, Wagner Luiz. **Contabilidade Geral I – Passo a Passo Contabilidade Comercial** – Gráfica Vera Cruz. Cianorte – Paraná 2010.

PEREIRA, Matias. **Manual de gestão pública contemporânea.** São Paulo: Atlas, 2010.

PIMENTEL, A. **O método da análise documental:** seu uso numa pesquisa histórica. Cadernos de Pesquisa, n.114, p.179-195, nov., 2001.

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. São Paulo: Atlas, 2011.

SÁ, Antônio Lopes de. Luca PACIOLI: **Um Mestre do Renascimento.** 2. Edição. Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade, 2004.

Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, Subsecretaria de Contabilidade Pública:** Coordenação-

Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação. 5. Ed. Brasília, 2013. Disponível em: < <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/mcasp1> > Acessado em 07 de abril de 2017.

TCM. **Tribunal de Contas dos Municípios**. Disponível em: < <http://www.tcm.ba.gov.br/> > Acesso em 17 de outubro de 2017.