

Previsão dos gastos tributários: consolidação por tipo de tributo da Região Norte do Brasil de 2014 a 2016

Estimate of tax expenses - consolidation by type of tribute of the Northern Region of Brazil from 2014 to 2016

Helena Marina Corrêa Pinto¹, Leonor Bernadete Aleixo dos Santos², Miguel Carlos Viana Negreiros³

¹Universidade Federal do Amazonas – UFAM, graduanda em Ciências Contábeis, email: helenamarina98.hm@gmail.com

²Universidade Federal do Amazonas – UFAM, professora da UFAM, mestre em Contabilidade e Controladoria, pós-graduada em Auditoria Interna e Externa, email: leonorbernadete@ufam.edu.br

³Universidade Federal do Amazonas – UFAM, mestre em Engenharia de Produção, email: mcv.negreiros@gmail.com, miguelnegreiros@ufam.edu.br

RESUMO

Este artigo tem como objetivo realizar uma análise dos anos de 2014 a 2016, acerca dos gastos tributários da região Norte do Brasil de acordo com informações publicadas no site oficial da Receita Federal do Brasil. Neste, pretende-se demonstrar quais os controles sobre os gastos tributários da Região Norte do Brasil e quais os impactos em sua arrecadação. Para tal análise, fez-se necessário o uso de procedimentos documentais, descritivos e quantitativos bem como cálculos estatísticos tais como: média aritmética, desvio padrão, variância, e coeficiente de variação para a partir de tais mecanismos demonstrar como foi dividida a receita desses anos, quais as despesas que mais tiveram crescimento e se houve um controle adequado dos gastos tributários.

Palavras-chave: Gastos tributários, Receita Pública e Despesa Pública.

ABSTRACT

This article aims to carry out an analysis of the years 2014 to 2016, about tax expenditures in the Northern region of Brazil, according to information published on the official website of the Federal Revenue of Brazil. In this, it is intended to demonstrate the controls on tax expenditures in the Northern Region of Brazil and the impacts on its collection. For this analysis, it was necessary to use documentary, descriptive and quantitative procedures, as well as statistical calculations such as: arithmetic mean, standard deviation, variance, and coefficient of variation to demonstrate how the income of these years was divided from such mechanisms, which expenses grew the most and if there was an adequate control of tax expenditures.

Keywords: Tax expenditures, Public Revenue and Public Expenditure.

1 INTRODUÇÃO

O ponto de partida deste estudo baseia-se no Sistema Tributário Nacional, o qual apresenta-se como parte integrante da Constituição da República Federativa do Brasil e foi produzido mediante regras rígidas que constituem parte da unidade econômica e financeira por meio da delimitação das competências tributárias e do poder de tributar.

Este estudo utilizou procedimentos documentais, descritivos e quantitativos, onde Gil (2008) afirma que o desenvolvimento da pesquisa documental segue os mesmos passos da pesquisa bibliográfica. Apenas há que se considerar que o primeiro passo consiste na exploração das fontes documentais, que são em grande número. Porém diferente da Pesquisa Bibliográfica a documental não possui análise e seus documentos segundo Gil (2008) não receberam qualquer tratamento analítico, tais como: documentos oficiais, reportagens de jornal, cartas, contratos, diários, filmes, fotografias, gravações etc.

Enquanto a Pesquisa Descritiva do ponto de vista de Vergara (1990), trata-se da Exposição das características de determinada população ou de determinado fenômeno. Pode ampliar-se para o estabelecimento de correlações entre fatores ou variáveis ou, ainda, para definição da natureza de tais correlações”. Sua função não se baseia explicação desses fenômenos, mas pode ser utilizada para fundamentá-los.

E a Pesquisa Quantitativa para Gerhardt e Silveira (2009) por sua vez busca propor uma descrição das principais representações que certos autores fazem em relação a determinado problema, nem mais, nem menos, e das práticas que elaboram.

Por meio de tais pesquisas e levando em consideração as informações publicadas no site oficial da Receita Federal do Brasil, este estudo teve como objetivo analisar os gastos tributários da Região Norte do Brasil através de cálculos estatísticos como: média aritmética, desvio padrão, variância, e coeficiente de variação.

Por fim, a partir dos resultados obtidos demonstrou-se as variações que ocorreram no período que corresponde aos anos de 2014 a 2016 e a análise desses levantamentos mostrou de que forma ocorreu a relação entre as receitas e despesas da região norte do Brasil e o que a média delas indica.

2 REVISÃO DE LITERATURA

2.1 RECEITA FEDERAL DO BRASIL

A história da Receita Federal Brasileira faz um paralelo com a história do Brasil passando pelo descobrimento deste país, as feitorias trazidas pelos portugueses, as capitanias e alfândegas que sugeriram, até chegar a provedoria-mor da fazenda real no Brasil colônia, onde o atual sistema encontrava-se em declínio e para que não houvesse a necessidade de criação de um novo regime, Dom João III resolveu tentar aperfeiçoar o sistema já vigente. A partir de então o desenvolvimento econômico do país fez com que surgisse cada vez mais a necessidade de uma forma de fiscalização e arrecadação das pessoas que possuíssem riquezas. Esses atos impulsionaram a criação da Secretaria da Receita Federal em setembro de 1968 que trouxe consigo a política de descentralizar tarefas para obter decisões mais céleres. Desde sua criação até a era atual inúmeras foram as mudanças ocorridas para acompanhar o crescimento do fisco e a integração com o contribuinte, inclusive a mudança para Brasília sob o comando do segundo dirigente o Sr. Luiz Gonzaga Furtado.

Trazendo aos dias de hoje é possível notar que a principal mudança é a praticidade encontrada ao se buscar informações acerca de onde a arrecadação é investida pois a Receita Federal do Brasil na era digital facilita aos contribuintes o acesso a suas informações através de seu site e este trabalho faz uso de uma dessas informações que são seus demonstrativos de gastos dos anos de 2014, 2015 e 2016. Essas evidências por sua vez têm seus dados extraídos de diversos órgãos do Brasil que são obrigados por lei a apresentarem seus demonstrativos contábeis os quais trazem informações de suas receitas e despesas em acordo com as normas contábeis.

2.2. GASTOS TRIBUTÁRIOS

Conforme Curado; Curado (2016) os gastos tributários são gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando atender objetivos econômicos e sociais. Quanto ao caráter Curado; Curado (2016) diz ser compensatório, quando o governo não atende adequadamente a população dos serviços de sua responsabilidade, ou têm caráter incentivador, quando o governo tem a intenção de desenvolver determinado setor ou região.

As estimativas de gastos tributários são contabilizadas e disponibilizadas pela Receita Federal do Brasil. É importante salientar, no entanto, que a Lei de Responsabilidade Fiscal

determina que não sejam caracterizadas como renúncias de receitas as desonerações estabelecidas em caráter geral, destinadas à promoção da equidade ou à progressividade do Imposto de Renda, tais como o desconto padrão ou o desconto por dependentes, as imunidades constitucionais pertencentes à União, estados e municípios, e as reduções de alíquota dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição Federal (BRASIL, 1988). Para este trabalho, o fato relevante é que a Receita não contabiliza como gasto tributário renúncias derivadas de redução de alíquotas do II de produtos estrangeiros, de exportação de produtos nacionais ou nacionalizados, de produtos industrializados e de operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários (CURADO; CURADO, 2016).

Lei Complementar nº 101 (BRASIL, 200, art. 14), reproduzida a seguir.

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições (vide Medida Provisória no 2.159, de 2001) (vide Lei no 10.276, de 2001):

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Esta lei estabelece quais as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal entre outras providências.

2.3 GESTÃO DO PATRIMÔNIO PÚBLICO

No que diz respeito ao Serviço Público, Andrade (2002) conceitua como sendo “o conjunto de atividades e bens que são exercidos ou postos à disposição da coletividade (população), visando abranger e proporcionar maior grau de bem-estar social (lucro social) ou da prosperidade pública nas áreas da saúde, saneamento, educação, distribuição de rendas, etc”. E sua gestão tem por objetivo o lucro social.

Seu principal objetivo segundo Faé; Zorzal (2009) trata-se de “assegurar o equilíbrio econômico e financeiro dos entes da federação, tendo ainda como meta dar aos administradores públicos, condições para colocarem em prática seus programas e ações de governo, prestando serviços para a população com qualidade e eficiência.”. Onde o enfoque privado do Lucro Financeiro deve ser deixado de lado.

Em seu site oficial O Ministério do Planejamento Desenvolvimento e Gestão diz ser “responsável pela administração patrimonial, pela política e diretrizes para modernização do Estado e pela coordenação e gestão dos sistemas de planejamento e orçamento federal, de pessoal civil, de organização e modernização administrativa, de administração de recursos da informação e informática e de serviços gerais”. Sendo desta forma diretamente ligado a Receita Federal do Brasil.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Com enfoque em analisar os gastos do período citado, foram utilizados aspectos metodológicos fundamentados em pesquisas documentais, descritivas e quantitativas elaboradas sobre a análise das receitas e dos gastos tributários da região norte, cujos dados foram extraídos dos Demonstrativos dos Gastos Tributários publicados no site da Receita Federal do Brasil dos anos de 2014 a 2016.

Os dados utilizados tiveram origem a partir dos levantamentos em sites oficiais e em bibliografia especializada, já os procedimentos estatísticos calculados através desses dados, tiveram natureza descritiva. Os cálculos estatísticos analisados foram: a média aritmética, o desvio padrão, a variância, e o coeficiente de variação, para a então conclusão da análise.

4 ANÁLISES E DISCUSSÕES

Nesta seção, serão expostos os resultados encontrados com base na análise descritiva de cada indicador pesquisado, os quais foram obtidos através da pesquisa documental nos Demonstrativos de Gastos Tributários, por meio da Receita Federal do Brasil, para que seja analisado o percentual de crescimento do gasto público da região Norte do Brasil.

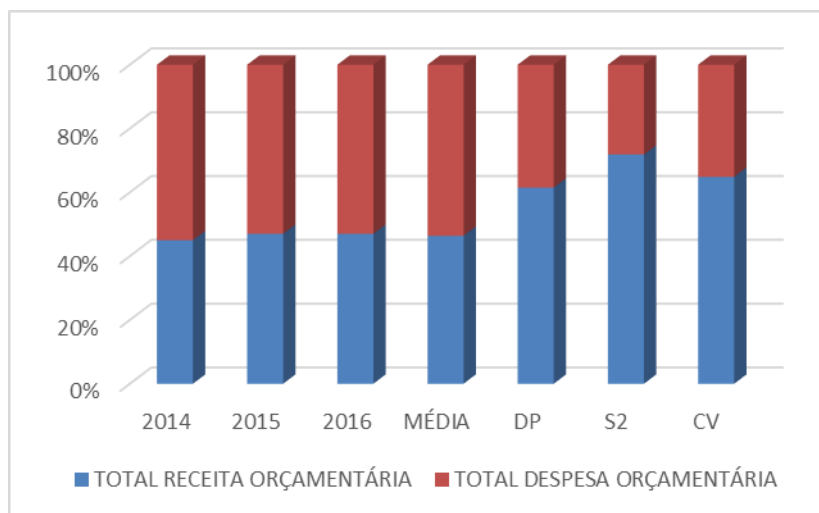
Nesse cenário, os dados extraídos tiveram sua análise a partir da comparação e evolução dos mesmos no decorrer de três anos, correspondendo aos anos de 2014, 2015 e 2016.

Figura 1 – Comparativo da evolução dos mesmos no decorrer de três anos de receita e despesa

	2014	2015	2016	MÉDIA	DP	S2	CV
RECEITA	26.842.804.867,00	32.140.552.247,00	31.476.191.245,00	30.153.182.786,33	2.886.051.864,03	8.329.295.361.851.880.000,00	9,57%
DESPESA	32.806.517.991,00	36.240.514.371,00	35.493.965.740,00	34.846.999.367,33	1.806.102.682,57	3.262.006.899.984.370.000,00	5,18%

Fonte de dados: Receita Federal do Brasil, elaborado pelos autores.

Gráfico 1 - Demonstrativo dos gastos da Receita Federal de 2014, 2015 e 2016



Fonte de dados: Elaborado pelos autores.

Na análise do período descrito, observa-se que as quantias das médias anuais de gastos no período de 2014 a 2016, mostram que a região norte está com uma pequena diferença de valores entre suas Receitas e Despesas. Nas Receitas a média anual foi cerca de R\$ 30.153.182.786,33 enquanto, as Despesas médias anuais obtiveram um resultado próximo à R\$ 34.846.999.367,33 o que deixou mais clara a pouca variação entre as médias.

O Desvio Padrão (DP) por sua vez tem a finalidade medir a dispersão média de duas séries de dados e trata-se de uma medida inversamente proporcional pois à medida que tem maiores resultados, menor se torna sua regularidade e vice-versa, perante os dados apresentados foi possível calcular que as Despesas demonstradas apresentaram o menor desvio-padrão R\$ 1.806.102.682,57, sendo desta forma as que apresentaram mais regularidade em seus gastos. Já as Receitas por sua vez, obtiveram um resultado de R\$ 2.886.051.864,03 sendo entre os dois resultados o de menor regularidade por conta de sua maior dispersão de dados em relação à média.

A coluna da tabela correspondente a Variância (S^2) apresenta um cálculo de média aritmética entre os resultados dos desvios, demonstrando assim a média do erro entre a média e as observações feitas.

Na presente pesquisa, as Despesas obtiveram maior regularidade nos gastos, e por este fato preocupou-se em mantê-los mais próximos da média.

Figura 2 - Demonstrativo da medida de dispersão

CV ≤ 15%	Baixa dispersão dos valores em torno da média e grande representatividade da média da série
15% < CV < 30%	Média dispersão dos valores em torno da média e média representatividade da média da série
CV ≥ 30%	Alta dispersão dos valores em torno da média e baixa representatividade da média da série

Fonte: Adaptado de Silva (2012, p. 12).

Para definir o grau do coeficiente de correlação fez-se necessário o uso da tabela abaixo onde será identificado qual o tipo de correlação existente na pesquisa.

Figura 3 – Demonstrativo do coeficiente de correlação

COEFICIENTE	INTERPRETAÇÃO	COEFICIENTE	INTERPRETAÇÃO
R = 1	Correlação Perfeita	R = -1	Correlação Perfeita
0,80 ≤ R < 1	Correlação Muito Alta	-0,80 ≥ R > -1	Correlação Muito Alta
0,60 ≤ R < 0,80	Correlação Alta	-0,60 ≥ R > -0,80	Correlação Alta
0,40 ≤ R < 0,60	Correlação Moderada	-0,40 ≥ R > -0,60	Correlação Moderada
0,20 ≤ R < 0,40	Correlação Baixa	-0,20 ≥ R > -0,40	Correlação Baixa
0 < R < 0,20	Correlação Muito Baixa	0 > R > -0,20	Correlação Muito Baixa
R = 0	Correlação Nula	R = 0	Correlação Nula

Fonte: Adaptado de Silva (2012, p. 15).

Figura 4 – Resultados do cálculo do coeficiente de correlação

	COEFICIENTE DE CORRELAÇÃO				
	DESPESAS (X)	RECEITAS (Y)	XY	X ²	Y ²
2014	32.806.517.991,00	26.842.804.867,00	880.618.960.798.138.000.000,00	1.076.267.622.693.810.000.000,00	720.536.173.127.839.000.000,00
2015	36.240.514.371,00	32.140.552.247,00	1.164.790.145.599.280.000.000,00	1.313.374.881.874.660.000.000,00	1.033.015.098.742.140.000.000,00
2016	35.493.965.740,00	31.476.191.245,00	1.117.214.853.675.720.000.000,00	1.259.821.603.952.290.000.000,00	990.750.615.291.815.000.000,00
TOTAL	104.540.998.102,00	90.459.548.359,00	3.162.623.960.073.140.000.000,00	3.649.464.108.520.760.000.000,00	2.744.301.887.161.790.000.000,00

A partir dos resultados acima foi possível determinar qual a interpretação correta de acordo com os cálculos efetuados na Tabela 1, apresentada a seguir.

Tabela 1 – Parâmetros de interpretação da Correlação e Coeficiente de Determinação

Coeficiente de Correlação R	1,00
Coeficiente de Determinação R²	99,14%

Fonte: Receita Federal do Brasil, elaborado pelos autores.

No Coeficiente de Variação (CV) temos o percentual de 9,57% evidenciando uma baixa dispersão dos valores em torno da média e grande representatividade da média da série ($CV \leq 15\%$).

Com essas informações vimos que o coeficiente de correlação (r de Pearson) foi de 1,00 e o coeficiente de determinação (r^2) de 99,14%. A partir desses resultados pode-se visualizar que há uma correlação perfeita entre as despesas e receitas, o que significa dizer que, à medida que as receitas aumentam, existe um proporcional aumento das despesas. Em decorrência da correlação ser positiva, esta é considerada adequada pois o valor de r foi +1 e o r^2 evidencia que 99,14% das variações das despesas podem ser explicadas pelas variações nas receitas e os 0,86% restantes não podem.

Os indicadores positivos são interpretados como resultados na razão dos valores quanto maior – melhor. O quociente ideal é 1 que melhor demonstra se todos os recursos contribuídos pela população retornaram a mesma (SILVA, 2012). Objetivou-se demonstrar e analisar as informações sobre o Retorno real dos recursos do contribuinte analisadas nos anos de 2014 a 2016, obtido a partir da razão da despesa executada sobre a receita executada.

Com a finalidade de calcular a variação entre as receitas e despesas foram utilizados os dados na tabela a baixo.

Figura 5 – Receitas e despesas

Receitas			Despesas		
2014	26.842.804.867,00	ano base	2014	32.806.517.991,00	ano base
2016	31.476.191.245,00		2016	35.493.965.740,00	
$X = 31.476.191.245,00 \times 100 / 26.842.804.867,00 - 100 = 17,26$			$X = 35.493.740,00 \times 100 / 32.806.517.991,00 - 100 = 8,19$		

Fonte: Elaborado pelos autores.

Por fim, foi calcularam-se as informações dos recursos arrecadados e através de sua razão chegou-se à análise de que para cada R\$ 1,00 arrecadado há R\$ 1,16 de despesas empenhadas. A Figura 6 demonstra como se obteve esse resultado.

Figura 6 – Resultado do cálculo de receitas e despesas

Receitas	Despesas
R\$ 26.842.804.867,00	R\$ 32.806.517.991,00
R\$ 32.140.552.247,00	R\$ 36.240.514.371,00
R\$ 31.476.191.245,00	R\$ 35.493.965.740,00
R\$ 90.459.548.359,00	R\$ 104.540.998.102,00
R\$ 104.540.998.102,00 / R\$ 90.459.548.359,00 = R\$1,16	

Fonte: Elaborado pelos autores.

Como pode-se notar, foram somadas as receitas dos anos de 2014, 2015 e 2016 (conforme quadro acima) bem como as despesas do mesmo período, logo em seguida houve a divisão da despesa no valor de R\$ 104.540.998.102,00 pela arrecadação de R\$ 90.459.548.359,00 obtendo um resultado de R\$1,16 mostrando, desta forma que, o período de estudo teve maiores despesas que a sua arrecadação.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este artigo teve como objetivo realizar a análise das receitas e despesas da região Norte do Brasil, por intermédio dos Demonstrativos dos Gastos Tributários dos anos de 2014 a 2016, publicadas no site da Receita Federal do Brasil. Para execução da análise, utilizaram-se os métodos estatísticos para que fosse demonstrado por meios dos gráficos, quadros e fórmulas o desempenho das receitas e a utilização dos gastos públicos.

O papel do governo em nosso país baseia-se em arrecadação de fundos para a aplicação em mecanismos de bem-estar social. Em outras palavras, ele recolhe impostos direta e indiretamente dos trabalhadores e entidades, também chamados de contribuintes, para investimento em áreas como, assistência social, comércio, educação, indústrias, saúde entre outras que buscam melhorar as condições de vida da população, desta forma os órgãos governamentais responsáveis por essas transações necessitam prestar contas de suas aplicações e cabe aos contribuintes tentar fiscalizar e cobrar que essas áreas citadas acima se desenvolvam.

Para tanto, é de suma importância que haja uma limitação dos recursos públicos, para que se tenha uma maior e melhor alocação. Esta pesquisa, fazendo uso do cálculo da média aritmética em relação às despesas buscou verificar se houve uma condição favorável nos anos em questão,

para verificar se o governo desempenhou seu papel de forma adequada. No estudo, foi identificado o valor de R\$ 34.493.965.740,00 como média anual das despesas para os anos de 2014 a 2016. Enquanto que para as receitas o valor encontrado foi o de R\$ 31.476.191.245,00, o que representa uma diferença de R\$ R\$ 4.693.816.581,00 entre as médias apresentadas.

No que tange as receitas e despesas da pesquisa, foi de possível observação através dos métodos estatísticos que ocorreu uma situação deficitária, ou seja, os dados analisados mostraram uma situação de desempenho desfavorável uma vez que o valor da despesa superou o da receita em R\$ 0,16 a cada R\$ 1,00 arrecadado. Mesmo que a variação da receita de 17,23% tenha sido maior que a variação das despesas de 8,19%.

As informações aqui estudadas serviram para mostrar aos usuários como estão sendo alocados os seus impostos arrecadados e buscar impulsionar novas estratégias cada vez mais eficientes para o investimento dos recursos de forma a melhorar cada vez mais o bem-estar da população.

Portanto, o objetivo da pesquisa foi atingido, e demonstrou que o período estudado não apresentou resultados agradáveis uma vez que acarretaram em déficit. Como sugestão seria necessário um acompanhamento anual dos exercícios financeiros, para que venham a surgir comparativos da situação financeira e econômica de cada ano e verificar quais medidas mais trouxeram crescimento da melhoria de vida e verificar também as que não obtiveram bons resultados para posterior ajuste, tornando mais eficiente a administração pública.

REFERÊNCIAS

ABICHT, et al. **Orçamento Empresarial**: Orçamento Empresarial Realizado na Empresa Beta Monitoramentos Ltda. XIII SIMPEP - Bauru, SP, Brasil, 06 a 08 de novembro de 2006. Disponível em: <http://www.simpep.feb.unesp.br/anais/anais_13/artigos/324.pdf>. Acesso em: 01 de nov. 2017.

ANDRADE, N. A. **Contabilidade pública na gestão municipal**. São Paulo: Atlas, 2002. Disponível em: <<https://www.google.com.br/search?q=ANDRADE,+N.+A.+Contabilidade+p%C3%BAblica+na+gest%C3%A3o+municipal.+S%C3%A3o+Paulo%3A+Atlas,+2002.&ie=&oe=#>>. Acesso em: 03 nov. 2017.

AFONSO, José Roberto. **A estrutura tributária brasileira**. Debate Insper São Paulo, 30/5/2014. Disponível em: <<http://portalibre.fgv.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A7C82C5463DB403014661F709925957>>. Acesso em: 31 out. 2017.

BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO (BID) Y FONDO MONETARIO INTERNATIONAL (FMI). **Resumen de las Discusiones y Presentaciones. Seminario Internacional BID/FMI de Gastos Tributarios.** Nov./2008. Disponível em: <<http://www.hacienda.go.cr/centro/datos/Articulo/Gasto%20tributario2.pdf>>. Acesso em: 30 out. 2017.

BRASIL, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 01 nov. 2017.

BRASIL, Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/308489.pdf>>. Acesso em 29 out. 2017.

GERHARDT, Tatiana Engel, SILVEIRA, Denise Tolfo. **Métodos de Pesquisa** – 1º ed – Porto Alegre; UFRGS, 2009. Disponível em: <<http://www.ufrgs.br/cursopgdr/downloadsSerie/derad005.pdf>>. Acesso em: 15 nov. de 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social** - 6. ed. - São Paulo : Atlas, 2008. Disponível em: <<https://ayanrafael.files.wordpress.com/2011/08/gil-a-c-mc3a9todos-e-tc3a9cnicas-de-pesquisa-social.pdf>>. Acesso em: 15 out. 2017.

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO DESENVOLVIMENTO E GESTÃO. Disponível em: <<http://www.planejamento.gov.br/assuntos/gestao>>. Acesso em: 10 nov. 2017.

NASCIMENTO, E. R. **Gestão pública.** São Paulo: Saraiva, 2006. Disponível em: <<https://www.passeidireto.com/arquivo/26356583/nascimento-edson-ronaldo-gestao-publica-2-ed-sao-paulo-saraiva-2010-p-21-69>>. Acesso em: 02 nov. 2017.

SANTOS, Aristeu Jorge dos. **Orçamento público e os municípios:** alguns conceitos de orçamento e suas repercussões na administração pública municipal. revista eletrônica de administração. Porto Alegre. Edição 22, vol. 7, n. 4 (jul/ago 2001), documento eletrônico disponível em: <<http://hdl.handle.net/10183/19441>>. Acesso em: 28 out. 2017.

SILVA, Maurício Corrêa da. **Demonstrações Contábeis Públicas:** Indicadores de Desempenho e Análise. Editora Atlas, São Paulo, 2012.

VERGARA, Silvia Constant. **Tipos de pesquisa em Administração.** <http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/12861/000055299_52.pdf?sequence=1>. Acesso em: 15 nov. 2017.

ZOÉ, ZORZAL. **A Lei de responsabilidade fiscal e a despesa com pessoal no governo federal.** XVI Congresso Brasileiro de Custos – Fortaleza – Ceará, Brasil, 03 a 05 de novembro de 2009. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/download/969/969>>. Acesso em: 11 nov. 2017.