

FACULDADE DE FILOSOFIA, CIÊNCIAS E LETRAS DO ALTO SÃO FRANCISCO

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

THALITA SCÁRLATTE DE NORONHA ARAUJO

**ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO SETOR PÚBLICO: um estudo
de caso múltiplo realizado em dois municípios situados na região do Centro-Oeste
mineiro**

LUZ – MG

2019

THALITA SCÁRLATTE DE NORONHA ARAUJO

**ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO SETOR PÚBLICO: um estudo
de caso múltiplo realizado em dois municípios situados na região do Centro-Oeste
mineiro**

**Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à
Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras do Alto São
Francisco - FASF, como quesito parcial para
obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.**

Área de concentração: Contabilidade Pública

Orientador: Nathan Carvalho Alves

LUZ – MG

2019

Catálogo: Antônio Jorge Resende Júnior / Biblio. Crb 6/2041

Araújo, Thalita Scárlatte de Noronha

A692a Análise das demonstrações contábeis do setor público: um estudo de caso múltiplo realizado em dois municípios situados na região do Centro-Oeste Mineiro. Thalita Scárlatte de Noronha Araújo. Luz – MG: FASF -- 2019.
82 f.

Orientador: Prof^o. Esp. Nathan Alves Carvalho

Monografia apresentada à Faculdade de Filosofia Ciências e Letras do Alto São Francisco no Curso de Contabilidade.

1. Índice dos quocientes. 2. Contabilidade pública. 3. Análise de demonstrativo público. I. Título.

CDD 657

THALITA SCÁRLATTE DE NORONHA ARAUJO

**ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO SETOR PÚBLICO: um estudo
de caso múltiplo realizado em dois municípios situados na região do Centro-Oeste
mineiro**

**Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) apresentado
à Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras do Alto
São Francisco - FASF, como quesito parcial para
obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis,
curso de Ciências Contábeis.**

BANCA EXAMINADORA

Orientador

Prof. Esp. Nathan Carvalho Alves

Prof.^a. Esp. Denise Vasconcelos Macedo Chaves

Prof. Esp. Roberto Magner de Carvalho

Luz, 12 de novembro de 2019

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, a Deus, que me deu sabedoria, energia e benefícios para concluir todo este trabalho. Obrigada Senhor, pois nos tempos de angústia, seu amor e seu conforto se fizeram presente. Você é realmente o maior responsável por essa conquista.

À minha família, em especial à minha tia Terezinha, que virou uma estrelinha e foi brilhar perto de Deus, mas sei que estará sempre cuidando de mim.

Aos meus amigos de faculdade, especialmente Graciele, Carlinha, Keila, Thaís e Paty, pela força e compreensão ao longo desses quatro anos de faculdade.

Um agradecimento ao meu namorado Luciano Teixeira, que compartilhou comigo esse momento, foi muito compreensível, paciente em minhas ausências e nos meus momentos de estresse.

Agradeço aos meus professores que sempre tiveram dispostos a me ajudar e contribuir para um melhor aprendizado, em especial ao meu orientador Nathan Carvalho, que me deu todo auxílio necessário para elaboração deste trabalho.

Por fim, agradeço a todos que de alguma forma contribuíram nesse processo de transformação acadêmica.

“Eu tentei 99 vezes e falhei, mas na centésima tentativa eu consegui, nunca desista de seus objetivos, mesmo que esses pareçam impossíveis, a próxima tentativa pode ser a vitoriosa”.

Albert Einstein

RESUMO

O presente estudo teve por objetivo realizar uma análise das demonstrações contábeis do setor público, para analisar a situação econômico-financeira de duas prefeituras, localizadas no Centro-Oeste mineiro, referente aos anos de 2016 a 2018. Para a concretização deste estudo, foi realizado levantamento bibliográfico sobre o assunto e foram coletados dados dos entes públicos em análise, para cálculos dos quocientes, sendo a análise realizada por triangulação de dados, ou seja, os resultados das prefeituras foram analisados entre três períodos e depois foram feitos comparativos entre as duas prefeituras estudadas. Com relação aos resultados do balanço orçamentário, pode-se verificar que as duas prefeituras apresentaram insuficiência de arrecadação. Com relação ao balanço financeiro, verifica-se que as duas prefeituras apresentaram equilíbrio orçamentário nos três anos analisados. Quanto ao balanço patrimonial, nota-se que a prefeitura A obteve mais excesso de recursos financeiros ao ser comparada com a prefeitura B, o que indica que a entidade A apresentou recursos que poderão ser usados para a cobertura de créditos adicionais, ou até mesmo, constituírem uma reserva de contingência, observando os percentuais previstos em lei. E a prefeitura B apresentou valor inferior a 1 em 2018 na execução orçamentária, significando que houve um déficit financeiro. No quociente da situação permanente, a prefeitura B apresentou valores bem maiores que 1, o que comprova superávit em todos os anos analisados.

PALAVRAS-CHAVE: Índice dos quocientes. Contabilidade Pública. Análise de demonstrativos públicos.

ABSTRACT

This study aimed to perform an analysis of the financial statements of the public sector, to analyze the economic and financial situation of two municipalities, located in the Midwest of Minas Gerais, for the years 2016 to 2018. To carry out this study, we conducted bibliographic survey on the subject and data were collected from the public entities under analysis, for calculations of the quotients, being the analysis performed by data triangulation, ie, the results of the municipalities were analyzed between three periods and then made comparisons between the two municipalities studied. Regarding the results of the budget balance, it can be seen that the two municipalities had insufficient revenue. Regarding the financial balance, it appears that the two municipalities showed budget balance in the three years analyzed. As for the balance sheet, it is noted that City Hall A obtained more financial excess when compared with City Hall B, indicating that entity A presented resources that could be used to cover additional credits, or even, constitute a contingency reserve, observing the percentages provided for by law. And City Hall B had less than 1 in 2018 in budget execution, meaning there was a financial deficit. In the quotient of the permanent situation, City Hall B presented values much higher than 1, which proves surplus in all the analyzed years.

KEYWORDS: Quotient index. Public Accounting. Analysis of public statements.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Esquema de Pesquisa	51
---	----

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Pesquisa Bibliométrica referente à palavra-chave “Análise de Demonstrativos Públicos”, no período de 2016 a 2018.	17
Tabela 2 - Análise do Balanço Orçamentário (BO).....	53
Tabela 3 - Análise do Balanço Orçamentário (BO).....	54
Tabela 4 - Análise comparativa do balanço orçamentário das duas prefeituras.	55
Tabela 5 - Análise do Balanço Financeiro (BF).	57
Tabela 6 - Análise do Balanço Financeiro (BF).	58
Tabela 7 - Análise comparativa do balanço financeiro das duas prefeituras.	59
Tabela 8 - Análise do Balanço Patrimonial (BP).....	61
Tabela 9 -Análise do Balanço Patrimonial (BP).....	62
Tabela 10 - Análise comparativa do balanço patrimonial das duas prefeituras.....	62
Tabela 11 - Análise da Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP).....	63
Tabela 12 - Análise das Demonstrações das Variações Patrimoniais (DVP).....	64
Tabela 13 - Análise comparativa da demonstração das variações patrimoniais das duas prefeituras.	64

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Princípios Orçamentários.....	22
Quadro 2 - Quociente da execução da receita	34
Quadro 3 - Quociente da execução da despesa	35
Quadro 4 - Quociente do equilíbrio orçamentário.	35
Quadro 5 - Quociente do resultado orçamentário.	36
Quadro 6 - Quociente da execução orçamentária.....	38
Quadro 7 - Quociente financeiro real da execução orçamentária	38
Quadro 8 - Quociente da execução extraorçamentária.....	38
Quadro 9 – Quociente do resultado da execução financeira	39
Quadro 10 – Quociente do resultado dos saldos financeiros.....	39
Quadro 11 – Quociente do controle da destinação de recursos.....	40
Quadro 12 – Quociente das variações patrimoniais.	41
Quadro 13 – Quociente da situação financeira.....	43
Quadro 14 – Quociente da situação permanente	43
Quadro 15 – Quociente do resultado patrimonial.	44

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

BF	Balanço financeiro
BO	Balanço orçamentário
BP	Balanço patrimonial
CASP	Contabilidade aplicada ao setor público
CFC	Conselho federal de contabilidade
CPC	Comitê de pronunciamentos contábeis
DCASP	Demonstrações contábeis aplicadas ao setor público
DRE	Demonstração do resultado do exercício
DVP	Demonstração das variações patrimoniais
ET AL	E outros
IBGE	Instituto brasileiro de geografia e estatística
IDEB	Índice de desenvolvimento da educação básica
IES	Instituição de educação superior
LDO	Lei das diretrizes orçamentárias
LOA	Lei orçamentária anual
LRF	Lei de responsabilidade fiscal
MCASP	Manual de contabilidade aplicada ao setor público
NB	Normas brasileiras
PPA	Plano plurianual
TCE	Tribunal de contas do estado
VPA	Variação patrimonial aumentativa
VPD	Variação patrimonial diminutiva

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	15
1.1 Justificativa	16
1.2 Problema e Hipótese	18
1.3 Objetivos.....	19
1.3.1 Objetivo geral.....	19
1.3.2 Objetivos específicos.....	19
2 REFERENCIAL TEÓRICO	20
2.1 Contabilidade Pública	20
2.2 Orçamento Público.....	22
2.2.1 Plano Plurianual (PPA).....	24
2.2.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO).....	25
2.2.3 Lei Orçamentária Anual (LOA).....	26
2.3 Lei de Responsabilidade Fiscal.....	27
2.4 Receitas e Despesas Públicas	29
2.5 Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público	32
2.5.1 Balanço Orçamentário	33
2.5.2 Balanço Financeiro	36
2.5.3 Demonstrações das Variações Patrimoniais	40
2.5.4 Balanço Patrimonial.....	41
2.6 Síntese do Referencial Teórico	44
3 METODOLOGIA.....	46
3.1 Sob o ponto de vista da abordagem	46
3.2 Sob o ponto de vista dos objetivos	47
3.3 Sob o ponto de vista dos procedimentos técnicos.....	47
3.4 Unidades de análise	48
3.5 Instrumentos de coleta de dados	49
3.6 Tratamento de dados.....	49
4 RESULTADOS E DISCUSSÃO	52
4.1 Análise do Balanço Orçamentário	52
4.2 Análise do Balanço Financeiro	56
4.3 Análise do Balanço Patrimonial	60
4.4 Análise da Demonstração das Variações Patrimoniais	63

4.5 Síntese dos resultados e discussões.....	65
5 CONCLUSÃO.....	66
REFERÊNCIAS	68
ANEXOS	73

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade Pública é uma das ramificações da Ciência Contábil que visa apresentar perante a Fazenda pública toda a situação econômica, financeira e contábil das entidades públicas das esferas diretas e indiretas, bem como prestar contas à sociedade proporcionando o efetivo controle social.

O objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários (população em geral e gestores públicos) informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público, em apoio ao processo de tomada de decisão e adequada prestação de contas.

Para Lima e Castro (2015), a contabilidade pública não deve ficar limitada à prestação de contas, mas também contribuir para tomada de decisão, apresentando dados claros e informações suficientes para analisar a forma de atuação dos governantes.

A Lei nº 4.320/1964, estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Esta lei foi criada como objetivo de complementar e balizar as atividades dos entes federados e dar maior eficácia aos princípios que orientam a atividade financeira do Estado.

Aos poucos, as diretrizes e leis sobre contabilidade pública e o orçamento público foram aprimoradas, com o auxílio da Constituição Federal de 1988 e com a Lei Complementar 101/2000, também chamada de Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), sendo esta última criada com o objetivo de manter e controlar as contas públicas, além de buscar que o gestor público tenha mais comprometimento e transparência em sua gestão.

Conforme a Resolução CFC nº 1.128/2008, a função social da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é evidenciar informações necessárias à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social.

A transparência na gestão de recursos públicos, contudo, não é atingida de forma autêntica em razão de relatórios, demonstrações e formas de publicações complexas, transpostas de expressões técnicas e regras peculiares de contabilização, que não possuem atratividades capazes de garantir participação ativa e exercício regular do controle social.

A Contabilidade Pública, conforme o Conselho Federal de Contabilidade, por meio do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) 00, deve fornecer informações compreensíveis, tempestivas e fidedignas aos gestores públicos e à sociedade.

Segundo Roza, Machado e Quintana (2011), a contabilidade pública representa um sistema gerador de informações para controle e avaliação dos planos e ações governamentais.

Trata-se de uma área da ciência contábil que visa demonstrar de que forma os recursos vêm sido investidos e aplicados pelo Poder Público.

A contabilidade pública, por meio de seus demonstrativos, possibilita aos gestores informações que permitem analisar o funcionamento das atividades e decisões tomadas pela entidade e mostrar sua situação econômico-financeira, através de dados claros e corretos.

Na visão de Niyama e Silva (2013), o usuário final da Contabilidade Pública é o cidadão, contribuinte ou não, sendo de seu interesse verificar a qualidade da administração pública e como estão sendo aplicados os recursos públicos.

Sendo assim, observa-se que a análise de dados no setor público é uma ferramenta essencial para a boa gestão e a transparência. Seja para cumprir a lei, para melhorar a sua gestão ou para atender às demandas da população por mais informações. A centralização e o uso de dados são fundamentais para qualquer entidade pública.

De acordo com Kohama (2016), a administração pública precisa recorrer a vários relatórios e análises para poder controlar com eficácia suas operações, proporcionando maior proteção contra fraquezas humanas e buscando reduzir a possibilidade de erros e irregularidades, demonstrando cuidado com os recursos públicos e transmitindo à sociedade o resultado dos seus atos de forma compreensível e transparente.

O presente trabalho aborda o tema “Demonstrações Contábeis do setor público” e seu objetivo é analisar as demonstrações contábeis para evidenciar a situação orçamentária, financeira e patrimonial de dois municípios do Centro-Oeste mineiro, em que será feito um estudo comparativo das contas públicas entre os exercícios dos demonstrativos referentes ao período de 2016 a 2018.

A abordagem teórico-conceitual foi elaborada com base nos estudos de Lima e Castro (2015), que retratam sobre contabilidade pública e seus demonstrativos contábeis; Kohama (2016), sobre planejamento público, receitas e despesas públicas; Andrade (2017), que aborda as demonstrações contábeis aplicáveis ao setor público; Legislações: Lei 4.320/1964, que dispõe sobre demonstrativos do setor público; Lei Complementar 101/2000, que aborda a Lei de Responsabilidade Fiscal e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, que aborda princípios fundamentais e normas de contabilidade aplicadas ao setor público.

A abordagem teórico-metodológica foi elaborada mediante abordagem qualitativa e quantitativa, sendo pesquisa descritiva, exploratória e um estudo de caso múltiplo.

1.1 Justificativa

Há dificuldade por parte da sociedade em termos de compreensão com relação ao orçamento público e aos demonstrativos contábeis aplicados ao setor público, mesmo sendo essenciais para controle da aplicação dos recursos públicos pelos gestores. Neste sentido é interessante divulgar comparativos entre as entidades com características em comum, para que os usuários possam verificar as diferenças que existem no patrimônio, no ganho (receitas públicas) e aplicação (despesas públicas) de recursos.

A relevância deste trabalho está em levar ao conhecimento da população um estudo comparativo sobre o desempenho de duas prefeituras do Centro-Oeste mineiro na utilização dos recursos públicos, ampliando a compreensão acerca do planejamento e execução das finanças e demonstrando seus reflexos no Patrimônio Público através das análises.

A análise das demonstrações contábeis do setor público se faz útil, pois através dela a população poderá ter conhecimento e assim ter participação na gestão pública e também poderá ver com mais clareza como está a situação orçamentária, financeira e patrimonial das entidades públicas.

Para demonstrar a importância do tema, sob o ponto de vista acadêmico, foi realizada uma pesquisa bibliométrica, utilizando a palavra-chave “Análise de Demonstrativos Públicos,” presentes em estudos de Mestrado e Doutorado desenvolvidos em cinco Instituições de Educação Superior (IES) no período de 2016 a 2018.

Os dados levantados são descritos na **Tabela 1**.

Tabela 1 – Pesquisa Bibliométrica referente à palavra-chave “Análise de Demonstrativos Públicos”, no período de 2016 a 2018.

Bibliometria da palavra-chave “Análise de Demonstrativos Públicos”									
IES	2016		2017		2018		Total		
	M	D	M	D	M	D	M	D	TOTAL GERAL
UNESP	1	-	2	-	1	1	4	1	5
UNB	4	-	4	1	2	1	10	2	12
USP	2	1	2	1	1	-	5	2	7
UFES	-	-	-	-	3	-	3	-	3
UFG	-	-	-	-	4	-	4	-	4
Total	7	1	8	2	11	2	26	5	31

Fonte: Periódicos CAPES (2019).

M = Mestrado, D = Doutorado.

Através da **Tabela 1**, verifica-se que todas as instituições pesquisadas apresentaram trabalhos sobre análise de demonstrativos contábeis dos entes públicos, totalizando, nos três anos, 26 pesquisas em Mestrado e 5 em Doutorado, o que confirma que os demonstrativos públicos e suas análises são um tema relevante para a Ciência Contábil, portanto indica ser relevante a realização deste Trabalho de Conclusão de Curso.

Para os discentes do curso de Contabilidade e afins, vale ressaltar que a pesquisa poderá agregar compreensão do assunto, incentivar os estudantes a realizar novas pesquisas na área da disciplina abordada, além de poder sanar dúvidas acerca do assunto e se manterem informados sobre um tema atual. Acredita-se também na oportunidade para a pesquisadora, de aumentar o conhecimento prático e teórico acerca da análise das demonstrações contábeis do setor público:

1.2 Problema e Hipótese

A análise dos demonstrativos contábeis aplicados ao setor público permite o reconhecimento da situação das entidades públicas, podendo ser uma ferramenta essencial de controle para os gestores e permite a população analisar como estão sendo aplicados os recursos públicos. Assim, a pesquisadora visualizou através desse tema, a oportunidade de mostrar como a análise das informações disponibilizadas à sociedade pode auxiliar os usuários a identificar a situação orçamentária, financeira e patrimonial dos entes públicos.

Mesmo que a contabilidade cumpra com seu papel de apresentar os dados para que sejam divulgados pela entidade pública, na possibilidade que se tornem informações úteis para a tomada de decisão sobre a posição financeira da entidade, pode-se dizer que parte da população não quer compreender o que é exposto ou não tem conhecimento sobre os conteúdos utilizados.

Portanto, este trabalho apresenta um estudo de caso múltiplo em dois municípios situados no Centro-Oeste mineiro, buscando comparar, por meio de indicadores contábeis, a situação orçamentária, financeira e patrimonial referente ao período de 2016 a 2018, tendo como questão problema: Qual é a situação orçamentária, financeira e patrimonial de duas prefeituras analisadas do Centro-Oeste mineiro?

Com base nessas demonstrações contábeis, o gestor poderá fazer uma avaliação sobre a possível situação em que a entidade se encontra. Silva (2017) diz que a análise das demonstrações contábeis tem como objetivo apresentar as particularidades do processo operacional, financeiro e administrativo da entidade, buscando mostrar o caminho a ser seguido na tomada de decisões pelos gestores.

Dessa forma, através das demonstrações contábeis, os usuários (população em geral e gestores públicos) podem encontrar informações sobre a posição e mutação do patrimônio, desempenho econômico-financeiro, execução orçamentária, Lei orçamentária anual, Lei de responsabilidade fiscal e suas aplicabilidades nos municípios, auxiliando na avaliação da gestão do ente público.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo geral

Analisar as demonstrações contábeis para evidenciar a situação orçamentária, financeira e patrimonial de dois municípios do Centro-Oeste mineiro, no período de 2016 a 2018, efetuando a comparação entre os municípios pesquisados.

1.3.2 Objetivos específicos

- Coletar e organizar dados das demonstrações contábeis dos municípios estudados, entre os anos de 2016 a 2018;
- Fazer os cálculos dos quocientes e analisar os resultados encontrados;
- Elaborar tabelas e considerações e realizar o comparativo dos resultados encontrados entre as duas prefeituras estudadas.

A presente pesquisa será estruturada em seis partes, que são: Parte 1: Introdução e suas subdivisões; Parte 2: Referencial teórico, onde os principais pontos a serem abordados serão: Contabilidade pública, Lei de responsabilidade fiscal e Demonstrações contábeis aplicadas ao setor público; Parte 3: Metodologia, que irá evidenciar os métodos utilizados pela pesquisadora para a realização da pesquisa; Parte 4: Resultados e discussão, que se trata da apresentação dos resultados obtidos através da pesquisa; Parte 5: Conclusão do trabalho, Parte 6: Referências, que constam os documentos consultados para elaboração do projeto, seguidas dos Anexos, que são elementos necessários à compreensão da pesquisa e que não são de autoria da pesquisadora.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo, busca-se fundamentar teoricamente o trabalho, no qual são abordadas questões acerca da contabilidade pública, conceito de receitas e despesas públicas, a Lei Orçamentária Anual, Lei de Responsabilidade Fiscal e os demonstrativos contábeis aplicado ao setor público.

2.1 Contabilidade Pública

Conforme Kohama (2016), a contabilidade pública constitui-se em um dos ramos mais complexos da Ciência Contábil e tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os acontecimentos que afetam a situação orçamentária, financeira e patrimonial das organizações de direito público interno, através de metodologia especialmente concebida, que se utiliza de contas escrituradas segundo normas específicas que constituem o Sistema Contábil Público.

Mota (2012, p. 9) diz que:

[...] a Contabilidade Aplicada ao Setor Público está assumindo um papel mais amplo no controle das contas públicas. Além de preservar os procedimentos tradicionais de controle orçamentário, ela deve passar a efetuar maior número de procedimentos eficazes no controle do patrimônio público, abrindo mais espaço para a saudável prática da Ciência Contábil.

Andrade (2017) cita que na contabilidade pública a utilização do seu patrimônio é em favor dos objetivos sociais pretendidos, buscando beneficiar toda a população ou parte dela. Os recursos controlados pelas entidades públicas são próprios ou recebidos de fontes externas, mediante tributos e transferências legalmente estabelecidas.

A Contabilidade Pública, conforme Lima e Castro (2015) consiste em conhecimento especializado da Ciência Contábil que aplica no processo gerador de informações, princípios e normas contábeis na gestão patrimonial de uma entidade governamental e oferece à sociedade informações extensivas sobre a administração no setor público.

Araújo et al. (2009, p. 18) descreve que:

A contabilidade pública corresponde à contabilidade aplicada às entidades públicas, cuja finalidade é determinar procedimentos normativos para que os fatos decorrentes da gestão orçamentária, financeira e patrimonial das mesmas realizem-se em perfeita ordem e sejam registrados sistematicamente, de modo a mostrar, em épocas prefixadas, os respectivos resultados.

Para Andrade (2017), a contabilidade aplicada ao setor público tem como objeto o Patrimônio Público. Permite que controle e analise tudo que acontece na administração do patrimônio de uma entidade pública, gerando informações sobre todas e quaisquer variações e composições do patrimônio do ente público.

Soares et al. (2011, p. 1429-1430) dizem que “a contabilidade pública tem como meta captar, acumular, registrar e interpretar fenômenos que afetam a situação orçamentária, financeira e patrimonial das entidades que a compõem [...]”.

Slomski (2013) destaca que a contabilidade aplicada ao setor público tem como objetivo demonstrar o patrimônio da entidade, evidenciando os atos e fatos relativos à administração orçamentária e os atos ligados aos eventos da sua gestão financeira e patrimonial.

Segundo Farias et al. (2017), a contabilidade aplicada ao setor público (CASP) corresponde à área da contabilidade que visa evidenciar as variações e os resultados apresentados pela administração pública. Em 2008, iniciou-se a convergência da CASP ao padrão internacional de contabilidade, tendo como base as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP), estabelecidas pelo Conselho Federal de Contabilidade, sendo que estas possuem o objetivo de aumentar a qualidade dos relatórios contábeis do setor público e ampliar a transparência e responsabilização.

O Conselho Federal de Contabilidade através da NBCs T 16.1 a 16.11 (2012) diz que o campo de aplicação da Contabilidade Pública abrange a todas as entidades do setor público, entidades governamentais, os serviços sociais e os conselhos profissionais.

A contabilidade pública representa “o principal instrumento de controle, acompanhamento das ações e políticas públicas, materializadas na correta aplicação dos recursos públicos, na conduta ética da gestão e na consolidação do *accountability*” (QUINTANA *et al.*, 2011, p. 11).

Segundo Bezerra Filho (2014, p.2), a "contabilidade aplicada ao setor público é o ramo da ciência contábil que aplica no processo gerador de informações, os Princípios de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle".

Conforme Kohama (2016), a contabilidade pública baseia-se em princípios orçamentários, que representam normas e elementos necessários para o cumprimento do orçamento estabelecido pelo governo.

Silva (2011) também aborda sobre o assunto, dizendo que os princípios orçamentários têm como objetivo assegurar o cumprimento do orçamento. No **Quadro 1** são evidenciados os princípios e suas definições.

Quadro 1 - Princípios Orçamentários.

PRINCÍPIOS	DEFINIÇÃO
Anualidade	Utiliza-se o período de um ano para o orçamento público.
Clareza	A comunicação do orçamento deve ser na forma clara e completa.
Equilíbrio	As receitas e despesas de determinado período devem ser iguais.
Especificação	Consiste na classificação e designação das receitas e despesas públicas.
Exclusividade	Não deve constar na LOA normas relativas a outros campos jurídicos.
Programação	Consiste em programar os objetivos que se deseja alcançar, e acompanhar suas variações.
Publicidade	As informações referentes aos orçamentos devem ser publicáveis para os representantes e sociedade.
Unidade	Os orçamentos do setor público devem ser baseados no método único.
Universalidade	São inclusos no orçamento todas as transações financeiras de cada órgão.

Fonte: Adaptado de Kohama (2016), Silva (2011).

Kohama (2016) diz que todo o princípio adaptado a certa realidade prática factível deve, como consequência, obter nova análise e estudo da realidade toda vez que tiver alterações importantes que indiquem a necessidade de revisão para melhor adaptá-lo à nova realidade, que além de necessário, parece-nos ideal e lógico.

No próximo tópico, será abordado o conceito e características gerais do Orçamento Público, sendo este, obrigatoriedade de todos os Entes Públicos.

2.2 Orçamento público

Nas palavras de Lima e Castro (2015), o orçamento público representa uma ferramenta de controle preventivo, mostrando o caminho a seguir pela administração e dando-lhe necessária aprovação para arrecadar e gastar, dentro dos limites que compõe-se no próprio orçamento.

Abreu e Câmara (2015) entendem o orçamento público como um instrumento essencial

para as ações de governo, considerando que após as decisões a respeito do orçamento serem tomadas, estas irão estabelecer uma forte correlação com as ideias centrais dos governantes e gestores públicos, impactando de forma considerável toda a administração pública.

Para Piscitelli e Timbó (2014), o orçamento público representa um método de que dispõe o Poder Público para expressar, em determinado período, seu programa de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios a serem efetuados.

Kohama (2016, p.46) diz que:

Orçamento é o processo pelo qual se elabora, expressa, executa e avalia o nível de cumprimento da quase totalidade do programa de governo, para cada período orçamentário. É um instrumento de governo, de administração e de efetivação e execução dos planos gerais de desenvolvimento sócio-econômico.

Na concepção de Angélico (2012, p. 19), “o orçamento público é um planejamento de aplicação dos recursos esperados, em programas de custeios, investimentos, inversões e transferências durante um período financeiro”.

Segundo Andrade (2017), o orçamento público, também denominado de orçamento-programa significa o elo entre o planejamento e as funções executivas da entidade, em que a utilização dos recursos públicos visa ao alcance de objetivos e metas.

Ainda de acordo com o autor, mesmo que o orçamento seja elaborado pelo Poder Executivo, os departamentos de contabilidade e planejamento são responsáveis pela correta elaboração do texto e seus anexos; quando bem elaborado, transforma-se em um instrumento de planejamento e deixa de ser apenas uma formalidade legal, permitindo que a execução orçamentária ocorra na forma planejada. Eventuais problemas no orçamento aumentam o risco de punições pelos órgãos fiscalizadores e podem comprometer o sucesso da administração pública.

Para Lima (2018, p.3):

O orçamento público também pode ser caracterizado como o planejamento feito pela Administração Pública para atender, durante determinado período, os planos e programas de trabalho por ela desenvolvidos, por meio da planificação de receitas a serem obtidas e dos dispêndios a serem efetuados, objetivando a continuidade e a melhoria quantitativa e qualitativa dos serviços prestados à sociedade.

Araújo e Arruda (2009) também abordam sobre o assunto, citando que o orçamento público representa o planejamento sobre a receita e a despesa pública. Através dele, o governo estima quanto vai arrecadar e fixa como o dinheiro arrecadado vai ser gasto. É uma lei de

iniciativa do Poder Executivo e aprovada pelo Poder Legislativo; passando a vigorar no exercício seguinte ao da sua aprovação. Constitui-se em um instrumento de planejamento que possibilita o acompanhamento, controle e avaliação da administração pública.

Conforme Paludo (2013), o orçamento público corresponde a um instrumento que favorece o planejamento e a efetuação das políticas públicas governamentais, estruturadas em projetos e empregadas em execução por ações.

O planejamento em um ente público apresenta três instrumentos, sendo eles o Plano Plurianual (PPA), Lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA), caracterizados nos tópicos a seguir.

2.2.1 Plano Plurianual (PPA)

O Plano Plurianual (PPA) representa a transformação dos ideais divulgados em campanhas eleitorais, em Lei. “É um programa elaborado pelo Executivo para ser executado no período correspondente a um mandato político, a ser contado a partir do exercício financeiro seguinte a sua posse, atingindo o primeiro exercício financeiro do próximo mandato” (ANDRADE, 2017, p. 21).

Arruda, *et al.* (2009, p. 67) dizem que “o plano plurianual corresponde ao plano de médio prazo, por meio do qual se procura ordenar as ações do governo que levem ao alcance dos objetivos e das metas fixados para um período de quatro anos”.

Kohama (2016) complementa que o PPA representa um plano de médio prazo, do qual procura-se ordenar as ações do governo que levem à obtenção dos objetivos e metas fixados para um período de quatro anos, ao nível do governo federal, e de quatro anos ao nível dos governos estaduais e municipais.

Haddad *et al.* (2010, p. 18) dizem que:

A lei que institui o plano plurianual deverá estabelecer, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública federal para as despesas de capital, e outras delas decorrentes, e para as relativas aos programas de duração continuada.

Silva (2015) retrata que o PPA caracteriza-se como um plano por meio do qual procura-se nortear as ações do governo, para o alcance dos objetivos e metas fixados para um período de quatro anos, sendo um planejamento estratégico para os entes públicos.

Catapan, Bernardoni e Cruz (2013) complementam que o PPA busca estabelecer metas de continuidade para programas e projetos de longo prazo.

Conforme Quintana *et al.* (2011), o PPA caracteriza uma lei de iniciativa do Poder Executivo e sua aprovação é de responsabilidade do Poder Legislativo. Dessa forma, até o final de agosto do primeiro ano do mandato, o chefe do executivo deve enviar ao legislativo o projeto de lei para apreciação e aprovação. Constitui-se de dois grandes grupos, que são a base estratégica, com a análise econômica e social do ente público; e as diretrizes do PPA e os programas, que definem os problemas a serem resolvidos e o conjunto de ações para alcance das metas e objetivos estabelecidos.

O próximo tópico irá abordar sobre a Lei de Diretrizes Orçamentárias, que tem como finalidade, orientar a elaboração dos orçamentos fiscais e da seguridade social e de investimento do Poder Público.

2.2.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)

Segundo Andrade (2017), a Lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO) representa o planejamento operacional anual, estabelecendo as prioridades das metas apresentadas no Plano Plurianual.

Lima (2017, p. 6) descreve que:

A lei de diretrizes orçamentárias (LDO) foi introduzida pela Constituição Federal de 1988, tornando-se, a partir de então, o elo entre o Plano Plurianual (PPA) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). A Constituição Federal estabelece que a LDO compreenderá as metas e prioridades da Administração Pública Federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientando a elaboração da lei orçamentária anual (LOA), disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Para Slomski (2013, p. 14), “a LDO, introduzida no processo de planejamento e orçamentação pela carta constitucional de 1988, é uma lei ordinária com natureza transitória por se vincular a um exercício financeiro”.

Kohama (2016) completa que a lei de diretrizes orçamentárias tem a finalidade de nortear a elaboração dos orçamentos anuais, compreendidos aqui o orçamento fiscal, de investimento das empresas e o da seguridade social, de forma a adequá-los às diretrizes, objetivos e metas da administração pública, estabelecidos no plano plurianual.

Conforme Silva (2015), a LDO busca nortear a elaboração dos orçamentos anuais, compreendidos aqui o orçamento fiscal, o orçamento de investimento das empresas e orçamento da seguridade social, de forma a adequá-los às diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública.

De acordo com Quintana *et al.* (2011), a LDO compreende as prioridades da gestão pública, atuando como base para elaboração do orçamento anual. O projeto da LDO contém o Anexo de Metas Fiscais, no qual serão estabelecidas metas anuais para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes e, a avaliação do cumprimento das metas definidas no período anterior. Além disso, a LRF determina que deverá conter o Anexo de Riscos Fiscais, contendo os passivos contingentes e outros riscos que possam afetar as contas públicas, informando, caso se concretizem, as providências a serem tomadas.

Além de manter caráter de elaboração à LOA, “a LDO fornece também as instruções e regras a serem cumpridas para a execução do orçamento” (CATAPAN; BERNARDONI; CRUZ, 2013, p. 58).

O tópico a seguir aborda sobre a Lei Orçamentária Anual, é uma lei elaborada pelo Poder Executivo que estabelece as despesas e as receitas que serão realizadas no próximo ano.

2.2.3 Lei Orçamentária Anual (LOA)

Andrade (2017) evidencia que a Lei Orçamentária Anual (LOA), também chamada de Lei dos Meios, contém a discriminação da receita e despesa pública, demonstrando a política econômica financeira e o programa de trabalho do governo.

Para Paludo (2013), a LOA deve ser compatível com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias, deve conter um demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas que contam no anexo de metas fiscais da LDO, deve acompanhar um demonstrativo do efeito sobre as receitas e despesas, decorrentes de anistias, isenções e remissões, qualquer outro de natureza financeira, tributária e creditícia, e também as medidas de compensação à renúncia de receita e aumento de despesas que sejam obrigatórias de caráter continuado.

Araújo *et al.* (2009, p. 69) explicam que:

A lei orçamentária anual (LOA) objetiva viabilizar a realização das ações planejadas no plano plurianual e transformá-las em realidade. Deve ser elaborada de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas da LRF.

A proposta da LOA, de acordo com Quintana *et al.* (2011) compreende o orçamento fiscal referente aos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, o orçamento de investimento em empresas estatais em que o Estado detenha a maioria do capital social, de forma direta ou indireta e o orçamento da seguridade social, abrangendo todos órgãos e entidades a quem

compete a execução de ações nas áreas de saúde, previdência e assistência social.

A LOA disciplina “todas as ações do governo, considerando-se que nenhuma despesa pública pode ser executada fora do orçamento. É uma lei autorizativa e não impositiva, uma vez que o gestor de cada orçamento tem a faculdade de realizar ou não as despesas nela contidas” (CATAPAN; BERNARDONI; CRUZ, 2013, p. 62).

Conforme Silva (2015), a LOA não pode constar crédito com finalidade imprecisa ou com dotação limitada e dotação para investimentos com duração superior a um exercício financeiro que não esteja autorizado por lei ou prevista na PPA.

Segundo Quintana *et al.* (2011), se o Poder Legislativo não receber a proposta orçamentária no prazo previsto na Lei Orgânica, irá considerar como proposta a Lei de Orçamento vigente no ano corrente. Para despesas acima do limite previsto na Lei, é preciso que o Poder Executivo envie ao Poder Legislativo projeto de lei solicitando a inclusão de crédito adicional.

De acordo com Silva (2015), os créditos adicionais têm sua classificação definida na Lei 4.320/64, podendo ser suplementares, especiais e extraordinários. Os créditos suplementares são os destinados a reforço de dotação já existente na LOA. Os créditos especiais são os destinados a despesas para as quais não haja dotação prevista e os extraordinários destinam-se às despesas urgentes e imprevisíveis, como as decorrentes de guerra, calamidade pública ou comoção interna; sua solicitação precisa ser mediante medida provisória do Poder Executivo, que delas dará reconhecimento imediato ao Poder Legislativo, não sendo necessária a indicação dos recursos disponíveis para sua aprovação.

O próximo tópico aborda a Lei de Responsabilidade Fiscal, uma das principais ferramentas para manter o controle e transparência na gestão dos recursos públicos.

2.3 Lei de Responsabilidade Fiscal

Conforme Silva (2015), a Lei Complementar nº101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) foi constituída com o intuito de impor restrições para o crescimento de despesas com entes públicos e fixar limites para gastos com pessoal e endividamento. Outro objetivo da LRF é aprimorar a responsabilidade na gestão de órgãos públicos; a partir do advento da lei, governantes e agentes públicos passaram a ser responsabilizados criminalmente pela má gestão de recursos públicos.

Paludo (2013, p. 296) diz que:

Essa lei complementar foi um divisor na história das finanças públicas no Brasil e em termos de responsabilidade na gestão dos recursos públicos, tornando-se uma espécie de código para orientar a conduta dos administradores públicos, impondo-lhes, de um lado, regras e limites e exigindo prestação de contas da utilização dos recursos públicos, e, de outro, abrindo espaço para responsabilização e aplicação de sanções pessoais.

A LRF apresenta quatro eixos: planejamento, transparência, controle e responsabilização. Visa disciplinar “as finanças públicas mediante o controle do crescimento da despesa de acordo com as receitas de cada ente federativo, preencheu lacuna para obtenção do equilíbrio fiscal” (CATAPAN; BERNARDONI; CRUZ, 2013, p. 49).

Segundo Crepaldi e Crepaldi (2013), a LRF atinge todos os entes estatais, desde a União aos Municípios e seus Poderes, fundos e entidades da administração indireta. Uma das suas atribuições da LRF é fiscalizar a implementação do que é estabelecido na LDO e com o advento desta lei, o Tribunal de Contas passou a desempenhar um papel muito importante na fiscalização da gestão fiscal.

De acordo com Niyama e Silva (2013), a LRF estabelece que os governantes não contraiam dívidas acima do arrecadado, estimulando a responsabilidade na gestão fiscal e limitando os gastos das entidades públicas.

Conforme Cruz (2011), a LRF visa uma gestão pública responsável, eficiente, eficaz e, sobretudo transparente em prol da sociedade, possibilitando não só a aplicação de sanções àqueles que não cumprirem as determinações nela contidas, como também assegurando à sociedade o acompanhamento através da divulgação de todos os seus demonstrativos.

Com a LRF, “o Brasil passou a dispor de um novo código de conduta para a utilização dos recursos públicos, a partir de uma “gestão fiscal responsável”, que está assentado em três pilares: o planejamento, a transparência e o controle das contas públicas” (KLOCK *et al.*, 2010, p. 64).

Segundo Figueiredo e Santos (2014), os entes públicos devem promover a transparência de sua administração e a sociedade tem o direito ao acesso e o acompanhamento da administração pública, como forma de consolidação da cidadania. A LRF integra o rol das medidas que contribuem para o avanço formal da transparência na administração pública no Brasil.

O tópico a seguir apresenta uma breve explicação das receitas e despesas públicas, com o propósito de facilitar as análises dos mesmos dentro das demonstrações contábeis dos entes públicos em estudo.

2.4 Receitas e Despesas Públicas

Conforme Kohama (2016), receitas públicas constituem recolhimentos feitos aos cofres públicos e suas variações ativas que provém do direito de receber no momento do fato gerador, e que o governo tem direito de apurar em virtude de leis.

Para Silva (2015), receitas públicas representam ingressos ou embolsos (fontes/origens) de recursos financeiros, compra de bens e serviços, tendo em vista a prestação de serviços públicos à comunidade inserida.

Receitas Públicas, para Piscitelli e Timbó (2014) caracterizam-se como ingresso de recursos ao patrimônio público, mais especificamente como uma entrada de recursos financeiros que se reflete no aumento das disponibilidades.

Andrade (2017) define receitas públicas como todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, que produzirão acréscimos ao Patrimônio da entidade, sendo vislumbradas pelo regime de caixa. As Receitas Públicas, sob o ponto de vista de classificação econômica, são classificadas em orçamentária e extraorçamentária.

Quintana *et al.* (2011) citam que receita orçamentária significa aquela constante no orçamento público, consignada na lei orçamentária, cuja especificação deverá obedecer à discriminação constante no anexo nº 3 da Lei Federal nº 4.320/1964.

Kohama (2016) diz que receita orçamentária é a que integra o orçamento e que o Estado pode dispor como propriedade sua. Aumenta a situação do patrimônio financeiro e são receitas resultantes do patrimônio da execução orçamentária.

Receitas orçamentárias, conforme Silva (2015) constituem os ingressos que se incorporam ao patrimônio público. As receitas extraorçamentárias retratam aquelas que não integram o patrimônio público, sendo o Estado apenas depositário desses valores.

De acordo com Quintana *et al.* (2011), as receitas extraorçamentárias são aquelas que não integram o orçamento público, ampliam a composição do patrimônio financeiro, sem alterar a situação líquida da organização. A arrecadação das receitas extraorçamentárias não depende de autorização legislativa, pois é uma receita independente da execução orçamentária.

Conforme Andrade (2017), as receitas públicas são classificadas em correntes (decorrem de um fato modificativo) e de capital (decorrem de um fato permutativo), de acordo com a categoria econômica.

Ainda de acordo com Andrade (2017), as receitas correntes subdividem-se em receitas tributárias (derivadas de impostos, taxas e contribuições); receitas de contribuições (destinadas à manutenção de programas e serviços sociais de interesses públicos); patrimoniais

(recebimentos advindos de seu patrimônio mobiliário e imobiliário); agropecuárias (advindas de atividades do setor privado, mas que estão sob o domínio do setor público); industriais (provenientes de exploração de atividade industrial); de serviços (advindas da prestação de serviços) e transferências correntes (valores recebidos de outras entidades, destinadas a atender gastos classificados como despesas correntes).

Já as receitas de capital são “as provenientes de operações de crédito, alienações de bens, de amortização de empréstimos concedidos, de transferências de capital e outras receitas de capital” (KOHAMA, 2016, p. 74).

Segundo o § 2º do art. 11 da lei nº 4.320/1964, as receitas de capital são provenientes da realização de recursos financeiros resultante da constituição de dívidas; da conversão, em espécie de bens e direitos; de recursos recebidos de outras pessoas, designado a atender despesas de capital e o superávit do orçamento corrente (BRASIL, 1964).

Para Silva (2011), as receitas correntes e de capital passam por estágios, sendo eles previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento. A previsão é uma avaliação de quanto a Fazenda Pública pretende arrecadar naquele exercício financeiro, sendo que essa previsão é necessária, pois é a base na fixação das despesas na LOA, na execução do orçamento e para a determinação das necessidades de financiamento do governo.

Conforme Silva (2015), o lançamento da receita constitui-se na conferência e na verificação da procedência do crédito tributário, sendo um ato administrativo da repartição fiscal de um órgão público. A arrecadação corresponde ao terceiro estágio da receita pública, que representa o ato dos contribuintes comparecerem perante os agentes arrecadadores e realizarem o pagamento dos tributos devidos.

Para Andrade (2017), o estágio do recolhimento interpreta o momento em que o valor arrecadado será entregue à conta específica da instituição pública competente. O recolhimento pode ser confundido com a arrecadação, visto que os recursos não são trazidos para os cofres municipais e sim apenas registrados por ocasião da baixa do tributo, assim como pela incorporação ao disponível.

Segundo Lima e Castro (2015), a destinação da receita pública é o processo pelo qual os recursos públicos são vinculados a uma despesa específica ou a qualquer que seja a aplicação dos recursos. Ou seja, ao se fixar uma despesa, já será apresentada a fonte de recurso que irá financiá-la.

As despesas, conforme Lima e Castro (2015) constituem o conjunto de dispêndios da entidade governamental, para o funcionamento dos serviços públicos. Sendo assim, as despesas são correspondentes à distribuição das receitas do ente público. Assim como as receitas, as

despesas classificam-se em orçamentária e extraorçamentária.

Para Kohama (2016), as despesas orçamentárias representam aquelas que dependem da autorização legislativa, ou seja, são todas aquelas que estão disponíveis na Lei orçamentária Anual (LOA), perfeitamente fixada no orçamento público.

Ainda de acordo com Kohama, a despesa extraorçamentária retrata aquela paga à margem da lei orçamentária e independente de autorização legislativa, pois se constitui em saídas do passivo financeiro, provinda de receitas extraorçamentárias, relacionando-se à entrega de valores recebidos, como, cauções, depósitos e outros.

De acordo com Lima e Castro (2015), em relação à categoria econômica, a despesa orçamentária classifica-se em despesas correntes e de capital.

Para Kohama (2016) classificam-se como despesas correntes as que não contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital, essas despesas são gastos de natureza operacional, realizados pelas instituições públicas, para a manutenção e o funcionamento dos seus órgãos.

As despesas de capital são as que contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital, essas são os gastos realizados pelas instituições públicas, cujo objetivo é o de criar novos bens de capital ou mesmo adquirir bens de capital já em uso, como é o caso de investimento e inversões financeiras (KOHAMA, 2016).

Para Andrade (2017), as despesas, tanto correntes quanto de capital, passam por estágios, sendo eles: fixação, empenho, liquidação e pagamento. O estágio de fixação é o primeiro estágio da despesa, representando a determinação do montante a ser registrado, como valor a ser consumido pelos gestores públicos na execução do orçamento público.

Conforme o art. 58 da Lei nº 4.320/1964, o empenho significa o ato emanado de autoridade competente, que cria para o município obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição. Consiste na reserva de dotação orçamentária para um fim específico (BRASIL, 1964).

Segundo Quintana *et al.* (2011), os empenhos podem ser ordinários ou normais, quando são utilizados para as despesas normais que não tenham nenhuma característica especial, como por exemplo, a despesa de manutenção de máquina; por estimativa, que é o tipo de empenho utilizado para as despesas cujo montante não pode determinar previamente, como a despesa com água e esgoto; e por fim o global, que é o empenho utilizado para as despesas contratuais ou outras de valor determinado, sujeitas a parcelamento, como os compromissos decorrentes de contrato de aluguéis.

O estágio de liquidação de acordo com o art. 63 da Lei nº 4.320/1964 consiste na

verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito, ou seja, comprovar que o fornecedor atendeu aos requisitos solicitados e cumpriu com o serviço previsto, passando assim a ter direito de receber a quantia empenhada.

Como último estágio das despesas, evidencia-se o pagamento, que para Andrade (2017, p. 104) é considerado:

O momento em que salda, com despacho do responsável pela Fazenda ou finanças como um todo, a dívida do poder público para com seus credores, repassando os valores numerários, mediante crédito em conta corrente ou espécie, quando autorizado, a seus responsáveis, os quais darão a devida quitação no documento.

O próximo tópico aborda conceitos sobre as demonstrações contábeis aplicadas ao setor público.

2.5 Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público

Conforme Andrade (2017), as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público são aliadas ao objetivo da Contabilidade Pública, sendo esta responsável por fornecer informações sobre os resultados alcançados, pois estas orientam no processo de tomada de decisões, na prestação de contas corretas e na transparência da gestão fiscal.

A Lei n. 4.320/64 define, no artigo 101, que os resultados gerais do exercício serão apurados e demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro e na Demonstração das Variações Patrimoniais. A situação patrimonial deverá ser demonstrada no Balanço Patrimonial.

De acordo com o art. 63, II, c, da Lei Complementar n° 101/2000, aos municípios com a população inferior a 50 mil habitantes é facultada a entrega dos demonstrativos que acompanham o relatório resumido da execução orçamentária semestralmente.

Segundo Silva (2011), as demonstrações contábeis aplicadas ao setor público (DCASP) representam relatórios elaborados ao final de cada exercício com o objetivo de fornecer informações úteis para a prestação de contas ou tomada de decisões.

As demonstrações contábeis a serem elaboradas pelo setor público ao final de cada exercício encontram-se regulamentadas pelo MCASP, de 10 de dezembro de 2014 e na NBCT 16.6.

No próximo tópico será evidenciado o Balanço Orçamentário, que representa as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas, suas características e suas formas de

análise.

2.5.1 Balanço Orçamentário

Segundo a Lei nº 4.320/1.964, art. 102, o balanço orçamentário demonstra as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas. Pertencem a ele as receitas arrecadadas e as despesas legalmente empenhadas (BRASIL, 1964).

Para Slomski (2013), o balanço orçamentário evidencia as receitas e despesas orçamentárias, confrontando o orçamento inicial e suas alterações com o efetivamente executado, demonstrando o resultado orçamentário do período.

Conforme Guedes e Silvério (2016), a previsão da receita orçamentária consiste na fonte de financiamento das despesas do ente público, ou seja, corresponde ao valor que a entidade estima arrecadar. A fixação da despesa orçamentária evidencia o limite das despesas autorizadas no orçamento público, de modo a realizar as ações da administração pública.

Na visão de Piscitelli e Timbó (2014), o resultado final do exercício será obtido estabelecendo-se as diferenças para mais, ou para menos, ou seja, a soma dos excessos e das insuficiências, que resulta num superávit ou num déficit na execução do orçamento em determinado período.

De acordo com Dalcomune (2015), no intuito de equilibrar o demonstrativo, o déficit do balanço orçamentário será informado do lado da receita e o superávit será informado do lado da despesa.

Segundo Silva (2011), a previsão representa a expectativa do ente público em arrecadar receitas com o objetivo de custear os serviços públicos, com realização programada para o exercício seguinte.

Para Kohama (2016), o balanço orçamentário representa um quadro com duas seções, evidenciando receitas previstas e fixadas, como também as despesas realizadas e fixadas, igualando as somas opostas com os resultados, tanto o previsto quanto o realizado, déficit e superávit.

Para Andrade (2017, p. 331), o balanço orçamentário representa:

As receitas detalhadas por categoria econômica, origem e espécie, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada e o saldo a realizar. Demonstra também as despesas por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando a dotação inicial, a dotação atualizada para o exercício, as despesas empenhadas, as despesas liquidadas, o crédito pago e o saldo da dotação.

De acordo com o MCASP (2014), o balanço orçamentário deve evidenciar as receitas detalhadas por categoria econômica (corrente e de capital) e origem, distinguindo a dotação inicial, a dotação atualização para o exercício, as despesas empenhadas, as liquidadas, as pagas e o saldo de dotação.

Conforme Silva (2015), a partir do BO, pode-se executar a análise a partir da execução do orçamento. Caso o valor da coluna “Saldo” seja positivo, o valor da receita realizada foi maior que a previsão atualizada, ou seja, a coluna “Saldo” representará excesso de arrecadação. Se a coluna traz valores negativos, houve insuficiência na arrecadação, pois foi arrecadado menos do que a previsão atualizada.

A análise do Balanço Orçamentário possibilita a visualização e controle do cumprimento das determinações e especificações da LOA e apresenta indicadores que darão suporte à gestão orçamentária, “destacando-se, entre eles, o quociente da execução da receita, o quociente da execução da despesa, o quociente do equilíbrio orçamentário e o quociente do resultado orçamentário” (LIMA, 2018, p. 295).

O quociente da execução da receita é calculado pela seguinte fórmula:

Quadro 2 - Quociente da execução da receita.

<p>Quociente da execução da receita: $\frac{\text{Receita Realizada}}{\text{Previsão Atualizada}}$</p>

Fonte: Lima (2018).

Segundo Lima e Diniz (2016), o indicador de execução da receita, também denominado de desempenho da arrecadação ou eficiência da receita, revela se o orçamento da receita apresentou excesso ou insuficiência de arrecadação. Dessa forma, quanto maior o resultado encontrado, melhor será a condição financeira do governo.

Para Kohama (2015), esse quociente deve representar o quanto foi realizado de receita executada em comparação com a receita prevista, o resultado normal deverá ser 1 ou maior ou menor que 1. Se for muito acima ou abaixo de 1, deve-se procurar as causas e possíveis justificativas.

Conforme Lima e Castro (2015), o resultado da execução da receita deverá ser 1 ou próximo de 1, demonstrando o quanto foi realizado da receita executada com relação à receita prevista.

O Quociente da execução da despesa é representado pela seguinte fórmula:

Quadro 3 - Quociente da execução da despesa.

Quociente da execução da despesa: <u>Despesa Empenhada</u>Dotação Atualizada

Fonte: Lima (2018).

Para interpretação do quociente da execução da despesa, segundo Lima (2018), o resultado normal será menor que 1, representando economia orçamentária e jamais poderá ser maior que 1, pois significaria que a despesa está sendo executada sem autorização.

Conforme Kohama (2015), esse quociente demonstra o quanto de despesa fixada foi utilizado em despesa executada, resultado menor do que 1 é considerado normal, resultado maior que 1, a despesa pode ter sido executada sem autorização.

Lima e Diniz (2016) citam que o resultado menor que 1 mostra que houve economia orçamentária, resultado igual a 1 apresenta uma situação de equilíbrio e acima de 1 demonstra que houve execução de despesas sem autorização legal. O desempenho da despesa também pode ser encontrado em valores absolutos, por meio da diferença executada e a despesa fixada em determinado exercício.

Outro índice encontrado a partir do Balanço Orçamentário é o Quociente do equilíbrio orçamentário, obtido pela fórmula a seguir:

Quadro 4 - Quociente do equilíbrio orçamentário.

Quociente do equilíbrio orçamentário: <u>Dotação Atualizada</u>Previsão Atualizada

Fonte: Lima e Castro (2015).

De acordo com Lima e Castro (2015), a interpretação deste quociente indica que o resultado nesse indicador deve ser 1 ou pouco maior que 1, nele se refletirá a abertura de créditos adicionais. Caso seja menor que 1, pode ser uma hipótese atualmente atípica, onde a LOA pode ter sido aprovada com superávit.

Para Kohama (2015), esse quociente deve demonstrar o quanto a despesa fixada é maior do que a receita prevista, pois revela o quanto foi aberto de créditos adicional. Se o resultado for menor que 1 é normal, desde que os registros estejam corretos.

Conforme Lima e Diniz (2016), esse quociente mostra a relação entre a previsão atualizada da receita e a dotação atualizada. Resultado igual a 1 significa equilíbrio orçamentário de previsão, maior que 1 mostra superávit de previsão orçamentária, evidenciando

que as receitas previstas foram suficientes para cobrir a despesa orçamentária fixada; resultado menor que 1 demonstra que a receita orçamentária prevista não foi suficiente para dar cobertura às despesas, indicando que houve abertura de créditos adicionais.

O Quociente do Resultado Orçamentário é encontrado pela fórmula a seguir:

Quadro 5 - Quociente do resultado orçamentário.

Quociente do resultado orçamentário: <u>Receita Realizada</u>Despesa Empenhada

Fonte: Lima (2018).

Conforme Lima (2018), este quociente terá resultado normal 1 ou pouco maior que 1, evidenciando a abertura de créditos adicionais. Caso seja menor que 1, poderá ser considerado normal, desde que os registros estejam corretos, sendo uma hipótese atualmente atípica. Resultado menor que 1 representa déficit orçamentário na execução.

Kohama (2015) diz que esse quociente deve demonstrar quanto da receita executada serve de cobertura para a despesa executada. Resultado maior que 1 demonstrará a existência de um superávit, menor que 1 demonstrará a existência de um déficit orçamentário de execução. Para Lima e Diniz (2016), a análise do comportamento das receitas e despesas orçamentárias ao longo do tempo pode ser realizada através das análises horizontal e vertical, com o intuito de compreender a evolução e a representatividade dos itens mais representativos no demonstrativo.

No próximo tópico, será evidenciado outro demonstrativo apresentado pelos entes públicos, trata-se do Balanço Financeiro, com suas principais características e formas de análise.

2.5.2 Balanço Financeiro

De acordo com o previsto na Lei 4.320/64, o balanço financeiro demonstra as receitas e as despesas orçamentárias, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extraorçamentária, conjugados com os saldos em espécies provenientes do exercício anterior e os que se transferem para o exercício seguinte.

Araújo, *et al.* (2009, p. 159) dizem que o “balanço financeiro espelha a movimentação dos recursos financeiros do Estado, demonstrando o seu saldo inicial, os ingressos (receitas), os egressos (despesas) e o saldo apurado no exercício corrente que será transferido para o

próximo exercício”.

O balanço financeiro é um quadro de contabilidade com duas seções, “receitas” e “despesas”, em que se distribuem entradas e saídas de numerário, demonstram-se as operações de tesouraria e de dívida pública e igualam-se as duas somas com os “saldos de caixa” (disponível), o inicial e o existente (KOHAMA,2015).

Para Andrade (2017), o principal objetivo do balanço financeiro consiste em demonstrar a execução do orçamento em função das disponibilidades dos recursos financeiros, bem como a implementação de normas para distribuição desses recursos.

Ainda de acordo com o autor, pode entendê-lo como um demonstrativo de movimentação de caixa e equivalentes de caixa, englobando a movimentação de conta de bancos por meio de recursos livres e vinculados, acontecido durante todo o exercício, onde se demonstra os saldos remanescentes do exercício anterior, assim como todo o ingresso e o desembolso de recursos públicos. O balanço financeiro “é um balanço mais abrangente que o orçamentário, pois envolve movimentações orçamentárias e extra orçamentárias, em resumo, o BF registra todas as entradas e saídas de recursos financeiros” (GUEDES; SILVÉRIO, 2016, p. 118).

Um dos elementos fundamentais do balanço financeiro “é o registro dos Restos a Pagar que é apresentado como “receita extraorçamentária.” Na realidade, trata-se de uma conta redutora das despesas orçamentárias apropriadas no exercício, com vistas à correta apresentação das disponibilidades” (SILVA, 2011, p. 343).

Conforme Silva (2015), se os ingressos forem maiores que os dispêndios, ocorre superávit; caso contrário, ocorre déficit. O resultado financeiro do período também pode ser apurado pela diferença entre o saldo em espécie para o exercício seguinte e o saldo em espécie do exercício anterior.

O Balanço Financeiro objetiva “demonstrar os dois fluxos de recursos, de recebimentos e pagamentos (orçamentário e extraorçamentário), e os saldos de caixa, para evidenciar as variações nas disponibilidades” (ROSA, 2013, p. 510).

Assim, o Balanço Financeiro demonstra o fluxo financeiro do órgão público através da variação do saldo disponível de um período para o outro.

A análise do Balanço Financeiro objetiva preparar indicadores para suporte para a avaliação da gestão financeira, demonstrando os ingressos e dispêndios de recursos em um determinado exercício financeiro, “destacando-se, entre eles, o quociente da execução orçamentária, o quociente financeiro real, o quociente da execução financeira, o quociente dos saldos financeiros e o controle da destinação dos recursos (vinculada ou ordinária)” (LIMA,

2018, p. 298).

O Quociente da Execução Orçamentária é obtido pela fórmula apresentada a seguir:

Quadro 6 - Quociente da execução orçamentária.

Quociente da execução orçamentária: <u>Receita Orçamentária</u> Despesa Orçamentária

Fonte: Lima e Castro (2015).

De acordo com Lima e Castro (2015), esse quociente mostra quanto a receita orçamentária representa para o pagamento da despesa orçamentária. Deve-se analisar conjuntamente com o quociente do resultado orçamentário.

Para Kohama (2015), esse quociente deve demonstrar quanto a receita orçamentária representa para o pagamento da despesa orçamentária

O Quociente Financeiro Real da Execução Orçamentária é obtido pela seguinte fórmula:

Quadro 7 - Quociente financeiro real da execução orçamentária.

Quociente financeiro real da execução orçamentária: <u>Receita Orçamentária</u>Despesa Orçamentária Paga

Fonte: Lima (2018).

Para cálculo deste quociente, devem-se deduzir da despesa orçamentária paga os restos a pagar inscritos no exercício. Como interpretação do seu resultado, “normal o resultado igual a 1 e bom para maior que 1. Caso seja menor que 1, será preocupante, pois a receita arrecadada será menor que a despesa paga, devendo-se utilizar receita extra orçamentária para cobertura” (LIMA, 2018, p. 298).

De acordo com Kohama (2015), esse quociente deve demonstrar quanto a receita orçamentária recebida representa em relação a despesa orçamentária paga.

O Quociente da Execução Extraorçamentária é obtido mediante a seguinte fórmula evidenciada a seguir:

Quadro 8 - Quociente da execução extraorçamentária.

Quociente da execução extraorçamentária: <u>Receita Extraorçamentária</u>Despesa Extraorçamentária

Fonte: Lima e Castro (2015).

Para Kohama (2015), esse quociente deve demonstrar quanto de receita extraorçamentária foi recebido, em confronto com a despesa extraorçamentária paga.

De acordo com o exposto por Lima e Castro (2015), nesse quociente, o resultado será desejável mais próximo de 1. Resultado maior que 1 representará aumento da dívida flutuante (curto prazo), o que provocará aumento do passivo financeiro, considerando normal se houver o correspondente aumento de disponibilidades. Caso o resultado encontrado seja menor que 1, representará diminuição da dívida flutuante, o que provocará diminuição do passivo financeiro, reduzindo as disponibilidades existentes.

Outro quociente a partir do Balanço Financeiro é Quociente do Resultado da Execução Financeira, sendo encontrado pela fórmula evidenciada a seguir:

Quadro 9 – Quociente do resultado da execução financeira.

Quociente do resultado da execução financeira: $\frac{\text{Soma dos ingressos}}{\text{Soma dos dispêndios}}$

Fonte: Lima (2018).

Para Kohama (2015), por esse quociente verificará o resultado do exercício financeiro que está sendo demonstrado pelo balanço financeiro e poderá fazer uma análise e interpretar o resultado apresentado no balanço financeiro.

Conforme Lima (2018), o quociente do resultado da execução financeira será normal se o resultado for igual ou pouco maior que 1. Caso seja menor que 1, deve-se verificar se as disponibilidades (caixa/bancos) refletem a movimentação financeira de origem extra orçamentária.

Outro indicador é o Quociente do Resultado dos Saldos Financeiros, sendo obtido pela seguinte fórmula:

Quadro 10 – Quociente do resultado dos saldos financeiros.

Quociente do resultado dos saldos financeiros: $\frac{\text{Saldo que passa para o exercício seguinte}}{\text{Saldo do exercício anterior}}$
--

Fonte: Kohama (2015).

Para Kohama (2015), esse quociente demonstra o saldo que passa para o exercício seguinte em confronto com o saldo do exercício anterior. O resultado é considerado normal se for igual a 1, ou pouco maior que 1. Caso seja menor do que 1, deve-se verificar se as

disponibilidades refletem a movimentação financeira de origem extraorçamentária, para se ter melhor interpretação. Esse quociente por meio dessa relação apresentará o resultado do balanço financeiro.

Outro índice a ser evidenciado é o Quociente do Controle da Destinação de Recursos, encontrado pela fórmula demonstrada a seguir:

Quadro 11 – Quociente do controle da destinação de recursos.

Quociente do controle da destinação de recursos: <u>Despesa Orçamentária Vinculada</u> <u>Receita Orçamentária Vinculada</u>

Fonte: Lima (2018).

A interpretação deste quociente é a seguinte: “Normal o resultado igual a 1. Maior que 1 pode indicar o uso de fontes próprias. Nunca deve ser menor que 1, pois indica que está sendo descumprido algum dispositivo legal ou normativo” (LIMA, 2018, p. 299).

O tópico seguinte fará a explanação de outro demonstrativo contábil aplicado ao setor público, que se trata da Demonstração das Variações Patrimoniais, com suas características e formas de análise.

2.5.3 Demonstrações das Variações Patrimoniais

Segundo o art. 104 da Lei nº 4.320/1964, a Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária e indicará o resultado patrimonial do exercício (BRASIL, 1964).

Essa demonstração evidencia as variações que ocorrem no patrimônio da entidade pública ao decorrer do exercício, independentemente se resultou da execução orçamentária (SILVA, 2011).

Conforme Araújo, *et al.* (2009, p.182), “A demonstração das variações patrimoniais evidencia as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indica o resultado patrimonial do exercício.”

A NBCT 16.6 (2012) complementa ao dizer que as variações podem ser qualitativas, as quais variam das transações públicas sem alterar os patrimônios líquidos, e quantitativas que são variações que afetam o patrimônio líquido, aumentando ou diminuindo (CFC, 2012).

Segundo Guedes e Silvério (2016), a DVP evidencia quais fatores contribuíram para aumento ou diminuição no patrimônio do ente público. Essas alterações podem ser ativas ou

variações patrimoniais aumentativas (VPAs) ou passivas, também denominadas de variações patrimoniais diminutivas (VPDs).

A DVP, para Silva (2015) tem função semelhante à Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) no setor privado, visando apurar as alterações ocorridas no patrimônio. O resultado patrimonial é obtido pelo confronto entre as variações patrimoniais quantitativas aumentativas e diminutivas. Esse resultado não representa um indicador de desempenho, mas um medidor de quanto o serviço público promoveu de alterações quantitativas no patrimônio da entidade.

De acordo com Lima (2018), a DVP objetiva apurar de que forma e em que valor a administração pública influenciou as alterações qualitativas e quantitativas do ente público. Em situações de redução ao valor recuperável no ativo imobilizado, baixas de investimento, constituição ou reversões de provisões, o MCASP orienta que a DVP deve vir acompanhada de notas explicativas. Ainda segundo o autor, o resultado patrimonial caracteriza um importante indicador de gestão fiscal, já que influencia a evolução do patrimônio líquido de um exercício. A análise da Demonstração das Variações Patrimoniais tem como intuito dar suporte para a avaliação da gestão patrimonial da entidade, apresentando o desempenho do resultado patrimonial do exercício. Através da DVP, encontra-se o quociente do resultado das variações patrimoniais, conforme a fórmula descrita a seguir:

Quadro 12 – Quociente das variações patrimoniais.

<p>Quociente das variações patrimoniais: <u>Total das Variações Patrimoniais Aumentativas.</u> Total das Variações Diminutivas</p>
--

Fonte: Lima (2018).

“Será positivo se maior que 1 (superávit). Se igual a 1, será normal (situação patrimonial equilibrada). Se menor que 1, será negativo (déficit)” (LIMA, 2018, p. 301).

Outra demonstração contábil aplicada ao setor público é o Balanço Patrimonial, tema a ser explanado no tópico a seguir.

2.5.4 Balanço Patrimonial

Segundo Silva (2015), o balanço patrimonial (BP) apresenta os bens, direitos e obrigações dos entes públicos, demonstrando a situação patrimonial da entidade, de forma qualitativa e quantitativamente.

Para Quintana *et al.* (2011), o balanço patrimonial, estruturado em ativo, passivo e saldo

patrimonial, evidencia a situação patrimonial da entidade governamental.

De acordo com a Lei 4.320/1964, o balanço patrimonial divide-se em ativo financeiro, ativo permanente e ativo real. No passivo, compreende o passivo financeiro, permanente e real (BRASIL, 1964).

Segundo Rosa (2013), ativo financeiro compreende os créditos a curto prazo do ente público, sendo que estes valores podem ser realizados independentemente de autorização orçamentária. O ativo permanente constitui-se de bens móveis, imóveis e de natureza industrial, créditos e valores cuja alienação ou mobilização dependam de autorização legislativa.

Para Araújo, *et al.* (2009, p. 169), “o saldo patrimonial representa a diferença entre o ativo e o passivo, podendo configurar como ativo real líquido se a diferença for positiva, e como passivo real a descoberto, se for negativa.”

O passivo financeiro constitui-se de compromissos de curto prazo, representados pela dívida fluante e os compromissos exigíveis, cujo pagamento não dependa de autorização orçamentária. O passivo permanente compreende a dívida fundada, que representam compromissos com exigibilidade superior a doze meses e que dependam de autorização legislativa para amortização ou resgate (ROSA, 2013).

Conforme Guedes e Silvério (2016), em decorrência das normas de contabilidade aplicadas ao setor público, o termo financeiro foi substituído por circulante e o permanente por não circulante. Quanto aos valores de compensação, que são valores que podem alterar a situação patrimonial da entidade a qualquer momento, anteriormente evidenciados no BP, passa a ser explicitado em demonstrativo específico.

Andrade (2017, p.339) diz que:

O Balanço Patrimonial demonstra a situação das contas que formam o Ativo e o Passivo de uma entidade, como o Patrimônio Líquido. O Ativo demonstra os recursos controlados pela entidade como resultado de eventos passados e do qual se espera que resultem para a entidade benefícios econômicos futuros ou potencial de serviços. O passivo representa as obrigações presentes da entidade, derivadas de eventos passados, cujos pagamentos se esperam que resultem para a entidade saídas de recursos capazes de gerar benefícios econômicos ou potencial de serviços. O Patrimônio Líquido é o valor residual dos ativos da entidade depois de deduzir todos seus passivos.

A NBCT 16.6 (2012) completa ao definir que os ativos do balanço patrimonial são as disponibilidades de caixa, os direitos a receber, os bens, entre outros; os passivos são todas as obrigações adquiridas pela entidade; o patrimônio líquido representa a diferença entre o ativo e o passivo e as contas de compensação são as que podem afetar o patrimônio (CFC, 2012).

Segundo Lima (2018), o MCASP também apresenta a inclusão de três apêndices: quadro

dos ativos e passivos financeiros e permanentes, quadro das contas de compensação (controle) e quadro do Superávit/Déficit Financeiro.

A análise do Balanço Patrimonial “tem como objetivo dar suporte para a avaliação da gestão financeira e patrimonial da entidade, destacando entre seus indicadores o quociente da situação financeira, o quociente da situação permanente e o quociente da situação patrimonial” (LIMA, 2018, p. 301).

O Quociente da situação financeira, baseado no Balanço Patrimonial, é demonstrando pela fórmula apresentada a seguir:

Quadro 13 – Quociente da situação financeira.

<p>Quociente da situação financeira: $\frac{\text{Ativo Circulante}}{\text{Passivo Circulante}}$</p>

Fonte: Lima (2018).

Para Kohama (2015), esse quociente é de muita utilidade para se verificar a existência, ou não, de superávit financeiro apurado no balanço patrimonial, pois se for maior que 1, haverá excesso de recursos financeiros.

Conforme Lima e Castro (2015), nesse quociente, o resultado será normal se igual ou maior que 1, desde que não seja conseguido mediante constituição de dívida de longo prazo. Se for maior que 1, haverá excesso de recursos financeiros, que poderá ser utilizado para cobertura de créditos adicionais. Se for menor que 1, deve-se verificar se não existe algum fato distorcendo os resultados.

Outro índice a ser evidenciado é o Quociente da situação permanente, conforme a seguinte fórmula:

Quadro 14 – Quociente da situação permanente.

<p>Quociente da situação permanente: $\frac{\text{Ativo não Circulante}}{\text{Passivo não Circulante}}$</p>

Fonte: Lima (2018).

Para Kohama (2015), a importância desse quociente deve-se ao fato de que seu resultado demonstrará a soma dos bens, créditos, valores, a soma das obrigações de longo prazo e o nível de endividamento apresentado no balanço patrimonial.

O resultado esperado do quociente da situação permanente “é que seja maior do que 1

ou pelo menos igual a 1. Caso seja menor que 1, indicará que o endividamento é superior à soma dos bens, créditos e valores que compõem os bens e direitos de longo prazo (passivo a descoberto)” (LIMA, 2018, p. 302).

O Quociente do resultado patrimonial é obtido pela seguinte fórmula:

Quadro 15 – Quociente do resultado patrimonial.

Quociente do resultado patrimonial: $\frac{\text{Ativo Circulante} + \text{Ativo não Circulante}}{\text{Passivo Circulante} + \text{Passivo não Circulante}}$

Fonte: Lima e Castro (2015).

De acordo com Lima e Castro (2015), nesse quociente, o resultado esperado é que seja maior que 1 ou pelo menos igual a 1. Caso seja menor que 1, indicará que o endividamento é superior à soma dos bens (passivo a descoberto).

O tópico a seguir apresenta uma síntese de todos os assuntos abordados na seção referencial teórico.

2.6 Síntese do Referencial Teórico

Para Andrade (2017), a contabilidade pública tem como objeto o patrimônio público, gerando informações sobre todas e quaisquer variações e composição do ente público. Tem como base princípios orçamentários, que representam elementos necessários para o cumprimento do orçamento estabelecido pelo governo.

Nas palavras de Lima e Castro (2015), orçamento público consiste numa ferramenta de controle para as ações do Poder Público. Através dele, a administração pública estima quanto vai arrecadar e fixa como o dinheiro vai ser gasto. Apresenta três instrumentos: Plano Plurianual, Lei das Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual.

Para Andrade (2017), o Plano Plurianual (PPA) representa a transformação dos ideais divulgados nas campanhas políticas em lei, sendo um planejamento estratégico para os entes públicos. A Lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO) estabelece as prioridades das metas apresentadas pelo PPA. A Lei Orçamentária Anual (LOA), também chamada de Lei dos Meios contém a discriminação das receitas e despesas públicas.

Conforme Silva (2015), a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) foi instituída com o intuito de impor restrições para o crescimento de despesas dos entes públicos e fixar limites para gastos como pessoal e endividamento.

Receitas públicas, para Piscitelli e Timbó (2010) são ingressos de recursos ao patrimônio público. Podem ser orçamentárias e extraorçamentárias, correntes e de capital. Os estágios da receita pública são previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento.

As despesas públicas, conforme Lima e Castro (2015) representam dispêndios do ente público para o funcionamento dos entes públicos. Como as receitas, as despesas se classificam em orçamentárias e extraorçamentárias, correntes e de capital. Passam pelos seguintes estágios: fixação, empenho, liquidação e pagamento.

Para Andrade (2017), as demonstrações aplicadas ao setor público orientam no processo de tomada de decisões, na prestação de contas corretas e na transparência da gestão fiscal.

O Balanço Orçamentário apresenta as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas, demonstrando o resultado orçamentário do período (SLOMSKI,2013).

O Balanço Financeiro de acordo com o previsto na Lei 4.320/64 demonstra as receitas e despesas orçamentárias, bem como os recebimentos e pagamentos de natureza extraorçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior e os que se transferem para o exercício seguinte.

A Demonstração das Variações Patrimoniais evidencia as alterações verificadas no patrimônio e indica o resultado patrimonial do período (BRASIL, 1964).

Segundo Silva (2015), o Balanço Patrimonial apresenta os bens, direitos e obrigações do ente público, demonstrando a situação patrimonial das entidades.

3 METODOLOGIA

Esta seção apresenta a metodologia, ou seja, o método utilizado para a realização deste Trabalho de Conclusão de Curso, que tem como propósito realizar uma análise comparativa entre dois municípios, localizados no Centro-Oeste mineiro, demonstrando a situação orçamentária, financeira e patrimonial das referidas entidades.

A ordenação adotada segue o modelo proposto por Silva e Menezes (2005), como apresentado nesta metodologia.

3.1 Sob o ponto de vista da abordagem

Sob o ponto de vista da abordagem do problema, a pesquisa caracteriza-se como quantitativa e qualitativa.

Para Azevedo (2013), a pesquisa quantitativa baseia-se em dados passíveis de mensuração, estabelecendo relações de causa-efeito e o pesquisador assume uma postura de neutralidade diante do contexto, com raciocínio lógico e dedutivo.

Para Sampieri, Collado e Lucio (2013), o enfoque quantitativo se caracteriza por ser um conjunto de processos, contendo uma sequência, tendo efeito de comprovação. É feito em forma de coletas de dados para testar algumas possibilidades, baseando em medição numérica e em análises estatísticas.

De acordo com Azevedo (2013), a pesquisa qualitativa é a mais adequada para a compreensão contextual do fenômeno estudado, segue um processo indutivo e não há hipótese para ser comprovada.

Gonçalves e Meirelles (2004, p. 59) apontam que “na pesquisa qualitativa os dados são de natureza interpretativa e semântica, enquanto que na pesquisa quantitativa os dados são representados por métricas quantitativas, tendo como elemento de apoio principal a linguagem matemática”.

Este Trabalho de Conclusão de Curso, quanto à pesquisa quantitativa, foi retirado mediante a utilização de dados numéricos, realizando cálculo dos indicadores dos demonstrativos contábeis dos municípios analisados.

Quanto à abordagem qualitativa, foi feita a interpretação e discussão das análises, considerando as abordagens apresentadas no referencial teórico e conhecimento da pesquisadora sobre o assunto.

3.2 Sob o ponto de vista dos objetivos

Sob ponto de vista dos objetivos, esta pesquisa é caracterizada como exploratória, descritiva e explicativa.

A pesquisa exploratória, conforme Andrade (2002) é o início de todo trabalho científico. Nela, serão proporcionadas maiores informações sobre o assunto e considerados os mais variados aspectos relativos ao fato ou fenômeno estudado, o que torna seu planejamento bem maleável.

Conforme Boaventura (2011, p. 57), “as pesquisas descritivas identificam as características de determinada população ou fenômeno.”

A pesquisa descritiva, de acordo com Henriques e Medeiros (2017) busca descrever as características de uma população ou fenômeno, bem como o estabelecimento de relações entre variáveis.

Segundo Andrade (2002), a pesquisa explicativa objetiva realizar um estudo mais aprofundado da realidade e procura a verdadeira razão e o porquê dos fenômenos ocorridos

Neste Trabalho de Conclusão de Curso, a pesquisa exploratória se justifica por meio da utilização de fontes primárias (coleta documental) e secundárias (pesquisa bibliográfica).

A pesquisa descritiva se justifica pelas unidades de análise, onde as mesmas são caracterizadas e seus documentos contábeis serão analisados. Já a pesquisa explicativa pretende justificar os fatores que motivam a realização do objeto ou do fenômeno estudado. Ela é a pesquisa que relaciona teoria e prática no processo da pesquisa científica. A pesquisa explicativa será evidenciada através do levantamento e do tratamento de dados, buscando identificar os fatos ocorridos e suas causas.

3.3 Sob o ponto de vista dos procedimentos técnicos

Sob o ponto de vista dos procedimentos técnicos, é uma pesquisa bibliográfica, pesquisa documental e um estudo de caso.

A pesquisa bibliográfica, conforme Marconi e Lakatos (2017) trata-se de levantamento de referências já publicadas, tendo a finalidade de colocar o pesquisador em contato com o que já foi escrito sobre o assunto.

A pesquisa bibliográfica será evidenciada no levantamento de informações em livros e artigos já publicados. Neste trabalho, a pesquisadora buscou informações de livros como: Contabilidade Pública (KOHAMA, 2016), Teoria da Contabilidade (NIYAMA, 2013),

Orçamento, contabilidade e gestão no setor público (LIMA, 2015), para ampliar o conhecimento da pesquisadora sobre o tema discutido.

Já a pesquisa documental tem os mesmos preceitos da pesquisa bibliográfica, a diferença é que nesta os materiais não recebem nenhum tratamento analítico e podem ser modificados conforme o objetivo da pesquisa (GIL, 2012).

Para a realização desta pesquisa, foram usados demonstrativos contábeis das prefeituras referentes ao período de 2016 a 2018, para a realização das análises. As demonstrações coletadas foram o balanço orçamentário, balanço financeiro, balanço patrimonial e demonstração das variações patrimoniais, coletadas no portal do fiscalizando com o TCE.

O estudo de caso é o levantamento profundo de um determinado caso ou grupo humano sob todos seus aspectos. Ele é limitado, pois não pode ser generalizado, apenas mantido a um caso estudado (MARCONI; LAKATOS, 2017).

Neste Projeto de Conclusão de Curso, serão utilizadas duas prefeituras situadas na região Centro-Oeste de Minas Gerais.

3.4 Unidades de análise

As unidades de análise são duas prefeituras localizadas no Centro-Oeste de Minas Gerais, doravante denominadas de A e B, como o intuito de facilitar a compreensão por parte do leitor.

A prefeitura A, situa-se em uma região que foi foco de extração de diamantes no Rio Indaiá e seus afluentes em meados do século XVIII. Com uma população estimada de 3.542 habitantes em 2018. A densidade demográfica é de 5,9 habitantes por Km² no território do município (IBGE, 2018).

É uma área de 556,436 Km², e tem como principais atividades econômicas a agricultura e pecuária. De acordo com o IBGE em 2018 a proporção das pessoas ocupadas (formalmente) em relação à população é de 9,3% com um salário médio mensal de 1,4 salários mínimo.

Em relação à educação e saúde, em 2018 o IBGE divulgou que alunos da rede pública tiveram uma nota média de 6.4 no IDEB, para alunos dos anos finais essa nota foi 5. A mortalidade infantil média da cidade é de 28.57, para 1000 nascidos (IBGE, 2018).

A prefeitura B, situa-se em um município que se estende por 347,920 Km² e conta com 3.875 habitantes em 2018. A densidade demográfica é de 11,14 habitantes por Km² no território do município (IBGE, 2018).

A partir dos anos 90, a cidade teve seu maior desenvolvimento devido à instalação de

uma indústria de Carbonato de Cálcio. A economia se baseia também, na agricultura familiar e na criação de gado leiteiro. A cidade possui ainda, uma fábrica de fogos de artifícios, e confecções de médio porte.

De acordo com o IBGE o salário médio mensal dos trabalhadores formais é de 1,7 salários mínimos. Em relação à educação e saúde, os alunos da rede pública tiveram uma nota média de 7,1 no IDEB. A mortalidade infantil média da cidade é de 62.50, para 1.000 nascidos vivos (IBGE, 2018).

A escolha por essas prefeituras, se deu pelo fato de ambas apresentarem orçamento parecido e terem o mesmo valor no fundo de participação.

3.5 Instrumentos de coleta de dados

Os dados primários, que são os demonstrativos contábeis utilizados para análise contábil, com destaque para o Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Demonstração das Variações Patrimoniais e Balanço Patrimonial que foram obtidos para a pesquisa referentes ao período de 2016 a 2018 no portal fiscalizando com o TCE pela própria pesquisadora.

As fontes primárias são os trabalhos originais de pesquisa ou dados brutos, sem interpretação ou pronunciamento que representam uma opinião ou posição oficial. Já a fonte secundária, são os dados elaborados por terceiros, representando a maior fonte da informação utilizada cotidianamente pelo economista e por outros cientistas sociais (COOPER; SHINDLER, 2016).

Os dados secundários, por meio da pesquisa bibliográfica, foram obtidos de fevereiro a outubro de 2019 pela pesquisadora, para buscar conceitos de contabilidade pública, tipos de demonstrações contábeis e como realizar as análises de autores renomados para atingir os objetivos propostos e responder ao problema da pesquisa.

3.6 Tratamento de dados

Para o tratamento dos dados quantitativos, foi realizado o cálculo dos indicadores das duas prefeituras, baseando-se nos demonstrativos contábeis: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais por meio de planilhas do Microsoft Excel.

Para análise dos resultados obtidos, foi utilizada análise contábil e a técnica de triangulação de dados.

A análise contábil foi feita através de comparação e interpretação das demonstrações contábeis, para extrair informações para obter um diagnóstico sobre a situação econômico-financeira das prefeituras pesquisadas.

Conforme Yin (2016), triangulação refere-se a buscar no mínimo três pontos de referência para verificar e comprovar um determinado evento que está sendo estudado.

Os três pontos diferentes que foram utilizados neste trabalho são: as demonstrações contábeis, usando-as no período de 2016 a 2018; os padrões dos autores que foram citados no referencial teórico e leis aplicadas ao setor público.

E, para completar a análise, de acordo com o entendimento de Yin (2016), foi feita a comparação dos dados encontrados, com resultados de duas prefeituras situadas no Centro-Oeste mineiro, denominadas prefeitura A e B, para ajudar na compreensão da análise.

A **Figura 1**, que pode ser visualizada na página a seguir, apresenta o esquema de pesquisa, contendo todas as fases deste Trabalho de Conclusão de Curso.

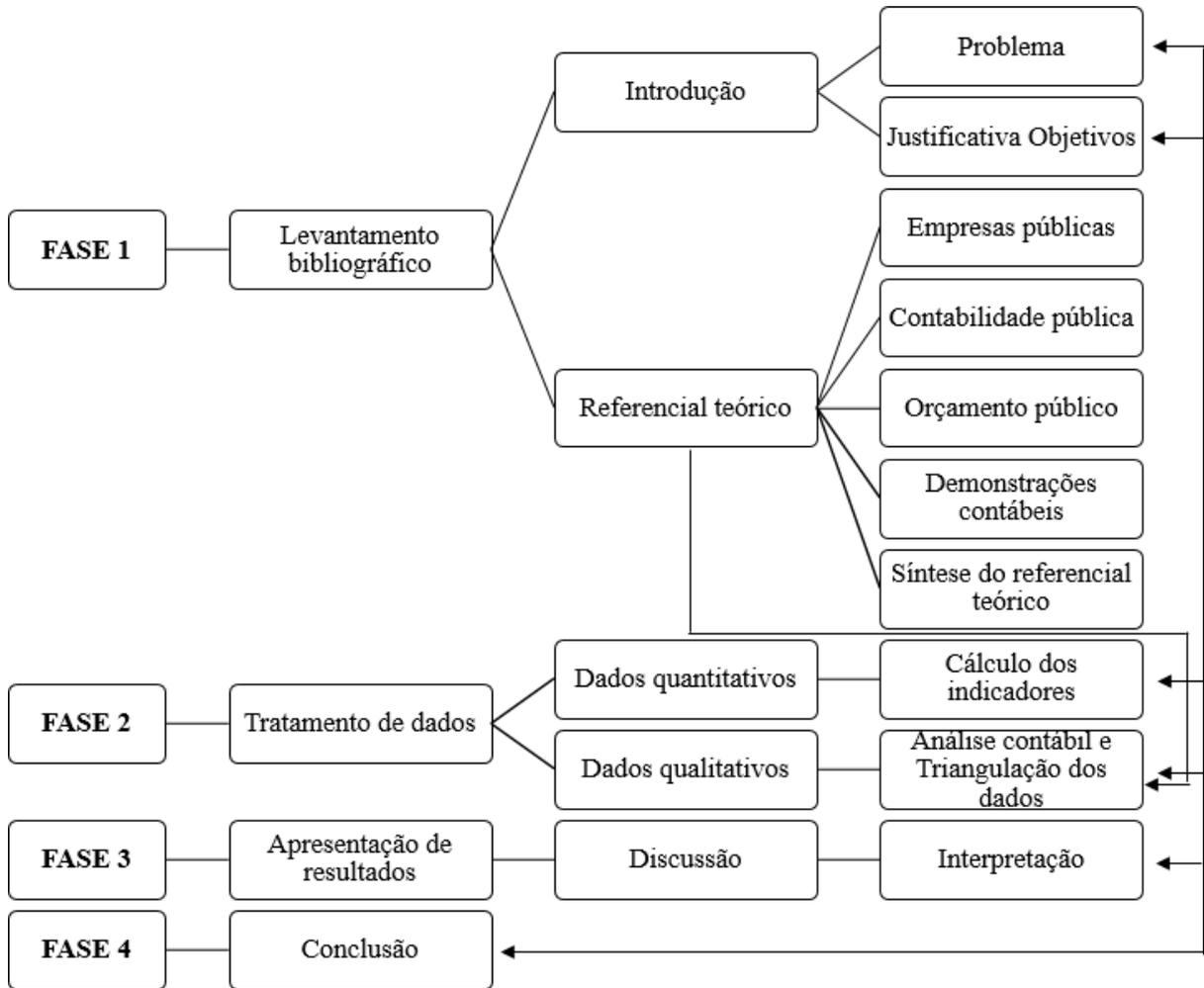
A **Fase 1** retrata o levantamento bibliográfico, que teve início com a definição do tema e da pergunta problema. Logo após, veio a justificativa da pesquisa e a definição dos objetivos. Em seguida, foi feito o referencial teórico, que ampliou o conhecimento da pesquisadora sobre o assunto da pesquisa.

A **Fase 2** retrata o tratamento de dados quantitativos, que foi a realização do cálculo dos indicadores das prefeituras utilizadas como unidades de análise. Também aborda o tratamento dos dados qualitativos, momento em que foram feitas a análise e a interpretação dos resultados, por meio da triangulação de dados e análise contábil.

A **Fase 3** demonstra a apresentação dos resultados, sua interpretação e discussão, por meio da triangulação de dados, correlacionado com as abordagens conceituais apresentadas no referencial e considerando os objetivos, questão problema e hipótese da pesquisa.

A **Fase 4** refere-se à conclusão, que constitui numa resposta que atenda aos objetivos propostos, responda a pergunta problema e hipótese do Trabalho de Conclusão de Curso.

Figura 1 - Esquema de Pesquisa.



Fonte: Dados da pesquisa (2019).

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Nesta seção serão apresentadas as análises dos quocientes referentes ao Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e as Demonstrações das Variações Patrimoniais, com base nos demonstrativos das Prefeituras A e B, relacionados aos anos de 2016 a 2018. A medida que os quocientes forem apresentados serão feitas algumas interpretações dos resultados encontrados, em seguida será feito um comparativo entre as duas prefeituras estudadas.

Os Balanços Orçamentários, Financeiros, Patrimoniais e as DVPs das duas prefeituras estudadas encontram-se nos anexos deste trabalho.

Para isso, será subdividida em cinco tópicos:

- (4.1) Análise do Balanço Orçamentário
- (4.2) Análise do Balanço Financeiro
- (4.3) Análise do Balanço Patrimonial
- (4.4) Análise das Demonstrações das Variações Patrimoniais
- (4.5) Síntese dos Resultados e Discussões.

4.1 Análise do Balanço Orçamentário

Na visão de Lima (2018), a análise feita no balanço orçamentário permite visualizar e controlar o cumprimento das determinações e especificações da LOA.

Conforme Lima e Castro (2015), o resultado da execução da receita deverá ser 1 ou próximo de 1, demonstrando a relação entre a receita executada pela receita prevista.

Para Lima (2018), o resultado do quociente da execução da despesa deverá ser menor que 1, o que significa uma economia orçamentária, visto que não houve execução da totalidade de despesas autorizadas, resultado igual ou superior a 1, mostra que houve uma execução de despesa sem autorização legal.

Lima e Diniz (2016) dizem que o quociente do equilíbrio orçamentário deverá ter um valor igual ou maior que 1, o que indica um superávit de previsão orçamentária, mostrando que as receitas previstas cobriram as despesas fixadas, o resultado inferior a 1 demonstra que a receita prevista não cobriu as despesas.

O quociente do resultado orçamentário deverá ter um valor igual ou maior que 1, o que significa abertura de créditos adicionais, e menor que 1 pode representar um déficit

orçamentário na execução, conforme os conceitos de Lima (2018).

Andrade (2017) cita que balanço orçamentário mostra o desempenho da administração e o emprego dos recursos públicos.

A seguir, na **Tabela 2** está demonstrado a análise feita no balanço orçamentário da prefeitura A, durante o período de 2016 a 2018.

Tabela 2 - Análise do Balanço Orçamentário (BO).

Quocientes	Fórmula	Prefeitura A		
		2016	2017	2018
Execução da receita	$\frac{\text{Receita realizada}}{\text{Previsão atualizada}}$	0,54	0,54	0,73
Execução da despesa	$\frac{\text{Despesa Empenhada}}{\text{Dotação atualizada}}$	0,49	0,50	0,76
Equilíbrio orçamentário	$\frac{\text{Dotação atualizada}}{\text{Previsão atualizada}}$	1,00	1,00	0,95
Resultado orçamentário	$\frac{\text{Receita realizada}}{\text{Despesa empenhada}}$	1,10	1,08	1,05

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Com base na **Tabela 2**, analisando o quociente da execução da receita, em todos os períodos analisados, a prefeitura A apresentou valores inferiores a 1, o que significa uma arrecadação inferior à prevista, ou seja, houve uma insuficiência de arrecadação. O que causou esse impacto em todos os anos analisados, foram as diferenças nas receitas de capital com transferências de capital. Nas receitas correntes, o que impactou foram as transferências correntes.

Em relação ao quociente da execução da despesa, os valores foram menores que 1 em todos os anos analisados, o que indica uma economia orçamentária, ou seja, a entidade não executou a totalidade de despesas autorizadas.

No quociente do equilíbrio orçamentário, observa-se que em 2016 e 2017 os resultados foram iguais a 1, ou seja, para cada 1,00 de receita orçamentária prevista foram utilizados 1,00 de despesa orçamentária fixada, o que significa que houve um equilíbrio orçamentário, ou seja, as receitas e despesas registradas na LOA foram iguais. Já em 2018 o seu resultado foi inferior a 1, o que demonstra que a despesa fixada foi maior que a receita prevista.

Analisando o quociente do resultado orçamentário, encontra-se nos anos analisados os valores superiores a 1, o que demonstra que a prefeitura apresentou um superávit orçamentário

de execução, pois a receita realizada foi maior que a despesa empenhada.

A seguir, está demonstrado na **Tabela 3**, a análise feita no balanço orçamentário da prefeitura B, durante o período de 2016 a 2018.

Tabela 3 - Análise do Balanço Orçamentário (BO).

Quocientes	Fórmula	-	Prefeitura B		
			2016	2017	2018
Execução da receita	$\frac{\text{Receita realizada}}{\text{Previsão atualizada}}$		0,90	0,83	0,76
Execução da despesa	$\frac{\text{Despesa Empenhada}}{\text{Dotação atualizada}}$		0,87	0,78	0,82
Equilíbrio orçamentário	$\frac{\text{Dotação atualizada}}{\text{Previsão atualizada}}$		1,00	1,00	1,00
Resultado orçamentário	$\frac{\text{Receita realizada}}{\text{Despesa empenhada}}$		1,04	1,07	0,93

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Com base na **Tabela 3**, analisando o quociente da execução da receita, observa-se que em todos os períodos analisados, a prefeitura B apresentou valores inferiores a 1, o que significa uma arrecadação inferior à prevista, ou seja, houve uma insuficiência de arrecadação. O que causou esse impacto em todos os anos analisados, foram as diferenças nas receitas de capital com transferências de capital. Nas receitas correntes, o que impactou foram as transferências correntes.

Em relação ao quociente da execução da despesa, observa-se que os resultados foram inferiores a 1 em todos os períodos analisados, o que indica uma economia orçamentária, ou seja, não houve execução da totalidade de despesas autorizadas.

Quanto ao quociente do equilíbrio orçamentário, observa-se que, em todos os períodos analisados os valores foram iguais a 1, o que indica que houve um equilíbrio orçamentário, ou seja, as receitas e despesas registradas na LOA foram iguais. Isto indica que havia uma expectativa de arrecadação superior ao previsto, assim a despesa foi fixada com base nesta situação.

Analisando o quociente do resultado orçamentário, nota-se que no ano de 2016 e 2017 os valores foram maiores que 1, o que demonstra que a prefeitura apresentou um superávit orçamentário, no ano de 2018 o seu resultado foi inferior a 1, o que significa que a receita realizada foi menor que a despesa empenhada, essa situação demonstra a existência de um

déficit orçamentário.

Na **Tabela 4** está demonstrada a análise comparativa, feita nos resultados encontrados no balanço financeiro das duas prefeituras estudadas, localizadas no Centro-Oeste mineiro.

Tabela 4 - Análise comparativa do balanço orçamentário das duas prefeituras.

Quocientes	2016	2017	2018
PREFEITURA A			
Execução da receita	0,54	0,54	0,73
Execução da despesa	0,49	0,50	0,76
Equilíbrio orçamentário	1,00	1,00	0,95
Resultado orçamentário	1,10	1,08	1,05
PREFEITURA B			
Execução da receita	0,90	0,83	0,76
Execução da despesa	0,87	0,78	0,82
Equilíbrio orçamentário	1,00	1,00	1,00
Resultado orçamentário	1,04	1,07	0,93

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Com base na **Tabela 4**, fazendo uma comparação entre as prefeituras, observamos que, no quociente da execução da receita as duas prefeituras apresentaram resultados compatíveis, ou seja, todos inferiores a 1, o que indica que as duas prefeituras tiveram insuficiência de arrecadação.

O quociente da execução da despesa em todos os períodos analisados apresentou valores abaixo de 1, nas duas prefeituras, o que representa uma economia orçamentária, segundo Lima e Diniz (2016).

Quanto ao quociente do equilíbrio orçamentário, mostra que, as duas prefeituras apresentaram valores iguais a 1 em 2016 e 2017. Já em 2018 a prefeitura A apresentou um valor inferior ao da prefeitura B. O que significa que a entidade A tem apenas 0,95 de receita orçamentária, para cada 1,00 de despesa orçamentária, significando um déficit no ano de 2018.

Analisando o quociente do resultado orçamentário, observa-se que as duas prefeituras apresentaram valores superiores a 1 em 2016 e 2017. Em 2018 a prefeitura B apresentou um valor inferior ao da prefeitura A. O que demonstra que a entidade B tem apenas 0,93 de receita, para cada 1,00 de despesa.

Ao realizar a análise de todos os quocientes em conjunto, observa-se que as duas prefeituras apresentaram resultados similares.

As prefeituras A e B apresentaram na execução da receita, valores inferiores a 1 em todos os períodos, o que de acordo com Lima e Diniz (2016) mostra insuficiência de arrecadação.

O próximo tópico retrata a análise feita no Balanço Financeiro.

4.2 Análise do Balanço Financeiro

Para Lima (2018), a análise feita no balanço financeiro tem o objetivo de avaliar a gestão financeira, demonstrando os ingressos e dispêndios em determinado exercício financeiro.

De acordo com Lima e Castro (2015), o quociente de execução orçamentária mostra quanto a receita orçamentária representa para os pagamentos das despesas.

Lima (2018) diz que o quociente financeiro real da execução orçamentária precisa ser igual ou maior que 1, caso seja menor que 1, a receita arrecadada será menor que a despesa paga.

No quociente da execução extraorçamentária, o resultado maior que 1 representa aumento de dívida, o que irá provocar aumento no passivo financeiro, e menor que 1, representa diminuição da dívida, o que provoca diminuição do passivo financeiro (LIMA E CASTRO, 2015).

Conforme Lima (2018), o quociente do resultado da execução financeira, será normal se for igual ou maior que 1. Se for menor que 1, deve-se verificar se as disponibilidades representam a movimentação financeira de origem extraorçamentária.

No quociente do resultado dos saldos financeiros, o valor igual a 1, representa que o saldo que passa para o exercício seguinte é igual ao saldo do exercício anterior; maior que 1, o saldo que passa para o exercício seguinte é maior do que o saldo do exercício anterior. O resultado menor que 1 representa que o saldo que passa para o exercício seguinte é menor que o saldo do exercício anterior.

Na visão de Lima (2018), o quociente do controle da destinação dos recursos precisa ter um valor igual ou maior que 1. Maior que 1 pode indicar o uso de fontes próprias, menor que 1 indica que está sendo descumprido dispositivo legal ou normativo.

A seguir, a **Tabela 5** apresenta a análise feita no balanço financeiro da prefeitura A, durante o período de 2016 a 2018.

Tabela 5 - Análise do Balanço Financeiro (BF).

Quocientes	Fórmula	Prefeitura A		
		2016	2017	2018
Execução orçamentária	$\frac{\text{Receita orçamentária}}{\text{Despesa orçamentária}}$	1,10	1,08	1,05
Financeiro real da execução orçamentária	$\frac{\text{Receita orçamentária}}{\text{Despesa orçamentária paga}}$	1,16	1,14	1,11
Execução extraorçamentária	$\frac{\text{Receita extraorçamentária}}{\text{Despesa extraorçamentária}}$	0,85	1,13	1,15
Resultado da execução financeira	$\frac{\text{Soma dos ingressos}}{\text{Soma dos dispêndios}}$	1,00	1,00	1,00
Resultado dos saldos financeiros	$\frac{\text{Saldo que passa para o exercício seguinte}}{\text{Saldo do exercício anterior}}$	1,18	1,17	1,11
Controle da destinação dos recursos	$\frac{\text{Despesa orçamentária vinculada}}{\text{Receita orçamentária Vinculada}}$	0,94	0,99	0,91

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

De acordo com a **Tabela 5**, analisando o quociente da execução orçamentária, que apresentou nos períodos analisados saldos maiores que 1, ou seja, a receita orçamentária cobriu as despesas orçamentárias, significando que na movimentação financeira houve um superávit orçamentário.

No quociente financeiro real da execução orçamentária os resultados encontrados em todos os anos foram bons, pois todos apresentaram-se maiores que 1. Isto significa que nos anos analisados a receita orçamentária recebida foi maior do que a despesa orçamentária paga.

Quanto ao quociente de execução extraorçamentária, os valores gerados por este quociente encontram-se positivos em 2017 e 2018, no ano de 2016 esse valor foi inferior a 1, ou seja, as receitas extraorçamentárias se apresentaram inferiores às despesas extraorçamentárias, o que gerou uma diminuição nos saldos das disponibilidades de caixa e/ ou bancos.

Observando o quociente do resultado da execução financeira, nota-se que, em todos os períodos analisados o saldo foi igual a 1, ou seja, os ingressos foram iguais aos dispêndios, o que demonstra equilíbrio para a entidade.

O quociente do resultado dos saldos financeiros, mostra que, em todos os períodos analisados os valores foram maiores que 1, o que demonstra um superávit financeiro, ou seja, os recebimentos do exercício foram maiores do que os pagamentos do exercício.

Analisando o quociente do controle da destinação dos recursos, podemos observar que,

em todos os períodos os resultados foram inferiores a 1, o que indica que a entidade está descumprindo algum dispositivo legal ou normativo.

A seguir, está demonstrada na **Tabela 6**, a análise feita no balanço financeiro da prefeitura B, durante o período de 2016 a 2018.

Tabela 6 - Análise do Balanço Financeiro (BF).

Quocientes	Fórmula	Prefeitura B		
		2016	2017	2018
Execução orçamentária	$\frac{\text{Receita orçamentária}}{\text{Despesa orçamentária}}$	1,04	1,07	0,93
Financeiro real da execução orçamentária	$\frac{\text{Receita orçamentária}}{\text{Despesa orçamentária paga}}$	1,11	1,14	0,99
Execução extraorçamentária	$\frac{\text{Receita extraorçamentária}}{\text{Despesa extraorçamentária}}$	1,16	1,26	0,94
Resultado da execução financeira	$\frac{\text{Soma dos ingressos}}{\text{Soma dos dispêndios}}$	1,00	1,00	1,00
Resultado dos saldos financeiros	$\frac{\text{Saldo que passa para o exercício seguinte}}{\text{Saldo do exercício anterior}}$	1,75	1,67	0,65
Controle da destinação dos recursos	$\frac{\text{Despesa orçamentária vinculada}}{\text{Receita orçamentária Vinculada}}$	1,09	0,97	1,09

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Analisando o quociente da execução orçamentária, observa-se que, nos anos de 2016 e 2017 os resultados foram superiores a 1, o que significa que, houve um superávit na movimentação financeira relativo à execução orçamentária dos recursos. Já no ano de 2018 revela um déficit orçamentário na execução e movimentação financeira, pois o quociente apresenta-se menor do que 1, demonstrando uma despesa orçamentária maior que a receita orçamentária daquele ano.

O resultado do quociente financeiro real da execução orçamentária foi superior a 1 em 2016 e 2017, o que indica que as receitas orçamentárias recebidas foram superiores às despesas orçamentárias pagas. Já em 2018 seu valor foi inferior a 1, pois a receita arrecadada foi inferior à despesa paga.

Observando o quociente da execução extraorçamentária, nota-se que, nos anos de 2016 e 2017 os resultados foram maiores que 1, o que representa um superávit na execução orçamentária, isto é, recebimentos superiores aos pagamentos de ordem extraorçamentária. Já no ano de 2018, o resultado foi menor que 1, o que representa recebimentos inferiores aos

pagamentos de ordem extraorçamentária.

O quociente do resultado da execução financeira apresentou em todos os anos analisados valores iguais a 1, ou seja, as receitas (orçamentárias + extraorçamentárias), foram iguais às despesas (orçamentárias + extraorçamentárias).

Analisando o quociente do resultado dos saldos financeiros, nota-se que, nos anos de 2016 e 2017 os resultados foram superiores a 1, o que significa que, houve um superávit financeiro, ou seja, os recebimentos do exercício foram maiores do que os pagamentos do exercício. Já em 2018, o resultado foi inferior a 1, o que significa que houve um déficit financeiro, isto é, os recebimentos do exercício foram menores do que os pagamentos do exercício.

Com relação ao quociente do controle da destinação dos recursos, em 2016 e 2018 apresentaram resultados maiores que 1, o que indica uso de fontes próprias. Em 2017 o resultado foi inferior a 1, ou seja, indica que está sendo descumprido algum dispositivo legal.

Na **Tabela 7** está demonstrada a análise comparativa, feita nos resultados encontrados no balanço financeiro das duas prefeituras estudadas.

Tabela 7 - Análise comparativa do balanço financeiro das duas prefeituras.

Quocientes	2016	2017	2018
PREFEITURA A			
Execução orçamentária	1,10	1,08	1,05
Financeiro real da execução orçamentária	1,16	1,14	1,11
Execução extraorçamentária	0,85	1,13	1,15
Resultado da execução financeira	1,00	1,00	1,00
Resultado dos saldos financeiros	1,18	1,17	1,11
Controle da destinação dos recursos	0,94	0,99	0,91
PREFEITURA B			
Execução orçamentária	1,04	1,07	0,93
Financeiro real da execução orçamentária	1,11	1,14	0,99
Execução extraorçamentária	1,16	1,26	0,94
Resultado da execução financeira	1,00	1,00	1,00
Resultado dos saldos financeiros	1,75	1,67	0,65
Controle da destinação dos recursos	1,09	0,97	1,09

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Com base na **Tabela 7**, verifica-se que em 2016 e 2017 as duas prefeituras apresentaram valores maiores que 1 na execução orçamentária. Em 2018 a entidade B teve um valor inferior

ao da entidade A, o que demonstra que ela teve apenas 0,93 de receita orçamentária para cada 1,00 de despesa orçamentária, significando que houve um déficit financeiro.

Considerando o quociente financeiro real da execução orçamentária, observa-se que as prefeituras tiveram valores maiores que 1 em 2016 e 2017. Já em 2018, a prefeitura B teve um resultado inferior ao da prefeitura A, o que demonstra que existe 0,99 de receita orçamentária recebida para cada 1,00 de despesa orçamentária paga.

Analisando os resultados do quociente da execução extraorçamentária, nota-se que a prefeitura A em 2018 teve um valor inferior ao da B; em 2017 as duas apresentaram resultados maiores que 1. Já em 2018, a prefeitura A teve melhor resultado ao ser comparada com a B.

No quociente do resultado da execução financeira, as duas prefeituras demonstraram resultados iguais a 1, o que significa que as duas tiveram equilíbrio orçamentário nos três anos analisados, ou seja, demonstra a existência de recebimentos de 1,00 na soma das receitas, para cada 1,00 da soma das despesas pagas.

Com relação ao quociente do resultado dos saldos financeiros, observa-se que a prefeitura A manteve bons resultados em todos os períodos analisados, e a prefeitura B apresentou um valor inferior a 1 em 2018, essa hipótese demonstrará a existência de um déficit financeiro, isto é, os recebimentos do exercício foram menores do que os pagamentos do exercício (KOHAMA, 2015).

Comparando o quociente do controle da destinação dos recursos, a prefeitura A apresentou resultados abaixo dos encontrados em B, o que indica que a prefeitura A está descumprindo algum dispositivo legal ou normativo (LIMA, 2018).

Analisando o conjunto de quocientes do balanço financeiro, pode-se dizer que as prefeituras tiveram resultados parecidos, porém, no controle de destinação de recursos a prefeitura A apresentou em todos os períodos analisados valores menores que 1. Já a prefeitura B, teve uma queda apenas no ano de 2016.

O próximo tópico retrata a análise feita no balanço patrimonial, este, que fornece uma visão precisa da situação financeira das entidades.

4.3 Análise do Balanço Patrimonial

Para Lima (2018), a análise do balanço patrimonial tem como objetivo dar suporte para a avaliação da gestão financeira e patrimonial da entidade.

De acordo com Lima e Castro (2015), no quociente da situação financeira, o resultado será normal se for igual a 1, se for maior que 1, haverá excesso de recursos financeiros, e menor

que 1, deve analisar se existe algum fato distorcendo os resultados.

No quociente da situação permanente, o resultado esperado é maior ou igual a 1, caso seja menor que 1, indica que a soma dos bens é inferior à soma das dívidas (LIMA, 2018).

Na visão de Lima e Castro (2015), o quociente do resultado patrimonial precisa ter um valor igual ou superior a 1, se for menor que 1, indicará que o endividamento é maior que a soma dos bens.

A seguir, na **Tabela 8** será retratada a análise dos quocientes, feita no Balanço Patrimonial da prefeitura A, durante o período de 2016 a 2018.

Tabela 8 - Análise do Balanço Patrimonial (BP).

Quocientes	Fórmula	Prefeitura A		
		2016	2017	2018
Situação financeira	$\frac{\text{Ativo circulante}}{\text{Passivo circulante}}$	20,09	22,35	42,26
Situação permanente	$\frac{\text{Ativo não circulante}}{\text{Passivo não circulante}}$	1,01	0,81	1,13
Resultado patrimonial	$\frac{\text{Ativo circulante} + \text{Ativo não circulante}}{\text{Passivo circulante} + \text{Passivo não circulante}}$	2,02	1,71	2,23

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Analisando o quociente da situação financeira, observa-se que a entidade A obteve resultados bem acima de 1, o que indica excesso de recursos, que poderá ser usado para cobertura de créditos adicionais, ou até mesmo, constituírem uma reserva de contingência, observando os percentuais previstos em lei.

O resultado do quociente da situação permanente foi maior que 1 em 2016 e 2018, o que indica que os valores dos bens são superiores aos valores das dívidas fundadas. Em 2017 a entidade teve resultado menor que 1, o que significa que a soma da dívida fundada (obrigações ao longo prazo) é superior à soma dos bens de caráter permanente.

Com relação ao quociente do resultado patrimonial, nota-se que a entidade teve uma situação positiva em todos os períodos analisados, apresentando resultados superiores a 1, o que indica que a soma do ativo total permaneceu superior à soma do passivo total, refletindo um superávit patrimonial em todos os exercícios estudados.

A seguir, está explicitada na **Tabela 9**, a análise feita no balanço patrimonial da prefeitura B, durante o período de 2016 a 2018.

Tabela 9 -Análise do Balanço Patrimonial (BP).

Quocientes	Fórmula	Prefeitura B		
		2016	2017	2018
Situação financeira	$\frac{\text{Ativo circulante}}{\text{Passivo circulante}}$	4,01	3,37	3,03
Situação permanente	$\frac{\text{Ativo não circulante}}{\text{Passivo não circulante}}$	14,39	17,59	26,26
Resultado patrimonial	$\frac{\text{Ativo circulante} + \text{Ativo não circulante}}{\text{Passivo circulante} + \text{Passivo não circulante}}$	7,86	6,80	7,15

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Analisando o quociente da situação financeira, nota-se que os resultados foram superiores a 1 nos três anos, o que indica excesso de recursos financeiros, pois as disponibilidades e direitos realizáveis superam as obrigações de curto prazo, o que indica que houve um superávit financeiro apurado no balanço patrimonial, que pode servir como recurso de cobertura para abertura de créditos adicionais.

Observando o quociente da situação permanente nota-se que o valor foi maior que 1, o que indica que o ativo não circulante é maior que o passivo não circulante, ou seja, a soma dos bens, valores e créditos, de categoria permanente, é maior que as dívidas, portanto há um superávit na parte permanente do balanço patrimonial.

O quociente do resultado patrimonial mostra uma situação positiva para a entidade, apresentando resultado superior a 1, o que significa que a soma dos ativos é maior que a soma do passivo, portanto há um superávit patrimonial.

Na **Tabela 10** está demonstrada a análise comparativa, feita nos resultados encontrados do balanço patrimonial das duas prefeituras estudadas.

Tabela 10 - Análise comparativa do balanço patrimonial das duas prefeituras.

Quocientes	2016	2017	2018
PREFEITURA A			
Situação financeira	20,09	22,35	42,26
Situação permanente	1,01	0,81	1,13
Resultado patrimonial	2,02	1,71	2,23
PREFEITURA B			
Situação financeira	4,01	3,37	3,03
Situação permanente	14,39	17,59	26,26
Resultado patrimonial	7,86	6,80	7,15

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Ao analisar a **Tabela 10** e fazer um comparativo entre as duas prefeituras, pode-se observar que os maiores quocientes da situação financeira são apresentados pelo município A, o que indica que obteve mais excesso de recursos financeiros se comparada com a prefeitura B. No quociente da situação permanente, nota-se que os maiores valores foram da prefeitura B, o que comprova superávit em todos os anos analisados. Já a entidade A teve um valor inferior a 1 em 2017, o que indica endividamento superior à soma dos bens.

Com relação ao quociente do resultado patrimonial, observa-se que as duas prefeituras tiveram resultados positivos, porém a prefeitura B apresentou resultados maiores, o que indica que ela teve melhor equilíbrio patrimonial se comparada com a prefeitura A.

Analisando o conjunto de quocientes aplicados no balanço patrimonial das duas prefeituras, observa-se que, a prefeitura A teve um déficit na situação permanente no ano de 2017. Já a prefeitura B manteve bom equilíbrio e resultados positivos.

O próximo tópico retrata a análise feita na Demonstração das Variações Patrimoniais, esta que tem o objetivo de evidenciar variações ocorridas no patrimônio da entidade do setor público durante o exercício financeiro.

4.4 Análise da Demonstração das Variações Patrimoniais

Para Lima (2018), a análise feita na demonstração das variações patrimoniais tem como objetivo dar suporte para a avaliação da gestão patrimonial da entidade, mostrando o desempenho do resultado patrimonial do exercício.

Para Lima (2018) o resultado do quociente das variações patrimoniais será normal se for igual a 1. Se maior que 1 terá um superávit na relação entre as variações patrimoniais onde as aumentativas são superiores às diminutivas. Se menor que 1 ocorrerá um déficit na relação entre as variações patrimoniais, onde as aumentativas são inferiores às diminutivas.

Na **Tabela 11** está demonstrada a análise do quociente feito na Demonstração das Variações Patrimoniais da prefeitura A, durante o período de 2016 a 2018.

Tabela 11 - Análise da Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP).

Quocientes	Fórmula	Prefeitura A		
		2016	2017	2018
Variações patrimoniais	$\frac{\text{Total das variações Patrimoniais Aumentativas}}{\text{Total das variações patrimoniais diminutivas}}$	1,21	0,96	1,29

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Analisando o quociente das variações patrimoniais, a prefeitura A obteve resultados maiores que 1 nos anos de 2016 e 2018, o que indica que as variações aumentativas foram maiores que as diminutivas, ou seja, o resultado representa um superávit na relação entre as variações aumentativas superiores às diminutivas. Em 2017 o resultado foi inferior a 1, apontando um déficit patrimonial, o que demonstra que as variações aumentativas são menores que as variações diminutivas.

A **Tabela 12** apresenta a análise feita na Demonstração das Variações patrimoniais da prefeitura B, durante o período de 2016 a 2018.

Tabela 12 - Análise das Demonstrações das Variações Patrimoniais (DVP).

Quocientes	Fórmula	Prefeitura B		
		2016	2017	2018
Variações patrimoniais	$\frac{\text{Total das variações Patrimoniais Aumentativas}}{\text{Total das variações patrimoniais diminutivas}}$	1,20	1,14	1,08

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

O quociente das variações patrimoniais demonstra que a prefeitura B teve resultados positivos em todos os períodos analisados, ou seja, a entidade apresentou superávit na relação entre as variações patrimoniais, onde as aumentativas são maiores que as diminutivas.

A seguir, na **Tabela 13** é demonstrado a comparação dos resultados das variações patrimoniais entre as prefeituras A e B.

Tabela 13- Análise comparativa da demonstração das variações patrimoniais das duas prefeituras.

Quocientes	2016	2017	2018
PREFEITURA A			
Variações patrimoniais	1,21	0,96	1,29
PREFEITURA B			
Variações patrimoniais	1,20	1,14	1,08

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Fazendo um comparativo entre as duas prefeituras, observa-se que no ano de 2016 e 2018 as duas apresentaram resultados similares. Já em 2017, a prefeitura A demonstrou um valor inferior ao da B, ou seja, a prefeitura A apresentou um valor inferior a 1, o que demonstra a existência de um déficit patrimonial.

4.5 Síntese dos resultados e discussões

Foram apresentadas acima as análises dos quocientes aplicados aos demonstrativos contábeis de duas prefeituras, situadas no Centro-Oeste mineiro.

Quanto aos quocientes aplicados no balanço orçamentário, o da execução da receita mostra que as duas prefeituras tiveram insuficiência na arrecadação. No quociente da execução da despesa, as duas prefeituras tiveram economia orçamentária. No quociente do equilíbrio orçamentário, as prefeituras estudadas apresentaram resultados parecidos.

Analisando o quociente do resultado orçamentário, nota-se que a prefeitura A apresentou bons resultados em todos os anos analisados, ou seja, teve superávit orçamentário, e a prefeitura B, apresentou um déficit orçamentário no ano de 2018.

Quanto aos quocientes aplicados no balanço financeiro, verifica-se que no quociente de execução orçamentária a prefeitura A teve resultados positivos em todos os anos analisados, e a prefeitura B apresentou um valor inferior a 1, no ano de 2018, indicando um déficit orçamentário.

O quociente financeiro real da execução orçamentária mostra que a prefeitura A apresentou melhores resultados, se comparada com a prefeitura B.

No quociente da execução extraorçamentária, nota-se que a prefeitura A apresentou um valor menor que 1 em 2016, e a prefeitura B em 2018, o que indica que os recebimentos foram inferiores aos pagamentos de ordem extraorçamentária. No ano de 2017 a entidade B teve melhor resultado se comparando com a entidade A.

No quociente do resultado da execução financeira, as duas prefeituras tiveram resultados positivos em todos os períodos analisados.

O quociente do resultado dos saldos financeiros mostra que a prefeitura A teve melhor resultado que a entidade B.

No quociente do controle da destinação dos recursos, observa-se que a entidade A teve resultados inferiores ao ser comparada com a B, o que indica que a prefeitura A pode estar descumprindo algum dispositivo legal.

Quanto aos quocientes aplicados no balanço patrimonial, observa-se que, a prefeitura A teve um déficit na situação permanente no ano de 2018. Já a prefeitura B teve controles e bons resultados em todos os anos analisados.

Analisando o quociente aplicado na demonstração das variações patrimoniais, verifica-se que a prefeitura A apresentou um déficit orçamentário em 2018, e a prefeitura B apresentou resultados positivos em todos os anos analisados.

5 CONCLUSÃO

A contabilidade pública é importante para a geração de informações para a sociedade em geral. Ela não deve ficar limitada apenas a prestar contas aos cofres públicos, através de dispositivos legais e constitucionais, mas deve buscar transparência nos demonstrativos financeiros, pois isso permitirá que a sociedade venha a compreender as ações dos governantes.

A análise das demonstrações contábeis do setor público é importante para evidenciar a situação e variação do patrimônio público, possibilitando uma tomada de decisão por parte dos gestores e a promoção da transparência e controle social.

Essa pesquisa teve como objetivo geral analisar as demonstrações contábeis para evidenciar a situação orçamentária, financeira e patrimonial de dois municípios do Centro-Oeste mineiro, no período de 2016 a 2018, efetuando a comparação entre os municípios pesquisados. Para responder aos objetivos propostos foram realizadas pesquisas em livros. Para interpretar as análises com seus devidos quocientes, foram calculados os quocientes referentes aos anos citados e, logo após, realizada a análise dos resultados e um comparativo entre as duas prefeituras estudadas.

O primeiro objetivo específico que foi coletar e organizar dados das demonstrações contábeis dos municípios estudados entre os anos de 2016 a 2018 foi atingido. Os dados das demonstrações contábeis das duas prefeituras foram coletados no site do TCE e foram apresentados sob forma de quocientes para permitir uma comparação das entidades entre os períodos analisados.

O segundo objetivo específico que foi fazer os cálculos dos quocientes e analisar os resultados encontrados também foi alcançado. Foram aplicados quocientes orçamentários e financeiros nos demonstrativos de cada prefeitura e em seguida foi feita uma análise dos resultados encontrados.

Por fim, o terceiro objetivo que foi elaborar tabelas com a finalidade de realizar o comparativo dos resultados encontrados entre as duas prefeituras também foi alcançado. Foram elaboradas tabelas com os resultados encontrados em cada prefeitura e tabelas de comparação entre as duas prefeituras estudadas.

A pesquisa apresentou o seguinte problema: Qual é a situação orçamentária, financeira e patrimonial de duas prefeituras analisadas do Centro-Oeste mineiro?

Com relação ao balanço orçamentário, conclui-se que os resultados apresentados pelas duas prefeituras foram similares, as duas apresentaram resultados inferiores a 1 no quociente da execução da receita, ou seja, demonstraram uma redução de arrecadação. Já no quociente da

execução da despesa, as duas prefeituras tiveram resultados inferiores a 1, o que significa que a despesa executada foi menor que a despesa fixada, o que demonstrou um economia orçamentário das duas entidades.

Com relação à análise feita no balanço financeiro, pode-se observar que as prefeituras tiveram valores positivos em quase todos os quocientes. No quociente do resultado da execução financeira as duas prefeituras tiveram valores iguais a 1 em todos os períodos analisados, ou seja, as duas tiveram equilíbrio orçamentário.

Com base na análise feita no balanço patrimonial, verifica-se que as duas entidades apresentaram boa situação patrimonial, porém, no quociente da Situação financeira a prefeitura A apresentou valores bem maiores ao da B, o que indica que ela obteve mais excesso de recursos financeiros. Porém, no quociente do resultado patrimonial os maiores valores foram os da prefeitura B, o que significa que ela obteve um melhor equilíbrio patrimonial ao ser comparada com a prefeitura A.

Observa-se que os resultados percebidos sobre a gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos municípios estudados são parecidos, ou seja, os resultados estão compatíveis entre as duas prefeituras.

Sugere-se a realização de estudos mais aprofundados, com a utilização de indicadores de gastos públicos, arrecadações e aplicação de entrevista com os gestores das prefeituras, para descobrir seus pontos de vista com relação ao planejamento dos recursos municipais.

Como limitação da pesquisa, cita-se o fato dos comparativos terem sido efetuados em apenas duas prefeituras com o mesmo valor no fundo de participação.

REFERÊNCIAS

ABREU, C. R. de; CÂMARA, L. M. O orçamento público como instrumento de ação governamental: uma análise de suas redefinições no contexto da formulação de políticas públicas de infraestrutura. **Revista de Administração Pública**, v. 49, n. 1, p. 73–90, fev. 2015.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal: Métodos com base nas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) e nos padrões internacionais de contabilidade**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012

ARAÚJO, Inaldo; ARRUDA, Daniel. **Contabilidade Pública: da teoria à prática**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

AZEVEDO, Celicina Borges. **Metodologia Científica: ao alcance de todos**. 3. ed. Barueri, SP: Manole, 2013.

BEZERRA FILHO, JOÃO EUDES. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público: atualizada com as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC T 16) DO CFC e o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) da STN**. São Paulo: Atlas, 2014.

BOAVENTURA, Edvaldo, M. **Metodologia da pesquisa: monografia, dissertação e tese**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

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

BRASIL. **Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico. 4 maio. 2000.

BRASIL. **Lei n.º 4.320, de 17 de março de 1964**. Institui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico. 17 mar. 1964.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 6. ed. Brasília, 2014.

CATAPAN, Anderson; BERNARDONI, Doralice Lopes; CRUZ, June Alisson Westarb. **Planejamento e orçamento na administração pública**. 2. ed. Curitiba: Intersaberes, 2013.

COOPER, D. R.; SCHINDLER, P. S. **Métodos de pesquisas em Administração**. 12. ed. Porto Alegre: Saraiva, 2016.

CONTABILIDADE, Conselho Federal De. **As normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público**: NBCs T 16.1 a 16.11. Brasília: CFC, 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade**. 3. ed. Brasília: CFC, 2008. Disponível em: <www.cpc.org.br/cpc/documentos-emitados/pronunciamentos.html>; Acesso em: 03mar. 2019.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº 1.128, de 25 de novembro de 2008**. Aprova a NBC T 16.1 - Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação. Disponível em: <www.cfc.org.br>; Acesso em: 20 abr. 2019.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Orçamento Público: planejamento, elaboração e controle**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

CRUZ, Flávio da. **Lei de responsabilidade fiscal comentada: lei complementar nº 101 de 4 de maio de 2000**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

DALCOMUNE, Márcio Ceccato. **Contabilidade pública: questões Cespe**. 1. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2015.

FARIAS, Ivaneide Ferreira; SILVA, José Wanderson Lima da; CABRAL, Augusto César de Aquino; SANTOS, Sandra Maria dos; PESSOA, Maria Naiula Monteiro. Contabilidade aplicada ao setor público: o estudo da arte da produção de dissertações e teses brasileiras. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, v. 9, n. 3, p. 89-105, set./dez. 2017.

FIGUEIREDO, Vanuza da Silva; SANTOS, Waldir Jorge Ladeira dos. Transparência e participação social da gestão pública: análise críticas das propostas apresentadas na 1ª conferência nacional sobre transparência pública. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, v.6, n. 1, p.73-88, jan./abr. 2014.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa sociais**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GONÇALVES, C. A; MEIRELLES, A. de M. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 2004.

GUEDES, Álvaro Martins; SILVÉRIO, João Paulo. **Contabilidade pública: inovações, aplicações e reflexos**. 1. ed. Curitiba: Intersaberes, 2016.

HADDAD, Rosaura Conceição; MOTA, Francisco Clauber Lima. **Contabilidade pública**. Florianópolis: Capes, 2010.

HENRIQUES, Antônio; MEDEIROS, João Bosco. **Metodologia científica na pesquisa jurídica**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). Brasil/ Minas Gerais, 2018. Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/mg/quartel-geral/panorama>>. Acesso 06 de jun. 2019.

KOHAMA, Helio. **Balancos Públicos: Teoria e Prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

KLOCK, Cristina; PLATT NETO, Orion Augusto; CRUZ, Flávio da. Uma proposta estrutural e de conteúdos para notas explicativas referentes aos balanços orçamentários municipais. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 184, jul./ago. 2010.

LIMA, Diana Vaz de. **Orçamento, contabilidade e gestão no setor público**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbinson Gonçalves de. **Integrando União, Estados e Municípios**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

LIMA, Severino Cesário de; DINIZ, Josedilton Alves. **Contabilidade pública: análise financeira governamental**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva. **Metodologia do Trabalho Científico**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 41. ed. São Paulo: Malheiros, 2014.

MOTA, F. G. L. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 1 ed. Brasília: Cidade Gráfica, 2012.

NIYAMA, Jorge Katsumi; SILVA, César Augusto Tibúrcio. **Teoria da Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

PALUDO, Augustinho. **Orçamento Público, Administração Financeira e Orçamentária e Lei de Responsabilidade**. 3. ed. reimp. e atual. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

PISCITELLI, Roberto Boccaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias. **Contabilidade Pública: uma abordagem da Administração Financeira Pública**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

QUINTANA, Alexandre Costa; MACHADO, Daiane Pias; QUARESMA, Jozi Cristiane da Costa; MENDES, Roselaine da Cruz. **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.

ROSA, Maria Berenice. **Contabilidade do setor público**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

ROZA, M. C.; MACHADO, D. G.; QUINTANA, A. C. (2011). Análise bibliométrica da produção científica sobre contabilidade pública no Encontro de Administração Pública e Governança (EnAPG) e na **Revista de Administração Pública (RAP)**, no período 2004-2009. *ConTexto*, vol. 11, pg. 59-72.

SAMPIERI, Roberto Hernández; COLLADO, Carlos Fernández; LUCIO, Maria Del Pilar Baptista. **Metodologia de pesquisa**. 5. ed. Porto Alegre: Penso, 2013.

SILVA, Alexandre Alcântara da. Estrutura, **Análise e Interpretação das Demonstrações Contábeis**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

SILVA, E. L. da.; MENEZES, E. M. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 4. ed. rev. Atual. Florianópolis: LED/UFSC, 2005.

SILVA, José Antônio Felgueiras. **Contabilidade pública**. 1. ed. São Paulo: Método, 2015.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental: Um enfoque administrativo da nova contabilidade pública**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública: de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (IPSASB/IFAC/CFC)**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

SOARES, M.; LYRA, R. L. W. C.; HEIN, N.; KROENKE, A. O emprego da análise de balanços e métodos estatísticos na área pública: o ranking de gestão dos municípios catarinenses. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 45, n. 5, p.1425-1443, 2011.

YIN, Robert K. **Pesquisa qualitativa do início ao fim**. Porto Alegre: Penso, 2016.

ANEXOS

ANEXO A - Balanço Orçamentário da Prefeitura A em 2016.....	74
ANEXO B - Balanço Orçamentário da Prefeitura A de 2017.....	75
ANEXO C - Balanço Orçamentário da Prefeitura A em 2018.....	76
ANEXO D - Balanço Financeiro da Prefeitura A em 2016.....	77
ANEXO E - Balanço Financeiro da Prefeitura A em 2017.....	77
ANEXO F - Balanço Financeiro da Prefeitura A em 2018.....	78
ANEXO G - Balanços Patrimonial da Prefeitura A em 2016.....	78
ANEXO H - Balanço Patrimonial da Prefeitura A em 2017.....	79
ANEXO I - Balanço Patrimonial da Prefeitura A em 2018.....	79
ANEXO J - Demonstrações das Variações Patrimoniais da Prefeitura A em 2016.....	80
ANEXO K - Demonstração das Variações Patrimoniais da Prefeitura A em 2017.....	80
ANEXO L - Demonstração das Variações Patrimoniais da Prefeitura A em 2018.....	81
ANEXO M - Balanço Orçamentário da Prefeitura B em 2016.....	82
ANEXO N - Balanço Orçamentário da Prefeitura B em 2017.....	83
ANEXO O - Balanço Orçamentário da Prefeitura B em 2018.....	84
ANEXO P - Balanço Financeiro da Prefeitura B em 2016.....	85
ANEXO Q - Balanço Financeiro da Prefeitura B em 2017.....	86
ANEXO R - Balanço Financeiro da Prefeitura B em 2018.....	86
ANEXO S - Balanço Patrimonial da Prefeitura B em 2016.....	87
ANEXO T - Balanço Patrimonial da Prefeitura B em 2017.....	87
ANEXO U - Balanço Financeiro da Prefeitura B em 2018.....	88
ANEXO V - Demonstração das Variações Patrimoniais da Prefeitura B em 2016.....	88
ANEXO W - Demonstração das Variações Patrimoniais da Prefeitura B em 2017.....	89
ANEXO X - Demonstração das Variações Patrimoniais da Prefeitura B em 2018.....	89

ANEXO A - Balanço Orçamentário da Prefeitura A em 2016.

Balanço Orçamentário - Receitas				
Receitas Orçamentárias	Previsão Inicial (A)	Previsão Atualizada (B)	Receitas Realizadas (C)	Saldo (D=C-B)
Receitas Correntes (I)	25.280.401,70	25.280.401,70	15.738.635,33	(9.541.766,37)
Receita Tributária	935.500,00	935.500,00	455.126,22	(480.373,78)
Receita de Contribuições	1.188.000,00	1.188.000,00	1.738.579,29	550.579,29
Receita Patrimonial	1.754.800,00	1.754.800,00	1.121.104,54	(633.695,46)
Receita Agropecuária	0,00	0,00	0,00	0,00
Receita Industrial	0,00	0,00	0,00	0,00
Receita de Serviços	146.000,00	146.000,00	0,00	(146.000,00)
Transferências Correntes	19.745.201,70	19.745.201,70	12.381.989,39	(7.363.212,31)
Outras Receitas Correntes	1.510.900,00	1.510.900,00	41.835,89	(1.469.064,11)
Receitas Capital (II)	5.542.344,30	5.542.344,30	967.239,94	(4.575.104,36)
Operações de Crédito	20.000,00	20.000,00	0,00	(20.000,00)
Alienação de Bens	29.000,00	29.000,00	91.900,00	62.900,00
Amortização de Empréstimos	0,00	0,00	0,00	0,00
Transferências de Capital	5.493.344,30	5.493.344,30	875.339,94	(4.618.004,36)
Outras Receitas de Capital	0,00	0,00	0,00	0,00
Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores (III)	0,00	0,00	0,00	0,00
Subtotal das Receitas (IV) = (I + II + III)	30.822.746,00	30.822.746,00	16.705.875,27	(14.116.870,73)
Operações de crédito/Refinanciamento (V)	0,00	0,00	0,00	0,00
Operações de Crédito Internas	0,00	0,00	0,00	0,00
Mobiliária	0,00	0,00	0,00	0,00
Contratual	0,00	0,00	0,00	0,00
Operações de Crédito Externas	0,00	0,00	0,00	0,00
Mobiliária	0,00	0,00	0,00	0,00
Contratual	0,00	0,00	0,00	0,00
Subtotal com Refinanciamento (VI) = (IV + V)	30.822.746,00	30.822.746,00	16.705.875,27	(14.116.870,73)
Déficit (VII)	0,00	0,00	0,00	0,00
Total (VIII) = (VI + VII)	30.822.746,00	30.822.746,00	16.705.875,27	(14.116.870,73)
Saldos de Exercícios Anteriores (utilizados para créditos adicionais)		0,00	0,00	
Superávit Financeiro		0,00	0,00	
Reabertura de créditos adicionais		0,00	0,00	

Balanço Orçamentário - Despesas						
Despesas Orçamentárias	Dotação Inicial (E)	Dotação Atualizada (F)	Despesas Empenhadas (G)	Despesas Liquidadas (H)	Despesas Pagas (I)	Saldo da Dotação (J) = (F - G)
Despesas Correntes (I)	21.574.742,58	23.091.019,89	13.087.076,90	13.087.076,90	12.984.792,01	10.003.942,99
Pessoal e Encargos Sociais	9.869.365,63	11.706.389,44	8.230.052,16	8.230.052,16	8.132.043,53	3.476.337,28
Juros e Encargos da Dívida	181.414,16	181.414,16	46.814,99	46.814,99	46.814,99	134.599,17
Outras Despesas Correntes	11.523.962,79	11.203.216,29	4.810.209,75	4.810.209,75	4.805.933,49	6.393.006,54
Despesas de Capital (II)	8.719.846,20	7.203.568,89	2.052.253,04	1.381.464,86	1.381.464,86	5.151.315,85
Investimentos	7.777.057,21	6.209.619,90	1.525.010,74	854.222,56	854.222,56	4.684.609,16
Inversões Financeiras	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Amortização da Dívida	942.788,99	993.948,99	527.242,30	527.242,30	527.242,30	466.706,69
Reserva de Contingência (III)	528.157,22	528.157,22	0,00	0,00	0,00	528.157,22
Reserva do RPPS (IV)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Subtotal das Despesas (V) = (I + II + III + IV)	30.822.746,00	30.822.746,00	15.139.329,94	14.468.541,76	14.366.256,87	15.683.416,06
Amortização da Dívida / Refinanciamento (VI)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Amortização da Dívida Interna	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Dívida Mobiliária Internas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Dívidas Internas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Amortização da Dívida Externa	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Dívida Mobiliária Externas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Dívidas Externas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Subtotal com Refinanciamento (VII) = (V+ VI)	30.822.746,00	30.822.746,00	15.139.329,94	14.468.541,76	14.366.256,87	15.683.416,06
Superávit (VIII)	0,00	0,00	1.566.545,33	0,00	0,00	(1.566.545,33)
Total (IX) = (VII + VIII)	30.822.746,00	30.822.746,00	16.705.875,27	14.468.541,76	14.366.256,87	14.116.870,73

ANEXO C - Balanço Orçamentário da Prefeitura A em 2018.

Balanço Orçamentário - Receitas				
Receitas Orçamentárias	Previsão Inicial (A)	Previsão Atualizada (B)	Receitas Realizadas (C)	Saldo (D=C-B)
Receitas Correntes (I)	20.921.450,00	20.921.450,00	15.571.957,43	(5.349.492,57)
Receita Tributária	734.000,00	734.000,00	616.521,78	(117.478,22)
Receita de Contribuições	1.850.000,00	1.850.000,00	1.509.108,36	(340.891,64)
Receita Patrimonial	1.127.500,00	1.127.500,00	1.059.997,83	(67.502,17)
Receita Agropecuária	0,00	0,00	0,00	0,00
Receita Industrial	0,00	0,00	0,00	0,00
Receita de Serviços	9.000,00	9.000,00	0,00	(9.000,00)
Transferências Correntes	16.652.950,00	16.652.950,00	12.379.743,63	(4.273.206,37)
Outras Receitas Correntes	548.000,00	548.000,00	6.585,83	(541.414,17)
Receitas Capital (II)	1.650.000,00	1.650.000,00	810.840,00	(839.160,00)
Operações de Crédito	5.000,00	5.000,00	0,00	(5.000,00)
Alienação de Bens	80.000,00	80.000,00	144.990,00	64.990,00
Amortização de Empréstimos	0,00	0,00	0,00	0,00
Transferências de Capital	1.565.000,00	1.565.000,00	665.850,00	(899.150,00)
Outras Receitas de Capital	0,00	0,00	0,00	0,00
Subtotal das Receitas (III) = (I + II)	22.571.450,00	22.571.450,00	16.382.797,43	(6.188.652,57)
Operações de crédito/Refinanciamento (IV)	0,00	0,00	0,00	0,00
Operações de Crédito Internas	0,00	0,00	0,00	0,00
Mobiliária	0,00	0,00	0,00	0,00
Contratual	0,00	0,00	0,00	0,00
Operações de Crédito Externas	0,00	0,00	0,00	0,00
Mobiliária	0,00	0,00	0,00	0,00
Contratual	0,00	0,00	0,00	0,00
Subtotal com Refinanciamento (V) = (III + IV)	22.571.450,00	22.571.450,00	16.382.797,43	(6.188.652,57)
Déficit (VI)	0,00	0,00	0,00	0,00
Total (VII) = (V + VI)	22.571.450,00	22.571.450,00	16.382.797,43	(6.188.652,57)
Saldos de Exercícios Anteriores	0,00	0,00	0,00	0,00
Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores	0,00	0,00	0,00	0,00
Superávit Financeiro	0,00	0,00	0,00	0,00

Balanço Orçamentário - Despesas						
Despesas Orçamentárias	Dotação Inicial (E)	Dotação Atualizada (F)	Despesas Empenhadas (G)	Despesas Liquidadas (H)	Despesas Pagas (I)	Saldo da Dotação (J) = (F - G)
Despesas Correntes (I)	17.290.785,85	19.206.403,40	13.983.903,45	13.898.149,03	13.741.068,78	5.222.499,95
Pessoal e Encargos Sociais	10.925.595,58	11.506.391,02	8.642.754,06	8.641.156,59	8.496.266,04	2.863.636,96
Juros e Encargos da Dívida	44.800,00	47.432,14	36.654,06	36.654,06	36.654,06	10.778,08
Outras Despesas Correntes	6.320.390,27	7.652.580,24	5.304.495,33	5.220.338,38	5.208.148,68	2.348.084,91
Despesas de Capital (II)	4.098.760,16	2.222.742,61	1.567.013,72	963.231,17	963.231,17	655.728,89
Investimentos	3.618.560,16	1.830.439,76	1.279.606,83	675.824,28	675.824,28	550.832,93
Inversões Financeiras	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Amortização da Dívida	480.200,00	392.302,85	287.406,89	287.406,89	287.406,89	104.895,96
Reserva de Contingência (III)	81.903,99	42.303,99	0,00	0,00	0,00	42.303,99
Subtotal das Despesas (IV) = (I + II + III)	21.471.450,00	21.471.450,00	15.550.917,17	14.861.380,20	14.704.299,95	5.920.532,83
Amortização da Dívida / Refinanciamento (V)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Amortização da Dívida Interna	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Dívida Mobiliária Internas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Dívidas Internas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Amortização da Dívida Externa	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Dívida Mobiliária Externas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Dívidas Externas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Subtotal com Refinanciamento (VI) = (IV + V)	21.471.450,00	21.471.450,00	15.550.917,17	14.861.380,20	14.704.299,95	5.920.532,83
Superávit (VII)	0,00	0,00	831.880,26	0,00	0,00	(831.880,26)
Total (VIII) = (VI + VII)	21.471.450,00	21.471.450,00	16.382.797,43	14.861.380,20	14.704.299,95	5.088.652,57
Reserva do RPPS	1.100.000,00	1.100.000,00	0,00	0,00	0,00	1.100.000,00

ANEXO D - Balanço Financeiro da Prefeitura A em 2016.

Balanço Financeiro					
Ingressos	Exercício Atual	Exercício Anterior	Dispêndios	Exercício Atual	Exercício Anterior
Receita Orçamentária (I)	16.705.875,27	14.604.585,15	Despesa Orçamentária (VI)	15.139.329,94	13.998.506,54
Recursos Ordinários	7.206.149,91	6.651.928,81	Recursos Ordinários	6.201.848,43	5.883.795,09
Recursos Vinculados	9.499.725,36	7.952.656,34	Recursos Vinculados	8.937.481,51	8.314.711,45
Recursos Vinculados à Educação	3.555.321,81	3.694.638,49	Recursos Vinculados à Educação	3.804.479,64	3.647.024,50
Recursos Vinculados à Saúde	2.349.269,53	2.058.801,39	Recursos Vinculados à Saúde	2.949.903,61	2.734.187,96
Recursos Vinculados à Previdência Social – RPPS	2.477.817,28	1.256.630,57	Recursos Vinculados à Previdência Social – RPPS	709.508,44	603.480,91
Recursos Vinculados à Assistência Social	120.422,50	83.477,14	Recursos Vinculados à Assistência Social	173.707,17	319.110,67
Outras Destinações de Recursos	996.894,24	859.088,75	Outras Destinações de Recursos	1.299.882,65	1.010.907,41
Transferências Financeiras Recebidas (II)	620.179,23	809.569,31	Transferências Financeiras Concedidas (VII)	620.179,23	809.569,31
Transferências Recebidas para a Execução Orçamentária	620.179,23	809.569,31	Transferências Concedidas para a Execução Orçamentária	620.179,23	809.569,31
Transferências Recebidas Independentes de Execução Orçamentária	0,00	0,00	Transferências Concedidas Independentes de Execução Orçamentária	0,00	0,00
Transferências Recebidas para Aportes de Recursos para o RPPS	0,00	0,00	Transferências Concedidas para Aportes de Recursos para o RPPS	0,00	0,00
Recebimentos Extraorçamentários (III)	1.927.249,88	2.275.858,82	Pagamentos Extraorçamentários (VIII)	2.269.429,56	2.803.279,05
Inscrição de Restos a Pagar Não Processados	670.788,18	635.269,83	Pagamentos de Restos a Pagar Não Processados	685.914,86	1.369.159,93
Inscrição de Restos a Pagar Processados	102.284,89	472.518,26	Pagamentos de Restos a Pagar Processados	472.019,20	81.781,63
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	1.121.072,48	1.129.653,87	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	1.076.918,74	1.278.807,09
Outros Recebimentos Extraorçamentários	33.104,33	38.216,86	Outros Pagamentos Extraorçamentários	34.576,76	73.530,40
Saldo do Exercício Anterior (IV)	6.985.945,61	6.907.507,23	Saldo para o Exercício Seguinte (IX)	8.210.311,26	6.985.945,61
Caixa e Equivalentes de Caixa	6.985.945,61	6.907.507,23	Caixa e Equivalentes de Caixa	8.210.311,26	6.985.945,61
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	0,00	0,00	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	0,00	0,00
Total (V) = (I + II + III + IV)	26.239.249,99	24.597.300,51	Total (X) = (VI + VII + VIII + IX)	26.239.249,99	24.597.300,51

ANEXO E- Balanço Financeiro da Prefeitura A em 2017.

Balanço Financeiro					
Ingressos	Exercício Atual	Exercício Anterior	Dispêndios	Exercício Atual	Exercício Anterior
Receita Orçamentária (I)	15.689.501,31	16.705.875,27	Despesa Orçamentária (VI)	14.499.099,25	15.139.329,94
Recursos Ordinários	6.495.658,32	7.206.149,91	Recursos Ordinários	5.438.160,51	6.201.848,43
Recursos Vinculados	9.193.842,99	9.499.725,36	Recursos Vinculados	9.060.938,74	8.937.481,51
Recursos Vinculados à Educação	3.434.827,03	3.555.321,81	Recursos Vinculados à Educação	4.135.481,42	3.804.479,64
Recursos Vinculados à Saúde	2.603.817,96	2.349.269,53	Recursos Vinculados à Saúde	3.104.551,52	2.949.903,61
Recursos Vinculados à Previdência Social – RPPS	2.337.794,18	2.477.817,28	Recursos Vinculados à Previdência Social – RPPS	869.102,92	709.508,44
Recursos Vinculados à Assistência Social	134.532,25	120.422,50	Recursos Vinculados à Assistência Social	157.030,25	173.707,17
Outras Destinações de Recursos	682.871,57	996.894,24	Outras Destinações de Recursos	794.772,63	1.299.882,65
Transferências Financeiras Recebidas (II)	967.098,11	620.179,23	Transferências Financeiras Concedidas (VII)	967.098,11	620.179,23
Transferências Recebidas para a Execução Orçamentária	967.098,11	620.179,23	Transferências Concedidas para a Execução Orçamentária	967.098,11	620.179,23
Transferências Recebidas Independentes de Execução Orçamentária	0,00	0,00	Transferências Concedidas Independentes de Execução Orçamentária	0,00	0,00
Transferências Recebidas para Aportes de Recursos para o RPPS	0,00	0,00	Transferências Concedidas para Aportes de Recursos para o RPPS	0,00	0,00
Recebimentos Extraorçamentários (III)	1.766.982,81	1.927.249,88	Pagamentos Extraorçamentários (VIII)	1.560.159,02	2.269.429,56
Inscrição de Restos a Pagar Não Processados	578.306,68	670.788,18	Pagamentos de Restos a Pagar Não Processados	393.694,50	685.914,86
Inscrição de Restos a Pagar Processados	123.197,18	102.284,89	Pagamentos de Restos a Pagar Processados	102.214,44	472.019,20
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	1.026.709,38	1.121.072,48	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	1.024.806,17	1.076.918,74
Outros Recebimentos Extraorçamentários	38.769,57	33.104,33	Outros Pagamentos Extraorçamentários	39.443,91	34.576,76
Saldo do Exercício Anterior (IV)	8.210.311,26	6.985.945,61	Saldo para o Exercício Seguinte (IX)	9.607.537,11	8.210.311,26
Caixa e Equivalentes de Caixa	8.210.311,26	6.985.945,61	Caixa e Equivalentes de Caixa	9.607.537,11	8.210.311,26
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	0,00	0,00	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	0,00	0,00
Total (V) = (I + II + III + IV)	26.633.893,49	26.239.249,99	Total (X) = (VI + VII + VIII + IX)	26.633.893,49	26.239.249,99

ANEXO F - Balanço Financeiro da Prefeitura A em 2018.

Balanço Financeiro					
Ingressos	Exercício Atual	Exercício Anterior	Dispêndios	Exercício Atual	Exercício Anterior
Receita Orçamentária (I)	16.382.797,43	15.689.501,31	Despesa Orçamentária (VI)	15.550.917,17	14.499.099,25
Recursos Ordinários	5.790.264,82	6.495.658,32	Recursos Ordinários	5.903.375,98	5.438.160,51
Recursos Vinculados	10.592.532,61	9.193.842,99	Recursos Vinculados	9.647.541,19	9.060.938,74
Recursos Vinculados à Educação	3.385.943,77	3.434.827,03	Recursos Vinculados à Educação	4.280.705,58	4.135.481,42
Recursos Vinculados à Saúde	3.968.272,11	2.603.817,96	Recursos Vinculados à Saúde	3.535.237,90	3.104.551,52
Recursos Vinculados à Previdência Social – RPPS	2.260.844,59	2.337.794,18	Recursos Vinculados à Previdência Social – RPPS	943.218,46	869.102,92
Recursos Vinculados à Assistência Social	113.068,84	134.532,25	Recursos Vinculados à Assistência Social	156.187,55	157.030,25
Outras Destinações de Recursos	864.403,50	682.871,57	Outras Destinações de Recursos	732.191,70	794.772,63
Transferências Financeiras Recebidas (II)	968.682,62	967.098,11	Transferências Financeiras Concedidas (VII)	968.682,62	967.098,11
Transferências Recebidas para a Execução Orçamentária	968.682,62	967.098,11	Transferências Concedidas para a Execução Orçamentária	968.682,62	967.098,11
Transferências Recebidas Independentes de Execução Orçamentária	0,00	0,00	Transferências Concedidas Independentes de Execução Orçamentária	0,00	0,00
Transferências Recebidas para Aportes de Recursos para o RPPS	0,00	0,00	Transferências Concedidas para Aportes de Recursos para o RPPS	0,00	0,00
Recebimentos Extraorçamentários (III)	1.950.262,97	1.766.982,81	Pagamentos Extraorçamentários (VIII)	1.695.464,64	1.560.159,02
Inscrição de Restos a Pagar Não Processados	689.536,97	578.306,68	Pagamentos de Restos a Pagar Não Processados	415.586,39	393.694,50
Inscrição de Restos a Pagar Processados	157.080,25	123.197,18	Pagamentos de Restos a Pagar Processados	118.559,68	102.214,44
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	1.060.573,06	1.028.709,38	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	1.025.758,09	1.024.806,17
Outros Recebimentos Extraorçamentários	43.072,69	38.769,57	Outros Pagamentos Extraorçamentários	135.560,48	39.443,91
Saldo do Exercício Anterior (IV)	9.607.537,11	8.210.311,26	Saldo para o Exercício Seguinte (IX)	10.694.215,70	9.607.537,11
Caixa e Equivalentes de Caixa	9.607.537,11	8.210.311,26	Caixa e Equivalentes de Caixa	10.694.215,70	9.607.537,11
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	0,00	0,00	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	0,00	0,00
Total (V) = (I + II + III + IV)	28.909.280,13	26.633.893,49	Total (X) = (VI + VII + VIII + IX)	28.909.280,13	26.633.893,49

ANEXO G - Balanços Patrimoniais da Prefeitura A em 2016.

Balanço Patrimonial					
Ativo	Exercício Atual	Exercício Anterior	Passivo e Patrimônio Líquido	Exercício Atual	Exercício Anterior
Ativo Circulante	8.587.518,59	7.318.414,14	Passivo Circulante	427.355,72	752.936,29
Caixa e Equivalentes de Caixa	1.472.059,70	2.554.413,28	Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo	98.507,69	113.752,24
Créditos a Curto Prazo	377.207,33	332.468,53	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo	0,00	0,00
Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo	6.738.251,56	4.431.532,33	Fornecedores e contas a pagar a curto prazo	25.681,40	380.171,16
Estoques	0,00	0,00	Obrigações Fiscais a Curto Prazo	0,00	0,00
VPD Pagas Antecipadamente	0,00	0,00	Obrigações de Repartições a Outros Entes	0,00	0,00
			Provisões a curto prazo	0,00	0,00
			Demais Obrigações a Curto Prazo	303.166,63	259.012,89
Ativo Não Circulante	7.774.001,03	6.407.409,19	Passivo Não Circulante	7.691.072,39	8.074.160,72
Realizável a Longo Prazo	0,00	0,00	Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Longo Prazo	0,00	0,00
Créditos a Longo Prazo	0,00	0,00	Empréstimos e financiamentos a longo prazo	2.927.296,31	3.310.384,64
Investimentos Temporários a Longo Prazo	0,00	0,00	Fornecedores e contas a pagar a longo prazo	0,00	0,00
Estoques	0,00	0,00	Obrigações fiscais a longo prazo	0,00	0,00
VPD pagas antecipadamente	0,00	0,00	Provisões a longo prazo	4.763.776,08	4.763.776,08
Investimentos	0,00	0,00	Demais obrigações a longo prazo	0,00	0,00
Imobilizado	7.774.001,03	6.407.409,19	Resultado diferido	0,00	0,00
Intangível	0,00	0,00			
			Patrimônio Líquido	8.243.091,51	4.898.726,32
			Patrimônio Social e Capital Social	0,00	0,00
			Adiantamento para Futuro Aumento de Capital	0,00	0,00
			Reservas de Capital	0,00	0,00
			Ajustes de Avaliação Patrimonial	0,00	0,00
			Reservas de Lucros	0,00	0,00
			Demais Reservas	0,00	0,00
			Resultado do exercício	3.344.365,19	492.611,85
			Resultados acumulados de exercícios anteriores	4.898.726,32	4.406.114,47
			(-) Ações / Cotas em Tesouraria	0,00	0,00
Total do Ativo	16.361.519,62	13.725.823,33	Total Passivo e Patrimônio Líquido	16.361.519,62	13.725.823,33

ANEXO H- Balanço Patrimonial da Prefeitura A em 2017.

Balanço Patrimonial					
Ativo	Exercício Atual	Exercício Anterior	Passivo e Patrimônio Líquido	Exercício Atual	Exercício Anterior
Ativo Circulante	10.050.080,69	8.587.518,59	Passivo Circulante	449.734,16	427.355,72
Caixa e Equivalentes de Caixa	704.732,07	1.472.059,70	Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo	92.957,77	98.507,69
Créditos a Curto Prazo	442.543,58	377.207,33	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo	0,00	0,00
Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo	8.902.805,04	6.738.251,56	Fornecedores e contas a pagar a curto prazo	51.706,55	25.681,40
Estoques	0,00	0,00	Obrigações Fiscais a Curto Prazo	0,00	0,00
Ativo Não Circulante Mantido para Venda	0,00	0,00	Obrigações de Repartições a Outros Entes	0,00	0,00
VPD Pagas Antecipadamente	0,00	0,00	Provisões a curto prazo	0,00	0,00
			Demais Obrigações a Curto Prazo	305.069,84	303.166,63
Ativo Não Circulante	8.401.338,78	7.774.001,03	Passivo Não Circulante	10.346.970,29	7.691.072,39
Realizável a Longo Prazo	0,00	0,00	Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Longo Prazo	0,00	0,00
Créditos a Longo Prazo	0,00	0,00	Empréstimos e financiamentos a longo prazo	5.583.194,21	2.927.296,31
Investimentos Temporários a Longo Prazo	0,00	0,00	Fornecedores e contas a pagar a longo prazo	0,00	0,00
Estoques	0,00	0,00	Obrigações fiscais a longo prazo	0,00	0,00
VPD pagas antecipadamente	0,00	0,00	Provisões a longo prazo	4.763.776,08	4.763.776,08
Investimentos	0,00	0,00	Demais obrigações a longo prazo	0,00	0,00
Imobilizado	8.401.338,78	7.774.001,03	Resultado diferido	0,00	0,00
Intangível	0,00	0,00			
			Patrimônio Líquido	7.654.715,02	8.243.091,51
			Patrimônio Social e Capital Social	0,00	0,00
			Adiantamento para Futuro Aumento de Capital	0,00	0,00
			Reservas de Capital	0,00	0,00
			Ajustes de Avaliação Patrimonial	0,00	0,00
			Reservas de Lucros	0,00	0,00
			Demais Reservas	0,00	0,00
			Resultado do exercício	(588.376,49)	3.344.365,19
			Resultados acumulados de exercícios anteriores	8.243.091,51	4.898.726,32
			(-) Ações / Cotas em Tesouraria	0,00	0,00
Total do Ativo	18.451.419,47	16.361.519,62	Total Passivo e Patrimônio Líquido	18.451.419,47	16.361.519,62

ANEXO I- Balanço Patrimonial da Prefeitura A em 2018.

Balanço Patrimonial					
Ativo	Exercício Atual	Exercício Anterior	Passivo e Patrimônio Líquido	Exercício Atual	Exercício Anterior
Ativo Circulante	11.674.369,12	10.050.080,69	Passivo Circulante	276.263,79	449.734,16
Caixa e Equivalentes de Caixa	636.341,26	704.732,07	Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo	146.176,55	92.957,77
Créditos a Curto Prazo	968.162,14	442.543,58	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo	0,00	0,00
Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo	10.057.874,44	8.902.805,04	Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo	33.656,84	51.706,55
Estoques	11.991,28	0,00	Obrigações Fiscais a Curto Prazo	0,00	0,00
Ativo Não Circulante Mantido para Venda	0,00	0,00	Obrigações de Repartições a Outros Entes	0,00	0,00
VPD Pagas Antecipadamente	0,00	0,00	Provisões a Curto Prazo	0,00	0,00
			Demais Obrigações a Curto Prazo	97.430,40	305.069,84
Ativo Não Circulante	11.329.500,28	8.401.338,78	Passivo Não Circulante	10.041.113,61	10.346.970,29
Realizável a Longo Prazo	2.073.887,12	0,00	Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Longo Prazo	0,00	0,00
Créditos a Longo Prazo	2.073.887,12	0,00	Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo	5.277.337,53	5.583.194,21
Investimentos Temporários a Longo Prazo	0,00	0,00	Fornecedores e Contas a Pagar a Longo Prazo	0,00	0,00
Estoques	0,00	0,00	Obrigações Fiscais a Longo Prazo	0,00	0,00
VPD Pagas Antecipadamente	0,00	0,00	Provisões a Longo Prazo	4.763.776,08	4.763.776,08
Investimentos	0,00	0,00	Demais Obrigações a Longo Prazo	0,00	0,00
Imobilizado	9.255.613,16	8.401.338,78	Resultado Diferido	0,00	0,00
Intangível	0,00	0,00			
			Patrimônio Líquido	12.686.492,00	7.654.715,02
			Patrimônio Social e Capital Social	0,00	0,00
			Adiantamento para Futuro Aumento de Capital	0,00	0,00
			Reservas de Capital	0,00	0,00
			Ajustes de Avaliação Patrimonial	0,00	0,00
			Reservas de Lucros	0,00	0,00
			Demais Reservas	0,00	0,00
			Resultado do Exercício	5.031.776,98	(588.376,49)
			Resultados Acumulados de Exercícios Anteriores	7.654.715,02	8.243.091,51
			(-) Ações / Cotas em Tesouraria	0,00	0,00
Total do Ativo	23.003.869,40	18.451.419,47	Total Passivo e Patrimônio Líquido	23.003.869,40	18.451.419,47

ANEXO J - Demonstrações das Variações Patrimoniais da Prefeitura A em 2016.

Demonstração das Variações Patrimoniais		
Variações Patrimoniais	Exercício Atual	Exercício Anterior
Variações Patrimoniais Aumentativas (I)	19.330.534,13	15.798.473,56
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	465.126,22	505.553,98
Contribuições	1.738.579,29	1.153.456,27
Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos	0,00	0,00
Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras	1.142.749,92	829.709,45
Transferências e Delegações Recebidas	16.059.401,23	14.776.196,05
Valorização e Ganhos com Ativos e Desincorporação de Passivos	63.084,52	376.754,54
Outras Variações Patrimoniais Aumentativas	(128.407,05)	(1.843.196,73)
Variações Patrimoniais Diminutivas (II)	15.986.168,94	15.305.861,71
Pessoal e Encargos	7.487.184,33	6.633.801,95
Benefícios Previdenciários e Assistenciais	754.642,83	664.566,29
Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo	4.343.412,96	4.360.610,77
Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras	52.158,52	81.839,28
Transferências e Delegações Concedidas	2.944.254,70	2.948.139,16
Desvalorização e Perdas de Ativos e Incorporação de Passivos	0,00	0,00
Tributárias	222.393,81	235.716,19
Custo das Mercadorias e Produtos Vendidos, e dos Serviços Prestados	0,00	0,00
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	182.121,79	381.188,07
Resultado Patrimonial do Período (III) = (I - II)	3.344.365,19	492.611,85

ANEXO K - Demonstração das Variações Patrimoniais da Prefeitura A em 2017.

Demonstração das Variações Patrimoniais		
Variações Patrimoniais	Exercício Atual	Exercício Anterior
Variações Patrimoniais Aumentativas (I)	15.776.817,38	19.330.534,13
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	559.330,07	465.126,22
Contribuições	1.350.921,75	1.738.579,29
Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos	12.168,00	0,00
Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras	1.327.557,53	1.142.749,92
Transferências e Delegações Recebidas	15.517.032,52	16.059.401,23
Valorização e Ganhos com Ativos e Desincorporação de Passivos	77.345,83	63.084,52
Outras Variações Patrimoniais Aumentativas	(3.067.538,12)	(128.407,05)
Variações Patrimoniais Diminutivas (II)	16.365.193,87	15.986.168,94
Pessoal e Encargos	7.551.386,88	7.487.184,33
Benefícios Previdenciários e Assistenciais	922.491,04	754.642,83
Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo	4.165.057,32	4.343.412,96
Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras	52.072,92	52.158,52
Transferências e Delegações Concedidas	3.177.227,46	2.944.254,70
Desvalorização e Perdas de Ativos e Incorporação de Passivos	0,00	0,00
Tributárias	359.738,91	222.393,81
Custo das Mercadorias e Produtos Vendidos, e dos Serviços Prestados	0,00	0,00
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	137.219,34	182.121,79
Resultado Patrimonial do Período (III) = (I - II)	(588.376,49)	3.344.365,19

ANEXO L- Demonstração das Variações Patrimoniais da Prefeitura A em 2018.

Demonstração das Variações Patrimoniais		
Variações Patrimoniais	Exercício Atual	Exercício Anterior
Variações Patrimoniais Aumentativas (I)	22.639.931,40	15.776.817,38
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	585.756,25	559.330,07
Contribuições	1.340.408,95	1.350.921,75
Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos	0,00	12.168,00
Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras	3.738.129,10	1.327.557,53
Transferências e Delegações Recebidas	16.204.882,16	15.517.032,52
Valorização e Ganhos com Ativos e Desincorporação de Passivos	71.155,41	77.345,63
Outras Variações Patrimoniais Aumentativas	699.599,53	(3.067.538,12)
Variações Patrimoniais Diminutivas (II)	17.608.154,42	16.365.193,87
Pessoal e Encargos	7.629.885,54	7.551.386,88
Benefícios Previdenciários e Assistenciais	1.041.271,05	922.491,04
Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo	4.901.119,75	4.165.057,32
Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras	36.919,50	52.072,92
Transferências e Delegações Concedidas	3.265.872,78	3.177.227,46
Desvalorização e Perdas de Ativos e Incorporação de Passivos	0,00	0,00
Tributárias	165.783,90	359.738,91
Custo das Mercadorias e Produtos Vendidos, e dos Serviços Prestados	0,00	0,00
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	567.301,90	137.219,34
Resultado Patrimonial do Período (III) = (I - II)	5.031.776,98	(588.376,49)

ANEXO M - Balanço Orçamentário da Prefeitura B em 2016.

Balanço Orçamentário - Receitas				
Receitas Orçamentárias	Previsão Inicial (A)	Previsão Atualizada (B)	Receitas Realizadas (C)	Saldo (D=C-B)
Receitas Correntes (I)	13.725.147,50	13.725.147,50	13.764.003,45	38.855,95
Receita Tributária	671.500,00	671.500,00	820.607,05	149.107,05
Receita de Contribuições	250.000,00	250.000,00	202.877,86	(47.122,14)
Receita Patrimonial	163.000,00	163.000,00	175.687,40	12.687,40
Receita Agropecuária	10.000,00	10.000,00	3.612,23	(6.387,77)
Receita Industrial	0,00	0,00	0,00	0,00
Receita de Serviços	32.500,00	32.500,00	28.182,34	(4.317,66)
Transferências Correntes	12.285.147,50	12.285.147,50	12.201.811,25	(83.336,25)
Outras Receitas Correntes	313.000,00	313.000,00	331.225,32	18.225,32
Receitas Capital (II)	2.570.000,00	2.570.000,00	961.409,45	(1.608.590,55)
Operações de Crédito	500.000,00	500.000,00	0,00	(500.000,00)
Alienação de Bens	260.000,00	260.000,00	113.500,00	(146.500,00)
Amortização de Empréstimos	0,00	0,00	0,00	0,00
Transferências de Capital	1.810.000,00	1.810.000,00	847.909,45	(962.090,55)
Outras Receitas de Capital	0,00	0,00	0,00	0,00
Recursos Arrecadados em Exercícios Anteriores (III)	0,00	0,00	0,00	0,00
Subtotal das Receitas (IV) = (I + II + III)	16.295.147,50	16.295.147,50	14.725.412,90	(1.569.734,60)
Operações de crédito/Refinanciamento (V)	0,00	0,00	0,00	0,00
Operações de Crédito Internas	0,00	0,00	0,00	0,00
Mobiliária	0,00	0,00	0,00	0,00
Contratual	0,00	0,00	0,00	0,00
Operações de Crédito Externas	0,00	0,00	0,00	0,00
Mobiliária	0,00	0,00	0,00	0,00
Contratual	0,00	0,00	0,00	0,00
Subtotal com Refinanciamento (VI) = (IV + V)	16.295.147,50	16.295.147,50	14.725.412,90	(1.569.734,60)
Déficit (VII)	0,00	710.000,00	621.312,78	(88.687,22)
Total (VIII) = (VI + VII)	16.295.147,50	17.005.147,50	15.346.725,68	(1.658.421,82)
Saldos de Exercícios Anteriores (utilizados para créditos adicionais)		0,00	0,00	
Superávit Financeiro		0,00	0,00	
Reabertura de créditos adicionais		0,00	0,00	

Balanço Orçamentário - Despesas						
Despesas Orçamentárias	Dotação Inicial (E)	Dotação Atualizada (F)	Despesas Empenhadas (G)	Despesas Liquidadas (H)	Despesas Pagas (I)	Saldo da Dotação (J) = (F - G)
Despesas Correntes (I)	12.655.115,94	14.090.424,28	12.382.395,54	12.363.523,44	11.995.395,88	1.708.028,74
Pessoal e Encargos Sociais	7.589.031,24	8.666.044,20	7.951.032,57	7.951.032,57	7.842.860,66	715.011,63
Juros e Encargos da Dívida	90.000,00	90.000,00	78.138,95	74.084,85	74.084,85	11.861,05
Outras Despesas Correntes	4.976.084,70	5.334.380,08	4.353.224,02	4.338.406,02	4.078.450,37	981.156,06
Despesas de Capital (II)	3.540.031,56	2.104.723,22	1.798.630,11	1.333.412,80	1.228.844,49	306.093,11
Investimentos	3.337.931,56	1.918.623,22	1.656.382,41	1.194.754,44	1.090.186,13	262.240,81
Inversões Financeiras	2.100,00	2.100,00	0,00	0,00	0,00	2.100,00
Amortização da Dívida	200.000,00	184.000,00	142.247,70	138.658,36	138.658,36	41.752,30
Reserva de Contingência (III)	100.000,00	100.000,00	0,00	0,00	0,00	100.000,00
Reserva do RPPS (IV)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Subtotal das Despesas (V) = (I + II + III + IV)	16.295.147,50	16.295.147,50	14.181.025,65	13.696.936,24	13.224.240,37	2.114.121,85
Amortização da Dívida / Refinanciamento (VI)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Amortização da Dívida Interna	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Dívida Mobiliária Internas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Dívidas Internas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Amortização da Dívida Externa	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Dívida Mobiliária Externas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Dívidas Externas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Subtotal com Refinanciamento (VII) = (V+ VI)	16.295.147,50	16.295.147,50	14.181.025,65	13.696.936,24	13.224.240,37	2.114.121,85
Superávit (VIII)	0,00	710.000,00	1.165.700,03	0,00	0,00	(455.700,03)
Total (IX) = (VII + VIII)	16.295.147,50	17.005.147,50	15.346.725,68	13.696.936,24	13.224.240,37	1.658.421,82

ANEXO P - Balanço Financeiro da Prefeitura B em 2016.

Balanço Financeiro					
Ingressos	Exercício Atual	Exercício Anterior	Despêndios	Exercício Atual	Exercício Anterior
Receita Orçamentária (I)	14.725.412,90	12.028.887,09	Despesa Orçamentária (VI)	14.181.025,65	12.210.968,22
Recursos Ordinários	6.071.170,14	5.347.515,47	Recursos Ordinários	4.757.604,75	4.108.760,01
Recursos Vinculados	8.654.242,76	6.681.371,62	Recursos Vinculados	9.423.420,90	8.102.208,21
Recursos Vinculados à Educação	3.329.829,40	3.034.014,59	Recursos Vinculados à Educação	3.818.540,44	3.543.714,21
Recursos Vinculados à Saúde	3.886.286,53	3.160.941,20	Recursos Vinculados à Saúde	3.931.121,92	3.874.601,77
Recursos Vinculados à Previdência Social – RPPS	0,00	0,00	Recursos Vinculados à Previdência Social – RPPS	0,00	0,00
Recursos Vinculados à Assistência Social	0,00	0,00	Recursos Vinculados à Assistência Social	0,00	0,00
Outras Destinações de Recursos	1.438.126,83	498.415,83	Outras Destinações de Recursos	1.673.758,54	683.892,21
Transferências Financeiras Recebidas (II)	895.752,00	891.672,62	Transferências Financeiras Concedidas (VII)	895.752,00	891.672,62
Transferências Recebidas para a Execução Orçamentária	795.000,00	782.037,00	Transferências Concedidas para a Execução Orçamentária	795.000,00	891.672,62
Transferências Recebidas Independentes de Execução Orçamentária	100.752,00	109.635,62	Transferências Concedidas Independentes de Execução Orçamentária	100.752,00	0,00
Transferências Recebidas para Aportes de Recursos para o RPPS	0,00	0,00	Transferências Concedidas para Aportes de Recursos para o RPPS	0,00	0,00
Recebimentos Extraorçamentários (III)	2.522.217,43	1.938.004,96	Pagamentos Extraorçamentários (VIII)	2.165.020,83	2.421.951,31
Inscrição de Restos a Pagar Não Processados	480.500,07	99.395,66	Pagamentos de Restos a Pagar Não Processados	187.074,83	635.077,81
Inscrição de Restos a Pagar Processados	476.285,21	431.131,86	Pagamentos de Restos a Pagar Processados	424.069,34	384.533,01
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	1.565.432,15	1.407.477,44	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	1.553.876,66	1.402.340,44
Outros Recebimentos Extraorçamentários	0,00	0,00	Outros Pagamentos Extraorçamentários	0,00	0,00
Saldo do Exercício Anterior (IV)	1.201.248,22	1.867.275,84	Saldo para o Exercício Seguinte (IX)	2.102.832,07	1.201.248,22
Caixa e Equivalentes de Caixa	1.205.498,85	1.862.848,90	Caixa e Equivalentes de Caixa	2.106.438,85	1.205.498,85
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	(4.250,63)	4.426,94	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	(3.606,78)	(4.250,63)
Total (V) = (I + II + III + IV)	19.344.630,55	16.725.840,51	Total (X) = (VI + VII + VIII + IX)	19.344.630,55	16.725.840,51

ANEXO Q - Balanço Financeiro da Prefeitura B em 2017.

Balanço Financeiro					
Ingressos	Exercício Atual	Exercício Anterior	Dispêndios	Exercício Atual	Exercício Anterior
Receita Orçamentária (I)	14.768.212,16	14.725.412,90	Despesa Orçamentária (VI)	13.847.734,19	14.181.025,85
Recursos Ordinários	5.541.279,83	6.071.170,14	Recursos Ordinários	4.856.121,87	4.757.604,75
Recursos Vinculados	9.226.932,53	8.654.242,76	Recursos Vinculados	8.991.612,32	9.423.420,90
Recursos Vinculados à Educação	3.953.120,32	3.329.829,40	Recursos Vinculados à Educação	4.105.476,79	3.818.540,44
Recursos Vinculados à Saúde	3.959.715,92	3.886.286,53	Recursos Vinculados à Saúde	4.097.902,05	3.931.121,92
Recursos Vinculados à Previdência Social – RPPS	0,00	0,00	Recursos Vinculados à Previdência Social – RPPS	0,00	0,00
Recursos Vinculados à Assistência Social	0,00	0,00	Recursos Vinculados à Assistência Social	0,00	0,00
Outras Destinações de Recursos	1.314.096,29	1.438.126,83	Outras Destinações de Recursos	788.233,48	1.673.758,54
Transferências Financeiras Recebidas (II)	725.300,00	895.752,00	Transferências Financeiras Concedidas (VII)	734.392,00	895.752,00
Transferências Recebidas para a Execução Orçamentária	725.300,00	795.000,00	Transferências Concedidas para a Execução Orçamentária	725.300,00	795.000,00
Transferências Recebidas Independentes de Execução Orçamentária	0,00	100.752,00	Transferências Concedidas Independentes de Execução Orçamentária	9.092,00	100.752,00
Transferências Recebidas para Aportes de Recursos para o RPPS	0,00	0,00	Transferências Concedidas para Aportes de Recursos para o RPPS	0,00	0,00
Recebimentos Extraorçamentários (III)	2.441.455,11	2.522.217,43	Pagamentos Extraorçamentários (VIII)	1.942.432,13	2.165.020,83
Inscrição de Restos a Pagar Não Processados	437.185,01	480.500,07	Pagamentos de Restos a Pagar Não Processados	23.546,59	187.074,83
Inscrição de Restos a Pagar Processados	416.743,56	478.285,21	Pagamentos de Restos a Pagar Processados	391.825,46	424.069,34
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	1.560.993,14	1.565.432,15	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	1.527.060,08	1.553.876,66
Outros Recebimentos Extraorçamentários	26.533,40	0,00	Outros Pagamentos Extraorçamentários	0,00	0,00
Saldo do Exercício Anterior (IV)	2.102.832,07	1.201.248,22	Saldo para o Exercício Seguinte (IX)	3.513.241,02	2.102.832,07
Caixa e Equivalentes de Caixa	2.106.438,85	1.205.498,85	Caixa e Equivalentes de Caixa	3.494.394,96	2.106.438,85
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	(3.606,78)	(4.250,63)	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	18.846,06	(3.606,78)
Total (V) = (I + II + III + IV)	20.037.799,34	19.344.630,55	Total (X) = (VI + VII + VIII + IX)	20.037.799,34	19.344.630,55

ANEXO R- Balanço Financeiro da Prefeitura B em 2018.

Balanço Financeiro					
Ingressos	Exercício Atual	Exercício Anterior	Dispêndios	Exercício Atual	Exercício Anterior
Receita Orçamentária (I)	14.798.049,01	14.768.212,16	Despesa Orçamentária (VI)	15.869.453,72	13.847.734,19
Recursos Ordinários	6.029.198,10	5.541.279,83	Recursos Ordinários	6.288.509,27	4.856.121,87
Recursos Vinculados	8.768.850,91	9.226.932,53	Recursos Vinculados	9.582.944,45	8.991.612,32
Recursos Vinculados à Educação	3.681.272,59	3.953.120,32	Recursos Vinculados à Educação	4.570.290,76	4.105.476,79
Recursos Vinculados à Saúde	4.550.656,86	3.959.715,92	Recursos Vinculados à Saúde	4.184.460,31	4.097.902,05
Recursos Vinculados à Previdência Social – RPPS	0,00	0,00	Recursos Vinculados à Previdência Social – RPPS	0,00	0,00
Recursos Vinculados à Assistência Social	0,00	0,00	Recursos Vinculados à Assistência Social	0,00	0,00
Outras Destinações de Recursos	536.921,46	1.314.096,29	Outras Destinações de Recursos	828.193,38	788.233,48
Transferências Financeiras Recebidas (II)	911.693,77	725.300,00	Transferências Financeiras Concedidas (VII)	911.693,77	734.392,00
Transferências Recebidas para a Execução Orçamentária	911.693,77	725.300,00	Transferências Concedidas para a Execução Orçamentária	911.693,77	725.300,00
Transferências Recebidas Independentes de Execução Orçamentária	0,00	0,00	Transferências Concedidas Independentes de Execução Orçamentária	0,00	9.092,00
Transferências Recebidas para Aportes de Recursos para o RPPS	0,00	0,00	Transferências Concedidas para Aportes de Recursos para o RPPS	0,00	0,00
Recebimentos Extraorçamentários (III)	2.776.958,27	2.441.455,11	Pagamentos Extraorçamentários (VIII)	2.942.050,37	1.942.432,13
Inscrição de Restos a Pagar Não Processados	378.375,79	437.185,01	Pagamentos de Restos a Pagar Não Processados	490.660,42	23.546,59
Inscrição de Restos a Pagar Processados	581.215,01	416.743,56	Pagamentos de Restos a Pagar Processados	639.074,33	391.825,46
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	1.801.555,32	1.560.993,14	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	1.812.315,62	1.527.060,08
Outros Recebimentos Extraorçamentários	15.812,15	26.533,40	Outros Pagamentos Extraorçamentários	0,00	0,00
Saldo do Exercício Anterior (IV)	3.513.241,02	2.102.832,07	Saldo para o Exercício Seguinte (IX)	2.276.744,21	3.513.241,02
Caixa e Equivalentes de Caixa	3.494.394,96	2.106.438,85	Caixa e Equivalentes de Caixa	2.243.500,81	3.494.394,96
Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	18.846,06	(3.606,78)	Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados	33.243,80	18.846,06
Total (V) = (I + II + III + IV)	21.999.942,07	20.037.799,34	Total (X) = (VI + VII + VIII + IX)	21.999.942,07	20.037.799,34

ANEXO S- Balanço Patrimonial da Prefeitura B em 2016.

Balanço Patrimonial					
Ativo	Exercício Atual	Exercício Anterior	Passivo e Patrimônio Líquido	Exercício Atual	Exercício Anterior
Ativo Circulante	6.601.765,18	3.793.482,26	Passivo Circulante	1.647.868,56	632.435,30
Caixa e Equivalentes de Caixa	2.106.438,85	1.205.498,85	Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo	93.158,43	93.590,41
Créditos a Curto Prazo	4.495.326,33	2.587.983,41	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo	3.589,34	7.850,77
Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo	0,00	0,00	Fornecedores e contas a pagar a curto prazo	362.652,49	268.672,86
Estoques	0,00	0,00	Obrigações Fiscais a Curto Prazo	5.870,46	917,00
VPD Pagas Antecipadamente	0,00	0,00	Obrigações de Repartições a Outros Entes	0,00	0,00
			Provisões a curto prazo	0,00	0,00
			Demais Obrigações a Curto Prazo	1.182.597,84	321.404,26
Ativo Não Circulante	13.985.263,00	12.737.087,76	Passivo Não Circulante	371.918,61	1.113.773,03
Realizável a Longo Prazo	192.529,74	201.298,16	Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Longo Prazo	0,00	0,00
Créditos a Longo Prazo	192.529,74	201.298,16	Empréstimos e financiamentos a longo prazo	971.918,61	1.113.773,03
Investimentos Temporários a Longo Prazo	0,00	0,00	Fornecedores e contas a pagar a longo prazo	0,00	0,00
Estoques	0,00	0,00	Obrigações fiscais a longo prazo	0,00	0,00
VPD pagas antecipadamente	0,00	0,00	Provisões a longo prazo	0,00	0,00
Investimentos	125.000,00	0,00	Demais obrigações a longo prazo	0,00	0,00
Imobilizado	13.667.733,26	12.535.789,60	Resultado diferido	0,00	0,00
Intangível	0,00	0,00			
			Patrimônio Líquido	17.967.241,01	14.724.361,69
			Patrimônio Social e Capital Social	0,00	0,00
			Adiantamento para Futuro Aumento de Capital	0,00	0,00
			Reservas de Capital	0,00	0,00
			Ajustes de Avaliação Patrimonial	0,00	0,00
			Reservas de Lucros	0,00	0,00
			Demais Reservas	0,00	0,00
			Resultado do exercício	3.243.164,14	3.012.375,72
			Resultados acumulados de exercícios anteriores	14.724.076,87	11.711.985,97
			(-) Ações / Cotas em Tesouraria	0,00	0,00
Total do Ativo	20.587.028,18	16.530.570,02	Total Passivo e Patrimônio Líquido	20.587.028,18	16.530.570,02

ANEXO T - Balanço Patrimonial da Prefeitura B em 2017.

Balanço Patrimonial					
Ativo	Exercício Atual	Exercício Anterior	Passivo e Patrimônio Líquido	Exercício Atual	Exercício Anterior
Ativo Circulante	8.858.867,23	6.601.765,18	Passivo Circulante	2.630.899,91	1.647.868,56
Caixa e Equivalentes de Caixa	3.494.394,96	2.106.438,85	Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo	105.770,81	93.158,43
Créditos a Curto Prazo	5.364.472,27	4.495.326,33	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo	3.589,34	3.589,34
Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo	0,00	0,00	Fornecedores e contas a pagar a curto prazo	604.733,65	362.652,49
Estoques	0,00	0,00	Obrigações Fiscais a Curto Prazo	751,52	5.870,46
Ativo Não Circulante Mantido para Venda	0,00	0,00	Obrigações de Repartições a Outros Entes	0,00	0,00
VPD Pagas Antecipadamente	0,00	0,00	Provisões a curto prazo	0,00	0,00
			Demais Obrigações a Curto Prazo	1.916.054,59	1.182.597,84
Ativo Não Circulante	14.734.422,14	13.985.263,00	Passivo Não Circulante	837.537,20	371.918,61
Realizável a Longo Prazo	189.586,45	192.529,74	Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Longo Prazo	0,00	0,00
Créditos a Longo Prazo	189.586,45	192.529,74	Empréstimos e financiamentos a longo prazo	837.537,20	971.918,61
Investimentos Temporários a Longo Prazo	0,00	0,00	Fornecedores e contas a pagar a longo prazo	0,00	0,00
Estoques	0,00	0,00	Obrigações fiscais a longo prazo	0,00	0,00
VPD pagas antecipadamente	0,00	0,00	Provisões a longo prazo	0,00	0,00
Investimentos	251.000,00	125.000,00	Demais obrigações a longo prazo	0,00	0,00
Imobilizado	14.293.835,69	13.667.733,26	Resultado diferido	0,00	0,00
Intangível	0,00	0,00			
			Patrimônio Líquido	20.124.852,26	17.967.241,01
			Patrimônio Social e Capital Social	0,00	0,00
			Adiantamento para Futuro Aumento de Capital	0,00	0,00
			Reservas de Capital	0,00	0,00
			Ajustes de Avaliação Patrimonial	0,00	0,00
			Reservas de Lucros	0,00	0,00
			Demais Reservas	0,00	0,00
			Resultado do exercício	2.158.004,07	3.243.164,14
			Resultados acumulados de exercícios anteriores	17.966.848,19	14.724.076,87
			(-) Ações / Cotas em Tesouraria	0,00	0,00
Total do Ativo	23.593.289,37	20.587.028,18	Total Passivo e Patrimônio Líquido	23.593.289,37	20.587.028,18

ANEXO U- Balanço Financeiro da Prefeitura B em 2018.

Balanço Patrimonial					
Ativo	Exercício Atual	Exercício Anterior	Passivo e Patrimônio Líquido	Exercício Atual	Exercício Anterior
Ativo Circulante	8.702.973,40	8.858.867,23	Passivo Circulante	2.876.186,94	2.630.899,91
Caixa e Equivalentes de Caixa	2.243.500,61	3.494.394,96	Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Curto Prazo	98.609,09	105.770,81
Créditos a Curto Prazo	6.459.472,79	5.364.472,27	Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo	13.419,51	3.589,34
Investimentos e Aplicações Temporárias a Curto Prazo	0,00	0,00	Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo	516.490,21	604.733,65
Estoques	0,00	0,00	Obrigações Fiscais a Curto Prazo	3.619,75	751,52
Ativo Não Circulante Mantido para Venda	0,00	0,00	Obrigações de Repartições a Outros Entes	0,00	0,00
VPD Pagas Antecipadamente	0,00	0,00	Provisões a Curto Prazo	0,00	0,00
			Demais Obrigações a Curto Prazo	2.244.048,38	1.916.054,59
Ativo Não Circulante	16.314.676,87	14.734.422,14	Passivo Não Circulante	621.285,33	837.537,20
Realizável a Longo Prazo	186.924,10	189.586,45	Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a Pagar a Longo Prazo	224.474,59	0,00
Créditos a Longo Prazo	186.924,10	189.586,45	Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo	396.810,74	837.537,20
Investimentos Temporários a Longo Prazo	0,00	0,00	Fornecedores e Contas a Pagar a Longo Prazo	0,00	0,00
Estoques	0,00	0,00	Obrigações Fiscais a Longo Prazo	0,00	0,00
VPD Pagas Antecipadamente	0,00	0,00	Provisões a Longo Prazo	0,00	0,00
Investimentos	393.656,44	251.000,00	Demais Obrigações a Longo Prazo	0,00	0,00
Imobilizado	15.734.096,33	14.293.835,69	Resultado Diferido	0,00	0,00
Intangível	0,00	0,00			
			Patrimônio Líquido	21.520.178,00	20.124.852,26
			Patrimônio Social e Capital Social	0,00	0,00
			Adiantamento para Futuro Aumento de Capital	0,00	0,00
			Reservas de Capital	0,00	0,00
			Ajustes de Avaliação Patrimonial	0,00	0,00
			Reservas de Lucros	0,00	0,00
			Demais Reservas	0,00	0,00
			Resultado do Exercício	1.396.027,94	2.158.004,07
			Resultados Acumulados de Exercícios Anteriores	20.124.150,06	17.966.848,19
			(-) Ações / Cotas em Tesouraria	0,00	0,00
Total do Ativo	25.017.650,27	23.593.289,37	Total Passivo e Patrimônio Líquido	25.017.650,27	23.593.289,37

ANEXO V - Demonstração das Variações Patrimoniais da Prefeitura B em 2016.

Demonstração das Variações Patrimoniais		
Variações Patrimoniais	Exercício Atual	Exercício Anterior
Variações Patrimoniais Aumentativas (I)	19.683.350,35	17.624.048,83
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	3.155.088,40	3.086.360,71
Contribuições	577.074,48	451.435,43
Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos	43.612,23	67.669,29
Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras	172.586,56	118.041,22
Transferências e Delegações Recebidas	15.228.179,98	13.589.712,06
Valorização e Ganhos com Ativos e Desincorporação de Passivos	54.119,74	243.148,30
Outras Variações Patrimoniais Aumentativas	452.688,96	67.681,82
Variações Patrimoniais Diminutivas (II)	16.440.186,21	14.611.673,11
Pessoal e Encargos	7.831.531,93	7.134.680,78
Benefícios Previdenciários e Assistenciais	77.491,05	65.467,87
Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo	3.930.928,87	3.798.767,17
Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras	75.730,54	82.309,78
Transferências e Delegações Concedidas	3.291.187,59	3.188.266,68
Desvalorização e Perdas de Ativos e Incorporação de Passivos	1.044.994,82	185.570,48
Tributárias	156.516,92	123.066,69
Custo das Mercadorias e Produtos Vendidos, e dos Serviços Prestados	0,00	0,00
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	31.804,49	33.543,66
Resultado Patrimonial do Período (III) = (I - II)	3.243.164,14	3.012.375,72

ANEXO W - Demonstração das Variações Patrimoniais da Prefeitura B em 2017.

Demonstração das Variações Patrimoniais		
Variações Patrimoniais	Exercício Atual	Exercício Anterior
Variações Patrimoniais Aumentativas (I)	18.116.473,27	19.683.350,35
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	1.895.597,87	3.155.088,40
Contribuições	439.695,02	577.074,48
Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos	34.656,33	43.612,23
Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras	176.753,63	172.586,56
Transferências e Delegações Recebidas	15.534.062,45	15.228.179,98
Valorização e Ganhos com Ativos e Desincorporação de Passivos	12.422,30	54.119,74
Outras Variações Patrimoniais Aumentativas	23.285,67	462.688,96
Variações Patrimoniais Diminutivas (II)	15.958.469,20	16.440.186,21
Pessoal e Encargos	8.080.159,16	7.831.531,93
Benefícios Previdenciários e Assistenciais	82.582,37	77.491,05
Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo	3.850.029,21	3.930.928,87
Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras	76.843,88	75.730,54
Transferências e Delegações Concedidas	3.303.981,13	3.291.187,59
Desvalorização e Perdas de Ativos e Incorporação de Passivos	366.050,99	1.044.994,82
Tributárias	144.684,06	156.516,92
Custo das Mercadorias e Produtos Vendidos, e dos Serviços Prestados	0,00	0,00
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	54.138,40	31.804,49
Resultado Patrimonial do Período (III) = (I - II)	2.158.004,07	3.243.164,14

ANEXO X - Demonstração das Variações Patrimoniais da Prefeitura B em 2018.

Demonstração das Variações Patrimoniais		
Variações Patrimoniais	Exercício Atual	Exercício Anterior
Variações Patrimoniais Aumentativas (I)	19.895.972,66	18.116.473,27
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	1.964.454,06	1.895.597,87
Contribuições	463.718,94	439.695,02
Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos	44.826,04	34.656,33
Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras	83.928,21	176.753,63
Transferências e Delegações Recebidas	16.278.409,07	15.534.062,45
Valorização e Ganhos com Ativos e Desincorporação de Passivos	1.030.940,77	12.422,30
Outras Variações Patrimoniais Aumentativas	29.695,57	23.285,67
Variações Patrimoniais Diminutivas (II)	18.499.944,72	15.958.469,20
Pessoal e Encargos	8.664.183,76	8.080.159,16
Benefícios Previdenciários e Assistenciais	83.787,86	82.582,37
Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo	4.910.306,00	3.850.029,21
Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras	66.019,04	76.843,88
Transferências e Delegações Concedidas	3.260.164,73	3.303.981,13
Desvalorização e Perdas de Ativos e Incorporação de Passivos	973.876,88	366.050,99
Tributárias	1.977,82	144.684,06
Custo das Mercadorias e Produtos Vendidos, e dos Serviços Prestados	0,00	0,00
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	539.628,63	54.138,40
Resultado Patrimonial do Período (III) = (I - II)	1.396.027,94	2.158.004,07