

**FACULDADE DE FILOSOFIA, CIÊNCIAS E LETRAS DO ALTO SÃO
FRANCISCO- FASF**

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

JOÃO PAULO DE MORAIS MESQUITA

**GESTÃO PÚBLICA E DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS: estudo de caso sobre
Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro em uma prefeitura da região do centro
oeste de Minas Gerais**

LUZ-MG

2019

JOÃO PAULO DE MORAIS MESQUITA

**GESTÃO PÚBLICA E DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS: estudo de caso sobre
Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro em uma prefeitura da região do centro
oeste de Minas Gerais**

**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,
curso de Ciências Contábeis.**

Área de concentração: Contabilidade Pública

Orientador: Nathan Carvalho Alves

LUZ-MG

2019

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

Mesquita, João Paulo de Moraes
M543g Gestão pública e demonstrações contábeis: estudo de caso sobre Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro em uma prefeitura da região Centro Oeste de Minas Gerais. João Paulo de Moraes Mesquita. Luz – MG: FASF -- 2019.

93 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. Contabilidade pública. 2. Demonstrações contábeis. 3. Gestão pública. I. Título.

CDD 657

JOÃO PAULO DE MORAIS MESQUITA

**GESTÃO PÚBLICA E DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS: estudo de caso sobre
Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro em uma prefeitura da região do centro
oeste de Minas Gerais**

Monografia apresentada à Faculdade de Filosofia,
Ciências e Letras do Alto São Francisco - FASF, como
quesito parcial para obtenção do título de bacharel
em Ciências Contábeis.

BANCA EXAMINADORA

Orientador

Prof. Esp. Nathan Carvalho Alves

Prof. Esp. Denise Vasconcelos Macedo Chaves

Prof. Esp. Roberto Magner de Carvalho

Luz, 12 de novembro de 2019

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus, por ter me dado sabedoria, paciência e força para conseguir executar e concluir essa pesquisa e o curso de Ciências Contábeis.

Agradeço a minha mãe Shirley, ao meu pai Marconi, a minha irmã Ana Paula por ter me apoiado a cada passo dessa caminhada. Ao meu avô João Francisco que me incentivou a cursar ciências contábeis.

Agradeço a minha namorada Lorena, por ter me ajudado a tirar dúvidas sobre o trabalhando, me ajudando a melhorar cada vez mais a pesquisa.

Agradeço a todos os professores que fizeram parte dessa conquista. Em especial aos professores: Eliezer Carneiro, Pedro Melillo, Lindomar Ribeiro dos Santos e ao Nathan Carvalho Alves por ter me ajudado agregando mais valor a esta pesquisa.

Finalizo agradecendo aos que participaram dessa pesquisa direta ou indiretamente me ajudando a melhorar e concluir o estudo.

“Se você acha que meu orgulho é grande, é porque nunca viu o tamanho da minha fé”

Tião Carreiro

RESUMO

A pesquisa trata de um estudo de caso realizado em uma prefeitura no centro oeste de Minas Gerais, com o objetivo de avaliar a contribuição das ferramentas contábeis através das análises do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro, na tomada de decisão do gestor público em uma prefeitura da região do centro oeste de Minas Gerais, no período de 2017 e 2018. Busca verificar como os resultados dessas análises direcionam a tomada de decisão do gestor público municipal. Primeiramente, foi realizada uma pesquisa bibliográfica buscando autores para fundamentar o tema; uma coleta documental do balanço financeiro e balanço orçamentário de uma instituição pública municipal, a qual os dados foram fornecidos pela secretária da fazenda e, em seguida, realizou-se a análise de quocientes, para resolver a questão problema. Foi aplicado um questionário com onze perguntas que foi respondido pela secretária da fazenda da prefeitura analisada. Foram analisados e discutidos os resultados da análise dos quocientes e das respostas do questionário, e se chegou às seguintes conclusões: que a prefeitura conseguiu gastar o mesmo valor que arrecadou, apesar de ter previsto uma receita maior que a realizada. Já nas respostas obtidas pela questionário do gestor público, ficou evidente a importância das análises dos demonstrativos públicos, pois elas fornecem dados claros e tempestivos das variações das contas públicas possibilitando melhor tomada de decisão.

PALAVRAS-CHAVE: Contabilidade pública. Demonstrações contábeis. Gestão pública.

ABSTRACT

A research is a case study carried out in a city in central west Minas Gerais, with the objective of evaluating the contribution of accounting tools, through the analysis of the Bala in the budget and the balance sheet, in the decision making of the public sector manager. a federation of the Midwest region of Minas Gerais, with no period of 2017 and 2018. Research how the results of the Budget Balance and Financial Balance analysis aimed at the municipal public manager's decision making. Firstly, a bibliographic search was performed searching authors to substantiate the theme; a documentary collection of financial balance and budget balance of the entity, applied by the secretary of the farm, and then performed a quotient analysis to solve an issue problem. A questionnaire was applied with a question that was answered by the secretary of the analyzed farm. We analyzed and discussed the results of the analysis of quotients and interview responses, and came to the following conclusions: that the exchange rate reached the same value as it collected, despite having forecasted a higher revenue than realized. In the responses selected by the public manager interview, it was evident the importance of the analysis of public statements, because they were displayed clear and timely data of changes in public accounts, enabling the best decision decision.

KEYWORDS: Public accounting. Accounting statements. Public Management.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Esquema de Pesquisa.....	47
Figura 2 - Quociente da execução da receita dos anos 2017 e 2018.....	57
Figura 3 - Quociente de execução de despesa dos anos 2017 e 2018.	58
Figura 4 - Quociente do equilíbrio orçamentário dos anos 2017 e 2018.....	59
Figura 5 - Quociente do resultado orçamentário dos anos 2017 e 2018.	59
Figura 6 - Quociente da execução orçamentária dos anos 2017 e 2018.....	61
Figura 7 - Quociente financeiro real da execução orçamentária dos anos 2017 e 2018.	61
Figura 8 - Quociente da execução extra orçamentária dos anos 2017 e 2018.....	62
Figura 9 - Quociente do resultado da execução financeira dos anos 2017 e 2018.....	63
Figura 10 - Demonstração das variações patrimoniais dos anos 2017 e 2018.	64

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Bibliometria de Contabilidade Pública.....	16
Tabela 2 - Indicadores do balanço orçamentário dos anos 2017 e 2018.	57
Tabela 3 - Indicadores do balanço financeiro dos anos 2017 e 2018.	60
Tabela 4 - Indicador da demonstração das variações patrimoniais dos anos 2017 e 2018.....	63

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Princípios orçamentários.....	24
Quadro 2 - Balanço Orçamentário.	30
Quadro 3 - Quociente da execução da receita.	31
Quadro 4 - Quociente de execução de despesa.	32
Quadro 5 - Quociente do equilíbrio orçamentário.	32
Quadro 6 - Quociente do resultado orçamentário.	32
Quadro 7 - Balanço Financeiro.	33
Quadro 8 - Quociente da Execução Orçamentária.	34
Quadro 9 - Quociente Financeiro Real da Execução Orçamentária.....	35
Quadro 10 - Quociente da Execução Extra orçamentaria.	35
Quadro 11 - Quociente do Resultado da Execução Financeira.	35
Quadro 12 - Balanço Patrimonial.....	36
Quadro 13 - Demonstração da Variação Patrimonial.	38
Quadro 14 - Quociente do Resultado das Variações Patrimoniais.	39

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

DVP	Demonstração das variações patrimoniais
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
LDO	Lei de diretrizes orçamentarias
LOA	Lei da orçamentaria anual
LRF	Lei de responsabilidade fiscal
MCASP	Manual de contabilidade aplicada ao setor público
NBC	Normas brasileiras de contabilidade
PCASP	Plano de contas aplicado ao setor público
PPA	Plano plurianual
RREO	Relatório resumido da execução orçamentaria

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
1.1 Justificativa	15
1.2 Problema e hipótese.....	16
1.3 Objetivos.....	17
1.3.1 Objetivo geral.....	17
1.3.2 Objetivos específicos.....	18
2 REFERENCIAL TEÓRICO	19
2.1 Contabilidade pública	19
2.1.1 Objeto e campo de atuação da contabilidade pública	19
2.2 Entidade pública	20
2.3 Administração pública	20
2.4 Orçamento público	21
2.4.1 Plano plurianual	22
2.4.2 Lei de diretrizes orçamentarias	22
2.4.3 Lei orçamentaria anual	23
2.5 Princípios orçamentários	23
2.6 Receita pública	25
2.6.1 Classificação receita corrente e receita de capital	25
2.7 Despesas públicas.....	26
2.7.1 Classificação de despesa corrente e de capital	27
2.8 Patrimônio público	27
2.8.1 Bens públicos.....	27
2.9 Demonstrativos contábeis aplicados ao setor público	28
2.9.1 Balanço orçamentário	29
2.9.1.1 Análise do balanço orçamentário	31
2.9.2 Balanço financeiro	33
2.9.2.1 Análise do balanço financeiro.....	34
2.9.3 Balanço patrimonial	36
2.9.4 Demonstração das variações patrimoniais	37
2.9.4.1 Análise da demonstração das variações patrimoniais.....	39
2.10 Lei de responsabilidade fiscal.....	39
2.11 Segmento de investigação.....	40

2.12 Síntese do referencial teórico.....	40
3 METODOLOGIA.....	43
3.1 Sob o ponto de vista da abordagem do problema.....	43
3.2 Sob o ponto de vista dos objetivos.....	43
3.3 Sob o ponto de vista dos procedimentos técnicos	44
3.4 Quanto à unidade de análise.....	45
3.5 Quanto ao instrumento de coleta de dados	45
3.6 Tratamentos de dados	46
4 RESULTADOS E DISCUSSÃO	49
4.1 Análise do conteúdo do questionário	49
4.2 Análise de quocientes.....	56
5 CONCLUSÃO.....	65
REFERENCIAS	68
APÊNDICES	73
ANEXOS	81

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade Pública possui um papel de relevância para a sociedade com o desenvolvimento, controle e gestão dos recursos público e de todas as entidades que abrangem o setor público do país. Ela se destina à busca de informações concretas e transparentes nas variações das contas públicas, a fim de mensurar a situação orçamentaria, financeira e social do Patrimônio Público.

Segundo o Conselho Federal de Contabilidade (2012), através das Normas Brasileiras de Contabilidade, impõe-se que o campo de aplicação da Contabilidade Pública abranja todas as entidades do setor público, entidades governamentais, serviços sociais e os conselhos profissionais.

Dentre as principais legislações que disciplinam a contabilidade pública no Brasil, destaca-se a Lei nº 4.320/64 – da Lei do Orçamento Público – responsável pelas normas de elaboração de balanços e destinação do patrimônio da União, dos Estados dos Municípios e do Distrito Federal, registrando a previsão das receitas e as demarcações das despesas que são estabelecidas pelo orçamento público e a Lei Complementar nº 101/2000 Lei de Responsabilidade Fiscal.

A gestão pública é responsável pelo desenvolvimento econômico dos três entes públicos (município, estado e país), controlando os objetivos e metas dos serviços públicos tendo em vista a realização de benefícios à sociedade, a conservação do patrimônio público e o cumprimento da legislação.

Um dos principais dispositivos que auxiliam na gestão pública é a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) oficialmente registrada de Lei complementar nº 101/2000 cujo instrumento é o controle e a fixação dos limites de gastos da União, Estados, Municípios e Distrito Federal, considerando o valor de arrecadação de tributos desses entes públicos buscando, assim, melhor condicionamento de gestão e equilíbrio orçamentário, financeiro e fiscal.

Este estudo trata-se de um Trabalho de Conclusão de Curso, sobre o tema Gestão pública e Demonstrações Contábeis, com o objetivo de avaliar, a partir das análises dos resultados do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro, a contribuição dessas ferramentas acerca da tomada de decisão do gestor público em uma prefeitura da região centro oeste do estado de Minas Gerais, no período de 2017 e 2018.

Tal abordagem faz-se necessária para que a população tenha um conhecimento mais aprofundado sobre o funcionamento dos serviços e de como está sendo gerido o dinheiro

público. Esse esclarecimento, vem sobretudo ajudar a cada cidadão do município analisado a possuir uma visão crítica de que o dinheiro arrecadado pelos tributos que os mesmos pagam está sendo bem aplicado na sociedade ou não.

É importante ressaltar a contribuição do estudo para os gestores públicos e profissionais da área. Através das análises dos balanços, o gestor terá informações claras e tempestivas de como está a situação orçamentária e financeira e verificar onde alocar as receitas e diminuir as despesas do município, possibilitando assim melhor tomada de decisão.

A abordagem teórico-metodológica será elaborada com base em uma pesquisa qualitativa e quantitativa, pesquisa descritiva na qual será realizado um estudo de caso com auxílio de uma pesquisa documental.

A abordagem teórica-conceitual será elaborada a partir do estudo de Kohama (2016) sobre o orçamento público; Rosa (2013) descreve sobre receita pública; Lima (2018), sobre as análises do balanço orçamentário; Silva (2014) explica sobre contabilidade pública; Martins-Pereira (2017) aborda a Lei de responsabilidade Fiscal.

1.1 Justificativa

O Brasil é um País democrático, com uma democracia bem estruturada, fortalece-se cada vez mais quando acontece uma participação popular ordenada e pacífica na vida pública. Porém percebe-se uma falta de interesse da população referente às entidades públicas de onde estão situadas, até mesmo com as contas públicas do país, de tal forma que a falta de percepção sobre como estão sendo geridos os cofres públicos leva a um desinteresse diante da utilização do dinheiro arrecadado e de como está a evolução financeira do ente público.

A presente modalidade da pesquisa acadêmica vem analisar o orçamento público com base nos demonstrativos contábeis: balanço orçamentário e balanço financeiro da prefeitura a fim de demonstrar sua importância para o gestor público da entidade e demais interessados.

Tal pesquisa justifica-se para o gestor público da entidade analisada e profissionais da área. Esta pesquisa pode contribuir para a eficiência dos serviços públicos prestados, possibilitando maior facilidade de verificar entradas e saídas de recursos, a fim de prestar informações coerentes aos Tribunais de Contas legislativo. Auxilia em melhor reflexão sobre as técnicas para o gestor de como administrar a máquina pública, podendo demonstrar melhor para a população informações claras da utilização do dinheiro público.

Todo e qualquer cidadão deve conhecer o orçamento público, visando acompanhar como é gerido o dinheiro público, para ter a percepção e, assim, fiscalizar as contas públicas,

tendo a capacidade de analisar se obteve um bom retorno dos benefícios prestados pelas prefeituras.

O conceito das demonstrações do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro que serão analisados busca evidenciar as especificações desses demonstrativos, salientando a contribuição para o processo de tomada de decisão do gestor público em relação à manutenção do funcionamento dos serviços públicos dos municípios.

Para assegurar-se a relevância desse trabalho, sob o ponto de vista acadêmico foi feito uma Bibliometria nos repositórios de teses de doutorado e dissertações de mestrado em cinco instituições de ensino referentes à palavra-chave “Contabilidade Pública” que serão demonstradas na **Tabela 1**.

Tabela 1 - Bibliometria de Contabilidade Pública.

Bibliometria da palavra-chave — "Contabilidade Pública", período (2016-2018).									
IES	2016		2017		2018		Total		Total Geral
	M	D	M	D	M	D	M	D	
USP	0	1	1	1	0	0	1	2	3
Unb	9	4	17	1	24	2	50	7	57
UFSCar	11	5	4	1	4	3	19	9	28
UNISINOS	0	2	4	2	1	2	5	6	11
UFU	3	0	1	0	2	1	6	1	7
Total	23	12	27	5	31	8	81	25	106

Fonte: repositório da USP; UnB; UFSCar; UNISINUS; UFU (2019).

Nota-se que existe um total de oitenta e um estudos em nível de mestrados e vinte e cinco de doutorados sobre a área de contabilidade pública nas respectivas universidades pesquisadas, podendo afirmar que o trabalho se faz jus, pois trata de um assunto de importância não só para acadêmicos, mas sim para a população em geral, pois, assim, ela poderá saber melhor sobre a gestão pública municipal do seu município.

Agrega-se também para o autor um entendimento no campo acadêmico sobre a contabilidade pública, com o intuito de aprimorar sua compreensão e conhecimento acerca de temas relacionados à área pública, legislações, demonstrativos e abordagens técnicas conceituais de autores renomados.

1.2 Problema e hipótese

Com a facilidade que existe na busca de notícias e fatos sobre a situação política brasileira, pessoas de todos os níveis, questionam entre si sobre esse assunto, buscando compreender como está a situação financeira, política e orçamentaria do país, do Estado ou do município onde se reside.

A vida pública do ente gera questionamentos como: qual é valor de verbas repassado para os Estados e municípios; onde é empregado este dinheiro; e o principal questionamento, se o gestor a quem a pessoa confiou seu voto está fazendo uma boa gestão no ente público; enfim, são esses assuntos que geram dúvidas e inquietações na sociedade. A partir desses questionamentos, surgiu à proposta de realizar esta pesquisa fundamentada na gestão pública e na maneira como as análises dos demonstrativos públicos podem auxiliar e direcionar na tomada de decisão do gestor público municipal.

O presente estudo pretende encontrar resposta para a seguinte questão problema: Como os resultados das análises do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro direcionam a tomada de decisão do gestor público municipal?

A seguir, Andrade (2017), ressalta o auxílio que as análises das demonstrações contábeis oferecem para a tomada de decisão do gestor público:

É bom lembrar que uma análise criteriosa e bem-feita dos balanços e demonstrativos das entidades públicas, quando embasada em dados e relatórios confiáveis, permitirá ao administrador público a tomada de decisão que tenderá ao real cumprimento dos princípios da Administração Pública, tais como os de economicidade, equilíbrio, eficiência, assim como promoverá uma mudança cultural nos usuários dos recursos públicos. (ANDRADE, 2017, p.435)

Levando em consideração Andrade (2017), pode-se aceitar como uma resposta admissível para a questão problema que, através das coletas dos resultados das análises do balanço orçamentário e balanço financeiro, o gestor público poderá ter informações concretas e relevantes das contas públicas para as tomadas de decisões, podendo ser melhor conduzido em seu processo decisório. Sabendo quais são seus gargalos, problemas e dificuldades e possuindo em mãos um montante de informações precisas e verdadeiras, terá uma maior probabilidade de acertos.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo geral

Avaliar a contribuição das ferramentas contábeis através das análises do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro, na tomada de decisão do gestor público em uma prefeitura da região do centro oeste de Minas Gerais, no período de 2017 e 2018.

1.3.2 Objetivos específicos

- Coletar os balanços orçamentário e financeiro do período de 2017 e 2018.
- Realizar as análises do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro da prefeitura indicando sua influência na tomada de decisão do gestor público.
- Verificar a influência das análises dos demonstrativos contábeis na tomada de decisão na gestão pública na visão do gestor municipal.

Estrutura-se este projeto em seis (6) partes: a parte 1, Introdução e suas subdivisões (Introdução, Justificativa, Problema e Hipótese, Objetivo geral e específicos); parte 2, Referencial Teórico, em que são tratados assuntos da Contabilidade Pública, Receita e Despesas Públicas, Demonstrações Contábeis e suas respectivas análises; parte 3, Metodologia, apresenta os métodos e a categorização da pesquisa adotados; parte 4 trata do resultado e discussão, descreve as análises dos balanços e questionário que serão feitos e seus respectivos resultados; parte 5, a conclusão apresenta os principais resultados encontrados, buscando responder aos objetivos e à questão problema da pesquisa; por último, a parte 6, demonstrará todas as referências que foram usadas ao longo da monografia.

A próxima seção conterà as referências de autores utilizadas para elaboração deste trabalho.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O Referencial Teórico trará assuntos de maior importância para o entendimento desta pesquisa como: Contabilidade Pública, Administração Pública, Orçamento Público, Receita e Despesa Pública, Demonstrações Contábeis e Análises dos Demonstrativos Contábeis.

2.1 Contabilidade pública

Segundo Marion (2015), a Contabilidade é um instrumento que auxilia na tomada de decisões de uma empresa. A contabilidade vem para auxiliar as pessoas no processo decisório. Com o passar dos anos, o governo passou a utilizar a contabilidade para arrecadar impostos e controlar a situação patrimonial das entidades públicas.

A contabilidade pública faz parte de uma ciência aplicada no processo de informações, direcionando no controle patrimonial de entidades do setor público. Tem por objetivo fornecer aos cidadãos todas as informações sobre os resultados atingidos em relação aos aspectos de categoria, orçamentária, financeira e física do patrimônio público apoiando a tomada de decisão dos gestores (MCASP, 2019).

Contabilidade pública embasa-se no campo de atuação do Profissional de Contabilidade, que debate o estudo, execução, mensuração, controle, registro e a comprovação de dados contábeis, nas variações patrimoniais das entidades do setor público e de entidades que movimentem recursos públicos, (SILVA, 2014).

Segundo Kohama (2010), a Contabilidade Pública está dentro de uma das divisões da Ciência Contábil. Estuda o patrimônio público e suas variações. Para ele, a Contabilidade Pública demonstra a arrecadação das receitas, a distribuição das despesas e como se administra e gere os bens pertencentes aos entes públicos.

O próximo tópico evidenciará o objeto e o campo de atuação da contabilidade pública de acordo com autores renomados.

2.1.1 Objeto e campo de atuação da contabilidade pública

Segundo Priscitelli e Timbó (2010), o objeto da contabilidade pública busca demonstrar o patrimônio do ente público e o conjunto de bens, direitos e obrigações a eles vinculadas.

Quintana, Machado, Quaresma e Mendes (2011) diz que o campo de aplicação da contabilidade é obrigado a qualquer esfera da administração pública.

O Conselho Federal de Contabilidade, através da NBCs T 16.1 a 16.11, diz que campo de aplicação da contabilidade pública abrange todas as entidades do setor público, entidades governamentais, serviços sociais e conselhos profissionais. (MCASP, 2019)

Para Andrade (2017), a contabilidade pública registra e controla as análises dos fatos administrativos e econômico realizados no patrimônio de uma entidade pública, possibilitando informações, variações de resultados e proporcionando o acompanhamento da situação da entidade em questão.

A seguir será conceituado o tópico da Entidade Pública.

2.2 Entidade pública

Para Andrade (2017), a entidade pública embasa todo o serviço público prestado pela administração, em normas, nas quais busca satisfazer as necessidades essenciais ou secundárias da coletividade ou do Estado.

Segundo o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (2019), a entidade pública tem como principal objetivo prestar serviços em prol da sociedade, ao invés de buscar lucros e gerar retorno para investidores. Esses serviços incluem como, por exemplo: educação pública, saúde, lazer, segurança.

Na próxima seção será descrito o que é a Administração Pública.

2.3 Administração pública

Segundo Kohama (2016), Administração Pública refere-se como um dispositivo do Estado, predestinado à realização de seus serviços, buscando a satisfação da comunidade inserida. Conclui-se então que a administração pública é a atividade funcional do Estado que procura satisfazer as necessidades coletivas de forma direta, contínua e permanente.

De acordo com Martins (2011), a Administração Pública pode ser exposta como Poder Executivo ou como todos os órgãos pertencentes a esse poder. Pode ser dividida em administração direta e indireta; a direta são serviços prestados pela própria administração pública (ministérios, secretarias), e a indireta está ligada à sociedades de economia mista, empresas públicas que exploram atividade econômica.

“Administração vem a ser o conjunto de órgãos instituídos para a consecução dos objetivos do Governo. Dessa forma a Administração Pública é, ao mesmo tempo, a titular e a executora do serviço público.” (SILVA, 2011).

Denhardt e Catlaw (2017) esclarece que a administração pública apresenta duas visões de pensamentos. Uma delas se destaca no sentido de que a administração pública diferencia sua ligação com o processo do governo, cuja relação requer atenção específica nos atos como justiça, liberdade e responsabilidade. Já a próxima visão apresenta que, logo após as tomadas de decisões de forma democrática, a efetivação dessas decisões se baseia nas mesmas técnicas usadas em empresas privadas.

No tópico a seguir, será abordada a definição do Orçamento Público.

2.4 Orçamento público

De acordo com Crepaldi; Crepaldi (2013), o orçamento público é uma ferramenta utilizada na realização e no planejamento das variações das contas governamentais por determinado tempo. Ele tem o papel de demonstrar as receitas que serão arrecadadas e a fixação das despesas que espera realizar.

Para Fabretti e Ramos (2014), todo documento necessário para atividade financeira do Estado faz parte do orçamento público, no qual o Poder Legislativo prevê e autoriza a execução das despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica do país, assim também a arrecadação de receitas previstas criadas em leis.

Mendes e Carneiro (2016) sustenta que orçamento público administrativo surgiu através de perspectivas de controle com a essência nas normas organizacionais e seus procedimentos, estabelecendo responsabilidades e definindo competências.

Para Matias-Pereira (2017), os principais elementos que deve haver em um orçamento são: identificação de metas e objetivos em cada área da atividade do governo; provisão dos custos totais do programa no tempo; análise dos resultados obtidos pelos programas; formulação do programa em uma visão plurianual; alternativas mais eficientes e eficazes para atingir os objetivos do programa; estabelecimento de métodos sistemáticos como parte do processo de averiguação do orçamento.

O MCASP (2019) certifica que o orçamento público é um importante dispositivo de planejamento das entidades públicas, pois representa o fluxo previsto de ingressos (receitas) e de aplicações de recursos de um determinado período e que o registro do orçamento público é a base para a elaboração do Relatório Resumido da Execução Orçamentaria (RREO) e dos balanços orçamentário e financeiro, que representam os principais instrumentos para refletir esse ponto.

Na próxima seção, será abordado o Plano Plurianual.

2.4.1 Plano plurianual

O Plano Plurianual (PPA) é um conjunto de metas de política governamental que abrange programas de duração prolongada. É um planejamento econômico de vários setores de atividades do governo. (FABRETTI; RAMOS, 2014).

Segundo Kohama (2013), o Plano Plurianual está dentro de um prazo médio, no qual se procura alinhar ações do governo que levam à realizações de objetivos e metas prefixadas em quatro anos, ao nível do governo federal, e também para os níveis dos governos estaduais e municipais.

Ainda para Kohama (2016), o Plano Plurianual controla as ações do governo buscando atingir os objetivos e metas no período de um mandato, ao nível de governo federal, estadual e municipal.

Quintana, Machado, Quaresma e Mendes (2011), constata que o primeiro instrumento de planejamento da entidade pública é o Plano Plurianual, pois ele estabelece, de forma regionalizada, objetivos e metas para a administração pública para as despesas de capital, entre outras decorrentes.

Para Andrade (2017), o Plano Plurianual faz parte de um programa do governo em que o Poder Executivo elabora um trabalho para ser executado no período de um mandato político, contado logo no exercício financeiro seguinte ao de sua posse, atingindo o primeiro exercício do mandato seguinte. É a transformação, em lei, das promessas políticas divulgadas durante a campanha eleitoral, enfatizando os interesses coletivos.

2.4.2 Lei de diretrizes orçamentarias

Para Kohama (2016), a Lei de Diretrizes Orçamentarias (LDO) tem por finalidade a elaboração dos orçamentos anuais, sendo eles o orçamento fiscal, orçamento de investimento das empresas e o orçamento da seguridade social, adequando-os aos objetivos e metas da administração pública, estabelecidos pelo plano plurianual.

Andrade (2017) confirma que a lei de diretrizes orçamentária estabelece as propriedades das metas que estão estipuladas no PPA da administração pública, ou melhor explicado, é o planejamento operacional do exercício. Deve ser aprovada pelo Poder Legislativo até o final do primeiro semestre do ano.

Logo após o primeiro documento gerado pelo PPA, é feito o documento que se denomina Lei de Diretrizes Orçamentarias (LDO), que serve de delineação para elaboração do

orçamento anual. A LDO pode ajudar no equilíbrio entre receitas e despesas, normas relativas de controle de custos, limitação de empenho e exigências para transferências de recursos de entidades públicas e privadas (QUINTANA; MACHADO; QUARESMA; MENDES, 2011).

Já para Scherrer (2017), lei de diretrizes orçamentária está dentro de um planejamento de curto e médio prazo envolvendo o exercício financeiro e o próximo a fim de executar as metas programadas do período acompanhando sempre o anexo de metas da Lei 101/00.

Descreve-se, na próxima seção, a Lei Orçamentária Anual.

2.4.3 Lei orçamentaria anual

Segundo Kohama (2016), para assegurar a concretização das atividades planejadas no plano plurianual, para que possam ser transformadas em realidade, seguindo os padrões da lei das diretrizes orçamentarias, elabora-se o Orçamento Anual, no qual são delineadas as ações a serem executadas, buscando alcançar as metas determinadas.

Está prevista no art. 165, § 5o, da Constituição Federal que a Lei Orçamentaria Anual (LOA) deve conter a estimativa das receitas e a fixação das despesas da administração pública direta e indireta em um determinado exercício compreendendo o período de 01.01 a 31.12, tempo esse que coincide com o ano civil. (Silva, 2011, p.55).

Segundo Matias-Pereira (2017), a determinação das emendas da Constituição Federal de 1988 e da LRF de 2000 e havendo referência com o processo de planejamento, o projeto de Lei Orçamentaria Anual, descrito no inciso III do art. 165 da CF, terá de ser elaborado de forma passível com o Plano Plurianual e com a LDO, não podendo causar prejuízos nos demonstrativos da Lei nº 4320/1964.

Lima (2018) aponta que a LOA é o orçamento propriamente dito, e possui essa caracterização por ser recomendada pela Constituição Federal. É a lei em que o Governo Municipal, Distrital, Estadual e Federal deixa claro o que pretende realizar com os tributos pagos pela população.

No tópico a seguir, serão descritos todos os princípios orçamentários.

2.5 Princípios orçamentários

Para Crepaldi (2013), princípios orçamentários atuam como uma esfera sobre a qual se sustentam as condições aceitas como verdadeiras para o objeto da ciência em estudo.

Será evidenciado, no **Quadro 1** abaixo, o conjunto de todos os princípios de acordo com

autores renomados:

Quadro 1 - Princípios orçamentários.

PRINCÍPIO	CONCEITO
Princípio da Unidade	A lei orçamentária deve existir apenas para cada ente federativo.
Princípio da Universalidade	Engloba no orçamento todas as receitas e despesas de todas as entidades da administração direta e indireta e dos três poderes.
Princípio da anualidade ou periodicidade	Os demonstrativos públicos devem ser elaborados a cada período de um ano, ou seja, cada exercício financeiro.
Princípio da Exclusividade	Será evidenciada no orçamento somente a previsão da receita e fixação da despesa, ou seja, não pode existir nada indiferente disso.
Princípio do Equilíbrio	Determina que haja igualdade entre as receitas previstas e despesas fixadas, onde a despesa não deve ultrapassar o limite da receita.
Princípio da legalidade	O ente público deverá fazer somente o que a lei autorizar.
Princípio da Especificação ou discriminação	As receitas e as despesas deverão estar devidamente detalhadas e categorizada no orçamento.
Princípio do Orçamento Bruto	O orçamento de conter as receitas e despesas como o valor bruto, livre de deduções.
Princípio da não afetação da Receita	Os tributos deverão ser recolhidos sem destinação da receita.
Princípio da Publicidade	Os atos públicos de qualquer espécie deverão ser publicados para o conhecimento de todos, buscando a transparência das atividades.
Princípio da Programação	O orçamento público deverá ser programado, ou seja, deve-se expressar o programa de trabalho de cada entidade do setor público, detalhado por meio de categorias apropriadas ou discriminadas adequadamente.
Princípio da Clareza	A Lei orçamentária anual deve se dispor de forma que a linguagem seja clara para fácil entendimento das demais pessoas.
Princípio da Sinceridade ou Exatidão	O orçamento deve ser fomentado de informações concertas e exatas.

Fonte: Adaptado de: Quintana, Machado, Quaresma e Mendes (2011); Kohama (2013); Araújo, Arruda e Barretto (2010); Araújo e Arruda (2004); Angélico (2009); Bezerra Filho (2013); Crepaldi (2013); Paludo (2018).

No tópico abaixo será conceituado Receita Pública.

2.6 Receita pública

Receitas públicas são ingressos ou embolsos (fontes/origens) de recursos financeiros, compra de bens e serviços, destinando-se à prestação de serviços públicos para a população inserida, (FELGUEIRAS, 2015).

Rosa (2013) afirma que não se pode dizer que qualquer entrada de recursos em uma entidade pública são receitas públicas, pois algumas podem ser entradas no caixa, podendo ser relacionados a um reembolso ou recebimento de valores emprestados, não alterando o patrimônio líquido da entidade, a que chamamos de ingressos ou embolsos orçamentários.

Já para Ceccato (2015), sob o enfoque orçamentário, receitas são todos os ingressos disponíveis para o pagamento das despesas orçamentárias e atividades que, mesmo não havendo ingresso de recursos, financiam despesas orçamentárias.

Andrade (2017) relaciona receita como todo e qualquer recolhimento aos cofres públicos em dinheiro ou outros bens, contratos e quaisquer outros títulos, ingressos financeiros que sejam oriundos de alguma finalidade específica, e produzirão aumento no patrimônio da instituição pública.

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (2019), em sentido amplo, fixa que receita pública de uma forma geral são ingressos de recursos financeiros nos cofres do Estado, registradas como receitas orçamentárias, quando representam disponibilidades de capital financeiro para o fisco, ou ingressos extras orçamentários, quando estão dentro de apenas entradas compensatórias.

Para fins legais, a (Lei nº 4.320/1964 Art. 11.) classifica as receitas públicas em: receitas correntes e receitas de capital que serão abordadas no próximo tópico.

2.6.1 Classificação receita corrente e receita de capital

Para Fabretti e Ramos (2009), receitas correntes produzem variações positivas no patrimônio líquido, pois aumenta o valor do ativo. Pode se citar como exemplo arrecadações de tributos, recebimentos de dividendos etc. Denomina-se receita de capital aquela que corresponde à permuta de valores dos ativos e passivos, por exemplo, operações de créditos, alienação de bens etc.

O MCASP (2019) certifica de acordo com a Lei 4.320/1964 no art. 11, que as receitas orçamentárias são classificadas em “Receitas Correntes” e “Receitas de Capital”. As receitas correntes demonstram que os tributos são arrecadados dentro do exercício financeiro,

aumentando o ativo financeiro do Estado, beneficiando para o financiamento dos objetivos definidos pelos programas de ações orçamentárias, satisfazendo, assim, as finalidades públicas. Classificam-se ainda como correntes as receitas que vêm de tributos; de contribuições do uso o patrimônio estatal; recursos financeiros de pessoas públicas e privadas destinadas a atender às despesas que se denominam despesas correntes e, por fim, demais receitas que não se enquadrem nos itens anteriores, nem no conceito de receita de capital.

Já as receitas de capital, de acordo com o MCASP (2019), serão arrecadadas no exercício financeiro, tendo o mesmo efeito das despesas correntes, porém com uma diferença, pois as receitas de capital em geral não provocam efeito sobre o patrimônio líquido. Elas são provenientes tanto das atividades de recursos financeiros de constituições de dívidas e conversões, em espécie, de bens e direitos, quanto a de recursos de direito público ou privado e são destinadas a despesas classificáveis como despesas de capital.

Será descrito, na próxima seção, o conceito de Despesa pública.

2.7 Despesas públicas

Fabretti e Ramos (2009) salienta que despesa pública corresponde à saída de verbas, que pode ser por uma variação negativa do patrimônio líquido ou por um fato que simplesmente permuta valores que não alteram o patrimônio líquido.

Já Silva (2011) classifica como despesas públicas todos os desembolsos feitos pelo Estado no cumprimento de serviços e encargos que dizem respeito à comunidade, embasados na Constituição Federal, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos.

Para Rosa (2013), a soma de gastos realizados pelo Estado demonstra as despesas públicas executadas pelo ente político, que tem a intenção de atender às necessidades coletivas, executando suas políticas públicas e dando cumprimento a suas finalidades.

De acordo com Piscitelli e Timbó (2014), despesa orçamentária cria-se mediante ao consumo de recursos do patrimônio líquido do Estado sendo uma saída de recursos financeiros momentânea, que reduz a disponibilidade, ou direta, registrando-se a obrigação.

Ainda para Andrade (2017), despesas públicas são aquelas que estão descritas e fixadas no orçamento, e, previamente autorizadas pelo Legislativo, regidas pelas normas legais. São necessárias à execução dos programas de governo e voltadas para a realização de serviços públicos.

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (2019) fixa que a despesa pública tem que ser autorizada pela lei orçamentaria para ser cumprida no exercício financeiro. Expõe

os dispêndios realizados pelas entidades públicas para o funcionamento e manutenção das atividades públicas prestadas à sociedade.

As despesas públicas são classificadas em duas categorias econômicas, como despesa corrente e despesa de capital que serão conceituados a seguir.

2.7.1 Classificação de despesa corrente e de capital

Para Fabretti e Ramos (2009), despesas correntes derivam da variação negativa no patrimônio líquido, pois reduzem o valor do ativo, por exemplo: despesas de custeio (pagamento de pessoal civil e militar). Já as despesas de capital são aquelas que representam as permutas dos valores do ativo como, por exemplo, investimentos em obras públicas, aquisições de imóveis etc.

O MCASP (2019) verifica que despesa corrente trata de todo o gasto que não contribui, diretamente, para a formação ou compra de um bem de capital. Já a despesa de capital diferente da corrente, contribui diretamente para formação ou aquisição de um bem de capital, salve uma observação que as despesas de capital mantêm uma integração com o registro de ativo imobilizado, intangível ou investimento ou o registro de desincorporação de um passivo.

O próximo tópico evidenciará o patrimônio público.

2.8 Patrimônio público

Kohama (2016) reforça que patrimônio público se forma por um conjunto de bens, direitos e obrigações mensuráveis em moeda corrente, das entidades que fazem parte da Administração Pública, e frisa que o patrimônio público não está somente ligado às entidades públicas, mas também às entidades que compõem a Administração Pública.

O patrimônio público evidencia o conjunto de bens e direitos, tangíveis ou intangíveis, coletados ou não, adquiridos, construídos, recebidos, de posse ou utilizados pelas entidades do Setor Público, que possam gerar um fluxo de benefícios à sociedade, segundo Lima (2018).

Será descrito, na próxima seção, o que é o conjunto de bens públicos.

2.8.1 Bens públicos

De acordo com Basso (2009), na área pública nem todos os bens públicos fazem parte do patrimônio contábil. Isso quer dizer que determinados bens, sendo de entidades públicas,

não fazem parte do patrimônio contábil e nem do (BP) da entidade, pois o que estabelece os bens públicos são de domínio nacional pertencentes às pessoas jurídicas de direito público, todos os outros são privados.

Martins (2011) destaca que bens públicos são divididos quanto à sua finalidade, em bens de uso comum da sociedade, que são os locais abertos para qualquer pessoa, como praças, estradas etc. Outro bem associado é o de uso especial ou patrimonial indisponível que são imóveis ou móveis utilizados pela administração pública e, por fim, a última divisão de bens se denomina como bens de uso indeterminado ou bens patrimoniais que não são bens usados pela administração pública ou que não tenham finalidade específica como, por exemplo, terras devolutas ou não usadas.

Já para Kohama (2016) bens públicos são destinados para o domínio nacional pertencente às pessoas jurídicas de direito público interno. São de uso comum do povo como: rios; mares; estradas, os de uso especial como: edifícios ou terrenos, e os dominicais que constituem o patrimônio das pessoas jurídicas de direito público.

Como já descrito acima, mais recente, Lima (2018) ainda ressalta que bens públicos nada mais são do que bens de uso comum, são todos aqueles que ficam à disposição do povo e destinados ao uso imediato da coletividade. Assim podemos citar como exemplo de bens de uso comuns os rios, estradas, praças, ruas etc.

2.9 Demonstrativos contábeis aplicados ao setor público

De acordo com o art. 101 da Lei no 4.320/64, os resultados do exercício serão apresentados nos seguintes demonstrativos:

- • Balanço Orçamentário;
- • Balanço Financeiro;
- • Balanço Patrimonial; e
- • Demonstração das variações Patrimoniais.

As NBCASP T16, Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, criaram outros demonstrativos contábeis (SILVA, 2011, p.123):

- • Demonstração dos Fluxos de Caixa; e
- • Demonstração do Resultado Econômico.

O MCASP (2019), através das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP), mostra que as demonstrações têm como objetivo padronizar a estrutura e as definições das contas que nelas estão inseridas. Os padrões devem ser observados pela União, Estados, Distrito federal e municípios, buscando a evidenciação, as análises e a consolidação das contas públicas em todo território nacional em concordância com o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP).

A NBC TSP 11 reforça que a apresentação completa das demonstrações contábeis inclui: balanço patrimonial, demonstração do resultado, demonstração das mutações do patrimônio líquido, demonstrações do fluxo de caixa, balanço orçamentário; balanço financeiro; notas explicativas e informação comparativa com o período anterior. (MCASP,2019).

Ainda de acordo com o MCASP (2019), a Lei nº 4.320/1964 do art.101 prevê que todos os resultados do exercício de uma entidade pública devem ser demonstrados no Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstrações das Variações Patrimoniais.

Já para Andrade (2017), as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público são um conjunto de ferramentas importantes para a prestação de contas da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, sendo esta responsável por fornecer informações sobre as variações das contas públicas, auxiliando no processo de tomada de decisões, na prestação adequada, e na transparência da gestão fiscal.

Essas demonstrações citadas pela legislação serão citadas na seção seguinte.

2.9.1 Balanço orçamentário

O MCASP destaca que o balanço orçamentário evidenciará as receitas detalhadas por categoria econômica e origem, demonstrando a previsão inicial, previsão atualizada para o exercício, a receita praticada e o saldo que equivale ao um superávit ou déficit. Irá solidificar as despesas por posição econômica e grupo de natureza econômica, demonstrando as parcelas iniciais, despesas empenhadas, despesas liquidadas, despesas pagas e saldo da quantia. (MCASP, 2019).

Ainda para o MCASP, a estrutura do balanço orçamentário é regida por: quadro principal, quadro da execução dos restos a pagar não processados e quadro da execução dos restos a pagar processados (MCASP, 2019).

Para Santos (2012), destaca-se no balanço orçamentário as receitas e as despesas

orçamentárias, estruturado de forma a evidenciar a integração entre o planejamento e a execução orçamentária.

Já Rosa (2013) indica que o balanço orçamentário demonstra a diferença entre o orçamento aprovado e a execução orçamentária analisando se houve superávit ou déficit. O superávit nada mais é do que a diferença positiva entre a execução da receita e da despesa, confrontando com o déficit que é a diferença negativa entre as receitas e despesas

Para fins legais, a Lei de nº 4.320/1.964 do art. 102, regulamenta que o balanço orçamentário demonstrara as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas; pertencem a ele as receitas arrecadadas e as despesas legalmente empenhadas.

Já para Andrade (2017), o balanço orçamentário atende à administração como uma ferramenta de auxílio no controle da legalidade e eficiência das operações realizadas também fornecendo aos órgãos fiscalizadores condições para verificar o desempenho da administração e o emprego dos recursos públicos.

Demonstrado abaixo no **Quadro 2** a estrutura de contas do balanço orçamentário de acordo com o MCASP 2019:

Quadro 2 - Balanço Orçamentário.

(Continua)

RECEITAS				DESPESAS			
Título	Previsão	Execução	Diferença	Título	Fixação	Execução	Diferença
Receitas				Créditos			
Correntes				Inicial	+		
				Suplem.			
Tributárias				Despesas			
				Correntes			
Contribuições				Pessoal	e		
				Encargos			
Patrimonial				Juros e Enc.			
				Dívida			
Agropecuária				Outras Desp.			
				Corrent			
Industrial				Despesa de			
				Capital			
Serviços				Investimento			
Transf.				Inversões			
Correntes				Financeiras			
Receitas de				Créditos			
Capital				Especial			
Operações				Despesas			
Créditos				Correntes			

Fonte: MCASP (2018).

Quadro 2 - Balanço Orçamentário.

(Continuação)

RECEITAS				DESPESAS			
Título	Previsão	Execução	Diferença	Título	Fixação	Execução	Diferença
Alienação Bens Amortização Emp/Fin Transf. Capital Outras Rec. Capital				Despesas de Capital Créditos Extraordinários Despesas Correntes Despesas de Capital Superávit			
Déficit				Total			
Total				Total			

Fonte: MCASP (2018).

A próxima seção evidenciará os quocientes das análises do balanço orçamentário.

2.9.1.1 Análise do balanço orçamentário

De acordo com Lima e Castro (2015), o Balanço Orçamentário pode ser classificado em três diferentes grupos: de acordo com o orçamento aprovado da execução orçamentária e através dos indicadores de variações contábeis.

Segundo Lima (2018), a análise do balanço orçamentário vem com o objetivo de demonstrar o controle do cumprimento das definições e especificações da LOA, que apresentará os 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.

Sendo eles:

Quadro 3 - Quociente da execução da receita.

$\frac{\text{Receita Executada}}{\text{Receita Prevista}}$
--

Fonte: Lima (2018).

O indicador de quociente da execução da receita, Lima (2018) explica que igual a 1 significa que a receita realizada é igual à prevista; maior que 1 a diferença representa que houve excesso de arrecadação; menor que 1 demonstra que a arrecadação foi menor que o previsto e,

enfim, para a entidade pública estar em situação orçamentária positiva o resultado normal deve ser 1 ou próximo de 1.

Quadro 4 - Quociente de execução de despesa.

$$\frac{\text{Despesa Executada (Empenhada)}}{\text{Dotação Atualizada}}$$

Fonte: Lima (2018).

O indicador descrito acima, de acordo com Lima (2018), quando o resultado for igual a 1 demonstra que há equilíbrio na execução da despesa; quando for maior que 1 gera uma utilização de dotação de despesa sem autorização legal; menor que 1 gera uma economia orçamentária. O resultado que as entidades públicas deverão alcançar para ficar com situação normal será quando o resultado desse quociente estiver menor que 1. Difícilmente ocorrerá um resultado igual a 1 e nunca pode ser maior que 1, pois, nesse caso, a despesa seria executada sem autorização.

Quadro 5 - Quociente do equilíbrio orçamentário.

$$\frac{\text{Dotação Atualizada}}{\text{Previsão Atualizada}}$$

Fonte: Lima (2018).

Quanto ao quociente de equilíbrio orçamentário demonstrado acima, Lima (2018) apresenta que quando o resultado for igual a 1, a entidade alcançou um equilíbrio orçamentário; maior que 1 representa um montante de créditos adicionais abertos; menor que 1 existe uma diferença em que a lei do orçamento pode ter sido aprovada com superávit, porém não com equilíbrio nas contas. O resultado que a entidade deve buscar deve ficar entre 1 ou um pouco maior que 1 e refletirá aberturas de créditos adicionais.

Quadro 6 - Quociente do resultado orçamentário.

$$\frac{\text{Receita Realizada}}{\text{Despesa Empenhada}}$$

Fonte: Lima (2018).

Nesta análise do quociente do resultado orçamentário, Lima (2018) destaca que se o resultado for igual a 1, houve um equilíbrio no orçamento; maior que 1, a entidade conseguiu um superávit na execução do orçamento; quando o resultado der menor que 1, a entidade ficou

com um déficit orçamentário na execução. Esta análise deve ser cautelosa, pois, geralmente, tenderá a apresentar um déficit devido ao regime contábil misto.

O tópico da seção seguinte aborda o Balanço Financeiro, seus quocientes de análise e como devem ser interpretados.

2.9.2 Balanço financeiro

Segundo Lima e Diniz (2016), o balanço financeiro busca evidenciar a movimentação financeira das entidades públicas no período a que se refere, podendo demonstrar o resultado financeiro do exercício.

Segundo a Lei nº 4.320/1964 Art. 102, o balanço financeiro apresenta os ingressos (entradas) e gastos (saídas) de recursos financeiros a título de receitas e despesas orçamentárias, bem como recebimento e pagamentos de natureza orçamentária, (MCASP; 2019).

De acordo com Basso (2009), o balanço financeiro evidenciará receitas e despesas públicas, e é o principal demonstrativo da Contabilidade Pública, pois apresenta o desempenho da gestão financeira do ente público.

Para Haddad e Mota (2015) o balanço financeiro demonstra a movimentação financeira das entidades do setor público no período a que se refere discriminando a receita orçamentária, despesa orçamentária, recebimentos e pagamentos, transferências ativas e passivas, saldo inicial e saldo final.

Será demonstrado, no **Quadro 7**, como é estruturado o balanço financeiro de acordo com a Lei nº 4.320/64:

Quadro 7 - Balanço Financeiro.

(Continua)

INGRESSOS		DISPÊNDIOS	
Títulos	\$	Títulos	\$
Orçamentários		Orçamentários	
Receitas Correntes		Educação	
Receitas de Capital		Saúde	
		(...)	
Transferências Recebidas		Transferências Concedidas	
Cota		Cota	
Repasse		Repasse	
Sub-repasse		Sub-repasse	

Fonte: MCASP (2018)

Quadro 7 - Balanço Financeiro.

(Continuação)

INGRESSOS		DISPÊNDIOS	
Títulos	\$	Títulos	\$
Ingressos Extra-Orçamentários		Dispêndios Extra-Orçamentários	
Ingressos de Depósitos		Devolução de Depósitos	
Inscrição de Restos a Pagar		Restos a Pagar Pagos	
Disponibilidade do período anterior		Disponibilidade p/ o período seguinte	
Total		Total	

Fonte: MCASP (2018).

Será descrito na próxima seção os quocientes de análise do balanço financeiro e suas interpretações devem ser vistas pelos gestores.

2.9.2.1 Análise do balanço financeiro

A análise do balanço financeiro tem a finalidade, de acordo com Lima (2018), de preparar indicadores para dar assistência na avaliação da gestão financeira, evidenciando as receitas de recursos em um determinado período financeiro, entre os quais se destacam: quociente de execução orçamentaria; quociente financeiro real da execução orçamentaria; quociente da execução extra orçamentária e quociente do resultado da execução financeira.

Abaixo serão descritas, de forma detalhada, cada análise do balanço financeiro.

Quadro 8 - Quociente da Execução Orçamentária.

$\frac{\text{Receita Orçamentária}}{\text{Despesa Orçamentária}}$

Fonte: Lima (2018).

De acordo com Lima (2018), para que haja equilíbrio na execução orçamentária, o resultado deverá ser igual a 1; para que alcance um superávit orçamentário, o resultado deve estar acima de 1; quando der abaixo de 1, acarreta um déficit orçamentário e de movimentação financeira; enfim, para que esse indicador demonstre o quanto a receita orçamentária representa para a despesa orçamentária.

Quadro 9 - Quociente Financeiro Real da Execução Orçamentária.

<u>Receita Orçamentária</u> Despesa Orçamentária Paga
--

Fonte: Lima (2018).

No quociente financeiro real da execução orçamentária, para que a entidade tenha um equilíbrio na execução orçamentária e financeira, o resultado tem que ser igual a 1; quando o resulta for maior que 1, houve um superávit na execução orçamentária e financeira; menor que 1, déficit na execução orçamentaria e financeira. O normal é que o resultado seja igual a 1 e ótimo, maior que 1. LIMA (2018).

Quadro 10 - Quociente da Execução Extra orçamentaria.

<u>Receita Extra Orçamentária</u> Despesa Extra Orçamentária

Fonte: Lima (2018).

Para que a entidade possa alcançar um equilíbrio na execução extra orçamentária, de acordo com Lima (2018), o resultado dessa divisão tem que ser igual a 1; para um superávit extra orçamentário maior que 1. Quando o resultado for menor que 1, será evidenciado um déficit extra orçamentário; o ideal, então, é que o resultado seja mais próximo de 1.

Quadro 11 - Quociente do Resultado da Execução Financeira.

<u>(Receita Orçamentária + Extra Orçamentária)</u> (Despesa Orçamentária + Extra Orçamentária)

Fonte: Lima (2018).

Conforme Lima (2018) o resultado da execução financeira, quando for igual a 1, a entidade está em um equilíbrio orçamentário; para que haja uma situação de superávit financeiro, o resultado deve ser maior que 1; quando ocorrer de ser menor que 1, o ente se encontrará em um déficit financeiro; o normal será quando o resultado for igual ou um pouco maior que 1.

O próximo tópico demonstrará as características do demonstrativo que se denomina Balanço Patrimonial de acordo com o MCASP (2013), Slomski (2013), Piscitelli e Timbó (2014), Slomski (2013), Lima e Diniz (2016), Bezerra Filho (2015).

2.9.3 Balanço patrimonial

Para Piscitelli e Timbó (2014), o balanço patrimonial demonstra que todas as contas evidenciam o Ativo e Passivo. Demonstrando a parte positiva, está o Ativo representado por bens e direitos; já o passivo é representado pelas obrigações a terceiros. O equilíbrio numérico é estabelecido pelo saldo positivo e negativo das contas patrimoniais.

De acordo com a Lei 4.320/64, art. 105, descrita no Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público de (2019), o balanço patrimonial é contido de ativos financeiros e permanentes, os passivos financeiros e permanentes, Saldo patrimonial e as Contas de compensação.

Slomski (2013) informa o Balanço Patrimonial como sendo aplicado ao setor público, sendo a demonstração de maior relevância demonstrar a posição financeira patrimonial da entidade em determinado momento.

Bezerra Filho (2013) afirma ainda que o balanço patrimonial evidencia a situação patrimonial do ente político, demonstrando as contas que nele são inseridas: Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido, proporcionando ainda vários tipos de análises sobre como está a situação patrimonial do ente em questão.

Segundo Lima e Diniz (2016), o balanço patrimonial evidencia a situação patrimonial do ente público em um determinado momento demonstrando a forma geral do ativo, passivo e patrimônio líquido.

Será demonstrada no **Quadro 12**, a estrutura do balanço patrimonial segundo o MCASP (2018).

Quadro 12 - Balanço Patrimonial.

(Continua)

ATIVO		PASSIVO	
ATIVO FINANCEIRO	\$	PASSIVO FINANCEIRO	\$
Disponível		Restos a Pagar	
Créditos em Circulação		Retenções de Terceiros	
ATIVO NÃO FINANCEIRO (PERMANENTE)		PASSIVO NÃO FINANCEIRO (PERMANENTE)	
Circulante		Circulante	
Realizável a Longo Prazo		Exigível a Longo Prazo	
Bens móveis e imóveis			

Fonte: MCASP (2018).

Quadro 12 - Balanço Patrimonial.

(Continuação)

ATIVO		PASSIVO	
		PASSIVO REAL (PF + PNF)	
ATIVO REAL (AF + ANF)		PATRIMÔNIO LÍQUIDO	
ATIVO COMPENSADO		PASSIVO COMPENSADO	
Responsabilidades Tít., valores e bens		Tít., valores s/ Responsabilidade	
Garantias de valores		Valores em Garantia	
Direitos e Obrigações conveniadas		Direitos e Obrigações conveniadas	
Direitos e Obrigações Contratuais		Direitos e Obrigações Contratuais	
TOTAL DO ATIVO		TOTAL DO PASSIVO	

Fonte: MCASP (2018).

Na próxima demonstração, serão abordadas as Demonstrações das Variações Patrimoniais.

2.9.4 Demonstração das variações patrimoniais

No tocante a esse tópico, Andrade (2017) afirma que a demonstração das variações patrimoniais tem por objetivo demonstrar as alterações que ocorreram no Patrimônio Público durante o decorrer de um exercício.

Já Araújo e Arruda (2010) consolida que a demonstração das variações patrimoniais apresenta as alterações apuradas no patrimônio resultante da execução orçamentária, indicando o resultado patrimonial do exercício.

Silva (2011) evidencia que a (DVP) apura todos os bens, direitos, obrigações e o saldo patrimonial, concluindo, então que todas as variações contábeis serão patrimoniais e irão influenciar diretamente no Balanço Patrimonial do ente público.

Conforme o MCASP (2019), disposto no art. 104 da Lei 4.320/64 art. 104, na demonstração das variações patrimoniais, destacam-se as alterações apuradas no patrimônio durante o exercício financeiro, resultante da aplicação orçamentária e indica o resultado patrimonial do exercício.

Mais recentemente, Lima (2018) cita que a (DVP) foi totalmente reformulada de acordo com as novas regras, passando a ter o Resultado Patrimonial do Exercício (RPE) contendo

apenas as variações patrimoniais quantitativas, ou seja, aquelas que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido.

Segue, no **Quadro 13**, a estruturação da DVP de acordo com o MCASP:

Quadro 13 - Demonstração da Variação Patrimonial.

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS		
	Exercício: 20XX	
	Exercício	Exercício
	Atual	Anterior
Variações Patrimoniais Aumentativas		
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria		
Contribuições		
Exploração e Venda de Bens, Serviços e Direitos		
Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras		
Transferências e Delegações Recebidas		
Valorização e Ganhos com Ativos e Desincorporação de Passivos		
Outras Variações Patrimoniais Aumentativas		
Total das Variações Patrimoniais Aumentativas (I)		
Variações Patrimoniais Diminutivas		
Pessoal e Encargos		
Benefícios Previdenciários e Assistenciais		
Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo		
Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras		
Transferências e Delegações Concedidas		
Desvalorização e Perdas de Ativos e Incorporação de Passivos		
Tributárias		
Custo das Mercadorias e Produtos Vendidos, e dos Serviços Prestados		
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas		
Total das Variações Patrimoniais Diminutivas (II)		
RESULTADO PATRIMONIAL DO PERÍODO (III) = (I – II)		

Fonte: MCASP (2018)

No tópico seguinte serão descritas as análises da DVP.

2.9.4.1 Análise da demonstração das variações patrimoniais

Lima (2018) assegura que essa análise da demonstração das variações patrimoniais tem como objetivo dar auxílio para a avaliação na administração patrimonial da entidade, demonstrando o desempenho do resultado patrimonial do exercício. Ela é fomentada pelo quociente do Resultado das Variações Patrimoniais

Quadro 14 - Quociente do Resultado das Variações Patrimoniais.

<u>Total das Variações Patrimoniais Aumentativas</u> Total das Variações Patrimoniais Diminutivas
--

Fonte: Lima (2018).

Conforme Lima (2018), o resultado dessa análise quando for igual a 1, a situação patrimonial do ente político está equilibrada; quando for maior que 1, houve um superávit patrimonial no exercício.

O último tópico a ser mencionado, será relacionado à principal Lei do setor público, que é a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que será conceituada de acordo com autores para melhor entendimento.

2.10 Lei de responsabilidade fiscal

Para Fabretti e Ramos (2009), a LRF é a Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 a Constituição Federal, promulgada em 5-10-1988, determinava que a nova lei complementar fixasse sobre finanças públicas. Estabelece regras para as finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. A lei complementar é lei de caráter nacional que se sobrepõe a todas as leis federais, estaduais e municipais.

Martins (2011) consolida que a LRF constitui condições essenciais de responsabilidade na gestão fiscal da instituição pública, previsão e arrecadação de todos os tributos de competência constitucional do ente da federação. É ela que estabelece as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade, inscritas na Lei complementar nº 101, de 4-5-2000 da Constituição Federal brasileira.

Mendes e Carneiro (2016) afirma que a LRF estabelece regras quantitativas e de procedimentos, que buscam diminuir o grau de discricionariedade nas políticas orçamentárias e fiscais seguidas pelos Municípios, aumenta a transparência das contas públicas, presta auxílio

no processo orçamentário e planejamento, visando, assim, a melhoria na qualidade dos serviços públicos prestados à sociedade.

Para Matias e Pereira (2017), a LRF foi constituída em um processo de redemocratização e descentralização do Estado brasileiro, apoiado no aumento da hierarquia dos governos estaduais e municipais, objetivando a captação de recursos e decidindo melhor a alocação das despesas públicas.

Ainda relata que a LRF é aceita como um instrumento de modernização das Finanças Públicas do Brasil, pois nela diversos procedimentos e técnicas de controle ficaram estabelecidos com base em previsão e arrecadação das receitas, o que impõe a necessidade de atenção maior à consistência dessas informações. (MATIAS; PEREIRA, 2017).

2.11 Segmento de investigação

A investigação dessa pesquisa passa-se em uma prefeitura de um município do centro oeste de minas, onde se realizou uma investigação em formato de estudo de caso para resolução da questão problema proposta.

Prefeitura, de acordo com Silva (2005), pode ser definido como um órgão executivo do município. Porém a prefeitura não possui personalidade jurídica, trata-se de uma unidade central que faz parte da estrutura administrativa do município.

Já falando sobre o município, Silva (2005) ressalta que o município é a pessoa jurídica de direito público, conforme o art. 41, III do novo código civil. É um ente federativo que possui autonomia política, podendo fazer constituições municipais desde que obedeça à Constituição Brasileira.

A prefeitura analisada está situada em um município no centro oeste de minas. O município possui uma área de 1.171,670 km². Obteve um IDH (Índice de Desenvolvimento Humano) de 0,801, sendo um dos mais altos do estado, de acordo com IBGE (2017). Na economia, o município possui um PIB per capita de R\$ 23.429,57, sendo que 80,6 % dessa renda são provindas de fontes externas de acordo com o IBGE (2017).

2.12 Síntese do referencial teórico

O referencial teórico desta monográfica começa com o tópico 2.1 contabilidade pública, no qual MCASP (2019) relata que a contabilidade pública participa de uma ciência, que, se aplica no processo de informações, sendo que o seu objetivo principal é fornecer aos cidadãos

e usuários da contabilidade informações sobre os resultados que foram atingidos pelo ente público sob os aspectos orçamentário, financeiro e do patrimônio do ente público.

No tópico 2.2 entidades públicas, Andrade (2017) começa dizendo que a entidade pública tem como base todo o serviço público que é prestado pela administração, obedecendo às normas e buscando satisfazer as necessidades principais e secundárias da comunidade. Continuando, MCASP (2019) afirma que o principal objetivo da entidade pública é prestar serviços em favor da sociedade.

No tópico 2.3 administração pública, Kohama (2016) refere-se à administração pública como um dispositivo que o Estado usa, procurando satisfazer as necessidades coletivas direta, contínua e permanentemente.

Já o tópico 2.4 aborda o orçamento público. Martins-Pereira (2017) diz que os principais elementos que devem conter no orçamento público são: provisão dos custos totais do programa no tempo, análise dos resultados obtidos pelos programas, formulação do programa em uma visão plurianual, alternativas mais eficientes e eficazes para atingir os objetivos do programa e estabelecimento de métodos sistemáticos como parte do processo de averiguação do orçamento.

Continuando o referencial teórico, no tópico 2.5, a pesquisa aborda os princípios orçamentários, Crepaldi (2013) diz que eles atuam como uma base que sustenta as condições aceitas como verdadeiras para o objeto de estudo.

No tópico 2.6, receita pública, o MCASP (2019) diz que, de forma geral, as receitas públicas são os ingressos de recursos financeiros nos cofres do Estado, podendo ser registradas como receitas orçamentárias ou extra orçamentaria.

Em seguida, no tópico 2.7, despesa pública, Silva (2011) fala de despesa pública como todos desembolsos feitos pelo Estado para cumprir seus serviços e encargos que se diz respeito à comunidade.

No tópico 2.8, patrimônio público, Lima (2019) informa que o patrimônio público mostra o conjunto formado pelos bens e direitos, tangíveis ou intangíveis das entidades do setor público, nos quais esses bens possam gerar benefícios a sociedade.

Já no tópico 2.9, demonstrativos contábeis aplicados ao setor público, de acordo MCASP (2013), o objetivo das demonstrações contábeis aplicadas ao setor público é fazer uma padronização das estruturas e definições das contas contábeis do ente público. A Lei nº 4.320/1964 do art.101 prevê que todos os resultados do exercício de uma entidade pública devem ser demonstrados no Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstrações das Variações Patrimoniais.

Finalizando o referencial teórico com o tópico 2.10 lei de responsabilidade fiscal, Martins (2011) diz que a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) estabelece algumas condições necessitam de responsabilidade na gestão fiscal da entidade público. A LRF também estabelece as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade, inscritas na Lei complementar nº 101, de 4-5-2000 da Constituição Federal brasileira.

Na seção a seguir, será descrita como foi feita a forma metodológica da pesquisa. Será dividida em sub-tópicos: sob o ponto de vista da abordagem do problema, sob o ponto de vista dos objetivos, sob o ponto de vista dos procedimentos técnicos, quanto ao instrumento de coleta de dados e sobre os tratamentos de dados.

3 METODOLOGIA

Esta seção busca descrever a metodologia utilizada pelo autor no desenvolvimento e na realização da pesquisa, sobre o tema da gestão pública e demonstrações contábeis referentes a uma prefeitura da região centro oeste do Estado de Minas Gerais, onde se buscou analisar como os resultados do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro direcionam melhor tomada de decisão do gestor público municipal, entre os anos de 2017 e 2018.

Esta pesquisa segue a classificação proposta por Silva e Menezes (2005).

3.1 Sob o ponto de vista da abordagem do problema

De acordo com a abordagem do problema, a pesquisa se classifica como qualitativa e quantitativa.

A pesquisa qualitativa, segundo Marconi e Lakatos (2010, p. 269), descreve que “a metodologia qualitativa se preocupa em analisar, interpretar aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade do comportamento humano”.

A pesquisa classifica-se em qualitativa, pois busca atestar a qualidade das informações contidas no balanço financeiro e balanço orçamentário, para que assim o gestor público municipal possa tomar melhor decisão de onde alocar corretamente os recursos públicos.

Classifica-se ainda como qualitativa, pois foi realizada um questionário com o gestor público tendo como cargo secretário da fazenda, buscando demonstrar como os resultados das análises do balanço orçamentário e balanço financeiro da cidade auxiliam na tomada de decisão.

A pesquisa quantitativa possui “a intenção de garantir a precisão dos resultados, evitar distorções de análise e interpretação, possibilitando, conseqüentemente, uma margem de segurança quanto às inferências” (RICHARDSON, 1999, p.70).

Sobre a pesquisa quantitativa, Pereira (2019, p. 88) diz “tudo pode ser mensurado numericamente, ou seja, pode ser traduzido em números, opiniões e informações para classificá-las e analisá-las. Requer o uso de recursos e de técnicas estatísticas”.

Esta pesquisa foi classificada como uma pesquisa quantitativa, pois o autor realizou cálculos através das análises de índices das demonstrações contábeis.

3.2 Sob o ponto de vista dos objetivos

Sob o ponto de vista de seus objetivos, este estudo se classifica como pesquisa

exploratória e descritiva.

Conforme Gil (2010, p. 27), “as pesquisas exploratórias têm como propósito proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses”.

Roesch (1999) descreve que a finalidade da pesquisa exploratória busca auxiliar o pesquisador a obter maior conhecimento do problema da pesquisa e é preciso conhecer de forma ampla o assunto para que se possa criar hipóteses explicativas para os fenômenos a serem abordados.

Na realização desta pesquisa, foi realizada uma pesquisa exploratória em que se buscaram conceitos sobre contabilidade pública; demonstrações contábeis aplicadas ao setor público e suas respectivas análises em livros, leis, manuais de contabilidade aplicada ao setor público, coletando informações importantes para resolução do problema de pesquisa.

A pesquisa descritiva descreve as características de uma determinada população, eventos ou relações variáveis. Usa-se a padronização de técnicas de coleta de dados, assumindo a forma de levantamento de dados. (SILVA; MENEZES, 2005).

Para Vergara (2004), a pesquisa descritiva busca agregar informações necessárias para as análises, descrevendo características de determinada população ou fenômeno, podendo estabelecer correlações entre as variáveis.

Classificou-se a pesquisa como descritiva, pois foi descrito o estudo de caso fazendo um estudo de uma prefeitura do município do centro oeste de Minas Gerais.

3.3 Sob o ponto de vista dos procedimentos técnicos

Em relação aos procedimentos técnicos, foram utilizados para esta pesquisa um estudo de caso, pesquisa bibliográfica e pesquisa documental.

De acordo com Gil (2010, p. 29), “a pesquisa bibliográfica é elaborada com base em material já publicado. Tradicionalmente, essa modalidade de pesquisa inclui material impresso, como livros, revistas, jornais, teses, dissertações”.

Segundo Marconi e Lakatos (2017), a pesquisa bibliográfica trata de uma listagem de referências já publicadas, com o propósito de colocar o pesquisador em contato com o que já foi escrito sobre o tema.

Esta pesquisa enquadra-se como bibliográfica, pois o pesquisador buscou referências de autores em livros físicos e de bibliotecas virtuais, artigos científicos e legislação brasileira que abordam o tema tratado para ampliar seu conhecimento sobre o assunto.

Os dados secundários foram analisados através da coleta do balanço orçamentário e financeiro dos anos de 2017 e 2018 de uma prefeitura do centro oeste de Minas Gerais

Para Severino (2013, p. 122), “no caso da pesquisa documental, tem-se como fonte documentos no sentido amplo, ou seja, não só de documentos impressos, mas, sobretudo de outros tipos de documentos, tais como jornais, fotos, filmes, gravações, documentos legais.”.

Gil (2010) evidencia que a pesquisa documental acontece quando os dados consultados são internos à organização, sendo fundamental para qualquer estudo de caso.

Para realização dessa pesquisa, foram utilizados, os demonstrativos contábeis, balanço financeiro e balanço orçamentário dos anos de 2017 e 2018 retirados de forma física pela Secretária Municipal da Fazenda e Planejamento da prefeitura, classificando como uma pesquisa documental.

Segundo Gil (2007, p. 54), o estudo de caso “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento”.

De acordo com Henriques e Medeiros (2017), o estudo de caso busca a profundidade de um caso considerado representativo de um conjunto de fenômenos.

Foi realizado um estudo de caso de uma prefeitura de um município do centro oeste de Minas Gerais, analisando o balanço financeiro e orçamentário referente aos anos 2017 e 2018, evidenciando a contribuição dessas ferramentas acerca da tomada de decisão do gestor público.

3.4 Quanto à unidade de análise

Esta pesquisa é um estudo de caso em uma prefeitura de um município do centro oeste de Minas Gerais. A cidade a ser analisada possui uma população estimada segundo IBGE (2017) de 17 496 habitantes.

De acordo com IBGE (2017), o salário médio mensal dos trabalhadores formais é de 1,9 salários mínimos. A principal fonte de renda da cidade é a prestação de serviços.

O município em análise dispõe de uma área de 1.171,670 km². Possui um IDH (Índice de Desenvolvimento Humano) de 0,801, sendo um dos mais altos do estado e acordo com IBGE (2017).

Na economia, o município possui um PIB per capita de R\$ 23.429,57, sendo que 80,6 % dessa renda são provindos de fontes externas, de acordo com o IBGE (2017).

3.5 Quanto ao instrumento de coleta de dados

Na coleta documental foram utilizados os demonstrativos contábeis retirados de forma física pela Secretária Municipal da Fazenda e Planejamento da prefeitura, referentes aos anos de 2017 e 2018.

Para a coleta de dados utilizam-se duas formas: fontes primárias e secundárias. “As fontes primárias são mais imediatas, enquanto nas fontes secundárias em geral várias fontes primárias foram resumidas, condensadas, elaboradas ou reformuladas por outros.” (FLICK, 2012, p. 43).

Para a coleta de dados primários, foram utilizados pelo autor o Balanço Financeiro, Balanço Orçamentário e a DVP referentes aos anos 2017 e 2018. Esses demonstrativos foram obtidos através do portal da transparência para realização das análises necessárias.

Quanto ao instrumento de coleta dados, também foi realizado um questionário com um gestor municipal, obtendo o cargo de se Secretária Municipal da Fazenda e Planejamento da prefeitura do objeto de estudo. Através deste questionário buscou respostas para resolução da questão problema e demonstrando como os resultados das análises do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro direcionam a tomada de decisão do gestor público municipal.

Segundo Fachin (2017) o questionário trata de um instrumento popular que pode ser utilizado para diversos fins. Refere-se em um grupo de questões que são submetidas a um grupo de pessoas com o objetivo de coletar dados.

De acordo com Gil (2018, p. 95) “A elaboração do questionário consiste basicamente em traduzir os objetivos específicos da pesquisa em itens bem redigidos. Naturalmente, não existem normas rígidas a respeito da elaboração do questionário”.

3.6 Tratamentos de dados

Em relação às análises contábeis, foram utilizadas técnicas de estudo como Triangulação. Para Yin (2016) Triangulação refere-se a buscar no mínimo três pontos de referência para verificar e comprovar um determinado evento que está sendo estudado.

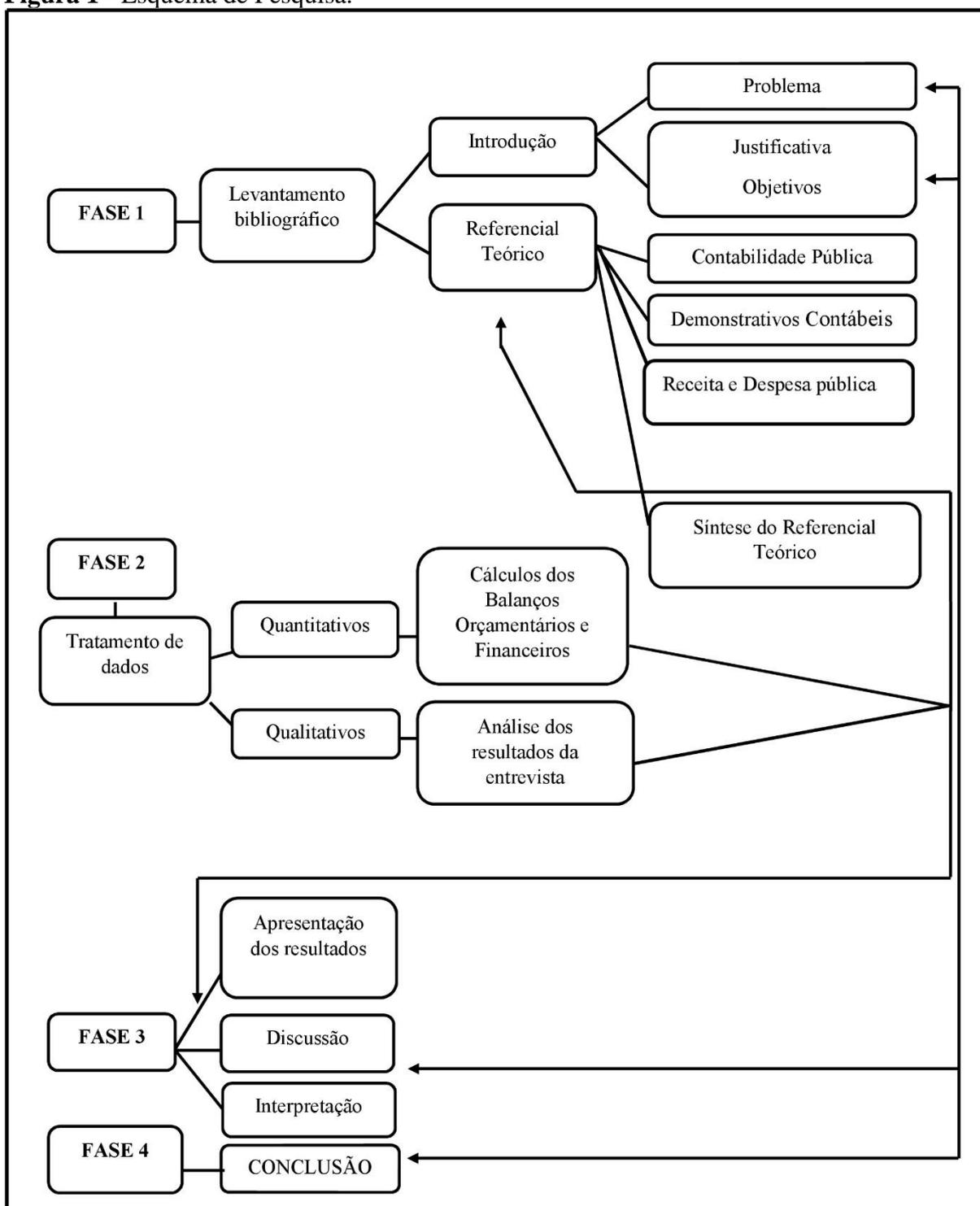
Os três pontos diferentes que foram utilizados neste trabalho: as demonstrações contábeis aplicadas ao setor público de uma prefeitura do centro oeste de Minas Gerais que foram confrontadas com elas mesmas no tempo, usado como data base 2017 e 2018; os padrões dos autores que foram citados no referencial teórico.

Para tratamento de dados qualitativos, o pesquisador aplicou um questionário para o gestor público da entidade analisada e foi realizada a interpretação dos resultados encontrados,

considerando os conceitos descritos no referencial teórico desta pesquisa buscando atingir o objetivo geral e os objetivos específicos respondendo à questão problema levantada.

A **Figura 1** apresenta o esquema de pesquisa, contendo todas as fases deste Projeto de Trabalho de Conclusão de Curso.

Figura 1 - Esquema de Pesquisa.



Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

A **Fase 1** representa o levantamento bibliográfico, que teve início com a definição do tema e da pergunta problema. Logo após definiu-se a importância da pesquisa através da justificativa e a delimitação dos objetivos, ficando assim definido o que se planejava atingir com o desenvolvimento desta pesquisa.

A **Fase 2** trata do tratamento de dados quantitativos, que foi a realização dos cálculos através de índices e das análises dos coeficientes contábeis do balanço orçamentário e balanço financeiros da prefeitura estudada. Também representa o tratamento dos dados qualitativos, realizando a análise e a interpretação dos resultados que foram obtidos através de um questionário aplicado ao gestor da entidade pública e das análises dos balanços.

A **Fase 3** vem demonstrar os resultados obtidos, realizando sua interpretação e discussão, em relação aos conceitos exibidos no referencial teórico levando em consideração os objetivos e questão problema da pesquisa.

Finalizando a pesquisa, a **Fase 4** menciona a conclusão. Nessa fase, foi demonstrado se o objetivo geral e os específicos foram alcançados pelo autor. O autor também apresentará uma resposta para a questão problema e uma solução para a mesma.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Nesta seção, serão apresentados os resultados encontrados nesta pesquisa de acordo com a questão problema e as discussões que são pertinentes em relação aos resultados obtidos. Será exposta primeiramente uma análise qualitativa, tendo como base um questionário aplicada ao gestor público do município; em seguida, uma análise quantitativa, com as análises dos quocientes do balanço orçamentário, balanço financeiro e demonstração das variações patrimoniais, buscando verificar sua importância para o gestor público no processo de tomada de decisão.

Para melhor entendimento, dividiu-se a seção em três grupos;

4.1 Análises do questionário

4.2 Análises dos demonstrativos contábeis

4.3 Síntese dos resultados e discussão

As apresentações dos resultados do questionário serão demonstradas na seguinte ordem:

I – apresentação da pergunta de acordo com o modelo de questionário aplicada
(APENDICE A – Modelo de questionário aplicado).

II – objetivo da pergunta

III – descrição da resposta de acordo com as “respostas do questionado”

IV – discussão dos resultados descritos.

V – interpretação dos resultados encontrados.

4.1 Análise do conteúdo do questionário

Neste tópico serão demonstrados os resultados que foram alcançados através do questionário aplicado ao gestor público da entidade analisada.

O questionário foi dividido em seis tópicos, contendo a totalidade de onze perguntas a serem respondidas e analisadas. As perguntas estão especificadas conforme a sua ordem de acordo com o instrumento **(APENDICE A – Modelo de questionário aplicado).**

PERGUNTA 1) Qual a importância do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro para o município, levando em consideração a gestão pública?

O objetivo dessa pergunta é verificar a importância do balanço orçamentário e balanço financeiro para a gestão pública do ente analisado.

Sobre a importância dos balanços, o gestor público apresentou a seguinte observação:

O Balanço Orçamentário tem grande importância para a gestão pública, pois nele estão evidenciados **a previsão da receita bem como a fixação da despesa para o exercício financeiro**. Esse Balanço elaborado mensalmente, apresenta os valores de **receitas e despesas apropriadas até o mês de referência, permitindo fazer uma previsão se o orçamento dará ou não para cumprir tudo aquilo que foi planejado para o exercício financeiro em curso**.

No Balanço Financeiro temos as informações de **saldo inicial, ingressos de recursos, saídas de recursos e saldo final**. Apesar de não apresentar informação detalhada de cada despesa ou receita específica, **nos fornece noções gerais da movimentação financeira do órgão até o período de referência**.

De acordo com Santos (2012), Balanço Orçamentário demonstra as receitas e as despesas orçamentárias, buscando evidenciar a integração entre o planejamento e a execução orçamentária.

A resposta descrita pelo gestor da entidade analisada, vem de acordo com o que diz o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor público de (2013), no qual destaca que o balanço orçamentário evidenciará as receitas detalhadas por categoria econômica e origem, demonstrando a previsão inicial, previsão atualizada para o exercício, a receita praticada e o saldo que equivale ao superávit ou déficit.

Em relação à importância do Balanço Financeiro, a argumentação dada pelo gestor “ No Balanço Financeiro temos as informações de saldo inicial, ingressos de recursos, saídas de recursos e saldo final”. Confirmando a veracidade da resposta do gestor, Basso (2009) diz que o Balanço Financeiro evidenciará receitas e despesas públicas.

Já em outro fragmento da resposta, a indagação do gestor sobre a importância do balanço citado é “nos fornece noções gerais da movimentação financeira do órgão até o período de referência” está ligada ao mesmo pensamento de Basso (2009) pois, de acordo com o autor, o Balanço Financeiro é o principal demonstrativo da Contabilidade Pública, buscando apresentar o desempenho da gestão financeira do ente público.

Após apresentar a importância dos dois balanços, a pergunta seguinte irá evidenciar qual demonstrativo é mais relevante no dia-a-dia do gestor público.

PERGUNTA 2) No seu ponto de vista qual demonstrativo é mais relevante no dia-a-dia na gestão pública?

Esta pergunta teve por objetivo avaliar qual dos demonstrativos públicos é mais relevante para o gestor da entidade analisada, buscando ajudar na tomada de decisões rotineiras.

O gestor público apresentou a seguinte observação: “Balanço Orçamentário, pois através dele é possível apurar o percentual já executado do Orçamento, orientando a tomada de decisões.”

Reforçando a explicação dada pelo gestor, Andrade (2017) afirma que o balanço orçamentário atende à administração como ferramenta de auxílio no controle da legalidade e eficiência das operações realizadas, e também fornecendo aos órgãos fiscalizadores condições para verificar o desempenho da administração e o emprego dos recursos públicos.

Diante dessa resposta, formulou-se a próxima pergunta que irá analisar a relevância desses demonstrativos para guiar o gestor em seu processo decisório.

PERGUNTA 3) Qual a relevância desses demonstrativos na tomada de decisão?

O objetivo dessa pergunta foi apresentar a pertinência desses demonstrativos em relação à tomada de decisão do gestor público.

Esses demonstrativos são relevantes e **embasam o gestor para que ele defina qual decisão irá tomar, pois se referem a informações de natureza orçamentária**, como o comparativo entre o previsto e o arrecadado das receitas; e o **comportamento das despesas e ainda apresentam informações de natureza financeira, evidenciando os ingressos e desembolsos do período referenciado.**

Diante da resposta do gestor no trecho “embasam o gestor para que ele defina qual decisão irá tomar, pois se referem a informações de natureza orçamentária”. Em concordância com a resposta, Andrade (2017) relata que as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público são um conjunto de ferramentas importantes para a prestação de contas da Contabilidade Aplicada ao Setor Público, sendo esta responsável por fornecer informações sobre as variações das contas públicas, auxiliando no processo de tomada de decisões, na prestação de contas adequada e na transparência da gestão fiscal.

Após ter como base a informação do autor sobre os demonstrativos contábeis, a pergunta a seguir irá relatar se eles auxiliam na gestão pública da prefeitura analisada.

PERGUNTA 4) Como os demonstrativos públicos auxiliam na gestão pública desse município?

A pergunta exposta objetiva-se a demonstrar como os demonstrativos públicos auxiliam na administração pública do município em estudo.

Esses demonstrativos servem de suporte no controle e tomada de decisões pela Administração, **que poderá através da análise dos mesmos concluir se haverá sobra de receita, podendo investir adequadamente os recursos públicos, ou remanejar despesas e até mesmo estabelecer a limitação de empenhos, com vistas a evitar o déficit orçamentário para o exercício seguinte**, além de demonstrar, quanto de recursos disponíveis refere-se ao exercício anterior e qual o valor de disponibilidade para o exercício seguinte.

A resposta do gestor, como um todo, está relacionada ao orçamento público que, de acordo com Crepaldi; Crepaldi (2013), o orçamento público é uma ferramenta utilizada na realização e no planejamento das variações das contas governamentais por determinado tempo. Ele tem o papel de demonstrar as receitas que serão arrecadadas e a fixação das despesas que se espera realizar.

Levando em consideração a fala “com vista a evitar o déficit orçamentário para o exercício seguinte” do gestor, a ferramenta que o auxilia na prevenção ao déficit é o Balanço Orçamentário pois MCASP (2013) destaca que o Balanço Orçamentário, evidencia as receitas detalhadas que são os recursos públicos citados pelo gestor na resposta, demonstrando a previsão inicial, previsão atualizada para o exercício, a receita praticada e o saldo que equivale ao superávit ou déficit.

A pergunta elaborada a seguir visa analisar em qual periodicidade essa prefeitura realiza as análises contábeis

PERGUNTA 5) A contabilidade deste município realiza análises dos demonstrativos contábeis? Em que periodicidade?

A presente pergunta tem como propósito averiguar se o município realiza as análises dos demonstrativos contábeis, e com qual frequência as realiza.

O gestor público respondeu da seguinte maneira: “Sim. Mensalmente.”

Conforme Andrade (2017), a realização das análises através de índices ou quocientes procura ser uma forma rígida de avaliação, utilizando-se de fórmulas fixadas, permitindo analisar e entender as variações e alcançar resultados.

De acordo com a resposta do gestor, a prefeitura realiza análises dos demonstrativos públicos mensalmente. Essas análises se fazem necessárias, pois permitirão ao gestor analisar

e interpretar os balanços, visando buscar resultados, tornando-se uma ferramenta necessária e importante para a gestão eficiente e assertiva das entidades públicas.

A pergunta a seguir irá evidenciar a importância dessas análises para a gestão municipal.

PERGUNTA 6) Após realizarem essas análises, qual a importância delas para a gestão municipal no processo de tomada de decisão?

O objetivo da pergunta é entender a importância das análises após serem concluídas para tomada de decisão para a gestão municipal.

O gestor público respondeu da seguinte maneira: “Estas análises servem de instrumento para a tomada de decisão, tendo em vista o resultado que poderá ser obtido ao final do exercício, caso não sejam **adotadas medidas para manter o equilíbrio orçamentário e financeiro.**”

O fragmento exposto pela resposta acima “adotadas medidas para manter o equilíbrio orçamentário e financeiro” mostra que essas medidas são realizadas através da análise do balanço orçamentário e balanço financeiro.

Lima (2018) destaca que a análise do Balanço Orçamentário tem o objetivo de demonstrar o controle do cumprimento das definições e especificações da LOA; a análise do balanço financeiro tem a finalidade de preparar indicadores para dar assistência à avaliação da gestão financeira, evidenciando as receitas de recursos em um determinado período financeiro.

A pergunta a seguir irá citar sobre os princípios orçamentários.

PERGUNTA 7) A Administração Pública procura seguir os princípios regidos pela contabilidade pública?

O objetivo dessa pergunta é avaliar se o município se embasa nos princípios orçamentários descritos pela contabilidade aplicada ao setor público.

O gestor público respondeu da seguinte maneira: “Sim.”

Os princípios orçamentários atuam como uma esfera sobre a qual se sustentam as condições aceitas como verdadeiras para o objeto da ciência em estudo (CREPALDI, 2013).

Cada princípio citado pelos autores nesse estudo busca permitir a elaboração de um orçamento projetado, padronizado e de fácil entendimento. O cumprimento desses princípios pela administração pública serve como uma garantia de que o orçamento esteja de acordo com as leis brasileiras estabelecidas e de que as execuções dos gastos públicos possam ser realizadas de forma transparente.

A pergunta a seguir falará sobre elaboração do Plano Plurianual, a Lei das Diretrizes orçamentárias e a Lei Orçamentaria Anual.

PERGUNTA 8) A contabilidade participa da elaboração do Plano Plurianual, da Lei das Diretrizes orçamentárias e da Lei Orçamentaria Anual? Como é este processo?

O objetivo da pergunta acima é identificar se a contabilidade participa da elaboração das leis orçamentárias.

O gestor público respondeu da seguinte maneira: “Sim. Através de estudos das demonstrações contábeis de exercício anterior, projetando as receitas e despesas para o exercício corrente e subsequentes.”

Kohama (2016) diz que o Plano Plurianual controla as ações do governo, buscando atingir os objetivos e metas no período de um mandato, ao nível de governo federal, estadual e um municipal. Logo em seguida, elabora a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) que tem por finalidade a elaboração dos orçamentos anuais, sendo eles o orçamento fiscal, orçamento de investimento das empresas e o orçamento da seguridade social, adequando-os aos objetivos e metas da administração pública, estabelecidos pelo plano plurianual.

E, por fim, Kohama (2016) afirma que, para assegurar a concretização das atividades planejadas no plano plurianual, deverão ser seguidos os padrões da lei das diretrizes orçamentárias e feita a elaboração do Orçamento Anual, em que são descritas as ações a serem executadas.

O gestor público e a contabilidade do município trabalhando em conjunto fazendo esforços para que essas leis sejam cumpridas, devem saber melhor a previsão do que a prefeitura irá arrecadar no ano e onde irá alocar da melhor maneira os recursos financeiros públicos.

A pergunta a seguir irá averiguar o controle patrimonial da entidade analisada.

PERGUNTA 9) A Contabilidade desempenha o controle patrimonial, avaliando o desempenho do resultado dos exercícios?

A pergunta tem o objetivo de verificar se existe controle patrimonial por parte da gestão municipal.

O gestor público respondeu da seguinte maneira: “Sim.”

A contabilidade pública exerce o papel de controlar e mensurar o patrimônio de uma entidade pública, fornecendo dados das contas públicas, para que a população possa conhecer a real situação econômica, financeira e orçamentária do município onde está localizado.

Reforçando a indagação acima Priscitelli e Timbó (2010) cita que a contabilidade pública busca demonstrar o patrimônio do ente público e o conjunto de bens, direitos e obrigações a eles vinculadas.

A pergunta a seguir busca saber se o município divulga os demonstrativos no portal da transparência.

PERGUNTA 10) A contabilidade desse município divulga seus demonstrativos no portal da transparência?

O objetivo dessa pergunta é constatar se o município está divulgando de forma correta os demonstrativos no portal da transparência para que a população possa ter acesso às informações públicas.

O gestor público respondeu da seguinte maneira: “Sim. No site.”

De acordo com a 8ª edição do MCASP (2019), a Lei Complementar n. °131 de 27 de maio de 2009, obriga os municípios à divulgação das informações sobre a execução orçamentária e financeira dos órgãos públicos.

Essa divulgação se faz importante para a sociedade, pois um município com uma gestão transparente e responsável passará confiança aos cidadãos sobre o trabalho da administração pública.

A próxima pergunta irá demonstrar a periodicidade da publicação dos dados no portal da transparência.

PERGUNTA 11) Com qual frequência esses dados são atualizados?

A pergunta tem por objetivo examinar se a frequência com que o município atualiza as informações está de acordo com o período estipulado pela Lei Complementar 131/2009.

O gestor público respondeu da seguinte maneira: **Alguns relatórios são publicados de forma bimestral e outros, semestralmente.**

De acordo com a resposta dada pelo gestor municipal, nota-se que o município analisado não atende a Lei Complementar 131/2009, que obriga a entidade a divulgar para amplo

conhecimento possibilitando o acompanhamento das informações contábeis do ente público, pela sociedade, em tempo real.

O Decreto de número 7.185/2010 caracteriza o termo “tempo real” como a publicação das demonstrações contábeis até o primeiro dia útil subsequente à data de registro contábil no sistema. A prefeitura analisada efetua essa publicação de forma bimestral ou semestral dependendo dos demonstrativos, então observou-se a não obediência à lei.

O tópico a seguir, serão realizadas as análises dos quocientes do balanço orçamentário, balanço financeiro e DVP, buscando responder à questão problema da pesquisa.

4.2 Análise de quocientes

Nessa seção serão apresentadas as análises dos quocientes do balanço orçamentário, balanço financeiro e DVP entre os de 2017 e 2018.

Segundo Andrade (2017), as análises realizadas através de índices ou quocientes busca ser uma forma criteriosa de avaliação, utilizando-se de fórmulas prefixadas, envolvendo itens e grupos entre si, permitindo compreender variações e alcançar resultados.

Lima (2018) descreve que a análise do balanço orçamentário vem com o objetivo de demonstrar o controle do cumprimento das definições e especificações da LOA, que apresentará os indicadores de 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.

Já a análise do balanço financeiro tem a finalidade, de acordo com Lima (2018), preparar indicadores para dar assistência na avaliação da gestão financeira, evidenciando as receitas de recursos em determinado período financeiro, sendo eles, o quociente de execução orçamentária, quociente financeiro real da execução orçamentária, quociente da execução extra orçamentaria e quociente do resultado da execução financeira.

Finalizando as análises dos quocientes, Lima (2018) afirma que a análise da demonstração das variações patrimoniais tem como objetivo dar auxílio para a avaliação na administração patrimonial da entidade, demonstrando o desempenho do resultado patrimonial do exercício. Ela é fomentada pelo quociente do Resultado das Variações Patrimoniais.

A seguir, serão apresentados, em forma de quadros individuais os resultados dos índices acima citados para serem avaliados e comparados. A apresentação da **Tabela 2** demonstra os resultados do balanço orçamentário.

Tabela 2 - Indicadores do balanço orçamentário dos anos 2017 e 2018.

Índice	Fórmula	2017	2018
Quociente da execução da receita	$\frac{\text{Receita Executada}}{\text{Receita Prevista}}$	0,79	0,81
Quociente de execução de despesa	$\frac{\text{Despesa Executada}}{\text{Dotação Atualizada}}$	0,79	0,81
Quociente do equilíbrio orçamentário	$\frac{\text{Dotação Atualizada}}{\text{Previsão Atualizada}}$	1,09	1,06
Quociente do resultado orçamentário	$\frac{\text{Receita Realizada}}{\text{Despesa Empenhada}}$	1,03	1,04

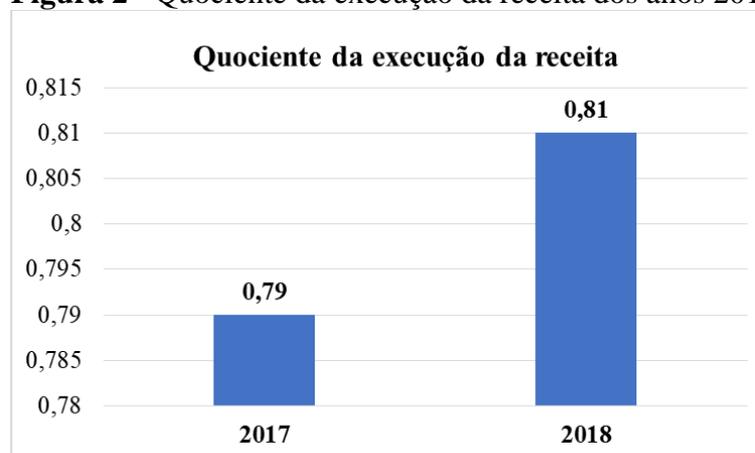
Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

O quociente de execução da receita indica o quanto foi realizado da receita executada confrontando com a receita prevista do período. (LIMA; CASTRO, 2015)

De acordo com a **Tabela 2**, os resultados do quociente da execução da receita no ano 2017 a 2018 foi inferior a 1, demonstrando, de acordo com Lima (2018), que a arrecadação foi menor que o previsto. Isso é devido ao notável déficit de arrecadação das receitas de capital que de acordo com MCASP (2019), são receitas provenientes das atividades de recursos financeiros.

Nos dois anos a conta que mais impactou na falta de arrecadação demonstrada no balanço orçamentário foi de transferência de capital (transferências intergovernamentais e transferências de convênios).

A **Figura 2**, demonstrará em forma de gráfico, os resultados do quociente da execução da receita no ano de 2017 e 2018 na análise feita no balanço orçamentário.

Figura 2 - Quociente da execução da receita dos anos 2017 e 2018.

Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

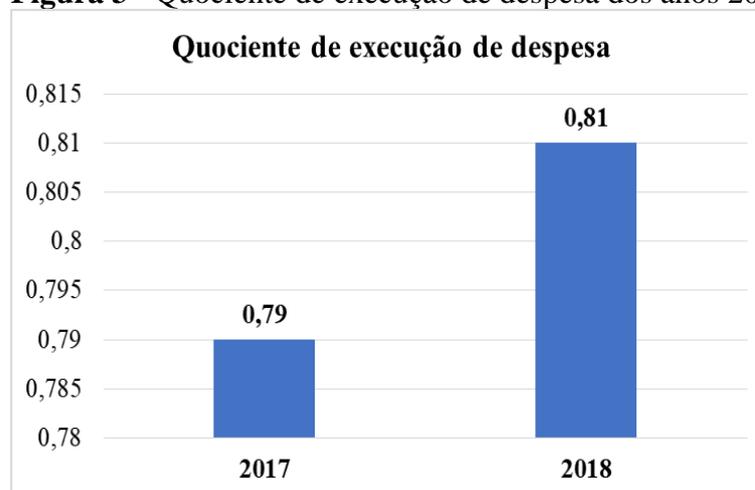
Na **Tabela 2**, o quociente da execução de despesa apresentou nos dois anos um resultado menor que 1, que segundo Lima (2018), gerou uma economia orçamentária no ente analisado.

A conta que mais gerou economia para a entidade analisada nos dois anos foi a despesa de capital, em que o MCASP (2019) afirma que despesa de capital contribui diretamente para formação ou aquisição de um bem de capital.

A subconta que mais impactou dentro das despesas de capital nos anos analisados foi a de investimentos.

Figura 3 demonstrará, em forma de gráfico, os resultados do quociente de execução de despesa no ano de 2017 e 2018 na análise feita no balanço orçamentário.

Figura 3 - Quociente de execução de despesa dos anos 2017 e 2018.

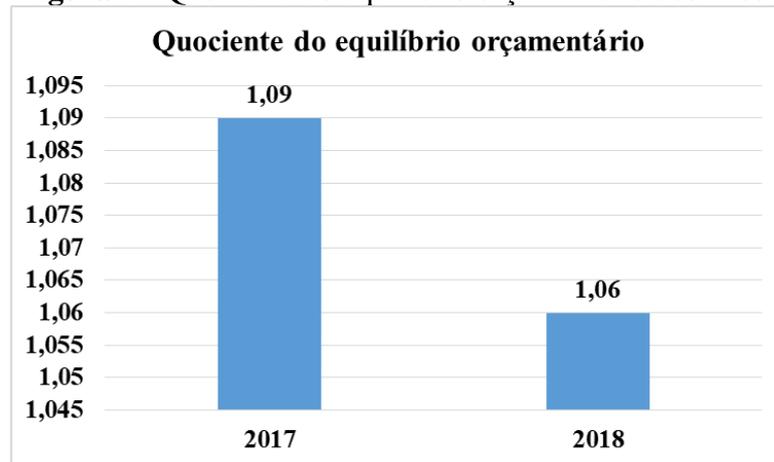


Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Ainda na **Tabela 2**, o quociente do equilíbrio orçamentário nos demonstra um resultado maior que 1, que, de acordo com o autor de referência Lima (2018), isso representa que a entidade teve um montante de créditos adicionais abertos o cuja dotação atualizada foi superior que a previsão atualizada, ou seja, o que a entidade arrecadou mais que o valor do que foi gasto.

A **Figura 4** demonstrará, em forma de gráfico, os resultados do quociente do equilíbrio orçamentário no ano de 2017 e 2018 na análise feita no balanço orçamentário.

Figura 4 - Quociente do equilíbrio orçamentário dos anos 2017 e 2018.



Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

E, no último quociente da **Tabela 2**, os resultados do quociente do resultado orçamentário dos dois anos, foi maior que 1 que, de acordo com Lima (2018), a entidade conseguiu um superávit na execução orçamentária, na qual, a receita realizada foi maior que a despesa empenhada.

A **Figura 5** demonstrará, em forma de gráfico, os resultados do quociente do resultado orçamentário no ano de 2017 e 2018 na análise feita no balanço orçamentário.

Figura 5 - Quociente do resultado orçamentário dos anos 2017 e 2018.



Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

A **Tabela 3** irá evidenciar os resultados dos quocientes do balanço financeiro entre os anos de 2017 e 2018.

A análise do balanço financeiro, de acordo com o autor Lima (2018), tem como objetivo preparar indicadores para dar assistência na avaliação financeira, demonstrando as receitas de

recursos em um determinado período financeiro, entre os quais se destacam os indicadores analisados: quociente de execução orçamentária, quociente financeiro real da execução orçamentária, quociente da execução extra orçamentária e quociente do resultado da execução financeira.

Tabela 3 - Indicadores do balanço financeiro dos anos 2017 e 2018.

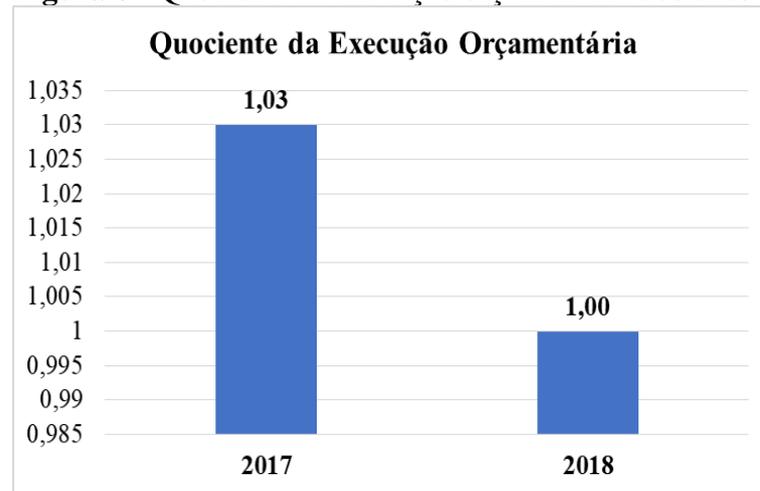
Indicadores	Fórmula	2017	2018
Quociente da Execução Orçamentária	$\frac{\text{Receita Orçamentária}}{\text{Despesa Orçamentária}}$	1,03	1,00
Quociente Financeiro Real da Execução Orçamentária	$\frac{\text{Receita Orçamentária}}{\text{Despesa Orçamentária Paga}}$	1,04	1,01
Quociente da Execução Extra orçamentária	$\frac{\text{Receita Extra Orçamentária}}{\text{Despesa Extra Orçamentária}}$	1,09	0,98
Quociente do Resultado da Execução Financeira	$\frac{(\text{Receita Orçamentária} + \text{Extra Orçamentária})}{(\text{Despesa Orçamentária} + \text{Extra Orçamentária})}$	1,04	1,01

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Na **Tabela 3**, o quociente da execução orçamentária no ano de 2017 demonstra que a entidade analisada alcançou um superávit orçamentário, concluindo que as receitas realizadas (arrecadadas) foram superiores às despesas empenhadas. O ano de 2018 demonstrou o resultado igual a 1 que, conforme a classificação de Lima (2018), significa que houve um equilíbrio na execução orçamentária. Nota-se que o gestor público agiu de forma responsável, pois não gastou mais do que arrecadou.

A **Figura 6** demonstrará, em forma de gráfico, os resultados do quociente da execução orçamentária no ano de 2017 e 2018 na análise feita no balanço financeiro.

Figura 6 - Quociente da execução orçamentária dos anos 2017 e 2018.

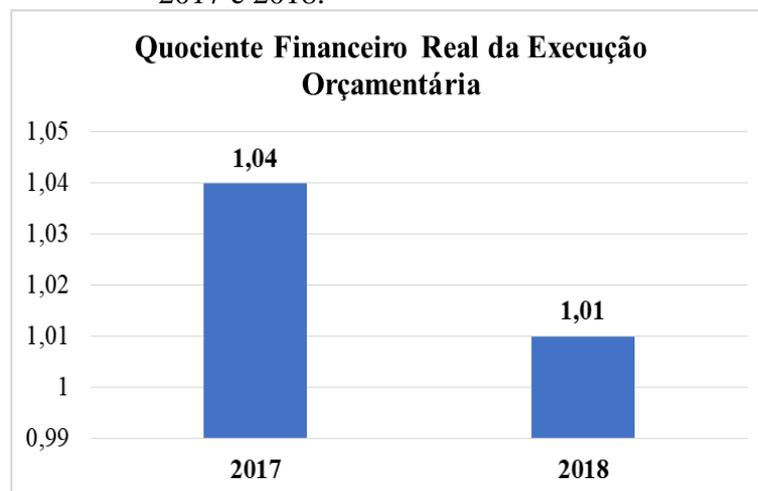


Fonte: Elaborado pelo autor (2019).

Analisando o quociente financeiro real da execução orçamentária nos anos analisados, verificou-se que, no ano de 2017, obteve-se o resultado de 1,04 e, no ano de 2018, o resultado de 1,01. Lima (2018) nos indica que ocorreu um superávit na execução orçamentária e financeira. Comprova-se que as receitas orçamentárias foram suficientes para cobrir as despesas orçamentárias da entidade.

A **Figura 7** demonstrará, em forma de gráfico, os resultados do quociente financeiro real da execução orçamentária no ano de 2017 e 2018 na análise feita no balanço financeiro.

Figura 7 - Quociente financeiro real da execução orçamentária dos anos 2017 e 2018.



Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

No tocante ao quociente da execução extra orçamentária conforme citado por Lima (2018), no ano de 2017 ocorreu um superávit extra orçamentário, pois o resultado foi de 1,09 ou seja, entraram mais ingressos (o que foi arrecadado) do que dispêndio (o que foi gasto). Já no ano de 2018, a prefeitura analisada obteve um resultado inferior a 1, sendo ele 0,98, gerando um déficit extra orçamentário, ou seja, ocorreram mais pagamentos extra orçamentários em relação aos recebimentos extra orçamentários.

A **Figura 8** demonstrará, em forma de gráfico, os resultados do quociente da execução extra orçamentária no ano de 2017 e 2018 na análise feita no balanço financeiro.

Figura 8 - Quociente da execução extra orçamentária dos anos 2017 e 2018.



Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Na **Tabela 3**, evidencia-se o último quociente analisado, o quociente do resultado da execução financeira. Ocorreu um superávit financeiro nos anos analisados, pois o somatório das receitas orçamentárias com as extras orçamentárias foi maior que o somatório das despesas orçamentárias com as extras orçamentárias.

A **Figura 9** demonstrará, em forma de gráfico, os resultados do quociente do resultado da execução financeira no ano de 2017 e 2018 na análise feita no balanço financeiro.

Figura 9 - Quociente do resultado da execução financeira dos anos 2017 e 2018.



Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Dando continuidade nas análises dos quocientes dos balanços, analisando agora a demonstração das variações patrimoniais onde na **Tabela 4** será demonstrado o indicador do resultado das variações patrimoniais.

Segundo Lima (2018), a DVP foi reformulada de acordo com as novas regras, passando a ter o resultado patrimonial do exercício contendo apenas as variações patrimoniais quantitativas, ou seja, aquelas que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido.

Tabela 4 - Indicador da demonstração das variações patrimoniais dos anos 2017 e 2018.

Indicador	Fórmula	2017	2018
Quociente do Resultado das Variações Patrimoniais	$\frac{\text{Total das Variações Patrimoniais Aumentativas}}{\text{Total das Variações Patrimoniais Diminutivas}}$	1,37	0,88

Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

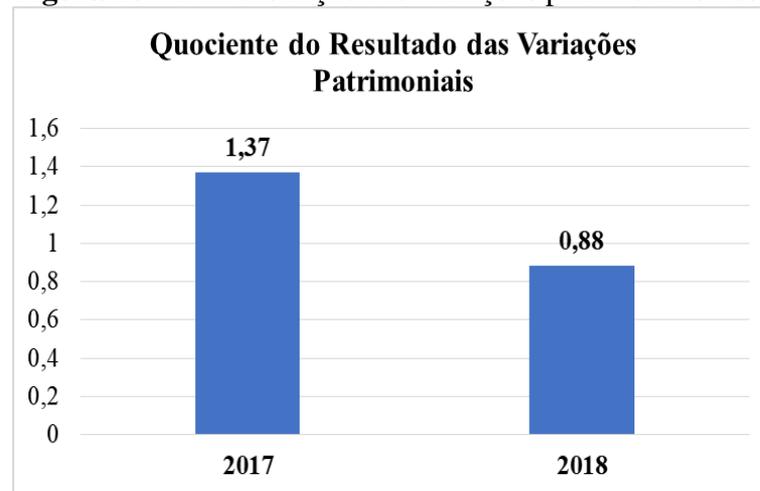
O indicador demonstrado na **Tabela 4** no ano 2017 apresentou resultados maiores que 1, sendo que em 2017 o resultado foi de 1,37, pois a resultado do período patrimonial do período foi positivo em R\$ 16.146.879,99 com uma evolução de um ano para outro de 62,22%, podendo concluir que as variações patrimoniais aumentativas foram maiores que as variações patrimoniais diminutivas.

Referente ao resultado de 2018, a entidade apresentou um resultado menor que 1, no valor de 0,88. O resultado foi devido ao resultado patrimonial do período no valor negativo de

R\$ 6.139.984,52, sendo a conta patrimonial diminutiva que mais impactou foi a pessoal e encargos no valor de 21.985.537,87. Esse resultado negativo acarretou uma queda de 138,02 % em relação ao resultado do ano de 2017.

A **Figura 10** demonstrará, em forma de gráfico, os resultados do quociente do resultado das variações patrimoniais no ano de 2017 e 2018 na análise feita na demonstração das variações patrimoniais.

Figura 10 - Demonstração das variações patrimoniais dos anos 2017 e 2018.



Fonte: Elaborado pelo autor (2019)

Na próxima seção apresenta-se a conclusão desse trabalho

5 CONCLUSÃO

A contabilidade pública estuda o patrimônio público, destinando-se a atividades de estudo, execução, mensuração, controle, registro e a comprovação de dados contábeis, das variações patrimoniais das entidades do setor público e de entidades que movimentem recursos públicos.

Um das principais ferramentas que auxiliam na gestão pública são os demonstrativos contábeis, dentre eles os mais importantes são: Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro.

Buscando comprovar a contribuição dessas ferramentas contábeis para o gestor público, esse estudo de caso, tem como objetivo geral avaliar a contribuição das ferramentas contábeis através das análises do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro, na tomada de decisão do gestor público, em uma prefeitura da região do centro oeste de Minas Gerais, no período de 2017 e 2018.

A pesquisa buscou encontrar resposta para a seguinte questão problema: Como os resultados das análises do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro direcionam a tomada de decisão do gestor público municipal?

Para realização desse estudo, foi feita uma coleta documental do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro da entidade analisada entre os anos de 2017 e 2018. Como proposto no primeiro objetivo específico, os documentos necessários foram disponibilizados pela Secretária Municipal da Fazenda e Planejamento da prefeitura via e-mail e documentos físicos.

As análises do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro da prefeitura vêm de acordo com o segundo objetivo específico. Através das análises do Balanço Orçamentário, foram realizados cálculos de quocientes, e nos dois anos analisados, a arrecadação foi menor que o previsto. Nota-se que a prefeitura obteve nesses dois anos uma economia de despesas orçamentárias. No período analisado, a prefeitura conseguiu um superávit orçamentário, ou seja, gastou menos do que foi arrecadado.

Conclui-se que, mesmo não arrecadando o que foi previsto, a prefeitura conseguiu economizar nas despesas, demonstrando, assim, uma eficiência da tomada de decisão da gestão pública em gerir a distribuição dessas receitas.

Diante das análises do Balanço Financeiro constatou-se que em 2017, a prefeitura analisada alcançou um superávit orçamentário pois as receitas realizadas foram superiores as despesas empenhadas; já no ano de 2018, obteve um equilíbrio na execução orçamentária. Observando a execução extra orçamentária, no ano de 2017 ocorreu um superávit extra orçamentário no qual entraram mais ingressos do que dispêndios, no ano de 2018, um déficit

extra orçamentário. O último quociente desse balanço demonstrou que, nos dois anos, resultou em um superávit financeiro. Concluindo, a situação orçamentária da prefeitura analisada no período foi um resultado satisfatório comprovando a eficiência da gestão pública; já nas execuções extra orçamentárias em 2018, a prefeitura teve um déficit extra orçamentário devido à ocorrência de mais pagamentos extra orçamentários.

A análise realizada na DVP, no ano de 2017 verificou que as variações patrimoniais aumentativas foram maiores que as variações patrimoniais diminutivas; em relação ao ano de 2018, apresentou um resultado negativo, pois as variações diminutivas ultrapassaram as aumentativas. Conclui-se que o motivo da queda em 2018 foi o impacto causado no demonstrativo da conta pessoal e encargos.

Para responder ao terceiro objetivo específico desta pesquisa, aplicou-se um questionário com onze perguntas para a Secretária Municipal da Fazenda e Planejamento, destacando-se as três perguntas para resolução do problema em questão.

A **Pergunta 1:** questiona a importância dos demonstrativos estudados para gestão pública, teve como resposta pelo gestor público que as importâncias desses demonstrativos estão nas informações que eles evidenciam, como a previsão da receita, fixação das despesas no caso do balanço orçamentário. Já em relação ao balanço financeiro, traz as informações como: saldo inicial, ingressos de recursos, saída de recursos e saldo final. O gestor ainda ressaltou que esses relatórios lhe oferecem noções gerais da movimentação financeira da prefeitura no período de referência. Confirmam essa resposta Santos (2012), MCASP (2013) e Basso (2009).

Em relação a **Pergunta 3** indaga qual a relevância desses demonstrativos na tomada de decisão. A resposta do gestor público para essa pergunta foi que os demonstrativos trazem informações de natureza orçamentária, financeira como o comparativo entre a previsão de receita e o que foi arrecadado, podendo assim o gestor se embasar nessas informações e definir qual decisão tomar. Vem de acordo com essa resposta a citação de Andrade (2017) no qual as demonstrações são um conjunto de ferramentas na prestação de contas da Contabilidade Pública.

Para responder ao último objetivo da pesquisa usou-se ainda a **Pergunta 6** que confirma a importância das análises para a tomada de decisão na gestão municipal. O gestor público confirmou que estas análises servem como ferramenta para a tomada de decisão do gestor, ajudando-o a adotar medidas que mantenham o equilíbrio orçamentário e financeiro da entidade analisada. Para confirmação dessa resposta, Andrade (2017) ressalta que uma análise criteriosa

dos demonstrativos permite ao gestor tomar a decisão que tenderá ao real cumprimento dos princípios da Administração Pública, dentre eles, o equilíbrio orçamentário.

Considerando as conclusões apresentadas, pode-se afirmar o alcance dos objetivos, pois foi avaliada e demonstrada a contribuição das análises do balanço orçamentário e balanço financeiro na tomada de decisão do gestor público da prefeitura analisada. Diante disso, conseguiu-se responder à questão problema da pesquisa, através dos dados obtidos pelo questionário aplicada ao gestor público e nos resultados encontrados nas análises dos demonstrativos.

REFERENCIAS

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. 457 p.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade pública**. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2009. 271 p.

ARAÚJO, Inaldo Da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes; BARRETTO, Pedro Humberto Teixeira. **O essencial da contabilidade pública**. 1 ed. São Paulo: SaraivaUni, 2010. 311 p.

ARAÚJO, Inaldo; ARRUDA, Daniel. **Contabilidade pública**: Da teoria à prática. São Paulo: Saraiva, 2004. 292 p.

BASSO, Lauri. **Contabilidade pública**. Rio Grande do Sul: Ijuí, 2009. 138 p.

BERTUCCI, Janete Lara de Oliveira. **Metodologia básica para elaboração de trabalhos conclusão de cursos (TCC)**: ênfase na elaboração de TCC de pós-graduação Lato Sensu. 1.ed. 3. reimpr. São Paulo: Atlas, 2011. 136 p.

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Orçamento Aplicado ao Setor Público**: abordagem simples e objetiva. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2013. 296 p.

CECCATO, Marcio. **Contabilidade pública**: Questões Cespe. Rio de Janeiro: Elsevier, 2015. 320 p.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBCS T 16.1 A 16.11/: **Normas brasileiras de contabilidade**: contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11/. 2 ed. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012. 52 p.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simoes. **Orçamento público**. 1 ed. São Paulo: Saraiva, 2013. 250 p.

DENHARDT, Robert B.; CATLAW, Thomas J. **Teorias da administração pública**. 7. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2017. 380 p.

FABRETTI, Láudio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. **Direito tributário para os cursos de administração e ciências contábeis**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2014. 179 p.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia científica: Noções básicas em pesquisa científica**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2017. 200 p.

FELGUEIRAS, José Antonio. **Contabilidade pública**. 1 ed. São Paulo: Método, 2015. 320 p.

FILHO, João Eudes Bezerra. **Contabilidade aplicada ao setor público: abordagem simples e objetiva**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2015. 301 p.

FILHO, João Eudes Bezerra. **Orçamento aplicado ao setor público**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2013. 305 p.

FLICK, Uew. **Introdução a metodologia de pesquisa**. Porto Alegre: Penso, 2012. 256 p.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007. 175 p.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 184 p.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2018. 192 p.

HADDAD, Rosaura Conceição; MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade pública**. 3. ed. Florianópolis: Ufsc, 2015. 150 p.

HENRIQUES, Antônio; MEDEIROS, João Bosco. **Metodologia Científica da Pesquisa Jurídica**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2010. 347 p.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e prática**. 13 ed. São Paulo: Atlas, 2013. 399 p.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2016. 381 p.

LIMA, Diana Vaz de. **Orçamento, contabilidade e gestão no setor público**. São Paulo: Atlas, 2018. 363 p.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbinson Gonçalves de. **Integrando União, Estados e Municípios**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2015. 245 p.

LIMA, Severino Cesário de; MUNIZ, Josedilton Alves. **Contabilidade pública: análise financeira governamental**. São Paulo: Atlas, 2016. 537 p.

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

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATTOS, Eva Maria. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 312 p

MARTINS, Sergio Pinto. **Instituições de Direito Público e Privado**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2011. 464 p.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças públicas**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2017. 416 p.

MENDES, Gilmar Ferreira; CARNEIRO, Rafael Araripe. **Gestão pública e direito municipal**. São Paulo: Saraiva, 2016. 499 p.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica: Atualizada Conforme os Pronunciamentos do CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) e as Normas Brasileiras de Contabilidade NBC TG 1000 e ITG 1000**. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MUNICÍPIOS, Confederação Nacional de. **Lei da Transparência**. 2010. Disponível em: <<http://www.leidatransparencia.cnm.org.br/img/download/cartilha.pdf>>. Acesso em: 14 set. 2019.

PALUDO, Augustinho. **Orçamento público**, afo e lrf. 8 ed. Rio de Janeiro: Método, 2018.

PEREIRA, Leone. **Manual de processo do trabalho**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. 1064 p.

PISCITELLI, Roberto Bacaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias. **Contabilidade pública**: Uma abordagem da administração financeira pública. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2010. 446 p.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias. **Contabilidade pública**: uma abordagem da administração financeira pública. 13 ed. São Paulo: Atlas, 2014. 157 p.
QUINTANA, A. C. et al. Contabilidade pública. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2011. 243 p.
RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social**: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social**: métodos e técnicas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. **Projetos de Estágio e de Pesquisa em Administração**: Guia para estágios, trabalhos de conclusão, dissertação e estudos de caso. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROSA, Maria Berenice. **Contabilidade do setor público**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2013. 600 p.

ROSA, Maria Berenice. **Contabilidade do setor público**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2013. 185-491 p.

SANTOS, Franklin Cavalcante Silva. **Contabilidade pública**. 1 ed. Recife: Clube dos Autores, 2012. 138 p.

SCHERRER, Alberto Manoel. **Manual para o exame de suficiência do Conselho Federal de Contabilidade (CFC)**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2017. 329 p.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. MCASP: **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 8 ed. Brasília: Stn, 2019. 469 p.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico**. 23. ed. São Paulo: Cortez, 2013. 304 p.

SILVA, Lino Martins Da. **Contabilidade governamental**: Um enfoque administrativo da nova contabilidade pública. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2011. 375 p.

SILVA, Valmir Leôncio da. **A nova contabilidade aplicada ao setor público**: uma abordagem prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014. 474 p.

SILVA, Augusto Vinícius Fonseca e. Município e Prefeitura: técnica, distinções conceituais e conseqüências processuais. Reflexos da dicotomia em face do mandado de segurança. **Revista Jus Navigandi**, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 10, n. 543, 1 jan. 2005. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/6143>. Acesso em: 7 out. 2019.

SILVA, E. L. da; MENEZES, E. M. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 4. ed. rev. atual. Florianópolis: Laboratório de Ensino a Distância da UFSC, 2005

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública**: De acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2013. 285 p.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

YIN, Robert K; , . **Pesquisa qualitativa do início ao fim**. Porto Alegre: Penso, 2016. 369 p.

APÊNDICES

APÊNDICE A – Modelo de Questionário Aplicado.....	74
APÊNDICE B – Termo de consentimento livre e esclarecido.....	76

APÊNDICE A – Modelo de Questionário Aplicado.

Está sendo realizada uma pesquisa com a Secretária responsável pela Secretária Municipal de Fazenda e Planejamento de um município do centro oeste de Minas Gerais, com o objetivo de realizar o Trabalho de Conclusão do Curso em Ciências Contábeis na FASF (Luz - MG). A pesquisa refere-se à Gestão Pública e Demonstrativos Contábeis, visando buscar a importância e a contribuição das ferramentas contábeis através das análises dos resultados do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro, na tomada de decisão do gestor público.

Sua participação é essencial para realização e conclusão da pesquisa. É imprescindível que as respostas desse questionário sejam sinceras, claras e objetivas, expondo exatamente o que pensa e sente a respeito do que está sendo perguntado. Não existem respostas certas ou erradas. O que se espera do questionário é que possa ser exposto sinceramente seu ponto de vista sobre a importância e a contribuição das demonstrações contábeis para a tomada de decisão do gestor público.

Agradeço sua participação!

Parte I – Características dos respondentes

1) Idade

() de 18 a 29 anos

() de 30 a 40 anos

() de 41 a 50 anos

() acima de 50 anos

2) Tempo de atuação no mercado de trabalho

() menos de 5 anos

() acima de 5 a 10 anos

() acima de 10 a 15 anos

() acima de 15 a 20 anos

() acima de 20 anos

() outro. Cite _____

3) Sexo do respondente

() masculino

() feminino

Parte II – Objetivo da pesquisa

1. Quanto aos demonstrativos aplicados ao setor público

- a) Qual a importância do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro para o município, levando em consideração a gestão pública?
- b) No seu ponto de vista qual demonstrativo é mais relevante no dia-a-dia na gestão pública?

- c) Qual a relevância desses demonstrativos na tomada de decisão?
- d) Como os demonstrativos públicos auxiliam na gestão pública desse município?

2. Quanto as análises dos demonstrativos públicos

- a) A contabilidade deste município realiza análises dos demonstrativos contábeis? Em que periodicidade?
- b) Após realizarem essas análises, qual a importância delas para a gestão municipal no processo de tomada de decisão?

3. Quanto ao planejamento da execução orçamentaria

- a) A Administração Pública procura seguir os princípios regidos pela Contabilidade pública?
- b) A contabilidade participa da elaboração do Plano Plurianual, da Lei das Diretrizes orçamentarias e da Lei Orçamentaria Anual? Como é este processo?

4. Quanto a gestão patrimonial

- a) A Contabilidade desempenha o controle patrimonial, avaliando o desempenho do resultado dos exercícios?

5. Quanto a transparência e apresentação das contas à sociedade

- a) De acordo com a Lei Complementar n. °131 de 27 de maio de 2019, que trata da divulgação, das informações sobre a execução orçamentaria e financeira dos órgãos públicos, o serviço da contabilidade desse município divulga seus demonstrativos no portal da transparência?
- b) Com qual frequência esses dados são atualizados?

APÊNDICE B – Termo de consentimento livre e esclarecido.

TERMO DE CONSENTIMENTO LIVRE E ESCLARECIDO

Título do estudo:	GESTÃO PÚBLICA E DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS: estudo de caso sobre Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro em uma prefeitura da região do centro oeste de Minas Gerais
Nome da Instituição:	Faculdade de Filosofia, Ciências e Letras do Alto São Francisco (FASF)
Nome do(a) participante:	Mara Rúbia Azevedo Oliveira
Nº Registro	
PESQUISADORES	
Nome do(a) estudante:	João Paulo de Moraes Mesquita
Telefone:	(37) 9 9168-7027
Nome Prof.	Nathan Carvalho Alves
Orientador:	
Telefone:	(37) 9 8801-1100

O (A) Senhor (a) está sendo convidado (a) a participar do estudo “**GESTÃO PÚBLICA E DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS: estudo de caso sobre Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro em uma prefeitura da região do centro oeste de Minas Gerais**”. Antes de decidir se quer ou não participar, é importante que o(a) Senhor(a) entenda porque este estudo está sendo feito e o que ele envolve. Por favor, leia com atenção as informações descritas neste documento e discuta-as, se desejar, com sua família ou amigos. Pergunte ao pesquisador do estudo qualquer coisa que não tenha ficado clara ou que você necessite de mais informações. Use o tempo necessário para decidir se deseja ou não participar deste estudo.

O estudo é relevante para os gestores públicos das entidades analisadas e profissionais da área. Esta pesquisa pode contribuir para a eficiência dos serviços públicos prestados, possibilitando uma facilidade maior de verificar entradas e saídas de recursos, a fim de prestar informações coerentes aos Tribunais de Contas. Auxilia em uma melhor reflexão sobre as

técnicas para o gestor de como administrar a máquina pública podendo demonstrar melhor para a população informações claras da utilização do dinheiro público.

O **objetivo deste estudo** visa avaliar, a contribuição das ferramentas contábeis através das análises dos Resultados do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro, na tomada de decisão do gestor público em relação à manutenção do funcionamento dos serviços públicos municipais em uma prefeitura da região do centro oeste de Minas Gerais, no período de 2017 e 2018.

Sobre **os procedimentos** para sua participação nesta pesquisa consistirá apenas no preenchimento deste questionário, respondendo às perguntas formuladas, não sendo exigido nenhum outro tipo de procedimento além do mencionado.

Em relação a **possíveis riscos** acerca da participação na pesquisa, estes se limitam ao preenchimento deste questionário que poderá lhe expor a riscos mínimos como cansaço, desconforto pelo tempo gasto no preenchimento do questionário, bem como, ao relembrar algumas sensações diante do vivido com situações altamente desgastantes. Se isto ocorrer, você poderá interromper o preenchimento do instrumento e retomá-lo posteriormente, se assim o desejar.

É **garantida** ao (a) Senhor (a) a assistência integral e gratuita pelo tempo que se fizer necessário para o tratamento de qualquer dano direto ou indireto, imediato ou tardio sofrido no decorrer de sua participação neste estudo.

Os **benefícios** para os integrantes desta pesquisa serão indiretos, pois as informações coletadas fornecerão subsídios para a construção de conhecimento sobre ambientes organizacionais sob a ótica da Contabilidade, bem como para novas pesquisas a serem desenvolvidas sobre essa temática.

O pesquisador **lhe** identificará por meio de um código. Seu nome nunca será mencionado em qualquer relatório ou publicação que possam resultar deste estudo, ou seja, sua identidade será mantida em confidencialidade e sigilo pelo pesquisador e sua equipe de acordo com as leis, resoluções e códigos de conduta profissionais aplicáveis no Brasil. O(A) pesquisador(a) se compromete a manter em segredo os dados individuais coletados e não se permitirá que terceiros tenham acesso as informações coletadas.

A **decisão de participar** ou não do estudo é inteiramente do(a) Senhor(a). Mesmo depois de ter concordado em participar, o(a) Senhor(a) ainda **tem a liberdade de sair do estudo** a qualquer momento sem penalização alguma.

O(A) Senhor(a) receberá informação atualizada durante o estudo e acesso total aos resultados do estudo.

Este estudo foi aprovado pela Comissão de Pesquisa. A Comissão de Pesquisa é um órgão criado para defender os seus interesses de participante do estudo e para contribuir no desenvolvimento da pesquisa de forma ética.

Para qualquer informação antes, durante ou após a realização do estudo, o(a) Senhor(a) poderá entrar em contato com (1) o(a) pesquisador(a) do estudo; (2) com o(a) professor(a) orientador(a) e/ou (3) com a Comissão de Pesquisa nos telefones e endereços descritos em CONTATOS.

Este **Termo de Consentimento Livre e Esclarecido** será assinado e rubricado em duas vias pelo (a) Senhor (a); pelo (a) pesquisador (a) do estudo e professor (a) orientador (a), sendo que uma das vias ficará com o (a) Senhor (a).

Caso, por algum motivo, o estudo venha a ser terminado ou interrompido antes do tempo previsto, as razões para esta decisão serão analisadas pelo (a) Professor (a) Orientador (a) sob a anuência da Comissão de Pesquisa da instituição onde o (a) Senhor (a) estará sendo acompanhado(a). O estudo poderá ser terminado somente após a apreciação pelo(a) Professor(a) Orientador(a) e/ou da Comissão de Pesquisa, levando em consideração o seu bem-estar como participante da pesquisa. Em caráter de urgência para garantir a segurança dos participantes, a interrupção poderá ocorrer antes mesmo da avaliação da Comissão. Ainda assim, esta será comunicada o mais breve possível a respeito das razões do término do estudo.

Certificado de Consentimento

Eu, _____
 __, RG nº _____, morador(a) na _____,
 _____ nº _____, bairro _____, cidade de Luz –
 Minas Gerais, telefone _____, abaixo assinado, DECLARO que os objetivos e
 detalhes deste estudo foram explicados a mim. **Eu entendo que não sou obrigado (a) a participar do
 estudo** e que posso desistir de continuar nele a qualquer momento, sem que isso me cause
 prejuízos. Meu nome não será utilizado nos documentos deste estudo e a confidencialidade dos
 meus registros será garantida.

Tendo recebido as informações acima, CONCORDO em participar do estudo e estou
 ciente da liberdade de me expressar durante o mesmo, favorável ou contrariamente aos
 procedimentos e de desistir do estudo em qualquer fase do mesmo.

Luz-MG, _____ de _____ de 2019.

Nome Participante: João Paulo de Morais Mesquita

Assinatura _____

Data: ____ / ____ / 2019

Nome Pesquisador(a) Mara Rúbia Azevedo Oliveira

Assinatura _____

Data: ____ / ____ / 2019

Nome Prof. Orientador(a) Nathan Carvalho Alves

Assinatura _____

Data: ____ / ____ / 2019

CONTATOS**Pesquisador(a):** João Paulo de Moraes Mesquita**CPF nº:** 122.998.766-50**Instituição:** Faculdade Filosofia, Ciências e Letras do Alto São Francisco (FASF)**Local:** Curso de Administração**Endereço:** Rua Nossa Senhora de Fátima, 307 – Bairro: Centro, Luz – MG **CEP:** 35595-000**Telefones:** (37) 3421-9006**E-mail pesquisador(a):** joaoperoba95@gmail.com**Tel.:** (37) 9 9168-7027**E-mail prof.(a) orientador(a):** nathan.alves@sicoobcrediluz.com.br **Tel.:** (37) 9 8801-1100**COMISSÃO DE PESQUISA****Endereço:** Rua Nossa Senhora de Fátima, 307 – Bairro: Centro, Luz – MG **CEP:** 35595-000**Telefones:** (37) 3421-9006**E-mail:** posgraduacao@fasf.edu.br

ANEXOS

ANEXO I - Balanço Orçamentário 2018.....	82
ANEXO II - Balanço Financeiro 2018.	85
ANEXO III - Demonstração das Variações Patrimoniais 2018.	87
ANEXO IV - Balanço Orçamentário 2017.....	88
ANEXO V - Balanço Financeiro 2017.	90
ANEXO VI - Demonstração das Variações Patrimoniais 2017.....	92

ANEXO I - Balanço Orçamentário 2018.

<u>RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS</u>	PREVISÃO INICIAL (a)	PREVISÃO ATUALIZADA (b)	RECEITAS REALIZADAS (c)	SALDO d = (c-b)
RECEITAS CORRENTES	42.161.977,52	42.821.243,25	43.828.556,44	1.007.313,19
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	4.602.852,00	4.602.852,00	5.691.577,83	1.088.725,83
Impostos	3.972.852,00	3.972.852,00	5.119.341,48	1.146.489,48
Taxas	630.000,00	630.000,00	572.236,35	-57.763,65
Contribuições	1.385.000,00	1.508.880,00	1.484.641,80	-24.238,20
Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública	1.385.000,00	1.508.880,00	1.484.641,80	-24.238,20
Receita Patrimonial	523.074,00	523.074,00	963.637,52	440.563,52
Exploração do Patrimônio Imobiliário do Estado	3.200,00	3.200,00	0,00	-3.200,00
Valores Mobiliários	519.874,00	519.874,00	313.637,52	-206.236,48
Cessão de Direitos	0,00	0,00	650.000,00	650.000,00
Receita de Serviços	98.400,00	98.400,00	127.379,26	28.979,26
Serviços e Atividades Referentes à Saúde	98.400,00	98.400,00	127.379,26	28.979,26
Transferências Correntes	35.274.351,52	35.809.737,25	34.735.274,36	-1.074.462,89
Transferências da União e de suas Entidades	19.393.615,52	19.929.001,25	19.939.616,84	10.615,59
Transferências dos Estados e do Distrito Federal e de suas Entidades	10.585.736,00	10.585.736,00	10.834.968,88	249.232,88
Transferências de Outras Instituições Públicas	5.295.000,00	5.295.000,00	3.960.688,64	-1.334.311,36
Outras Receitas Correntes	278.300,00	278.300,00	826.045,67	547.745,67
Multas Administrativas, Contratuais e Judiciais	10.300,00	10.300,00	0,00	-10.300,00
Indenizações, Restituições e Ressarcimentos	75.000,00	75.000,00	363.156,61	288.156,61
Demais Receitas Correntes	193.000,00	193.000,00	462.889,06	269.889,06
RECEITAS DE CAPITAL	9.253.876,85	9.253.876,85	1.189.514,90	-8.064.361,95
Alienação de Bens	1.780.000,00	1.780.000,00	447.635,74	-1.332.364,26
Alienação de Bens Móveis	30.000,00	30.000,00	0,00	-30.000,00
Alienação de Bens Imóveis	1.750.000,00	1.750.000,00	447.635,74	-1.302.364,26
Transferências de Capital	7.473.876,85	7.473.876,85	741.879,16	-6.731.997,69
Transferências da União e de suas Entidades	6.657.782,68	6.657.782,68	741.879,16	-5.915.903,52
Transferências dos Estados e do Distrito Federal e de suas Entidades	816.094,17	816.094,17	0,00	-816.094,17
SUBTOTAL DAS RECEITAS (I)	51.415.854,37	52.075.120,10	45.018.071,34	-7.057.048,76
REFINANCIAMENTO (II)	0,00	0,00	0,00	0,00
Contratual	0,00	0,00	0,00	0,00
Contratual	0,00	0,00	0,00	0,00
Contratual	0,00	0,00	0,00	0,00
Contratual	0,00	0,00	0,00	0,00
Contratual	0,00	0,00	0,00	0,00
Contratual	0,00	0,00	0,00	0,00
Operações de Crédito Internas	0,00	0,00	0,00	0,00
Operações de Crédito Internas	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
Mobiliária	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
Contratual	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
Operações de Crédito Externas	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
Mobiliária	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
Contratual	0,00	0,00	0,00	0,00

ANEXO 1 - DEMONSTRATIVO DE EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS:

<u>RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS</u>	INSCRITOS		LIQUIDADOS (c)	PAGOS (d)	CANCELADOS (e)	SALDO (f) = (a+b-d-e)
	EM EXERCÍCIOS ANTERIORES (a)	EM 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR (b)				
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	0,00	301.391,00	245.388,92	245.362,19	0,00	56.028,81

ANEXO 2 - DEMONSTRATIVO DE EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS LIQUIDADOS:

<u>RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS LIQUIDADOS</u>	INSCRITOS		PAGOS (c)	CANCELADOS (d)	SALDO (e) = (a+b-c-d)
	EM EXERCÍCIOS ANTERIORES (a)	EM 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR (b)			
DESPESAS CORRENTES	5.302,22	87.229,43	86.964,43	0,00	5.567,22
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS	0,00	180,66	180,66	0,00	0,00
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
OUTRAS DESPESAS CORRENTES	5.302,22	87.048,77	86.783,77	0,00	5.567,22
DESPESAS DE CAPITAL	16.120,40	23.324,32	23.324,32	0,00	16.120,40
INVESTIMENTOS	16.120,40	23.324,32	23.324,32	0,00	16.120,40
INVERSÕES FINANCEIRAS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	21.422,62	110.553,75	110.288,75	0,00	21.687,62

ANEXO II - Balanço Financeiro 2018.

INGRESSOS		DISPÊNDIOS	
ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual
Receita Orçamentária (I)	45.018.071,34	Despesas Orçamentária (VII)	43.177.393,48
Ordinária	23.814.535,75	Ordinária	13.689.340,88
Vinculada	21.203.535,59	Vinculada	29.488.052,60
ALIENA	469.208,13	ALIENA	600.000,00
BLAFB	102.376,19	Alienação de Bens	667.505,33
BLATB	2.852.642,58	BLAFB	98.321,14
BLGES	340.224,10	BLATB	1.982.665,44
BLMAC	278.462,05	BLGES	264.808,25
BLVGS	237.547,82	BLMAC	250.000,00
CIDE	39.423,34	BLVGS	197.246,83
CONVÊNIOS DA EDUCAÇÃO	178.047,97	CIDE	16.827,50
CONVÊNIOS DA SAÚDE	74,53	Cont. Custeio Serv. Iluminação Púb.-COSIP	401.778,23
COSIP	1.066.766,16	CONVÊNIOS DA EDUCAÇÃO	159.961,18
ENSINO 25%	3.033.655,83	COSIP	1.168.167,84
FEAS	5.199,26	ENSINO 25%	6.375.693,80
FEB 60%	3.967.432,19	FEAS	6.559,39
FININV	225.142,36	FEB 60%	3.967.544,80
FNAS	316.592,94	FININV	151.897,07
MULTA	295,05	FNAS	420.410,88
OUTROS CONVÊNIOS	803.532,33	Outras Transferências Recursos do FNDE	6.435,05
OUTROS RECURSOS FNDE	127.816,01	OUTROS CONVÊNIOS	581.197,90
OUTSUS	34,98	OUTROS RECURSOS FNDE	104.285,52
PDDE	1.211,25	PDDE	1.200,00
PNAE	175.580,69	PNAE	175.569,03
PNATE	43.855,44	PNATE	43.176,80
QESE	443.315,08	QESE	378.771,96
SAÚDE 15%	4.961.054,86	Receitas Imp. Transf. Imp. Vnc. Saúde	200.000,00
SERVIÇOS DE SAÚDE	128.115,69	Receitas Imp. Transf. Imp. Vnc. Educação	142.717,83
SUSEST	1.405.929,36	SAÚDE 15%	8.551.916,98
Transferências Financeiras Recebidas (II)	733.650,87	SERVIÇOS DE SAÚDE	91.203,00
TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS RECEBIDAS	733.650,87	SUSEST	1.347.404,52
Recebimentos Extraorçamentários (IV)	4.337.852,60	Transf. Conv. Não Rel. Educ. Saúde A. Social	876.631,80
Inscrição de Restos a Pagar Não Processados	288.386,03	Transf. FUNDEB Aplicação Remuneração 60%	8.752,98
Inscrição de Restos a Pagar Processados	153.285,97	Transf. Rec. Fund. Nacional A. Social - FNAS	15.608,04
DEMAIS CRÉDITOS E VALORES A CURTO PRAZO	464.494,38	Transf. Rec. SUS A. Méd. Alta C.Amb. Hos. p.	12.845,00
DEMAIS OBRIGAÇÕES A CURTO PRAZO	3.431.062,05	Transf. Recursos Fundo Estadual de Saúde	156.092,71
RP NÃO PROCESSADOS PAGOS	624,17	Transf. Recursos SUS p/ Vigilância Saúde	17.111,88
Saldo do Exercício Anterior (V)	6.322,310,95	Transf. Recursos SUS para Gestão do SUS	831,92
APLICAÇÕES FINANCEIRAS	5.313,018,74	Transf. Recursos do SUS p/ Atenção Básica	46.559,30
BANCO C/ MOVIMENTO	-5.024,38	Transferência do Salário - Educação	353,70
BANCOS C/ VINCULADAS	274.089,34	Transferências Financeiras Concedidas (VIII)	
POUPANÇA	740.227,25	TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS CONCEDIDAS	2.000.000,00
		Pagamentos Extraorçamentários (X)	
		RP NÃO PROCESSADOS PAGOS	245.986,36
		RP PROCESSADOS PAGOS	110.288,75

INGRESSOS		DISPÊNDIOS	
ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual
		Pagamentos Extraorçamentários (X)	
TOTAL (VI) = (I+II+III+IV+V)	56.411.885,76	DEMAIS CRÉDITOS E VALORES A CURTO PRAZO	480.531,47
		DEMAIS OBRIGAÇÕES A CURTO PRAZO	3.580.131,46
		Saído para o Exercício Seguinte (XI)	6.817.554,24
		APLICAÇÕES FINANCEIRAS	6.486.590,12
		BANCO C/ MOVIMENTO	2.396,18
		BANCOS C/ VINCULADAS	175.684,61
		POUPANÇA	152.883,33
		TOTAL (XII) = (VI+VII+III+IX+X+XI)	56.411.885,76

ANEXO III - Demonstração das Variações Patrimoniais 2018.

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS 2018	
VARIAÇÕES PATRIMONIAIS AUMENTATIVAS	45.706.752,81
IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIA	4.288.371,52
IMPOSTOS	4.068.674,29
TAXAS	219.697,23
TRANSFERÊNCIAS E DELEGAÇÕES RECEBIDAS	733.650,87
TRANSFERÊNCIAS INTRAGOVERNAMENTAIS	733.650,87
OUTRAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS AUMENTATIVAS	40.684.730,42
RESULTADO POSITIVO DE PARTICIPAÇÕES	306.890,37
DIVERSAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS AUMENTATIVAS	40.377.840,05
VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS	51.846.737,33
PESSOAL E ENCARGOS	21.985.537,87
REMUNERAÇÃO A PESSOAL	18.232.370,92
ENCARGOS PATRONAIS	3.473.752,57
OUTRAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS - PESSOAL E ENCARGOS	279.414,38
BENEFÍCIOS PREVIDENCIÁRIOS E ASSISTENCIAIS	322.770,33
APOSENTADORIAS E REFORMAS	291.140,19
OUTROS BENEFÍCIOS PREVIDENCIÁRIOS E ASSISTENCIAIS	31.630,14
USO DE BENS, SERVIÇOS E CONSUMO DE CAPITAL FIXO	13.120.028,42
USO DE MATERIAL DE CONSUMO	3.642.810,74
SERVIÇOS	9.477.217,68
VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS FINANCEIRAS	215.410,44
JUROS E ENCARGOS DE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS OBTIDOS	215.410,44
TRANSFERÊNCIAS E DELEGAÇÕES CONCEDIDAS	5.136.297,10
TRANSFERÊNCIAS INTRAGOVERNAMENTAIS	2.000.000,00
TRANSFERÊNCIAS A INSTITUIÇÕES PRIVADAS	3.134.867,10
EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DELEGADA	1.430,00
DESVALORIZAÇÃO E PERDA DE ATIVOS E INCORPORAÇÃO DE PASSIVOS	10.180.101,96
DESINCORPORAÇÃO DE ATIVOS	10.180.101,96
TRIBUTÁRIAS	595.966,61
IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIA	595.966,61
OUTRAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS	290.624,60
PREMIAÇÕES	56.820,54
DIVERSAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS	233.804,06

ANEXO IV - Balanço Orçamentário 2017.

RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS	PREVISÃO INICIAL (a)	PREVISÃO ATUALIZADA (b)	RECEITAS REALIZADAS (c)	SALDO d = (c-b)
RECEITAS CORRENTES	39.053.619,74	39.053.619,74	39.633.812,27	580.192,53
Receita Tributária	4.216.000,00	4.216.000,00	4.852.652,31	636.652,31
Impostos	3.646.000,00	3.646.000,00	4.044.734,27	398.734,27
Taxas	570.000,00	570.000,00	807.918,04	237.918,04
Receitas de Contribuições	1.290.000,00	1.290.000,00	1.319.065,01	29.065,01
Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública	1.290.000,00	1.290.000,00	1.319.065,01	29.065,01
Receita Patrimonial	456.920,00	456.920,00	489.848,89	32.928,89
Receitas Imobiliárias	3.200,00	3.200,00	0,00	-3.200,00
Receitas de Valores Mobiliários	453.720,00	453.720,00	489.848,89	36.128,89
Receita de Serviços	140.000,00	140.000,00	104.260,16	-35.739,84
Transferências Correntes	32.619.199,74	32.619.199,74	32.374.101,12	-245.098,62
Transferências Intergovernamentais	32.402.500,84	32.402.500,84	32.256.561,12	-145.939,72
Transferências de Convênios	216.698,90	216.698,90	117.540,00	-99.158,90
Outras Receitas Correntes	331.500,00	331.500,00	493.884,78	162.384,78
Multas e Juros de Mora	76.100,00	76.100,00	69.333,77	-6.766,23
Indenizações e Restituições	500,00	500,00	40.822,71	40.322,71
Receita da Dívida Ativa	127.100,00	127.100,00	175.226,97	48.126,97
Receitas Diversas	127.800,00	127.800,00	208.501,33	80.701,33
RECEITAS DE CAPITAL	11.933.485,05	11.933.485,05	4.524.351,81	-7.409.133,24
Alienação de Bens	640.000,00	640.000,00	2.284.993,61	1.644.993,61
Alienação de Bens Móveis	40.000,00	40.000,00	64.450,00	24.450,00
Alienação de Bens Imóveis	600.000,00	600.000,00	2.220.543,61	1.620.543,61
Transferências de Capital	11.293.485,05	11.293.485,05	2.239.358,20	-9.054.126,85
Transferências Intergovernamentais	534.296,67	534.296,67	0,00	-534.296,67
Transferências de Convênios	10.759.188,38	10.759.188,38	2.239.358,20	-8.519.830,18
SUBTOTAL DAS RECEITAS (I)	50.987.104,79	50.987.104,79	44.158.164,08	-6.828.940,71
REFINANCIAMENTO (II)	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 (III) = (I + II)	50.987.104,79	50.987.104,79	44.158.164,08	-6.828.940,71
DEFICIT (IV)	-	4.742.564,66	-	-
TOTAL (V) = (III + IV)	50.987.104,79	55.729.669,45	44.158.164,08	-11.571.505,37
SALDOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES (UTILIZADOS PARA CRÉDITOS ADICIONAIS)	-	4.471.477,52	3.062.636,95	-
Superávit Financeiro	-	4.471.477,52	3.062.636,95	-
Reabertura de Créditos Adicionais	-	0,00	0,00	-

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	36.118.352,94	39.915.722,15	37.524.231,58	37.259.523,32	37.172.293,89	2.391.490,57
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS	21.158.535,45	21.361.329,46	20.947.984,87	20.947.984,87	20.947.804,21	413.344,59
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA	220.000,00	165.287,00	165.286,73	165.286,73	165.286,73	0,27
OUTRAS DESPESAS CORRENTES	14.739.817,49	18.389.105,69	16.410.959,98	16.146.251,72	16.059.202,95	1.978.145,71
DESPESAS DE CAPITAL	12.708.751,85	15.813.947,30	5.201.060,94	5.164.378,20	5.141.053,88	10.612.886,36
INVESTIMENTOS	11.878.751,85	13.695.556,32	3.082.861,50	3.046.178,76	3.022.854,44	10.612.694,82
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA	830.000,00	2.118.390,98	2.118.199,44	2.118.199,44	2.118.199,44	191,54
RESERVA DE CONTINGÊNCIA OU R	120.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

DESPESAS ORÇAMENTÁRIAS	DOTAÇÃO INICIAL (e)	DOTAÇÃO ATUALIZADA (f)	DESPESAS EMPENHADAS (g)	DESPESAS LIQUIDADAS (h)	DESPESAS PAGAS (i)	SALDO DA DOTAÇÃO (j) = (f-g)
RESERVA DE CONTINGÊNCIA OU	120.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBTOTAL DAS DESPESAS (VI)	48.947.104,79	55.729.669,45	42.725.292,52	42.423.901,52	42.313.347,77	13.004.376,93
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA/ REFINANCIAMENTO (VII)	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	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Dívidas	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	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Outras Dívidas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (VIII) = (VI + VII)	48.947.104,79	55.729.669,45	42.725.292,52	42.423.901,52	42.313.347,77	13.004.376,93
SUPERÁVIT (IX)	2.040.000,00	-	1.432.871,56	-	-	-1.432.871,56
TOTAL (X) = (VIII + IX)	50.987.104,79	55.729.669,45	44.158.164,08	42.423.901,52	42.313.347,77	11.571.505,37

ANEXO 1 - DEMONSTRATIVO DE EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS:

RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS	INSCRITOS		LIQUIDADOS (c)	PAGOS (d)	CANCELADOS (e)	SALDO (f) = (a+b-d-e)
	EM EXERCÍCIOS ANTERIORES (a)	EM 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR (b)				
DESPESAS CORRENTES	0,00	55.743,10	29.072,89	29.072,89	26.670,21	0,00
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
OUTRAS DESPESAS CORRENTES	0,00	55.743,10	29.072,89	29.072,89	26.670,21	0,00
DESPESAS DE CAPITAL	0,00	79.094,82	78.844,82	78.844,82	250,00	0,00
INVESTIMENTOS	0,00	79.094,82	78.844,82	78.844,82	250,00	0,00
INVERSÕES FINANCEIRAS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	0,00	134.837,92	107.917,71	107.917,71	26.920,21	0,00

ANEXO 2 - DEMONSTRATIVO DE EXECUÇÃO DOS RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS LIQUIDADOS:

RESTOS A PAGAR PROCESSADOS E NÃO PROCESSADOS LIQUIDADOS	INSCRITOS		PAGOS (c)	CANCELADOS (d)	SALDO (e) = (a+b-c-d)
	EM EXERCÍCIOS ANTERIORES (a)	EM 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR (b)			
DESPESAS CORRENTES	4.397,80	85.182,37	84.277,95	0,00	5.302,22
PESSOAL E ENCARGOS SOCIAIS	0,00	52.715,20	52.715,20	0,00	0,00
JUROS E ENCARGOS DA DÍVIDA	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
OUTRAS DESPESAS CORRENTES	4.397,80	32.467,17	31.562,75	0,00	5.302,22
DESPESAS DE CAPITAL	16.120,40	0,00	0,00	0,00	16.120,40
INVESTIMENTOS	16.120,40	0,00	0,00	0,00	16.120,40
INVERSÕES FINANCEIRAS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
AMORTIZAÇÃO DA DÍVIDA	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	20.518,20	85.182,37	84.277,95	0,00	21.422,62

ANEXO V - Balanço Financeiro 2017.

INGRESSOS		DISPÊNDIOS	
ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual	ESPECIFICAÇÃO	Exercício Atual
Receita Orçamentária (I)	44.158.164,08	Despesas Orçamentária (VII)	42.725.292,52
Ordinária	20.858.671,34	Ordinária	13.386.663,77
Vinculada	23.299.492,74	Vinculada	29.338.628,75
ALIENA	2.318.844,88	ALIENA	1.518.147,50
BLAFB	34.125,44	Alienação de Bens	428.238,59
BLATB	1.845.644,84	BLAFB	34.123,26
BLGES	116,28	BLATB	1.847.619,67
BLMAC	52.626,15	BLMAC	142.476,92
BLVGS	258.600,47	BLVGS	252.500,05
CIDE	50.289,70	CIDE	53.382,26
CONVÊNIO DA EDUCAÇÃO	126.917,65	Cont. Custeio Serv. Iluminação Púb.- COSIP	99.995,00
CONVÊNIO DA SAÚDE	177,15	CONVÊNIO DA EDUCAÇÃO	129.635,43
COSIP	1.360.049,33	COSIP	985.491,22
ENSINO 25%	2.697.827,92	ENSINO 25%	4.960.820,24
FEAS	23.883,02	FEAS	23.984,42
FEB 60%	5.033.844,79	FEB 60%	5.068.272,73
FININV	2.090,47	FININV	23.324,32
FNAS	464.282,68	FNAS	242.313,70
MULTA	4.111,95	MULTA	1.300,00
OUTROS CONVÊNIO	2.318.625,91	Outras Transferências de Recursos do SUS	627,95
OUTROS RECURSOS FNDE	13.603,91	OUTROS CONVÊNIO	968.000,94
OUTSUS	30,62	PDDE	1.200,00
PDDE	1.215,23	PNAE	165.320,88
PNAE	165.331,57	PNATE	40.030,22
PNATE	39.374,78	QESE	401.097,22
QESE	389.367,82	Receitas Imp. Transf. Imp. Vinc. Saúde	760.559,34
SAÚDE 15%	4.550.852,77	SAÚDE 15%	8.598.064,28
SERVIÇOS DE SAÚDE	104.260,16	SUSEST	1.275.209,26
SUSEST	1.443.397,25	Transf. Conv. Não Rel. Educ. Saúde A. Social	745.023,89
Transferências Financeiras Recebidas (II)	549.419,88	Transf. Convênios Vinculados à Educação	34.291,57
TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS RECEBIDAS	549.419,88	Transf. Rec. SUS Invest. Rede Serv. Saúde	63.114,09
Recebimentos Extraorçamentários (IV)	4.275.798,12	Transf. Rec. Fund. Nacional A. Social - FNAS	47.107,27
Inscrição de Restos a Pagar Não Processados	301.391,00	Transf. Rec. SUS A. Méd. Alta C. Amb. Hosp.	8.112,00
Inscrição de Restos a Pagar Processados	110.553,75	Transf. Recursos FNDE Referentes ao PDDE	3.523,80
DEMAIS CRÉDITOS E VALORES A CURTO PRAZO	449.617,84	Transf. Recursos Fundo Estadual de Saúde	230.135,13
DEMAIS OBRIGAÇÕES A CURTO PRAZO	3.414.235,53	Transf. Recursos SUS p/ Vigilância Saúde	2.524,84
Saldo do Exercício Anterior (V)	5.772.302,90	Transf. Recursos do SUS p/ Atenção Básica	183.060,76
APLICAÇÕES FINANCEIRAS	5.112.701,28	Transferências Financeiras Concedidas (VIII)	1.773.806,76
BANCO C/ MOVIMENTO	742,33	TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS CONCEDIDAS	1.773.806,76
BANCOS C/ VINCULADAS	5.196,09	Pagamentos Extraorçamentários (X)	3.934.274,75
POUPANÇA	653.663,20	RP NÃO PROCESSADOS PAGOS	107.917,71
		RP PROCESSADOS PAGOS	84.277,95
		DEMAIS CRÉDITOS E VALORES A CURTO PRAZO	446.921,25
		DEMAIS OBRIGAÇÕES A CURTO PRAZO	3.295.157,84

INGRESSOS		DISPÊNDIOS	
ESPECIFICAÇÃO	Exercicio Atual	ESPECIFICAÇÃO	Exercicio Atual
		Saldo para o Exercício Seguinte (XI)	6.322.310,95
TOTAL (VI) = (I+II+III+IV+V)	54.755.684,98	APLICAÇÕES FINANCEIRAS	5.313.018,74
		BANCO C/ MOVIMENTO	-5.024,38
		BANCOS C/ VINCULADAS	274.089,34
		POUPANÇA	740.227,25
		TOTAL (XI) = (VII+VIII+IX+X+XI)	54.755.684,98

ANEXO VI - Demonstração das Variações Patrimoniais 2017.

DEMONSTRAÇÃO DAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS	
VARIAÇÕES PATRIMONIAIS AUMENTATIVAS	59.480.449,22
IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIA	5.241.670,82
IMPOSTOS	1.744.406,43
TAXAS	3.497.264,39
VARIAÇÕES PATRIMONIAIS AUMENTATIVAS FINANCEIRAS	18.450,17
REMUNERAÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS E APLICAÇÕES FINANCEIRAS	18.450,17
TRANSFERÊNCIAS E DELEGAÇÕES RECEBIDAS	549.419,88
TRANSFERÊNCIAS INTRAGOVERNAMENTAIS	549.419,88
VALORIZAÇÃO E GANHOS COM ATIVOS E DESINCORPORAÇÃO DE PASSIVOS	5.217.502,65
GANHOS COM ALIENAÇÃO	2.284.993,61
GANHOS COM INCORPORAÇÃO DE ATIVOS	2.745.162,05
GANHOS COM DESINCORPORAÇÃO DE PASSIVOS	187.346,99
OUTRAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS AUMENTATIVAS	48.453.405,70
DIVERSAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS AUMENTATIVAS	48.453.405,70
VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS	43.333.569,23
PESSOAL E ENCARGOS	20.510.021,80
REMUNERAÇÃO A PESSOAL	16.980.039,15
ENCARGOS PATRONAIS	3.239.325,10
OUTRAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS - PESSOAL E ENCARGOS	290.657,55
BENEFÍCIOS PREVIDENCIÁRIOS E ASSISTENCIAIS	478.891,84
APOSENTADORIAS E REFORMAS	284.922,25
OUTROS BENEFÍCIOS PREVIDENCIÁRIOS E ASSISTENCIAIS	193.969,59
USO DE BENS, SERVIÇOS E CONSUMO DE CAPITAL FIXO	12.042.232,73
USO DE MATERIAL DE CONSUMO	3.429.160,74
SERVIÇOS	8.613.071,99
VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS FINANCEIRAS	202.290,95
JUROS E ENCARGOS DE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS OBTIDOS	202.290,95
TRANSFERÊNCIAS E DELEGAÇÕES CONCEDIDAS	4.654.828,96
TRANSFERÊNCIAS INTRAGOVERNAMENTAIS	1.773.806,76
TRANSFERÊNCIAS A INSTITUIÇÕES PRIVADAS	2.880.982,20
EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DELEGADA	40,00
DESVALORIZAÇÃO E PERDA DE ATIVOS E INCORPORAÇÃO DE PASSIVOS	25.300,00
DESINCORPORAÇÃO DE ATIVOS	25.300,00
TRIBUTÁRIAS	532.413,07
IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIA	532.413,07
OUTRAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS	4.887.589,88
PREMIAÇÕES	49.548,60
DIVERSAS VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS	4.838.041,28
RESULTADO PATRIMONIAL DO PERÍODO	16.146.879,99