

Análise por meio de Indicadores Patrimoniais, Financeiros e Orçamentários da Prefeitura de Patos de Minas

Analysis Through Equity Indicators, Economic and Budgetary the Municipality of Patos de Minas

Geovane Camilo dos Santos¹
Sandro ângelo de Andrade²

Resumo:

Os gestores públicos muitas vezes possuem pouco conhecimento para interpretar as demonstrações contábeis da entidade pública. Esse trabalho possui o objetivo de analisar a situação da prefeitura de Patos de Minas, no setor patrimonial, financeiro e orçamentário no período de 2007 a 2012. Também irá verificar se ela tem capacidade de cobrir todas suas despesas por meio das receitas, além de analisar os bens e direitos versus as obrigações. Para o seu desenvolvimento utilizou-se uma pesquisa bibliográfica e pesquisa documental que buscou conhecer os tipos de documentos e provas existentes sobre o tema proposto. O presente estudo valeu-se de uma análise quantitativa, em que buscou os dados presentes nos balanços da prefeitura de Patos de Minas – Administração Direta - e os quantificou para obter os indicadores patrimoniais, orçamentários e financeiros. Os dados foram fornecidos pelo setor contábil da prefeitura do município em estudo. Por meio da análise, percebeu-se que a situação patrimonial não circulante da prefeitura é satisfatória, pois em todos os anos o quociente teve valor acima de 1,00, mas no circulante isto não foi possível em todos os anos, apenas em 2008. Na situação orçamentária nota-se desequilíbrio entre a execução da receita estimada e arrecadada e despesa orçada e realizada, mas apresentou resultado positivo na execução orçamentária, fato que não aconteceu apenas em 2007. A situação financeira é considerada satisfatória, apesar de o ente público apresentar déficit na execução de capital.

PALAVRAS-CHAVE: Demonstrações Contábeis. Balanços Públicos. Indicadores.

Abstract:

Public managers often have little knowledge to interpret the financial statements of a public entity. This work has the objective of analyzing the situation of the Patos de Minas city of, in real asset, financial and budget for the period 2007-2012. It will also check if it has the capacity to cover all your expenses through revenue, and analyzing the assets and rights versus obligations. For its development we used a bibliographic and documentary research that aimed to know the types of documents and existing evidence on the proposed topic. This study drew on a quantitative analysis that sought data on the balance sheets of the present of Patos de Minas city - Direct Administration - and quantified to obtain the asset indicators, budget and financial. The data were provided by the accounting industry's municipal council under study. Through the analysis, it was realized that the assets noncurrent city hall is satisfactory, because in all the years the ratio has a value above 1.00, but this was not as current as possible in all the years, only in 2008. In the budget situation is noted imbalance between the implementation of estimated revenues and budgeted expenditure and collected and held, but showed positive results in budget execution, which did not happen until 2007.

1- geovane_camilo@yahoo.com.br

2-sandroangelo@unipam.edu.br

The financial situation is satisfactory, although the public body present deficit in the financial execution.

Keywords: Financial Statements. Public balance sheets. Indicators.

1 Introdução

O setor contábil das entidades públicas passou por um processo de valorização ao longo dos últimos anos, em face o processo de convergências da contabilidade do setor público às normas internacionais e à necessidade de obter informações de melhor qualidade, que podem contribuir na gestão administrativa e financeiras do setor público.

As demonstrações contábeis do setor público gradativamente passam a serem instrumentos de análise gerencial, contribuindo para o acompanhamento de indicadores de atividades nos seus mais diversos setores. Uma dificuldade ainda encontrada, está relacionada com a falta de conhecimento e/ou entendimento dos gestores públicos quanto às informações geradas pela contabilidade.

Uma forma de amenizar esta situação e gerar informações mais compreensíveis para os gestores é a utilização de indicadores, utilizando dados gerados pela contabilidade. Os indicadores têm uma importância muito grande, pois eles trazem a situação do ente público no âmbito financeiro, patrimonial e orçamentário sem a necessidade de apresentação de valores, facilitando o entendimento dos usuários, mesmo não detendo conhecimentos específicos sobre contabilidade no setor público.

De acordo com Gomes e Salas (1997) os indicadores permite avaliar ao longo dos períodos e de forma simplificada o desempenho dos responsáveis pela administração do órgão público. Mediante, a análise dos desvios, medidas absolutas ou percentuais, obtidos da diferença entre os objetivos iniciais e os resultados alcançados.

Como no setor público as demonstrações são segmentadas nos sistemas, orçamentário, financeiro e patrimonial, várias informações podem ser retiradas e transformadas em indicadores: orçamentários, financeiros e patrimoniais, o que torna mais fácil a compreensão pelos usuários.

Platt Neto (2002) e Kohama (2006a) realizaram estudos sobre a utilização de indicadores no setor público, constituídos de real. Os indicadores são encontrados por meio da divisão de valores, constantes em contas dos balanços das entidades públicas

Este estudo tem por objetivo analisar os indicadores ou quocientes do Balanço Orçamentário, Financeiro e Patrimonial do município de Patos de Minas no período de 2007 a 2012, utilizando a metodologia definida por Kohama (2006a). Por meio desta análise será possível verificar se a prefeitura no período em estudo, conseguiu cumprir com seu objetivo social de executar tudo o que arrecadou, além de arrecadar todo o valor estimado, e será possível também conhecer a situação do ente público, principalmente, no que tange ao patrimônio.

A geração de informações que levem a um melhor entendimento da atividade pública pelos usuários, constitui ainda, instrumento essencial para o acompanhamento, fiscalização e reavaliação do plano de governo determinado pelos gestores.

O presente artigo possui cinco seções: a primeira é esta introdução, a segunda é a revisão da literatura, em que apresenta uma contextualização dos assuntos referentes ao presente trabalho. A terceira parte é a metodologia que define os tipos de pesquisas que foram utilizadas no trabalho, além de apresentar a maneira utilizada para conseguir os dados e como foi realizada seu tratamento. Na quarta parte será apresentado os resultados encontrados com

a presente pesquisa e a discussão destes e conclui com as considerações finais do trabalho, que trará novas propostas de pesquisas.

2 Revisão da Literatura

A Contabilidade é a ciência que possui a finalidade de registrar o patrimônio das entidades, por prestar informações aos usuários que necessitam delas para tomar decisões. Ela é uma das ciências mais antigas que se tem origem, anterior à vinda de Jesus Cristo ao mundo pela primeira vez. Existem indícios do uso da Contabilidade há mais de seis milênios antes de Cristo Jesus. (IUDÍCIBUS, 2000).

A ciência contábil possui várias ramificações, entre elas se destaca a Contabilidade Pública, responsável por registrar, aplicar as normas de contabilidade do setor público e responsável pelas movimentações contábeis dos entes públicos. Ela também versa sobre informações a sociedade, no que se refere à transparência e acessibilidade, tornando público a situação da entidade pública. (LIMA; CASTRO, 2000).

A gestão de um órgão público possui todas as suas atividades baseadas num planejamento, que é conhecido como orçamento. O planejamento é uma das funções gerenciais mais simples, para obter sucesso nas operações é preciso existir a habilidade de utilizá-lo. (FIGUEIREDO; CAGGIANO, 2004).

O planejamento orçamentário nas entidades públicas sempre foi necessário, mas ultimamente ele tornou fundamental, devido à preocupação dos setores que representam a sociedade. As principais preocupações são: a maneira que o ente público utiliza para administrar as suas contas públicas, o controle do déficit e o equilíbrio das contas. (ANDRADE *et al*, 2005).

Para a elaboração do orçamento utiliza-se das receitas e despesas. As receitas num sentido amplo é o ingresso de recursos ao patrimônio do órgão público, de forma mais específica a entrada de recursos financeiros, que provoca o aumento das disponibilidades. (PISCITELLI; TIMBÓ, 2008). Para que seja realizada a arrecadação das receitas é necessário leis, contratos ou outra forma de título que deem este poder ao órgão público. (KOHAMA 2006b).

As despesas são caracterizadas pela saída de recursos do patrimônio da entidade pública, de forma específica dos recursos financeiros, imediata, reduzindo as disponibilidades ou mediata reconhecendo a obrigação. (PISCITELLI; TIMBÓ, 2008).

Os confrontos entre as receitas e as despesas dos órgãos públicos serão demonstrados “no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial.” (BRASIL, 1964).

O Balanço Orçamentário (BO) possui a sua “origem na escrituração do sistema orçamentário, e apura o superávit ou déficit orçamentário previsto e executado. Tal resultado é oriundo da comparação entre receitas e despesas, tanto as previstas quanto as realizadas.” (PLATT NETO, 2002, p. 138).

O Balanço Financeiro (BF) possui dois lados, ingressos compostos de Receitas Orçamentárias e Recebimentos Extraordinários, e dispêndios compostos de Despesa Orçamentária e Pagamentos Extraorçamentários. O objetivo é obter um equilíbrio, que é possível devido à inclusão do saldo do exercício anterior nos ingressos e saldo do exercício seguinte nos dispêndios. (BRASIL, 2011).

O Balanço Patrimonial (BP) demonstra “a situação das contas que formam o Ativo e Passivo de uma entidade.” (ANDRADE, 2002, p. 257). De acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), o Balanço Patrimonial é “estruturado em Ativo, Passivo e Patrimônio Líquido, tem por objetivo evidenciar qualitativa e quantitativamente a situação patrimonial da entidade pública.” (CFC, 2013, p. 4).

Portanto, os Balanços Orçamentários, Financeiros e Patrimoniais são as principais demonstrações contábeis que o ente público utiliza para divulgar sua situação; tanto para os gestores, quanto para a população como é obrigação, de acordo com as NBCASP, “as Demonstrações Contábeis de cada exercício financeiro devem ser publicadas com a apresentação dos valores correspondentes ao exercício anterior.” (CFC, 2013, p. 4).

Muitas vezes os gestores públicos “possuem uma grande dificuldade em compreender e interpretar as informações provenientes dos balanços públicos” (TREVISAN *et al*, 2009, p. 1). Para suprir esta dificuldade foram criados os indicadores, que ajudam a compreender e facilitar a interpretação das informações contábeis.

Os indicadores têm sua origem junto ao surgimento da estatística no mundo. E surgiram como uma “necessidade da sociedade avaliar a si própria em relação às mudanças ocorridas durante um determinado tempo.” (ALMEIDA, 2008, p. 21). Os indicadores são importantes meios para estabelecer critérios de comparações, em períodos diferentes, ajudando o governo a ter melhor controle e direção da situação do município.

Os indicadores são importantes, devido permitirem comparar a situação de um município em períodos diferentes, sendo, portanto, bons instrumentos para controle da gestão e verificação da eficácia e eficiência da administração pública.

Os indicadores passaram a ser utilizados no final da década de 1990 pelas gestões governamentais, possibilitando a implementação e a discussão de políticas públicas (ALMEIDA, 2008). No Brasil, os indicadores surgiram para serem os “responsáveis pela demanda de políticas públicas que possam suportar as mudanças sociais.” (ALMEIDA, 2008, p. 22).

Segundo Lima e Castro (2000), quando os contadores dos entes públicos possuírem os valores dos balanços públicos da entidade, eles deverão transformar estes valores em indicadores e informes periódicos para ser utilizados na tomada de decisões.

Enfim, os indicadores dos balanços das entidades públicas possuem grande importância, pois eles demonstram a situação do ente público sem a necessidade de apresentação de valores, facilitando o entendimento dos usuários. Existem vários indicadores, os principais são os definidos por Platt Neto (2002) e Kohama (2006a).

Platt Neto (2002) apresenta seis painéis de indicadores: Indicadores de Receita (que apresenta o perfil da receita municipal através da observação do valor monetário das receitas orçamentárias). Indicadores de Despesa Econômica (que demonstra o perfil da despesa orçamentária municipal através da classificação econômica). Indicadores da Despesa por Funções de governo (apresenta o perfil da despesa orçamentária municipal por meio da classificação funcional). Indicadores Patrimoniais (indica o perfil do patrimônio contábil do município, por meio da observação do valor monetário dos bens mais importantes). Indicadores Orçamentários, Financeiros e Patrimoniais (demonstram indicadores que envolva elementos orçamentários, financeiros e patrimoniais, com base nos demonstrativos contábeis existentes). Indicadores Fiscais (demonstram os indicadores que ajuda no diagnóstico da situação fiscal do município).

Kohama (2006a) apresentam 18 indicadores para os balanços públicos. Para o Balanço Orçamentário são 5 quocientes, sendo neste artigo utilizados 3 indicadores. No caso do Balanço Financeiro existem 7 indicadores, sendo aproveitados neste trabalho 4 quocientes. E para o Balanço Patrimonial existem 6 indicadores, sendo utilizados neste artigo 2. Utilizar-se-ão os indicadores apresentados por Kohama (2006a), devido eles tratar de forma mais clara sobre os Balanços Orçamentários, Balanços Patrimoniais, e Balanços Financeiros, mas lembrando da existência dos definidos por Platt Neto (2002).

No Balanço Orçamentário, serão utilizados três quocientes: Quociente de Execução da Receita (QER), Quociente de Execução da Despesa (QED) e Quociente do Resultado Orçamentário (QRO).

O QER é obtido através da divisão da receita executada pela receita prevista. Se o resultado for 1, significa que a receita executada é igual à receita prevista, ou seja, a arrecadação foi igual ao valor previsto no orçamento. Se o resultado for maior que 1 verificar-se-á um excesso de arrecadação, ou seja, o que foi arrecadado é superior ao previsto. Quando o quociente for inferior a 1 resultará num déficit de arrecadação, ou seja, o valor arrecadado foi inferior ao valor estimado no orçamento.

O segundo quociente, QED é definido pela divisão da despesa executada pela despesa fixada. De acordo Kohama (2006a) o resultado que aparecerá na maioria das vezes é inferior a 1, ou seja, o valor da despesa que foi legalmente autorizada foi maior que o valor gasto como despesa executada. Quando a execução da despesa é inferior ao valor fixado no orçamento resultará em uma economia orçamentária.

Se o resultado for igual 1 significa que “o total das dotações orçamentárias autorizadas foi utilizado por meio de empenhos.” (KOHAMA, 2006a, p.147). O resultado de quociente maior que 1, jamais poderá ocorrer, caso aconteça é porque existe a execução de despesa sem autorização legal (KOHAMA, 2006a).

O QRO, segundo Kohama (2006a, p. 148) é para “demonstrar quanto da receita executada serve de cobertura para a despesa executada.”. Este quociente visa verificar se houve superávit ou déficit orçamentário, e para chegar ao resultado realiza a divisão da receita executada pela despesa executada.

Os resultados poderão ser iguais a 1, maior que 1 e menor que 1. Quando for igual a 1 é porque a receita executada é igual à despesa executada. Quando ocorrer de ser maior que 1 haverá um superávit orçamentário de execução (KOHAMA, 2006a). E se inferior a 1 será considerado um déficit do orçamento, e segundo Kohama (2006a), este é o mais comum de aparecer.

Quando o ente público confronta o valor das despesas autorizadas com as receitas “pode-se analisar a postura da administração frente à autorização legislativa que limita a ação do dirigente (que nada poderá fazer quanto ao que foi autorizado ao que exceder o limite da autorização).” (LIMA; CASTRO, 2000, p. 156).

Na análise do Balanço Financeiro utilizarão quatro quocientes: Quociente Financeiro Real da Execução Orçamentária (QFEO), Quociente da Execução Orçamentária Corrente (QEOC), Quociente da Execução Orçamentária de Capital (QECCA) e Quociente do Resultado dos Saldos Financeiros (QRSF). E seu objetivo é “demonstrar os resultados dos movimentos financeiros do exercício.” (VIARO; BOSÍSIO, 2003, p. 99).

O primeiro quociente tem a finalidade de demonstrar a relação entre receita orçamentária recebida e a despesa orçamentária paga, que é obtida pela despesa orçamentária menos os restos a pagar inscritos no exercício, o serviço da dívida a pagar e os depósitos que passam para o próximo exercício. (KOHAMA, 2006a).

Se o resultado encontrado for igual a 1 será considerado normal, configurando numa “igualdade na execução orçamentária e financeira, se fosse utilizado o regime de caixa também para a Despesa Orçamentária.” (KOHAMA, 2006a, p. 159). O melhor resultado é maior que 1, pois assim, a receita orçamentária é maior que a despesa orçamentária paga, indicando que houve restos a pagar para o próximo exercício, sendo processados ou não processados, e neste caso haveria um superávit na execução orçamentária e financeira (KOHAMA, 2006a).

Por outro lado se o resultado for menor que 1 significa que o pagamento foi superior à arrecadação ocorrendo um déficit na execução orçamentária e financeira, este valor é preocupante, e conseqüentemente pressupõe-se que ela foi paga com recursos da receita extraorçamentária (KOHAMA, 2006a).

O segundo quociente é utilizado para verificar se as receitas correntes são suficientes para cobrir as despesas correntes. Segundo Kohama (2006a) se isso não ocorrer será necessário o uso das receitas de capital para cobrir os recursos correntes.

Quando este quociente for superior a 1, significa que a receita corrente arrecadada é superior a despesa corrente realizada. Se o resultado do quociente for igual a 1, haverá equilíbrio, pois a quantidade arrecadada será igual às despesas realizadas. Finalmente o quociente poderá ser menor que 1, ocorrendo um déficit corrente, ou seja, o valor arrecadado é inferior ao valor das despesas realizadas. Para chegar a este coeficiente dividem-se as Receitas Correntes pelas Despesas Correntes.

O terceiro quociente utilizado, em conformidade a Kohama (2006a) é o Quociente da Execução Orçamentária de Capital. Ele possui a função de verificar quanto da receita de capital recebida foi comprometida com o pagamento de despesas de capital.

Se o resultado encontrado for 1, existe um equilíbrio, pois a receita de capital será igual à despesa de capital realizada. (KOHAMA, 2006a). Quando for maior que 1, significa que a receita de capital arrecadada é maior que a despesa de capital realizada no exercício, havendo um superávit de capital. O último resultado possível é menor que 1, ou seja, houve um déficit de capital, mas esse valor, segundo Kohama (2006a) é normal, pois desta forma utilizará as receitas correntes para cobrir as despesas de capital. Para a obtenção deste quociente é necessário a divisão da receita de capital pela despesa de capital.

O último quociente é responsável para obter o resultado do exercício financeiro. De acordo com Kohama (2006a), este quociente mostra o que passará para o exercício seguinte em confronto com o saldo do exercício anterior.

Se o resultado for 1, é porque o “saldo que passa para o exercício seguinte é igual ao saldo do exercício anterior, demonstrando equilíbrio entre os recebimentos e os pagamentos ocorridos no exercício.” (KOHAMA, 2006a, p. 165). Se for maior que 1, significa que houve um acréscimo nas disponibilidades, ou seja, existe um superávit financeiro, em que os recebimentos do exercício são maiores que os pagamentos. Caso seja inferior a 1, significa que as disponibilidades atuais são menores do que as do exercício anterior, havendo um déficit financeiro. O quociente do resultado dos saldos financeiros é obtido pela divisão do saldo que passa para o exercício seguinte pelo saldo do exercício anterior. (KOHAMA, 2006a).

No Balanço Patrimonial serão apresentados, ainda dois quocientes: da Situação Financeira e da Situação Permanente. O objetivo destes quocientes é “demonstrar o resultado patrimonial e seu nível de endividamento no período demonstrado.” (VIARO; BOSÍSIO, 2003, p. 110).

O Quociente de Situação Financeira, de acordo com Viaro e Bosísio (2003), demonstra a quantidade dos créditos, ou seja, os valores disponíveis em caixa e os valores realizáveis tem em relação com os compromissos dos entes públicos e suas obrigações em curto prazo.

Segundo Kohama (2006a), este quociente é importante para comprovar se houve ou não o superávit financeiro, sendo que quando houver um resultado maior que 1, é porque houve um excesso de recursos financeiros, que será utilizado para cobertura dos créditos adicionais. Quando houver resultado menor que 1, é porque houve insuficiência de recursos financeiros, e quando for 1 existe a ocorrência de equilíbrio de recursos financeiros.

O cálculo desse índice é feito pela divisão do Ativo Financeiro pelo Passivo Financeiro, conforme apresentado por Kohama (2006a), mas com as NBCASP, principalmente, nas estruturas do Balanço Patrimonial, este quociente passou a ser obtido pela divisão do Ativo Circulante pelo Passivo Circulante.

O Quociente de Situação Permanente, de acordo com Kohama (2006a) é importante, para demonstrar o resultado por meio da relação da soma dos bens, créditos e

valores com a soma das obrigações em longo prazo. Com a utilização das NBCASP o nome mudou de situação permanente para situação não circulante, demonstrando a relação entre o Ativo Não Circulante e Passivo Não Circulante. O valor esperado é maior que 1, ou no mínimo igual a 1, mas ainda existe a possibilidade deste valor ser menor que 1.

Segundo Kohama (2006a), quando ocorrer do quociente ser superior a 1, é porque o grau de endividamento do órgão público é menor que os bens e direitos a um período longo. Se o valor for inferior a 1, é porque o endividamento é superior à soma dos bens e direitos, sendo assim, haverá um passivo a descoberto. E se o valor for 1, é porque o Ativo Não Circulante é igual ao Passivo Não Circulante, existindo um equilíbrio. Este quociente é obtido pela divisão do Ativo Não Circulante pelo Passivo Não Circulante.

3 Metodologia

O presente estudo foi realizado mediante o uso das pesquisas bibliográficas e documentais. A pesquisa bibliográfica busca conhecer as formas de contribuição científica que existe sobre um assunto ou fenômeno. (JUNG, 2003). Ela é realizada em “livros, enciclopédias, periódicos, ensaios críticos, dicionários e artigos científicos.” (OLIVEIRA, 2005, p. 76). A pesquisa bibliográfica teve a finalidade de deixar os leitores atualizados sobre os assuntos apresentados no presente estudo.

Já a pesquisa documental busca a informação em documentos que não passaram por nenhuma forma de tratamento científico, e entre eles cita relatórios, reportagens de jornais, revistas, etc. (OLIVEIRA, 2005).

Por se tratar de um trabalho com a utilização e quantificação de dados, existe uma abordagem quantitativa, que é a quantificação dos “dados obtidos por meio de informações coletadas através de questionários, entrevistas, observações.” (OLIVEIRA, 2005, p. 76)

O presente estudo foi elaborado com os dados dos Balanços Orçamentário, Financeiro e Patrimonial da prefeitura de Patos de Minas, no período de 2007 a 2012. Os dados necessários para a elaboração dos indicadores foram disponibilizados pelo setor contábil da prefeitura de Patos de Minas.

Após a coleta dos dados foi realizado o cálculo dos indicadores para análise, tendo como referência a metodologia desenvolvida por Kohama (2006a), para o período a ser analisado. Os indicadores foram encontrados por meio de divisão de contas dos balanços em estudo. Após a obtenção dos resultados, foi realizada a análise dos indicadores, verificando o comportamento no período.

A apresentação dos valores dos indicadores ao longo dos anos e a apresentação dos valores nos gráficos terão duas casas decimais, havendo, portanto, um arredondamento. A regra para o arredondamento adotada é: se o número da terceira casa decimal for inferior ou igual a cinco será arredondado para baixo. Se ocorrer do número ser igual ou superior a seis arredondar-se-á para cima.

4 Resultados

Com o objetivo de realizar a análise nas demonstrações contábeis da prefeitura de Patos de Minas, no período de 2007 a 2012, com foco nas demonstrações contábeis dos balanços patrimoniais, financeiros e orçamentários, foram aplicados alguns indicadores seguindo a metodologia definida por Kohama (2006a). Estes indicadores facilitam aos gestores do ente público a interpretação da situação da prefeitura.

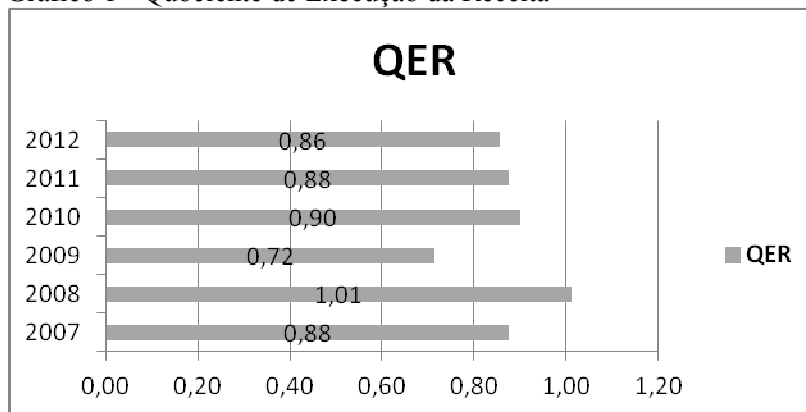
O primeiro indicador pertence ao Balanço Orçamentário e é o Quociente de Execução da Receita. Neste indicador percebe-se que a prefeitura de Patos de Minas apenas no ano de 2008 conseguiu arrecadar mais do que se planejou, nos demais anos a arrecadação

foi inferior ao planejamento de receita realizado no início de cada período. O ano de 2008 era o último da gestão municipal e por este motivo os gestores do órgão público tenham fornecido descontos nos juros para que os impostos em atraso fossem quitados.

O ano que o órgão menos arrecadou em relação ao planejamento foi no ano de 2009, isto pode ser explicado pelo fato, da mudança de governo e que o novo governo não tinha muita influência nos governos federais e estaduais para conseguir as receitas provenientes destes governos, principalmente as receitas de capitais. A diferença observada entre os dois períodos provavelmente seria reduzida se os contadores possuísem os indicadores, pois eles facilitariam para realizar uma previsão mais próxima da arrecadação.

Nos demais anos ela ficou entre 0,86 e 0,90, permitindo perceber que houve um equilíbrio entre estes anos, mesmo que a prefeitura não tenha conseguido arrecadar conforme planejado ela manteve certa uniformidade na quantidade de arrecadação em relação ao planejamento.

Gráfico 1 - Quociente de Execução da Receita



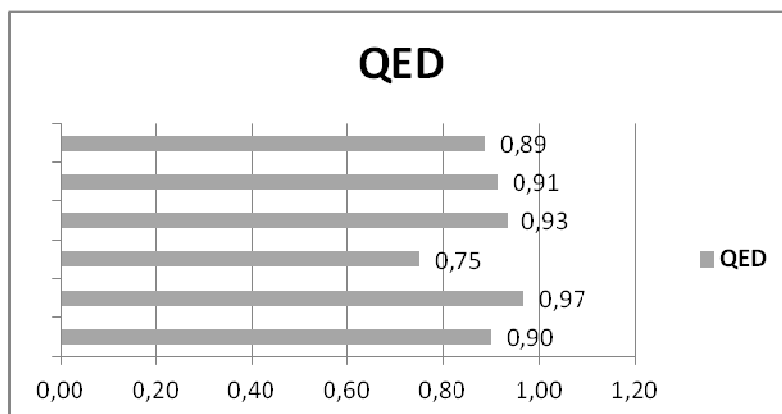
Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

O segundo indicador do Balanço Orçamentário é o Quociente de Execução da Despesa e percebe-se que nos anos de 2007, 2010 a 2012 o quociente ficou entre 0,89 e 0,93, demonstrando que a prefeitura manteve certo equilíbrio, no que planejou executar e no que foi executado.

Não foi possível verificar este equilíbrio nos anos de 2008 e 2009. Pois em 2008 foi o ano que ela mais gastou, praticamente realizando tudo que ela havia planejado. E em 2009 foi o maior valor que a prefeitura patense teve como economia orçamentária.

Estas divergências podem ser justificadas devido à mudança de gestão, pois no ano de 2008, a gestão tem que pagar tudo que ela empenha, devido a obrigação trazida pela lei 4.320 no artigo 59, §2º, que determina não poder deixar dívidas para a próxima gestão.

Gráfico 2 - Quociente de Execução da Despesa



Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

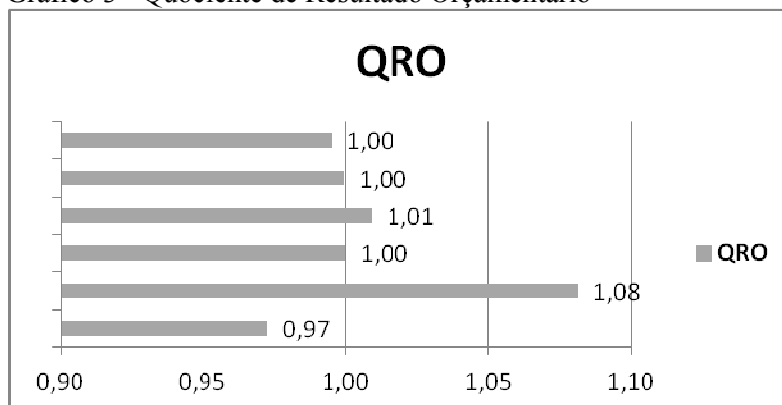
O terceiro quociente do Balanço Orçamentário é o Quociente de Resultado Orçamentário e demonstra que nos anos de 2009, 2011 e 2012 a prefeitura cumpriu com o propósito dela que é realizar a mesma quantidade que arrecadou.

Em 2007 ela teve déficit no orçamento, mas de acordo com Kohama (2006a) isto é considerado normal, já que nos anos anteriores houve superávits que entra nas despesas permitindo gastar mais, enquanto os valores das arrecadações não sofrem alterações de receitas dos anos anteriores.

E nos anos de 2008 e 2010 houve superávit orçamentário, o que não é tão comum, já que a prefeitura pode ter valores maiores para as despesas que para as receitas.

Numa análise direta pode afirmar que os melhores resultados são nos anos de 2008 e 2010, pois a prefeitura arrecadou mais que gastou. Entretanto, sem uma pesquisa qualitativa isto pode ser uma informação inverídica, pois é necessário observar se ela conseguiu realizar todas as necessidades da população. Caso tenha conseguido cumprir com esta finalidade, pode considerar a gestão eficiente, pois houve menos gastos que o previsto e todos os objetivos planejados foram cumpridos.

Gráfico 3 - Quociente de Resultado Orçamentário

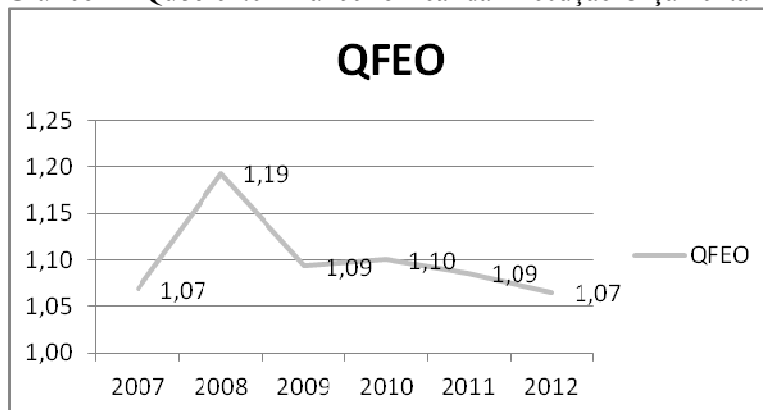


Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

No Balanço Financeiro o primeiro quociente estudado é o Quociente Financeiro Real da Execução Orçamentária, e na prefeitura de Patos de Minas, percebe-se que o melhor ano foi 2008, justamente o ano em que houve os melhores indicadores para a execução da receita em relação à despesa. Os piores anos são 2007 e 2012, em que o primeiro ano é também o pior da execução do resultado orçamentário.

Portanto, é possível determinar que as receitas orçamentárias possuem grande influência no resultado orçamentário, e isto devido a maioria das receitas serem correntes, como é observado na execução orçamentária corrente.

Gráfico 4 - Quociente Financeiro Real da Execução Orçamentária

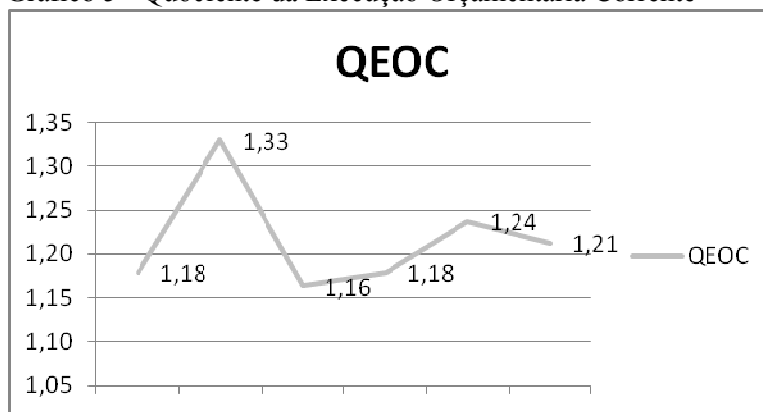


Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

O segundo quociente deste balanço é o Quociente de Execução Orçamentária Corrente, e percebe-se que em todos os anos este indicador possui valores satisfatórios, pois ele sempre é superior a 1. O pior ano foi 2009, no início da nova gestão, mostrando que o governo não manteve o mesmo ritmo de arrecadação corrente da gestão anterior, e também que as transferências correntes não vieram na mesma proporção

O melhor ano é 2008, justamente no ano que foi o último da gestão administrativa, e este trouxe o reflexo já antes estudado na execução das receitas, então, percebe-se que foram as receitas correntes que mais influenciaram no total da arrecadação da receita em relação ao planejamento, e provavelmente devido ao desconto dado nos juros dos impostos que estavam em atrasos e o aumento inesperado das receitas de transferência correntes provenientes do Estado e da União.

Gráfico 5 - Quociente da Execução Orçamentária Corrente



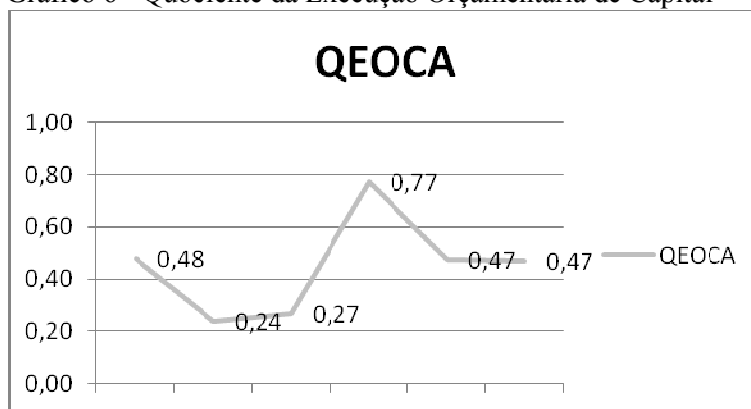
Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

O próximo quociente do Balanço Financeiro é da execução de capital e em todos os anos a prefeitura teve déficit de arrecadação de receita em relação as despesas de capital. Em 2008 o indicador teve o menor valor (0,24), sendo neste, o maior gasto necessário dos recursos correntes para cobrir as despesas de capital.

O melhor ano foi 2010 (0,77), isto pode ser devido à nova gestão ter maior “poder político”, no Estado e no Governo Federal, e o mais interessante, que este é a nova gestão

política no País e no Estado, e talvez estes tenham se disponibilizado a aumentar os valores das transferências de capitais a cidade.

Gráfico 6 - Quociente da Execução Orçamentária de Capital

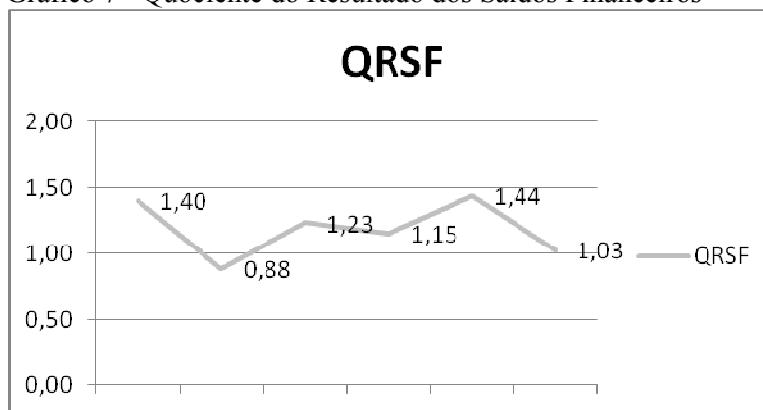


Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

O último quociente do Balanço Financeiro é o Quociente do Resultado dos Saldos Financeiros e percebe-se que apenas no ano de 2008 o quociente foi inferior a um, demonstrando, que este foi o único ano que a prefeitura não conseguiu passar para o ano subsequente um valor de caixa positivo.

O ano que é considerado o melhor é 2011, em que o valor presente de caixa foi 44% superior ao valor recebido em caixa, isto demonstra que foi o ano que a prefeitura mais conseguiu administrar o caixa, isto devido, provavelmente houve uma utilização das despesas realizadas a prazo, o que gera caixa, já que nenhum dos indicadores que poderiam interferir neste indicador, houve algum indício que provoca tal aumento.

Gráfico 7 - Quociente do Resultado dos Saldos Financeiros



Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

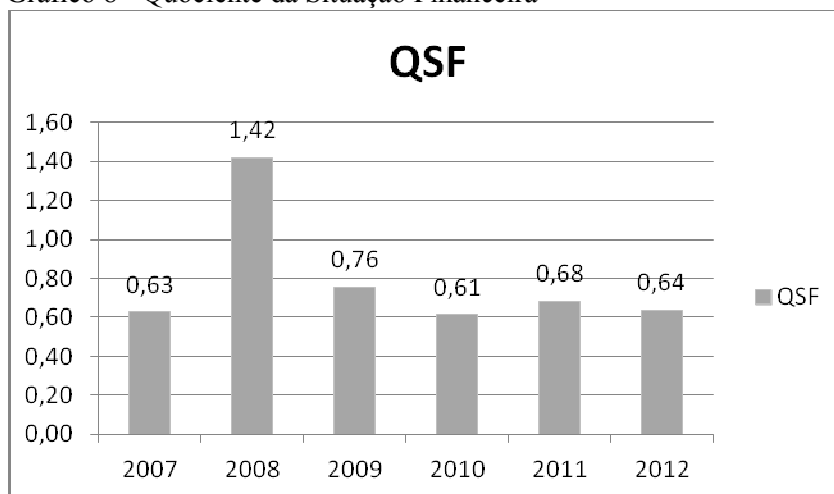
No Balanço Patrimonial o primeiro quociente estudado foi de Situação Financeira. Através da pesquisa percebe-se que apenas no ano de 2008 a prefeitura conseguiu pagar as contas do passivo circulante com recursos do ativo circulante e obter saldo positivo no ativo.

O ano de 2008 foi o último de uma gestão, e como o órgão público não pode deixar valores para o próximo prefeito pagar, não foram realizadas muitas compras o que resulta na não saída de dinheiro do financeiro, e consequentemente aumento do valor do indicador.

Na mudança de gestão do ano de 2012 percebe-se que a entidade pública não teve o mesmo zelo que a gestão anterior, pois com esta gestão o valor do indicador ficou apenas

em 0,64, indicando que a prefeitura teve valores maiores no passivo circulante que no ativo circulante.

Gráfico 8 - Quociente da Situação Financeira

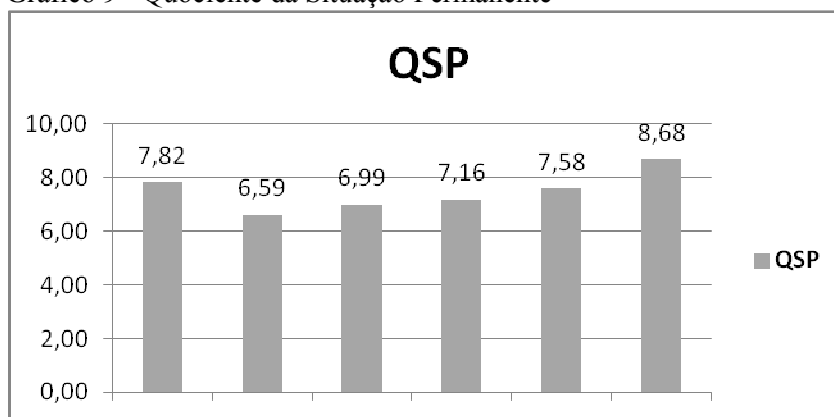


Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

No Quociente de Situação Permanente percebe-se que em todos os anos o valor do Ativo Não Circulante foi superior ao Passivo Circulante. O menor valor deste indicador é encontrado no ano de 2008 (6,59), o que pode ser justificado devido ao aumento do ativo financeiro, ou seja, a prefeitura não comprou para o Ativo Não Circulante e também vendeu bens deste ativo, o que gerou disponibilidades.

O ano que teve o maior valor foi em 2012, ocorrendo que a prefeitura comprou muitos bens para o Ativo Não Circulante e não alienou seus bens. A diferença da última gestão para a gestão anterior é percebida neste indicador, pois enquanto uma vendeu e não comprou (2008), a outra comprou e não vendeu (2012) os bens do Ativo Não Circulante.

Gráfico 9 - Quociente da Situação Permanente



Fonte: elaborado pelos autores com base nos dados da pesquisa

Então, percebe-se que no Quociente de Execução Financeira a prefeitura não possui uma situação muito agradável já que apenas em um ano o valor foi superior a 1, enquanto o Quociente de Execução Permanente é muito boa, pois em todos os anos o valor foi superior a 1.

5 Considerações Finais

O objetivo deste trabalho foi demonstrar que os indicadores facilitam a interpretação das demonstrações contábeis para os gestores do o órgão público. A análise foi realizada nos Balanços Orçamentários, Financeiros e Patrimoniais, no período compreendido entre 2007 e 2012.

Por meio da análise percebeu-se que a Situação Patrimonial da prefeitura é satisfatória apenas no não circulante, pois em todos os anos ela ficou acima de 1, já na situação patrimonial circulante houve valores satisfatórios apenas no ano de 2008. Na situação orçamentária, observou-se que, na execução da receita e da despesa, o ente não conseguiu, em nenhum ano, alcançar o equilíbrio. No ano de 2008 ela teve um valor superior ao planejado na arrecadação das receitas. E no resultado do orçamento percebeu-se que o ente público, na maioria dos anos, teve um resultado satisfatório, pois em 3 anos (2009, 2011 e 2012) as disponibilidades arrecadadas foram iguais a despesas executadas, 2 anos (2008, 2010) foram superiores e apenas (2007) inferior.

Na Situação Financeira, percebeu que o ente público conseguiu uma boa execução corrente, porém a situação de capital não foi como a esperada. Em relação aos saldos financeiros percebe-se que em todos os anos o ente público conseguiu passar para o próximo exercício um valor superior ao valor do exercício anterior. E na relação da receita orçamentária pela despesa orçamentária paga, percebe que em todos os anos a entidade pública teve valores maiores para as receitas arrecadadas que as despesas efetivamente pagas.

Não é possível traçar uma perspectiva futura para o município de Patos de Minas, apenas com os indicadores estudados. Para possuir uma perspectiva existe a necessidade de informações qualitativa com detalhamento maior das informações contábeis para uma progressão, que não foi possível ser realizado.

O período avaliado é considerado pequeno, pois abrangeu apenas 6 anos. Mesmo com a mudança na administração pública de Patos de Minas, não é possível chegar a um consenso no que diz respeito à evolução na forma de governar, pois a análise estendeu-se a apenas dois anos do primeiro governo, a mudança de governo ocorreu em 2009 e quatro anos da segunda gestão.

Portanto, é interessante uma análise mais aprofundada do ente público municipal, por meio da aplicação de outros indicadores, principalmente, na criação de novos que facilitem aos gestores a interpretação dos indicadores já existentes. É importante que se faça um estudo de longo tempo, num período de pelo menos 3 gestões públicas, para poder verificar como um governante recebe a administração da prefeitura e como o outro vai dar sequência. Dessa forma, será possível analisar se a forma diferente de administração influencia nas demonstrações contábeis de uma prefeitura.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Mário Sérgio de. **Estudo dos Indicadores Orçamentários de Sustentabilidade:** Prefeitura Municipal De Curitiba. 2008. 105 f. Monografia (Especialista em Contabilidade e Finanças) – Departamento de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Paraná, Curitiba (PR), 2008.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal.** São Paulo: Atlas, 2002.

ANDRADE, Nilton de Aquino (Org.) *et al.* **Planejamento governamental para municípios:** plano plurianual, lei de diretrizes orçamentárias e lei anual. São Paulo: Atlas, 2005.

BRASIL. Lei nº 4.320 de 17 março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF, 17 mar. 1964. Seção 1, p. 2745.

_____. Ministério da Fazenda: Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público - Aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios, Válido para o exercício de 2012.** Portaria STN nº 406, de 20 de junho de 2011. 4. ed. Brasília, 2011. Disponível em: <http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/ParteV_DCASP2011.pdf>. Acesso em: 25 mar 2012.

CFC - Conselho Federal de Contabilidade. Resolução nº 1437/13. Altera, inclui e exclui itens das NBCS T 16.1, 16.2, 16.4, 16.5, 16.6, 16.10 e 16.11 que tratam das normas brasileiras de contabilidade técnicas aplicadas ao setor público. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 02 de abr. de 2013. Seção 3, p. 27.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo César. **Controladoria: teoria e prática.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

GOMES, Josir Simeone; SALAS, Joan Maria Amat. **Controle de Gestão: uma abordagem contextual e organizacional.** São Paulo: Atlas, 1997.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

JUNG, Carlos Fernando. **Metodologia Científica: Ênfase em Pesquisa Tecnológica.** 3. ed. São Paulo: 2003

KOHAMA, Heilio. **Balanços públicos: teoria e prática.** 2. ed. 5 reimpr. São Paulo: Atlas, 2006a.

_____. **Contabilidade pública: teoria e prática.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006b.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de. **Contabilidade pública: integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem).** São Paulo: Atlas, 2000.

OLIVEIRA, Maria Marly. **Como fazer pesquisa qualitativa.** Recife: Bagaço, 2005.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias. **Contabilidade Pública: uma abordagem da Administração Financeira Pública.** 10. ed. revista, ampliada e atualizada até outubro de 2008. São Paulo: Atlas, 2008.

PLATT NETO, Orion Augusto. **Painéis de indicadores contábeis para diagnóstico financeiro e fiscal de municípios.** 2002. 311f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós – Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

TREVISAN, Ronie *et al.* O uso de indicadores contábeis como ferramenta para a avaliação da gestão financeira das prefeituras municipais: O caso de São João do Polênise. **Revista Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 11, n. 43, mar./jan. 2009.

VIARO, Márcia Alessandra; BOSÍSIO, Vânia Celi. **A contabilidade pública sob o enfoque gerencial**: um estudo com base nos balanços (anexos 12, 13, 14 e 15 da lei 4.320/64) de 1999 a 2002 da prefeitura municipal de Regente Feijó – SP. 2003. 119 f. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis) - Faculdades Integradas “Antônio Eufrásio de Toledo” - Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas de Presidente Prudente, Presidente Prudente (SP), 2003. Disponível em:
<<http://intertemas.unitoledo.br/revista/index.php/Juridica/article/viewFile/126/129>>. Acesso em: 14 mar 2012.