

ANÁLISE DE BALANÇOS NA CONTABILIDADE PÚBLICA DO MUNICÍPIO DE RIO PARANAÍBA – MG

BALANCE ANALYSIS IN PUBLIC ACCOUNTING OF MUNICIPALITY OF RIO PARANAÍBA – MG

Erilma Carmo da Silva Resende¹

José Batista Gomes²

Rodrigo Silva Diniz Leroy³

RESUMO:

A Contabilidade Pública consiste em um dos ramos mais complexos da Ciência Contábil, sobretudo por que se baseia em normas legais que determinam as ações dos gestores públicos, visando a responsabilidade na gestão dos recursos e a transparência, através da prestação de contas à sociedade. No entanto, os gestores pouco se utilizam de técnicas de gestão e análise na administração do ente público. Diante disso, o presente trabalho objetivou analisar a gestão pública do Município de Rio Paranaíba/MG, através da análise de balanços. Foram aplicados quocientes a partir dos dados apresentados pelo Balanço Orçamentário e Financeiro do município, relativos aos exercícios de 2014 e 2015, estabelecendo a análise de cada ano. Em geral, os resultados encontrados demonstraram uma evolução negativa da situação orçamentária do município no período analisado. Além disso, de 2014 para 2015, houve um declínio também na situação de equilíbrio financeiro, ocasionado pela redução na arrecadação, conjugado ao aumento na execução de despesas. Assim, com o conhecimento desses valores, o administrador público pode desenvolver ações para a melhor gestão dos recursos, visando a melhor prestação de serviços à comunidade.

PALAVRAS-CHAVE: Contabilidade Pública; Análise de Balanços; Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro.

ABSTRACT:

Public Accounting is one of the most complex fields of Accounting, especially because it is based on legal norms that determine the actions of public managers, aiming the responsible management of resources and transparency to society through accountability. However, a few managers use analysis techniques in the public management. Therefore, this study aimed to analyze the public administration of the municipality of Rio Paranaíba/MG, through the analysis of balance sheets. Quotients from the data presented by the Budget and Financial Balance of the municipality, for years 2014 and 2015 were applied, performing analysis of each year. In general, the results showed a negative evolution during the period. Also, there was a decrease in the financial equilibrium, caused by the reduction in

¹ Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Viçosa *Campus* Rio Paranaíba. Servidora da Prefeitura Municipal de Rio Paranaíba. Currículo: <http://lattes.cnpq.br/7683859504023369>.

² Especialista em Gestão Empresarial pelas Faculdades Integradas de Jacarepaguá e bacharel em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário de Patos de Minas. Professor Substituto da Universidade Federal de Viçosa *Campus* Rio Paranaíba. Currículo: <http://lattes.cnpq.br/2823491667442536>.

³ Mestre em Administração e bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Viçosa. Professor da Universidade Federal de Viçosa *Campus* Rio Paranaíba. Currículo: <http://lattes.cnpq.br/8340295896149778>.

Revista Brasileira de Gestão e Engenharia – ISSN 2237-1664 Centro de Ensino Superior de São Gotardo	Número XIV Jul-dez 2016	Trabalho 09 Páginas 175-197
http://periodicos.cesg.edu.br/index.php/gestaoeengenharia	periodicoscesg@gmail.com	

revenues, coupled to the increased of enforcement costs. Thus, with knowledge of these values, the public administrator can develop actions for better management of resources and to better serve the community.

KEYWORDS: Public Accounting; Balance Analysis; Budget Balance; Financial Balance.

01 – INTRODUÇÃO

A contabilidade pública tem passado por diversas mudanças nos últimos anos, sobretudo a partir de 2000, quando foi instituída a Lei Complementar nº 101, mais conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Como cita a Secretaria do Tesouro Nacional (STN, 2013, p. 18), a LRF veio para estabelecer normas de finanças públicas ligadas à responsabilidade na gestão fiscal. Tal lei determina que os estes federativos no âmbito nacional, estadual, distrital e municipal devem elaborar e publicar os relatórios e anexos que garantam a transparência sobre a aplicação dos recursos públicos, mostrando também à sociedade o cumprimento das metas e o atendimento aos limites de gastos.

No setor público, a contabilidade tem como característica básica que a diferencia da contabilidade privada, o uso constante do orçamento, visto que ela trabalha com metas, onde as receitas a serem arrecadadas são estimadas e as despesas são fixadas, para que haja um maior controle, buscando-se uma situação de equilíbrio. Para isso, são utilizados instrumentos como o Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

O ramo da Contabilidade Pública só pode realizar o que está previsto na legislação, enquanto na área privada é permitido realizar aquilo que a lei não proíbe (MEIRELLES, 2000). Diante disso, percebe-se que as exigências legais sobre a administração pública são rigorosas, por se tratar de bens públicos, e visar o interesse da sociedade. Assim, os órgãos da administração direta têm a obrigação de arrecadar receitas através de tributos e retorná-los à população em forma de serviços. Sendo assim, a sociedade tem o direito de conhecer a gestão e aplicação dos recursos públicos, que devem ser divulgados de forma clara e objetiva para fácil compreensão.

Diante deste contexto, os administradores públicos precisam gerir de forma consciente os recursos públicos, além de ter a obrigação de prestar contas de

Revista Brasileira de Gestão e Engenharia – ISSN 2237-1664 Centro de Ensino Superior de São Gotardo	Número XIV Jul-dez 2016	Trabalho 09 Páginas 175-197
http://periodicos.cesg.edu.br/index.php/gestaoeengenharia	periodicoscesg@gmail.com	

seus atos à população. Além disso, deve ser obedecido o princípio constitucional da eficiência na administração pública, que se refere ao (HARGER, 1999, p. 159).

dever de administrar, não só de modo razoável e conforme a moral, mas utilizando as melhores opções disponíveis. É o dever de alcançar a solução que seja ótima ao atendimento das finalidades públicas. Não basta que seja uma solução possível. Deve, isto sim, ser a melhor solução.

Nesse aspecto, a análise de balanços constitui-se em um importante instrumento de avaliação da gestão, tanto no âmbito privado como no público. No setor privado, a análise de balanços é amplamente utilizada, uma vez que transforma os dados extraídos das demonstrações financeiras em informações, objetivando a tomada de melhores decisões para a empresa (MATARAZZO, 2010).

Diante dos resultados positivos que a análise das demonstrações pode trazer para as organizações privadas, a contabilidade pública também pode se valer de tais ferramentas para o melhoramento de sua gestão e um maior controle. Assim, especificamente no setor público, Heilio Kohama, em sua obra “Balanços Públicos” (2011), adapta a análise de balanços clássica para o setor público, estabelecendo quocientes para análise das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público.

Através da análise de balanços, com a aplicação de índices, é possível extrair informações que levam às causas e efeitos das variações sobre o patrimônio público, possibilitando-se, assim, a promoção do princípio da eficiência. Entretanto, o que se percebe é a carência de estudos investigando a utilização de tais técnicas para gestão pública. Segundo Soares et al., (2011, p.1427), “Nos estudos acadêmicos em contabilidade pública, verifica-se que há certa escassez de material e estudos quando se fala em análise de balanço, diferentemente do que ocorre na área privada”.

Dessa forma, busca-se neste trabalho responder à seguinte questão: como se dá o desempenho da gestão pública de um município de pequeno porte, sob a perspectiva da análise de balanços?

Assim, o objetivo geral do presente trabalho foi analisar a gestão pública do município de Rio Paranaíba/MG nos exercícios de 2014 e 2015, sob a perspectiva da análise de balanços públicos, proposta por Kohama (2011).

Especificamente, pretendeu-se realizar a análise do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro do município entre 2014 e 2015; e verificar o

Revista Brasileira de Gestão e Engenharia – ISSN 2237-1664 Centro de Ensino Superior de São Gotardo	Número XIV Jul-dez 2016	Trabalho 09 Páginas 175-197
http://periodicos.cesg.edu.br/index.php/gestaoeengenharia	periodicoscesg@gmail.com	

equilíbrio orçamentário e financeiro do município, além de sua evolução no período em análise.

02 – REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 – Contabilidade Pública

A Contabilidade Pública representa um ramo da ciência contábil que trata do patrimônio público. As Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, NBC T 16.1 (CFC, 2008a, p. 3), conceituam que a Contabilidade Aplicada ao Setor Público “é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades do setor público” Para Soares et al., (2011, p.1429-1430), “A contabilidade pública tem como meta captar, acumular, registrar e interpretar fenômenos que afetam a situação orçamentária, financeira e patrimonial das entidades que a compõem [...]”.

A Contabilidade Pública registra a previsão da receita e a fixação da despesa, estabelecida no Orçamento Público que, conforme o art. 165 da Constituição Federal 1988, é elaborado a partir de leis de iniciativa do Poder Executivo que estabelecerão o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) (BRASIL, 1988).

O PPA é estabelecido no § 1º do art. 165, que dispõe que “A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada” (BRASIL, 1988). A LDO é conceituada no § 2º do art. 165, que diz que “A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal [...]” (BRASIL, 1988). Já a LOA é prevista no § 5º que diz que a mesma compreenderá o orçamento fiscal, o orçamento de investimento e o orçamento da seguridade social. (BRASIL, 1988)

A Lei nº 4.320/64 é uma das mais importantes normas que regulamentam a Administração Pública. Ela dispõe sobre normas gerais de direito financeiro para

Revista Brasileira de Gestão e Engenharia – ISSN 2237-1664 Centro de Ensino Superior de São Gotardo	Número XIV Jul-dez 2016	Trabalho 09 Páginas 175-197
http://periodicos.cesg.edu.br/index.php/gestaoeengenharia	periodicoscesg@gmail.com	

elaboração e controle dos orçamentos e balanços de todas as esferas do governo, ou seja, União, Estados, Municípios e Distrito Federal. O orçamento público, por sua vez, é uma peça fundamental na Administração Pública, sendo um documento que autoriza o ente público a receber receitas e gastar esses recursos financeiros (HADADD e MOTA, 2010).

Outro marco importante para a Administração Pública foi a aprovação da Lei Complementar nº 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que veio para estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal, com o estabelecimento de limites, assim como a exigência de maior transparência na gestão pública (BRASIL, 2000). No art. 1º, § 1º, a LRF dispõe que:

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar (BRASIL, 2000).

O Sistema contábil utilizado no setor público foi disposto pela NBC T 16.2 (CFC, 2008b), na qual é conceituado como a estrutura de informações utilizada para se medir, avaliar, registrar, controlar e evidenciar atos e fatos relativos ao patrimônio público, que busca orientar a tomada de decisão e a prestação de contas. Este sistema é subdividido em cinco subsistemas, o Orçamentário, Financeiro, Patrimonial, Custos e Compensação.

A NBC T 16.6 (CFC, 2008c), estabelece que as demonstrações contábeis das entidades definidas no campo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público são Balanço Patrimonial, Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Demonstração das Variações Patrimoniais e Demonstração dos Fluxos de Caixa, acompanhados das Notas Explicativas, além da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, apenas para empresas estatais dependentes e pelos entes que as incorporarem na consolidação de contas.

No presente trabalho foram analisados o Balanço Orçamentário e o Financeiro, uma vez que o foco foi avaliar a gestão pública sob a perspectiva da previsão e execução do orçamento, assim como o resultado financeiro, que se

Revista Brasileira de Gestão e Engenharia – ISSN 2237-1664 Centro de Ensino Superior de São Gotardo	Número XIV Jul-dez 2016	Trabalho 09 Páginas 175-197
http://periodicos.cesg.edu.br/index.php/gestaoeengenharia	periodicoscesg@gmail.com	

constitui pela totalidade de entradas e dispêndios do ente público. Dessa forma, não se buscou aqui analisar a situação patrimonial do ente público, mas a orçamentária.

A Lei nº 4.320/64, em seu art. 102, dispõe que “O Balanço Orçamentário demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas” (BRASIL, 1964). Sendo assim, este demonstrativo tem por objetivo listar as metas de arrecadação e a fixação das despesas, compreendidas no planejamento, e evidenciar a execução das receitas e despesas do exercício. A partir daí, é possível verificar o equilíbrio do orçamento.

Conforme Piscitelli e Timbó (2014, p. 321), “O resultado final do exercício será obtido estabelecendo-se as diferenças para mais ou para menos, ou seja, a soma dos excessos e a das insuficiências, que resulta num superávit ou num déficit na execução do orçamento”. Na elaboração do orçamento, as despesas são fixadas no montante que se espera arrecadar, ou seja, os recursos auferidos pela entidade pública devem ser totalmente revertidos em despesas para o funcionamento da gestão, pressupondo-se assim, um equilíbrio orçamentário. Além disso, o Balanço Orçamentário é elaborado para controlar apenas as despesas e receitas orçamentárias, ou seja, aquelas que foram aprovadas a partir da LOA referente a determinado exercício.

As receitas são classificadas quanto à categoria econômica em Receitas Correntes e Receitas de Capital. As Receitas Correntes, conforme disposto no art. 11 da Lei nº 4.320/64, compreendem as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuárias, industrial, de serviços, e as transferências correntes recebidas de outros entes, para pagamento de Despesas Correntes. As fontes de receitas que não se enquadram nessas categorias, são classificadas como Outras Receitas Correntes, como por exemplo, a receita de multas e juros, indenizações e restituições, dívida ativa e outras receitas diversas. (BRASIL, 1964)

As Receitas de Capital, conforme Poubel (2013, p.65-66), são os recursos “obtidos mediante a constituição de dívidas ou alienação de componentes do ativo não circulante, bem como recebimento de recursos de amortização de empréstimos e financiamentos concedidos a terceiros”. As Receitas de Capital complementam o orçamento, destinando-se a cobrir, especificamente, as Despesas de Capital, como por exemplo, os investimentos na aquisição de imóveis.

Revista Brasileira de Gestão e Engenharia – ISSN 2237-1664 Centro de Ensino Superior de São Gotardo	Número XIV Jul-dez 2016	Trabalho 09 Páginas 175-197
http://periodicos.cesg.edu.br/index.php/gestaoeengenharia	periodicoscesg@gmail.com	

As despesas, assim como as receitas orçamentárias, classificam-se, quanto à categoria econômica, em Despesas Correntes e Despesas de Capital. As Despesas Correntes são aquelas necessárias ao funcionamento do órgão público, assim como à prestação de serviços à sociedade. Como explica Poubel (2013, p. 58), “são despesas que não contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital ou amortização do endividamento”. Encontram-se nessa categoria, as despesas com pessoal e encargos sociais, juros e encargos da dívida, e outras despesas de custeio, como material de consumo, prestação de serviços de terceiros, encargos diversos, entre outros.

As Despesas de Capital, por sua vez, consistem em “gastos realizados pela entidade pública, cujo propósito é criar novos bens de capital ou mesmo adquirir bens de capital já em uso” (KOHAMA, 2011). Nesse grupo, se encontram as aquisições de bens imóveis, instalações, materiais permanentes, entre outros. São classificadas também nessa categoria, as inversões financeiras, que consistem na aquisição de bens imóveis e de capital em utilização, e títulos de participação no capital de empresas, assim como as operações de crédito. As Despesas de Capital, também podem ser cobertas com recursos provenientes de Transferências de Capital recebidas de pessoas de direito público ou privado.

É importante considerar que a LRF, em seu art. 44, veda a aplicação de Receitas de Capital provenientes da alienação de bens e direitos, para pagamento de Despesas Correntes, exceto nos casos em que for destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos. O contrário, porém, é permitido, sendo que as Receitas Correntes podem ser utilizadas para financiamento de Despesas de Capital (BRASIL, 2000).

Já o Balanço Financeiro, conforme o art. 103 da Lei nº 4.320/64, é o demonstrativo que evidencia as receitas e despesas orçamentárias e os recebimentos e pagamentos de natureza extraorçamentária, considerando também saldos provenientes do exercício anterior bem como aqueles que serão transferidos ao próximo ano (BRASIL, 1964).

Dessa forma, percebe-se que, enquanto o Balanço Orçamentário trata apenas das transações contidas no orçamento anual e se atenta somente ao ano referente, o Balanço Financeiro trata da totalidade de recebimentos e pagamentos,

Revista Brasileira de Gestão e Engenharia – ISSN 2237-1664 Centro de Ensino Superior de São Gotardo	Número XIV Jul-dez 2016	Trabalho 09 Páginas 175-197
http://periodicos.cesg.edu.br/index.php/gestaoeengenharia	periodicoscesg@gmail.com	

compreendidos ou não no orçamento, além de apresentar saldos inicial e final do disponível.

Assim, o Balanço Financeiro demonstra o fluxo financeiro do órgão público através da variação do saldo disponível de um período para o outro. As receitas extraorçamentárias, apresentadas no demonstrativo, compreendem, dentre outros, a inscrição dos Restos a Pagar provenientes da execução orçamentária. Esta prática é determinada pelo parágrafo único do art. 103 da Lei nº4.320/64, e visa compensar a inclusão desses valores nas despesas orçamentárias. Já no grupo das despesas extraorçamentárias estão os pagamentos dos Restos a Pagar processados e não processados (BRASIL, 1964).

O MCASP determina a forma de elaboração do Balanço Financeiro, que conterà a receita orçamentária realizada e a despesa orçamentária executada, os recebimentos e os pagamentos extraorçamentários, as transferências financeiras recebidas e concedidas, e o saldo em espécie do exercício anterior e para o exercício seguinte (STN, 2014). Dessa forma, se obtém um resultado, que será o saldo do disponível transferido para o exercício seguinte.

2.2 – Análise das Demonstrações Contábeis na Contabilidade Pública

As demonstrações contábeis só se tornam úteis quando é possível extrair delas informações que possam apresentar a situação da entidade aos usuários e também auxiliar na tomada de decisão dos gestores. Como menciona Soares et al. (2011, p. 1432), “A contabilidade não se resume apenas ao registro de fatos contábeis, tendo como função a busca das causas e dos efeitos que esses fatos causam sobre o patrimônio da entidade”.

Na administração pública é necessária a utilização de técnicas para controle e análise, possibilitando conhecer a situação atual e tomar decisões com base em projeções futuras relativas às tendências verificadas na análise de dados. As demonstrações não devem ser elaboradas apenas para cumprimento da legislação, mas devem ser utilizadas como instrumentos de gestão, o que se torna possível quando são extraídos dados dos balanços para fins de análise e interpretação.

Revista Brasileira de Gestão e Engenharia – ISSN 2237-1664 Centro de Ensino Superior de São Gotardo	Número XIV Jul-dez 2016	Trabalho 09 Páginas 175-197
http://periodicos.cesg.edu.br/index.php/gestaoeengenharia	periodicoscesg@gmail.com	

Através da análise do Balanço Orçamentário, têm-se a avaliação da gestão orçamentária, sendo possível verificar e controlar o cumprimento das determinações contidas na LOA, verificando-se o cumprimento de metas, na medida em que se contrasta a previsão com a execução orçamentária. Além disso, tem-se a comparação entre a execução de despesas e receitas, que resultará em um saldo de equilíbrio, superávit ou déficit no exercício. Como especifica o MCASP, o superávit orçamentário “é a diferença positiva entre as receitas realizadas e as despesas empenhadas”. Já o déficit orçamentário “é a diferença negativa entre as receitas realizadas e as despesas empenhadas”, como menciona o MCASP (STN, 2014, p. 315-317).

Os Índices Orçamentários são indicadores que permitem a verificação dos resultados da execução orçamentária e evidenciam a eficiência no alcance de metas, a partir da relação entre despesas e receitas previstas e realizadas. Nesse trabalho foram utilizados os Índices Orçamentários dispostos no Quadro 1.

Com o Balanço Financeiro, tem-se a análise da gestão financeira da entidade, visto que este demonstrativo é composto pelas entradas e saídas tanto orçamentárias quanto extraorçamentárias, e evidencia a variação ocorrida no saldo do disponível. Seu resultado pode demonstrar equilíbrio, ou ainda, superávit ou déficit financeiro.

O superávit no Balanço Financeiro ocorre quando o ingresso de recursos é superior ao dispêndio ocorrido no período, ocasionando assim um aumento no saldo do disponível. Já o déficit ocorre quando as receitas realizadas não são suficientes para o pagamento de todas as despesas, o que torna necessário a utilização de valores do disponível, provenientes do exercício anterior.

Revista Brasileira de Gestão e Engenharia – ISSN 2237-1664 Centro de Ensino Superior de São Gotardo	Número XIV Jul-dez 2016	Trabalho 09 Páginas 175-197
http://periodicos.cesg.edu.br/index.php/gestaoeengenharia	periodicoscesg@gmail.com	

Quadro 1 - Índices Orçamentários

Índice	Fórmula	Significado	Interpretação
Quociente do Equilíbrio Orçamentário	$\frac{\text{Despesa Fixada}}{\text{Receita Prevista}}$	Quanto de despesa foi fixada em relação à receita prevista.	1: indica situação de equilíbrio orçamentário em que a fixação da despesa é feita no mesmo montante da previsão de receitas >1: indica que o valor das despesas fixadas é superior à receita prevista, e que foram abertos créditos adicionais a serem cobertos com saldos financeiros de exercícios anteriores <1: indica que a despesa fixada é menor que a receita prevista, refletindo que o orçamento foi aprovado com superávit e não com equilíbrio orçamentário.
Quociente de Execução da Receita	$\frac{\text{Receita Executada}}{\text{Receita Prevista}}$	Quantidade da receita prevista realizada no exercício, possibilitando uma análise do alcance de metas do orçamento anual.	1: indica que o valor das receitas recebidas no período, é exatamente igual ao que havia sido previsto no orçamento. >1: indica que houve mais arrecadação do que se esperava, assim, podem ser abertos créditos adicionais. <1: indica que a arrecadação foi menor que a previsão.
Quociente de Execução da Despesa	$\frac{\text{Despesa Executada}}{\text{Despesa Fixada}}$	Quanto da despesa fixada para o exercício foi empenhada.	1: indica que todo o montante autorizado para despesas do período foi executado, o que raramente acontece. >1: indica que houve empenho de despesas sem autorização, demonstrando que a execução foi superior à despesa fixada. <1: é o mais usual, pois significa uma economia orçamentária, visto que não houve execução da totalidade de despesas autorizadas.
Quociente do Resultado Orçamentário	$\frac{\text{Receita Executada}}{\text{Despesa Executada}}$	Resultado orçamentário do período, indicado pelo quociente entre a execução da despesa e da receita.	1: refere-se a um resultado orçamentário em equilíbrio, em que as despesas foram empenhadas exatamente no mesmo montante em que foram arrecadadas as receitas. >1: indica superávit no orçamento, o que é ocasionado quando as receitas arrecadadas superam as despesas executadas. <1: indica situação deficitária no orçamento. OBS: No Balanço Orçamentário o tratamento das receitas é pelo regime de caixa e das despesas pelo regime de competência, ou seja, consideram-se como executadas, as despesas empenhadas, conforme determinação legal contida no art.35 da Lei 4.320/64.

Fonte: Adaptado de Kohama (2011)

Os Índices Financeiros consistem em indicadores que evidenciam a gestão financeira, considerando além do resultado no orçamento, os ingressos e dispêndios extraorçamentários, demonstrando ainda o aumento ou redução no saldo

do disponível no período. O Quadro 2 evidencia os Índices Financeiros utilizados no presente trabalho.

Quadro 2- Índices Financeiros

Quocientes	Fórmula	Significado	Interpretação
Quociente Financeiro Real da Execução Orçamentária	$\frac{\text{Receita Orçamentária}}{\text{Despesa Orçamentária Paga}}$	Resultado orçamentário e financeiro, equiparando despesas e receitas pelo regime de caixa. Verifica-se qual parte da receita orçamentária recebida foi utilizada para pagamento de despesas orçamentárias.	1: significa que as receitas orçamentárias foram iguais às despesas pagas, havendo assim, um equilíbrio na execução financeira do ente. >1: tem-se superávit orçamentário e financeiro, pois as receitas orçamentárias excederam as despesas orçamentárias pagas. <1: deve ser considerado negativo, pois evidencia que as receitas recebidas não foram suficientes para pagamento de todas as despesas orçamentárias, pressupondo-se que a diferença foi paga por receitas extraorçamentárias.
Quociente da Execução Orçamentária Corrente	$\frac{\text{Receita Corrente}}{\text{Despesa Corrente Paga}}$	Resultado orçamentário corrente. Quanto da Receita Corrente foi utilizada para pagar despesas correntes. Despesas consideradas são as pagas (caixa).	1: tem-se uma situação de equilíbrio, pois as receitas correntes foram suficientes para a cobertura das despesas correntes, mas não as excederam. >1: indica que as Receitas Correntes ocorreram em maior número que as despesas correntes pagas. <1: indica que a situação é desfavorável, já que foi preciso utilizar receitas de capital para pagamento de despesas correntes.
Quociente da Execução Orçamentária de Capital	$\frac{\text{Receita de Capital}}{\text{Despesa de Capital Paga}}$	Resultado da execução de capital. Quanto de Receitas de Capital foi utilizado para pagamento das despesas da mesma categoria.	1: demonstra que a Receita de Capital arrecadada é igual à Despesa de Capital paga. >1: indica que houve excesso de alienação de bens e valores ou operações de crédito, o que provoca redução patrimonial. <1: tem-se uma situação favorável, pois o excedente de Despesas de Capital foi pago por Receitas Correntes.
Quociente do Resultado da Execução Financeira	$\frac{(\text{Receita Orçamentária} + \text{Extraorçamentária})}{(\text{Despesa Orçamentária} + \text{Extraorçamentária})}$	Resultado do Balanço Financeiro. Considerados, além das despesas e receitas do Balanço Orçamentário, as extraorçamentárias.	1: têm-se um equilíbrio entre o total de recebimentos e pagamentos do período. >1: indica que o total de receitas orçamentárias e extraorçamentárias, excederam às despesas. <1: conclui-se que houve déficit financeiro no período avaliado.

Fonte: Adaptado de Kohama (2011)

03 – PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente trabalho se classifica em pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa e procedimento documental. Foram coletadas e analisadas as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público, através dos quocientes de análise de balanços propostos por Kohama (2011).

Das demonstrações coletadas, optou-se pelo Balanço Orçamentário e pelo Balanço Financeiro do Município de Rio Paranaíba/MG, referentes aos exercícios de 2014 e 2015. Os dados foram obtidos presencialmente na Prefeitura Municipal de Rio Paranaíba e os valores utilizados são os dados reais apresentados nos demonstrativos, não havendo aplicação do índice de inflação do período. Dessa forma, os valores são tratados de forma nominal.

A escolha por esse município, localizado na região do Alto Paranaíba/MG, com população estimada em 12.398 habitantes (IBGE, 2015), foi em decorrência da instalação de um Campus da Universidade Federal de Viçosa em seu território no ano de 2006, o que promoveu crescimento populacional e, conseqüentemente, maior geração de riquezas.

Assim, foram selecionados os exercícios de 2014 e 2015 para a análise, caracterizando-se como um estudo de corte seccional. A escolha desses exercícios justifica-se pelo fato de serem os mais recentes disponíveis e a investigação ter ocorrido em meados de 2014. Além disso, até 2013 os demonstrativos eram elaborados de acordo com a estrutura apresentada na Lei nº 4.320/64, passando a obrigatoriedade da adequação às normas internacionais de padronização, referentes às Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP), a partir de 2014.

Após a coleta dos dados, os mesmos foram utilizados para cálculo dos índices para análise orçamentária e financeira para o setor público. Os cálculos dos quocientes tomaram por base a obra de Kohama (2011), que trata de índices específicos para análise das demonstrações contábeis do setor público.

Quanto à operacionalização dos dados, primeiramente as contas dos balanços foram transcritas para tabelas, para elaboração de balanços sintéticos que demonstram apenas os grupos e subgrupos de receitas e despesas. Dessa forma, as variáveis de cada índice foram identificadas nos demonstrativos contábeis, onde

Revista Brasileira de Gestão e Engenharia – ISSN 2237-1664 Centro de Ensino Superior de São Gotardo	Número XIV Jul-dez 2016	Trabalho 09 Páginas 175-197
http://periodicos.cesg.edu.br/index.php/gestaoeengenharia	periodicoscesg@gmail.com	

foi estabelecida a diferença numérica entre os valores de cada ano, o cálculo de cada quociente, e também a variação percentual de um ano para o outro.

04 – RESULTADOS E DISCUSSÃO

4.1 – Análise do Balanço Orçamentário

A Tabela 1 apresenta o Balanço Orçamentário referente aos exercícios de 2014 e 2015, de forma sintética, onde foram coletados os dados para cálculo dos índices que serão demonstrados adiante. Além disso, os dados constantes no Balanço Orçamentário serviram de suporte para análise dos indicadores.

A aplicação de índices orçamentários possibilitará a verificação do equilíbrio orçamentário tanto na previsão, quanto na execução, além de estabelecer a comparação entre previsão e execução das despesas e receitas orçamentárias, conforme as Tabelas 2, 3, 4 e 5.

Revista Brasileira de Gestão e Engenharia – ISSN 2237-1664 Centro de Ensino Superior de São Gotardo	Número XIV Jul-dez 2016	Trabalho 09 Páginas 175-197
http://periodicos.cesg.edu.br/index.php/gestaoeengenharia	periodicoscesg@gmail.com	

Tabela 1 - Balanço Orçamentário

ESPECIFICAÇÃO	2014		2015	
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO
RECEITAS				
Receitas Correntes	32.285.201,15	33.751.825,17	35.961.301,53	34.471.723,76
Receita Tributária	2.791.476,75	2.673.150,24	3.190.321,75	2.183.595,58
Receita de Contribuições	1.411.485,00	884.971,14	1.550.485,00	1.549.253,71
Receita Patrimonial	609.206,00	1.210.502,77	673.202,00	1.304.772,11
Receita de Serviços	780.730,05	517.482,05	790.730,05	622.560,68
Transferências Correntes	26.123.634,35	27.434.431,89	28.013.256,54	27.851.863,93
Outras Transferências Correntes	568.669,00	1.031.287,08	1.743.306,19	R\$ 959.677,75
Receitas de Capital	5.231.080,19	3.449.327,99	26.970.549,87	886.826,86
Operações de Crédito	500.000,00	837.354,57	100.000,00	-
Alienação de Bens	110.000,00	-	110.000,00	220.870,00
Transferências de Capital	4.612.883,32	2.611.973,42	26.752.353,00	665.956,86
Outras Receitas de Capital	8.196,87	-	8.196,87	-
Receitas Correntes Intraorçamentárias	2.355.000,00	1.729.007,44	2.586.000,00	2.097.573,60
TOTAL	39.871.281,34	38.930.160,60	65.517.851,40	37.456.124,22
DESPESAS				
Despesas Correntes	33.383.909,64	30.224.192,94	43.868.257,46	35.789.942,82
Pessoal / Encargos Sociais	21.574.614,00	19.928.914,93	27.759.216,00	24.906.614,05
Outras Despesas Correntes	11.458.749,79	9.982.942,46	15.721.742,46	10.541.009,83
Juros / Encargos da Dívida Interna	350.545,85	312.335,55	387.299,00	342.318,94
Despesas de Capital	5.547.371,70	4.986.832,34	20.709.593,94	3.843.407,88
Investimentos	3.472.018,95	3.063.390,94	18.144.628,94	1.567.319,93
Amortiz. – Refinanc. Dívida Mobiliária	2.075.352,75	1.950.441,40	2.564.965,00	2.276.087,95
Reserva de Contingência	940.000,00	-	940.000,00	-
TOTAL	39.871.281,34	35.211.025,28	65.517.851,40	39.633.350,70

Fonte: Resultados da Pesquisa

Tabela 2 - Quociente de Equilíbrio Orçamentário

Dados	2014		2015		Variação (%)
Despesa Fixada	R\$ 39.871.281,34		R\$ 65.517.851,40		64,32
Receita Prevista	R\$ 39.871.281,34		R\$ 65.517.851,40		64,32
Diferença	R\$ -		R\$ -		
Índice	1		1		0

Fonte: Resultados da pesquisa

Os resultados do Quociente de Equilíbrio Orçamentário, dispostos na Tabela 2, demonstram que não houve abertura de créditos adicionais, pois a despesa fixada é igual à receita prevista em ambos os anos, o que é usual, pois parte do princípio do equilíbrio orçamentário.

No que tange à previsão de receitas e fixação de despesas, é possível observar que em 2015, houve acentuado aumento em relação ao ano anterior, devido ao alto valor previsto para a arrecadação de receita para o exercício, tornando-se evidente que não foram tomados como base os valores de 2014 e dos demais anos anteriores. Dessa forma, a despesa foi fixada no mesmo valor, sendo autorizados gastos, contando com uma receita que não ocorreria.

Tabela 3 - Quociente de Execução da Receita

Dados	2014	2015	Varição (%)
Receita Executada	R\$ 38.930.160,60	R\$ 37.456.124,22	-3,79
Receita Prevista	R\$ 39.871.281,34	R\$ 65.517.851,40	64,32
Diferença	-R\$ 941.120,74	-R\$ 28.061.727,18	
Índice	0,98	0,57	-41,45

Fonte: Resultados da pesquisa

Percebe-se, a partir da Tabela 3, pelo Quociente de Execução da Receita, que a arrecadação foi menor que a previsão em ambos os anos, sendo o índice próximo de 1 no ano de 2014, o que pode ser considerado normal, visto que a execução das receitas foi próxima ao previsto. Já em 2015, a situação foi delicada, pois o índice é inferior e está distante de 1, demonstrando que houve uma significativa diferença entre a previsão e a execução das receitas.

O valor significativo desse aumento chama a atenção mais uma vez, visto que, além de uma previsão de receitas significativamente superior ao que normalmente é arrecadado, o município auferiu apenas cerca de 57% do valor inicialmente previsto, como era de se esperar.

Observando-se pela Tabela 1 o detalhamento das receitas no Balanço Orçamentário, percebe-se que o valor que mais contribuiu para tal discrepância, foram as Transferências de Capital, sendo arrecadado apenas 2,49% do previsto para o ano. Ressalta-se que, conforme § 6º do Art. 12 da Lei nº 4.320/64, essa conta se refere à (BRASIL, 1964):

dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especialmente anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública.

A gravidade dessa diferença significativa está no fato de que, devido à necessidade de observância do princípio do equilíbrio orçamentário, a Despesa Fixada deve ser no mesmo valor da Receita Prevista, conforme Tabela 1. Assim, em 2015 o município se comprometeu em dívidas num valor que não arrecadou, incorrendo em significativo déficit das contas públicas e na necessidade de captar recursos através de contração de dívidas. A Tabela 4 evidencia a situação das Despesas Fixadas e Executadas em 2014 e 2015.

Tabela 4 - Quociente de Execução da Despesa

Dados	2014	2015	Varição (%)
Despesa Executada	R\$ 35.211.025,28	R\$ 39.633.350,70	12,56
Despesa Fixada	R\$ 39.871.281,34	R\$ 65.517.851,40	64,32
Diferença	-R\$ 4.660.256,06	-R\$ 25.884.500,70	
Índice	0,88	0,60	-31,82

Fonte: Resultados da pesquisa

Os quocientes indicam que a execução da despesa foi inferior à despesa fixada, havendo assim, uma economia orçamentária em 2014 e 2015. Além disso, percebe-se que houve um aumento nas Despesas Executadas entre os anos, apesar de ter sido num valor significativamente inferior ao previsto em orçamento.

Pela Tabela 1 é possível observar que o aumento de despesas no período analisado foi ocasionado principalmente pelo aumento nas despesas com Pessoal e Encargos Sociais, mesmo que a maior parte os grupos de despesas apresentaram aumentos, com exceção dos Investimentos, que foram reduzidos. Os valores dessa conta chamam a atenção, uma vez que foram executados apenas 8,64% do inicialmente previsto, indicando que maior parte da expectativa de receitas de Transferências de Capital seria aplicada na conta de Investimentos do município.

Confrontando a Receita e a Despesa Executadas, pode ser obtido o Quociente do Resultado Orçamentário, que é evidenciado pela Tabela 5.

Tabela 5 - Quociente do Resultado Orçamentário

Dados	2014	2015	Varição (%)
Receita Executada	R\$ 38.930.160,60	R\$ 37.456.124,22	-3,79
Despesa Executada	R\$ 35.211.025,28	R\$ 39.633.350,70	12,56
Diferença	R\$ 3.719.135,32	-R\$ 2.177.226,48	
Índice	1,11	0,95	-14,41

Fonte: Resultados da pesquisa

Os indicadores demonstram superávit na execução orçamentária em 2014, e déficit em 2015. Pelo Balanço Orçamentário, é possível perceber que em 2014 a diferença se deu principalmente pelo aumento das Transferências Correntes, que representam receitas provindas, na maior parte das vezes, da União e do Estado. O aumento dessa fonte de recursos torna o município cada vez mais dependente das transferências, o que diminui a proporção da arrecadação de receitas próprias que, conjugado à vinculação das receitas de transferências à determinadas despesas, restringe os gastos com desenvolvimento municipal.

De forma geral, percebe-se pelo Balanço Orçamentário, uma evolução negativa da situação orçamentária do município no período analisado. O ente deve se atentar, pois a tendência de aumento de despesas em face da redução na arrecadação pode ocasionar problemas financeiros e afetar o crescimento local.

4.2 – Análise do Balanço Financeiro

O cálculo de índices financeiros possibilita uma análise além da execução do orçamento, visto que inclui também a execução extraorçamentária, além de utilizar como dados as despesas pagas. A Tabela 6 apresenta o Balanço Financeiro do município de Rio Paranaíba-MG dos anos de 2014 e 2015. Já as Tabelas 7, 8, 9 e 10 apresentam os quocientes para análise da situação financeira.

Tabela 6 - Balanço Financeiro

Especificação	2014	2015
Receita Orçamentária	R\$ 38.930.160,60	R\$ 37.456.124,22
Transferências Financeiras Recebidas	R\$ 9.267.663,44	R\$ 9.586.600,70
Recebimentos Extraorçamentários	R\$ 7.944.699,96	R\$ 15.275.246,88
Saldo do Exercício Anterior	R\$ 6.801.871,11	R\$ 5.504.883,26
Total	R\$ 62.944.395,11	R\$ 67.822.855,06
Despesa Orçamentária	R\$ 35.211.025,28	R\$ 39.633.350,70
Transferências Financeiras Concedidas	R\$ 9.267.663,44	R\$ 9.586.600,70
Pagamentos Extraorçamentários	R\$ 7.737.602,58	R\$ 13.763.776,61
Saldo em Espécie do Exercício Seguinte	R\$ 10.728.103,81	R\$ 4.839.127,05
Total	R\$ 62.944.395,11	R\$ 67.822.855,06

Fonte: Resultados da Pesquisa

Quando se equipara o tratamento das despesas e das receitas, obtém-se o Quociente Financeiro Real da Execução Orçamentária, onde é evidenciada a situação financeira do ente público. Isso se dá, pois são utilizados os valores de

Revista Brasileira de Gestão e Engenharia – ISSN 2237-1664 Centro de Ensino Superior de São Gotardo	Número XIV Jul-dez 2016	Trabalho 09 Páginas 175-197
http://periodicos.cesg.edu.br/index.php/gestaoeengenharia	periodicoscesg@gmail.com	

receitas efetivamente recebidas e de despesas efetivamente pagas. Assim, a Tabela 7 demonstra que houve superávit na execução orçamentária e financeira, considerando o regime de caixa tanto para as receitas como para as despesas.

Tabela 7 - Quociente Financeiro Real da Execução Orçamentária

Dados	2014	2015	Variação (%)
Receita Orçamentária	R\$ 38.930.160,60	R\$ 37.456.124,22	-3,79
Despesa Orçamentária Paga	R\$ 30.772.111,04	R\$ 34.298.001,78	11,46
Diferença	R\$ 8.158.049,56	R\$ 3.158.122,44	
Índice	1,27	1,09	-14,17

Fonte: Resultados da pesquisa

Dessa forma, o resultado é considerado favorável em ambos os anos, pois é superior a 1, o que indica que as receitas orçamentárias recebidas foram superiores às despesas orçamentárias pagas. Assim, não foram utilizados saldos de exercícios anteriores para pagamento de despesas contidas no orçamento.

A Tabela 8 evidencia o Quociente da Execução Orçamentária Corrente.

Tabela 8 - Quociente da Execução Orçamentária Corrente

Dados	2014	2015	Variação (%)
Receita Corrente	R\$ 33.751.825,17	R\$ 34.471.723,76	2,13
Despesa Corrente Paga	R\$ 26.236.650,63	R\$ 30.679.467,65	16,93
Diferença	R\$ 7.515.174,54	R\$ 3.792.256,11	
Índice	1,29	1,12	-12,66

Fonte: Resultados da pesquisa

Os valores encontrados evidenciam um superávit corrente, pois houve mais receitas correntes realizadas do que despesas correntes pagas. Nesse caso, presume-se que o excesso de receitas correntes arrecadadas cobriu despesas de capital, o que é positivo para a saúde financeira do município.

Já em relação às Receitas e Despesas de Capital, a Tabela 9 evidencia o resultado da execução orçamentária de capital.

Tabela 9 - Quociente da Execução Orçamentária de Capital

Dados	2014	2015	Variação (%)
Receita De Capital	R\$ 3.449.327,99	R\$ 886.826,86	-74,29
Despesa De Capital Paga	R\$ 4.535.460,61	R\$ 3.618.534,13	-20,22
Diferença	-R\$ 1.086.132,62	-R\$ 2.731.707,27	
Índice	0,76	0,25	-67,77

Fonte: Resultados da pesquisa

Os valores encontrados demonstram que houve déficit de capital em ambos os anos, visto que os indicadores são inferiores a 1. A redução de Receitas de Capital pode representar um ponto favorável para o município, visto que essa

fonte de receitas ocasiona redução patrimonial, por ser proveniente da venda de bens ou aumento da dívida do ente público, através de operações de crédito.

Nesse caso, presume-se que foram utilizadas receitas correntes para cobrir as despesas de capital. Percebe-se que em 2015, foram utilizadas mais receitas correntes para cobrir despesas de capital, que no ano anterior, uma vez que o índice apresentou uma queda nominal de 67,77% no período. A redução nas Receitas de Capital em 2015 se deve ao fato de que não houve contratação de operação de crédito, ao contrário de 2014, quando ocorreu alienação de bens.

Considerando-se também as receita e despesas extraorçamentárias, a Tabela 10 evidencia o resultado do balanço financeiro do município.

O resultado demonstra que houve superávit financeiro em 2014 um déficit em 2015. Diante das variações, o quociente apresentou redução nominal em 9,52%. Dessa forma, assim como na análise do Balanço Orçamentário, exposta na Tabela 5, percebe-se pelo Balanço Financeiro que, de 2014 para 2015, houve uma queda de arrecadação do município e um aumento de despesas, o que, se prevalecer, pode ocasionar problemas financeiros para o município. Conforme verificado no Balanço Financeiro, o déficit do ano de 2015 ocasionou redução no saldo do disponível, enquanto no ano de 2014 o superávit ocasionou aumento no saldo financeiro.

Tabela 10 - Quociente do Resultado da Execução Financeira

Dados	2014	2015	Variação (%)
Receita Orçamentária + Extraorçamentária	R\$ 46.874.860,56	R\$ 52.731.371,10	12,49
Despesa Orçamentária + Extraorçamentária	R\$ 42.948.627,86	R\$ 53.397.127,31	24,33
Diferença	R\$ 3.926.232,70	-R\$ 665.756,21	
Índice	1,09	0,99	-9,52

Fonte: Resultados da pesquisa

De modo geral, pode-se concluir que no exercício de 2014, o resultado financeiro, assim como o orçamentário foi positivo. Em 2015, os índices obtidos não foram, em geral, desfavoráveis, apresentando uma significativa queda em relação ao exercício anterior.

05 – CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho buscou-se desenvolver a análise através da aplicação de índices do município de Rio Paranaíba/MG, tomando como o Balanço Orçamentário e o Balanço Financeiro dos exercícios de 2014 e 2015.

A escolha pela temática se justifica pelo pouco enfoque dado à mesma. Além disso, a análise de balanços possibilita à sociedade em geral ter uma interpretação mais ampla da prestação de contas, além de efetivar a promoção do princípio da eficiência.

Os indicadores orçamentários demonstraram que o orçamento foi elaborado com equilíbrio, em ambos os anos, tendo a fixação das despesas no mesmo valor que a previsão de receita. Além disso, foi possível perceber que o resultado orçamentário no ano de 2014 apresentou superávit, enquanto que em 2015 a situação foi de déficit orçamentário, ocasionada pela redução de receitas e aumento das despesas orçamentárias no exercício.

Os quocientes aplicados ao Balanço Financeiro evidenciaram que a execução financeira do município foi superavitária em 2014, gerando aumento no saldo do disponível durante o período. No entanto, em 2015, as entradas não foram suficientes para cobrir todas as despesas, acarretando em redução do saldo do disponível quando comparado o saldo no início e no final do exercício.

Tais informações podem ser utilizadas como instrumentos de avaliação da gestão e tomada de decisão dos gestores quanto às variações dos gastos e da arrecadação. Desta forma, para evitar desequilíbrios financeiros, é importante que sejam tomadas medidas que visem a redução dos gastos públicos, para que a receita seja suficiente para cumprir com as obrigações e, assim, a prestação de um serviço de qualidade à sociedade.

Dessa forma, os resultados apresentados no presente trabalho mostraram-se relevantes não apenas para o alcance dos objetivos gerais e específicos da pesquisa, mas também como técnica de gestão a ser utilizada no âmbito da Administração Pública, diante de sua relevância social para o município de Rio Paranaíba/MG.

Revista Brasileira de Gestão e Engenharia – ISSN 2237-1664 Centro de Ensino Superior de São Gotardo	Número XIV Jul-dez 2016	Trabalho 09 Páginas 175-197
http://periodicos.cesg.edu.br/index.php/gestaoeengenharia	periodicoscesg@gmail.com	

Além disso, percebe-se a importância da transparência das contas públicas, pois a partir daí, é dada à sociedade a possibilidade de acesso às informações acerca da gestão dos recursos públicos e fiscalização dos atos praticados pelos gestores.

Portanto, recomenda-se que a análise seja aplicada de forma recorrente em outros exercícios financeiros, para avaliação da gestão pública. Para estudos futuros, sugere-se que sejam analisadas as demais demonstrações contábeis aplicadas ao setor público, bem como a técnica de análise de balanços seja utilizada em outros entes públicos da esfera federal, estadual, distrital e municipal.

06 – REFERÊNCIAS

BONIFÁCIO, R. C.; CARDOSO, G. B.; BARCELOS, P. B.; VICENTE, E. F. R. As demonstrações contábeis previstas na Lei 4320/64: a análise de resultados como uma forma de contribuição ao Gestor Público em sua Tomada de Decisões. EnANPAD, XXXIII, São Paulo, set. 2009. *Anais...* Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APS1125.pdf>> Acesso em: 10 jun. 2016.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm> Acesso em: 06 jul. 2016.

_____. *Lei nº 101, de 04 de janeiro de 2000*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Lei de Responsabilidade Fiscal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 15 maio 2016.

_____. *Lei nº 4320, de 17 de janeiro 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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320compilado.htm>. Acesso em: 15 mar. 2016.

Revista Brasileira de Gestão e Engenharia – ISSN 2237-1664 Centro de Ensino Superior de São Gotardo	Número XIV Jul-dez 2016	Trabalho 09 Páginas 175-197
http://periodicos.cesg.edu.br/index.php/gestaoeengenharia	periodicoscesg@gmail.com	

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. *Resolução CFC nº 1.128 de 25 de novembro de 2008*. NBC T 16.1 - Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação.

Disponível em:

<http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2008/001128>.

Acesso em: 22 jul. 2016.

_____. Conselho Federal de Contabilidade. *Resolução CFC nº 1.129 de 25 de novembro de 2008*. NBC T 16.2 - Patrimônio e Sistemas Contábeis. Disponível em:

<http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2008/001129>.

Acesso em: 22 jul. 2016.

_____. Conselho Federal de Contabilidade. *Resolução CFC nº 1.133 de 25 de novembro de 2008*. NBC T 16.6 - Demonstrações Contábeis. Disponível em:

<http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2008/001133>.

Acesso em: 22 jul. 2016.

CFC. Conselho Federal de Contabilidade. Normas Brasileiras de Contabilidade. *Contabilidade Aplicada ao Setor Público*: NBC T 16.1 a NBC T 16.11. Brasília: CFC, 2012. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_Público.pdf>. Acesso em: 18 abr. 2016.

GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

Haddad, R. C.; MOTA, F. G. L. *Contabilidade Pública*. Florianópolis: UFSC; Brasília: CAPES: 2010. 152 p. (Programa Nacional de Formação em Administração Pública). Disponível em: <http://www.ead.uepb.edu.br/arquivos/Livros_UEPB_053_2012/04-contabilidade%20p%FAblica/Livro%20contabilidade%20publica.pdf>. Acesso em: 18 jun. 2016.

HARGER, M. Reflexões Iniciais sobre o Princípio da Eficiência. *Revista de Direito Administrativo*, v. 217, p. 151-161, 1999.

IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. (2015) *Estimativas de população para 1º de julho de 2015*. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/estimativa2015/estimativa_tcu.shtm>. Acesso em: 26 jul. 2016.

KOHAMA, H. *Balanços Públicos: Teoria e Prática*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

Revista Brasileira de Gestão e Engenharia – ISSN 2237-1664 Centro de Ensino Superior de São Gotardo	Número XIV Jul-dez 2016	Trabalho 09 Páginas 175-197
http://periodicos.cesg.edu.br/index.php/gestaoeengenharia	periodicoscesg@gmail.com	

MEIRELLES, H. L. *Direito administrativo brasileiro*. 25. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

MATARAZZO, D. C. *Análise financeira de balanços: uma abordagem gerencial*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MPMG. Ministério Público do Estado de Minas Gerais. *Prefeito de Rio Paranaíba é afastado do cargo a pedido do MPMG*. 2014. Disponível em: <<http://www.mpmg.mp.br/comunicacao/noticias/prefeito-de-rio-paranaiba-e-afastado-do-cargo-a-pedido-do-mpmg.htm#>>. Acesso em: 26 jul. 2016.

PISCITELLI, R. B.; TIMBÓ, M. Z. F. *Contabilidade Pública: uma abordagem da Administração Financeira Pública*. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

POUBEL, D. C. *Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

SILVA, E. L.; MENEZES, E. M. *Metodologia da Pesquisa e elaboração de Dissertação*. 3. ed. Florianópolis. 2001. 121 p. Disponível em: <<https://www2.cead.ufv.br/sistemas/pvanet/files/conteudo/3926/MetodologiadaPesquisa3aedicao.pdf>>. Acesso em: 20 maio 2016.

SOARES, M.; LYRA, R. L. W. C.; HEIN, N.; KROENKE, A. O emprego da análise de balanços e métodos estatísticos na área pública: o ranking de gestão dos municípios catarinenses. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 45, n. 5, p.1425-1443, 2011. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rap/v45n5/v45n5a08.pdf>>. Acesso em: 14 abr. 2016.

STN. Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público*. 6. ed. Brasília: STN, 2014. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/CPU_MCASP+6%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o_Republ2/fa1ee713-2fd3-4f51-8182-a542ce123773>. Acesso em: 15 junho 2016.

STN. Secretaria do Tesouro Nacional. *Nova Contabilidade e Gestão Fiscal: Modernização da Gestão Pública*. Brasília: STN, 2013. Disponível em: <<http://www.fazenda.sp.gov.br/ipsas/cartilha.pdf>>. Acesso em: 15 maio 2016.

Revista Brasileira de Gestão e Engenharia – ISSN 2237-1664 Centro de Ensino Superior de São Gotardo	Número XIV Jul-dez 2016	Trabalho 09 Páginas 175-197
http://periodicos.cesg.edu.br/index.php/gestaoeengenharia	periodicoscesg@gmail.com	