

ANÁLISE DA EVOLUÇÃO DOS INDICADORES NO BALANÇO ORÇAMENTÁRIO CONSOLIDADO DA PREFEITURA DE BELO HORIZONTE NO PERÍODO 2009 A 2015

Nemele Silva Mariano¹
Sabrina Souza Ribeiro da Silva²
Elízio Marcos dos Reis³

RESUMO

A contabilidade pública é uma ferramenta essencial para a administração pública, pois através dela é possível avaliar, mensurar, controlar e emitir relatórios auxiliares para as tomadas de decisões. Ao transmitir os respectivos dados pelo portal de transparência, o cidadão ou parte interessada poderá interpretar os resultados dos dados por meio das análises dos indicadores das demonstrações contábeis. Este artigo discute a forma de interpretar as análises por meio dos quocientes orçamentários entre 2009 a 2015 da Prefeitura de Belo Horizonte. Esta pesquisa foi aplicada os métodos de forma qualitativa e quantitativa, utilizando-se de pesquisa bibliográfica e documental para obter e tratar as informações coletadas de forma confiável para identificar e interpretar os resultados precisos dos quocientes da evolução do orçamento. Com a análise dos quocientes pode-se perceber que a Prefeitura Municipal de Belo Horizonte possui uma evolução de insuficiência de arrecadação das suas receitas, causando assim uma redução das despesas empenhadas, logo percebe-se que as previsões de receita foram projetadas excessivamente ao longo dos sete anos.

PALAVRA-CHAVE: Análise dos quocientes. Balanço Orçamentário. Contabilidade Pública.

INTRODUÇÃO

A contabilidade se define, entre vários conceitos, uma ciência social que tem a função de apurar, interpretar e mensurar as informações de forma concisa dos acontecimentos que afetam o patrimônio, ou seja, sendo ele o principal objeto de estudo, independente se sua finalidade seja advinda do setor público, privado ou entidades sem fins lucrativos. A Contabilidade atua de forma abrangente e tem uma vasta ocupação no mercado. Ela possui contínuos segmentos, entre eles a Contabilidade de Custos, Financeira, Comercial, Tributária e Pública a qual terá uma maior relevância para o tema do trabalho aqui desenvolvido.

¹ Graduanda em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário UNIBH _ nemele@agpsa.com.br

² Graduanda em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário UNIBH_sabrinasouza7@hotmail.com

³ Professor orientador. Mestre em Contabilidade Pública – professor_elizioreis@hotmail.com

A contabilidade pública é uma ferramenta necessária para administração pública, pois através dela são coletadas as informações para direcionar, adequar, mensurar, interpretar, controlar, planejar e divulgar os fatos ocorridos na gestão. Uma forma complementar de verificar a situação dos dados transmitidos dos municípios se dá por meio das demonstrações contábeis, através delas pode-se utilizar métodos para apurar as contas públicas de forma transparente, gerando informações sobre os resultados orçamentários, evidenciando e consolidando as contas públicas de acordo com os procedimentos do plano de contas aplicado ao Setor Público.

Ao obter as informações será necessário interpretá-los, dessa forma, um dos métodos utilizados para interpretação é a análise das demonstrações contábeis, através dela poderá ser avaliado previamente a situação do órgão. Pois a análise das demonstrações são procedimentos contábeis, que proporcionam informações necessárias para a compreensão dos resultados por meio dos indicadores. Os indicadores permitem que sejam acompanhados os desempenhos através de índices e porcentagens para facilitar o entendimento das partes interessadas, ao averiguar a saúde da entidade pública. Ressalta-se que esta análise não se deve visar somente os números, mas necessita ser focado nos pontos fracos e fortes da gestão pública em questão.

Portanto, ao considerar a importância do município de Belo Horizonte, para a economia mineira e utilizando-se dos indicadores do balanço orçamentário, a questão de pesquisa é: Houve evolução dos indicadores orçamentários da capital mineira no período de 2009 a 2015?

Este artigo tem como objetivo analisar os indicadores orçamentários da capital mineira no período 2009 a 2015, utilizando os relatórios do balanço orçamentário e seus auxiliares, sendo ele os relatórios resumidos da execução orçamentária consolidado divulgado neste período.

O tema deste artigo foi realizado através do interesse motivado pela disciplina de Contabilidade Pública vista no decorrer do curso, do qual foi possível entender situações dos órgãos públicos e como funciona a sua administração. Desta forma, surgiu a curiosidade em analisar previamente a situação dos últimos sete anos da prefeitura de Belo Horizonte, considerando-se os últimos acontecimentos na política entende-se necessário a averiguação de forma concisa a gestão pública.

A capital de Minas Gerais, foi selecionada neste artigo por ser a maior fornecedora de empregos, educação, saúde e demais direitos dos cidadãos do estado. Foram coletados e apurados o orçamento administrativo dela com o intuito de contribuir de forma

simples e clara as informações através das análises das demonstrações, sendo um método relevante para a interpretação como aponta a Secretaria Nacional do Tesouro, para acompanhar a evolução da receita e despesa ao decorrer do período desenvolvido.

FUNDAÇÃO TEÓRICA DA CONTABILIDADE NO SETOR PÚBLICO E ANÁLISES DO BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

Contabilidade

Na visão de Santos *et al* (2011, p.26) a contabilidade é a junção das ações ao “registrar, captar, classificar, acumular, demonstrar, estudar, auditar, interpretar e analisar. Entretanto, todos os pesquisadores e estudiosos dessa área de conhecimento destacam Patrimônio como seu objeto”.

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2009) é enfático ao explicar o patrimônio como grupos de direitos e deveres pertinentes à entidade. Ao referir o direito significa a posse de serviços, bens matérias, aplicações, entre outros agregados com conotação de recebimento. O dever remete compromissos perante terceiros, em forma de pagamento em moeda, ou outras formas reconhecidas como pagamento.

Para Sousa, Batista e Andrade (2006) a contabilidade não só condiz em controlar, avaliar, explorar ou evidenciar as informações, mas, em mensurar os fatos. Para que ocorram estas ações, será essencialmente relevante em obter o conhecimento dos princípios contábeis para a contabilização dos métodos das partidas dobradas. Diante disso, Sá (2000) evidencia que os princípios contábeis são macro regras para instruir na tomada de decisão.

Quadro 1
Principais características dos Princípios Fundamentais da contabilidade.

(continua)

Princípios	Principal Característica
Entidade	Autonomia patrimonial entre a entidade que a circunstanciam.
Continuidade	A duração da sociedade deve ser observada no momento da classificação e análise das mutações patrimoniais.
Oportunidade	Os registros devem ser abrangentes e tempestivos.

Registro pelo Valor Original	Os registros devem ser feitos na moeda nacional e pelo valor da transação.
Atualização Monetária	Reconhecimento dos efeitos inflacionários.
Competência	Reconhecimento das receitas e despesas no momento em que ocorrem.
Prudência	Adoção do menor valor para componentes do Ativo e do maior para componentes do Passivo.

Fonte: (SOUSA, BATISTA e ANDRADE,2006, p.24)

Sá (1999) conceitua as partidas dobradas como método de escriturar, o débito (efeito) e crédito (causa) de forma compulsória. Marion (2005, p.203) acrescenta, que “o método consiste que para qualquer operação, deve haver um débito e crédito de igual valor e mesmo que em uma operação existam lançamentos múltiplos”.

Entende-se que a contabilidade é embasada em estudos, para obter um controle do seu patrimônio com êxito, para ocorrer este estudo é necessário o entendimento essencial sobre os princípios e métodos das partidas dobradas independente da área, ser relacionado ao custo, tributária, comercial ou contabilidade Pública, a qual foi escolhida para o campo de pesquisa do trabalho.

Contabilidade Pública

Segundo Castro (2013), quando a família Real chegou aproximadamente em meados de 1808, e a criação da Carta de Alvará de 28 de junho de 1808, assinada pelo Príncipe regente Dom João VI, com a finalidade de impor à contabilidade na administração pública, para serem escriturados as ocorrências contábeis pelo método das partidas dobradas (débito e crédito) como um método eficaz para reduzir as fraudes e aumentar a clareza nas informações para o auxílio nas tomadas de decisões. Na visão de Andrade (2013) a contabilidade aplicada no setor público é um conceito contábil com ênfase no objeto, o patrimônio. Fornecendo informações das previsões e execuções dos atos e fatos administrativos e econômicos para sociedade, governo, empresas e outras partes interessadas perante a lei.

O Conselho Federal Contabilidade (CFC, 2009) alega que a contabilidade pública é aplicação das normas internacionais com o advento na dimensão nacional dos princípios contábeis com perspectivas no setor público. Diante desse contexto, para as Normas Internacionais de Contabilidade aplicada ao Setor Público (IPSAS, 2010), o Setor Público são

os governos e repartições nacionais, regionais (Estado e província), locais (Municípios) e entidades públicas (Comissão, instituições financeiras, “conselho, agências” e entre outros).

Em relação à perspectiva dos princípios contábeis no âmbito do setor público, dentre os princípios fundamentais, será destacado o princípio da competência, em virtude de o trabalho ser embasado no âmbito do balanço orçamentário. Desse modo, O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 2014), explana o conceito do princípio da competência perante o setor público, referindo quando a ocorrência de um fato gerador será determinante registrá-lo independente da incidência da ocorrência do pagamento ou recebimento integral dos valores. Conforme Kohama (2014), os princípios contábeis adotados, passam a configurar pelos regimes de caixa e competência. Ao referir o regime de caixa é relatada toda entrada e saída efetuadas durante o exercício, quando ocorre o fato gerador, ou seja, a ocorrência dos recebimentos e pagamentos da receita. O regime de competência é quando ocorre o fato gerador das receitas e despesas independente se houver o pagamento ou recebimento no respectivo exercício.

Para Haddad e Mota (2010):

[...], tendo em vista a importância que o orçamento tem na vida de um órgão público, a Contabilidade também acompanha a sua execução, traduzida na arrecadação da receita e na realização da despesa. Por conta desse elemento – orçamento – é que a Contabilidade Pública tem peculiaridades especiais não encontradas em qualquer outro ramo da Ciência Contábil. (HADDAD E MOTA, 2010, p.62).

Fundamentos do Orçamento

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2015) afirma de forma concisa que o orçamento pode ser considerado um documento jurídico a qual contém a relação da receita e despesa prévia ao decorrer do exercício a qual foi autorizado pelo legislativo e elaborado pelo executivo embasado por lei.

Nesse sentido, Angélico (1995), enfatiza o orçamento como um roteiro do serviço do Poder Executivo, que possui o esboço do custo do serviço prestado ao público, demonstrando de onde é advindo o recurso (receita). Desde o planejamento até a fase da execução dessa despesa, porém, antes a esta fase, é necessário de uma autorização do legislativo. Esta autorização, é referente os três instrumentos do planejamento sendo o Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO) e Lei orçamentária anual (LOA). O

PPA é a lei do projeto do Poder Executivo, para estabelecer o planejamento estratégico das ações e metas a serem executadas, perante a duração de quatro anos. O LDO é a subsequência do PPA é o guia da elaboração da LOA para serem concretizadas, na LDO será tratado as metas e prioridades da entidade pública no âmbito federal. A LOA irá colocar em praticar os objetivos e metas proposto no PPA em consonância com a LDO para serem realizadas conforme aprovação do Legislativo.

Para o Manual de contabilidade ao Setor Público (MCASP, 2009) para realizar o planejamento da receita, será feito a projeção, usando como base de cálculo os valores obtidos de anos anteriores, realizando a média para obter a previsão ou a média da arrecadação dos últimos dois meses. Após o planejamento será tratado à fase de Execução, para Castro e Garcia (2004), a Execução é o ato de executar a despesas que foi prevista e aprovada pelo legislativo referente às metas, ações e programas estabelecido na LOA, logo em sequência caberá o Poder Executivo em supervisionar, controlar a prática da execução. Ressaltando que além desses processos prévios para a realização das despesas e receitas, necessita que estejam em consonância com os Princípios Orçamentários, para obter êxito desse controle. Sendo estes, os princípios da unidade, universalidade, anualidade, exclusividade e orçamentário do equilíbrio.

Princípios Orçamentários

Segundo Quintana *et al* (2011), o Princípio da Unidade é o orçamento único de cada ente federativo consolidado pelo o Executivo, ou seja, cabe o poder executivo consolidar os orçamentos enviados pelas câmaras, consórcios, serviço de esgoto, autarquias e entre outras que esteja sob seu controle. Pois cada ente possui um orçamento específico a qual mantém a sua existência.

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP, 2014) conceitua o Princípio da Universalidade, sendo a forma pela qual a lei 4320/1964 do art. 2, determina que a LOA do ente federativo contenha o montante da receita e despesa dos respectivos órgãos, entidades ou outro ente do setor público que estejam sob o controle do Poder Executivo. O Princípio da Anualidade ou Periodicidade determina conforme o calendário civil, ou seja, de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano, deverá criar a LOA para o exercício financeiro conforme a Lei 4320/1964.

Para Kohama (2014) o Princípio de Exclusividade é a determinação prevista na lei 4320/1964, informando que não poderá conter na LOA assuntos não correlacionado a previsão da receita e fixação da despesa. O Princípio do Orçamento do Equilíbrio é a conformidade entre os valores das receitas e despesas na perspectiva financeira, para evitar que ocasione déficits, ou seja, evitar que o ente necessite recorrer a empréstimos ou derivados para obter recursos.

Definições de Receita e suas classificações

De acordo com Andrade (2013) as receitas são todos ingressos de dinheiro ou bem que o governo tem por direito, embasado por lei, contrato, convênio ou títulos. Sendo caracterizada por classes, sendo elas, as receitas correntes, receita capital e outras. As receitas de capital referem-se aos ingressos de receitas alienações de bens, amortizações de empréstimos, transferências de capital e entre outras, a qual sua finalidade trata o capital. Ressaltando que essas receitas têm em sua finalidade ser o recurso direto das despesas de capitais, ou seja, receita de capital será destinada aos gastos de despesas de capitais.

Kohama (2014) especifica que estas receitas de capitais devem ser subdividas pelas Operações de Crédito, Alienação de Bens, Amortização de Empréstimos, Transferência de Capital e Outras Receitas de Capital.

Quadro 2
Classificação de Receitas Capital

Receitas contidas no Balanço Orçamentário	
Receita Capital	
Classificação	Descrição
Operações de Crédito	São constituições de dívidas, através de empréstimos e financiamentos.
Alienações de Bens	São conversações de bens imóveis e móveis em valores de espécie.
Amortização de Empréstimos	Recebim/entos de valores oriundos de empréstimos e financiamentos.
Transferência de Capital	São recursos recibos de outras entidades do setor público ou privado.
Outras Receitas de Capitais	São receitas não enquadradas nas classificações anteriores.

Elaborado com base na afirmação de Kohama (2014).

As receitas Correntes são todas as receitas destinadas a gastos correntes são advindas a um fato modificativo, ou seja, fatos a qual modifica o patrimônio. (Andrade, 2013). Nesse contexto a lei complementar nº 101 4 de maio 2000 (BRASIL,2000) ressalta que a base de cálculo da reserva de contingência será advinda da receita corrente líquida, ou seja, quando ocorrer saldo da receita corrente depois de advir a quitação da despesa corrente, poderá ser utilizado para as reservas de Contingências.

Quadro 3
Classificação de Receitas Correntes

Receitas contidas no Balanço Orçamentário	
Receita Correntes	
Classificação	Descrição
Receita Tributária	São receitas oriundas de impostos, taxas e contribuições.
Receitas de Contribuições	Contribuições Sociais econômicas, geralmente, são receitas oriundas a conservação dos programas, serviços sociais e entre outros.
Receita Patrimonial	São receitas advindas das imobiliárias, mobiliarias, compensações financeiras.
Receita Agropecuária	São receitas decorrentes da produção vegetal, animal e derivados.
Receita de Serviços	São receitas oriundas da prestação de serviços de comercio, financeiros, administrativos, educacionais etc.
Transferências Correntes	São valores de receitas advindas de transferências intergovernamentais, instituições, de pessoas e etc.
Outras Receitas Correntes	São valores oriundos dos juros, multas, indenizações entre outras.

Elaborado com base na afirmação de Kohama (2014).

Receita Extra Orçamentária

Kohama (2014, p. 77) especifica:

Receita extra orçamentário, segundo grupo de receita pública, compreende os recolhimentos feitos que constituirão compromissos exigíveis, cujo pagamento independe de autorização orçamentária e, portanto, independe de autorização legislativa. O Estado é obrigatório a arrecadar valores que ingressam a esse título, como por exemplo: as cauções, as fianças, as consignações [...], sendo classificada como receita extra ornamentaria. (KOHAMA,2014, p.77).

Andrade (2010) ressalta que a receita extra orçamentária não pertencerá orçamento, por este motivo será considerado como um valor advindo de terceiros e destinado a despesas extra.

Estágios das Receitas

Segundo Quintana *et al.* (2013), as receitas públicas vão além das classificações, também é retratada por estágios. Kohama (2006) conceitua esses estágios, sendo fases respaldadas em ações a serem realizadas e executadas pelas entidades públicas. Nesse sentido, o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP, 2014) afirma que estas etapas são elaboradas por planejamento a qual trata a previsão e a execução que aborda o lançamento, arrecadação e execução.

Quadro 4
Etapas da Receita Orçamentária

Etapas da Receita orçamentária	
Planejamento	Previsão
Execução	Lançamento
	Arrecadação
	Recolhimento

Fonte: (MCASP, 2013, p.55)

Para Kohama (2006) a previsão são pesquisas e levantamento que prevê os valores a que serão estimados nas receitas, para ensejar na lei do orçamento, antes da composição do projeto de lei. A arrecadação é a ida dos contribuintes com a finalidade em quitar seus compromissos perante os agentes arrecadadores para com o Estado.

Para Angélico (1995, p.49) o “lançamento é a individualização e o relacionamento dos contribuintes, discriminando a espécie, o valor e o vencimento do imposto de cada um”. Os agentes arrecadadores são compostos pelos agentes públicos e privados. Os agentes públicos são as unidades do próprio governo, responsável em recolher as receitas públicas arrecada. Os agentes privados são bancos autorizados pelo governo em arrecadar as receitas públicas.

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP, 2013) assegura que o recolhimento é o ato da transferência do recebimento dos valores arrecadados de acordo com a conta própria especificada pelo Tesouro, sendo este órgão, competente em controlar e administrar a arrecadação e programação financeira.

Despesas orçamentárias

Despesas são todos os gastos, realizados para gerar os direitos da população, sendo eles, da educação, saúde, segurança pública, servidores, transporte e entre outros gastos de responsabilidades do órgão público previsto em lei, sendo que esta despesa terá que ser fixada em forma de empenho. Todos os empenhos são obrigatórios ter saídas financeiras autorizadas por lei. (Haddad e Mota, 2010).

As despesas serão classificadas como capitais e correntes. A despesa de capital está relacionada aos bens que formam o capital, ou seja, o patrimônio é dividido em grupos de despesa de investimento, inversões e financeiras. As correntes estão relacionadas a despesas que altera o patrimônio de forma modificativa ou permutativa que não altera o patrimônio, só aumenta o ativo, exemplo, compra um material a qual aumenta o estoque. (Quintana *et al*, 2011).

Quadro 5
Desdobramento das classificações das Despesas

Despesas Correntes	
Classificação	Descrição
Pessoal e Reflexos	Despesas referentes a pagamentos e salários de aposentadorias, reformas e pensões.
Juros e encargos da Dívida	Despesas decorrentes de juros, comissões e entre outros encargos de operações de créditos internos.
Outras Despesas Correntes	Despesas decorrentes de aquisições de materiais de consumos, pagamentos de diárias, auxílios alimentação entre outros.
Despesas Capitais	
Investimentos	Despesa com finalidade para elaboração do orçamento e execução das obras pública e aquisições de imóveis, matérias permanentes e entre outros.
Inversões Financeiras	São valores de despesas que representa compras de bens imóveis em utilização, produto e mercadoria para revenda ou despesas derivadas á constituições do capitais.
Amortizações da Dívida	São despesas ocorridas com finalidade de refinanciamento e atualizações monetárias.

Elaborado com base na afirmação de Kohama (2014).

Segundo Quitana *et al* (2011, p.80) a “despesa extra orçamentária refere-se a gastos não previstos no orçamento da entidade pública”. Ou seja, todas despesas não prevista no orçamento, será considerado como despesa extra que utiliza recursos passageiros advindos das receitas extra orçamentárias, para geração dos gastos, sendo eles, pagamento de restos a pagar, operações de créditos e entre outros.

Estágios das Despesas Orçamentárias

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP, 2013) relata as três etapas, sendo elas, o planejamento, execução e controle. O planejamento é formação das ações, metas e entre outros para a base da fixação.

Segundo Kohama (2014) a fixação é a primeira fase de despesa orçamentária autorizada pelo legislativo através da LOA. Para Quintana *et al* (2011), a execução é a segunda etapa a qual será colocado em prática a realização da despesa através de ciclos dos estágios, sendo, empenho, liquidação e pagamento conforme prevê a lei 4320/1694.

Quadro 6
Etapas das despesas orçamentárias

Etapas	Descrição
Empenho	São despesas previas que foram autorizadas para serem efetuadas com garantia de pagamento. Sendo este o primeiro estágio.
Liquidação	Trata-se de verificar, constatar a despesa pela qual foi prevista através do empenho seja de natureza de prestação de serviço, materiais ou demais, para assegurar o cumprimento dos requisitados solicitado pela parte interessada.
Pagamento	Depois do empenho, liquidação será a etapa do pagamento, sendo último processo, a qual a entidade possui de obrigação ao solicitar uma despesa para obter algum objeto de natureza de serviço, materiais e entre outros.

Fonte: Elaborado com base no Andrade (2013).

Figura 1 - Etapas das Despesas



Fonte: Elaborado com base no Andrade (2013).

Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal de 17 março de 1964 (BRASIL, 1964) foi introduzido a Lei complementar de Responsabilidade Fiscal nº 101 de 4 de maio de 2000 (BRASIL, 2000) definindo a forma que os entes federativos, municipais,

estaduais e o distrito federal atuarão de forma transparente, divulgando os relatórios orçamentários, financeiros, patrimoniais, as leis de diretrizes entre outros anexos pertinentes, no meio eletrônico. Sendo de suma importância a obrigatoriedade dos órgãos públicos divulgar os dados em local de fácil acesso, no âmbito de suas competências, independente de solicitação dos dados.

Demonstrações contábeis no Setor Público

De acordo com a lei na Lei de nº 4.320/1.964 (BRASIL, 1964), o setor público demonstrará o total de ingressos da receita arrecadada e o total da despesa executada, a qual é de sua propriedade ou lhe é confiado.

Para Silva (2012, p. 60) “a demonstração contábil do setor público deve ser realizada, utilizando os valores na mesma moeda, em determinada data”. Desse modo, é necessário fazer atualização de valores pelos índices.

As Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada Setor Público (IPSAS, 2010), enfatiza que deverão ser evidenciadas de forma clara as informações e discernindo os assuntos que esteja pertinente ao órgão perante a prestação de contas (portal de transparência e sítios correlacionados a transparência pública).

Ao referir a prestação de contas como um ato de demonstrar os balanços para a sociedade. A Carta de Alvará do dia 26 de junho de 1808 (Brasil, 1808) esclarece que caberá os contadores gerais do Erário (também conhecido como Real fazenda, Tesouro Público ou Tesouro Real criado em 11 de março de 1808) responsável em impor as técnicas contábeis na administração pública, sendo assim reduzindo os erros e fraudes, para divulgar informações verídicas para sociedade obter credibilidade.

A Lei complementar nº 101 de 4 maio de 2000 (BRASIL, 2000) define que os entes federativos, municipais, estaduais e o distrito federal atuarão de forma transparente ao transmitir as informações determinada perante a lei de responsabilidade fiscal (4320 de 17 de março de 1964). Em divulgar os dados em local de fácil acesso, ou seja, portal de transparência, no âmbito de suas competências, independente de solicitação dos dados. Estes dados refere-se os balanços, dentre eles possui o Balanço Orçamentário.

O Balanço Orçamentário

Andrade, (2013), afirma que o balanço orçamentário é composto por receitas e despesas previstas, “confrontadas” com as realizadas.

NBC T16.6 (2012, p.29) “O Balanço Orçamentário é estruturado de forma há evidenciar a integração entre o planejamento e a execução orçamentária”. Segundo o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Pública

O Balanço Orçamentário apresentará as receitas detalhadas por categoria econômica, origem e espécie, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada e o saldo a realizar. Demonstrará também as despesas por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando a dotação inicial, a dotação atualizada para o exercício, as despesas empenhadas, as despesas liquidadas, as despesas pagas e o saldo da dotação. (MCASP,2010, p.7,volume 5).

Quadro 7
Modelo de Estrutura do Balanço Orçamentário, com foco na Receita

Conceito da Estrutura da Receita				
Classificação	Previsão Inicial	Previsão Atualizada	Receitas Realizadas	Saldo
Receitas Corrente				
Receitas de Capital				

Adaptado por Guedes e Silvério (2016)

De acordo por Guedes e Silvério (2016) a Previsão Inicial são valores projetados para estimar as receitas que possa ocorrer, este processo é o primeiro da coluna da estrutura do balanço orçamentário, logo após encontra-se a previsão atualizada, é representação de valores que passaram por alterações para aumentar ou diminuir a receita que já foram prevista, esta atualização só será feita caso necessário, logo, segue a próxima coluna, a realização da receita, sendo a etapa do recolhimento da arrecadação da receita em forma de dinheiro ou entre outras formas de reconhecimento de entrada de recursos. Logo com base na diferença da receita atualizada e realizada, encontra-se o saldo restante de receita a realizar.

Quadro 8
Modelo da Estrutura do Balanço Orçamentário, com foco na Despesa

Classificação	Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Despesa Empenhada	Despesa Liquidada	Despesa Pagas	Saldo
Corrente						
Capital						

Adaptado por Guedes e Silvério (2016).

Para Guedes e Silvestre (2016) os valores correspondentes a Dotação Inicial são valores estipulados por meio de projeção elaborada através dos anos anteriores, o total da dotação deverá ser conforme o valor total da receita. Logo após a dotação inicial, os valores são averiguados e caso seja necessário sofrerão por alteração devido a outros motivos, um exemplo será por anulação. Em sequência empenham-se os valores conforme a arrecadação da receita realizada. Este empenho poderá ter inúmeras finalidades, desde despesa com material de uso e consumo, proventos da folha de pessoal, despesa de investimento para o capital ou despesas de acordo com a necessidade da sociedade ou da própria entidade.

Nesse contexto, segue-se em diante o comprimento dos estágios, logo após, passa-se pela verificação independente de qual seja a despesa, por exemplo, a aquisição de produto ou de serviço, deverá ser constatado a descrição, caso a mesma não esteja em conformidade no que foi proposto através de contratos e autorizações pela lei, não passará pela próxima fase, podendo assim, o credor cancelar esta despesa, se por ventura for necessário. A última fase é o pagamento, são valores que foram previstos, logo depois, empenhados efetivamente e em seguida foi constatado que estas despesas seguiram com veemência o que foi descrito e aprovado pelo legislativo e demais. Após dessas fases será apurado o saldo, através da diferença da dotação atualizada com empenhada.

Análise das demonstrações contábeis

Análise das Demonstrações Contábeis é considerada uma técnica contábil e tem como objetivo principal, apurar a evolução ou declínio das situações financeira e econômica da entidade Andrade (2013). O Manual de Contabilidade aplicada ao Setor público afirma que a:

Análise serve para ajudar na administração relativo aos balanços, entre eles encontra-se o balanço orçamentário, quando aplicado devidamente os indicadores nos dados relatados, obterá resultado significativo para a tomada de decisão, sendo assim, será de suma relevância obter nos balanços os dados fidedignos e verídicos". (MCAPS, 2009, p.18)

Análise elaborada com base nos relatórios consolidados da prefeitura, ou seja, dentre os valores totais das receitas e despesas estão os consórcios, câmaras, autarquias e todas entidades a qual é prefeitura. O Manual de Contabilidade aplicada ao Setor público contextualiza ser:

Interessante observar que apenas a análise do resultado orçamentário não permite obter conclusões acerca da eficiência na gestão fiscal. Para tal, existem as metas de resultado primário, nominal e montante da dívida consolidada líquida estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias. A análise do balanço orçamentário gera informações complementares acerca da influência da execução orçamentária no atingimento dessas metas fiscais. (MCAPS, 2010, p.14).

Quadro 9
Descrições dos Indicadores Orçamentários

Indicadores Orçamentários		
Indicadores	Fórmula	Descrição
Quociente de Equilíbrio Orçamentário	Previsão Inicial da Receita/Dotação Inicial da Despesa	Apura o equilíbrio entre a receita prevista com a Dotação inicial, sendo assim será avaliado se houve uniformidade entre a receita e Despesa.
Quociente de Execução da Receita	Receita Realizada/Previsão Atualizada da Receita	Verifica se ocorreu excesso ou escassez de receitas para cobrir as despesas.
Quociente de Desempenho da Arrecadação	Receita Realizada/Previsão Inicial da Receita	O resultante da relação aplicando a fórmula obterá o resultado, a qual identificará se houve excesso ou escassez da arrecadação, administração dos indicadores fiscais.
Quociente de Utilização do Excesso de Arrecadação	Créditos Adicionais abertos por meio de excesso de arrecadação/Total do excesso de arrecadação	Resultante esta relação indica a parcela do excesso de arrecadação utilizada para abertura de créditos adicionais.
Quociente de Utilização do Superávit Financeiro	Créditos Adicionais abertos por meio de superávit financeiro/ total do superávit financeiro apurado no exercício anterior	O resultante indica a parcela do superávit financeiro utilizada para abertura de créditos adicionais. Adicionalmente, é pertinente que esta análise seja desdobrada por destinação de recursos.
Quociente de Execução de Despesa	Despesa Executada/Dotação Atualizada	A diferença pode ser ocasionada por ineficiência no processo planejamento-execução ou a uma economia de despesa orçamentária.
Quociente da Execução Orçamentária Corrente	Receita Realizada Corrente/Despesa Empenhada Corrente	A interpretação desse quociente indica se a receita corrente de capital para financiar despesas correntes.

Adaptado do MCPAS(2010).

METODOLOGIA

Vergara (2003) classifica a tipologia de delineamentos quanto aos fins e aos meios onde aos fins é explicativa, descritiva e exploratória.

Andrade (2002) descreve que a pesquisa descritiva empenha-se em observar, registrar, analisar, classificar e interpretar os fatos, e neste caso o pesquisador não interfere nos fatos.

O trabalho foi embasado na pesquisa descritiva, pois através das análises dos balanços orçamentários, foi observado e registrado com o intuito de interpretar os fatos, sabendo que apesar da análise não ocorreu nenhuma interferência dos fatos.

Já aos meios Vergara classifica como: pesquisa de campo, documental, bibliográfica, estudo de caso, entre outros.

Apesar das características da pesquisa documental ser próximas a pesquisa bibliográfica para Gil (1999) sua principal diferença é que a pesquisa documental se baseia em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser reavaliados de acordo com os objetivos da pesquisa, enquanto que a pesquisa bibliográfica utiliza-se auxílio de vários autores sobre a temática de estudo.

Desta forma, neste trabalho foi utilizado as tipologias em pesquisa bibliográfica e pesquisa documental. Pois foram realizadas pesquisas bibliográficas através de livros e artigos científicos, quanto a pesquisa documental, foi realizando uma análise no balanço orçamentário de Belo Horizonte, divulgados nos sites da prefeitura e no portal de transparência.

Na Abordagem do problema é classificada em qualitativa e quantitativa, para Richardson (1999) a qualitativa pode-se descrever a forma complexa de um certo problema, analisar a interação de determinadas variáveis entender e classificar processos dinâmicos, destaca também que tende a realizar uma análise mais profunda em relação ao que está se estudando.

Quanto a quantitativa Richardson (1999) define que a sua coleta de informações e o tratamento dela se dá por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complicadas, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc.

Desta forma a abordagem do problema realizada neste trabalho será tanto qualitativa, quanto quantitativa, pois foi realizada uma análise com a interação das variáveis, foi classificado e entendido os indicadores nos balanços orçamentários, além de ser calculados através de técnicas estatísticas.

Apresentação e Análise dos Resultados

Os dados coletados nos sítios da Prefeitura de Belo Horizonte no período de 2009 a 2015 foram extraídos dos relatórios do Balanço Orçamentário, demonstrativo da Receita e Despesa Segundo as Categorias Econômicas e relatório resumido da execução orçamentário consolidado a qual proporcionaram informações necessárias para serem aplicadas nas análises

dos indicadores como orienta o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público ao avaliar os quocientes orçamentários, ressalta-se que os quocientes utilizados foram o Quociente de Equilíbrio Orçamentário, Quociente da Execução da Receita, Quociente de Execução da Despesa e Quociente da Execução Orçamentária para interpretar de forma concisa a evolução dos índices.

Através dessa análise foram identificados que o orçamento seguiu conforme o princípio das universalidades, ou seja, o total da previsão da receita foi igual o total da Dotação inicial.

Quociente do Equilíbrio Orçamentário

Nota-se conforme a (Tabela 1) que durante os sete anos os quocientes mantiveram uniformes, ou seja, a gestão seguiu solenemente a Lei nº 4320 de 17 de março de 1964. O ingresso total de receita foi igual o total da dotação inicial, ocasionando equilíbrio de 100% em sua gestão aparentemente, porém, ao analisar de forma analítica como aponta na (Tabela 2) as receitas correntes e receitas de capitais em contrapartida das despesas correntes e despesas capitais ao longo dos sete anos, são demonstrados as projeções dos valores das classificações de receitas foram divergentes com os valores das classificações despesas.

Tabela 1
Evolução dos Quocientes equilíbrio orçamentário

Quociente do Equilíbrio Orçamentário									
Fórmula: Prev. Receita/Dotação.									
Ano	Previsão Receita			Dotação (Despesa)				Resultados	
	Corrente	Capital	Total	Corrente	Capital	Reserva contingên.	Total	Índice	%
2009	5.127.618	1.188.592	6.316.210	4.372.531	1.938.243	5.436	6.316.210	1	100
2010	5.236.882	1.213.808	6.450.691	4.640.926	1.806.282	3.482	6.450.691	1	100
2011	6.252.324	1.484.838	7.737.162	5.533.831	2.200.631	2.701	7.737.162	1	100
2012	7.060.641	1.812.737	8.873.379	6.282.267	2.583.905	7.207	8.873.379	1	100
2013	7.704.374	2.295.045	9.999.420	6.910.647	3.078.479	10.293	9.999.420	1	100
2014	9.056.307	2.412.379	11.468.686	8.329.828	3.085.117	53.741	11.468.686	1	100
2015	9.618.216	2.133.779	11.751.994	8.900.564	2.781.322	70.108	11.751.994	1	100
Total	50.056.363	12.541.179	62.597.542	44.970.593	17.473.980	152.969	62.597.542	1	100
Média	7.150.909	1.791.597	8.942.506	6.424.370	2.496.283	21.853	8.942.506	1	100

Fonte: Dados elaborados com base no relatório da Execução Orçamentária consolidado do 6º bimestre dos anos de 2009 a 2015.

Esta divergência é oriunda do somatório das despesas de capitais, a qual um dos componentes participativos de seu somatório, é reserva contingência conforme segue na tabela 2. Esta reserva é elaborada com base de cálculo da receita corrente líquida, conforme anteriormente citado ela lei complementar nº 101/2000, ou seja, quando ocorre saldo disponível da arrecadação da receita corrente líquida são elaborados os valores respectivos das reservas de contingências, desta forma não irá infringir à lei nº 4320/1964, quando enfatiza a utilização das receitas correntes com a finalidade de suprir os gastos correntes.

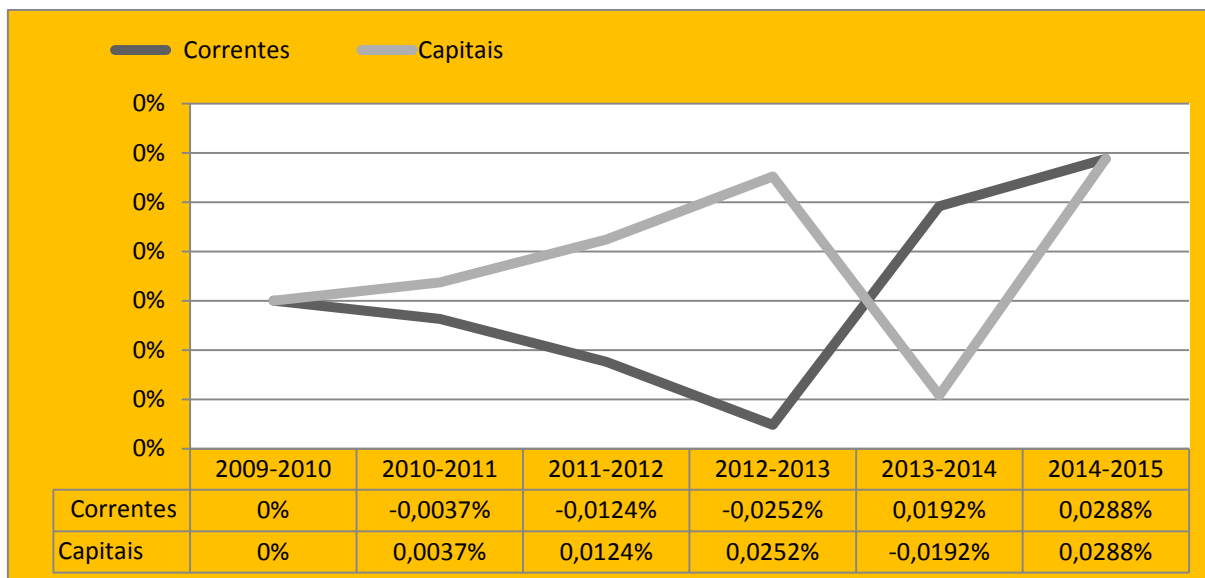
Ao analisar a tabela 2 percebe-se que a arrecadação de receita corrente e capital obtiveram-se aumentos significativos tanto na previsão e realizada, porém, o recolhimento da arrecadação não foi suficiente para suprir os projetados. Entende-se que os valores projetados das classificações das receitas e despesas não sucederam conforme a previsão. Com isso gerou redução da despesa, pois conforme a lei nº 4320/1964 o total de receita deverá ser igual o total de despesa, independente se for analítica ou sintética.

Tabela 2
Índices das classificações das receitas de 2009 a 2015

Ano	Receitas correntes		Receita Capital	
	Índice	%	Índice	%
2009	0,8118	81,1819	0,1882	18,8181
2010	0,8118	81,1833	0,1882	18,8167
2011	0,8081	80,8090	0,1919	19,1910
2012	0,7957	79,5711	0,2043	20,4289
2013	0,7705	77,0482	0,2295	22,9518
2014	0,7897	78,9655	0,2103	21,0345
2015	0,8184	81,8433	0,1816	18,1567
Total	0,7997	79,9654	0,2003	20,0346
Média	0,1142	11,4236	0,0286	2,8621

Fonte: Dados elaborados com base relatório resumido da Execução Orçamentária consolidado do 6º bimestre dos anos de 2009 a 2015.

Gráfico 1- Análise do Equilíbrio Orçamentário



Fonte: Dados elaborados com base relatório resumido da Execução Orçamentária consolidado do 6º bimestre dos anos de 2009 a 2015

De acordo com o Gráfico 1, em 2009 a 2010 percebe-se que mantiveram em uniformidade os índices referentes às receitas correntes e receitas capitais, mesmo diante de aumentos significativos entre elas, porém não foram suficiente para gerarem impactos que elevasse os índices. Houve progresso das receitas de capitais e retrocesso das receitas correntes no período de 2010 a 2014.

Diante do progresso das receitas de capitais entre 2010 a 2014 foram refletidos na criação das despesas de capitais, ou seja, foram elaboradas novas despesas de capitais com finalidades de gastos de investimentos, amortizações e empréstimos, pois as elaborações das despesas de capitais estão em consonância com as receitas de capitais e receitas correntes. Devido às receitas correntes nesse período ter sido reduzida as reservas contingências teve o mesmo percurso, pois as reservas de contingências estão interligadas com as receitas correntes devidos ser base de cálculo para sua criação.

Houve redução das despesas correntes, porém ressalta-se devido o saldo das despesas correntes terem ocorrências de gastos fixos, como proventos, alugueis e todas as despesas caracterizadas como fixas, nestas presumisse que não houve redução, pois já foram previstas anteriormente mediante a lei e aprovação do legislativo para seu empenho e execução durante o determinado prazo.

O Quociente de Execução de Receita

Conforme (Tabela 4) ao longo dos sete anos o regime de caixa apresentou em média R\$ 7.318.999 de receitas realizadas, ou seja, as receitas ingressadas no banco ou no caixa da Prefeitura de Belo Horizonte foram em média de 82%, sendo assim ocasionando em média um excesso de 8% de excesso de presunção de recolhimento de receitas. Pois, as receitas realizadas são consideradas conforme o regime de caixa, ou seja, são valores integrados efetivamente na entidade, deixando de serem valores estipulados, e configurando-se em valores reais que serão utilizados na elaboração das despesas empenhadas, justamente foi isso que ocorreu na prefeitura quando apura-se se o quociente da execução da despesa.

Tabela 4

Índices de execução orçamentária									
Quociente da Execução									
Fórmula: Receita Realizada/Previsão Atualizada									
Ano	Receita Realizada				Previsão Atualizada			Resultados	
	Corrente	Capital	Déficit de Execução	Total	Corrente	Capital	Total geral	Índice	%
2009	4.475.432	350.493	163.742	4.989.668	5.127.618	1.188.592	6.316.210	0,7900	79%
2010	5.155.555	193.892	28.521	5.377.968	5.236.882	1.213.808	6.450.691	0,8337	83%
2011	5.994.150	442.215,74	-	6.436.365	6.252.324	1.484.838	7.737.162	0,8319	83%
2012	6.653.058	607.835	73.432	7.334.325	7.060.641	1.812.737	8.873.379	0,8266	83%
2013	7.282.798	1.265.356	258.379	8.806.533	7.704.374	2.295.045	9.999.420	0,8807	88%
2014	8.142.665	819.287	197.193	9.159.145	9.056.307	2.412.379	11.468.686	0,7986	80%
2015	8.627.891	387.675	113.419,96	9.128.986	9.618.216	2.133.779	11.751.994	0,7768	78%
Total	46.331.550	4.066.753	834.687	51.232.990	50.056.363	12.541.179	62.597.542	5,7382	
Média	6.618.793	580.965	119.241	7.318.999	7.150.909	1.791.597	8.942.506	0,8197	82%

Fonte: Dados elaborados com base nos relatórios resumido da Execução Orçamentária consolidado do 6º bimestre dos anos de 2009 a 2015 e Despesa por Categoria Econômica Consolidada.

Ao analisar a tabela 5, nota-se que houve, mas arrecadação efetiva de receitas correntes ao invés de capital. Enquanto a receita corrente em média é recolhida em média 90,43% a receita de capital recolhe 9,57%, gerando dessa maneira insuficiência de receitas.

Tabela 5
Índices de Execução das classificações

Ano2	Receitas correntes		Receita Capital			
	Índice3	%	Índice	%	Déficit Índice	Déficit %
2009	0,8969399	89,6940	0,07024	7,0244	0,033	3,282
2010	0,9586437	95,8644	0,03605	3,6053	0,005	0,530
2011	0,9312942	93,1294	0,06871	6,8706	0,000	0,000
2012	0,9071125	90,7112	0,08288	8,2875	0,010	1,001
2013	0,8269768	82,6977	0,14368	14,3684	0,029	2,934
2014	0,8890203	88,9020	0,08945	8,9450	0,022	2,153
2015	0,9451095	94,5109	0,04247	4,2466	0,012	1,242
Total	0,9043304	90,4330	0,07938	7,9378	0,016	
Média	0,9043304	90,4330	0,07938	7,9378	0,016	1,629

Fonte: Dados elaborados com base nos relatórios resumido da Execução Orçamentária consolidado do 6º bimestre dos anos de 2009 a 2015 e Despesa por Categoria Econômica Consolidada.

Ao apurar ano a ano, para obter o resultado conforme a tabela 5, foi elaborado gráfico 2, este gráfico aponta a ocorrência do declínio e evolução da receita ao decorrer os 7 anos, percebe-se que em 2009 a 2010, 2013 a 2014 e 2014 a 2015 a receita corrente permaneceu com excesso de estimativa da receita, em contra partida houve declínio das receitas de capital, logo ano após o outro entre 2009 a 2010, 2013 a 2014 e 2014 a 2015 houve redução, porém ocorreu excesso de projeção de receitas não realizadas.

Gráfico 2 – Evolução da Receita Realizada



Fonte: Dados elaborados com base nos relatórios resumidos da Execução Orçamentária consolidado do 6º bimestre dos anos de 2009 a 2015 e Despesa por categoria Econômica Consolidada.

O Quociente de Execução da Despesa

Aos sete anos conforme (Tabela 6) as despesas empenhadas tiveram em média de 81% em confronto com a atualizada, ou seja, ocasionou redução nas compras serviços, materiais, investimentos e entre outros agravando os resultados negativos para sociedades, pois através de investimentos em hospitais, obras e entre outros que permitem gerar mais empregos em diversos segmentos.

Diante dos dados obtidos, teve ao longo do período redução de 19% da não concretização das despesas, de acordo com Manual de Contabilidade Pública aplicado ao Setor Público (2014) ao obter este resultado houve uma redução de despesas, pois as receitas realizadas ocorreram diminuição logo incita compulsoriamente o abaixamento das despesas, para que haja equilíbrio nas contas públicas.

Observa-se que são mais desembolsados gastos relativos às despesas correntes, do que propriamente com despesa de capital, ou seja, menos investimentos em obras públicas, oriundas de hospitais, escolas, cadeias e espaços para incentivar a cultura para a sociedade.

Compreende-se de forma concisa que nesses períodos, tiveram mais preocupação em criar despesas com contratação de pessoas terceirizadas, servidores, diárias de viagens e outras despesas correntes do que as despesas de capitais, pois existem despesas correntes que não tinham tanta necessidade comparadas a serem desembolsadas em comparação com as despesas de capitais.

Ao analisar os valores totais, as despesas realizadas em confronto com as atualizadas notam-se que em 2009 com 79% de recolhimento em 2015 obteve 78% de execução, nota-se que houve uma redução de 1%, ou seja, ao decorrer dos 7 anos tiveram muitas oscilações de redução e aumento, e quando chegou em 2015 obteve-se um resultado abaixo em comparação de outros anos que obtiveram 83% em execução. As despesas atualizadas sofreram poucas atualizações, com isso gerando saldos disponíveis para serem feitos os empenhos, porém os empenhos foram executados conforme a disponibilidades dos recursos. Diante desses resultados aparentemente ocorreram média 19% na economia.

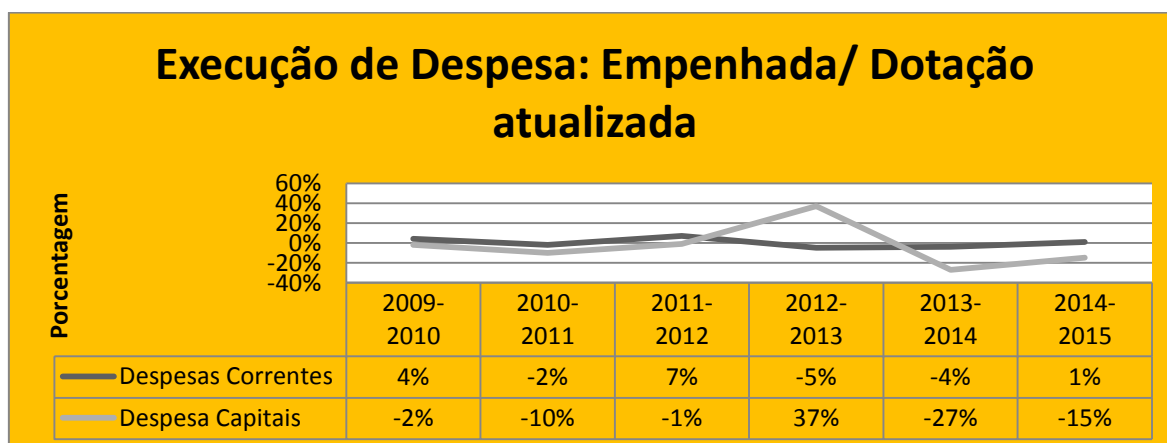
Tabela 6
O Quociente de Execução da Despesa

Fórmula: Despesa Executada/Dotação Atualizada									
Despesa Executada				Dotação Atualizada				Resultados	
Ano	Corrente	Capital	Total geral	Corrente	Capital	Reserva Contingência	Total	Índice	%
2009	4.051.993	937.676	4.989.668	4.684.430	1.626.345	5.436	6.316.210	0,79	79
2010	4.626.010	751.958	5.377.968	5.091.750	1.358.341	600	6.450.691	0,8337	83
2011	5.387.634	1.048.731	6.436.365	6.087.424	1.649.067	672.025	8.408.515	0,7655	77
2012	6.030.132	1.304.194	7.334.325	6.296.658	2.975.145	1.576	9.273.379	0,7909	79
2013	6.758.716	2.047.817	8.806.533	7.454.947	2.538.123	6.350	9.999.420	0,8807	88
2014	7.873.315	1.285.830	9.159.145	9.053.195	2.415.492	0	11.468.686	0,7986	80
2015	8.217.513	911.473	9.128.986	9.345.121	2.402.316	4.557	11.751.994	0,7768	78
Total	42.945.313	8.287.677	51.232.990	48.013.523	14.964.828	690.544	63.668.895	5,6362	-
Media	6.135.045	1.183.954	7.318.999	6.859.075	2.137.833	98.649	9.095.556	0,8052	81

Fonte: Dados elaborados com base relatório resumido da Execução Orçamentária consolidado do 6º bimestre dos anos de 2009 a 2015.

Através a (Tabela 6), foram elaborado o (Gráfico 3) que apresenta o confronto das despesas empenhadas com a Dotação Inicial, percebe-se que houve um declínio entre os anos , 2009 á 2015 foram estimado mais despesas de capital do que despesa corrente diante do empenhado , porém este impacto foi gerado devido as receitas recolhida efetivamente ter sofrido redução , conforme explicado anteriormente na (Tabela 5). Gerando de certa forma uma economia na despesa, pois serão reduzidos os gastos de acordo com o saldo disponível das receitas. Pois conforme a lei 4320 afumar que a receita deverá cobrir as despesas.

Gráfico 3 – Análise da Evolução da Despesa



Fonte: Dados elaborados com base relatório resumidos da Execução Orçamentária consolidado do 6º bimestre dos anos de 2009 a 2015.

O Quociente do Resultado Orçamentário

Percebe-se através desses dados coletados que foram aplicados os conceitos conforme as instruções do Manual de Contabilidade ao Setor Público (MCASP, 2014), ou seja, na (Tabela 7) ao utilizar as receitas realizadas confrontadas com as despesas executadas para identificar excesso ou superávit da receita. Diante do histórico das receitas previstas e realizadas nota-se que as dotações iniciais e despesas realizadas seguem em equilíbrio ao obter 100% de aproveitamento da receita junto com a despesa, porém ao interpretar as classificações das receitas correntes e capitais e as despesas correntes e capitais, interpreta-se que os totais das receitas correntes foram aplicados nos gastos empenhados com finalidade correntes e capitais. Ao referir aumentos das receitas correntes entendem-se que ocorreram progressos na cobertura dos empenhos relacionados com folha de pagamento dos funcionários juros e outras despesas, a qual gerou saldos disponíveis do qual foram utilizados para tratarem particularidades das despesas de capitais, não cobertas pelas receitas de capitais.

Ao longo dos sete anos obteve-se poucas receitas de capitais que cobrisse os gastos relativos aos capitais, logo foram utilizados os recursos advindos das receitas correntes para sanar os empenhos de capitais, mesmo que a lei nº 4320/1964 informa que as receitas correntes deverão ser utilizadas para os gastos correntes, exceto quando ocorrem particularidades que prevê a utilização desses recursos.

Ao apurar todos os quocientes conforme as instruções do Manual de contabilidade do Setor Público percebe-se que ocorreu excesso de previsão de receita mesmo ocorrendo atualização desses referidas receitas permaneceu inalterados o índice de excesso ocasionando na dotação o excesso. Pois em obediência a lei nº 4320/1964. Esse excesso de receita foi identificado através do confronto do regime de caixa com a competência, pois no regime de caixa são auferidos os valores de ingressos de dinheiro transferências entre outros, em contrapartida o regime de competência considerada as previsões das receitas.

Hipoteticamente houve contenção da despesa durante os setes anos, devido a receita realizada ser menor do que previsto, logo as despesas empenhadas foram conforme a entrada dos recursos. Entende-se ao reduzir as despesas tanto relativas a correntes e capitais, ocasionaram pouco investimento em obras públicas, contratação de funcionários para o setor público ou empregabilidade aos cidadãos, deteve-se a outros benefícios. Ao interpretar os dados sintéticos nota-se que obteve-se equilíbrio no orçamento diante da previsão de receita.

Através dessa análise, é gerado o questionamento sobre a lei complementar 101/2000 e a lei 4320/1964 em tratar a receita corrente com a finalidade quitar as despesas correntes, porém, podendo aplica-las em algumas exceções que o tribunal de contas permite. Durante esse período pouco foi investido em capitais devido à receita de capitais terem recursos geradores insuficientes. Com isso foi gerando para sociedade pouco retorno referentes a produção de oportunidades de empregos e aumento ou manutenção no hospitais, escolas e vias públicas. A prefeitura de Belo Horizonte possui mais receitas correntes, devido arrecadar impostos e outros geradores que tende aumentar gradativamente anualmente proporcionando grandes retornos financeiros.

Aparentemente todos os princípios orçamentários foram resguardados na LOA, podendo dos valores totais da previsão de receita, receita atualizada e realizada em conformidade com a Dotação Inicial, dotação atualizada e despesa executada conforme a (Tabela 7).

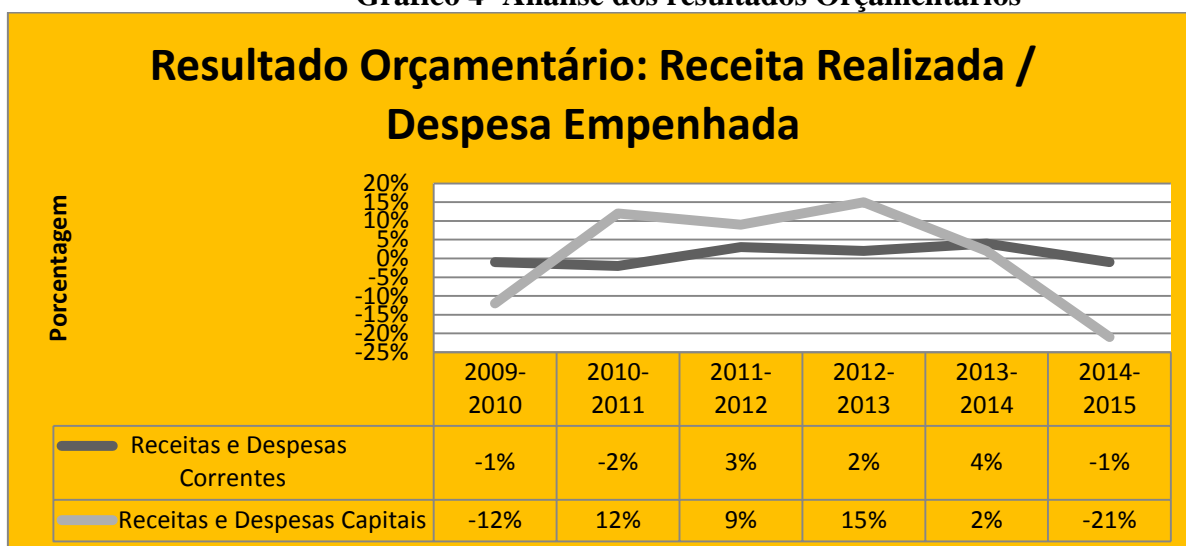
Tabela 7
O Quociente do Resultado Orçamentário
Fórmula: Prev. Receita/Dotação.

Ano	Receita Realizada				Despesa empenhada			Resultados	
	Corrente	Capital	Déficit Execução	Total	Corrente	Capital	Total	Índice	%
2009	4.475.432	350.493	163.742	4.989.668	4.051.993	937.676	4.989.668	1,0000	100
2010	5.155.555	193.892	28.521	5.377.968	4.626.010	751.958	5.377.968	1,0000	100
2011	5.994.150	442.215,74	-	6.436.365	5.255.005	1.181.360	6.436.365	1,0000	100
2012	6.653.058	607.835	73.432	7.334.325	6.030.132	1.304.194	7.334.325	1,0000	100
2013	7.282.798	1.265.356	258.379	8.806.533	6.758.716	2.047.819	8.806.533	1,0000	100
2014	8.142.665	819.287	197.193	9.159.145	7.873.315	1.285.830	9.159.145	1,0000	100
2015	8.627.891	387.675	113.419,96	9.128.986	8.217.513	911.473	9.128.986	1,0000	100
Total	46.331.550	4.066.753	834.687	51.232.990	42.812.684	8.420.308	51.232.992	1,0000	100
Média	6.618.793	580.965	119.241	7.318.999	6.116.098	1.202.901	7.318.999	-	-

Fonte: Dados elaborados com base no relatório da Execução Orçamentária consolidado do 6º bimestre dos anos de 2009 a 2015.

Ao examinar os resultados demonstrados através de (Gráfico 4) durante os sete anos, percebe-se que obteve oscilações entre a utilização da receita realizada com a despesa, em 2009 a 2010 houve um declínio da utilização da receita realizada sobre a geração das despesas de capitais e despesas correntes. A receita de Capital sofreu com a maior queda de recolhimento de dinheiro, contratos entre outros direitos da prefeitura, ao analisar 2009 a 2010 e 2014 á 2015, houve valores de despesa que não foram quitados pelo recurso de capital foram utilizado como recurso receita corrente, conforme os outros anos, porem entre esses anos foram maior a queda da economia.

Gráfico 4- Análise dos resultados Orçamentários



Fonte: Dados elaborados com base no relatório da Execução Orçamentária consolidado do 6º bimestre dos anos de 2009 a 2015.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através dos métodos qualitativos e quantitativos foram coletados os dados dos balanços e relatórios de execução consolidado, ou seja, os somatórios dos valores orçamentários das autarquias, câmaras, consórcios, da própria prefeitura e entre outras entidades que estão sob seu controle.

Estes relatórios continham o orçamento, sendo representado pelos valores estimados da receita e despesa e suas realizações sendo por meio de receita corrente ou capitais, e despesa correntes ou capitais. Antes da ocorrência efetiva do orçamento, foi elaborado o PPA, LDO e por último a LOA, a qual por obrigatoriedade deverá ter assuntos somente relacionados às receitas e despesas para serem aprovados pelo Legislativo.

Ao apurar através dos relatórios aplicando como método as análises percebe-se em primeiro momento que os valores totais sintéticos referentes as receita prevista e despesas iniciais mantiveram equilíbrios, porém, ao analisar o princípio de caixa, nota-se que houve insuficiência no recolhimento das receitas ocasionando redução das despesas empenhadas ao longo dos setes anos. Quando analisamos de forma analítica os valores correspondentes às receitas correntes e capitais, há um desequilíbrio na despesa de capital, devido a despesa ser maior que a receita de capital, pois dentro dos componentes das despesas de capital encontra-se reserva de contingência, que tem como base de cálculo saldo disponível das receitas

correntes líquidas. Porém esta diferença é devido a Dotação inicial, que foram previamente reservados para eventos futuros casos emergências, pois ao decorrer dos sete anos a prefeitura em si não recorreu esta reserva de contingência.

Houve redução das despesas atualizadas, ou seja, os valores foram atualizados pela situação. Ao decorrer dos anos foram empenhados os valores bem abaixo do esperado, gerando aparentemente uma economia, e ocasionando perdas de investimentos em obras, contratação de funcionários, aquisições de bens de patrimônio públicos e afins. Esta economia é oriunda da redução da receita realizada que foi muito estimada.

Desta forma entende-se que a evolução orçamentaria durante os sete anos, manteve-se um excesso de receita e despesas e redução das despesas empenhadas e receitas realizadas. Além disso, percebe-se que as receitas correntes são a maior fonte de recurso. Sendo assim constatamos que possui uma evolução de insuficiência de arrecadação das suas receitas, causando redução das despesas empenhadas, logo percebe-se que as previsões de receita foram projetadas excessivamente ao longo dos sete ano.

Tendo em vista os últimos acontecimentos na política e principalmente com os gastos públicos é sugerida uma continuidade do segmento do trabalho aqui apresentado até mesmo como outros temas para serem realizados em outras regiões como a Região Metropolitana de Belo Horizonte a fim de criar maior entendimento do assunto no estado de Minas Gerais, podendo assim os cidadãos acompanhar e entender como está sendo gasto o dinheiro público detalhadamente.

REFERÊNCIAS

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

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal: Métodos com base nas Normas Brasileiros de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCASP) e nos padrões internacionais de contabilidade**. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2013.

ANDRADE, Nilton Aquino. et al. **Planejamento Governamental para Municípios: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual**. ed .2 . São Paulo, 2010.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas. 1995

BELO HORIZONTE. **Balanço Orçamentário Consolidado geral 2009 a 2015**. Prefeitura de Belo Horizonte. Disponível em <<http://portalpbh.pbh.gov.br>> Acesso em 21 de novembro.

BRASIL. Lei de Responsabilidade Fiscal nº 4.320, de 17 de 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.** Disponível em < <http://www.planalto.gov.br/ccivil/03/leis/4320.htm> > Acesso em 21/11/2016.

_____. Lei Complementar nº 101 de 4 de Maio de 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal e dá outras providências.** Disponível em < <http://www.planalto.gov.br/ccivil/decreto-lei/De1200.htm> > Acesso em 21/11/2016

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, Contabilidade e controle interno no setor público:** integração das áreas do ciclo de gestão: planejamento, orçamento, finanças, contabilidade e auditoria e organizações dos controles internos, como suporte à governança corporativa. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2013.

CFC, Conselho Federal de Contabilidade Resolução Conselho Federal de Contabilidade nº 1161 de 13 de fevereiro de 2009. Aprovou **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público:** do Sistema CFC/CRCs. Disponível:<<http://portalcfc.org.br>>Acesso em 21/11/2016.

_____. Resolução nº 1366, 25 de novembro de 2011. Aprova a NBC T 16.11 – **Sistema de Informação de Custos do Setor Público.** Disponível em: Acesso em: 21 de novembro de 2016.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa ciências sociais.** 5.ed. São Paulo: Atlas,199.

GUEDES, Martim Álvaro, Silvério, João Paulo. **Contabilidade Pública:** Inovações, aplicações e reflexos. Curitiba: Intersaberes, 2016.

IPSAS - *Institute for International Public Sector Accounting Standards.* **Normais Internacionais de contabilidade para o Setor Público.** Site oficial. Disponível em: < <http://www.ipsas.org/en/ipsas.org.htm> >.Acesso em 21/11/2016.

HADDAD, Rosaura Conceição; Mota, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade Pública.** Brasília: Capes, 2010.

KOHAMA, Hélio. **Contabilidade Pública:** Teoria e Prática: Contém a aplicação prática dos conceitos teóricos, legais e dos principais dispositivos que compõem as normas gerais de

Ministério da Fazenda Secretaria do Tesouro Nacional. Portaria nº 664, de 30 de Novembro de 2010, Aprovou o **Manual de Contabilidade ao Setor Público:** Parte V – Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público. Disponível:<www.Tesouro.gov.br >Acesso em 21/11/2016

_____. Portaria Conjunta STN/SOF nº 1, de 10 de novembro de 2014, e o nº 700 de 10 de dezembro , Aprovaram o **Manual de Contabilidade aplicada ao Setor Público:** Aplicado à União, aos estados, ao Distrito Federal e aos municípios.6. ed. Disponível:< <http://www.Tesouro.fazenda.gov.br> >_Acesso em 21/11/2016.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial.** 11. Ed. São Paulo: Atlas, 2005.

PORTAL DA CONTABILIDADE. **História da Contabilidade**. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/historia.htm>>. Acesso em: 21 de novembro de 2015.

QUINTANA, Alexandre Costa, et al. **Contabilidade Pública**. São Paulo: Atlas. 2011.

SÁ, Antônio Lopes de. **Fundamento geral**. Belo Horizonte: UNA Editora, 2000.

_____. **Teoria da Contabilidade**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

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

SOUSA, Cleber Batista de; Batista, Gerhard Batista; Andrade, Nilton Aquino. A Contabilidade Como linguagem do Conhecimento Patrimonial. **Revista Pensamento Contábil: Caderno de Estudos do Curso de Ciências Contábeis Do Centro Universitária Newton Paiva**. V5, n.5, abril/006 – Belo Horizonte: Centro Universitário Newton Paiva, 2006.

VERGARA, Sylvia Constante. **Projetos e relatórios de pesquisa em Administração**. 4 ed. São Paulo. Atlas, 2003.