

ANÁLISE DO EQUILÍBRIO ENTRE AS RECEITAS E AS DESPESAS DO MUNICÍPIO DE CANOAS NO PERÍODO DE 2012 A 2014¹

ANALYSIS OF EXPENDITURE AND REVENUE BALANCE OF THE CITY OF CANOAS FROM 2015 TO 2014

Juliana Silva de Aguiar²
Ângela Rozane Leal de Souza³

RESUMO

O planejamento governamental é essencial para o equilíbrio das contas públicas municipais, pois a partir desta etapa serão elaborados os projetos e definidos quais os recursos serão utilizados para atender os mesmos. Os relatórios contábeis são uma importante fonte de informações, tanto para a população quanto para o gestor, servindo como apoio ao mesmo nas tomadas de decisões. Neste cenário se questiona como os administradores dos municípios estão gerindo as contas públicas em consonância com o Art. 1º da LRF, que pressupõe o equilíbrio entre as receitas e as despesas do Ente. Assim, o presente estudo tem por objetivo analisar o equilíbrio das receitas e despesas no município de Canoas/RS, durante o período de 2012 a 2014. Foi realizada uma pesquisa descritiva, documental, com abordagem quantitativa, com base nos demonstrativos fornecidos pelo Portal da Transparência do município. A coleta de dados se deu a partir do demonstrativo do Anexo 1 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) do 6º bimestre e 3º quadrimestre dos anos analisados. No resultado dos dados foram apresentados os números referentes aos valores orçados e arrecadados das receitas, e dos estimados e empenhados das despesas, estabelecendo assim quais rubricas tiveram maior evidência no período. Posteriormente confrontaram-se os valores arrecadados de receita e empenhados de despesa. A partir da análise dos resultados foi possível concluir que o município de Canoas não igualou em nenhum dos anos os valores dos ingressos das receitas aos empenhados da despesa, portanto não atingiu o equilíbrio total das contas, embora em 2014 tenha atingido seu maior nível percentual.

Palavras-chave: Administração Pública. Execução Orçamentária. Relatórios Contábeis

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no segundo semestre de 2015, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS).

² Graduanda do curso de Ciências Contábeis da UFRGS (julianasaguiar@yahoo.com.br).

³ Orientadora: Doutora em Agronegócios pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Mestra em Ciências Contábeis pela Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS). Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da UFRGS (angela.rsl@gmail.com e angelasouza@ufrgs.br).

ABSTRACT

Budget planning is foremost to achieve balance at the public accounts of a municipality, because from that stage projects will start to be developed and resources will be defined to accomplish them. Financial reports are a relevant source of information either for the population as for the municipality administrator – it plays as a support for decision making loop. Considering this scenario, one must question if the mayors are managing the public budget in accordance to Art. 1st of the Brazilian Law of Fiscal Responsibility – which assumes there must be the governmental entity balance over its public revenue and expenditure. To this extent, this study aims to analyze the balance between revenue and expenditure of the city of *Canoas* during 2012 to 2014. A prescriptive, documental and qualitative research was developed, based on annual reports obtained at *Portal da Transparência* (Transparency Portal) from that city. The data collection was set from the Annex 1 of the Summary Report of Budget Execution from the last two months to the 3rd quarter of the considered years. The budgeted and collected amounts of the correspondent revenue, and the estimated and pledged amounts of the city expenditure were extract from the data results, establishing which rubrics were in evidence during those years. After that, a comparison among the collected amounts and the pledged amounts were compared. As from these results investigation, it was possible to conclude that the city of *Canoas* have not matched revenue inflows and pledged expenditures in none of the studied years, therefore it has not reached the total balance of its public finances – even though the municipality achieved its highest balance percentage in 2014.

Key words: Public Administration. Budget Execution. Financial Reports.

INTRODUÇÃO

A administração pública, ao longo do tempo, vem sofrendo transformações que visam modernizar as suas práticas em vários aspectos. Considerando tais mudanças, o surgimento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) trouxe regramentos a serem seguidos pelos gestores, e veio com o intuito de coibir o uso indevido dos recursos públicos, revelando em seu Art. 1º

“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).

Sabe-se que município é a entidade governamental mais próxima da população, sendo o mesmo representado pelo prefeito. Este, após eleito, assume a responsabilidade de colocar em prática seus planos de governo em conformidade com os recursos arrecadados pelo próprio ente na forma de impostos e advindos de repasses, ou de convênios firmados com as demais esferas de governos.

É pacífico que o gestor público deva acompanhar a realidade de todos os setores da população por ele representada, para que assim possa trazer melhorias relativas aos interesses e às necessidades nas diversas áreas sociais, como: saúde, educação, assistência social, infraestrutura urbana, entre outras. Além disso, os administradores públicos deverão fazer suas escolhas com o objetivo de atender ao interesse coletivo, sem privilegiar os interesses de particulares, devendo manter as despesas dentro dos limites da receita (HILÁRIO, 2009).

Nesse sentido a contabilidade atua como um instrumento capaz de fornecer informações, através dos seus relatórios, tanto aos usuários internos quanto aos externos, indicando as práticas modernas da administração pública voltada para a gestão – os chefes dos poderes utilizam os relatórios contábeis como apoio para os seus planejamentos, e os seus controles econômicos e financeiros. De acordo com Kohama (2006, p. 25),

“a contabilidade pública é uma técnica capaz de produzir com oportunidade e fidedignidade, relatórios que sirvam à administração no processo de tomada de decisões e de controle de seus atos, demonstrando, por fim os efeitos produzidos por esses atos de gestão no patrimônio da entidade”.

Atualmente, a transparência é um assunto cada vez mais difundido na sociedade, a obrigatoriedade da divulgação de informações das entidades públicas trouxe ao cidadão a possibilidade de acompanhar as contas municipais e o desempenho da administração. Tal qual descreve o Art. 48 da LRF:

“São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos trouxe para a população a oportunidade de obter informações acerca de toda movimentação financeira e orçamentária ocorrida ao longo do tempo, tais como as receitas, os gastos, os investimentos, os endividamentos, entre outros, pois cabe saber como está sendo empregado, cada valor arrecadado dos contribuintes”.

Para Sanches (2004), a utilização correta e eficiente dos recursos públicos propicia a incontestabilidade na arrecadação das receitas, além da ação responsável e pragmática na programação e na execução das despesas. O administrador público deve governar os recursos de forma responsável, procurando sempre ser coerente com os gastos, sem comprometer o orçamento público.

No cenário destacado, e a contabilidade é uma importante ferramenta gerencial, que serve como base de apoio para tomada de decisão em diversos setores. Nesse contexto, a LRF veio para estabelecer diretrizes limitadoras que preconizam o equilíbrio financeiro e orçamentário a serem seguidos pelos gestores públicos. Sendo assim, o problema motivador da pesquisa é o se ocorreu equilíbrio entre as receitas e despesas no município de Canoas/RS no período de 2012 a 2014.

Para responder tal questionamento, o objetivo do estudo é realizar a análise financeira do município de Canoas/RS, relativa a entrada de recursos e dos gastos do mesmo, através de dados extraídos do Anexo 1 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) da LRF (Art. 52, inciso I, alíneas "a" e "b" do inciso II e §1º), elaborando através dos mesmos parâmetros que permitam identificar se há equilíbrio financeiro no município estudado.

O artigo está organizado a partir de um referencial teórico sobre a importância da administração pública e da LRF; além das definições sobre receita e despesa pública, e das análises horizontal e vertical dos demonstrativos que serviram de base teórica para este estudo na seção dois. Na seção três, são apresentados os procedimentos metodológicos e, logo depois, os dados são analisados na seção quatro. Por último, a seção cinco apresenta as considerações finais da pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Na presente seção, serão apresentados os fundamentos teóricos que servem de base para o desenvolvimento do estudo realizado, trazendo fatores relevantes ao entendimento e à compreensão dos fatores que compõe as receitas e as despesas dos municípios, e como estas devem ser administradas.

2.1 Administração Pública Municipal

Os municípios exercem um papel importante para a sociedade, pois eles atuam de maneira mais próxima da comunidade, conhecendo suas demandas e propondo soluções de melhoria de forma mais rápida e eficiente. Os administradores públicos municipais têm por função entender as necessidades da população e gerir os recursos disponíveis para que elas possam ser atendidas. Matias-Pereira (2008, p. 60) conceitua a administração pública como “o conjunto de serviços e entidades incumbidos de concretizar as atividades administrativas, ou seja, da execução das decisões políticas e legislativas”.

Para isso, o administrador público deve gerir os recursos financeiros escassos de forma consciente e racional, pois as demandas sociais aumentam substancialmente em maior número que o ingresso de recursos. Os municípios assumiram a atuação em diversos setores, como no sistema único de saúde (SUS) e na educação, e ainda destinam uma parcela das suas próprias arrecadações para essas áreas, sendo responsáveis por gerir e aplicar os recursos transferidos pelo governo federal e pelo estado.

Para Silva (2004), os municípios, no desempenho de suas atividades e na realização de seus fins, precisam obter meios financeiros pela exploração de seu patrimônio, pelas contribuições representadas através dos tributos municipais, e pela participação nas receitas do governo estadual e da União. Os municípios têm por responsabilidade tornar disponíveis os serviços públicos, além de trazer desenvolvimento e qualidade de vida à sociedade.

O setor público apresenta, muitas vezes, resultados insatisfatórios pela falta de práticas relacionadas a governança corporativa nas entidades, para Viana (2010) a gestão municipal pública brasileira apresenta historicamente problemas de gestão relacionados a uma estrutura inadequada de governança e de controle, que levaram os municípios a situações de endividamento progressivo, à baixa capacidade de investimentos, à ausência de controle nos gastos públicos e, conseqüentemente, à incapacidade para atender as demandas públicas sociais locais.

Sob esse panorama, o administrador público deve tomar as suas decisões sempre com o intuito de preservar as finanças da entidade, deixando os interesses políticos para segundo plano. Ele também deve ponderar quanto ao custo benefício que trará à sociedade quando resolve assumir grandes projetos, tais como construções de hospitais, de escolas, de pontes e entre outros; projetos estes que dependem, muitas vezes, do comprometimento do patrimônio público, deixando o próximo administrador com o orçamento comprometido por conta das dívidas contraídas.

2.2 Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei Complementar nº 101 que entrou em vigor em 4 de maio de 2000, chamada de Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), veio estabelecer normas de gestão das finanças públicas que devem ser observadas pelas pessoas jurídicas de direito público interno do Brasil, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (BRASIL, 2000).

Tais regras estabelecem limites para coibir as ações dos governantes de práticas obscuras na utilização dos recursos públicos, podendo assim assegurar o equilíbrio das finanças públicas com planejamento e transparência. Os municípios brasileiros estão sujeitos a uma série de controles legais relativos a execução de despesas e receitas previstas no orçamento, bem como à manutenção do endividamento em determinados limites (CRUZ, 2015).

Para Matias-Pereira (2007), os administradores públicos deverão seguir as regras e limites estabelecidos para conseguirem administrar as finanças públicas de forma transparente e equilibrada. Assim, a LRF impõe regras de equilíbrio das contas públicas, com a prevenção de déficits e a redução do nível da dívida pública, com o cumprimento de metas de resultados das receitas e das despesas, corrigindo e prevenindo os riscos financeiros (BRASIL, 2000).

Segundo Silva (2004), a LRF está apoiada em quatro eixos: o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilização, que em seu conjunto são orientadores para a implantação do modelo de informações gerenciais, pois o planejamento e o controle são instrumentos fundamentais para a geração de informações úteis para auxiliar o processo decisório e, conseqüentemente, melhorar os demais eixos – a transparência e a responsabilização.

2.3 Receita Pública

As previsões de arrecadação de um município estão dispostas na Lei Orçamentária Anual (LOA) para cada exercício financeiro, sendo a mesma elaborada pelo poder executivo e aprovada pelo poder legislativo. Realizada através de cálculos matemáticos, a LOA está baseada principalmente em estimativas históricas de arrecadações de recursos.

Os recursos são divididos em dois grupos: os orçamentários, que são arrecadados pelo próprio ente e exclusivamente para a aplicação em programas e ações governamentais; e os extraorçamentários, que são aqueles pertencentes a terceiros, tendo sido arrecadados pelo ente público para posterior devolução.

A atual classificação econômica brasileira das receitas e das despesas orçamentárias públicas, para Municípios, Estados, Distrito Federal e União, é ditada pela Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, esta institui normas gerais de Direito Financeiro para a elaboração e o controle dos orçamentos e dos balanços de todas as unidades federativas do Brasil. Quanto à receita orçamentária, o artigo 11 da Lei 4.320/64 coloca que:

“[...] classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº1.939, de 20.05.82).

§ 1º - São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº1.939, de 20.05.82).

§ 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a

atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.939, de 20.05.82).

§ 3º - O superávit do Orçamento Corrente resultante do balanceamento dos totais das receitas e despesas correntes, apurado na demonstração a que se refere o Anexo número 1, não constituirá item de receita orçamentária. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.939, de 20.05.82).”

As receitas intraorçamentárias correntes ou de capital são aquelas oriundas de órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e de outras entidades integrantes do orçamento fiscal no âmbito da mesma esfera de governo.

A previsão das receitas é fundamental, pois seus valores terão influência direta na execução das despesas, para também o município, por sua vez, avaliar a arrecadação e a captação de novos recursos durante o exercício.

2.4 Despesa Pública

As despesas públicas são definidas como os dispêndios que o ente público deverá dispor para atender os compromissos assumidos e a manutenção dos serviços públicos. Assim como as receitas, estas estão dispostas na Lei Orçamentária Anual (LOA). A fixação da despesa se dá seguindo as diretrizes estabelecidas em lei baseada na previsão das arrecadações das receitas e divididas de acordo com as necessidades do município.

Para Kohama (2010, p.87) constituem a despesa pública os gastos fixados na Lei Orçamentária, ou os fixados em leis especiais e destinados à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais; ou destinados à satisfação dos compromissos da dívida pública; ou ainda à restituição ou pagamento de importâncias recebidas a título de cauções, depósitos, consignações e afins. As despesas se classificam pela natureza: em orçamentária, que são os gastos previstos em orçamento; e extraorçamentárias, que não estão dispostas no orçamento e que correspondem aos valores que serão devolvidos por terem ingressados como retenções de terceiros. A Lei 4.320/64 Art. 12 classifica as despesas como correntes e de capital, a primeira se refere a gastos operacionais da entidade, enquanto a segunda se refere a constituição ou aquisição de um bem de capital.

O empenho representa o primeiro estágio da despesa orçamentária, e deve ter seu registro na contratação dos serviços ou nas aquisições de bens ou materiais de consumo. Segundo o art. 58 da Lei nº 4.320/1964, empenho é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento, pendente ou não, de implemento de condição. Consiste na reserva de dotação orçamentária para um fim específico. O empenho poderá ser

complementado quando o valor estimado for insuficiente para atender à despesa, este poderá ser anulado totalmente quando o objeto do contrato não tiver sido cumprido.

Conforme Silva (2004, p.141) “em termos de estruturação o Plano Plurianual termina no programa e o orçamento anual começa exatamente no programa, conferindo a estes documentos de planejamento e orçamento uma integração desde a origem”. Em outras palavras, o nível de programas é responsável pela integração entre o plano plurianual e orçamento.

Os empenhos podem ser classificados em:

- Ordinário: tipo de empenho utilizado para as despesas de valor fixo e previamente determinado, cujo pagamento deva ocorrer de uma só vez;
- Estimativo: empenho utilizado para as despesas cujo montante não se pode determinar previamente, tais como serviços de fornecimento de água e energia elétrica, aquisição de combustíveis, lubrificantes e outros;
- Global: empenho utilizado para despesas contratuais ou outras de valor determinado, sujeitas a parcelamento, como por exemplo, os compromissos decorrentes de aluguéis.

A despesa pública deverá obedecer aos princípios da utilidade, da legitimidade, da oportunidade e da legalidade. Os gestores apoiados nesses princípios devem observar atentamente o desempenho dos gastos, para que no término do exercício estejam em conformidade.

2.5 Análise Horizontal e Vertical

As análises horizontal e vertical nos fornecem elementos capazes de medir a situação econômica e financeira das instituições através de indicadores. Após a vigência da Lei Complementar 101/00 alguns parâmetros foram criados para definir limites de aplicações de despesas em relação à receita, os quais passaram a ser ferramentas obrigatórias de análise, visando o cumprimento da legalidade, a gerência e o controle da entidade pública.

2.5.1 Análise Horizontal

Permite-nos analisar de forma evolutiva, comparando em forma de percentual, o valor de determinada verba ou de determinado grupo de verbas em relação ao(s) ano(s) anterior (es). Sua técnica consiste em dividir todos os elementos do ativo pelo valor do total desse mesmo ativo e todos os valores do passivo pelo total desse passivo. “A análise horizontal é a

comparação que se faz entre os valores de uma mesma conta ou grupo de contas, em diferentes exercícios sociais. É basicamente um processo de análise temporal, desenvolvidos por meio de números-índices” (ASSAF NETO, 2002, p. 100).

Destaca-se que a sua utilidade prática é informar, isoladamente, a modificação percentual de cada verba em relação ao período ou aos períodos anteriores, sem se preocupar se, em relação às demais, esta aumentou ou diminuiu.

A análise horizontal é utilizada na administração pública para verificar a composição e a evolução dos valores das contas ou grupo de contas das receitas e das despesas ao longo do período predefinido, verificando o crescimento de determinada conta ou grupo de contas, além de acompanhar a evolução das receitas e das despesas totais.

2.5.2 Análise Vertical

Procura-se obter o percentual de cada verba ou de cada grupo de verbas, em relação ao valor global do demonstrativo, ou, ainda, de cada verba em relação ao total do seu respectivo grupo. Trata-se de discernir o ritmo de crescimento dos vários itens analisados. Segundo Neto (2002, p. 108), “a análise vertical é também um processo comparativo, expresso em porcentagem, que se aplica ao se relacionar uma conta grupo de contas com um valor afim ou relacionável, identificado no mesmo demonstrativo”.

Essa análise funciona como um instrumento de estudo da estrutura patrimonial em relação aos valores totais do ativo e do passivo. Quanto maior for o percentual do Ativo Circulante, melhor será a posição financeira da entidade; e quanto maior for o percentual de participação do Patrimônio Líquido, melhor será a situação financeira da entidade. Desse modo, na administração pública, a análise vertical auxilia nos cálculos e nos estudos das representatividades de cada conta ou grupo de contas em relação ao total de receitas e despesas, de modo a cumprir as metas e os limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal – como despesas de pessoal e percentuais mínimos de aplicação em saúde e educação.

2.5 Estudos Relacionados à Temática

A contabilidade se destaca como uma ferramenta de auxílio ao gestor e ao usuário externo. Através dos seus registros e relatórios, ela apresenta informações relevantes tanto para decisões de gestão quanto para o controle social. O quadro 1, a seguir, destaca alguns estudos relativos à temática, aos seus objetivos e aos resultados.

Quadro 1 – Alguns estudos sobre a temática

1	Autor/Ano	(Zucolloto; Ribeiro; Abrantes, 2009)
	Artigo	O comportamento das finanças públicas municipais nas capitais dos estados brasileiros
	Objetivo Principal	Análise de algumas características do comportamento das finanças públicas nas capitais dos estados brasileiros, utilizando como parâmetro os preceitos e limites estabelecidos pela LRF.
	Principais resultados	Percebe-se, com esse estudo, que os preceitos e limites estabelecidos pela LRF aos poucos estão sendo incorporados pela administração pública. Ainda não apresentam efeitos expressivos, contudo, apuraram-se alguns resultados positivos.
2	Autor/Ano	(Coelho; Cruz; Neto, 2011)
	Artigo	A informação contábil como ferramenta de auxílio no exercício do controle social
	Objetivo Principal	Tem como objetivo principal estudar a informação como ferramenta de auxílio no exercício do controle social.
	Principais resultados	A informação é ferramenta de auxílio da aplicabilidade do controle externo estatal, possibilitando, por intermédio de sua compreensibilidade, a efetividade do controle social, atuando a sociedade como partícipe no processo de uma gestão fiscal responsável.
3	Autor/Ano	(Linhares; Simonassi; Najosa, 2012)
	Artigo	A dinâmica do equilíbrio financeiro municipal e a lei de responsabilidade fiscal
	Objetivo Principal	O foco consiste em caracterizar como as administrações públicas locais relacionam os fluxos de recursos no Brasil, a fim de elucidar a dinâmica por trás das finanças municipais e, conseqüentemente, quais as rubricas que devem ser objeto de ação dos formuladores de política na busca pelo equilíbrio financeiro municipal.
	Principais resultados	A LRF parece ter induzido atitudes mais responsáveis nas autoridades municipais, à medida que as decisões sobre taxar e gastar passaram a ser tomadas simultaneamente. Com isso, os municípios passaram a buscar elevações nas receitas e, concomitantemente, as administrações públicas reduziram gastos de forma a torná-las solventes.
4	Autor/Ano	(Silva; Damascena, 2012)
	Artigo	Estudo analítico das despesas públicas correntes no município de João Pessoa: normatividade e análise por indicadores
	Objetivo Principal	Análise apurada sobre as despesas correntes no âmbito da PMJP, relativa ao período de 2006 a 2010, a fim de conhecer os principais aspectos desses gastos de acordo com a verificação de seu comportamento ao longo da fração do tempo analisada.
	Principais resultados	Pode ser verificado que durante o período analisado ocorreu o atendimento das restrições impostas pela LRF em relação aos dispêndios com a folha de pagamento do executivo municipal. Identificou-se também que as despesas correntes se mantiveram crescentes durante a fração de tempo destacada.
5	Autor/Ano	(Santos; Camacho, 2014)
	Artigo	Orçamento público municipal: uma análise no município de Cosmópolis/SP com enfoque no equilíbrio das receitas x despesas no período de 2007 a 2012
	Objetivo Principal	Analisar como se dá a relação entre as receitas e as despesas no orçamento realizado pela Prefeitura Municipal de Cosmópolis.
	Principais resultados	Foi possível demonstrar que a Prefeitura Municipal de Cosmópolis vem cumprindo com as determinações e especificações das leis que regem a elaboração e execução dos orçamentos, e que apesar de ter resultados superiores aos previstos, em alguns anos isso foi compensado com uma maior arrecadação de receitas, cumprindo sempre com o equilíbrio orçamentário.

Fonte: Dados do estudo (2015).

A partir do Quadro 1, observa-se que o controle se tornou ferramenta importante, em especial, quando associado ao princípio da transparência das contas dos entes públicos e de seus órgãos da administração direta e indireta. Ele permite a melhor fiscalização pelos órgãos de controle externo, seja ele exercido pelo poder legislativo ou diretamente pela população,

constituindo-se o controle social a origem de legitimação das políticas públicas e do próprio direito (COELHO; CRUZ E NETO, 2011).

Nessa linha de transparência, as metas de governo devem ser elaboradas e planejadas observando os interesses do administrador e da população, sendo necessário o acompanhamento das metas traçadas, da evolução e da avaliação do atingimento das mesmas. Santos e Camacho (2014) fazem referência à importância do planejamento orçamentário nas entidades, que tem por função evidenciar os recursos disponíveis em consonância com as metas a serem cumpridas, de forma transparente, visando sempre manter o equilíbrio orçamentário.

O acompanhamento do equilíbrio fiscal e orçamentário por parte dos gestores é fundamental para que os recursos sejam organizados de tal maneira que sejam capazes de atender as necessidades do ente e da população durante todo o período planejado. Para Silva e Damascena (2012) em decorrência do acréscimo das despesas públicas e da escassez de recursos disponíveis para suprir as necessidades da população tanto os gestores da administração municipal como a própria sociedade devem se preocupar em verificar a situação financeira dos entes públicos, a fim de aferir se as ações de governo estão sendo implementadas de acordo com os limites previstos em lei e com o planejamento autorizado legislativamente.

O controle social das contas públicas é algo cada vez mais difundido na sociedade, o que faz com que o gestor tenha uma preocupação maior em atender a legislação, pois o acesso público aos documentos evidencia como o mesmo está administrando os recursos. Para Zuccolotto, Ribeiro e Abrantes (2009) esse controle é consequência de um longo processo de evolução das instituições orçamentárias do país, o que gerou na sociedade a percepção de que o governante não deve gastar mais do que arrecada e deve administrar de forma responsável os recursos públicos.

O estudo do equilíbrio orçamentário entre as receitas e as despesas municipais se torna relevante no sentido de que não existem muitos estudos tratando do tema. Linhares, Simionassi e Najosa (2012) ressaltam que no Brasil existem poucos trabalhos que estudam o comportamento dinâmico entre receitas e despesas governamentais. As abordagens encontradas concentram-se mais na análise das finanças do governo federal. Um estudo mais desagregado se torna então relevante, pois com o entendimento do comportamento de suas finanças municipais o governo brasileiro seria mais eficiente no combate aos desequilíbrios fiscais.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa realizada neste estudo é classificada quanto aos seguintes aspectos: (a) pela forma de abordagem do problema, (b) de acordo com seus objetivos e (c) com base nos procedimentos técnicos utilizados.

Quanto a abordagem do problema, este estudo se classifica como quali-quantitativo, pois será embasado na análise do Anexo 1 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), avaliando qualitativamente os dados necessários para a abordagem proposta, e qualitativamente por utilizar dados estatísticos para a análise da pesquisa.

Quanto aos objetivos, esta pesquisa é descritiva pois estabelece parâmetros que permite identificar, por meio das demonstrações contábeis do município de Canoas, se há equilíbrio financeiro através de elaboração de planilhas e de meios descritivos.

Quanto aos procedimentos técnicos, este estudo será uma pesquisa documental, pois será analisado o Anexo 1 – Balanço Orçamentário do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), do 6º bimestre do município nos anos de 2012 a 2014.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Na presente seção serão apresentados e desenvolvidos estudos acerca da execução orçamentária das receitas e das despesas do município de Canoas pelo período de três exercícios: 2012, 2013 e 2014.

A cidade de Canoas faz parte da mesorregião de Porto Alegre, foi emancipada em 1939, com uma população de 323.827 habitantes (IBGE, 2010), sendo considerada um município de grande porte no Estado do Rio Grande do Sul. A estrutura administrativa municipal é composta pela própria Prefeitura de Canoas e pela Câmara Municipal de Vereadores de Canoas como parte da administração direta, e ainda temos duas autarquias que fazem parte da administração indireta: o Instituto de Assistência e Previdência dos Servidores Municipais de Canoas (Canoasprev) e o Instituto Canoas XXI, que compõe os dados financeiros consolidados do município.

O Índice de Desenvolvimento Humano (IDHM) é 0,750, o que situa o município na faixa de Desenvolvimento Humano Alto (IDHM entre 0,700 e 0,799), a dimensão que mais contribui para o IDHM do município é longevidade com índice de 0,864, seguida de renda com índice de 0,768, e de educação com índice de 0,636.

O município apresenta o 2º maior Produto Interno Bruto (PIB) – que é o somatório de todas as riquezas produzidas por um município durante um determinado período de tempo – do Estado do Rio Grande do Sul (FEE, 2010), atrás apenas de Porto Alegre. Canoas representa 6,55% na composição do PIB estadual, a estrutura do Valor Adicionado Bruto de Canoas é: Agropecuária 0,03%, Indústria 37,71% e Serviços 62,26%.

O parque industrial de Canoas é um dos maiores e mais importantes do Estado, onde abriga de pequenas a grandes empresas que fabricam os mais variados produtos, como máquinas pesadas e instrumentos cirúrgicos. Entre as indústrias e empresas localizadas na cidade estão: IKRO, Iriel, Perdigão, AGCO Massey Ferguson, International Engines, TecMaster, Springer Carrier e a Refinaria Alberto Pasqualini (REFAP) – sendo que a última contribui diretamente para o alto PIB do município.

A cidade é destaque também no quesito transparência das contas públicas, pela qualidade de dados que disponibiliza aos usuários no Portal da Transparência. Canoas recentemente recebeu o diploma e selo digital que são um reconhecimento pelas práticas adotadas pelo Executivo Municipal em cumprimento às Leis de Acesso à Informação (LAI) e de Responsabilidade Fiscal, concedido pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE RS), além de ter se classificando 3º lugar no prêmio Boas Práticas de Transparência na Internet (TCE RS, 2014). Por todos esses quesitos o município de Canoas é destaque no cenário regional. Dessa forma cabe observar como as práticas de equilíbrio econômico estão sendo executadas pelos gestores municipais.

4.1 Execução Orçamentária Das Receitas

As receitas arrecadadas, sejam estas de arrecadação própria ou oriundas de repasses e convênios com os Estados e a União, são os recursos que o ente público municipal dispõe para atender a todas as áreas sociais.

Os recursos municipais são compostos substancialmente pelas receitas tributárias – que agregam os impostos arrecadados diretamente pelo ente, como o imposto territorial urbano (IPTU) e o imposto sobre serviços (ISSQN); também são compostos pelos repasses estaduais como o imposto de circulação de mercadorias (ICMS) e o imposto de veículos automotores (IPVA); e pelos repasses da União como o fundo de participação dos municípios (FPM).

Na Tabela 1 pode se observar o efeito comparativo entre as receitas orçadas na LOA e sua efetiva realização no final de cada exercício estudado, além disso, ela apresenta o quociente de execução da receita que é resultante da relação entre receitas realizadas e previsão atualizada da receita.

Tabela 1 – Receitas Orçadas, Realizadas e % de Integralização

2012	2013	2014
Receitas orçadas (R\$)		
1.140.838.257,42	1.205.824.684,63	1.458.965.356,82
Receitas Realizadas (R\$)		
918.542.858,17	979.904.057,73	1.264.551.092,13
% de Integralização		
81%	81%	87%

Fonte: Elaborado a partir de dados do Anexo 1 – Balanço Orçamentário do RREO do 6º bimestre 3º quadrimestre dos anos de 2012, 2013 e 2014 (2015).

Na análise da Tabela 1, quanto aos valores orçados, os mesmos seguiram a ordem de acréscimo em 2013 de 5,69% a maior em relação ao de 2012 que obteve valor abaixo da inflação, encerrando em 5,84%. Já em 2014 fechou em 20,99% a maior em relação ao de 2013 – valor esse três vezes o da inflação de 2013 que encerrou em 5,91%. A previsão superior em 2014 se deu devido à operação de crédito internacional firmada com a Companhia Andina de Fomento (CAF, 2014) na casa dos 50 milhões de dólares, com valores de ingresso previstos parcialmente para o exercício.

As receitas realizadas cresceram 6,68% no ano de 2013 em relação a 2012, enquanto em 2014 houve um substancial aumento de 29,04% em relação à arrecadação de 2013, o que tem relação direta também com a operação de crédito com a CAF que se efetivou em R\$ 59 milhões no exercício. Quando analisada verticalmente a evolução percentual das receitas orçadas e receitas realizadas no período em questão, constata-se que a primeira evoluiu em média 27,89% e a segunda por volta de 37,67%. A maior variação percentual na realização das receitas justifica o aumento na taxa de integralização do ano de 2014, que passou de 81% para 87%.

A arrecadação evolui positivamente, ano a ano, no período pesquisado, embora tenha ocorrido uma evolução positiva, os valores que foram orçados na LOA, estes não foram integralmente arrecadados em nenhum dos anos.

A Tabela 2 apresenta analiticamente as receitas realizadas nos exercícios 2012, 2013 e 2014, juntamente com o percentual de composição de cada recurso em relação ao total.

Tabela 2 – Composição da categoria de receita em relação ao total realizado

RECEITAS	2012		2013		2014	
	Realizada	%	Realizada	%	Realizada	%
RECEITAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I)	861.031.580	93,74%	900.210.108	91,87%	1.166.841.307	92,27%
RECEITAS CORRENTES	816.924.519	88,94%	866.028.221	88,38%	1.088.027.572	86,04%
RECEITA TRIBUTÁRIA	156.833.530	17,07%	168.446.163	17,19%	205.097.504	16,22%
RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES	41.962.635	4,57%	42.324.152	4,32%	46.463.692	3,67%
RECEITA PATRIMONIAL	28.377.897	3,09%	6.461.081	-0,66%	23.250.723	1,84%
RECEITA DE SERVIÇOS	1.118.123	0,12%	1.131.767	0,12%	1.225.054	0,10%
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES	571.507.406	62,22%	641.676.219	65,48%	789.043.104	62,40%
OUTRAS RECEITAS CORRENTES	17.124.927	1,86%	18.911.000	1,93%	22.947.496	1,81%
RECEITAS DE CAPITAL	44.107.060	4,80%	34.181.887	3,49%	78.813.735	6,23%
OPERAÇÕES DE CRÉDITO	7.373.566	0,80%	3.965.076	0,40%	63.036.912	4,98%
ALIENAÇÃO DE BENS	374.170	0,04%	3.053.023	0,31%	1.414.960	0,11%
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL	36.359.324	3,96%	27.163.789	2,77%	14.361.863	1,14%
RECEITAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (II)	57.511.279	6,26%	79.693.950	8,13%	97.709.785	7,73%
TOTAL DAS RECEITAS (I+II)	918.542.858	100,00%	979.904.058	100,00%	1.264.551.092	100,00%

Fonte: Elaborado a partir de dados do Anexo 1 – Balanço Orçamentário do RREO do 6º bimestre 3º quadrimestre dos anos de 2012, 2013 e 2014 (2015).

Na Tabela 2 verifica-se que as receitas correntes compõem nos três exercícios analisados uma média de 88% das arrecadações efetivas do município, enquanto os recursos destinados a constiuição de patrimônio, as receitas de capital, compõe uma média de 5% em relação ao total arrecadado.

Quanto às receitas correntes cabe ressaltar que mais da metade do valor total em todos os anos analisados decorre das transferências correntes, os percentuais superam os 60% a cada ano, e elas são compostas pelos repasses da União e dos Estados. Das receitas transferidas pela União, as que têm maior representatividade são o Fundo de Participação dos Municípios (FPM), os recursos destinados ao Sistema Único de Saúde (SUS) e à educação. Já das receitas repassadas pelo Estado, as mais significativas são o Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS), o Imposto sobre Veículos Automotores (IPVA) e os valores destinados à saúde.

Se analisadas as transferências de capital horizontalmente, constata-se uma queda de realização percentual de 2012 em relação ao ano de 2013, enquanto em 2014 houve um substancial aumento nas realizações de operações de crédito: devido ao fato de ter se concretizado algumas parcelas da operação de crédito junto a CAF.

As receitas intraorçamentárias apresentam efetivação em todos os exercícios acima dos 99%. Porém, pode-se observar a queda na participação percentual total da realização das receitas intraorçamentárias de 2013 para 2014, apesar de o montante realizado ser maior em 2014, ocorreu uma queda percentual na variação das receitas.

As receitas que constituem maior percentual de arrecadação total são a receitas tributárias e as transferências correntes, que apresentam uma média nos três anos de 17% e

63% respectivamente, o que nos dá um total de 80% dos ingressos de recursos. Na Tabela 3 pode-se observar como estão compostas tais receitas.

Tabela 3 – Composição da receita tributária e das transferências correntes

RECEITAS	2012	%	2013	%	2014	%
RECETA TRIBUTÁRIA	156.833.530,09	21,53%	168.446.162,78	20,79%	205.097.504,38	20,63%
Impostos	142.558.568,75	19,57%	157.391.561,05	19,43%	190.712.865,84	19,18%
Taxas	14.274.961,34	1,96%	11.054.601,73	1,36%	14.383.910,11	1,45%
Contribuição de Melhoria	-	0,00%	-	0,00%	728,43	0,00%
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES	571.507.405,76	78,47%	641.676.218,99	79,21%	789.043.103,63	79,37%
Transferências Intergovernamentais	562.857.620,11	77,28%	632.019.273,62	78,02%	780.019.141,40	78,46%
Transferências de Instituições Privadas	310.630,22	0,04%	143.348,00	0,02%	1.685.804,04	0,17%
Transferências de Convênios	8.339.155,43	1,14%	9.513.597,37	1,17%	7.338.158,19	0,74%
TOTAL	728.340.935,85	100,00%	810.122.381,77	100,00%	994.140.608,01	100,00%

Fonte: Elaborado a partir de dados do Anexo 1 – Balanço Orçamentário do RREO do 6º bimestre 3º quadrimestre dos anos de 2012, 2013 e 2014 (2015).

Na Tabela 3 é possível visualizar analiticamente a composição das receitas tributárias e das transferências correntes. Na receita tributária os impostos apresentam o maior valor arrecadado no período, os impostos que mais ingressam valores é o IPTU e o ISSQN, que constituem média de 62% das arrecadações totais dos impostos – sendo que 46% desse valor é originário da arrecadação de ISSQN, o que faz dele o grande destaque nas receitas correntes de impostos, embora mantenha uma média linear de aumentos em sua arrecadação. Em 2013 o IPTU teve baixa em relação a 2012, mas em 2014 teve um aumento de 71% em relação ao ano anterior.

Entre as transferências correntes, as transferências intergovernamentais são as que se destacam muito à frente das outras Elas são compostas pelos repasses da União, entre eles: o Fundo de Participação dos Municípios (FPM), os recursos destinados ao Sistema Único de Saúde (SUS) e à educação; pelas receitas repassadas pelo Estado, as mais significativas são: o Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS), o Imposto sobre Veículos Automotores (IPVA) e os valores destinados à saúde.

4.2 Execução Orçamentária Da Despesa

A execução da despesa orçamentária está vinculada a sua programação efetuada na LOA (Lei Orçamentária Anual), que se baseia diretamente na programação dos recursos que ingressarão na entidade, permitindo, assim, que sejam destinados todos os gastos às suas devidas fontes de recursos – sejam estas despesas correntes para os gastos com bens consumíveis, de capital que visam o investimento em bens permanentes.

Através de uma evolução comparativa das despesas na Tabela 4, pode-se observar se o planejamento do município ficou de acordo com os valores efetivamente executados ao longo dos exercícios estudados.

Tabela 4 – Dotação da despesa, despesas empenhadas e % de realização

2012	2013	2014
Dotação da Despesa (R\$)		
1.073.615.977,98	1.277.942.766,90	1.479.729.585,11
Despesas Empenhadas (R\$)		
747.055.688,63	1.065.553.945,10	1.210.641.395,36
% de Integralização		
70%	83%	82%

Fonte: Elaborado a partir de dados do Anexo 1 – Balanço Orçamentário do RREO do 6º bimestre 3º quadrimestre dos anos de 2012, 2013 e 2014 (2015).

É possível verificar na Tabela 4 que os valores da dotação atualizada, ou seja, a previsão de gastos teve um acréscimo de 19% de 2012 em relação a 2013, e 15% de 2013 para 2014. Embora o município tenha mantido as despesas empenhadas sempre abaixo dos valores previstos, as despesas empenhadas cresceram em torno de 42% em um comparativo do ano de 2012 para o de 2013, enquanto as do ano de 2013 para as de 2014 tiveram um aumento de 13%.

A taxa média da dotação da despesa em relação à despesa empenhada manteve uma média de 78%, ficando em torno de 20% do orçamento não executado: isso se deve ao fato de as receitas não terem se efetivado como vimos na Tabela 1, sem o efetivo recolhimento não há como executar todo o planejamento.

Conforme se verifica na Tabela 5, o grau de comprometimento de cada uma das despesas de acordo com a sua categoria econômica é percentualmente em relação ao total das despesas.

Tabela 5 – Composição da categoria de despesa em relação ao total empenhado

DESPESAS	2012		2013		2014	
	Despesas Empenhadas	%	Despesas Empenhadas	%	Despesas Empenhadas	%
DESPESAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I)	692.951.297	92,76%	983.393.392	92,29%	1.113.636.898	91,99%
DESPESAS CORRENTES	615.221.639	82,35%	887.809.639	83,32%	1.014.343.936	83,79%
DESPESAS DE CAPITAL	77.729.658	10,40%	95.583.753	8,97%	99.292.963	8,20%
RESERVA DE CONTINGÊNCIA	-	0,00%	-	0,00%	12.241.512	1,01%
RESERVA DO RPPS	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
DESPESAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (II)	54.104.392	7,24%	82.160.553	7,71%	97.004.497	8,01%
DESPESAS CORRENTES	43.697.873	5,85%	71.756.553	6,73%	86.596.260	7,15%
DESPESAS DE CAPITAL	10.406.519	1,39%	10.404.000	0,98%	10.408.237	0,86%
TOTAL DAS DESPESAS (III) = (I+II)	747.055.689	100,00%	1.065.553.945	100,00%	1.210.641.395	100,00%

Fonte: Elaborado a partir de dados do Anexo 1 – Balanço Orçamentário do RREO do 6º bimestre 3º quadrimestre dos anos de 2012, 2013 e 2014 (2015).

Conforme a Tabela 5 as despesas orçamentárias foram as que tiveram uma evolução percentual em média 92% maior, restando os outros 8% para as despesas intraorçamentárias. As despesas orçamentárias da administração direta – ou seja, prefeitura e câmara municipal – são as mais volumosas em relação ao total. Já as despesas intraorçamentárias, que são aquelas referentes aos gastos das autarquias ligadas ao município que abrigam um porte de obrigações, são bem menores por atuarem em uma área delimitada.

A categoria econômica de despesa, que agrega o maior valor empenhado, são as despesas correntes, com uma média acima de 80% em relação ao total em todos os anos. Isso se deve ao fato de esse tipo de despesa estar associada ao custeio das atividades para o funcionamento do município. Assim como os gastos intraorçamentários, o percentual é superior ao gasto de capital em média 6% em todos os anos, sendo eles destinados ao gasto com atividades correntes das entidades da administração indireta.

No que se refere as despesas de capital, tanto orçamentárias quanto intraorçamentárias, elas apresentam uma média de empenhos menor quando comparada ao total dos empenhado. As despesas de capital orçamentárias mantiveram uma média de 9% das despesas, e as intraorçamentárias uma média de apenas 1% no período pesquisado. Isso acontece pelo fato de as mesmas se tratarem de investimentos em bens permanentes, o que não ocorre em uma escala tão grande quanto as despesas que custeiam as atividades.

As despesas correntes e de capital orçamentárias são as que têm os maiores valores empenhados em todos os exercícios, na Tabela 6 pode-se verificar analiticamente como estão compostas.

Tabela 6 – Composição das despesas orçamentárias correntes e despesas de capital

DESPESAS	2012	%	2013	%	2014	%
DESPESAS CORRENTES	704.219.250,41	90,05%	887.809.638,61	90,28%	1.014.343.935,88	91,08%
Pessoal e Encargos Sociais	323.034.566,39	41,31%	368.032.417,44	37,42%	401.981.738,67	36,10%
Juros e Encargos da Dívida	1.423.833,37	0,18%	1.248.906,46	0,13%	1.276.723,15	0,11%
Outras Despesas Correntes	379.760.850,65	48,56%	518.528.314,71	52,73%	611.085.474,06	54,87%
DESPESAS DE CAPITAL	77.821.294,66	9,95%	95.583.753,02	9,72%	99.292.962,50	8,92%
Investimentos	68.234.065,42	8,73%	85.265.265,77	8,67%	87.051.450,56	7,82%
Inversões Financeiras	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%
Amortização da Dívida	9.587.229,24	1,23%	10.318.487,25	1,05%	12.241.511,94	1,10%
TOTAL	782.040.545,07	100,00%	983.393.391,63	100,00%	1.113.636.898,38	100,00%

Fonte: Elaborado a partir de dados do Anexo 1 – Balanço Orçamentário do RREO do 6º bimestre 3º quadrimestre dos anos de 2012, 2013 e 2014 (2015).

Através da análise horizontal da Tabela 6 é possível constatar a evolução percentual das despesas correntes e de capital nos últimos três anos. Observa-se que no período de 2012 a 2014 as despesas correntes apresentaram variação positiva aproximada de 44%, e as despesas de capital variaram positivamente em torno de 27%.

Os valores de outras despesas correntes é a natureza de Despesas Correntes, que tem o maior crescimento percentual de 36% de 2012 para 2013, e de 17% de 2013 em relação a 2014. Dentro dessa natureza, estão inseridas as despesas com a maioria das atividades correntes, desde materiais de expediente até custeios na área da saúde, da educação, da assistência social, do saneamento, do meio ambiente, entre outros.

As despesas com pessoal e encargos sociais é a segunda com maior valor empenhado durante todos os exercícios, com um aumento de 13% de 2012 para 2013, e 8% de 2013 para 2014. Outro fato relevante, no período analisado e utilizando-se da análise vertical, é que apesar do montante do gasto com pessoal e encargos sociais ter aumentado, sua participação percentual no total das despesas correntes vem diminuindo. Em 2012 ela representava 45,87% do total das despesas correntes, declinando em 2013 para 41,45%, e em 2014 para 39,63%.

As despesas de capital em investimentos tiveram crescimento acentuado de 25% em 2013 e 8% em 2014, o que pressupõe um maior investimento em infraestrutura no município, que vem desenvolvendo obras do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC) em vários pontos da cidade com verbas oriundas do governo federal.

4.3 Comparativo da Execução Orçamentária da Receita e da Despesa

O equilíbrio financeiro e orçamentário das receitas e despesas, assunto motivador dessa pesquisa, é o comparativo das receitas arrecadadas e despesas empenhadas nos anos de 2012, 2013 e 2014. Na Figura 1 é possível observar o quanto ingressou em recursos e quanto foi gasto de forma comparativa.

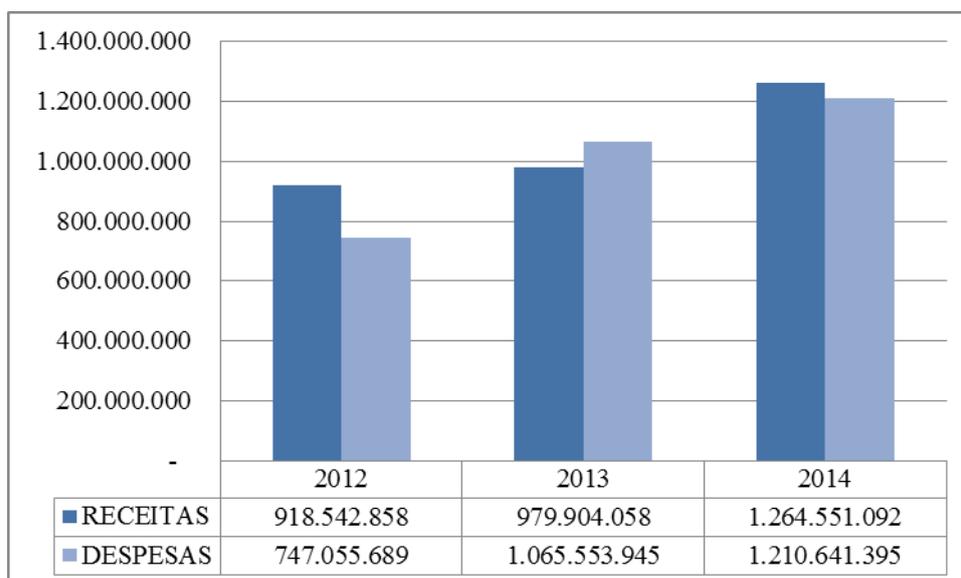


Figura 1 – Receitas Realizadas X Despesas Empenhadas. Elaborado a partir de dados do Anexo 1 – Balanço Orçamentário do RREO do 6º bimestre 3º quadrimestre dos anos de 2012, 2013 e 2014 (2015).

Na Figura 1 percebemos que a despesa se mantém menor que as receitas, ficando assim com um superávit de 22% da receita sobre a despesa. Enquanto no ano de 2013 tivemos um cenário contrário, com um valor superior de despesa em relação a receita configurando um déficit em torno de 8%, o que revela um desequilíbrio nesse exercício. Em 2014 o resultado volta a ser positivo e voltamos a ter mais receitas do que despesas, denotando um superávit de 4% – um valor bem menor que o apresentado no ano de 2013.

Tabela 7 – Comparativo das Receitas e Despesas por Categoria Econômica

RECEITAS E DESPESAS	2012		2013		2014	
	Valor	%	Valor	%	Valor	%
RECEITAS CORRENTES	816.924.519,13	57,04%	866.028.220,66	49,38%	1.088.027.572,11	51,75%
DESPESAS CORRENTES	615.221.638,50	42,96%	887.809.638,61	50,62%	1.014.343.935,88	48,25%
SUBTOTAL	1.432.146.157,63	100,00%	1.753.837.859,27	100,00%	2.102.371.507,99	100,00%
RECEITAS DE CAPITAL	44.107.060,45	36,20%	34.181.887,10	26,34%	78.813.734,61	44,25%
DESPESAS DE CAPITAL	77.729.658,06	63,80%	95.583.753,02	73,66%	99.292.962,50	55,75%
SUBTOTAL	121.836.718,51	100,00%	129.765.640,12	100,00%	178.106.697,11	100,00%

Fonte: Elaborado a partir de dados do Anexo 1 – Balanço Orçamentário do RREO do 6º bimestre 3º quadrimestre dos anos de 2012, 2013 e 2014 (2015).

Na Tabela 7 verifica-se o quanto aos valores que foram recebidos e gastos por categoria econômica, nos valores destinados as despesas e receitas correntes, observa-se nos anos de 2012 e 2014 que os valores das receitas foram superiores aos das despesas em 14,08% e 3,50% respectivamente, enquanto no ano de 2013 as despesas ficaram 1,24% a maior que as despesas. Apesar de não estar totalmente em equilíbrio, essa categoria econômica apresenta um bom equilíbrio orçamentário, tendo os percentuais de equilíbrio bem aproximados.

No que tange as despesas de capital, verifica-se que em todos os anos, os valores empenhados são maiores que os ingressos de recursos para essa categoria econômica. Os valores percentuais da superioridade das despesas sobre as receitas estão na ordem de 27,60% em 2012, 47,32% em 2013 e 11,50% em 2014. No que se refere a uma despesa corrente, a sua contrapartida deve ser o ingresso de uma receita corrente, o que também deve ocorrer com as despesas de capital, onde estas só podem se originar de uma receita de capital. Isso demonstra uma execução orçamentária não adequada ou do uso errôneo das rubricas destinadas a despesas correntes, tendo elas sido utilizadas como despesas de capital. Em 2014 houve um ajuste devido a diminuição percentual dessas diferenças.

Na maior parte das vezes só são observadas ao final do exercício se houve déficit ou superávit naquele ano o no município, não se realizando uma confrontação das receitas e despesas por suas categorias econômicas. Esse comparativo nos permite observar o quanto as entidades estão aplicando os preceitos de equilíbrio orçamentário e financeiro.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

É fato os aspectos contábeis serem considerados parte do conjunto da administração municipal – desde a entrada em vigor da chamada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) até a aplicação das novas normas de contabilidade aplicada ao setor público que isso ocorre. Tal Lei ainda está nos primeiros anos do seu emprego no Brasil, desse modo, o contador se coloca em evidência, pois ele é o responsável por gerar as informações para a sua correta aplicação e para auxiliar as decisões dos gestores dos órgãos públicos.

Assim, o objetivo deste estudo foi elaborar um diagnóstico financeiro do município de Canoas/RS, através de dados extraídos do Anexo 1 do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, para avaliar se está ocorrendo neste município o atendimento integral da LRF. Com base neste estudo, constatou-se que o município de Canoas/RS, nos períodos estudados, apresentou como resultado entre receita orçada e efetivamente arrecada, um percentual médio de efetivação do orçamento acima dos 80%. Apesar deste ser um percentual significativo, se observou um desequilíbrio em relação às receitas orçadas e às arrecadadas, pelo excesso de estimativas de arrecadação que não se concretizaram. Contudo, as receitas progrediram positivamente em todos os anos estudados, especialmente em 2014 com um aumento em torno de 21% em relação às arrecadações do ano anterior.

Observou-se que as receitas correntes foram as que apresentaram maior realização. Quanto as receitas tributárias os impostos são os mais representativos, enquanto que no grupo transferências correntes, as transferências intergovernamentais são as mais efetivas. A primeira revela que o município tem uma boa capacidade de arrecadação própria de receita, enquanto a segunda denota a dependência econômica dos repasses do Estado e da União.

Este estudo evidenciou, também, que a relação das despesas orçadas e as efetivamente empenhadas, apresentaram um grau de efetivação em torno da média de 78% nos três anos estudados, ocorrendo também um desequilíbrio entre os as estimativas das dotações das despesas e dos valores empenhados. Entretanto, os valores totais dos empenhos não foram superiores aos valores estimados.

Constatou-se ainda, que as despesas orçamentárias correntes foram as mais expressivas em todos os anos estudados, tendo destaque os gastos com pessoal e outras despesas correntes – o que pressupõe que o gestor municipal deve ficar atento aos limites impostos pela LRF quanto aos gastos com pessoal. Porém, verificou-se que o município de Canoas/RS se mantém dentro dos limites impostos pela legislação. Na natureza de despesas

denominada Outras Despesas Correntes foi evidenciado que o ano 2013 apresentou a maior elevação, com um valor 37% a maior que no ano anterior.

Com base nos dados analisados, foi possível se ter uma visão da situação econômica do Município de Canoas/RS e de como os seus recursos estão sendo administrados pelo gestor municipal no que se refere ao equilíbrio entre as receitas arrecadadas e as despesas empenhadas. Verificou-se que, em todos os anos analisados, não houve equilíbrio na relação receitas arrecadadas e despesas empenhadas. Em 2012, porém, houve um valor percentual positivo em relação às arrecadações, em torno de 22%, o que não ocasionou um déficit no orçamento. Entretanto, em 2013 ocorreu um déficit orçamentário de 8%, ou seja, as despesas executadas ultrapassaram os limites de empenhos. Já em 2014 ocorreu uma recuperação desse quadro, porém se averiguou um valor positivo de apenas 4%. Portanto, 2014 foi o ano em que houve o maior equilíbrio orçamentário.

Como contribuição para futuros estudos, entende-se que seria pertinente avaliar a percepção dos órgãos fiscalizadores, como os Tribunais de Contas dos Estados, além de compartilhar a percepção dos contadores públicos e privados quanto aos aspectos relacionados ao atendimento integral da LRF.

REFERÊNCIAS

ASSAF NETO, Alexandre. **Estrutura e análise de balanços: um enfoque econômico-financeiro**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BRASIL. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. In: PORTAL DA LEGISLAÇÃO, Leis Complementares. PLANALTO, 2000. Lei complementar 101, de 2000. Lei de Responsabilidade Fiscal. Brasília-DF, 4 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso 25 ago. 2015.

BRASIL. **Estatuto Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Presidência da República. Casa Civil. Lei nº. 4.320, Brasília-DF de 17 de março de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320compilado.htm>. Acesso em 25 ago. 2015.

COMPANHIA ANDINA DE FOMENTO. **Canoas para todos**. Disponível em: <<http://www.caf.com/pt/presente/noticias/2014/06/canoas-para-todos/?parent=15434>>. Acesso em 30 out. 2015.

COELHO, C. C.; CRUZ, F.; NETO, O. A. P. A Informação Contábil como Ferramenta de Auxílio no Exercício do Controle Social. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 22, n. 3, p. 163-184, jul./set. 2011.

CRUZ, C. F. Responsabilidade na Gestão Fiscal: um estudo em grande municípios com base nos pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal no período de 2010-2013. 2015. Programa de Pós-Graduação – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015.

FEE, Fundação de Economia e Estatística. **PIB, Municipal série histórica 1999-2010**. Disponível em: <http://www.fee.tche.br/sitefee/pt/content/estatisticas/pg_pib_municipal_sh.php>. Acesso em 25 set. 2015.

HILARIO, M. A. D. S. **Gestão por resultados na Administração Pública**. Trabalho de Conclusão de Curso apresentado a Universidade do Estado do Amazonas. 2009.

IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Censos Demográficos 2010** -. Disponível em:

<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/censo2010/indicadores_sociais_municipais/default_indicadores_sociais_municipais.shtm>. Acesso em 20 out. 2015.

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

LINHARES, C. L.; SIMONASSI, A. G.; NAJOSA, G. M. A Dinâmica do Equilíbrio Financeiro Municipal e a Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista EconomiA**, Brasília, v. 13, n. 3b, p.735-758, set/dez 2012.

MATHIAS-PEREIRA, J. **Manual de gestão pública contemporânea**. São Paulo: Atlas, 2007.

MATHIAS-PEREIRA, J. **Curso de Administração Pública: Foco nas Instituições e Ações Governamentais**. São Paulo: Atlas, 2008.

SANCHES, Osvaldo Maldonado. **Dicionário de orçamento, planejamento e áreas afins**. 2. ed. Brasília: Prisma/OMS, 2004.

SANTOS, L. A.; CAMACHO, E. U. Orçamento Público Municipal: Uma Análise no Município de Cosmópolis/SP com Enfoque no Equilíbrio das Receitas X Despesas no Período de 2007 A 2012. **Revista Evidenciação Contábil & Finanças**, João Pessoa, v. 2, n. 2, p. 82-94, mai./ago. 2014.

SILVA, Lino Martins. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 7º ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SILVA, L. J.; DAMASCENA, L. G. **ReCont: Registro Contábil**. Alagoas , v. 3, n. 3, p. 107-122, set/dez 2012.

TCE RS, Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul. **Notícias**. Disponível em: <http://www1.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/administracao/gerenciador_de_conteudo/noticias/TCERS%20entrega%20Pr%EAmio%20Boas%20Pr%EIticas%20de%20Transpar%Eancia%20na%20Internet>. Acesso em 22 nov, 2015.

VIANA, E. **A Governança corporativa no setor público municipal – um estudo sobre a eficácia da implementação dos princípios de governança nos resultados fiscais**. 2010. Dissertação de Mestrado – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2010.

ZUCOLLOTO, R.; RIBEIRO, C.; ABRANTES, L. A. O Comportamento das Finanças Públicas Municipais nas Capitais dos Estados Brasileiros. **UEM-Paraná**, Paraná, v. 28, n. 1, p.54 -69, jan/abr 2009.