

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS – FACIC
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

WILDNEY LÚCIO DE MELO

**ORÇAMENTO PÚBLICO: UMA ANÁLISE DAS RECEITAS ARRECADADAS E DESPESAS
EMPENHADAS NO MUNICÍPIO DE UBERLÂNDIA ENTRE 2013 E 2016.**

**UBERLÂNDIA
NOVEMBRO DE 2017**

WILDNEY LÚCIO DE MELO

**ORÇAMENTO PÚBLICO: UMA ANÁLISE DAS RECEITAS ARRECADADAS E DESPESAS
EMPENHADAS NO MUNICÍPIO DE UBERLÂNDIA ENTRE 2013 E 2016.**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à
Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade
Federal de Uberlândia como requisito parcial de
aprovação na Disciplina Trabalho de Conclusão de
Curso III.

Orientador: Prof^ª. Esp. Thalita Pereira Caetano Campanholo

**UBERLÂNDIA
NOVEMBRO DE 2017**

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	4
2	REFERENCIAL TEÓRICO	7
2.1	Estrutura orçamentária no Brasil.....	7
2.2	Fases do Processo Orçamentário.....	10
2.3	Receita.....	12
2.4	Despesa	13
2.5	Relação Receitas x Despesas e o Equilíbrio.....	14
3	METODOLOGIA	16
4	APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	17
5	CONCLUSÃO	21
	REFERÊNCIAS	23

RESUMO

O planejamento na gestão de um município é desenvolvido de acordo com a Lei Complementar nº 101 de maio de 2000, esta é uma das ferramentas mais importantes para realização da elaboração do orçamento, uma ferramenta gerencial a partir da qual se estabelecem metas a serem atingidas utilizando-se dos recursos disponíveis. O presente trabalho tem por objetivo analisar a relação entre receitas e despesas, com enfoque no equilíbrio orçamentário verificando a eficiência da gestão da Prefeitura do Município de Uberlândia/MG e a utilização de forma correta do dinheiro público conforme as diretrizes da legislação. A fim de se cumprir o objetivo proposto, foi realizado uma pesquisa bibliométrica sobre o orçamento do referido município com a utilização de investigação bibliográfica e documental. O texto apresenta a discussão sobre a estrutura orçamentária no Município bem como as fases do processo orçamentário. Foi abordada a relação entre receita, despesa e o equilíbrio orçamentário seguido do estudo evolutivo das receitas e despesas do município referente aos anos de 2013 a 2016 e da utilização de quocientes do Balanço Orçamentário.

Palavras-chave: *Equilíbrio Orçamentário. Balanço Orçamentário. Estrutura Orçamentária*

ABSTRACT

The planning in the management of a municipality is developed according to the Complementary Law, being this one of the most important tools for accomplishment of the elaboration of the budget, a managerial tool from which they are established which the goals that are to be reached using the available resources. The objective of this paper is to analyze the relationship between revenues and expenditures, with a focus on budget balance, verifying the efficiency of the management of the Municipality of Uberlândia / MG and the correct use of public money according to the guidelines of the legislation. In order to fulfill the proposed objective, a bibliometric research was done on the budget of the mentioned municipality with the use of bibliographical and documentary research. The text presents the discussion on the budget structure in the Municipality as well as the phases of the budget process. The relationship between revenue, expenditure and the budget balance followed by the evolutionary study of the municipality's revenues and expenditures for the years 2013 to 2016 and the use of quotients in the Budget Balance Sheet are discussed.

Keywords: *Budgetary equilibrium. Budgetary Balance. Budget Structure*

1 INTRODUÇÃO

O Orçamento Público é um plano que expressa em termos de dinheiro, para um determinado período de tempo definido, os programas de operações do governo e os meios de financiamento desses programas, ou seja, o planejamento das ações com a definição das fontes de recursos. É um instrumento de administração para auxiliar o Executivo nas várias etapas do processo administrativo: programação, execução e controle. É elaborado pelo Poder Executivo, aprovado e autorizado pelo Poder Legislativo e tem por base as previsões de arrecadação das receitas, aplicando-as na execução das despesas, estabelecendo as políticas públicas para determinado exercício financeiro.

A Contabilidade aplicada ao setor público é o ramo da ciência contábil que se aplica no processo gerador de informações, considerando os princípios de contabilidade e as normas contábeis direcionadas ao controle patrimonial das entidades do Setor Público. O objeto da Contabilidade Pública é o Patrimônio Público e o objetivo é fornecer aos gestores e usuários informações sobre os resultados alcançados, os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do Patrimônio da entidade em apoio ao processo de tomada de decisões com informações atualizadas e exatas, prestação de contas e necessário suporte para a instrumentalização dos agentes do controle social.

A Contabilidade Pública demonstra a composição patrimonial, a execução orçamentária e elabora balanços gerais para analisar e interpretar os resultados econômicos e financeiros obtidos em períodos anteriores, realizando projeções para exercícios futuros.

O art. 2, inciso 1, da lei complementar nº 101 de Maio de 2000 enfatiza que para seus efeitos o município é um ente da federação e, com isso, tem-se o prefeito como líder do poder executivo.

A constituição federal de 88, no art. 164, evidencia que as leis de iniciativa do poder executivo estabelecerão o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais. Além disso, fica sob responsabilidade do poder executivo o equilíbrio entre arrecadação e liquidação, a fim de cumprir as leis estabelecidas.

As instituições públicas têm um entendimento próprio referente aos recolhimentos feitos aos cofres públicos. Contradizendo o praticado no mercado, as instituições públicas têm seus recolhimentos baseados no regime de caixa, que registra os numerários no momento do efetivo recolhimento. Com isso, o conceito de receita de pública é elucidado como,

Todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado através de numerário ou outros bens representativos de valores (...), quer seja oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como fiel depositário dos valores que não lhe pertencerem. (KOHAMA, 2010, p. 60)

Ademais, Kohama (2010) p.87 enfatiza que as despesas públicas, assim como as receitas públicas, são fixadas na lei orçamentária anual ou em leis específicas e são constituídas por aumentos patrimoniais e execução de serviços públicos, também podendo estar elencadas à realização dos compromissos da dívida pública, ou a pagamentos de numerários recebidos a título de depósitos, consignações e cauções.

O manual de despesa nacional (2008, p.12) estabelece que “a despesa assume fundamental importância na Administração Pública por estar envolvida em situações singulares como o estabelecimento de limites legais impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei complementar nº 101/2000. ”

De acordo com o Art. 1º inciso 1º da Lei complementar nº101 de 2000 – Lei de responsabilidade Fiscal.

“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”.

O orçamento público tem uma enorme importância e responsabilidade no crescimento do município e deve ser seguido com exatidão para que tal crescimento ocorra. Portanto, analisar as contas públicas é um papel importante e relevante para atingir este objetivo. Com isso, foi decidido averiguar as contas do município de Uberlândia para verificar se os resultados expostos do portal de transparência do município estão de acordo com as reais condições orçamentárias do mesmo.

No artigo 12 da Lei 101/2000, estabelece que “[...] as previsões de receita serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e a metodologia de cálculo e premissas utilizadas”. Este artigo demonstra a importância da análise dos demonstrativos contábeis dos entes públicos, buscando mensurar as variações orçamentárias ou de realização das despesas nos períodos pré-definidos, bem como analisar as representatividades das contas no montante total orçado e realizado, com o objetivo de interpretar e absorver informações úteis para a tomada de decisões dos gestores.

Para que os gestores realizem uma administração sustentável, transparente e eficiente, considerando os desafios impostos pela legislação em vigor, cumprindo-a rigorosamente em relação ao emprego dos recursos públicos, é necessário o controle dos gastos e o

planejamento, ou seja, orçamento estruturado da receita e despesa para evitar contenção de despesas em custeio ou investimentos em determinado período do exercício, interferindo no cumprimento das obrigações da administração pública.

Diante do exposto, da necessidade dos gestores cumprirem a legislação que envolve o Orçamento e a Contabilidade Pública, questiona-se quais as procedências e como se comportaram as receitas e, como ocorreu a evolução e distribuição das despesas públicas no Município de Uberlândia no período de 2013 a 2016. Este objetivo será alcançado após analisar as contas divulgadas no portal de transparência do município. A verificação dos dados dará embasamento teórico para comparação das receitas previstas/realizadas e das despesas fixadas/executadas com os planos orçamentários aprovados para o último mandato do prefeito eleito e, assim, possibilitar a posterior comparação com a lei de responsabilidade fiscal, que é responsável por estabelecer normas de finanças públicas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Estrutura orçamentária no Brasil

De acordo com Mendes e Quaresma (2011, p.6) “o planejamento é a primeira etapa em qualquer processo de gestão, seja na entidade pública ou na empresa privada, pois por meio dele que será traçado (...) o futuro projetado para essa entidade. “

O orçamento público pode ser classificado como um instrumento de planejamento, pois as políticas públicas são agrupadas segundo relevâncias e analisadas para participarem do plano de ação do governo, de acordo com os recursos disponíveis para suportar os gastos. Assim:

O sistema orçamentário brasileiro está elencado em três peças fundamentais dispostas na constituição federal: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Juntas essas peças formam um verdadeiro tripé sobre o qual as técnicas orçamentárias devem ser desenvolvidas a fim de garantir um orçamento baseado nos princípios legais com vistas a atingir os objetivos pretendidos. (CAMACHO; SANTOS, 2014, p.82)

Além disso, Camacho e Santos (2014) elucidam que o Plano Plurianual pode ser comparado a um planejamento estratégico, ou seja, pode ser elaborado com objetivos de médio prazo. Sendo assim, a administração pública deve estabelecer no plano plurianual as diretrizes, objetivos e metas para o período que foi aprovado.

A lei de Diretrizes Orçamentárias também é considerada uma peça fundamental para o sistema orçamentário brasileiro e, de acordo com Kohama (2010) p.37 tem a finalidade de conduzir a formação dos orçamentos anuais, especificamente o orçamento fiscal, o orçamento de investimento das empresas e o orçamento da seguridade social, com a finalidade de estabelecer uma conformidade entre estes e as diretrizes, objetivos e metas estabelecidos no Plano Plurianual.

A Lei Orçamentária anual tem a finalidade de possibilitar o alcance dos objetivos e metas determinados pelo Plano Plurianual e que estejam em conformidade com as diretrizes determinadas pela Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Ademais, segundo Quaresma e Mendes (2011) p.24 a LOA autoriza as despesas do ente governamental, em conformidade com a previsão de Receitas Arrecadadas, porém, possibilitando a realização de despesas acima do limite determinado em lei. Esta realização de despesas acima do previsto depende do envio realizado pelo Poder Executivo ao Poder Legislativo de um projeto de lei solicitando a inclusão de crédito adicional.

O orçamento público pode ser considerado como um instrumento de planejamento através do qual as políticas públicas são ordenadas segundo prioridades e selecionadas para integrar o plano de ação do governo, de acordo com os recursos disponíveis para financiar tais gastos. Assim:

A ação planejada do Estado quer na manutenção de suas atividades, quer na execução de seus projetos, materializa-se através do orçamento público, que é o instrumento de que dispõe o Poder Público (em qualquer de suas esferas), para expressar, em determinado período, seu programa de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios a serem efetuados (PISCITELLI; TIMBÓ, 2010, p. 29).

O sistema orçamentário brasileiro está elencado em três peças fundamentais dispostas na Constituição Federal: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Juntas essas peças formam um verdadeiro tripé sobre o qual as técnicas orçamentárias devem ser desenvolvidas a fim de garantir um orçamento baseado nos princípios legais com vistas a atingir os objetivos pretendidos.

O PPA pode ser entendido como a elaboração de um planejamento estratégico, ou seja, um plano de médio prazo, no qual a administração pública deve estabelecer quais as diretrizes, objetivos e metas para as despesas de capital e os programas de duração continuada. A obrigatoriedade de elaboração do PPA foi estabelecida em Brasil (1988, p. 1), que diz a respeito do mesmo:

A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

Deve ser elaborado pelo Poder Executivo no primeiro ano de mandato do agente político, devendo conter as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para os próximos quatro anos, onde:

Diretrizes: são as linhas norteadoras que levarão ao alcance dos objetivos. As diretrizes traçam o delineamento sobre o que fazer para alcançar o propósito pretendido.

O PPA é o responsável por dar o embasamento necessário para a elaboração das demais peças orçamentárias, a LDO e a LOA, uma vez que, conforme estabelece a legislação, tudo o que dispuser a LDO e a LOA devem estar dispostos anteriormente no PPA. Giacomoni (2010, p. 219) afirma que “[...] o Plano Plurianual (PPA) passa a se constituir na síntese dos

esforços de planejamento de toda a administração pública, orientando a elaboração dos demais planos e programas de governo, assim como do próprio orçamento anual”.

A LDO é feita anualmente e compreende quais as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para o próximo exercício financeiro, ou seja, define quais as ações previstas no PPA que serão realizadas no próximo ano.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) consiste na lei que norteia a elaboração dos orçamentos anuais, compreendidos aqui o orçamento fiscal, o orçamento de investimento das empresas estatais e o orçamento da seguridade social (saúde, previdência e assistência social), de forma a adequá-los às diretrizes, aos objetivos e às metas da administração pública estabelecidos no plano plurianual.

Conforme disposto em Brasil (2000), a LDO deverá dispor sobre o equilíbrio entre receitas e despesas; os critérios e as formas de limitação de empenho; normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos; condições para transferências de recursos a entidades públicas e privadas. Deverá conter também anexos de metas e riscos fiscais. A obrigatoriedade desses dois anexos vem cumprir a principal finalidade da LRF que é assegurar a gestão pública responsável.

Segundo Giacomoni (2010), a LDO além de orientar a elaboração da lei orçamentária anual, vem sendo utilizada como meio de instruções e regras que devem ser cumpridas na execução do orçamento. Auxiliando para que o processo orçamentário seja mais transparente e que o Legislativo tenha uma maior participação no controle das finanças públicas.

A LOA é o orçamento público propriamente dito, pois é através dela que a execução do orçamento se materializa. Trata-se do planejamento operacional da administração pública, pois é a partir dela que serão executados os objetivos e metas propostos no PPA e na LDO. Sua principal finalidade é administrar o equilíbrio entre as receitas e as despesas públicas, sendo um importante instrumento para a gestão orçamentária e financeira da administração. É nela que será definido o montante de recursos disponíveis para cada órgão do ente público, ou seja, o quanto cada um poderá realizar de despesas, conforme explica Araújo e Arruda (2009, p. 69).

A Lei Orçamentária Anual (LOA) objetiva viabilizar a realização das ações planejadas no plano plurianual e transformá-las em realidade. Deve ser elaborada de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas da LRF. Nela, são programadas as tarefas a serem executadas no exercício, visando alcançar objetivos determinados.

Segundo o disposto em Brasil (1964), a matéria principal da LOA deve ser a previsão das receitas e a fixação das despesas, as quais devem estar discriminadas de forma que permita a visualização da política econômica financeira e o programa de trabalho do governo. Ainda conforme Brasil (1964), a Lei do Orçamento deverá conter:

Art. 2º § 1º Integrarão a Lei de Orçamento:

- I – Sumário geral da receita por fontes e da despesa por funções do governo;
- II – Quadro demonstrativo da Receita e Despesa segundo as Categorias Econômicas;
- III – Quadro discriminativo da receita por fontes e respectiva legislação;
- IV – Quadro das dotações por órgãos do Governo e da Administração.

§ 2º Acompanharão a Lei de Orçamento:

- I – Quadros demonstrativos da receita e planos de aplicação dos fundos especiais;
- II – Quadros demonstrativos da despesa;
- III – Quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços. (CAMACHO; SANTOS, 2014.)

São obrigatórios também o orçamento fiscal, o orçamento de investimentos e o orçamento da seguridade social. De acordo com Araújo e Arruda (2009, p. 69) “o orçamento fiscal representa o plano de ação fiscal implementado pelo setor governamental para um determinado exercício financeiro”. Dessa forma, pode-se entender que o orçamento fiscal representa quanto o ente público pretende arrecadar em termos fiscais (tributos) durante o exercício financeiro e de que forma pretende alocar esses recursos recebidos na manutenção de seus programas.

O orçamento de investimentos, conforme explica Giacomoni (2010), compreende os investimentos realizados pelas empresas estatais em que o poder público, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto, resultando com que tais recursos tenham natureza de receita pública. O orçamento da seguridade social por sua vez, detalha as receitas vinculadas aos gastos com a seguridade social inclusive ações de saúde, previdência e assistência social. Segundo Brasil (1988), esse orçamento deve abranger todas as entidades e órgãos vinculados à administração pública, inclusive os fundos e fundações mantidos pelo Poder Público.

2.2 Fases do Processo Orçamentário

A elaboração da proposta orçamentária baseia-se no PPA, no anexo de metas e prioridades da LDO, nas metas fiscais da LDO e nos limites (tetos) estabelecidos aos órgãos

ou unidades orçamentárias, ou seja, o orçamento anual tem que ser compatível com o PPA e a LDO. Conforme dispõe o Manual Básico para elaboração do Plano Plurianual disponibilizado pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, as fases do plano plurianual são sete: a preparação, e elaboração, a aprovação, a implantação, a execução, a avaliação e a revisão. Assim:

Preparação: compreende o momento em que os responsáveis pela gestão pública, juntamente com sua equipe, devem definir o que será feito nos próximos quatro anos de gestão. São nesse momento que são colocados todos os objetivos que a administração pretende atingir, estabelecendo-se quais são realmente necessários e quais de fato poderão ser realizados de acordo com os recursos disponíveis. Essa seleção dos objetivos conforme prioridades é extremamente necessária, pois de nada adianta a elaboração de um PPA com previsão de enormes investimentos que serão futuramente inviáveis de se realizar.

Elaboração: depois de definido quais as diretrizes, objetivos e metas, é a fase onde de fato o PPA é constituído, de acordo com as normas legais para posteriormente ser encaminhado ao Legislativo para sua análise e aprovação.

Aprovação: depois de elaborado, o PPA deve ser encaminhado ao Legislativo com prazo até quatro meses antes do encerramento do exercício, onde ocorrerá a discussão, análise e posterior aprovação do mesmo, a partir de quando se torna a peça básica para as ações governamentais.

Implantação e Execução: é neste momento que começam os esforços do governo, a fim de realizar o que foi estabelecido no PPA. É nesta fase que a administração pública desempenha seus trabalhos a fim de concretizar os objetivos e metas definidos.

Avaliação e Revisão: a avaliação engloba o acompanhamento a fim de saber se o que foi planejado está sendo cumprido e se as metas estão sendo atingidas conforme era esperado. Caso seja verificada alguma falha, o Executivo pode fazer uma revisão do PPA e se necessário realizar alterações, seguindo os mesmos passos da proposta inicial.

Cabe destacar que durante as fases de elaboração e aprovação, tanto do PPA quanto das demais peças de planejamento, a população pode participar de forma ativa, através de audiências públicas que são obrigatórias durante o processo orçamentário. Isso possibilita que a população demonstre o que realmente espera da administração, dando sua opinião sobre o que está sendo proposto.

Da mesma forma que o PPA, a elaboração da LDO tem algumas fases que devem ser seguidas: a preparação, elaboração, aprovação, execução e alteração. As fases de preparação e

elaboração consistem no levantamento e verificação de quais as prioridades da administração, a partir dos objetivos e metas estabelecidos no PPA que serão realizadas no próximo exercício. Depois de elaborada, a LDO deve ser encaminhada ao Legislativo até oito meses e meio antes do encerramento do exercício, ou seja, até 15 de abril, para que o Legislativo possa analisar estudar e aprovar a mesma. Após aprovada a LDO será executada. A fase de alteração, só será realizada caso haja necessidade de se efetuar modificações no que foi planejado, devendo seguir os mesmos passos da proposta inicial.

As fases de elaboração da LOA são as mesmas da LDO, devendo ser seguidos os mesmos procedimentos já dispostos anteriormente. A diferença básica é que na LDO são verificadas quais as prioridades da administração e quais os objetivos da administração para o próximo exercício, na LOA, entretanto, é realizada somente a distribuição dos créditos orçamentários em cada unidade orçamentária a fim de se realizar os objetivos e metas estabelecidos na LDO. Outra diferença é que a LOA deve ser encaminhada ao Legislativo quatro meses antes do encerramento do exercício.

2.3 Receita

Receita pública pode ser entendida como ingressos de recursos que serão utilizados na cobertura das despesas, cuja finalidade é o suprimento das necessidades públicas e demandas da sociedade. Segundo Piscitelli e Timbó (2010, p.138) “Receita pública, em sentido amplo, caracteriza-se como um ingresso de recursos ao patrimônio público, mais especificamente como uma entrada de recursos financeiros que se reflete no aumento das disponibilidades”.

As receitas são classificadas em orçamentárias e extra orçamentárias. Orçamentárias são aquelas que estão previstas no orçamento, e as extra orçamentárias, como o próprio nome pressupõe, são aquelas que não são previstas no orçamento, uma vez que não o afetam. São recursos que entram nos cofres públicos, mas que não pertencem a este, sendo repassados a terceiros.

As receitas orçamentárias são classificadas segundo sua categoria econômica em receitas correntes e receitas de capital. As receitas correntes, segundo Brasil (1964), são as tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras, e as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado que serão destinadas a suprir as despesas correntes. As receitas de capital são destinadas a cobrir as despesas de capital. Elas aumentam a disponibilidade financeira, porém nada

acrescentam ao patrimônio. São as operações de crédito, alienação de bens, amortização de empréstimos, transferências de capital e outras receitas de capital.

2.4 Despesa

Despesa no âmbito público pode ser definida como todo esforço que a administração pública despende a fim de assegurar o bom funcionamento da máquina administrativa. Araújo e Arruda (2009) a definem como sendo o gasto ou o compromisso de gasto dos recursos governamentais, com o objetivo de atender às necessidades de interesse coletivo. São classificadas em orçamentárias e extra orçamentárias. As despesas orçamentárias são aquelas que só podem ser realizadas se houver previsão e crédito orçamentário disponível para as mesmas. Crédito orçamentário, usualmente denominado de dotação, é o montante de valores autorizados em lei para ser utilizado em determinado programa de governo. As despesas extra orçamentárias não estão previstas no orçamento e não dependem de autorização legal para serem realizadas.

Do mesmo modo que as receitas, as despesas também se dividem em correntes e de capital. Segundo Araújo e Arruda (2009, p. 101) “As despesas correntes são as de natureza operacional realizadas para a manutenção dos equipamentos e para o funcionamento dos órgãos governamentais”. Elas se subdividem em despesas de custeio e transferências correntes. As despesas de custeio estão relacionadas com as atividades básicas da administração pública, são as despesas realizadas com pessoal, material de consumo, serviços de terceiros e encargos diversos. As transferências correntes são as despesas realizadas para as quais não haja contraprestação direta em bens ou serviços.

As despesas de capital são constituídas pelos investimentos, inversões financeiras e transferências de capital. Os investimentos são as despesas realizadas com obras públicas, equipamentos e instalações e aquisição de material permanente. As inversões financeiras conforme disposto em Brasil (1964) são as despesas utilizadas para aquisição de imóveis, participação de capital em empresas ou entidades, aquisição de títulos representativos de capital de empresa e concessão de empréstimos. Por fim, as transferências de capital são as despesas destinadas à amortização da dívida pública, auxílios e outras contribuições.

Na elaboração da LOA as receitas são previstas e as despesas fixadas, devendo dessa forma, se seguir o estabelecido no princípio do equilíbrio orçamentário, ou seja, a receita prevista deve ser igual à despesa fixada. Essa premissa é decorrente da necessidade de se ter um maior controle dos gastos públicos, a fim de se equilibrar a economia, podendo ser

considerada como a chave principal quando se trata de gerenciar a máquina administrativa de forma responsável. Esse princípio é o foco para que os órgãos públicos não gastem mais do que realmente está previsto para sua arrecadação.

O controle da execução orçamentária é sem dúvida a principal finalidade para qual a obrigatoriedade dos orçamentos foi constituída. Conforme afirma Giacomoni (2010), o orçamento surgiu para ser um instrumento de controle, constituindo-se em um método eficaz de controle político. Com a instituição da LRF o controle dos atos da gestão pública passou a ter destaque. Dessa forma, os responsáveis pela máquina administrativa possuem cada vez mais a obrigatoriedade em realizar uma gestão baseada na eficácia, eficiência e transparência, visando o cumprimento de metas e o equilíbrio orçamentário e financeiro.

2.5 Relação Receitas x Despesas e o Equilíbrio

Originou-se o orçamento público da necessidade em estimar a arrecadação de receitas públicas e a destinação das mesmas, o que torna uma relação necessária entre receitas e despesas, pois se não houvesse receitas, não haveria despesas possíveis. Manter o equilíbrio entre receitas e despesas torna-se um fator importante, sendo que a intenção da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) é proibir os entes da Federação, principalmente os Estados e Municípios, de gastarem mais do que arrecadam. Por outro lado, o superávit (receita arrecadada maior que despesa realizada) nem sempre pode significar vantagem para o ente, ou seja, o governo pode ter deixado de gastar em algo de extrema relevância em prol do bem estar da coletividade, em ações necessárias e essenciais previstas no orçamento (LIMA *et al.*, 2010).

No ordenamento jurídico brasileiro, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) positivou o equilíbrio das contas públicas como meta da gestão responsável, imputando consequências negativas a seu descumprimento. Conforme art. 1º, parágrafo 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF),

§ 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 (CAMACHO; SANTOS, 2014).

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.

Reforçando a importância da citação acima, Fortes (2005, p. 3) observa que, equilíbrio prevê a igualdade entre a previsão da receita e a fixação da despesa em cada exercício financeiro. Esse princípio defende que a proposta orçamentária deve ser encaminhada ao Legislativo, equilibrada (Previsão = Fixação), mesmo que essa igualdade considere as operações de crédito. Se observarmos, na sua grande maioria, os orçamentos são equilibrados com as chamadas operações de crédito, que representam autorizações de Legislativo para o endividamento do ente da federação com o objetivo de manter a igualdade entre receitas e despesas na elaboração do orçamento. A Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece limites para os endividamentos dos entes da federação, objetivando o equilíbrio das finanças públicas.

É por meio do princípio do equilíbrio orçamentário que em cada exercício financeiro o montante da despesa não deve ultrapassar a receita prevista para o período para que não haja um desequilíbrio acentuado nos gastos públicos. A adoção deste princípio tem como principal finalidade eliminar os gastos públicos sem previsão de receitas.

Para evitar que os administradores públicos empreguem os recursos do crédito público para cobrir despesas operacionais, o art. 167, inciso III, da Constituição Federal (BRASIL, 1988) proíbe à realização de operações de crédito (empréstimos) que excedam o montante das despesas de capital, ressalvadas as autorizadas mediante créditos suplementares ou especiais com a finalidade precisa, aprovados pelo Poder Legislativo por maioria absoluta.

O equilíbrio orçamentário visa estabelecer de uma forma bem simples que as despesas não devem ultrapassar as receitas previstas para o exercício financeiro, o equilíbrio deve ser seguido, principalmente a médio e longo prazo, tendo em vista que ele constitui um meio de limitar o crescimento dos gastos governamentais e do consequente endividamento público (LIMA *et al.*, 2010).

3 METODOLOGIA

A presente pesquisa é classificada como bibliométrica por se tratar de coleta de dados e posterior análise e relativas ao tema em leis, livros e artigos. A coleta de dados ocorreu por meio da utilização de documentos financeiros do portal transparência da Prefeitura Municipal de Uberlândia obtendo dados relativos a Balancetes da Receita e Despesa, Balanço Orçamentário e outras informações complementares relativos ao período de 2013 a 2016.

Utilizaram-se os dados consolidados referentes às receitas e despesas, seguindo o estabelecido em Brasil (1964, p. 1) que diz “pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas”, sendo considerado, portanto, para apuração dos resultados as receitas arrecadadas no período e como despesas executadas o total de despesas empenhadas no exercício, realizando-se o estudo de sua evolução em termos percentuais, comparando-se receitas estimadas/arrecadadas e despesas fixadas/executadas.

Para o estudo do Balanço Orçamentário foram utilizados os quocientes elaborados por Kohama (2000) para análise e interpretação de balanços orçamentários, sendo eles: quociente da execução das receitas, quociente da execução das despesas, quociente do equilíbrio orçamentário e quociente do resultado orçamentário. Tendo como base o índice 1,00, através do estudo é possível demonstrar o quanto as receitas arrecadadas/estimadas e as despesas fixadas/realizadas variaram no decorrer da execução orçamentária, bem como demonstrar se houve equilíbrio e se o resultado orçamentário obtido foi o esperado.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

O acompanhamento da execução orçamentária permite identificar desvios e erros na execução.

No Quadro 1 estão representadas as legendas utilizadas para cálculo do coeficiente do balanço orçamentário.

Quadro 1 - Legendas dos quocientes de análises do Balanço Orçamentário

Quociente da Execução da Receita	QER
Quociente do Equilíbrio Orçamentário	QEO
Quociente da Execução da Despesa	QED
Quociente do Resultado Orçamentário	QRO
Receitas Executadas	RE
Receitas Previstas	RP
Despesas Fixadas	DF
Despesas Executadas	DE

Fonte: adaptado de Kohama (1999)

Analisando as demonstrações orçamentárias dos anos de 2013 a 2016, com os registros das receitas arrecadadas e das despesas realizadas e os valores estimados para cada exercício é possível obter a evolução das receitas e despesas, conforme Quadro 2.

Quadro 2 – Quocientes de análises do Balanço Financeiro

Quociente	Fórmula	Resultados
Quociente do Resultado da Execução Financeira	Receita Despesa	= 1 (Equilíbrio) > 1 (Recebimentos são maiores que os pagamentos) < 1 (Recebimentos são menores que os pagamentos)
Quociente do Resultado dos Saldos Financeiros	Saldo que passa Saldo do exercício anterior	= 1 (Equilíbrio) >1 (Superávit financeiro – os recebimentos são maiores que os pagamentos) >1 (Superávit financeiro – os recebimentos são maiores que os pagamentos)

Fonte: adaptado de Kohama (1999).

Quadro 3 – Receitas Executadas, Despesas Executadas, Quociente do Resultado Orçamentário, Superávit/Déficit do Balanço Orçamentário Prefeitura de Uberlândia (2013-2016)

Ano	Receitas Executadas	Despesas Executadas	Quociente do Resultado Orçamentário	Superávit /Déficit
2013	1.673.651.481,47	1.298.089.831,90	1,29	375.561.649,57
2014	1.609.064.707,21	1.493.926.678,27	1,08	115.138.028,94
2015	1.728.832.154,87	1.538.978.674,17	1,12	189.853.480,70
2016	1.873.932.884,45	1.576.294.984,83	1,19	297.637.899,62

O Quadro 3 resume os dados relativos as receitas executadas, despesas executadas pela administração da prefeitura entre os anos de 2013 a 2016 obtidos no site do portal transparência da Prefeitura Municipal de Uberlândia, através do link : <http://www.uberlandia.mg.gov.br/?pagina=transparencia>.

Este trabalho busca analisar o desempenho das receitas e das despesas do município de Uberlândia no período de 2013 a 2016 utilizando-se das técnicas do Quociente do resultado Orçamentário proposto por Kohama (2000) utilizando informações fornecidas pelos balanços orçamentários do seu setor contábil, observando-se as fontes e a distribuição dos recursos entre os elementos de receitas e de despesa, bem como nos órgãos que compõem a estrutura municipal.

O Balanço Financeiro demonstra os ingressos (entrada) e dispêndios (saídas) de recursos financeiros. Os resultados apresentados no Balanço Financeiro analisados por quocientes estão no Quadro 3. A análise do Balanço Financeiro tem como objetivo preparar os indicadores que servirão de suporte para a avaliação da gestão financeira.

Comparando as receitas e despesas de cada ano com aquelas do ano imediatamente anterior, é possível verificar que houve fortes variações positivas nos anos de 2015 e 2016. Destaca-se, entretanto, que as variações de receitas nesses anos foram maiores que as variações nas despesas. Já em 2014 houve maior aumento nas despesas em relação a receita comparado ao ano de 2013, o que justifica o maior QRO no Quadro 3.

O governo utiliza o orçamento público como um instrumento de planejamento das ações, onde constam as receitas passíveis de serem arrecadadas em um determinado exercício, bem como a destinação das mesmas. A Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) visa fundamentalmente à redução dos níveis de endividamento público, por meio da obtenção de resultados positivos entre receitas e despesas. Uma das exigências da LRF é uma maior efetividade da programação financeira e, conseqüentemente, maior responsabilidade na execução da despesa pública. O orçamento público é uma estimativa de quanto o governo espera arrecadar e das despesas que pretende realizar, buscando manter sempre o equilíbrio entre ambos, a fim de que não se gaste mais do que se busca arrecadar.

O propósito deste artigo foi apresentar algumas considerações a respeito do orçamento público analisando a relação entre receitas x despesas do Orçamento Municipal da Prefeitura de Uberlândia/MG. Com base nos dados extraídos do Orçamento Municipal no período de 2013 a 2016, constatou-se que os valores orçados ora oscilam para um aumento das receitas x despesas como nota-se nos anos de 2013, 2014 e 2015 onde a média de receita arrecadada a maior foi de 1,02 em relação às receitas arrecadadas no exercício de 2016 onde a média de receita arrecadada foi de 0,99.

Em termos de Balanço Orçamentário, pode-se dizer que os quocientes encontrados apresentaram uma situação orçamentária normal, ou seja, satisfatória para o Município de Uberlândia/MG. Nos exercícios analisados (2013 a 2016), observou-se que houve superávit orçamentário nos períodos de 2013, 2014 e 2016 e déficit orçamentário para os períodos de 2014, 2015 e 2016.

A partir dos estudos realizados, buscou-se analisar de que forma as receitas e despesas se relacionam no planejamento e execução orçamentária, com o objetivo de demonstrar como são constituídas as receitas para posterior execução dos serviços públicos no município. Ao final da pesquisa é possível compreender que as receitas de que dispõe um município são previstas quando da elaboração do PPA, através do qual a administração pública apresenta seu plano de governo, estabelecendo prioridades e metas. O PPA é encarado como um impulsionador de mudanças, pois é através dele que se reflete o plano de trabalho da administração em prol da sociedade.

Analisando o desempenho da Receita Total Líquida que é composta pela Receita Própria, Receita de Capital e Receita Intra Orçamentária, no decorrer dos anos de 2013 a 2016, constata-se que ocorreu aumento na arrecadação, mas sem destaque significativo, se mantendo na mesma proporção no decorrer do período, sendo que no ano de 2015 a arrecadação foi 8,92% superior ao ano de 2013, considerado o ano base de análise comparativa no presente trabalho.

A Receita de Capital obteve significativa redução na arrecadação em relação ao ano base de 2013, com 42,66% no ano de 2016. As Receitas Correntes, que são as de maior representatividade em relação a Receita Total Líquida, apresentaram oscilações na arrecadação nos períodos de estudo aumentando em 14,81% em relação ao ano inicial, o que provocou desconforto no orçamento do município, afetando as atividades que estavam previstas no orçamento, provocando assim uma sensível redução nas despesas correntes, em especial no ano de 2014. A principal causa da redução da receita corrente prevista foi a redução do Fundo de Participação dos Municípios, que apresentou queda ao longo do período trazendo por consequência menor arrecadação dos Estados e dos Municípios.

O estudo da Receita Corrente comprova a dependência dos municípios de transferências da União e do Estado, pois elas representam a maior arrecadação de receitas desses municípios. Nos anos analisados no trabalho, evidencia-se a supremacia das Receitas das Transferências Correntes na composição das Receitas em todos os anos estudados, destacando o ano de 2013 onde chegou a representar 87,80%, mesmo com a redução nos valores transferidos.

Destaca-se as Despesas de Capital que apresentaram a maior queda no decorrer do quadriênio, ao contrário do que ocorreu com a Despesa de Pessoal e Encargos, que apresentou crescimento significativo e gradativo nos anos em estudo. Conclui-se que o Município optou pela redução de despesas de capital, destacando-se as despesas de investimentos que reduziram sua participação em 45,43% no ano de 2015 e 14,92% no ano de 2016 em relação ao ano inicial de 2013, reflexos em especial do aumento das despesas correntes de pessoal e encargos sociais já comentados. O Resultado da execução orçamentária foi positivo, obtendo superávit em todos os anos em estudo. Destaca-se que no ano de 2013 o superávit corresponde a 9,26% sobre a Receita Total, decaindo para 6,43% no ano de 2015, reflexo da diminuição das receitas arrecadadas, sendo que as despesas não reduziram nas mesmas proporções, pois precisaram ser executadas para manter as atividades básicas da administração e à prestação de serviços públicos à comunidade.

5 CONCLUSÃO

Este Trabalho de Conclusão de Curso demonstrou a importância de ter conhecimento da Contabilidade e principalmente de Orçamento Público, não apenas como profissional da área, mas como cidadão que tem o dever de acompanhar as finanças públicas, principalmente no acompanhamento da aplicação dos recursos públicos. A Contabilidade Pública tem papel fundamental na Administração Pública, auxiliando os gestores com informações econômicas e financeiras tão necessárias ao gerenciamento, especialmente quanto ao cumprimento da legislação que rege a área pública, como a Lei de Responsabilidade Fiscal - Lei Complementar nº 101/2000, a Lei 4.320/64 e a Constituição Federal.

A Contabilidade Pública se destaca pela sua complexidade, porém, ficam evidentes ao gestor público a necessidade de contar com técnicos habilitados e preparados na área para darem conta da geração de dados e informações corretos e fidedignos dela decorrentes, mas ao mesmo tempo, apresenta aspectos mais acessíveis e mais compreensivos ao Administrador Público e a própria população quando exige adequado planejamento, controle e transparência, indicativos que exigem dos gestores públicos a ação responsável e eficiente no efetivo cumprimento de todas as exigências da Administração Pública.

Com a realização deste trabalho, conclui-se que a Contabilidade Pública efetivamente se constitui em importante instrumento auxiliar para os gestores administrarem com eficiência a geração dos recursos públicos e sua adequada e correta aplicação sob forma de despesas públicas, devida e antecipadamente planejada para a manutenção dos serviços públicos e à realização de investimentos demandados pela população, evitando o endividamento e a degradação do Patrimônio Público.

A Contabilidade Pública tem o objetivo de captar, registrar e interpretar as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades da Administração Direta e Indireta dos entes públicos, gerando informações úteis para as decisões internas, com ênfase para os agentes políticos e servidores administrativos, e, externas, na dimensão do cidadão e das entidades que organizadamente representam a comunidade partícipe da gestão pública participativa.

Em relação ao problema exposto e ao objetivo geral do trabalho, foi alcançado plenamente, através da análise da composição, comportamento e evolução das receitas realizadas e das despesas executadas pelo Município de Uberlândia no período de 2013 a 2016 trazendo conhecimento à comunidade científica e fonte de dados e informações para os gestores do Município.

Percebe-se cada vez mais a importância do contador na Administração Pública, pois os agentes políticos em muitas situações não têm propriedade de conhecimentos e a dimensão da responsabilidade em assumir a gestão de um ente público, e cabe a ele orientar e planejar junto com os gestores públicos a forma correta de arrecadação e aplicação dos recursos públicos, com transparência na gestão, priorizando as necessidades da população de acordo com a realidade financeira do município. Da mesma forma, os cidadãos comuns deveriam ter maior interesse em se apropriar de conhecimento para acompanhar a prestação de contas, e fiscalizar se os recursos estão sendo aplicados de maneira a atender as necessidades da população, cumprindo com o papel de controle social.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, I. P. S.; ARRUDA, D. G. *Contabilidade pública: da teoria à prática*. 2.ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, 5 out. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 26 set. 2017.

BRASIL. *Lei Complementar nº 101, de 4 de Maio de 2000*. Brasília, 4 mai. 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 26 set. 2017.

BRASIL. *Lei nº 4.320, de 17 de Março de 1964*. Brasília, 17 mar. 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 26 set. 2017.

GIACOMONI, J. *Orçamento Público*. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

KOHAMA, Hélio. *Balanços Públicos: Teoria e Prática*. São Paulo: 2. ed. Atlas, 2000.

LIMA, E. S. et al. *Análise do Orçamento Municipal: Equilíbrio entre Despesas e Receitas da Prefeitura Municipal de Teresina nos Anos de 2004 a 2008*. XVI Seminário de Pesquisa do CCSA, *Anais...* 2010.

PISCITELLI, R. B.; TIMBÓ, M. Z. F. *Contabilidade pública: uma abordagem da administração pública*. 11.ed. São Paulo: Atlas: 2010.

PORTARIA, MF Nº. 184, DE 25 DE AGOSTO DE 2008. 2009. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/acesso-a-informacao/institucional/legislacao/portarias-ministerial/2008/portaria184>> Acesso em: 3 out. 2017.

PREFEITURA DE UBERLÂNDIA. Disponível em: <<http://www.uberlandia.mg.gov.br/>> Acesso em: 26 set. 2017.

QUINTANA, A. C., MACHADO, D. P., QUARESMA, J. C. D. C., & MENDES, R. D. C. (2011). **Contabilidade Pública**: de acordo com as novas normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público e a lei de responsabilidade fiscal. São Paulo: Atlas.

SANTOS, L. A. D.; 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**, v. 2, n. 2, p. 82- 94, 2014

TCE. *Manual Básico Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO*. Disponível em: <http://www4.tce.sp.gov.br/sites/default/files/manual-ldo-rev-2009.pdf>. Acesso em: 26 set. 2017.

TCE. *Manual Básico Lei Orçamentária Anual – LOA*. Disponível em: <http://www4.tce.sp.gov.br/sites/default/files/manual-loa-rev-2009.pdf>. Acesso em: 29 set. 2017.

TCE. *Manual Básico Plano Plurianual – PPA*. Disponível em: <http://www4.tce.sp.gov.br/sites/default/files/manual-do-ppa-2009.pdf>. Acesso em: 29 set. 2017.

