
ANÁLISE DO DESEMPENHO ECONÔMICO E FINANCEIRO DE ENTIDADES DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA DIRETA: O CASO DA PREFEITURA MUNICIPAL DO RIO GRANDE (RS)

Daniela Miguel Coelho

Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande – FURG;

Pós-Graduada em Administração Pública na Faculdade Atlântico Sul;

Mestranda em Ciências Contábeis pela UNISINOS.

E-mail: danielagmcoelho@yahoo.com.br

Alexandre Costa Quintana

Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande – FURB;

Especialista em Gerência Contábil e Auditoria pela Universidade Federal do Rio Grande - FURG;

Mestre em Administração pelo CPGA da Universidade Federal de Santa Catarina;

Professor do Instituto de Ciências Econômicas Administrativas e Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande – FURG.

E-mail: quintana@vetorial.net

RESUMO

Atualmente, os municípios brasileiros têm convivido com um grande problema, que refere-se diretamente à administração do orçamento em suas gestões, ou seja, uma grande demanda de despesas para uma quantidade cada vez menor de recursos. Assim, o objetivo deste trabalho é a análise da situação financeira e econômica da Administração Direta da Prefeitura Municipal do Rio Grande, no período de 2002 a 2005, por meio da mensuração e análise de quocientes específicos relativos as Demonstrações Contábeis. Tal trabalho tem por finalidade verificar se é possível, demonstrar a situação econômica e financeira desta Prefeitura no período analisado, mostrando os fatores positivos e negativos ocorridos nestes exercícios. Os resultados obtidos nesta análise servirão de instrumentos de gestão, possibilitando o delineamento de tendências para os exercícios futuros. Por meio da pesquisa documental nos balanços orçamentários, financeiros, patrimoniais, e nas demonstrações das variações patrimoniais são extraídos dados e aplica-se quocientes para obter os resultados, objetos deste estudo. Este trabalho realizou-se por meio de uma pesquisa descritiva, com uma abordagem quantitativa e qualitativa. Na análise dos dados dos quocientes constata-se que a situação econômica e financeira da Prefeitura nos anos de 2002 a 2005 é positiva, porém deve ser observado e controlado a aquisição de bens, créditos e valores permanentes, para não ocasionar descontrolado da dívida fundada, evitando assim déficits patrimoniais futuros.

Palavras-Chave: Análise Financeira, Quociente, Demonstrações Contábeis.

ABSTRACT

Currently, the brazilian municipalities have coexisted a problem great, that is mentioned directly to the administration of the budget in its managements, that is, a demand great of expenditures for an amount each lesser time of resources. Thus, the objective of this study is the analysis of the financial and economic

position of the Direct Administration of the Municipal Municipalities of the Rio Grande, in the period of 2002 the 2005, by means of the mensuração and analysis of relative specific quotients the Accountability Statements. This study has for purpose to verify if it is possible, to statement the economic and financial position of this municipalities in the analyzed period, showing occurred the positive and negative factors in these exercises. The results gotten in this analysis will serve of management instruments, having made possible the delineation of trends for the exercises future. By means of the documentary research in the budgetary rockings, financial, patrimonial, and in the patrimonial variations statements they are extracted given e one applies quotients to get the results, objects of this study. This study was become fullfilled by means of a descriptive research, with a quantitative and qualitative boarding. In the analysis of the data of the quotients it is evidenced that the economic and financial situation of the municipalities in the years of 2002 the 2005 is positive, however must be observed and controlled the permanent acquisition of good, credits and values, not to cause uncontrols of the established debt, thus preventing déficits patrimonial futures.

Keywords: *Financial Analysis, Quotient, Accountability Statements.*

1. INTRODUÇÃO

Atualmente, os municípios brasileiros têm convivido com um grande problema, que refere-se diretamente à administração do orçamento em suas gestões, ou seja, uma grande demanda de despesas para uma quantidade cada vez menor de recursos. A execução do orçamento, relatada nos demonstrativos contábeis públicos indica como os gestores públicos administram os recursos disponíveis. A contabilidade registra os atos e fatos da vida do ente público, e serve como um importante instrumento de controle da gestão pública.

Atualmente os gestores de órgãos públicos deparam-se com uma grande demanda por serviços necessários à população, e recursos financeiros escassos. Diante deste desafio obrigam-se a buscar cada vez mais a eficiência na administração pública, necessitando de mecanismos de controle e de instrumentos capazes de subsidiar suas decisões.

O objetivo geral deste artigo é a análise da situação financeira e econômica da Administração Direta da Prefeitura Municipal do Rio Grande, no período de 2002 a 2005, por meio da mensuração e análise de quocientes específicos relativos as Demonstrações contábeis.

Os objetivos específicos deste trabalho são:

- Analisar do cumprimento das determinações e especificações constantes na Lei do Orçamento através do Balanço Orçamentário;
- Verificar a movimentação financeira dos exercícios apresentados no Balanço Financeiro;
- Analisar a situação do patrimônio público do Município, por meio do Balanço Patrimonial, e suas variações, apresentadas na Demonstração das Variações Patrimoniais.

Entende-se que em poder destes instrumentos de medição, poderão ser traçadas tendências de comportamento financeiro do Município evidenciando por períodos sua capacidade de endividamento, a existência de excesso de arrecadações, o montante utilizado de receita executada para cobertura da despesa executada, a existência de superávits ou déficits, entre outros indicadores financeiros e contábeis, o que justifica a realização deste estudo.

1. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Para Fayol (1989) administração é o cumprimento das funções do administrador que são: previsão, organização, comando, coordenação, e controle da organização.

Partindo deste entendimento, é necessário expor o conceito de administrador, pois é ele o profissional, dentro da organização, que terá a função de executar a administração. Assim, esclarece Chiavenato:

O administrador é responsável pelo desempenho de uma ou mais pessoas de uma organização. O administrador obtém resultados através de sua organização e das pessoas que nela trabalham. Para tanto, ele planeja, organiza, dirige pessoas, gere e controla recursos materiais, financeiros, de informação e tecnologia visando a realização de determinados objetivos. Na verdade o administrador consegue fazer as coisas através das pessoas, razão pela qual elas ocupam posição primordial nos negócios de todas as organizações. As pessoas geralmente são chamadas de subordinados, funcionários, colaboradores, parceiros ou empreendedores internos. (2003, p.5).

Após esta explanação, é importante destacar o conceito de administração pública, para que se tenha um melhor entendimento do que se pretende pesquisar. Assim, a administração pública, conforme Araújo e Arruda (2004, p.2), “é o conjunto coordenado de funções que visam à boa gestão da *res pública* (ou seja, da coisa pública), de modo a possibilitar que os interesses da sociedade sejam alcançados”.

A administração pública brasileira, segundo Slomski et. al. (2008), é alicerçada nos princípios da legalidade, cuja a premissa básica de todo gestor é que somente é possível fazer o que existe previsão em Lei.

A administração financeira dos órgãos públicos baseia-se na Lei nº. 4.320 de 17 de março de 1964. Esta Lei instituiu normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. E também na Lei Complementar nº. 101, que estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

O art. 34 da Lei 4.320/64 determina que, o exercício financeiro, coincidirá com o ano civil, e o art. 35 define que pertencem ao exercício financeiro às receitas nele arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas. Assim, no Brasil, o exercício financeiro é o espaço de tempo compreendido entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de cada ano, no qual a administração promove a execução orçamentária e demais fatos relacionados com as variações qualitativas e quantitativas que tocam os elementos patrimoniais da entidade ou órgão público.

2. DEMONSTRATIVOS CONTÁBEIS PÚBLICOS

A contabilidade pública segue as regras das Leis nº. 4.320/64 e nº. 101/2000, assim tornando-se diferenciada em relação aos demais ramos da ciência contábil que são regidos pela Lei nº 6.404/76, que dispõe sobre a Sociedades Anônimas.

A Lei nº. 4.320, no seu artigo 101, estabelece que no final de cada exercício da administração pública, os resultados serão demonstrados através do Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial, e da Demonstração das Variações Patrimoniais.

Daí a necessidade de explicar cada demonstrativo público, relatando suas fundamentações legais e suas finalidades, para um melhor entendimento do objetivo principal deste trabalho.

O Balanço Orçamentário está fundamentado no art. 102 da Lei nº 4.320/64, e demonstra as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas. Este demonstrativo é um quadro de contabilidade com duas seções, nas quais se distribuem não só as receitas previstas no orçamento, como também as realizadas e, identicamente, as despesas fixadas e as realizadas, igualando-se as somas opostas com os resultados, o previsto e o realizado, déficit ou superávit. (KOHAMA, 2000).

Já o Balanço Financeiro, de acordo com Araújo e Arruda (2004, p.170), que “espelha a movimentação dos recursos financeiros do Estado, demonstrado seu saldo inicial, os ingressos (receitas), os egressos (despesas) e o saldo apurado no exercício corrente que será transferido para o próximo exercício”. É apresentado conforme anexo nº13 da Lei 4.320/64.

Conforme art. 105 da Lei 4.320/64, o Balanço Patrimonial demonstra o ativo financeiro, o ativo permanente, o passivo financeiro, o passivo permanente, o saldo patrimonial, e também as contas de compensação. O referido balanço é o quadro da contabilidade que possui duas seções, o ativo e o passivo, em que se distribuem os elementos do patrimônio público, igualando-se as duas somas com a conta patrimônio líquido (Ativo real líquido) no caso de gerar superávit, ou passivo real descoberto, quando apresentar déficit patrimonial (KOHAMA, 2000).

E por fim, a Demonstração das Variações Patrimoniais, de acordo com art. 104 da Lei nº. 4.320/64 evidencia as alterações que ocorreram no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará também o resultado patrimonial do respectivo exercício. Apresenta também as modificações registradas do ponto de vista contábil, em duas seções: variações ativas e variações passivas (KOHAMA, 2000).

Além de cumprir a legislação vigente, as demonstrações, acima descritas, proporcionam ao gestor a possibilidade de utilizá-las como instrumento de base para a tomada de decisões, e também para acompanhar a execução orçamentária.

3. ANÁLISE FINANCEIRA DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS PÚBLICAS

A tarefa de analisar e interpretar os balanços pode constituir-se em uma ferramenta de importante utilidade para a gestão de qualquer entidade. Na análise de balanço das empresas privadas, normalmente são utilizados quocientes para verificação do grau de liquidez, endividamento e também o grau rentabilidade, entre outros. Porém, empresas públicas, em razão da complexidade de controlar o orçamento público, não podem se utilizar destes mesmos quocientes. Portanto, neste trabalho foram utilizados quocientes próprios para empresas públicas.

Os quocientes que foram aplicados nas demonstrações da Prefeitura de Rio Grande foram extraídos de Kohama (2000). Estes quocientes são específicos para demonstrativos de órgãos públicos.

3.1 Quocientes do Balanço Orçamentário

a) Quociente de Execução da Receita:

Receita Executada

Receita Prevista

Esse quociente indica o quanto foi realizado de Receita Executada em comparação com a Receita Prevista, e o resultado normal deverá ser 1 ou maior ou menor do que 1, porém próximo de 1, ou seja, evidenciando que a Receita Executada esteve próxima da Receita Prevista. Caso seja muito acima ou abaixo de 1, deve-se procurar as causas e possíveis justificativas convincentes (KOHAMA, 2000, p.145).

b) Quociente do Equilíbrio Orçamentário:

Despesa Fixada

Receita Prevista

Esse quociente deve demonstrar quanto a Despesa Fixada é maior do que a Receita Prevista, pois revelará também o quanto foi aberto de Crédito Adicional, e o resultado normal será 1 ou pouco maior do que 1. Caso seja menor do que 1, a tendência é de considerá-lo normal, entretanto, deverá ser uma hipótese, na atualidade, atípica, que precisa ser verificada (KOHAMA, 2000, p.146).

c) Quociente de Cobertura dos Créditos Adicionais:

Excesso de Arrecadação

Créditos Adicionais Abertos

Esse quociente deve demonstrar quanto o Excesso de Arrecadação representa de cobertura para os Créditos Adicionais Abertos, e o resultado considerado normal será 1 ou maior do que 1. Caso seja menor do que 1, há que se verificar se foram feitas as demonstrações mensais da receita arrecadada, de acordo com o art. 29 da Lei nº 4.320/64, para servir de base para a abertura de créditos adicionais que se utilizam de excesso de arrecadação, e qual o motivo que deu causa ao quociente negativo (KOHAMA, 2000, p.147).

d) Quociente da Execução da Despesa:

Despesa Executada

Despesa Fixada

Esse quociente deve demonstrar quanto da Despesa Fixada foi utilizado em Despesa Executada, e o resultado menor do que 1 será considerado normal. Dificilmente ocorrerá um resultado 1 e jamais poderá ser maior do que 1, porque, nesse caso, executar-se-á despesa sem autorização (KOHAMA, 2000, p.147-8).

e) Quociente do Resultado Orçamentário:

Receita Executada

Despesa Executada

“Esse quociente deve demonstrar quanto da Receita Executada serve de cobertura para a Despesa Executada” (KOHAMA, 2000, p.148).

3.2 Quocientes do Balanço Financeiro

a) Quociente da Execução Orçamentária:

Receita Orçamentária

Despesa Orçamentária

“Esse quociente deve demonstrar quanto a receita orçamentária representa para o pagamento da despesa orçamentária” (KOHAMA, 2000, p.159).

b) Quociente Financeiro Real da Execução Orçamentária:

Receita Orçamentária

Despesa Orçamentária Paga

“Observação: Despesa Orçamentária Paga = Despesa Orçamentária – (Restos a Pagar Inscritos no exercício + Serviço da Dívida a Pagar, que passa para o exercício seguinte)”. (KOHAMA, 2000, p.159).

Dever-se-á considerar normal o resultado 1 e bom o maior do que 1. Caso o resultado seja menor do que 1, deve ser considerado preocupante, pois a receita arrecadada será menor do que a despesa paga, pressupondo-se a utilização de recursos financeiros provenientes da receita extra-orçamentária para sua cobertura (KOHAMA, 2000, p.160).

c) Quociente da Execução Orçamentária Corrente:

Receita Corrente

Despesa Corrente

Esse quociente deve demonstrar quanto a receita corrente recebida representa em relação à despesa corrente paga. Como é de se esperar, o desejável será que o quociente apresente um resultado maior que 1,00, pois assim estará representando que a receita corrente recebida é superior à despesa corrente considerada como paga, para efeito do balanço financeiro (KOHAMA, 2000, p.161).

d) Quociente da Execução Orçamentária de Capital:

Receita de Capital

Despesa de Capital

Esse quociente deve demonstrar quanto a receita de capital recebida representa em relação à despesa de capital paga. Nesse quociente, o que se espera é que o resultado seja menor do que 1, porém o mais próximo possível de 1,00 (KOHAMA, 2000, p.162).

e) Quociente da Execução Extra-Orçamentária:

Receita Extra-orçamentária

Despesa Extra-orçamentária

Observação: Quanto mais próximo de 1 esse quociente estiver, mais será o desejável. Se for maior do que 1, representará aumento da dívida flutuante, o que provocará, em consequência, aumento do Passivo Financeiro, no Balanço Patrimonial. Entretanto, se houver, o correspondente aumento dos recursos financeiros das disponibilidades (caixa/bancos), a situação será considerada normal. Porém, se ocorrer a diminuição dos recursos financeiros das disponibilidades em caixa/bancos, isso indicará que a diferença financiou o pagamento de despesas orçamentárias e a situação deverá ser considerada preocupante. Quando for menor do que 1, por outro lado, refletirá uma diminuição da dívida flutuante e, por consequência, diminuição do Passivo Financeiro, no Balanço Patrimonial, mas, por outro lado, refletirá a utilização de recursos financeiros, reduzindo as disponibilidades (caixa/bancos) existentes (KOHAMA, 2000, p.163).

f) Quociente do Resultado da Execução Financeira:

Receita (Orçamentária + Extra-orçamentária)

Despesa (Orçamentária + Extra-orçamentária)

Nesse quociente, o que se considera normal é o resultado de 1, ou pouco maior do que 1. Caso seja menor do que 1, deve-se verificar as disponibilidades (saldo de caixa/bancos) refletem a movimentação financeira de origem extra-orçamentária, para se ter melhor base de análise e interpretação (KOHAMA, 2000, p.165).

g) Quociente do Resultado dos Saldos Financeiros:

Saldo que passa para o exercício seguinte

Saldo do Exercício Anterior

Tenderá a ser considerado normal o resultado de 1, ou pouco maior do que 1. Caso seja menor do que 1, deve-se verificar se as disponibilidades (saldo de caixa/bancos) refletem a movimentação financeira de origem extra-orçamentária, para se ter melhor base de análise e interpretação (KOHAMA, 2000, p.166).

3.3 Quocientes para o Balanço Patrimonial

a) Quociente da Situação Financeira:

$$\frac{\text{Ativo Financeiro}}{\text{Passivo Financeiro}}$$

O resultado deste quociente deve ser analisado observando os seguintes detalhes:

Entretanto, sendo menor do que 1, será considerado negativo: todavia, há que se verificar se existe algum convênio registrado nas contas de compensação como direito contratual que não tenha sido realizado no exercício, mas com potencial para ser recebido em curto prazo, já que esse registro não consta do ativo financeiro e cuja despesa já tenha sido empenhada, causando a distorção no resultado desse quociente. Essa informação é importante, pois ajudará na análise e interpretação mais correta desse resultado (KOHAMA, 2000, p.175).

b) Quociente da Situação Permanente:

$$\frac{\text{Ativo Permanente}}{\text{Passivo Permanente}}$$

Esse quociente demonstrará o resultado da relação entre o ativo permanente e o passivo permanente. O resultado esperado é que seja maior do que 1 ou, pelo menos, 1 (KOHAMA, 2000, p.176).

c) Quociente do Resultado Patrimonial:

$$\frac{\text{Soma do Ativo Real}}{\text{Soma do Passivo Real}}$$

“Observação: No caso do quociente apresentar o resultado menor do que 1, há que se verificar na Demonstração das Variações Patrimoniais as causas que originaram esse efeito patrimonial negativo (KOHAMA, 2000, p.183).

3.4 Quocientes para a Demonstração das Variações Patrimoniais

a) Quociente do Resultado das Mutações Patrimoniais

$$\frac{\text{Mutação Patrimonial Ativa}}{\text{Mutação Patrimonial Passiva}}$$

O resultado considerado positivo para a instituição, é quando for maior do que 1, pois demonstrará que a Mutação Patrimonial Ativa é maior que a Mutação Patrimonial Passiva (KOHAMA, 2000)

b) Quociente do Resultado das Variações Patrimoniais Independentes da Execução Orçamentária

$$\frac{\text{Independente da Execução Orçamentária Ativa}}{\text{Independente da Execução Orçamentária Passiva}}$$

Para que se tenha conhecimento sobre as variáveis que envolvem este quociente é necessário conhecer algumas definições, como:

Variações Ativas – Independentes da Execução Orçamentária – correspondem às variações patrimoniais, às alterações ou modificações que ocorrem no patrimônio, aumentando-o; porém, não se originam da execução orçamentária.

As variações ativas – independentes da execução orçamentária, por não se originarem de fatos orçamentários, surgem sempre por meio de questões provenientes de: Superveniências Ativas; Superveniências Passivas (KOHAMA, 2000, p.131)

c) Quociente do Resultado das Variações na Parte Permanente.

$$\frac{\text{Soma das Mutações Patrim. Ativas + Indep.da Execução Orçament. Ativa}}{\text{Soma das Mutações Patrim. Passivas + Indep. da Execução Orçament. Passiva}}$$

Este quociente abrange dois subgrupos da Demonstração das Variações Patrimoniais, o das Mutações Patrimoniais, e o Independente da Execução Orçamentária. Neste quociente será demonstrado, principalmente, se houve aumento ou não do ativo permanente da organização.

d) Quociente do Resultado das Variações Patrimoniais.

$$\frac{\text{Total das Variações Ativas}}{\text{Total das Variações Passivas}}$$

Este quociente revela se o resultado patrimonial do período em análise, gerou superávit, ou um déficit. (KOHAMA, 2000).

4. METODOLOGIA

O presente artigo, quanto aos procedimentos, caracteriza-se como uma pesquisa documental, visto que foram fontes os documentos contábeis, por meio dos balanços patrimoniais, financeiros, orçamentários e as demonstrações das variações patrimoniais, do período de 2002 à 2005. Este tipo de pesquisa é semelhante a pesquisa bibliográfica, segundo Gil (2007, p.66), “a única diferença entre ambas está na natureza das fontes. Enquanto a pesquisa bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições dos diversos autores, a pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico”.

Neste trabalho foi considerado a Administração Direta da Prefeitura Municipal do Rio Grande, ou seja, os dados da Prefeitura juntamente com a Câmara Municipal do Rio Grande. Tal escolha se deu, em virtude da falta de balanços consolidados da Administração direta com a indireta.

Os demonstrativos públicos anuais foram interpretados e analisados, verificando as similaridades e alterações na estrutura destes demonstrativos ocorridas durante o período analisado, em virtude de mudanças na legislação. Posteriormente foram extraídos os dados e tabulados em planilhas com fórmulas, para que pudesse efetuar os cálculos dos quocientes econômicos e financeiros.

Este trabalho, quanto aos objetivos realizou-se uma pesquisa descritiva, pois foram analisados as demonstrações contábeis, da administração direta, da Prefeitura Municipal do Rio Grande, descrevendo as principais variações com base nos quocientes calculados.

A pesquisa descritiva é aquela que utiliza algum ou alguns destes atos: observação, descrição, análise, classificação, e registro de fatos sem qualquer tipo de interferência, sendo neste caso, o uso de análises para atingir o objeto deste artigo. (FURASTÉ, 2006).

O presente estudo, quanto a abordagem apresenta-se como uma pesquisa quantitativa, no que se refere aos quocientes; e também como uma pesquisa qualitativa, em relação à análise e explicação desses quocientes. É relevante destacar, conforme Jones *apud* Roesch (2005, p.124), que:

a pesquisa qualitativa envolve uma instância teórica que de maneira autoconsciente procura suspender suposições descuidadas sobre significados compartilhados. Procura o que é comum, mas permanece aberta para perceber a individualidade e os significados múltiplos, em vez de destruí-los na busca por uma média estatística. Também, e isto é muito importante, procura explorar os significados dos outros de maneiras e em contextos que não estruturam de forma rígida a direção da investigação dentro das hipóteses, definições operacionais e suposições *a priori* do pesquisador.

Os dados coletados para esta pesquisa foram fornecidos pela Secretaria Municipal da Fazenda, através da Unidade de Contabilidade, deste Município.

A análise de dados ocorreu por meio do cálculo e análise de quocientes sobre os demonstrativos públicos. O resultado obtido, através dos quocientes, foi analisado, gerando informações sobre a situação econômica e financeira da Prefeitura de Rio Grande no período em análise.

5. ANÁLISE DE DADOS

Conforme já foi mencionado anteriormente, a análise foi realizada por meio da aplicação de quocientes aos balanços públicos, do período de 2002 a 2005.

Serão demonstrados os resultados das análises na seguinte ordem: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e por último os resultados da Demonstração das Variações Patrimoniais.

5.1 Balanço Orçamentário

Quadro 1 – Quocientes do Balanço Orçamentário

Quocientes	2002	2003	2004	2005
Quociente de Execução da Receita	1,11	1,03	1,05	1,02
Quociente do Equilíbrio Orçamentário	1,13	1,20	1,12	1,06
Quociente de Cobertura dos Créditos Adicionais	0,84	0,13	0,42	0,38
Quociente de Execução da Despesa	0,90	0,85	0,92	0,93
Quociente do Resultado Orçamentário	1,09	1,01	1,02	1,03

Quociente de Execução da Receita

Esse quociente manteve-se constante nos anos analisados. Demonstra que nestes quatro exercícios ocorreram bons resultados financeiros, pois todos os anos possuem o quociente maior do que 1, ou seja, todos apresentaram a receita executada maior que a receita prevista. Isto reflete a eficiência da gestão pública na arrecadação das receitas.

Quociente do Equilíbrio Orçamentário

O Quociente de Equilíbrio Orçamentário apresentou resultados normais, pois seus quocientes foram sempre pouco maiores do que 1. Estes quocientes demonstram que no período em estudo a Despesa Fixada foi sempre maior que a Receita Prevista, e as diferenças representam o montante de Créditos Adicionais Abertos. Isto indica que havia uma expectativa arrecadação superior ao previsto, assim a despesa foi fixada com base nesta situação.

Quociente de Cobertura dos Créditos Adicionais

Este quociente demonstra algumas variações de ano a ano, porém todo o período em questão apresentou um resultado menor do que 1, o que significa que o excesso de arrecadação foi sempre menor do que os créditos adicionais abertos. Por exemplo, o ano de 2002 existia R\$ 0,84 de excesso de arrecadação para cada R\$ 1,00 de Créditos Adicionais. Os motivos que originaram estes resultados não são percebidos analisando somente este balanço, mas sim os quatro demonstrativos juntos.

Quociente de Execução da Despesa

Os resultados apresentados neste quociente são considerados normais, pois todos resultaram num valor menor do que 1. Isto quer dizer que, a despesa executada destes anos analisados, foi sempre menor que a despesa fixada (despesa legalmente autorizada). A diferença representa uma economia orçamentária no exercício. A que se ressaltar que a economia relatada pode ser derivada de um serviço público não realizado, por isso nestes casos é relevante buscar as causas da economia percebida. Em função do balanço orçamentário não detalhar as despesas por função não pode-se perceber a origem desta situação.

O ano de 2003 foi o que apresentou maior variação no período, ou seja, contatou-se um valor bem expressivo na diferença entre a despesa executada e a despesa fixada. Acredita-se que o principal motivo deste desvio de percentual se deu em virtude do valor substancial das operações de créditos previstas, mas não realizadas.

Quociente do Resultado Orçamentário

Na análise executada neste quociente percebe-se que nos últimos três anos analisados, os seus resultados permanecem constantes e criando uma tendência de crescimento. Este quociente revela que em todos os anos estudados, a receita executada foi sempre maior que a despesa executada.

O quociente que mais se destacou foi o do ano de 2002, porque existia R\$ 1,09 de receita executada para cada R\$ 1,00 de despesa executada, gerando com isto um superávit de execução. Isto se deu, em grande parte, em virtude da previsão de créditos orçamentários previstos e não concretizados totalmente.

Enfim, estes resultados dos quocientes do balanço orçamentário apresentam uma situação positiva.

5.2 Balanço Financeiro

Quadro 2 – Quocientes do Balanço Financeiro

Quocientes	2002	2003	2004	2005
Quociente da Execução Orçamentária	1,09	0,99	1,02	1,03
Quoc. Financeiro Real da Execução Orçamentária	1,28	1,06	1,14	1,13
Quoc. da Execução Orçamentária Corrente	1,28	1,25	1,16	1,24
Quoc. da Execução Orçamentária de Capital	0,01	0,04	0,49	0,19
Quociente da Execução Extra –Orçamentária	1,01	1,08	0,86	1,02
Quociente do Resultado da Execução Orçamentária	1,05	1,01	0,98	1,03
Quociente do Resultado dos Saldos Financeiros	1,91	1,11	0,84	1,31

Quociente da Execução Orçamentária

Este quociente, no ano de 2002, apresenta um bom resultado, ou seja, uma situação financeira positiva. Já no ano de 2003 revela um déficit orçamentário na execução e movimentação financeira, pois o quociente apresenta-se menor do que 1, demonstrando uma despesa orçamentária maior que a receita orçamentária daquele ano.

No entanto, nos próximos dois anos analisados, a situação volta a ser normal, apresentando um superávit orçamentário na execução e movimentação financeira. Isto ocorreu principalmente, em virtude do crescimento da receita tributária e da utilização de operações de créditos.

Quociente Financeiro Real da Execução Orçamentária

Os resultados deste quociente apresentam um bom resultado, pois todos apresentaram-se maiores do que 1. Isto significa que nos anos analisados a receita orçamentária recebida foi sempre maior do que a despesa orçamentária paga.

Nos últimos dois anos analisados os quocientes apresentam-se constantes. No ano de 2002 o quociente demonstrou um resultado mais elevado, porém no ano seguinte, este quociente reduziu, em virtude, principalmente, pelo aumento do valor de restos a pagar daquele exercício.

Quociente da Execução Orçamentária Corrente

Os valores encontrados neste quociente apresentam-se sem muitas variações, com exceção do ano de 2004, que obteve um quociente reduzido dos demais anos. Isto ocorreu, em grande parte, em virtude da despesa corrente, ter o seu crescimento superior ao da receita corrente do referido exercício.

Com estes resultados constata-se que em todos os anos analisados, o Município sempre possuía mais de R\$ 1,00 de receita corrente para cobrir cada R\$ 1,00 de despesa corrente nos exercícios financeiros.

Quociente da Execução Orçamentária de Capital

Este quociente manteve-se inferior a 1, ou seja, a receita de capital apresentou-se menor que a despesa de capital paga. Embora esta situação crie um déficit de capital, é lícito e considerado um resultado normal, pois com a existência de superávit orçamentário, este serviu para cobrir o saldo das despesas de capital. Porém, deve-se observar que tais coberturas não provoquem futuramente, um déficit orçamentário.

Quociente da Execução Extra-Orçamentária

Os valores gerados por este quociente encontram-se razoavelmente constantes, com exceção do ano de 2004, onde o quociente foi inferior a 1, ou seja, as receitas extra-orçamentárias se apresentaram inferiores as despesas extra-orçamentárias. Porém estes resultados ainda são considerados normais, entretanto no ano de 2004 gerou uma diminuição nos saldos das disponibilidades de caixa e/ ou bancos.

Quociente do Resultado da Execução Orçamentária

Este quociente apresenta-se sem grandes variações e com resultados normais, com exceção do ano de 2004, que apresentou um déficit financeiro, em decorrência parcial do aumento expressivo da despesa de urbanismo.

Quociente do Resultado dos Saldos Financeiros

Neste quociente percebe-se que o ano de 2004 não apresentou um bom resultado, pois seu quociente ficou inferior a 1, isto é, percebe-se que este exercício demonstrou um déficit financeiro em virtude dos recebimentos terem sido inferiores aos seus pagamentos. Os demais períodos analisados apresentaram-se dentro da normalidade.

5.3 Balanço Patrimonial

Quadro 3 – Quocientes do Balanço Patrimonial

Quocientes	2002	2003	2004	2005
Quociente da Situação Financeira	1,44	1,24	1,44	2,64
Quociente da Situação Permanente	10,70	8,62	6,85	3,48
Quociente do Resultado Patrimonial	5,18	3,99	4,18	3,21

Quociente da Situação Financeira

Os resultados extraídos deste quociente são positivos, pois o Ativo Financeiro foi de 2002 a 2005, sempre maior que o Passivo Financeiro, porém percebe-se a existência de Dívida Fundada Interna.

Nos anos de 2002, 2003 e 2004 o quociente manteve-se razoavelmente constante, mas no ano de 2005 o quociente cresceu aproximadamente 183 % em relação ao ano anterior, mas isto ocorre porque a Prefeitura de Rio Grande contraiu neste ano um expressivo valor de obrigações de longo prazo a pagar. O exposto pode ser confirmado no balanço patrimonial, pois o grupo Passivo Permanente cresceu, gerando assim um aumento nas contas bancárias, ativo financeiro.

Quociente da Situação Permanente

Na análise deste quociente constata-se que o Ativo permanente permaneceu, nos quatro anos analisados, superior ao Passivo Permanente, ou seja, os valores dos bens, créditos e valores do permanente são superiores ao valor da dívida fundada, isto é, obrigações de longo prazo. Assim, esta situação demonstra um superávit no grupo Permanente destes demonstrativos. Porém este quociente apresenta uma diminuição muito acentuada a cada ano analisado, acredita-se que em virtude do aumento, a cada ano, da dívida fundada interna.

Enfim, este quociente também revela que o endividamento deste Município é inferior a soma dos bens e direitos de caráter permanente, ou seja, de longo prazo; gerando com isto um saldo patrimonial positivo, evidenciado na conta Ativo Real Líquido, deste demonstrativo público.

Quociente do Resultado Patrimonial

Este quociente apresentou os resultados normais, ou seja, superiores a 1. Revela que a soma do Ativo Real permaneceu sempre superior a soma do Passivo Real, refletindo um superávit patrimonial em todos os exercícios estudados. No entanto, está demonstrando uma redução no valor do quociente a cada ano. Isto significa que o crescimento das obrigações de longo prazo está superior ao crescimento do patrimônio deste Município.

5.4 Demonstração das Variações Patrimoniais

Quadro 4 – Quocientes da Demonstração das Variações Patrimoniais

Quocientes	2002	2003	2004	2005
Quociente do Resultado das Mutações Patrimoniais	1,41	1,38	0,66	1,14
Quociente do Resultado das Variações Patrimoniais Independentes da Execução Orçamentária	1,73	0,27	5,69	0,78
Quociente do Resultado das Variações na Parte Permanente	1,64	0,76	1,27	0,80
Quociente do resultado das Variações Patrimoniais	1,14	0,97	1,03	0,93

Quociente do Resultado Das Mutações Patrimoniais

Nos anos de 2002, 2003, e 2005, os resultados encontrados revelam uma boa situação patrimonial, ou seja, mostra que durante esses exercícios ocorreram mais aumentos no patrimônio deste Município do que diminuições (baixas). Contudo, deve ser observado à tendência de redução existente neste quociente.

Porém, no ano de 2004, o quociente apresentou-se inferior a 1, significando uma situação patrimonial negativa, devido a contratação de empréstimos/ financiamentos, necessários em virtude das variações ativas e passivas da execução orçamentária. Esse crescimento no volume de empréstimos já havia sido constatado na análise do quociente da situação permanente do balanço financeiro.

Quociente do Resultado das Variações Patrimoniais Independentes da Execução Orçamentária

Estes quocientes apresentaram resultados bem variados nos anos estudados. No ano de 2002 e 2004 o resultado é considerado positivo, significando que nestes períodos teve aumento no patrimônio deste órgão público. Já nos anos de 2003 e 2005 as variações patrimoniais ativas apresentaram-se menores que as variações patrimoniais passivas, resultando uma situação negativa, como se constata no demonstrativo das variações patrimoniais destes anos, pois apresentaram déficits patrimoniais.

Quociente do Resultado das Variações na Parte Permanente

Equivalente ao quociente anterior, os valores gerados por este quociente estão apresentando grandes desvios percentuais de um ano para o outro.

Nos exercícios de 2002 e 2004, os quocientes são considerados bons, pois revelam um aumento no ativo patrimonial e uma redução no passivo permanente, ou seja, uma diminuição na dívida fundada.

Porém, nos dois anos de 2003 e 2005 os resultados encontrados expõem uma situação desfavorável patrimonialmente, gerando um déficit nestes períodos, em virtude do aumento do passivo permanente.

Quociente do resultado das Variações Patrimoniais

Este quociente revela que em 2002 e 2004, as variações patrimoniais apresentaram superávits patrimoniais. Já nos exercícios de 2003 e 2005 aparecem com déficits patrimoniais. O que se percebe é um desequilíbrio nas variações patrimoniais.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em termos de Balanço Orçamentário conclui-se que todos os quocientes encontrados nestes demonstrativos apresentavam uma situação orçamentária normal, ou seja, satisfatória para o Município. Em todos os anos, o Balanço Orçamentário apresentou um superávit de execução, ou seja, o Município em quatro anos atingiu uma receita executada sempre maior que a despesa executada, cumprindo assim as determinações e especificações constantes na Lei do Orçamento.

Nos Balanços Financeiros constatam-se movimentações financeiras gerando superávits financeiros, ou seja, apresentam uma situação favorável para este órgão público. Porém, ao analisar o demonstrativo financeiro do ano de 2004, percebe-se que os ingressos de recursos foram inferiores as saídas de recursos ocasionando neste ano um déficit financeiro.

As análises feitas nos Balanços Patrimoniais, do período em estudo, revelam uma situação patrimonial positiva desta Prefeitura, apresentando um superávit patrimonial a cada exercício. Porém, em virtude da tendência em que os quocientes apresentam-se, deve ser observado o valor de dívida fundada contraída a cada ano, para que posteriormente não ultrapasse o valor dos bens e direitos de caráter permanente, o que geraria um déficit patrimonial.

E, por fim constata-se que no Demonstrativo das Variações Patrimoniais esta Prefeitura apresentou situações patrimoniais bem diferenciadas, obtendo em 2002 e 2004 superávits patrimoniais, portanto bons resultados; e nos anos de 2003 e 2005 gerando déficits nos demonstrativos, logo uma situação negativa para esta Prefeitura. Deve ser observado quando possível, a aquisição de bens, créditos ou valores permanentes, a questão custo – benefício, para não desequilibrar a parte de execução orçamentária. Isto poderá gerar a necessidade de contratar financiamentos à longo prazo e assim aumentaria mais o passivo permanente.

Após a análise realizada nos exercícios de 2002 a 2005 constata-se que a situação econômica e financeira da administração direta da Prefeitura Municipal de Rio Grande apresenta bons resultados, tendo apenas que controlar melhor a evolução da dívida fundada, a fim de buscar uma situação patrimonial equilibrada nos próximos exercícios. E ainda, sugere-se que esta análise seja feita anualmente para que se verifique a situação econômica e financeira desta Prefeitura, verificando seus fatores positivos e os negativos. Assim, tornará cada vez mais efetiva, a administração municipal.

7. REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, Inaldo; ARRUDA, Daniel. *Contabilidade pública: da teoria à prática*. São Paulo: Saraiva, 2004.
- BRASIL. Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Poder Legislativo, Brasília, DF, 5 maio 2000, Seção 1, p.1.
- BRASIL. Lei nº. 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Poder Legislativo, Brasília, DF, 9 abr. 1964, p.3195.
- CHIAVENATO, Idalberto. *Administração nos Novos Tempos - 2 ed.* Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.
- FURASTÉ, Pedro Augusto. *Normas Técnicas para o trabalho Científico: Elaboração e Formatação. Explicação das Normas da ABNT.* – 14 ed. – Porto Alegre: s.n., 2005.
- GIL, Antônio Carlos. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- KOHAMA, Heilio. *Balanços Públicos: Teoria e Prática*. São Paulo: Atlas, 2000.
- ROESCH, Sylvia Maria Azevedo. *Projetos de Estágio e de Pesquisa em Administração - 3 ed.* São Paulo: Atlas, 2005.
- SLOMSKI, Valmor; MELLO, Gilmar Ribeiro de; TAVARES FILHO, Francisco; MACÊDO, Fabrício de Queiróz. *Governança corporativa e governança na gestão pública*. São Paulo: Atlas, 2008.