

ORÇAMENTO PÚBLICO MUNICIPAL: UMA ANÁLISE NO MUNICÍPIO DE COSMÓPOLIS/SP COM ENFOQUE NO EQUILÍBRIO DAS RECEITAS X DESPESAS NO PERÍODO DE 2007 A 2012 ¹*PUBLIC MUNICIPAL BUDGET: AN ANALYSIS IN THE MUNICIPALITY OF COSMOPOLIS/SP FOCUS ON BALANCE REVENUE X EXPENSES FOR THE PERIOD 2007-2012***Luciano Aparecido dos Santos**Mestre em Ciências Contábeis e Atuariais pela PUC/SP
Professor do Centro Universitário Adventista de São Paulo (UNASP)luciano.santos@unasp.edu.br**Eliane Utrabo Camacho ²**

Graduada em Ciências Contábeis pela UNASP

eliane1711@hotmail.com**RESUMO**

O planejamento em uma organização é necessário para que se tenha uma definição clara dos projetos e atividades que serão desenvolvidos, de acordo com condições pré-estabelecidas, sendo uma das ferramentas mais importantes para realizá-lo a elaboração do orçamento, uma ferramenta gerencial a partir da qual se estabelecem quais as metas que se pretende atingir utilizando-se dos recursos disponíveis. O presente trabalho tem por objetivo analisar a relação entre receitas x despesas, com enfoque no equilíbrio orçamentário objetivando contribuir com a Prefeitura Municipal de Cosmópolis/SP na avaliação de seu planejamento e posterior execução orçamentária, bem como demonstrar a população de que forma a máquina administrativa está sendo gerenciada. A fim de se cumprir o objetivo proposto, foi realizado um estudo de caso sobre o orçamento do referido município com a utilização de investigação bibliográfica e documental. O texto apresenta a discussão sobre a estrutura orçamentária no Brasil, bem como as fases do processo orçamentário. Abordou-se a relação entre receita, despesa e o equilíbrio orçamentário seguido do estudo evolutivo das receitas e despesas do município referente aos anos de 2007 a 2012 e da utilização de quocientes do Balanço Orçamentário. Através da análise dos quocientes obtidos evidencia-se que as receitas arrecadadas nos anos de 2007, 2008 e 2011 superaram as despesas executadas, resultando em um superávit orçamentário. Entretanto, nos anos de 2009, 2010 e 2012 houve uma inversão, sendo as despesas realizadas superiores às receitas arrecadadas, o que ocasionou um déficit orçamentário. Dessa forma, torna-se clara a importância que o acompanhamento destes indicadores possui, uma vez que proporciona aos gestores melhores condições de acompanhamento no que se refere a um processo avaliativo e decisório mais acurado perante a sociedade local.

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

¹ Artigo recebido em: 25/10/2013. Revisado por pares em: 11/03/2014. Segunda versão enviada em: 18/03/2014. Recomendado para publicação em: 30/04/2014 por Orleans Silva Martins (Editor Geral). Publicado em: 31/08/2014. Organização responsável pelo periódico: UFPB.

² Endereço: UNASP, Estrada Municipal Pr. Walter Boger, S/N, Lagoa Bonita, CEP 13.165-000, Engenho Coelho/SP.

DOI: <http://dx.doi.org/10.18405/recfin20140206>

ABSTRACT

Planning in an organization is necessary in order to have a clear definition of projects and activities that will be designed according pre-established conditions, being one of the most important tools to carry on budget, a management tool, from which to establish some goals intends to reach using the available resources. The current project aims to analyze the relationship between revenue X expenditure focusing on balanced budget aimed to contribute to Cosmópolis' Municipal Administration in evaluating is budget planning and subsequent implementation, as well as shows the population how the administrative machine is being managed. In order to fulfill proposed objective, the study's case was accomplished about the budget of the municipality using bibliographical research and documents. The text presents a discussion about the structure's budget in Brazil, as well as the phases of the budget process. Approached the relationship between income, spending and balancing the budget followed the evolutionary studies of revenue and expenditure of the municipality for the years 2007 to 2012 and uses of the Balance Budget quotients. Through the analysis the quotients obtained shows that the revenue collected in the years 2007, 2008 and 2011 overcome revenue and expenditure executed, resulting in a surplus budget. However, in the years 2009, 2010 and 2012 there was a reversal, being expenditure incurred more than the revenue received, which caused a deficit budget. Thus, it is clear the importance that the monitoring of these indicators has since, managers provides better monitoring conditions refer to an evaluation process and decisorial more accurate towards society and the local population's knowledge about how the Public Administration is being realized.

Keywords: Balanced Budget. Balanced Budget. Budget Structure.

1 INTRODUÇÃO

A capacidade de pagamento de impostos dos agentes econômicos está atrelada à atuação governamental das finanças públicas na economia. As mudanças que estão ocorrendo no atual cenário econômico exigem que as organizações tenham que aperfeiçoar cada vez mais seus processos de planejamento, avaliação e controle a fim de garantir que seus objetivos sejam alcançados.

O planejamento em uma organização é necessário para que esta consiga definir de forma clara quais os projetos e atividades que pretende desenvolver conforme condições pré-estabelecidas. Para tanto, uma das ferramentas mais importantes de planejamento é a elaboração do orçamento, pois é a partir dele que se estabelecem quais as metas desejadas e quais os recursos disponíveis para realizá-las.

As organizações privadas utilizam essa ferramenta gerencial movida pela necessidade de se ter um maior controle sobre a consecução de seus objetivos. Os entes públicos, por sua vez, são obrigados legalmente a fazer uso do orçamento com a principal finalidade de controlar de que forma os recursos arrecadados são utilizados e conseqüentemente assegurar que a administração pública seja realizada de forma eficiente, eficaz e transparente.

Dada à dimensão que o orçamento público assume no planejamento das ações públicas bem como em suas execuções e avaliações, tal ferramenta destaca-se por estimar as receitas e fixar as despesas a se gastar em um determinado período. O estudo do equilíbrio da relação proveniente entre as receitas x despesas, e como o estabelecimento desta relação determina o equilíbrio orçamentário, gerou o questionamento e investigação deste trabalho: como se dá a relação entre as receitas x despesas no orçamento público da Prefeitura Municipal de Cosmópolis?

Dessa forma tem-se por objetivo geral analisar como se dá a relação entre as receitas e as despesas no orçamento realizado pela Prefeitura Municipal de Cosmópolis, bem como mensurar a devida contribuição desta relação para o equilíbrio orçamentário através da utilização de indicadores que demonstrem essa relação, comparando-se as receitas previstas/realizadas com as despesas

fixadas/executadas, a fim de entender de que forma essa relação está ligada com o planejamento e posterior execução dos orçamentos.

Sendo assim, este estudo busca demonstrar que o devido acompanhamento do processo orçamentário por parte dos gestores públicos resulta em uma melhor gestão orçamentária e financeira e a tomada de decisões adequadas e condizentes quanto à disponibilidade dos recursos e as necessidades da sociedade.

A organização da pesquisa parte desta introdução, que apresenta o tema, o problema, objetivos e as contribuições esperadas. Em seguida, tem-se o referencial teórico, o qual é responsável pelo embasamento teórico da pesquisa e o suporte para a interpretação dos resultados. Logo após é apresentada a metodologia utilizada e por fim, apresentam-se os resultados alcançados e as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Estrutura Orçamentária no Brasil e Peças de Planejamento

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.
- Objetivos: podem ser definidos como sendo o alvo, aonde se quer chegar, o que se pretende alcançar.
- Metas: são os objetivos atingidos em termos quantitativos.

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 à 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. Segundo Araújo e Arruda (2009, p. 67),

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 e 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.

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 e 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 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 despense 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 deter-

minado 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 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.

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

Utilizou-se para a realização desta pesquisa a metodologia do estudo de caso, a qual se revelou a forma mais adequada para o levantamento dos dados e a abordagem do orçamento do município de Cosmópolis/SP. Segundo Yin (2005), define-se o estudo de caso como uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto de vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos. A pesquisa é também bibliográfica e documental, pois foram estudados os dispositivos legais e comentários doutrinários acerca do assunto, bem como a coleta de informações relativas ao tema em leis, livros e artigos.

A coleta de dados ocorreu por meio da utilização de documentos financeiros da entidade. Foram utilizados para tanto dados dos Balancetes da Receita e Despesa, Balanço Orçamentário e outras informações complementares relativos ao período de 2007 a 2012. 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

Analisando as demonstrações orçamentárias da receita e da despesa dos anos de 2007 a 2012, 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 Tabelas 1 e 2.

Tabela 1 – Evolução das Receitas.

Receitas Arrecadadas (R\$)					
2007	2008	2009	2010	2011	2012
64.264.901,01	76.645.224,55	80.675.917,14	92.667.440,14	105.501.718,69	122.335.606,84
Receitas Estimadas					
2007	2008	2009	2010	2011	2012
62.520.422,00	68.771.515,00	75.648.638,00	92.637.826,71	96.806.528,91	101.162.822,71
Evolução das Receitas (%)					
2007	2008	2009	2010	2011	2012
2,79	11,45	6,65	0,03	8,98	20,93

Fonte: Elaborado pelos Autores com dados da Prefeitura Municipal de Cosmópolis/SP.

Ao analisar as Tabelas 1 e 2, nota-se uma tendência para o aumento entre o arrecadado/realizado em relação ao estimado, sendo este aumento de forma homogênea entre as receitas e as despesas dos anos de 2007 a 2012. Através dessa análise é possível verificar também que em todo o período estudado a execução orçamentária foi realizada a maior do que o previsto, demonstrando que o município cumpriu com o princípio do equilíbrio orçamentário.

Tabela 2 – Evolução das Despesas.

Despesas Realizadas Executadas (R\$)					
2007	2008	2009	2010	2011	2012
63.858.270,74	75.011.428,84	82.405.114,82	93.138.263,78	103.391.785,00	122.987.660,28
Despesas Estimadas Fixadas (R\$)					
2007	2008	2009	2010	2011	2012
62.520.422,00	68.771.515,00	75.648.638,00	92.637.826,71	96.806.528,91	101.162.822,71
Evolução das Despesas (%)					
2007	2008	2009	2010	2011	2012
2,14	9,07	8,93	0,54	6,80	21,57

Fonte: Elaborado pelos Autores com dados da Prefeitura Municipal de Cosmópolis/SP.

Entretanto, o foco desta pesquisa está em analisar as receitas/despesas com enfoque no Balanço Orçamentário, que segundo Piscitelli e Timbó (2010) e Brasil (1964) demonstra as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas, além de constituir o resultado final do sistema de informações orçamentárias existentes no Estado, podendo evidenciar através dele o déficit ou o superávit do período, conforme exposto a seguir:

1) Resultado das Autorizações:

Superávit: Receitas Previstas > Despesas Fixadas

Déficit: Receitas Previstas < Despesas Fixadas

- 2) Resultado das Realizações:
 Superávit: Receitas Arrecadadas > Despesas Realizadas
 Déficit: Receitas Arrecadadas < Despesas Realizadas

Para tanto, foram utilizados as quocientes elaborados por Kohama (200) para fins de análise e interpretação de Balanços Orçamentários que, aplicados aos valores das demonstrações orçamentárias, possibilitam a leitura e interpretação, como demonstrado na Tabela 3.

Tabela 3 – Quocientes do Balanço Orçamentário.

QUOCIENTES	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Quociente da Execução das Receitas	1,03	1,11	1,07	1,00	1,09	1,21
Quociente da Execução das Despesas	1,02	1,09	1,09	1,01	1,07	1,22
Quociente do Equilíbrio Orçamentário	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00
Quociente do Resultado Orçamentário	1,01	1,02	0,98	0,99	1,02	0,99

Fonte: Elaborado pelos Autores, adaptado de LIMA *et al.* (2010).

O quociente da execução das receitas demonstra o quanto de receita foi arrecadada em comparação a prevista. Ao interpreta-lo é possível verificar que a receita arrecadada entre os períodos de 2007 a 2012 teve um ligeiro aumento em relação ao estimado, com exceção do exercício de 2010 onde ocorreu um equilíbrio entre o arrecadado e o estimado. Durante o período estudado este quociente esteve próximo do previsto, demonstrando que ocorreram bons resultados financeiros, entretanto, nos anos em que o quociente apresentou valores maiores que 1,00 indica que a receita executada foi maior que a prevista.

O quociente referente à execução da despesa mostra o quanto foi realizado de despesas em comparação com as anteriormente previstas. Quando se obtém indicador menor que 1,00 evidencia-se uma economia orçamentária, ou seja, foi gasto menos do que o previsto, entretanto, se o indicador for maior que 1,00 há uma perda orçamentária. Através dos quocientes obtidos no período é possível concluir que as despesas executadas em todos os anos foram superiores as fixadas.

Ao se tratar do quociente do equilíbrio orçamentário, em todos os anos foram obtidos valores iguais a 1,00 o que significa que no período em estudo as despesas fixadas foram iguais às receitas estimadas, podendo-se afirmar que houve um equilíbrio orçamentário.

Com relação ao quociente do resultado orçamentário que demonstra a relação entre receita arrecadada e despesa realizada é possível evidenciar que nos anos de 2007, 2008 e 2011 as receitas arrecadadas foram maiores que as despesas executadas, ocasionando um superávit orçamentário. Entretanto, nos períodos de 2009, 2010 e 2012 houve uma inversão, sendo as despesas executadas maiores que a receitas arrecadadas, gerando um déficit orçamentário.

Cabe destaque também as diferenças percentuais encontradas quando se analisam as receitas previstas/arrecadadas e as despesas fixadas/executadas. A realização do estudo demonstra que em alguns anos a receita arrecadada foi bem maior que a prevista como ocorreu nos períodos de 2008, 2011 e 2012, o que ocorreu da mesma forma com a despesa fixada/executada nos anos de 2008, 2009 e 2012. Essa análise demonstra que houve grandes diferenças entre os valores esperados e os de fato realizados durante a execução do orçamento o que pode ter gerado alguns entraves para a execução orçamentária do município nestes anos.

Entretanto, em termos de Balanço Orçamentário, pode-se dizer que os quocientes encontrados apresentaram uma situação satisfatória para o município de Cosmópolis/SP. Nos exercícios de analisados, é possível observar que houve superávit orçamentário nos períodos de 2007, 2008 e 2011 e déficit orçamentário nos períodos de 2009, 2010 e 2012. Diante do exposto, faz-se necessário frisar que o objetivo do ente público não é obter resultados positivos sucessivos, mas, aplicar da melhor maneira possível os recursos realizados, buscando sempre manter um equilíbrio orçamen-

tário aplicando os recursos disponíveis em prol do desenvolvimento do município e do bem estar social.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

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 Cosmópolis/SP. Com base nos dados extraídos do Orçamento Municipal no período de 2007 a 2012, constatou-se que os valores orçados ora oscilam para um aumento das receitas x despesas como nota-se nos anos de 2007, 2008 e 2011 onde a média de receita arrecadada a maior foi de 1,02 em relação às receitas arrecadadas nos exercícios de 2009, 2010 e 2012 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 Cosmópolis/SP. Nos exercícios analisados (2007 a 2012), observou-se que houve superávit orçamentário nos períodos de 2007, 2008 e 2011 e déficit orçamentário para os períodos de 2009, 2010 e 2012.

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.

Através deste estudo 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. Dessa forma, chega-se à conclusão, portanto, que a relação entre receitas e despesas é necessária, pois se não houvesse receita não haveria despesas possíveis de serem executadas. Essa relação na elaboração e execução dos orçamentos se dá de forma conjunta, sendo a execução de um orçamento ideal aquela onde os responsáveis pela máquina administrativa tenham o controle entre receitas x despesas.

REFERÊNCIAS

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

BEUREN, I. M. *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2003.

- BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, 5 out. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm. Acesso em: 02 mar. 2012.
- 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: 02 mar. 2012.
- BRASIL. *Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000*. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm. Acesso em 23 de Janeiro de 2013.
- 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: 02 mar. 2012.
- BRASIL. *Manual de contabilidade aplicada ao setor público: aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios*. 4.ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2011.
- BRASIL. *Portaria Interministerial nº 163, de 4 de Maio de 2001*. Disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/Portaria_Interm_163_2001_Atualizada_2010_25_ago2010.pdf. Acesso em: 08 jun. 2012.
- BRASIL. *Portaria nº 42, de 14 de Abril de 1999*. Disponível em: <http://www.stn.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/portaria42.pdf>. Acesso em: 08 jun. 2012.
- CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. *Metodologia Científica*. 5. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2002.
- ENANPAD – Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração. *Informações Gerais*. Disponível em <http://www.anpad.org.br/> Acesso em 21 de Janeiro de 2013.
- FORTES, J. *Contabilidade Pública: Teoria e Prática*. Brasília: 9. ed. Franco e Fortes, 2005.
- GIACOMONI, J. *Orçamento Público*. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- JÚNIOR, J. T. M., REIS, H. C. *A Lei 4.320 Comentada*. Rio de Janeiro: 29. ed. Ibam, 1999.
- KOHAMA, Hélio. *Balancos 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.
- OLIVEIRA, A. B. S. *Métodos e técnicas de pesquisa em contabilidade*. São Paulo: Saraiva, 2003.
- PEREIRA, J. M. *Finanças Públicas: a política orçamentária no Brasil*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- PISCITELLI, R. B.; TIMBÓ, M. Z. F. *Contabilidade pública: uma abordagem da administração pública*. 11.ed. São Paulo: Atlas: 2010.

PROQUEST. *Informações Gerais*. Disponível em <<http://www.proquest.com.br/pt-BR/>> Acesso em: 21 jan. 2013.

SILVA, L. M. *Contabilidade Governamental: Um Enfoque Administrativo*. São Paulo: 6. ed. Atlas, 2003.

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: 07 jun. 2012.

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: 07 jun. 2012.

TCE. *Manual Básico Plano Plurianual – PPA*. Disponível em: <http://www4.tce.sp.gov.br/sites/default/files/manual-do-ppa-2009.pdf>. Acesso em 07 jun. 2012.

YIN, R. K. *Estudo de Caso: Planejamento e Métodos*. Porto Alegre: 3. ed. Bookman, 2005.