



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

GILVAN SOUSA DE OLIVEIRA

**EXECUÇÃO E EVIDENCIAÇÃO DO ORÇAMENTO PÚBLICO:
UM ESTUDO NAS PREFEITURAS DE SOUSA E CAJAZEIRAS – PB
ENTRE 2009 E 2010**

**SOUSA - PB
2011**

GILVAN SOUSA DE OLIVEIRA

**EXECUÇÃO E EVIDENCIAÇÃO DO ORÇAMENTO PÚBLICO:
UM ESTUDO NAS PREFEITURAS DE SOUSA E CAJAZEIRAS – PB
ENTRE 2009 E 2010**

**Monografia apresentada ao Curso de
Ciências Contábeis do CCJS da
Universidade Federal de Campina
Grande, como requisito parcial para
obtenção do título de Bacharel em
Ciências Contábeis.**

Orientador: Professor Me. Hipônio Fontes Guilherme.

**SOUSA - PB
2011**

GILVAN SOUSA DE OLIVEIRA

**EXECUÇÃO E EVIDENCIAÇÃO DO ORÇAMENTO PÚBLICO: um estudo
nas prefeituras de Sousa e Cajazeiras – PB entre 2009 e 2010**

Esta monografia foi apresentada em _____ de _____ de 2011, para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada em sua forma final pela Banca Examinadora da Universidade Federal de Campina Grande – PB.

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Esp. Hipônio Fortes Guilherme

Orientador

Prof^a. Lucimeiry Batista da Silva

Co-Orientadora

Prof^a. Gianinni Martins Pereira Cirne

Examinador-UFCG

Membro 02

Examinador-UFCG

SOUSA – PB

2011

Dedico a Deus que com sua infinita bondade me proporcionou este momento, onde me capacitou na realização deste trabalho alcançando a vitória, e também aos meus pais que sempre me ensinaram a buscar e persistir nos meus objetivos.

AGRADECIMENTOS

Neste momento são muitas as pessoas que de maneira direta ou indireta participaram deste projeto, onde diante de várias dificuldades não mediram esforços para me ajudar seja em atitudes, gestos ou palavras em busca deste resultado.

Agradeço a Deus por me proporcionar mais esta vitória em minha vida, me possibilitando assim dar um grande passo em minha vida profissional.

Aos meus pais Geraldo e Margarida por me ensinarem sempre que por meio de dificuldades, com muita determinação conseguimos os objetivos.

Aos meus irmãos Gerismar e Gerivan por estarem sempre ao meu lado me ajudando a ser uma pessoa melhor e acreditar que posso vencer. A todos os familiares que me incentivaram sobremaneira na execução deste trabalho, mesmo estando perto ou longe.

Aos professores Hipônio e Lucimeiry que me orientaram eminentemente, dedicados e pacientes na consecução deste trabalho.

A toda a classe docente que me conduziu nesta jornada de aprendizagem e me ensinou o valor de se obter o sucesso profissional.

A coordenação do curso de Ciências Contábeis representada por várias pessoas, que direta ou indiretamente me ajudaram a vencer esta etapa.

Enfim, a todos os amigos de curso ou pessoais que me deram todo apoio necessário nesta luta no intuito de atingir as expectativas.

“Que os vossos esforços desafiem as impossibilidades, lembrai-vos de que as grandes coisas do homem foram conquistadas do que parecia impossível”.

(Charles Chaplin)

RESUMO

Com o advento da globalização, o surgimento de novas tecnologias foi um grande passo na evolução da sociedade. A evidenciação se tornou um mecanismo indispensável para os entes públicos no controle da administração pública, pois possibilita divulgar as demonstrações para os usuários. Essas informações são fornecidas pelas Prefeituras dos municípios de Sousa e de Cajazeiras, ambas no sertão paraibano. Este estudo foi realizado com a finalidade de analisar os critérios utilizados pelas prefeituras de Sousa e Cajazeiras – PB no cumprimento das obrigações de execução e evidenciação orçamentária. As demonstrações contábeis, dados referentes às receitas e despesas orçamentárias, foram analisadas baseando-se nas informações divulgadas no portal do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE-PB). Este estudo possibilitou verificar a conformidade das informações divulgadas com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), quanto a sua execução e evidenciação. Os resultados mostram os aspectos em que as prefeituras de Sousa e Cajazeiras seguem ou não os padrões ditados pelas Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP). Constatou-se que as prefeituras pesquisadas não adotam efetivamente o que está disposto nas normas, pois faltam informações relevantes referentes aos períodos pesquisados (2009 e 2010). Concluiu-se que, embora várias ações sejam concretizadas, essas prefeituras ainda não atendem a todas as especificidades necessárias para que favoreçam e satisfaçam efetivamente o que está estabelecido na NBCASP para dar transparência da administração pública para sociedade.

Palavras-chaves: Evidenciação. Administração Pública. NBCASP. Controle da Administração Pública.

ABSTRACT

Advent of globalization and the emergence of new technologies represent a big step in the society evolution. Disclosure has become an indispensable mechanism for public agencies in administrative control, because they allow disclosing the Accounting Statements for users. This information is provided by the City Hall of Sousa and Cajazeiras, both in Brazil's interior. This work had goal to analyze what criteria are used by municipalities of Sousa and Cajazeiras, in fulfillment of the liabilities of disclosure and enforcement budget. The financial statements it were analyzed through Audit Office website in Paraiba state in Brazil. This study enabled us to verify the compliance of the information disclosed to the Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector (BASAPS), and its implementation and disclosure. The results show the ways in which the municipalities of Sousa and Cajazeiras or not follow the standards dictated by the Brazilian Accounting Standards Applied to the Public Sector (BASAPS). It was concluded that, although several actions are implemented, these municipalities have not yet meet all the specifics necessary to effectively promote and fulfill what is established in BASAP to provide transparency of Public Administration to Society.

Keywords: Disclosures. Public Administration. BASAPS. Control of Public Administration.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Classificação da receita Orçamentária.....	31
--	-----------

LISTA DE SIGLAS

CFC Conselho Federal de Contabilidade

LDO Lei de Diretrizes Orçamentária

LOA Lei Orçamentária Anual

LRF Lei de Responsabilidade Fiscal

NBC Normas Brasileiras de Contabilidade

NBCASP Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao setor Público

PPA Plano Plurianual

SAGRES Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade

TCE Tribunal de Contas do Estado

TCU Tribunal de Contas da União

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Receita Orçamentária do ano de 2009 da Pref. de Sousa – PB	
.....	40
Tabela 2 - Receita Corrente (janeiro/2009) da Pref. de Sousa – PB	
.....	41
Tabela 3 - Receita Tributária (janeiro/2009) da Pref. de Sousa – PB	
.....	41
Tabela 4 - Despesa Orçamentária do ano de 2009 da Pref. de Sousa – PB	
.....	42
Tabela 5 - Natureza de despesa (janeiro/2009) da Pref. de Sousa – PB	
.....	43
Tabela 6 - Receita Orçamentária do ano de 2010 da Pref. de Sousa – PB	
.....	44
Tabela 7 - Despesa Orçamentária do ano de 2010 da Pref. de Sousa – PB	
.....	45
Tabela 8 - Receita Orçamentária do ano de 2009 da Pref. de Cajazeiras – PB	
.....	46
Tabela 9 - Despesa Orçamentária do ano de 2009 da Pref. de Cajazeiras – PB	
.....	47
Tabela 10 - Receita Orçamentária do ano de 2010 da Pref. de Cajazeiras – PB	
.....	49
Tabela 11 - Despesa Orçamentária do ano de 2010 da Pref. de Cajazeiras – PB	
.....	50
Tabela 12 - Comparativa entre os anos de 2009/2010 da Pref. de Sousa – PB	
.....	51

Tabela 13- Comparativa entre os anos de 2009/2010 da Pref. de Cajazeiras – PB

..... 52

Sumário

1	INTRODUÇÃO.....	16
1.1	DELIMITAÇÃO DO TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA.....	17
1.2	JUSTIFICATIVA.....	18
1.3	OBJETIVOS DA PESQUISA.....	19
1.3.1	<i>Objetivo Geral</i>	19
1.3.2	<i>Objetivos Específicos</i>	19
1.4	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	19
1.4.1	<i>Quanto à abordagem do problema</i>	20
1.4.2	<i>Quanto aos Objetivos</i>	20
1.4.3	<i>Quanto aos Procedimentos</i>	20
1.4.4	<i>Instrumentos de Coleta de Dados</i>	21
2	REFERENCIAL TEÓRICO	22
2.1	CONTABILIDADE PÚBLICA.....	22
2.1.1	<i>A Importância da Contabilidade na Administração Pública</i>	23
2.2	ORÇAMENTO PÚBLICO	24
2.2.1	<i>Orçamento-programa</i>	25
2.3	EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA	26
2.3.1	<i>Leis que regem o orçamento</i>	27
2.3.1.1	<i>Plano Plurianual - PPA</i>	27
2.3.1.2	<i>Lei de Diretrizes Orçamentárias</i>	28
2.3.1.3	<i>Lei Orçamentária Anual</i>	29
2.4	RECEITA PÚBLICA.....	30
2.4.1	<i>Receita Orçamentária</i>	31
2.4.2	<i>Receita Extra-Orçamentária</i>	32
2.5	DESPESA PÚBLICA.....	32
2.5.1	<i>Despesa Orçamentária</i>	33
2.5.2	<i>Despesa Extra-orçamentária</i>	33
2.6	EVIDENCIAÇÃO ORÇAMENTÁRIA.....	34
2.7	NBCT 16.3 – PLANEJAMENTO E SEUS INSTRUMENTOS SOB O ENFOQUE CONTÁBIL	36
3	ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	39
3.1	PREFEITURA MUNICIPAL DE SOUSA – ANO DE 2009	39
3.1.1	<i>Receitas</i>	40

3.1.2 Despesas	42
3.2 PREFEITURA MUNICIPAL DE SOUSA – ANO 2010.....	44
3.2.1 Receitas	44
3.2.2 Despesas	45
3.3 PREFEITURA MUNICIPAL DE CAJAZEIRAS – ANO 2009	46
3.3.1 Receitas	46
3.3.2 Despesas	47
3.4 PREFEITURA MUNICIPAL DE CAJAZEIRAS – ANO 2010	48
3.4.1 Receitas	48
3.4.2 Despesas	50
3.5 COMPARATIVO ENTRE AS EVIDENCIAÇÕES DAS DUAS PREFEITURAS PESQUISADAS	51
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	53
ANEXOS.....	ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.
ANEXO A - Dados da Prefeitura de Sousa nos anos de 2009 e 2010.....	59
ANEXO B – Dados da prefeitura de cajazeiras nos anos de 2009 e 2010.....	66

1 INTRODUÇÃO

O Orçamento Público ao longo dos anos tem se tornado um fator preponderante na administração pública, pois o gestor público diante de tantos recursos pré-estabelecidos, seja em relação ao orçamento ou a um fator extra- orçamentário, tem a responsabilidade de direcionar esses recursos no cumprimento legal dessas realizações.

A administração pública é permeada por eficientes métodos, que são aplicados de acordo com as normas, na execução dos orçamentos. Este conjunto de leis específicas do setor público tem uma notória consciência de responsabilidade, o que exige que o gestor, no seu cotidiano, deva manifestar-se positivamente a estes requisitos.

Segundo Andrade (2010, p.103), a execução orçamentária: “[...] passa a vigorar com a realização do planejamento público expresso na referida lei em conjunto com a Lei das Diretrizes Orçamentárias - LDO, Plano Plurianual – PPA e anexo de Metas e Riscos Fiscais definidos na LC nº 101/2000 [...]”.

Assim, a execução orçamentária regida pelas leis PPA, LDO e LOA (Lei Orçamentária Anual), entre outras, são auferidas de acordo com a legislação vigente, dando suporte a elaboração e execução do orçamento público.

A transparência no setor público aliada ao comprometimento que o governante deve ter pelos interesses da sociedade civil não, deve ser mera especulação, em torno do que é almejado pela população. Ao contrário, deve ser uma busca incessante por justiça com o intuito de ir realmente ao encontro das necessidades da população.

No entendimento de (CHEVALIER, 1988, p. 251 apud MATIAS-PEREIRA, 2008, p. 6):

Transparência designa a propriedade de um corpo que deixa atravessar a luz e permite distinguir, através de sua espessura, os objetos que se encontram atrás. Nesse sentido, a transparência administrativa significa que atrás do invólucro formal de uma instituição se perfilam relações concretas entre indivíduos e grupos [...] O termo transparência será utilizado como um dos requisitos de controle da sociedade civil sobre o Estado. (grifo do autor)

Como pode ser visto a transparência no setor público é evidenciada de forma que a entidade em questão tende a fazer um controle dos recursos da sociedade, e os resultados desses atos administrativos devem ser claramente implementados nas necessidades pontuais.

Na aquisição dos subsídios para a consecução dos objetivos previstos, foi criada a NBCASP (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público) a fim de regulamentar e acompanhar o desempenho dos gestores. Estas normas contemplam não só a execução dos atributos financeiros como também a evidenciação das informações, deixando em aberto ainda outras possibilidades de utilização.

Portanto, é necessário que haja evidências da execução orçamentária referente à aplicabilidade do gestor no trato do bem público. E a transparência é de suma importância, para que se faça uma análise sucinta da realidade dos governos, que atenda as expectativas com responsabilidade.

1.1 Delimitação do Tema e Problema de Pesquisa

O Orçamento Público é um instrumento de planejamento e execução das finanças públicas. Está intimamente ligado à previsão das receitas e fixação das despesas públicas, no qual o Estado tem como dever solucionar e satisfazer os interesses sociais.

Entretanto, faz-se necessária uma contrapartida para prestação de contas desses serviços oferecidos, proporcionando assim, mais transparência e responsabilidade na condução do bem público.

Os empreendimentos públicos formalizados pelas esferas municipais, estaduais, Distrito Federal e União, promulgam uma nova maneira de trabalhar dos gestores na incumbência de gerar resultado político, econômico e social. Tal incumbência é condicionada por normas estabelecidas pela constituição para adotar uma linha de desenvolvimento administrativo seguindo o que está proposto na NBCASP.

Diante do exposto, acerca da importância de seguir os critérios da NBCASP, é levantado o seguinte questionamento: **como as prefeituras dos municípios de Sousa e Cajazeiras – PB estão executando e evidenciando o orçamento público?**

1.2 Justificativa

O setor público, mais especificamente, a administração pública municipal, tem relevante papel na condução dos recursos adquiridos e a consequente formulação de programas de planejamento e execução das políticas públicas em favor do beneficiamento da população.

A transparência da gestão pública nem sempre foi uma questão amplamente discutida pela sociedade civil. Atualmente, no que se refere à aplicação dos recursos adquiridos pelas esferas governamentais, a sociedade civil está mais consciente que em outras épocas. Diante de tantas necessidades que requerem atenção por parte dos governantes, a sociedade deve estar atenta para exigir políticas públicas que resolvam ou amenizem os problemas do seu município.

Partindo do pressuposto de que a inoperância do gestor reflete diretamente na sua administração, o TCE-PB (Tribunal de Contas do Estado da Paraíba) criou um portal também conhecido pelo nome SAGRES (Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade) no qual, qualquer cidadão tem acesso ilimitado às informações ligadas às prefeituras. Neste portal estão expostos, em caráter explicativo, dados acerca da arrecadação da receita, e empenhos nos dispêndios das despesas, ou seja, a mobilidade com que foram executados os subsídios adquiridos.

Segundo a observância das assertivas relatadas, esta pesquisa busca trazer à luz questões que possam contribuir para o aperfeiçoamento da gestão pública nos municípios em questão. Portanto, nesse contexto democrático procurou-se buscar o máximo de informações que pudessem esclarecer a sociedade sobre a evidenciação dos atos executados por parte dessas administrações, focando principalmente a conciliação dos valores humanos e a concretização dos compromissos assumidos.

De tal forma, esta pesquisa, por verificar a execução das diretrizes orçamentárias traçadas e praticadas por essas prefeituras, pode ser relevante para esclarecer esta utilização para a população de forma geral.

1.3 Objetivos da Pesquisa

1.3.1 Objetivo Geral

Analisar que critérios são utilizados pelas prefeituras dos municípios de Sousa e Cajazeiras – PB no cumprimento das obrigações de execução e evidenciação orçamentária.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Identificar os procedimentos de evidenciação da execução orçamentária de acordo com as normas brasileiras de contabilidade aplicáveis ao setor público.
- Verificar quais os critérios normativos ou não, adotados pelas prefeituras de Sousa e Cajazeiras – PB na evidenciação da execução orçamentária.
- Comparar as práticas de evidenciação da execução orçamentária adotados pelas prefeituras de Sousa e Cajazeiras - PB com a determinação da NBCASP.

1.4 Procedimentos Metodológicos

Os procedimentos metodológicos aplicados neste estudo estão delineados como um importante papel na obtenção de respostas ante os problemas estudados. Segundo Gil (1999, p.42), a pesquisa deve ser entendida como: “processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. O objetivo fundamental da pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos”.

Então todo o método científico passa por um processo formal e sistemático, que almeja encontrar as respostas das questões propostas.

1.4.1 Quanto à abordagem do problema

Esse estudo é considerado qualitativo, pois segundo Richardson (1999 *apud* BEUREN *et al.*, 2008, p. 91) são estudos que: “podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interpretação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”.

Com isso, ao utilizar neste estudo a ferramenta da pesquisa qualitativa buscou-se satisfazer todas as questões relacionadas a esse vasto tema no que tange as novas regras de execução e evidenciação ou divulgação das informações, que regem o sistema orçamentário. Este aprofundamento requer uma análise mais intensa do estudo quanto aos fenômenos e características apresentadas. Então, neste sentido, os dados adquiridos e as informações geradas pelas Prefeituras foram analisados de forma abrangente, buscando alcançar respostas aos questionamentos.

1.4.2 Quanto aos Objetivos

Quanto aos objetivos, a pesquisa deve ser definida em concordância com a necessidade do pesquisador. Com relação à pesquisa descritiva Andrade (2002 *apud* BEUREN *et al.*, 2006) relata que esta definição baseia-se na preocupação em observar, registrar e analisar os fatos, classificando e interpretando-os sem a interferência do pesquisador.

Nesse contexto, essa pesquisa é descritiva, pois reúne um conjunto de fatores explanados para melhor compreensão dos fatos. Nesta toada, os dados adquiridos das Prefeituras possibilita a observação minuciosa dos fatos executados, analisados e sua respectiva interpretação, no cumprimento de suas ações.

1.4.3 Quanto aos Procedimentos

A pesquisa científica quanto aos procedimentos é entendida como a forma pela qual o estudo é conduzido. Nesse estudo foi realizada uma pesquisa bibliográfica, que, conforme Lakatos e Marconi (1987, p. 66):

trata-se do levantamento, seleção e documentação de toda bibliografia já publicada sobre o assunto que está sendo pesquisado, em livros, revistas, jornais, boletins, monografias, teses, dissertações, material cartográfico, com o objetivo de colocar o pesquisador em contato direto com todo o material já escrito sobre o mesmo.

Dessa forma, tanto a pesquisa bibliográfica como também a documental, revelam as diversas fontes de conhecimento sobre o assunto ministrado. Sendo assim, o pesquisador exprime um contato direto com o material pesquisado. Então foi elaborado um arcabouço de material teórico.

1.4.4 Instrumentos de Coleta de Dados

A coleta de dados é um instrumento utilizado pelos pesquisadores que buscam informações necessárias e imprescindíveis na feitura da pesquisa. De acordo com Oliveira *et al.* (2003, p.64): “ a coleta implica o levantamento em várias fontes de informações prévias até os dados definitivos”.

Dessa forma, esta pesquisa foi estruturada a partir de informações levantadas por meio dos dados divulgados pelas Prefeituras dos municípios de Sousa e Cajazeiras – PB nos mecanismos tecnológicos postados no Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade (SAGRES), no cumprimento das obrigações societárias.

Assim, os dados foram coletados no portal do SAGRES, analisados e organizados em tabelas, com a finalidade de agrupar as informações relevantes sobre a evidenciação da execução orçamentária das cidades pesquisadas.

As demonstrações foram analisadas de forma sucinta, possibilitando verificar se essas prefeituras estão evidenciando a respectiva execução orçamentária prevista no decorrer de suas gestões, Assim como foi traçado um paralelo das duas entidades públicas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade Pública

A Contabilidade Pública é uma disciplina da Ciência Contábil, que aplica normas de escrituração, para o desenvolvimento dos sistemas contábeis em consonância com a administração pública.

Para Andrade (2010, p.5):

a contabilidade pública é uma especialização da Ciência Contábil que registra, controla e estuda os atos e fatos administrativos e econômicos operados no patrimônio de uma entidade pública, possibilitando a geração de informações, variações e resultados sobre a composição deste, auferidos por sua administração e pelos usuários.

Dessa forma, a contabilidade pública representa um singular instrumento de registro, controle e estudo dos atos e fatos administrativos e econômicos, gerando informações necessárias, tanto para a administração como para os usuários.

Já para Angélico (2006, p.107): "a contabilidade pública é a disciplina que aplica na administração pública, as técnicas de registros e apurações contábeis em harmonia com as normas gerais do Direito financeiro".

De tal sorte, a contabilidade pública em conformidade com as normas do Direito financeiro, atua na administração pública seguindo técnicas de registros e apurações contábeis.

Não obstante a isso, aplicando as normas de escrituração contábil, registra-se a previsão das receitas, a fixação das despesas e as alterações introduzidas no orçamento.

Partindo do entendimento da contabilidade pública, Kohama (2010, p.25) observa que:

a contabilidade pública é um dos ramos mais complexos da ciência contábil e tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público interno, ou seja, União, Estados, Distrito Federal e Municípios e respectivas autarquias [...].

Assim, a contabilidade pública é um conjunto de possibilidades ligadas a administração pública, como captar, registrar, acumular, interpretando os dados orçamentários das entidades públicas.

2.1.1 A Importância da Contabilidade na Administração Pública

A Contabilidade exerce relevante papel no que diz respeito a abrangência das áreas que envolvem suas atividades administrativas.

Segundo Angélico (2006, p.109):

a atuação dos serviços de contabilidade na administração pública abrange todas as áreas envolvidas na previsão e execução orçamentárias, nos registros contábeis, na elaboração dos relatórios financeiros, econômicos e patrimoniais e no controle interno.

Dessa forma, as diversas áreas da administração pública são envolvidas para possibilitar uma melhor compreensão dos serviços contábeis. Aplicando suas atividades como centro do controle interno, nos três níveis de governo: Federal, Estaduais, Municipal e correspondentes autarquias, desenvolvem-se durante toda a evolução das atividades administrativas da entidade pública.

Para Angélico (2006, p.109), sua ação manifesta-se em três ocasiões:

- a) No momento da contabilização do empenhamento da despesa, nessa oportunidade os serviços de contabilidade, através de seção competente, verifica se foram cumpridas todas as exigências legais e regulamentares de âmbito federal, estadual, municipal e interno [...].
- b) No estágio de liquidação, a despesa é novamente submetida ao crivo dos serviços de contabilidade. Estando em condições, o processo será informado e encaminhado à autoridade competente para a autorização de pagamento.
- c) Finalmente, toda despesa paga é analisada pela contabilidade antes de ser registrada.

Assim, durante todos esses estágios, desde o empenhamento até a despesa ser paga, a administração pública verifica o relevante papel que tem a contabilidade exercida nas suas ações.

Andrade (2010, p.5) considera que a contabilidade é importante, pois:

Seu objetivo não é proporcionar somente o registro e o acompanhamento permanente da situação da entidade em questão, mas fornecer uma ferramenta para a tomada de decisão com relação ao patrimônio da entidade [...]. É um importante elemento auxiliar de controle para atingir os objetivos e finalidades, e que permite constante auto avaliação e autocorreção administrativa.

Dessa forma, a contabilidade revela-se como ferramenta esporadicamente essencial para a tomada de decisão dos gestores públicos, seja qual for a competência, conforme o objetivo pretendido e finalizado.

2.2 Orçamento Público

Para Angélico (2006, p.18): "orçamento público é um programa que contém planos de custeio dos serviços públicos, planos de investimentos, de inversões e ainda, planos de obtenção de recursos". O orçamento público tem papel preponderante na condução dos subsídios da administração pública. Haja vista que, com esses recursos orçamentários são apregoados diversas dissoluções.

Dessa forma, entende-se o orçamento público como um conjunto de planos que determinam o modo de sustentação da administração pública.

Em outras palavras, Angélico (2006, p.20) diz que o orçamento público: "é um planejamento de aplicação dos recursos esperados, em programas de custeios, investimentos, inversões e transferências durante um período financeiro".

Assim, nesse contexto, o orçamento público é voltado para um planejamento pré-estabelecido. Entretanto, se faz notória sua importância durante o período financeiro.

Entretanto, para Andrade, (2010, p.37):

orçamento público configura o instrumento do poder público para expressar seus programas de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos (receitas) a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios (despesas) a serem efetuados.

Dessa forma, o orçamento público se configura como importante mecanismo de atuação dos gestores, quanto à origem do montante dos recursos, com também a natureza dos dispêndios a serem liquidados.

2.2.1 Orçamento-programa

O orçamento-programa se perpetua como fundamental para o controle da administração pública, no qual esse programa orçamentário é utilizado para alcançar os objetivos da entidade.

Para Andrade (2010, p. 38):

o orçamento-programa é o documento que evidencia a política econômica financeira e o programa de trabalho da administração, discriminando as despesas segundo sua natureza, dando ênfase aos fins ou objetivos, e não á forma como será gerado ou gasto o recurso, [...], e também quem será responsável pela execução de seus programas.

Assim, o orçamento-programa difere um pouco do orçamento público, pois esse programa é voltado não só para a forma para qual foi gerado, mas também discriminando os dispêndios segundo sua natureza.

Em outras palavras, Andrade (2010, p. 39) diz que: “o orçamento-programa é, pois, a evolução do controle preventivo, sinalizando uma nova sistemática de apropriação e controle de recursos públicos”.

Assim, o orçamento-programa é considerado como uma ferramenta sistemática na apropriação e controle evolutivo das despesas no setor público.

Já para Angélico (2006, p.23):

o orçamento-programa, por sua vez, põe em destaque as metas, os objetivos e as intenções do governo. Consolida um grupo de programas que o governo se propõe a realizar durante um período, [...] é um programa de trabalho e constitui, portanto, um instrumento de planejamento.

Dessa forma, o orçamento-programa é consolidado por um determinado período. Isto é, um instrumento utilizado pelos gestores mediante um planejamento.

Não muito diferente disto Amorim (2008, p.138) relata: "Compreende-se como orçamento-programa o plano de trabalho que contempla um conjunto de ações a realizar e a identificação dos recursos necessários à sua execução".

Então, o orçamento-programa é interpretado como um conjunto de ações que por ventura serão realizados, mediante os subsídios necessários para executá-los.

2.3 Execução Orçamentária

Respalado pela lei vigente, ou seja, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), o processo de execução orçamentária tem se notabilizado como ferramenta indispensável para o progresso da gestão. Pois, com quanto mais eficácia forem destinados os subsídios, maior será a transparência e a confiabilidade diante das responsabilidades antepostas pela sociedade.

No tocante ao Planejamento Orçamentário, destaca – se o PPA, LDO e LOA, na qual são ferramentas de planejamento do orçamento. Evidentemente que todo planejamento deve ser bem executado, então é necessário que as obrigações sejam executadas obedecendo ao tempo estabelecido em cada lei.

O art. 165 da CF/88 determina que: "o Plano Plurianual - PPA tem a função de estabelecer as diretrizes, objetivos e metas da administração para as despesas de capital e outras delas decorrentes, abrangendo um período de quatro anos".

Assim, a PPA contribui intensivamente para o controle orçamentário. Pois, há vários pré-requisitos necessários para cumprir as metas e objetivos da administração.

O art. 165 da CF/88 enfatiza que na LDO tem como função básica orientar a elaboração dos orçamentos anuais, além de estabelecer as prioridades e metas da administração, no exercício financeiro subsequente, para o bom funcionamento da máquina pública.

No art. 165 da CF/88 é estabelecida LOA como: "o mais importante instrumento de gerenciamento orçamentário e financeiro da administração pública, cuja principal finalidade é administrar o equilíbrio entre receitas e despesas públicas".

Entende-se, desta forma, que a LOA é de suma importância para o planejamento e execução das verbas públicas, pois por intermédio dessa lei pode-se adquirir o equilíbrio entre às receitas e despesas da administração pública.

De acordo com Andrade (2010), é imprescindível enfatizar que a execução orçamentária tem formalidades legais que devem ser seguidas. Essas premissas têm de cumprir todas as etapas da despesa (arts. 58 a 65 da Lei nº 4320/64), ou seja, para a receita o lançamento, a arrecadação; e para as despesas, é feito o empenho e a liquidação, em conformidade com a legislação fiscal e tributária (ANDRADE, 2010). Desta maneira, seguindo as normas dos órgãos fiscalizadores dos entes públicos, sem que sofra alterações, as entidades públicas assumem um compromisso de prestar a sociedade, no que tange a responsabilidade fiscal e social, a execução do planejamento que foi previsto. Comumente a isso, a utilização dos créditos suplementares, dos especiais ou dos extraordinários permitirá a adequação da peça orçamentária a uma nova realidade surgida durante a execução orçamentária.

Já Silva (2009, p. 217) diz que: “imediatamente após a promulgação da lei orçamentária e com base nos limites nela fixados, o Poder Executivo aprovará um quadro de cotas [...] que cada unidade orçamentária fica autorizada a utilizar”.

Assim, o poder executivo aprovará as cotas tendo por base os limites que estão fixados para serem utilizados na administração.

2.3.1 Leis que regem o orçamento

Há, em termos de construção da administração pública, instrumentos para um adequado planejamento, seguindo uma hierarquia. A própria Constituição Federal em seu art. 165, fixa as devidas premissas orçamentárias em detrimento do planejado para essas obrigações orçamentárias.

2.3.1.1 Plano Plurianual - PPA

O Plano Plurianual é verificado com um instrumento que estabelece as diretrizes, os objetivos e metas para as despesas de capital e para as relativas aos programas de governo.

Para Andrade (2010, p. 20):

o Plano Plurianual é um programa de trabalho elaborado pelo Executivo para ser executado no período correspondente a um

mandato político, a ser contado a partir do exercício financeiro seguinte ao de sua posse [...].

Assim, entende-se o Plano Plurianual como um planejamento realizado pelo Executivo, traçando as metas e objetivos a serem realizados em determinado período do mandato eletivo.

Já para Angélico (2006) a população aumenta, a cidade desenvolve-se e as necessidades do povo crescem. Então para atender ao aumento dessa demanda o Governo é obrigado a criar novos mecanismos de investimento dentro dessas organizações, estabelecendo um planejamento comprometido com essas novas aquisições que serão impostas no decorrer dos anos. Os órgãos de planejamento elaboram esses estudos, definem os novos investimentos, estabelecem seus graus de prioridade; fazem os projetos, orçam os custos, traçam os cronogramas físicos e financeiros e preveem as épocas de início de cada programa. Com todos os procedimentos previamente estabelecidos, cabe-se então ao Executivo o cumprimento das metas.

Para Amorim (2008, p.118):

o Plano Plurianual deve ser instituído por lei e deverá estabelecer de forma regionalizada, diretrizes, objetivos e metas para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as despesas relativas aos programas de duração continuada.

Dessa forma, o plano plurianual é um instrumento de programação do governo federal instituído por lei, que estabelece o cumprimento de metas, diretrizes ante as despesas de capital ou outras relativas.

De acordo com Bezerra Filho (2008), o projeto da PPA é enviado pelo Presidente da República ao Congresso Nacional, sendo posteriormente devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa. O PPA vigora por quatro anos, onde o gestor tem a possibilidade de implementar suas ações durante este tempo.

2.3.1.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) tem papel fundamental nesse contexto eminente empregado anualmente pelos gestores públicos. Pois estabelece as metas e prioridades que serão exercidas no ano subsequente.

Bezerra Filho (2008, p. 22) relata que esta lei: "compreende metas e prioridades da Administração Pública Federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente". A LDO orienta a elaboração da Lei Orçamentária (LOA), dispõe sobre as alterações na legislação tributária e estabelece a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. Todo orçamento projetado para o exercício seguinte deve ser rigorosamente seguido no tocante à execução, adquirindo recursos antecipadamente na aplicação das devidas providências já previstas.

De acordo com Andrade (2010, p. 27):

a LDO estabelecerá as prioridades das metas presentes no Plano Plurianual da Administração Pública, ou melhor, o planejamento operacional anual, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente [...]. Deve ser aprovada pelo Poder Legislativo até o final do primeiro semestre do ano [...].

De tal sorte, que a LDO é um conjunto de prioridades que são determinadas para o exercício financeiro subsequente, onde incluem as despesas de capital.

Acerca das prioridades, Andrade (2010) enfatiza que se traduzem no cronograma para execução das metas, a fim de realizarem-se ações que resultam em serviços prestados quantificáveis. As prioridades da LDO definem critérios para eleição de quais ações serão detalhadas no orçamento anual até o nível do elemento de despesa, considerando assim todo prognóstico existente de ações a serem executadas que permeiam desde o exercício anterior.

2.3.1.3 Lei Orçamentária Anual - LOA

A Lei Orçamentária Anual (LOA) é uma lei que especifica os parâmetros a serem atingidos das receitas e despesas, tornando-se assim, um instrumento legal que deve conter o orçamento fiscal do poder público.

Nesse contexto, Andrade (2010), relata que a Lei Orçamentária Anual, também chamada de Lei dos Meios, é, pois, uma lei especial que contém a discriminação da receita e da despesa pública, de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do governo obedecendo os princípios de unidade, universalidade e anualidade. Todo esse cronograma de atuações deverá ser realizado dentro do prazo vigente, consolidando os programas de trabalho implementados na política econômica financeira.

Já para Bezerra Filho (2008), a Lei Orçamentária Anual (LOA) compreenderá o orçamento fiscal, o orçamento de investimentos, e o orçamento da seguridade social. Sendo assim, todos esses orçamentos integram a base de recursos dos gestores, na qual são tratados de forma específica pela administração.

Segundo Slomski (2009, p. 307) a LOA: “conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do governo”.

Assim, a LOA evidencia o programa de governo juntamente com a política econômico-financeira discriminando eminentemente as receitas e às despesas.

2.4 Receita Pública

A receita pública é o principal instrumento que os gestores têm para consecução das despesas previstas, para serem executadas.

Nesse contexto, Angélico (2006, p. 44) define que: “receita pública, em seu sentido mais amplo, é o recolhimento de bens aos cofres públicos. Ingresso, entrada ou receita pública são, na verdade, expressões sinônimas na terminologia de finanças públicas”.

Então, entende-se que receita pública é o instrumento que auxilia o governo terminantemente na prospecção das despesas, garantindo aos cofres públicos suporte de determinadas ações.

Já para Andrade (2010, p. 51):

receita pública define-se como todo e qualquer recolhimento aos cofres públicos em dinheiro ou outro bem representativo de valor que o governo tem direito de arrecadar em virtude de leis, contratos,

convênio e quaisquer outros títulos, de que seja oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como depositário dos valores que não lhe pertençam.

Assim, nesse entendimento, a receita pública representa todo valor depositário que o governo tem direito, que seja oriundo de algo específico, de acordo com as leis e outros seguimentos que resguardem esse direito.

2.4.1 Receita Orçamentária

A receita orçamentária, segundo Angélico (2006), sendo devidamente discriminada na forma da lei 4.320/64 são os tributos, as rendas, as transferências, as alienações, os retornos de empréstimos e as operações de créditos por prazo superior a doze meses. A arrecadação legislativa que é a própria Lei Orçamentária realiza estas receitas pela execução do orçamento. Pois esse conjunto de recursos será disponibilizado (aprovado) para cumprir as obrigações perante a sociedade.

Já para Bezerra Filho (2008), as receitas orçamentárias são classificadas em: Receitas Correntes – “recursos financeiros que regularmente ingressam nos cofres públicos do Estado (não são esporádicos) para financiar, a princípio, as despesas correntes [...]”. Ou seja, são recursos ligados diretamente ao pagamento das despesas correntes.

Receitas de Capital – “recursos financeiros oriundos de possibilidades permitidas pela legislação através da constituição de dívidas (operações de créditos), da conversão em espécie de seus bens e direitos [...], destinados a atender despesas classificáveis de despesa de capital”. Então, as receitas de capitais são recursos que se configuram extremamente necessário para dar suporte aos governos seja qual for a instância.

Quadro 1: Classificação da Receita Orçamentária

CLASSIFICAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA	
RECEITAS CORRENTES	RECEITAS DE CAPITAL
Tributárias	Operação de Crédito
Contribuições	Alienação de Bens
Patrimonial	Amortização de Empréstimos
Agropecuária	Transferência de Capital
Industrial	Outras receitas de Capital
Serviços	
Transferência Corrente	
Outras Receitas Correntes	

Fonte: Bezerra Filho, 2008

O Quadro 1 mostra a classificação das receitas orçamentárias – em receitas correntes e de capital – e suas respectivas subdivisões. Tanto as receitas correntes como também as de capital dão suporte à administração pública na consecução de suas finalidades.

2.4.2 Receita Extra-Orçamentária

A receita extra-orçamentária, segundo Angélico (2007, p. 46): “é aquela que não integra o orçamento público. É classificada em contas financeiras adequadas, existentes no plano de contas das entidades”.

Dessa forma, a receita extra-orçamentária é um recurso que não faz parte do orçamento público, mas que é de extrema importância na sustentabilidade das ações orçamentárias.

Já Andrade (2010, p. 58) diz que:

a receita extra-orçamentária refere-se às receitas que não integram o orçamento público, ou seja, são todos recolhimentos efetuados, que constituirão compromissos exigíveis a curto prazo, cujo pagamento de autorização legislativa [...]. O ente público figurará apenas como depositário de valor que, a princípio, não lhe pertencem.

Nesse entendimento, a receita extra-orçamentária configura-se em pagamentos de compromissos de curto prazo, onde são recolhidos mediante autorização legislativa.

2.5 Despesa Pública

A despesa pública se configura como todo pagamento consolidado relativo às exigências feitas no cumprimento legal das despesas.

Para Bezerra Filho (2008, p. 81): “a despesa na Administração Pública é constituída pela obrigação de desembolso financeiro por parte dos cofres do Estado, objetivando financiar as ações do governo [...] impostas por leis, contratos, convênios e etc.”

Assim, a despesa pública se consolida na obrigação por parte do governo em executar o desembolso financeiro para o cumprimento legal das obrigações pecuniárias.

2.5.1 Despesa Orçamentária

A despesa orçamentária, segundo Angélico (2006, p. 62):

é aquela cuja realização depende de autorização legislativa e que não pode efetivar-se sem crédito orçamentário correspondente. Em outras palavras, é a que integra o orçamento, isto é, a despesa discriminada e fixada no orçamento público.

Assim, a despesa orçamentária tem seu papel fundamentado em uma autorização legislativa, para que tenha vigor jurídico e possa plenamente ser efetivada no orçamento público.

Acerca da despesa orçamentária, Bezerra Filho (2008, p.82): “[...] constituem o conjunto dos gastos públicos autorizados por intermédio do orçamento ou dos créditos adicionais, devendo evidenciar a política-financeira e o programa do Governo, destinado a satisfazer as necessidades da comunidade”. Assim, a despesa orçamentária se configura como um conjunto de ações realizadas em favor das necessidades coletivas.

2.5.2 Despesa Extra-orçamentária

No entendimento de Andrade (2010), as despesas extra-orçamentárias são os pagamentos realizados pela Administração Pública e que não dependem de autorização legislativa. Esses pagamentos correspondem à restituição ou entrega de valores recebidos como cauções, depósitos, consignações e outros, criando assim uma obrigação quando da entrada da receita. Então, todas essas despesas extras veementemente estão aptas de serem pagas pela administração.

Já para Angélico (2006, p. 64):

constituem despesas extra-orçamentárias os pagamentos que não dependem de autorização legislativa; aqueles que não estão vinculados ao orçamento público; não integram o orçamento. Correspondem à restituição ou à entrega de valores arrecadados sob o título de receita sob o título de receita extra-orçamentária.

Dessa forma, entende-se que as despesas extra-orçamentárias são pagamentos que não inviabilizam a estrutura orçamentária, pois são quitados sem autorização legislativa.

2.6 Evidenciação Orçamentária

Com o advento das inovações tecnológicas, a evidenciação orçamentária se tornou um instrumento de transparência e responsabilidade para com os gestores, sociedade e o povo. Destes aspectos, vale salientar que a participação popular em seus termos é de fundamental importância, pois é considerado como o principal fiscalizador das contas públicas.

De acordo com Hendriksen e Van Breda (1999), a mais comumente utilizada dessas expressões é a divulgação adequada, mas isso pressupõe um volume mínimo de divulgação compatível com o objetivo de evitar que as demonstrações sejam enganadoras. A divulgação justa subentende um objetivo ético de tratamento equitativo de todos os leitores em potencial. A divulgação completa pressupõe toda a explanação de toda a informação relevante. Pois para evitar algum tipo de incerteza, a divulgação tem que estar compatível com o que foi executado pelas entidades públicas.

Sobre a evidenciação orçamentária Andrade (2010, p.21) argumenta que:

verifica-se, ainda, a determinação pela Constituição Federal de 1988, assim como a LC nº 101/00, para que se publiquem resumos da execução financeira e orçamentária, além de exigir acesso público dos demonstrativos e documentos, inclusive pela internet, forçando à prestação de contas mediante a verificação pelo contribuinte da legitimidade destes atos e fatos.

No que tange a evidenciação orçamentária, em consonância com a CF/88 como também a LC 101/00 que regem o processo orçamentário, é necessário a publicação tanto da parte de execução quanto do acesso às informações contidas nos demonstrativos, em que a sociedade em geral verifique a legitimidade dos atos e fatos.

Quando se trata de setor público, entende-se que as informações contábeis fazem parte de um contexto bem abrangente nas diversas áreas da administração pública.

No entanto, faz necessário que haja uma eminente prestação das informações requeridas pelos usuários.

A evidenciação no setor público notabiliza-se como indispensável para a gestão pública, no que diz respeito tanto em viabilizar que as informações cheguem com acesso direto aos usuários, das mais diversas prerrogativas como também busca o melhor entendimento por parte da população, principalmente aqueles que sem o mínimo de recursos dependem das políticas públicas empregadas por esses governos. Então, se sucede que como explana Filho, Filho e Fernandes (2009, p. 9) que:

primeiramente cabe buscar entender qual a real utilidade das informações contábeis emanadas do setor público. Talvez aqui não esteja procurando uma informação que possibilite a tomada de decisão de investimentos, aplicação de recursos, decisões de empréstimos, etc., mas sim informações que possibilitem a avaliação da gestão voltada para o controle do gasto público, obediência às normas e a prestação de contas (*accountability*).

Assim, a evidenciação orçamentária não está intimamente ligada simplesmente a uma tomada de decisão, embora seja importante para investimentos e empréstimos, entre outros. Mas sim, voltada para a fiscalização e avaliação que são instrumentos que direcionam o controle dos gastos públicos em conformidade com a legislação.

Já sobre a prestação de contas de responsabilidade desses governantes, no art. 70 da CF/88, em seu paragrafo único, *apud Neto et al.* (2007, p. 2):

prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.

A prestação de contas é um fator importante no contexto orçamentário, pois está diretamente comprometido com os bens, valores, dinheiro público correspondente a União. Embora, sua principal meta é satisfazer as necessidades da população em decorrência das obrigações de seus respectivos gestores.

Já em outras palavras, o art. 5º, inciso XXXIII da CF/88, *apud Neto et al.* (2007, p. 3):

todos têm direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado.

Dessa forma, todo cidadão tem a possibilidade de verificar as informações necessárias prestadas pelos órgãos públicos respaldados pela lei em exercício, seja de interesse individual ou coletivo.

O entendimento da LRF referente à transparência é postulada nos seguintes termos, de acordo com Cruz *et al.* (2001 *apud* NETO *et al.*, 2007, p. 3):

a transparência na gestão fiscal é tratada na Lei como um *princípio de gestão*, que tem por finalidade, entre outros aspectos, franquear ao público acesso a informações relativas às atividades financeiras do estado e deflagrar, de forma clara e previamente estabelecida, os procedimentos necessários à divulgação dessas informações.

No tocante a transparência da gestão pública, a lei garante o acesso público à prestação de contas dessas entidades no que diz respeito às atividades empenhadas a executá-las com clareza e eficácia.

2.7 NBCT 16.3 – Planejamento e seus instrumentos sob o enfoque contábil

A evidenciação como projeto de transparência para as instituições federais servem de parâmetro de desenvolvimento com responsabilidade. Com isso, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio das Normas Brasileiras de Contabilidade - NBC T 16.3 (2008, p. 2), enfoca a evidenciação do planejamento contábil:

a evidenciação deve contribuir para a tomada de decisão e facilitar a instrumentalização do controle social, traduzido na capacidade de discernimento, por parte dos usuários das demonstrações contábeis, com relação ao conteúdo, execução e avaliação do planejamento das entidades do setor público.

Então, em consonância com o que trata a NBC T 16.3, a evidenciação exerce um forte impacto na tomada de decisão. Pois, no tocante as demonstrações contábeis, os

usuários discernem a capacidade de planejamento e a instrumentalização do controle social.

As normas estão estabelecidas de acordo com a legislação, sendo que o CFC expõe os dispostos das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) mantendo assim os termos relevantes de aplicabilidade do setor público em torno de suas ações administrativas.

No tocante a esse aspecto normativo, Darós e Pereira (2010, p. 7) argumentam que:

a NBCASP proporciona um auxílio para atender a um dos pressupostos da LRF, qual seja a transparência da gestão fiscal, e mais especificamente o disposto nos artigos 48 e 49, os quais tratam dos instrumentos de transferências da gestão e de sua forma de acesso e divulgação para a sociedade.

Então, as NBCASP se projetam como um conjunto de normas que auxiliam a LRF na mobilização da transparência dos gestores, bem como intervir diretamente na evidenciação dessas informações para a sociedade.

Segundo Reis (2004 *apud* SILVA *et al.*, 2009, p. 4) diz que:

o sistema atualmente utilizado para as informações geradas pela gestão orçamentária, financeira, patrimonial e gerencial, que visa também pôr o cidadão-contribuinte a par do que acontece na administração pública brasileira, carece de um estudo mais profundo a partir das classificações dos elementos que passam a integrar as transações realizadas pelo setor-governo.

As transformações vigoradas nos processos orçamentários ultrapassam o contexto social, elevando-se acerca de várias modificações estabelecidas nas diversas esferas da União.

A NBC T 16.4 (2008, p. 3), relata a intervenção do Estado nas transações públicas, no qual retrata: "as transações no setor público que promovam alterações de valor do resultado econômico da entidade pública, mesmo em caráter compensatório, são consideradas variações patrimoniais".

Dessa forma, as transações públicas, mesmo que sejam compensadas, promovem alterações na economia da entidade. Pois, devido a isso, essas variações patrimoniais fazem parte da estrutura econômica do governo no controle do órgão.

Já em outra parte da NBC T 16.4 (2008, p. 2) relata que as transações seguem as seguintes naturezas:

econômico-financeira – corresponde às transações originadas de fatos que afetam o patrimônio público, realizadas, ou não, em decorrência da execução do orçamento público, podendo provocar alterações qualitativas ou quantitativas, efetivas ou potenciais.

Dessa forma, sendo econômico-financeira essas transações podem afetar o patrimônio público no que decorre do orçamento público, viabilizando assim algumas transações quantitativas ou qualitativas.

administrativa – corresponde às transações originadas de atos praticados pelos gestores públicos no exercício de suas respectivas competências legais, com o objetivo de dar cumprimento às metas programadas e manter em funcionamento as atividades da entidade pública, podendo provocar alterações qualitativas ou quantitativas, efetivas ou potenciais no patrimônio da entidade pública.

No que tange à parte administrativa, os gestores públicos buscam cumprir todos os objetivos a que se propõem, mantendo o controle desses órgãos, embora estando também sujeito às alterações.

A NBC T 16.1 (2008) retrata de forma eminente o tratado dos órgãos do setor público com relação a sua operacionalização quanto à aplicabilidade dos recursos, posteriormente evidenciar seguindo as suas respectivas funções sociais de forma extensiva. Darós e Pereira (2010, p.2) retratam que:

delimita como seu objeto o patrimônio público, e caracteriza como sua função social evidenciar informações de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público como forma de apoio: à tomada de decisões, à prestação de contas da gestão e à instrumentalização do controle social.

Assim, essas normas buscam estabelecer a relação existente entre a evidenciação das informações de interesse da sociedade civil, como econômica, orçamentária e financeira, e a forma como isso foi diretamente tratado na prática, em termos de tomada de decisão e a prestação de contas do período aplicado.

3 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Os dados foram coletados a partir de um levantamento de arquivos do site do TCE-PB (Tribunal de Contas do Estado da Paraíba), também chamado de SAGRES. Esse portal, também conhecido como portal da transparência, demonstra e especifica cada recurso que foi adquirido e, posteriormente, em consonância com a lei executado da forma que foi previsto. O portal mostra à sociedade, a outros órgãos, entidades e, principalmente a população, o que foi executado pelo poder público em todas as esferas da administração.

Diante desse cenário, é que se pode apontar quais recursos foram utilizados e quais os critérios adotados para evidenciar toda a execução realizada no contexto orçamentário.

As receitas orçamentárias são os principais dispêndios que os gestores adquirem para consolidarem suas ações em favor da sociedade no cumprimento das obrigações legais impostas pela própria sociedade. Para realizar esta análise foram extraídos dados pertencentes às prefeituras estudadas para o monitoramento dessas ações implementadas junto a prestação de contas e que podem ter relevância para os órgãos públicos.

3.1 Prefeitura Municipal de Sousa – Ano de 2009

Inicialmente foi estudada a receita orçamentária da Prefeitura municipal de Sousa – PB, com o intuito de relatar e demonstrar as informações correspondentes à prestação de contas desse ente público.

A Prefeitura de Sousa divulga suas informações contábeis (receitas e despesas) no site do Tribunal de Contas do Estado (TCE), mais comumente chamado de SAGRES, onde estão expostas a qualquer pessoa interessada, todas as informações disponíveis no que diz respeito a: RECEITAS (arrecadadas); DESPESAS (empenhadas e pagas); como também um prognóstico detalhado de cada uma dessas contas já executadas, ou as que ainda, por algum motivo, não foram finalizadas.

3.1.1 Receitas

Entre os atributos esboçados na receita orçamentária da Prefeitura de Sousa, está divulgada a receita orçamentária do ano de 2009, composta de todas as receitas arrecadadas por este órgão público referente a todos os meses do ano.

Tabela 1 - Receita Orçamentária - 2009

Mês	Arrecadada (R\$)
Janeiro	2.507.860,44
Fevereiro	2.365.837,89
Março	2.417.023,05
Abril	2.390.826,73
Maio	2.854.834,78
Junho	2.737.328,46
Julho	2.535.427,97
Agosto	2.519.535,15
Setembro	2.629.039,19
Outubro	4.226.796,62
Novembro	4.797.986,24
Dezembro	3.960.101,08
Estornos	7
TOTAL	35.942.597,60

Fonte: <http://sagres.tce.pb.gov.br/receita>

Verifica-se na Tabela 1, a evidenciação de todas as receitas arrecadadas no ano de 2009, sendo que há uma relativa variação no valor de cada mês. Essa arrecadação serve de parâmetro para que o gestor possa administrar esses recursos na consecução das metas de cada período.

A NBC T 16.3 relata que a evidenciação do setor público deverá ser acompanhada de argumentos que motivaram as demonstrações terem eventuais diferenças significativas entre os valores previstos e os efetivamente cumpridos. Diante disso, entende-se que a Prefeitura de Sousa não se prontificou a fornecer essas informações necessárias aos usuários, pois o valor da receita orçamentária (Tabela 1) referente ao

mês de Janeiro difere da receita corrente (Tabela 2). Essa diferença, no entanto, não foi justificada, nem tampouco argumentada pelo ente público em conformidade com a norma, levando há uma falha tanto de execução quanto de evidenciação.

Não obstante a isso, verifica-se também que a cada mês de 2009, há outro quadro referente aos detalhes de cada operação executada pelo governo municipal: RECEITA CORRENTE – onde são tratadas as receitas: Tributária, Patrimonial, de Serviços, Transferências Correntes, Outras Receitas Correntes, Industrial, Agropecuária, de Contribuições. RECEITA DE CAPITAL – Amortização de Empréstimos, Operações de Crédito, Alienações de Bens, Transferências de Capital, Outras Receitas de capital.

Tabela 2 – Receita Corrente - Janeiro/2009

RECEITA CORRENTE	2.904.816,34
Receita Tributária	119.403,28
Receita patrimonial	2.695,04
Receita de serviços	92.603,98
Transferências Correntes	2.634.132,25
Outras Receitas Correntes	55.981,79
TOTAL	2.904.816,34

Fonte: <http://sagres.tce.pb.gov.br/receita>

A Tabela 2 mostra toda a arrecadação do mês de janeiro de 2009 concernente à receita corrente arrecadada e suas respectivas fontes arrecadadoras.

Segundo a NBC T 16.3, tem que haver uma consonância entre os valores arrecadados nas receitas (orçamentária/corrente), mas constatou-se conforme demonstrado na Tabela 2, a divulgação de valores diferentes do mês de Janeiro, do que consta na Tabela 1. Com isso, a falta de argumentos explicativos foge da dinâmica relatada pela norma vigente.

A Tabela 3 especifica cada uma das contas que geram recursos para a prefeitura, informando a origem de impostos de qualquer natureza, bem como o valor a que cada uma se refere.

Tabela 3 - Receita Tributária Prefeitura Municipal de Sousa -- PB - Janeiro/2009

Receita ordinária	Valor (R\$)
Imp. de Renda retido na fonte	1.042,90
Imp. sobre IPTU	7.824,85
Imp. sobre ISS	75.394,45
Imp. sobre ITBI e Direitos Reais	8.592,51

Outras Taxas de Prestação de Serviços	23.807,92
Taxa de licença para funcionamento de Estabelecimentos Comerciais e Industriais	2.740,65

Fonte: <http://sagres.tce.pb.gov.br/receita>

A NBCT 16.3 estabelece que a proposta orçamentária apresente aspectos quantitativos correspondentes, e valores compatíveis entre si. Analisando a Tabela 3, os valores são compatíveis e seus quantitativos são correspondentes com a Tabela 2, levando há uma conformidade com a norma.

3.1.2 Despesas

Diferente das receitas, as despesas orçamentárias são tratadas de forma bem mais esclarecedora, dando uma visão mais clara daquilo que foi implantado pelo sistema municipal nas obrigações do bem comum.

A Tabela 4 evidencia a despesa orçamentária onde são explícitas as contas do mês de Janeiro ao mês de Dezembro de 2009, com o valor referente a cada mês do que foi empenhado e pago.

Tabela 4 - Despesa Orçamentária - 2009

Mês	Empenhado (R\$)	Pago (R\$)
Janeiro	2.463.670,66	941.064,81
Fevereiro	1.902.660,90	2.937.253,03
Março	1.941.097,09	1.898.039,53
Abril	1.953.736,84	2.014.279,66
Maio	2.835.141,10	2.117.177,94
Junho	2.444.604,17	2.313.802,48
Julho	2.474.912,46	2.340.344,13
Agosto	2.650.010,44	2.232.543,39
Setembro	1.952.001,94	2.267.735,83
Outubro	3.744.983,40	2.359.493,30
Novembro	3.474.028,87	3.656.768,05
Dezembro	4.696.514,47	5.160.222,73

TOTAL	32.533.362,34	30.238.724,88
--------------	----------------------	----------------------

Fonte: <http://sagres.tce.pb.gov.br/despesa>

Quanto à despesa orçamentária, a Tabela 4 responde aos anseios da sociedade, pois retrata os devidos fins que o município empenhou, atendendo as demandas, e o valor que foi pago. O total de empenhos mesmo sendo maior que o total do valor pago, sofreu variação nos meses de fevereiro, abril, setembro, novembro e dezembro, onde o valor pago em cada um desses meses foi superior ao valor empenhado desses respectivos meses citados.

A NBC T 16.3 diz que as demonstrações devem ter coerência entre o plano plurianual e as suas intenções de realizar em médio e longo prazo. Entretanto, a Tabela 4 demonstra apenas o valor empenhado e pago, sem que haja nenhuma informação referente às realizações que a Prefeitura pretende fazer em médio ou em longo prazo.

Não obstante a isso, a Tabela 5 contempla um leque de opções, pelo qual é possível verificar as disponibilidades de cada mês, especificando a origem dos empenhos e seus respectivos pagamentos, como também os estornos que possivelmente possam acontecer. Neste dispositivo dispõem: natureza da despesa; função do governo; unidade orçamentária e elemento da despesa.

Tabela 5 – Natureza de despesa – Período Janeiro/2009

Descrição	Empenho (R\$)	Pagamento (R\$)	Estorno (R\$)
Pessoal e Encargos Sociais	1.966.155,66	753.546,12	287.616,48
Juros e Encargos da Dívida	21.304,83	21.304,83	0,00
Outras Despesas Correntes	704.483,70	45.802,93	61.951,48
Investimentos	3.663,49	0,00	2.779,99
Amortização da Dívida	120.410,93	120.410,93	0,00
TOTAL	2.816.018,61	941.064,81	352.347,95

Fonte: <http://sagres.tce.pb.gov.br/despesa>

A Tabela 5 demonstra o desempenho de cada atividade no orçamento dessa Prefeitura. Todas as despesas empenhadas relativas ao mês de janeiro supera mais de 100% o que foi pago, mesmo levando em conta os estornos, há certa disparidade entre eles. De acordo com a natureza da despesa, constatou-se que a atividade de juros, encargos e amortização da dívida são as que não têm nenhum estorno, e os investimentos é a única despesa que foi empenhada, porém não foi paga.

A norma estabelece que as variações entre as métricas previstas e fixadas dos órgãos públicos com aquelas que efetivamente foram atingidas. Em conformidade com a norma, a Tabela 5 retrata a natureza das despesas que foram previstas (empenhadas), e que efetivamente foram atingidas (pagas), no qual este ente público se impôs a regra vigente.

3.2 Prefeitura Municipal de Sousa – Ano 2010

3.2.1 Receitas

Da mesma forma que em 2009, as receitas orçamentárias de 2010 também apresentam o mesmo comportamento durante o ano. Embora seja fundamental observar que os valores arrecadados ou adquiridos são diferentes dos anos anteriores, por isso é preciso maior incumbência dos gestores no trato do bem público.

Tabela 6 - Receita Orçamentária - 2010

Mês	Arrecadada (R\$)
Janeiro	2.919.526,55
Fevereiro	3.207.863,73
Março	3.044.786,37
Abril	2.822.192,91
Maiο	3.297.312,17
Junho	2.995.215,86
Julho	3.079.673,35
Agosto	3.422.024,03
Setembro	2.750.515,56
Outubro	2.872.046,42
Novembro	3.335.395,46
Dezembro	4.895.754,77
Estornos	5
TOTAL	38.642.307,18

Fonte: <http://sagres.tce.pb.gov.br/receita>

Do mesmo modo como foi expresso no ano de 2009, a Tabela 6 também viabiliza toda a estrutura anual da receita arrecadada ao passo de cada mês, significando assim, um balanço do que os gestores disponibilizam para seus efeitos sociais. Percebe-se que a receita de 2010 teve um significativo aumento em relação ao mesmo mês de arrecadação de receita no ano anterior, com menos estornos e uma variação maior entre os meses.

A NBC T 16.3 se refere essencialmente a evidenciação dos atos e fatos gerados pelo poder público, no intuito de esclarecer aos usuários pelas demonstrações. A norma além do que já foi retratado no ano de 2009, também explana que as informações são evidenciadas em quadros, tabelas, gráficos e notas explicativas. Verifica-se que a Prefeitura de Sousa evidencia suas informações, conforme demonstrado na Tabela 6, comprovando a falta de outros meios de evidenciação, inclusive o não uso de notas explicativas, constando que não segue o que está na norma.

3.2.2 Despesas

As Despesas orçamentárias igualmente como ocorreram no ano anterior, trazem todas as especificações necessárias que a sociedade precisa para verificar o que foi empenhado e conseqüentemente executado. Portanto, é primordial a consulta de todas essas informações disponibilizadas, para que se faça uma avaliação contínua do que foi implementado socialmente.

Tabela 7 - Despesa Orçamentária - 2010

Mês	Empenhado (R\$)	Pago (R\$)
Janeiro	2.594.648,39	1.623.217,55
Fevereiro	2.420.033,87	2.369.163,68
Março	2.808.399,19	2.684.812,41
Abril	2.262.167,67	2.340.446,36
Maio	2.222.776,55	2.440.671,58
Junho	1.796.732,18	2.434.947,48
Julho	2.686.894,87	2.696.448,72
Agosto	1.806.525,22	2.420.130,16
Setembro	2.008.850,69	2.370.524,47

Outubro	4.413.389,34	2.283.256,87
Novembro	3.121.036,23	2.774.630,26
Dezembro	5.329.526,54	3.978.827,21
TOTAL	33.470.980,74	30.417.076,75

Fonte: <http://sagres.tce.pb.gov.br/despesa>

A Tabela 7 demonstra que a despesa orçamentária sofreu uma alteração positiva, embora seja pequena, em relação ao ano anterior na parte empenhada e paga. Pois esse significativo avanço ocorre de forma considerável, onde é notável a variação do valor de mês a mês em relação a ano anterior.

Com relação ao que é apresentado na Tabela 7, a norma argumenta do mesmo modo que em 2009, aquilo que foi previsto e efetivamente realizado, bem como os níveis de execução, permitindo assim uma avaliação de desempenho da entidade. Permite então uma análise do trabalho do gestor durante o ano de 2010, considerando a despesa empenhada e efetivamente paga em conformidade com a norma vigente.

3.3 Prefeitura Municipal de Cajazeiras – Ano 2009

3.3.1 Receitas

As receitas orçamentárias da Prefeitura de Cajazeiras seguem os mesmos métodos utilizados pela Prefeitura de Sousa, pois as informações dessa prefeitura, como as demais de todo o Estado, são divulgadas no mesmo sistema online, permitindo assim uma avaliação concreta por parte dos interessados. Haja vista que, boa parte desses conglomerados são imprescindíveis ao desenvolvimento da gestão.

Tabela 8 - Receita orçamentária - 2009

Mês	Arrecada (R\$)
Janeiro	2.713.272,19
Fevereiro	2.615.567,69
Março	2.315.724,55
Abril	2.394.548,22

Maio	2.782.642,13
Junho	2.777.736,47
Julho	2.315.355,06
Agosto	2.604.262,51
Setembro	3.677.227,84
Outubro	3.736.579,70
Novembro	2.701.989,42
Dezembro	5.158.759,53
Estornos	2
TOTAL	35.793.665,31

Fonte: <http://sagres.tce.pb.gov.br/receita>

A Tabela 8 permite visualizar a proporção que foi arrecadada durante todos os meses do ano, como também o total da soma desses recursos disponibilizados tanto para execução dos objetivos, quanto para o conhecimento da sociedade civil.

Além da análise seguindo os mesmos ditames legislativos da NBC T 16.3 realizados na prefeitura de Sousa, a prefeitura de Cajazeiras peca segundo a norma, em não detalhar por ano, além das demonstrações, os programas, as ações, os valores e metas estabelecidas. E como pode ser constatado na Tabela 8, só especifica as demonstrações, faltando conforme a norma, os programas, as ações e etc.

3.3.2 Despesas

As despesas orçamentárias são evidenciadas claramente dentro de um padrão sistemático que engloba várias especificações demonstradas por estas funções. Entre as várias opções, existem aquelas que são imprescindíveis para entendimento das suas atividades.

Tabela 9 - Despesa Orçamentária - 2009

Mês	Empenhado (R\$)	Pago (R\$)
Janeiro	1.733.800,22	1.223.091,90
Fevereiro	2.589.069,30	2.278.827,43

Março	2.496.752,54	2.384.630,16
Abril	1.709.472,26	2.103.849,37
Maio	2.588.884,62	2.644.812,22
Junho	2.968.326,74	2.622.820,90
Julho	2.438.696,17	2.342.419,34
Agosto	3.177.808,50	2.238.172,64
Setembro	3.112.334,85	2.764.199,61
Outubro	2.433.427,24	2.270.804,72
Novembro	1.890.701,78	2.584.529,43
Dezembro	3.135.183,35	2.926.216,11
TOTAL	30.274.457,57	28.384.373,83

Fonte: <http://sagres.tce.pb.gov.br/despesa>

A Tabela 9 mostra as despesas orçamentárias disponibilizadas pela prefeitura de Cajazeiras no portal do TCE, com todos os valores que foram empenhados e paralelamente pagos mês após mês referindo-se a conduta do gestor na condução desses recursos.

Além do que já foi analisado na prefeitura de Sousa quanto à despesa orçamentária, também na Tabela 9 a prefeitura de Cajazeiras foge daquilo que rege a norma, pois as informações devem ser demonstradas de modo que permita a comparabilidade entre o plano plurianual do ente público e a execução do orçamento anual. Diante disso, como pode ser comprovado pela Tabela 9, a Prefeitura de Cajazeiras relata apenas o que foi empenhado e executado pela administração, e não faz nenhuma menção ao plano plurianual conforme ditam a normas na NBC T 16.3.

3.4 Prefeitura Municipal de Cajazeiras – Ano 2010

3.4.1 Receitas

As receitas do ano de 2010 seguem o mesmo procedimento do ano anterior, o que facilita fazer um comparativo objetivo e específico dos recursos arrecadados nos dois anos, evidenciando as receitas que foram adquiridas das mais diversas origens.

Tabela10 - Receita Orçamentária - 2010

Mês	Arrecadado (R\$)
Janeiro	2.754.994,18
Fevereiro	2.906.873,50
Março	2.791.977,47
Abril	2.917.622,39
Maior	3.964.355,86
Junho	3.650.306,15
Julho	2.764.884,30
Agosto	3.312.563,48
Setembro	3.383.834,01
Outubro	2.843.824,54
Novembro	4.078.360,99
Dezembro	4.723.042,48
Estornos	3
TOTAL	40.092.639,35

Fonte: <http://sagres.tce.pb.gov.br/receita>

Na Tabela 10 verifica-se que a receita orçamentária de 2010 aumentou circunstancialmente em relação à de 2009, embora com um estorno a mais que o ano passado. Prevaleceu em sua maior parte o valor referente às transações de cada mês, conseguinte ao que foi disponibilizado.

Outro ponto a ser analisado se configura também muito importante para o ente público, pois a norma relata que as demonstrações devem ser evidenciadas de forma comparativa e integrada, levando-se em conta as diretrizes traçadas, os orçamentos anuais e suas alterações que por ventura ocorram. A Tabela 10 retrata apenas a arrecadação de 2010, e não faz um comparativo com o ano anterior para avaliar o desempenho da prefeitura, muito menos relatar as alterações que podem ter ocorrido, conforme estabelece a norma, portanto não atendendo as especificidades.

3.4.2 Despesas

As despesas orçamentárias do ano de 2010 são relevantes em relação a tudo que foi previsto segundo as leis no orçamento deste ano. No âmbito municipal há certas despesas que são indispensáveis ao gerenciamento tanto dos recursos empregados, como também no monitoramento da gestão no que tange o desenvolvimento das ações desenvolvidas pelo governo.

Tabela 11- Despesa orçamentária - 2010

Mês	Empenhado(R\$)	Pago(R\$)
Janeiro	1.631.291,17	399.161,31
Fevereiro	3.102.297,55	2.136.566,85
Março	2.787.627,60	2.769.514,86
Abril	2.705.782,21	2.462.005,37
Maio	2.577.951,15	2.839.518,16
Junho	4.303.259,82	2.869.790,04
Julho	2.399.425,14	2.883.363,59
Agosto	2.544.885,24	2.860.123,61
Setembro	2.619.903,49	3.019.511,38
Outubro	2.506.785,01	2.491.771,11
Novembro	3.130.821,34	2.710.597,13
Dezembro	3.229.233,58	3.644.744,84
TOTAL	33.539.263,30	31.086.668,25

Fonte: <http://sagres.tce.pb.gov.br/despesa>

A Tabela 11 apresenta as despesas orçamentárias do ano de 2010 compenetrada em seus empenhos e pagamentos, sofreu um substancial crescimento em relação ao mesmo período no ano de 2009. Conforme a Tabela 11, tanto o que governo empenhou como o que foi pago neste período, preconizou menor diferencial entre empenhado e pago deste ano. Vale salientar que, há valores que foram pagos em alguns meses que superaram os empenhos licitados.

A NBC T expressa um ponto que afeta diretamente as duas prefeituras, pois tanto a prefeitura de Sousa, quanto a prefeitura de Cajazeiras não cumprem exatamente o

que preconiza a norma. Uma vez que, de acordo com a norma, a evidenciação deve contribuir diretamente para a tomada de decisão do órgão público, facilitando o controle social e a capacidade de discernimento por parte dos usuários, quanto ao conteúdo, execução e avaliação do desempenho administrativo. Embora a Tabela 11 retrate a despesa empenhada e paga, de acordo com a norma, essas informações tornam-se muito aquém das reais necessidades dos usuários, que são a capacidade de discernimento do controle social, devido às poucas demonstrações e a falta de outros instrumentos, como por exemplo, as notas explicativas, interferindo na avaliação do desempenho e gerando dúvida na tomada de decisão.

3.5 Comparativo entre as evidenciações das duas prefeituras pesquisadas

Na busca por um modelo administrativo, as prefeituras de Sousa e Cajazeiras disponibilizam suas informações financeiras no portal do TCE, no qual estão evidenciados todos os requisitos que permitem o esclarecimento por parte destas entidades no controle da execução orçamentária.

A prefeitura de Sousa empreendeu diversas ações públicas que estão disponíveis no referido portal, como base para prestação de serviços fiscalizados pelo TCE, como também uma resposta para a sociedade civil. Em resposta ao anseio dos cidadãos condizente a lisura necessária no processo administrativo, essa entidade fornece os valores obrigatórios já analisados pelo TCE confrontando com a realidade executada.

Na Tabela 12 estão dispostas as receitas anuais simplificadas da prefeitura de Sousa (2009 e 2010), onde se verifica o grau de elevação das receitas e despesas, respectivamente.

Tabela 12 – Prefeitura de Sousa – Comparativa entre os anos 2009/2010

	Ano 2009		Ano 2010	
Receita Orçamentária	35.942.597,60		38.642.307,18	
Despesa Orçamentária	Empenhado 32.533.362,34	Pago 30.238.724,88	Empenhado 33.470.980,74	Pago 30.417.076,75

Fonte: Elaboração própria adaptado ao sagres.tec.gov.br

A Tabela 12 representa a totalidade das receitas e despesas dos anos de 2009 e 2010 da prefeitura de Sousa, onde se pode comprovar uma significativa evolução de um ano para o outro, aumentando tanto as receitas como também as despesas.

A prefeitura de Cajazeiras também segue os mesmos padrões de divulgação das suas informações, pois estão disponibilizadas tanto arrecadações referentes à receita, como também os empenhos licitados e as despesas pagas. Os valores do ano de 2010 aumentaram consideravelmente em relação ao ano de 2009, pois com o aumento dos subsídios eleva-se também a responsabilidade com que serão implantados. Diante dessas informações, a Tabela 13 explicita resumidamente a totalidade dos atos no controle interno e externo da gestão:

Tabela 13 – Prefeitura de Cajazeiras - Comparativa entre os anos 2009/2010

	Ano 2009		Ano 2010	
Receita Orçamentária	35.793.665,31		40.092.639,35	
Despesa Orçamentária	Empenhado	Pago	Empenhado	Pago
	30.274.457,57	28.384.373,83	33.539.263,30	31.086.668,25

Fonte: Elaboração própria adaptado ao sagres.tce.gov.br

A Tabela 13 tem por objetivo comparar o desempenho da prefeitura de Cajazeiras entre o ano de 2009 e 2010, onde se constatou um significativo aumento tanto nas receitas, quanto as despesas do que foi empenhado e pago.

As Tabelas 12 e 13 visam ilustrar e comparar a atuação de cada prefeitura no que diz respeito às suas ações administrativas, tendo por intermédio a prestação de contas executadas a fim das necessidades e interesses públicos.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A contabilidade tem um papel social de extrema relevância. A Contabilidade pública cumpre esse papel ao proporcionar à sociedade civil informações sobre as formas como os recursos são obtidos e aplicados em benefício do bem estar da coletividade. Este trabalho teve como objetivo fazer uma investigação a respeito da execução e evidenciação orçamentária das prefeituras de Sousa e Cajazeiras no intuito de mostrar o desempenho dessas referidas prefeituras quanto à evidenciação das ações administrativas executadas em conformidade com a NBCASP.

Embora esta pesquisa sirva de parâmetro para a sociedade, está diretamente ligada aos interesses sociais, pois representa grande parcela essencialmente ativa da sociedade. As obrigações setoriais praticadas por estas prefeituras demonstram como os recursos adquiridos respaldados pela LRF, PPA, LDO e a LOA são efetuados segundo as necessidades públicas beneficiando o interesse comum.

Diante do que foi exposto neste trabalho, verificou-se a inexistência de demonstrações contábeis guarnecidas pela NBCASP no tocante a várias ações administrativas, revelando assim, falta de condições de avaliação mais sucinta por parte da sociedade.

Todos os quadros, tabelas ou outro instrumento de pesquisa teve por objetivo evidenciar o que está registrado no TCE. No disposto, verificou-se o desempenho dos atores públicos, no decorrer das suas gestões entre os anos de 2009 a 2010, mencionados no referido trabalho apresentado. Cada uma das possibilidades existentes de arrecadação de subsídios por parte destes propiciou ao leitor analisar acerca das atividades fins de cada entidade.

Acerca de todos os atos e fatos registrados neste trabalho, procurou-se observar o comportamento de cada componente, das prefeituras de Sousa e Cajazeiras- PB, a sociedade civil no papel do cidadão, e os órgãos fiscalizadores como o TCE. No intuito de atender as expectativas desses entes, procurou-se avaliar a participação teórica no que diz respeito às normas brasileiras de contabilidade pública aplicados ao setor público, com a evidenciação prática com que essas entidades de setor público agem de forma cauterizada na execução de suas ações que posteriormente serão julgadas e disponibilizadas para cada cidadão analisar a conduta efetiva dessas entidades.

Os dados analisados averiguaram que as mesmas falhas praticadas pela prefeitura de Sousa foram também encontradas na prefeitura de Cajazeiras. Então, verificou-se que essas prefeituras se portaram excludentes nesta série de ações administrativas já

relatadas, pois isto permitiria aos usuários analisarem a falta de comprometimento com que essas entidades tratam o bem público, deixando a população sem as devidas informações de suas atividades.

Portanto, este trabalho se prontificou a analisar e, assim, responder o questionamento de pesquisa levantado, sobre os atos e fatos administrativos relativos à execução orçamentária das prefeituras de Sousa e Cajazeiras (PB); e ficou constatado que os entes públicos estudados não fornecem informações suficientes para atender à necessidade da sociedade de informações sobre a avaliação de seus respectivos desempenhos orçamentários, contrastando com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP).

Percebeu-se que os gestores das entidades pesquisadas estão mais preocupados com a execução de suas ações, como, por exemplo, a improbidade administrativa, pela qual o gestor pode responder processos administrativos (ou até mesmo perder o cargo), do que empenhar ações de melhoria no processo de evidenciação, sabendo que os usuários devem ter o pleno conhecimento daquilo que foi realizado por essas prefeituras.

Assim, pelos resultados alcançados com a presente pesquisa, sugere-se que os contadores dessas entidades públicas poderiam, junto aos gestores, analisar os procedimentos utilizados até então e, assim, fornecer as informações necessárias aos usuários apontados neste trabalho. As prefeituras deveriam fazer constar em suas evidenciações contábeis as determinações das NBCASP (NBC T's), bem como elaborar Notas Explicativas que justifiquem a ausência das informações.

REFERÊNCIAS

AMORIM, Maria do Socorro Gomes. **Contabilidade Pública**. 8. ed. São Paulo: Ícone, 2008.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ANGELICO, João. **Contabilidade Publica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL, Constituição Federal de 1988. Vade Mecum. São Paulo: Rideel, 2007

BRASIL, Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 1.128, de 21 de novembro de 2008. Dispõe sobre a NBC T 16.1 – Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 25.Out.11

_____. Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 1.130, de 21 de novembro de 2008. Dispõe sobre a NBC T 16.3 – Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 25.Out.11

_____. Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 1.131, de 21 de novembro de 2008. Dispõe sobre a NBC T 16.4 – Transações no Setor Público. Disponível em: <<http://www.cfc.org.br>>. Acesso em: 25.Out.11

BEUREN, Ilse Maria (Org.) *et al.* **Como Elaborar trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

_____. **Como Elaborar trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Contabilidade Pública: Teoria, técnicas de Elaboração de Balanços e Questões**. 3. ed. São Paulo: Elsevier, 2008.

DARÓS, Leandro Luíz; PEREIRA, Adriano de Sousa. **Análise da Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBCASP: mudanças e desafios para a contabilidade pública**. 10º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 2010. Disponível em: <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos92009/467.pdf>. Acesso em: 09.Nov.2011

FILHO, Manuel Roque dos Santos; FILHO, José Maria Dias; FERNANDES, Gilênio Borges. **Evidenciação e Passivos no setor público**: o problema dos restos a pagar e das despesas dos exercícios anteriores. XVI Congresso Brasileiro de Custos, Fortaleza, CE. 2009. Disponível em: <http://www.contabeis.ufba.br/Evidenciacao%20e%20passivos%20no%20setor%20publico>. Acesso em: 10.Nov.2011

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BREDÁ, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**. Tradução: Antônio Zoratto Sanvicente. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

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

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **A Metodologia Científica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1987

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de Gestão Pública Contemporânea**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

NETO, Orion Augusto Platt; CRUZ, Flávio da; ENSSLIN, Sandra Rolim; ENSSLIN, Leonardo. **Publicidade e Transparência das Contas Públicas**: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. 7º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, São Paulo, SP. 2007. Disponível em: <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos52005/89.pdf>. Acesso em: 10.Nov.2011

OLIVEIRA, Antônio Benedito Silva; CECCONELLO, Antônio Renato; BARBOSA, Claudionor Francisco; CÉLICE, Eduardo de Sousa; KOUNROUZAN, Márcia Covaciuc; GIORGI, Wanny Arantes Bongiovanni Di. **Métodos e Técnicas de Pesquisa em Contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2003.

SAGRES (**Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade**). Disponível em: <http://www.sagres.pb.org.br/receita>. Acesso em 09.Out.2011.

SAGRES (**Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade**). Disponível em: <http://www.sagres.pb.org.br/despesa>. Acesso em 09.Out.2011.

SILVA, Lino Martins. **Contabilidade Governamental**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SILVA, Jéfilani Dos Anjos; CRUZ, June Alisson Westarb; ROCHA, Daniela Torres da; CEREALI, Valdir. **Importância das Demonstrações Contábeis para a Tomada de Decisão na administração Pública Municipal. Revista Eletrônica de Administração e Ciências Contábeis**, 2009. Disponível em: [http:// <www.opet.com.br/.../administracao_e_cienciascontabeis/.../n2_Artigo_June.pdf>](http://www.opet.com.br/.../administracao_e_cienciascontabeis/.../n2_Artigo_June.pdf). Acesso em: 09.Nov.2011.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública: Um Enfoque na Contabilidade Municipal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ANEXOS

ANEXO A - Dados da Prefeitura de Sousa nos anos de 2009 e 2010

Receita Orçamentária da Prefeitura de Sousa - PB (2009)

SIGRES On Line




[Receitas](#)
[Despesas](#)
[Empenhos](#)
[Disponibilidades](#)
[Licitações](#)
[Obras](#)
[Pessoal](#)
[Veículos](#)
[Credores](#)
 Receita Orçamentária

Mês	Aprovisionada (R\$)	
Janeiro	2.507.860,44	
Fevereiro	2.365.837,89	
Março	2.417.023,05	
Abril	2.390.826,73	
Maio	2.854.834,78	
Junho	2.737.328,46	
Julho	2.535.427,97	
Agosto	2.519.535,15	
Setembro	2.629.039,19	
Outubro	4.226.796,62	
Novembro	4.797.986,24	
Dezembro	3.960.101,08	
Estornos	7	
TOTAL	35.942.597,60	

Receita Corrente (janeiro/2009) da Prefeitura de Sousa - PB

REGRES On Line



[Receitas](#)
[Despesas](#)
[Empenhos](#)
[Disponibilidades](#)
[Licitações](#)
[Obras](#)
[Pessoal](#)
[Veículos](#)
[Credore](#)

Receita Orçamentária

Janeiro / 2009	
RECEITA CORRENTE	2.904.816,34
Receita Tributária	119.403,28
Receita Patrimonial	2.695,04
Receita de Serviços	92.603,98
Transferências Correntes	2.634.132,25
Outras Receitas Correntes	55.981,79
Receita Industrial	0,00
Receita Agropecuária	0,00
Receita de Contribuições	0,00
RECEITA DE CAPITAL	0,00
Amortização de Empréstimos	0,00
Operações de Crédito	0,00
Alineação de Bens	0,00
Transferências de Capital	0,00
Outras Receitas de Capital	0,00
Receita Retificadora	0,00
TOTAL	2.904.816,34

Receita Tributária (Janeiro/2009) da Prefeitura de Sousa - PB

DETALHAMENTO DA RECEITA		
Receita Tributária		Prefeitura Municipal de Sousa - Janeiro / 2009
Código	Receita Ordinária	Valor (R\$)
11120434	Imposto de Renda Retido nas Fontes sobre Outros Rendimentos	1.042,90
11120200	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana	7.824,85
11130500	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza	75.394,45
11120800	Imposto sobre Transmissão "Inter Vivos" de Bens Imóveis e de Direitos Reais sobr	8.592,51
11229900	Outras Taxas pela Prestação de Serviços	23.807,92
11212500	Taxa de Licença para Funcionamento de Estabelecimentos Comerciais, Indústrias e	2.740,65

Despesa Orçamentária da Prefeitura de Sousa - PB (2009)

SIGRES On Line



Receitas
 Despesas
 Empenhos
 Disponibilidades
 Licitações
 Obras
 Pessoal
 Veículos
 Credores

Despesa Orçamentária

Mes	Empenhado (R\$)	Pago (R\$)	Opções
Janeiro	2.463.670,66	941.064,81	
Fevereiro	1.902.660,90	2.937.253,03	
Março	1.941.097,09	1.898.039,53	
Abril	1.953.736,84	2.014.279,66	
Maio	2.835.141,10	2.117.177,94	
Junho	2.444.604,17	2.313.802,48	
Julho	2.474.912,46	2.340.344,13	
Agosto	2.650.010,44	2.232.543,39	
Setembro	1.952.001,94	2.267.735,83	
Outubro	3.744.983,40	2.359.493,30	
Novembro	3.474.028,87	3.656.768,05	
Dezembro	4.696.514,47	5.160.222,73	
TOTAL	32.533.362,34	30.238.724,88	

Natureza de despesa (janeiro/2009) da Prefeitura de Sousa - PB

GRES On Line



Receitas Despesas Empenhos Disponibilidades Licitações Obras Pessoal Veículos Credores

Despesa Orçamentária

Natureza de Despesa

Período: Janeiro / 2009

Código	Descrição	Empenho (R\$)	Pagamento (R\$)	Estorno (R\$)
1	Pessoal e Encargos Sociais	1.966.155,66	753.546,12	287.616,48
2	Juros e Encargos da Dívida	21.304,83	21.304,83	0,00
3	Outras Despesas Correntes	704.483,70	45.802,93	61.951,48
4	Investimentos	3.663,49	0,00	2.779,99
5	Inversões Financeiras			
6	Amortização da Dívida	120.410,93	120.410,93	0,00
TOTAL		2.816.018,61	941.064,81	352.347,95

Receita Orçamentária da Prefeitura de Sousa - PB (2010)

IGRES On Line



[Receitas](#)
[Despesas](#)
[Empenhos](#)
[Disponibilidades](#)
[Licitações](#)
[Obras](#)
[Pessoal](#)
[Veículos](#)
[Credores](#)

☒ Receita Orçamentária

Mês	Arrecadação (R\$)	
Janeiro	2.919.526,55	
Fevereiro	3.207.863,73	
Março	3.044.786,37	
Abril	2.822.192,91	
Maio	3.297.312,17	
Junho	2.995.215,86	
Julho	3.079.673,35	
Agosto	3.422.024,03	
Setembro	2.750.515,56	
Outubro	2.872.046,42	
Novembro	3.335.395,46	
Dezembro	4.895.754,77	
Estornos	5	
TOTAL	38.642.307,18	

Despesa Orçamentária da Prefeitura de Sousa - PB (2010)

IGRES On Line




[Receitas](#)
[Despesas](#)
[Empenhos](#)
[Disponibilidades](#)
[Licitações](#)
[Obras](#)
[Pessoal](#)
[Veículos](#)
[Credores](#)
 Despesa Orçamentária

Mês	Empenhado (R\$)	Pago (R\$)	Opções
Janeiro	2.594.648,39	1.623.217,55	   
Fevereiro	2.420.033,87	2.369.163,68	   
Março	2.808.399,19	2.684.812,41	   
Abril	2.262.167,67	2.340.446,36	   
Maio	2.222.776,55	2.440.671,58	   
Junho	1.796.732,18	2.434.947,48	   
Julho	2.686.894,87	2.696.448,72	   
Agosto	1.806.525,22	2.420.130,16	   
Setembro	2.008.850,69	2.370.524,47	   
Outubro	4.413.389,34	2.283.256,87	   
Novembro	3.121.036,23	2.774.630,26	   
Dezembro	5.329.526,54	3.978.827,21	   
TOTAL	33.470.980,74	30.417.076,75	   

ANEXO B – Dados da prefeitura de cajazeiras nos anos de 2009 e 2010

Receita Orçamentária da Prefeitura de Cajazeiras - PB (2009)

GRES On Line



Receitas
 Despesas
 Empenhos
 Disponibilidades
 Licitações
 Obras
 Pessoal
 Veículos
 Credores

Receita Orçamentária

Mês	Anualização (R\$)	
Janeiro	2.713.272,19	
Fevereiro	2.615.567,69	
Março	2.315.724,55	
Abril	2.394.548,22	
Maio	2.782.642,13	
Junho	2.777.736,47	
Julho	2.315.355,06	
Agosto	2.604.262,51	
Setembro	3.677.227,84	
Outubro	3.736.579,70	
Novembro	2.701.989,42	
Dezembro	5.158.759,53	
Estornos	2	
TOTAL	35.793.665,31	

Despesa Orçamentária da Prefeitura de Cajazeiras - PB (2009)

IGRES On Line


[Receitas](#) [Despesas](#) [Empenhos](#) [Disponibilidades](#) [Licitações](#) [Obras](#) [Pessoal](#) [Veiculos](#) [Credores](#)

Despesa Orçamentária

Mês	Empenhado (R\$)	Pago (R\$)	Opções
Janeiro	1.733.800,22	1.223.091,90	   
Fevereiro	2.589.069,30	2.278.827,43	   
Março	2.496.752,54	2.384.630,16	   
Abril	1.709.472,26	2.103.849,37	   
Maio	2.588.884,62	2.644.812,22	   
Junho	2.968.326,74	2.622.820,90	   
Julho	2.438.696,17	2.342.419,34	   
Agosto	3.177.808,50	2.238.172,64	   
Setembro	3.112.334,85	2.764.199,61	   
Outubro	2.433.427,24	2.270.804,72	   
Novembro	1.890.701,78	2.584.529,43	   
Dezembro	3.135.183,35	2.926.216,11	   
TOTAL	30.274.457,57	28.384.373,83	   

Receita Orçamentária da Prefeitura de Cajazeiras - PB (2010)

AGRES On Line



Receitas Despesas Empenhos Disponibilidades Licitações Obras Pessoal Veículos Credores

Receita Orçamentária

Mês	Arrecadada (R\$)	
Janeiro	2.754.994,18	
Fevereiro	2.906.873,50	
Março	2.791.977,47	
Abril	2.917.622,39	
Maio	3.964.355,86	
Junho	3.650.306,15	
Julho	2.764.884,30	
Agosto	3.312.563,48	
Setembro	3.383.834,01	
Outubro	2.843.824,54	
Novembro	4.078.360,99	
Dezembro	4.723.042,48	
Estornos	3	
TOTAL	40.092.639,35	

Despesa Orçamentária da Prefeitura de Cajazeiras - PB (2010)

SIGRES On Line



Receitas
 Despesas
 Empenhos
 Disponibilidades
 Licitações
 Obras
 Pessoal
 Veículos
 Credores

Despesa Orçamentária

Mes	Empenhado (R\$)	Pago (R\$)	Opções
Janeiro	1.631.291,17	399.161,31	
Fevereiro	3.102.297,55	2.136.566,85	
Março	2.787.627,60	2.769.514,86	
Abril	2.705.782,21	2.462.005,37	
Maio	2.577.951,15	2.839.518,16	
Junho	4.303.259,82	2.869.790,04	
Julho	2.399.425,14	2.883.363,59	
Agosto	2.544.885,24	2.860.123,61	
Setembro	2.619.903,49	3.019.511,38	
Outubro	2.506.785,01	2.491.771,11	
Novembro	3.130.821,34	2.710.597,13	
Dezembro	3.229.233,58	3.644.744,84	
TOTAL	33.539.263,30	31.086.668,25	