



DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS AO SETOR PÚBLICO (DCASP)

ESTUDOS EM MUNICÍPIOS DO PARANÁ



V: 01

Organizadoras
Mônica Aparecida Bortolotti
Maricleia Aparecida Novak Leite



DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS AO SETOR PÚBLICO (DCASP)

ESTUDOS EM MUNICÍPIOS DO PARANÁ



V: 01

Organizadoras
Mônica Aparecida Bortolotti
Maricleia Aparecida Novak Leite

Editor Chefe

Ivanio Folmer

Bibliotecária

Eliane de Freitas Leite

Revisora Técnica

Gabriella Eldereti Machado

Diagramação e Projeto Gráfico

Gabriel Eldereti Machado

Imagem capa

www.canva.com

Revisão

Organizadores e Autores(as)

Conselho Editorial

Prof. Dr. Adilson Tadeu Basquerote Silva - Universidade para o Desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí

Profa. Dra. Alicia Eugenia Olmos - Universidad Católica de Córdoba

Prof. Dr. Astor João Schönell Júnior - Instituto Federal Farroupilha

Prof. Dr. Alan Ricardo Costa - Universidade Federal de Roraima

Prof. Dr. Camilo Darsie de Souza - Universidade de Santa Cruz do Sul

Prof. Dr. Carlos Adriano Martins - Universidade Cidade de São Paulo

Prof. Dr. Christian Dennys Monteiro de Oliveira - Universidade Federal do Ceará

Profa. Dra. Dayse Marinho Martins - Universidade Federal do Maranhão

Prof. Dr. Deivid Alex dos Santos - Universidade Estadual de Londrina

Prof. Dr. Dioni Paulo Pastorio - Universidade Federal do Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Douglas Manoel Antonio de Abreu Pestana dos Santos - Faculdade Sesi-Sp de Educação

Profa. Dra. Elane da Silva Barbosa - Universidade do Estado do Rio Grande do Norte

Profa. Dra. Francielle Benini Agne Tybusch - Universidade Franciscana

Prof. Dr. Francisco Odécio Sales - Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Ceará

Prof. Dr. Gilvan Charles Cerqueira de Araújo - Universidade Católica de Brasília

Prof. Dr. Leonardo Bigolin Jantsch - Universidade Federal de Santa Maria

Profa. Dra Liziany Müller Medeiros - Universidade Federal de Santa Maria

Profa. Dra Marcela Mary José da Silva - Universidade Federal do Recôncavo da Bahia - UFRB

Prof. Dr. Mateus Henrique Köhler - Universidade Federal de Santa Maria

Prof. Dr. Michel Canuto de Sena - Universidade Federal de Mato Grosso do Sul

Profa. Dra. Mônica Aparecida Bortolotti - Universidade Estadual do Centro-Oeste

Prof. Dr. Rafael Nogueira Furtado - Universidade Federal do ABC

Prof. Dr. Roberto Araújo Silva - Centro Universitário Lusíada

Prof. Dr. Sidnei Renato Silveira - Universidade Federal de Santa Maria

Prof. Dr. Thiago Ribeiro Rafagnin - Universidade Federal do Oeste da Bahia

Prof. Dr Tomás Raúl Gómez Hernández - Universidade Central “Marta Abreu” de Las Villas

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Demonstrações contábeis aplicadas ao setor público
(DCASP) [livro eletrônico] : estudos em
municípios do Paraná / organização Mônica
Aparecida Bortolotti, Maricleia Aparecida
Novak Leite. -- Santa Maria, RS :
Arco Editores, 2024 .
PDF

Vários autores.
Bibliografia.
ISBN 978-65-5417-183-0

1. Contabilidade 2. Demonstrações contábeis
3. Finanças públicas 4. Finanças públicas - Paraná
I. Bortolotti, Mônica Aparecida. II. Leite, Maricleia
Aparecida Novak.

23-184129

CDD-657.3

Índices para catálogo sistemático:

1. Demonstrações financeiras : Contabilidade 657.3

Eliane de Freitas Leite - Bibliotecária - CRB 8/8415

 **10.48209/978-65-5417-183-0**

Esta obra é de acesso aberto.

É permitida a reprodução parcial ou total desta obra, desde que citada a fonte
e a autoria e respeitando a Licença Creative Commons indicada.



ARCO EDITORES
Telefone: 5599723-4952
contato@arcoeditores.com
www.arcoeditores.com

PREFÁCIO

Mônica Aparecida Bortolotti

Esta obra é resultado de trabalhos de pesquisa realizados na disciplina de Contabilidade Pública II, do Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Estadual do Centro Oeste do Paraná, Campus de Irati e Prudentópolis sob a temática de Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP). Com o objetivo de combinar ensino e pesquisa, os acadêmicos realizaram pesquisas, escolhendo municípios para coletar, tabulação e interpretação dos dados. Este é volume I, que contempla um capítulo introdutório, com os principais conceitos que fundamentam os estudos e quatro estudo de caso, sendo eles nos municípios de Imbituva, Prudentópolis, Cândói e Ivaí, todos eles no Estado do Paraná.

No capítulo dois, a pesquisa buscou realizar uma análise dos balanços orçamentários, financeiros e patrimoniais do município de Imbituva, no estado do Paraná, no período de 2019 a 2022. Utilizou-se como fonte de dados os relatórios oficiais do município, fornecidos pela Prefeitura Municipal e órgãos responsáveis pela contabilidade pública através do Portal de Transparência. A análise de dados conduziu-se de forma quantitativa e qualitativa. Foram utilizadas técnicas de análise financeira e orçamentária, como cálculos de indicadores de desempenho, comparação de valores ao longo dos anos e identificação de tendências. Considerando a relação entre as receitas e despesas previstas e realizadas, os anos 2019 e 2021 previam uma receita maior que o realizado, enquanto nos anos de 2020 e 2022 as receitas foram subestimadas, com um valor previsto abaixo do que foi realizado no período. Em relação as despesas, em todos os anos os valores empenhados foram menores que a dotação. O balanço patrimonial demonstrou que o município de Imbituva possui grande capacidade de pagamento a curto prazo, com uma proporção elevada de ativos circu-

lantes para passivos circulantes. A demonstração dos fluxos de caixa mostrou que a maior parte do caixa do município é gerado pela atividade operacional, enquanto a atividade de financiamento é a que mais consumiu recursos no período. Na análise qualitativa, observa-se que o Município de Imbituva demonstrou conformidade com a maior parte das demonstrações presentes no MCASP, no entanto identifica-se a falta de acompanhamento das notas explicativas às demonstrações.

O capítulo três, faz a análise das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP), do município de Prudentópolis durante o período de 2019 a 2022, com o objetivo de entender a efetividade do planejamento orçamentário e a execução das ações governamentais ao longo desse período. Para isso, utilizou-se dos relatórios oficiais emitidos no Portal de Transparência da Prefeitura. A pesquisa utiliza uma metodologia que combina pesquisa bibliográfica e análise de dados. Os dados são coletados por meio de pesquisa documental, e a análise é conduzida quantitativamente e qualitativamente, examinando as receitas, despesas e saldos ao longo dos anos. Utiliza-se técnicas de análise financeira e orçamentária, como cálculos de indicadores de desempenho, comparação de valores ao longo dos anos e identificação de tendências. A análise dos resultados revela variações nas receitas correntes e de capital ao longo dos anos, com saldos positivos ou negativos. A gestão das despesas correntes e de capital também é avaliada, com saldos positivos em todos os anos analisados.

Já o capítulo quatro, realiza a análise das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP), do município de Candói, Estado do Paraná, durante o período de 2019 a 2022. Para isso, utilizou-se dos relatórios oficiais emitidos no Portal de Transparência da Prefeitura. A pesquisa utiliza uma metodologia que combina pesquisa bibliográfica, documental e descritiva com análise de dados qualitativos e quantitativos. Foram examinando as receitas, despesas e saldos totais ao longo dos anos. A análise dos resultados revela variações

no Balanço Orçamentário em 2021, decorrentes da pandemia, evidencia-se uma frustração de receita em 2022, o valor de previsão e receita atualizada teve variação de praticamente 390%. Isso significa que algum item que foi determinado na LOA, não foi realizado no período em questão. O Balanço Financeiro nos quatro anos analisados tem suas contas de forma suficientemente detalhada e constata que há um equilíbrio nas contas. Porém, não há notas explicativas sobre as demonstrações contábeis e falta assinatura de um contador. O Balanço patrimonial indica que a entidade cumpriu de forma eficaz com suas obrigações no período do curto prazo. O Fluxo de caixa fechou positivo para todos os anos analisados. No que tange às variações patrimoniais aumentativas, há um crescimento nas receitas de impostos, taxas e contribuições de melhoria, aumento nas transferências e delegações recebidas. Por outro lado, as variações patrimoniais diminutivas, especialmente os gastos com pessoais e adicionais e o uso de bens, serviços e consumo de capital fixo, apresentaram oscilações significativas.

E por fim, o capítulo cinco, contempla a análise dos balanços orçamentários, financeiros e patrimoniais do município de Ivaí, no estado do Paraná, no período de 2019 a 2022. Utilizou-se como fonte de dados os relatórios oficiais do município, fornecidos pela Prefeitura Municipal e órgãos responsáveis pela contabilidade pública através do Portal de Transparência. A análise de dados conduziu-se de forma quantitativa e qualitativa. Foram utilizadas técnicas de análise financeira e orçamentária, como cálculos de indicadores de desempenho, comparação de valores ao longo dos anos e identificação de tendências. O balanço patrimonial do município de Ivaí revela um cenário financeiro saudável ao longo dos quatro anos estudados refletindo um aumento constante no patrimônio líquido e nas contas do passivo. Esse crescimento, aponta para uma valorização dos ativos do município. A gestão do município é sólida, indicando uma estratégia de reinvestimento e desenvolvimento eficaz. A crescente diferença no passivo sugere que a administração do município está comprometida

em manter suas obrigações em dia e está trabalhando para fortalecer sua base financeira. O balanço financeiro também reflete essa saúde financeira, com um aumento nos resultados ao longo do período. A melhoria na capacidade financeira indica uma eficiente geração e gestão de recursos pelo município, refletindo uma abordagem responsável e estratégica para suas finanças. Portanto, os dados apresentados sugerem que o município está experimentando um período de crescimento e estabilidade financeira, com uma gestão sólida e estratégias bem-sucedidas de investimento e recursos.

No volume II, vamos apresentar mais cinco estudos realizados.

Convidamos você a realizar a leitura

SUMÁRIO

CAPÍTULO 1 - DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS AO SETOR PÚBLICO (DCASP): FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA..11

Eduardo Lucas Jakoboski

João Gustavo Pontes

Bruna Maiara Gaspar

Camila Massoqueto Dos Santos

Rinoelly Bukiewicz

Mônica Aparecida Bortolotti

doi: 10.48209/978-65-5417-183-1

CAPÍTULO 2 - DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS AO SETOR PÚBLICO (DCASP): UMA DESCRIÇÃO DO MUNICÍPIO DE IMBITUVA – PARANÁ.....46

Eduardo Lucas Jakoboski

João Gustavo Pontes

Mônica Aparecida Bortolotti

doi: 10.48209/978-65-5417-183-2

CAPÍTULO 3 - DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS: ANÁLISE NO MUNICÍPIO DE PRUDENTÓPOLIS-PR.....77

Flavia Rodakevicz

Hugo Saplak

José Gabriel Kaminski

Mônica Aparecida Bortolotti

doi: 10.48209/978-65-5417-183-4

**CAPÍTULO 4 - DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS
AO SETOR PÚBLICO (DCASP): UMA DESCRIÇÃO DO
MUNICÍPIO DE CANDÓI-PR.....108**

Cibeli bonetti

Fernanda mazur

Izabella lemiska

Leticia thais marquieviz

Michele luana kernitskei

Mônica Aparecida Bortolotti

doi: 10.48209/978-65-5417-183-5

**CAPÍTULO 5 - DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS
AO SETOR PÚBLICO (DCASP): UMA DESCRIÇÃO DO
MUNICÍPIO DE IVAÍ-PR.....126**

Bruna Maiara Gaspar

Camila Massoqueto Dos Santos

Rinoelly Bukiewicz

Mônica Aparecida Bortolotti

doi: 10.48209/978-65-5417-183-6

SOBRE AS ORGANIZADORAS.....156

SOBRE OS AUTORES.....158

CAPÍTULO 1

DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS AO SETOR PÚBLICO (DCASP): FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Eduardo Lucas Jakoboski

João Gustavo Pontes

Bruna Maiara Gaspar

Camila Massoqueto Dos Santos

Rinoelly Bukiewicz

Mônica Aparecida Bortolotti

Doi: 10.48209/978-65-5417-183-1

Introdução

As demonstrações contábeis têm como objetivo fornecer informações relevantes e estruturadas sobre a situação patrimonial, o desempenho e os fluxos de caixa de uma entidade. Essas demonstrações assumem um papel fundamental ao promover transparência e oferecer dados necessários para a avaliação e tomada de decisões sobre a alocação de recursos. No setor público as demonstrações contábeis desempenham um papel crucial na prestação de contas e na responsabilização da entidade em relação aos recursos confiados a ela. (ARRUDA; ARAÚJO, 2020).

Costa (2018), complementa e destaca que a análise das demonstrações contábeis do setor público tem como objetivo gerar informações úteis, confiá-

veis e adequadas para auxiliar os gestores na tomada de decisões e facilitar a compreensão dos dados contábeis pelos usuários. Essa análise, principalmente por meio de indicadores financeiros, é uma ferramenta importante para apresentar os resultados governamentais obtidos em um período específico aos gestores públicos e à população em geral. Além disso, por meio de indicadores específicos, pode fornecer indícios de possíveis descumprimentos das disposições legais pelo gestor público, como os limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Ao avaliar ou interpretar essas demonstrações, é essencial considerar os aspectos legais em vigor aplicáveis ao setor público, como a Lei 4.320/64, que é a norma fundamental da contabilidade pública, a Lei Complementar 101/2000, os princípios estabelecidos na Constituição Federal do Brasil (CFB), bem como os conceitos e preceitos presentes em outras normas legais e regulamentares que regem a área, além da doutrina relacionada.

A LRF estabelece, em seu artigo 50, inciso III, a obrigatoriedade das demonstrações contábeis que englobam as transações e operações de cada órgão, fundo ou entidade da administração pública direta, autárquica e fundacional, incluindo empresas estatais dependentes. Além disso, a Lei n. 4.320/1964 determina que, ao final de cada exercício, os resultados gerais da administração pública sejam apresentados de forma predominante no balanço patrimonial, balanço financeiro e balanço orçamentário.

Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP)

Segue as demonstrações, sendo elas Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial, Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP), e Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC).

Balanço Orçamentário

A elaboração do Balanço Orçamentário, em conformidade com normas e legislação, é de extrema importância para garantir a transparência e responsabilização das entidades do setor público em relação à execução de seus orçamentos aprovados. As entidades devem incluir em suas demonstrações contábeis a comparação entre os valores planejados e realizados na execução orçamentária, o que contribui significativamente para a contabilidade (MCASP, 2021).

O Balanço Orçamentário é estruturado em três Quadros distintos: o Quadro Principal, que apresenta as receitas detalhadas por categoria econômica e origem, bem como as despesas categorizadas por grupo de natureza da despesa; o Quadro da Execução dos Restos a Pagar Não Processados; e o Quadro da Execução dos Restos a Pagar Processados (GIACOMONI, 2021).

Nesse balanço, é visível a representação das previsões iniciais e atualizadas de receitas e despesas, as receitas realizadas, despesas empenhadas, liquidadas e pagas, além dos respectivos saldos. O saldo reflete se houve um excedente ou insuficiência de arrecadação, oferecendo insights sobre o desempenho orçamentário (MCASP, 2021).

O Balanço Financeiro é uma representação contábil com duas seções, receita e despesa, que registram as entradas e saídas de numerário, demonstrando as operações de tesouraria e dívida pública. Ele pode ser comparado a um grande cofre, onde no início do exercício é conhecido o valor guardado (caixa/bancos) e disponível. Durante a movimentação, todas as entradas em dinheiro ou depósitos bancários são consideradas receitas, tanto de origem orçamentária quanto de origem não orçamentária, sendo acrescentadas aos valores já existentes no cofre. Por outro lado, todas as retiradas de dinheiro do cofre, seja em numerário ou por saque bancário, são consideradas despesas, podendo ser de

origem orçamentária ou extraorçamentária, e são deduzidas dos valores existentes no cofre. Ao registrar todas essas movimentações, temos a seguinte situação: saldo inicial (anterior) + entradas (receitas) - saídas (despesas) = saldo existente (atual). (KOHAMA, 2016).

O Balanço Financeiro é responsável por mostrar as receitas e despesas orçamentárias, juntamente com os ingressos e dispêndios extraorçamentários, além dos saldos de caixa do exercício anterior e os que são transferidos para o início do exercício seguinte. O Balanço Financeiro é composto por um único Quadro que demonstra a movimentação financeira das entidades do setor público, abrangendo aspectos como a realização da receita orçamentária, a execução da despesa orçamentária, os recebimentos e pagamentos extraorçamentários, as transferências financeiras recebidas e concedidas, incluindo aportes de recursos para o RPPS (Regime Próprio de Previdência Social), bem como o saldo em espécie do exercício anterior e para o exercício seguinte. Essa estrutura do Balanço Financeiro permite a apuração do resultado financeiro do exercício (MCASP, 2021).

O levantamento do Balanço Financeiro, assim como qualquer levantamento de balanço, requer a realização prévia de balancetes, também conhecidos como verificação, que são elaborados em 31 de dezembro. Em seguida, são realizados os lançamentos de encerramento visando ao balanço geral. É essencial que os procedimentos sejam seguidos de forma organizada, desde a escrituração dos atos e fatos, passando pela realização dos lançamentos contábeis, até a elaboração dos balancetes e, por fim, dos Balanços Gerais. Esses passos são necessários para consolidar os movimentos gerais do exercício e apresentá-los como resultado alcançado pela atuação da administração (KOHAMA, 2016).

Contudo, é essencial observar que devido ao uso do superávit financeiro de exercícios anteriores para créditos adicionais, conforme apresentado no Ba-

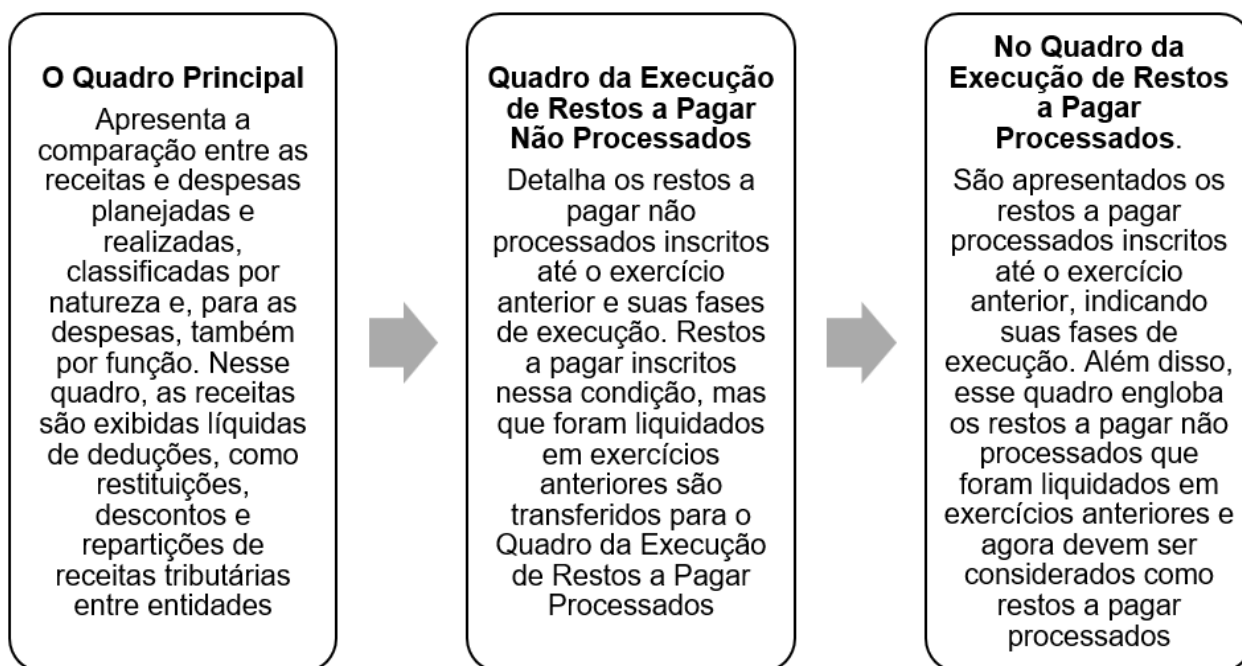
lanço Patrimonial do ano anterior, o Balanço Orçamentário pode apresentar um desequilíbrio entre as previsões atualizadas de receita e dotação. Isso também pode ocorrer devido à reabertura de créditos especiais e extraordinários no último trimestre do ano anterior. Esses créditos são reabertos e incorporados ao orçamento do exercício subsequente (GIACOMONI, 2021).

O desequilíbrio mencionado resulta do fato de que o superávit financeiro de exercícios anteriores, utilizado como fonte de créditos adicionais, não é considerado parte da receita orçamentária no Balanço Orçamentário, embora represente uma disponibilidade para uso no exercício atual. As despesas realizadas com esse superávit são consideradas despesas do exercício atual conforme a legislação (PISCITELLI, 2019).

O procedimento é verificar o equilíbrio entre a previsão de receita e a dotação fixada no Balanço Orçamentário através da soma das linhas Total e Saldos de Exercícios Anteriores, na coluna Previsão Atualizada, e compará-la com a total na coluna Dotação Atualizada. Para esclarecer a utilização do superávit financeiro e a reabertura de créditos especiais e extraordinários, é indicada a inclusão de notas explicativas, assegurando a compreensão correta das informações apresentadas no balanço (MCASP, 2021).

A elaboração do Balanço Orçamentário envolve três partes distintas, com base nas classes e grupos do PCASP: o Quadro principal, o Quadro da execução de restos a pagar não processados, e, no Quadro 1, da execução de restos a pagar processados.

Quadro 1: Divisão do Balanço Orçamentário



Fonte: Adaptado MCASP, (2021).

Para complementar os Quadros, as Notas Explicativas desempenham um papel crucial ao acompanhar o Balanço Orçamentário, abordando aspectos como classificação no orçamento aprovado, período, abrangência das entidades, detalhes de receitas e despesas intraorçamentárias, gastos por tipos de créditos, uso de superávit financeiro e créditos especiais, atualizações monetárias na previsão de receita, procedimentos para restos a pagar, utilização de recursos de exercícios anteriores, e conciliação com os fluxos de caixa na demonstração financeira (PISCITELLI, 2019).

Os Balanços Orçamentários não consolidados podem apresentar desequilíbrio e déficit, principalmente quando não envolvem arrecadação e execução de despesas para serviços e investimentos. Essa situação é considerada normal e é explicada por meio das notas explicativas. É crucial também enfatizar o montante das transferências financeiras recebidas e concedidas como parte da movimentação financeira relacionada à execução do orçamento (FILHO, 2014).

No processo de elaboração do Balanço Orçamentário, as receitas e as despesas são detalhadamente organizadas da seguinte forma conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 2021).

As informações financeiras podem ser organizadas em categorias para a compreensão e análise das demonstrações orçamentárias do setor público. No que diz respeito às receitas, destacam-se a Previsão Inicial, que representa os valores iniciais estabelecidos na Lei Orçamentária Anual, e a Previsão Atualizada, que reflete os valores reestimados devido a diversos eventos (MCASP, 2021).

As Receitas Realizadas correspondem aos montantes efetivamente arrecadados. Elas se dividem em Receitas Correntes, que financiam programas e ações, e Receitas de Capital, que também aumentam disponibilidades financeiras, mas não afetam o Patrimônio Líquido. As Operações de Crédito/Refinanciamento incluem receitas de emissão de títulos públicos e empréstimos (MCASP, 2021).

O Deficit é a diferença negativa entre receitas realizadas e despesas empenhadas, enquanto os Saldos de Exercícios Anteriores representam recursos de exercícios passados usados no exercício atual, incluindo o Superávit Financeiro. As Despesas, por sua vez, envolvem a Dotação Inicial, Dotação Atualizada e Despesas Empenhadas, Liquidadas e Pagas. Despesas Correntes não contribuem para bens de capital, enquanto Despesas de Capital têm impacto direto na formação deles. A Reserva de Contingência lida com passivos contingentes, e a Reserva do RPPS destina-se a pagamentos de aposentadorias (MCASP, 2021).

A Amortização da Dívida/Refinanciamento engloba despesas de pagamento e refinanciamento, e o Superávit é a diferença positiva entre receitas realizadas e despesas empenhadas. Essa categorização ajuda a compreender as entradas e saídas de recursos financeiros no contexto das demonstrações financeiras do setor público (MCASP, 2021).

O processo é complementado pelo Quadro da Execução de Restos a Pagar Não Processados e o Quadro da Execução de Restos a Pagar Processados, que detalham os restos a pagar inscritos em exercícios anteriores, liquidados, pagos e cancelados, proporcionando uma visão abrangente da execução orçamentária em relação a restos a pagar (GIACOMONI, 2021).

Contudo, a estrutura do Balanço Orçamentário e suas despesas são meticulosamente organizadas para fornecer uma visão clara e detalhada das receitas, despesas e movimentações financeiras. Isso é essencial para a gestão transparente e eficaz dos recursos públicos (PISCITELLI, 2019).

Balanço Financeiro

Através da Lei 4320/ 1964 o Balanço Patrimonial faz a separação do ativo e do passivo em dois grupos, financeiro e Permanente, que tem como objetivo evidenciar, qualitativamente e quantitativamente a situação patrimonial das entidades públicas de contas no patrimônio público.

No conceito de Balanço Patrimonial o Ativo compreende as aplicações de recursos ou de bens da empresa, enquanto o passivo compreende as obrigações e exigências e o Patrimônio Líquido é representado pela diferença entre os dois, ativo e passivo (SILVA; DIOGENES, 2022).

Para tanto, segundo a Lei 6404/1976 estipula que as contas do ativo serão dispostas por ordem decrescente de liquidez como: Ativo Circulante e Ativo não Circulante, enquanto no passivo as contas serão classificadas através de: Passivo Circulante, Passivo não Circulante e o Patrimônio Líquido. Atualmente para atender as normas contábeis vigentes e as determinações legais o Balanço Patrimonial é composto pelo: Quadro Principal no qual se tem a visão patrimonial como base de análise dos fatos contábeis. Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes onde apresenta-os. Quadro das Contas de Compên-

sação onde apresenta os potenciais atos do ativo e do passivo a executar, que podem afetar o patrimônio. E por fim o Quadro do Superavit/Déficit Financeiro onde poderão ser apresentados algumas fontes com Superavit ou Déficit financeira (MINISTÉRIO DA ECONOMIA, 2021).

É possível fazer uma comparação dos indicadores financeiros através de das contas de mesmo grupo ou de grupos diferentes, tudo isso com base nas análises e interpretações das informações do Balanço Patrimonial, com objetivo de se obter uma conclusão do desempenho da empresa (SILVA; DIOGENES, 2022).

O Balanço Patrimonial é um Quadro contábil dividido em duas seções, ativo e passivo, onde são distribuídos os elementos do patrimônio público. Essas duas somas são igualadas à conta patrimônio líquido, mais especificamente à conta Resultados Acumulados, que pode representar um aumento ou diminuição patrimonial, ou seja, um superávit ou déficit. O Balanço Patrimonial é uma demonstração contábil que evidencia de forma qualitativa e quantitativa a situação patrimonial da entidade pública, utilizando contas que representam o patrimônio público, além das contas de compensação. As informações incluídas no Balanço Patrimonial são aquelas que registram e documentam as alterações ocorridas no patrimônio, e estão consolidadas no subsistema de informações patrimoniais, identificadas nas classes 1 (Contas do Ativo) e 2 (Contas do Passivo e Patrimônio Líquido) (KOHAMA, 2016).

De acordo com o Manual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 2021), o Balanço Patrimonial é a demonstração contábil que fornece uma visão qualitativa e quantitativa da situação patrimonial de uma entidade pública. Ele utiliza contas representativas do patrimônio público, bem como contas de compensação para registrar os atos potenciais, que servem como informações de controle. Além disso, é importante que o Balanço Patrimonial

seja acompanhado de notas explicativas, que devem abordar a dimensão, natureza e função dos valores presentes nos ativos e passivos.

A entidade também deve divulgar, no próprio balanço ou nas notas explicativas, rubricas adicionais às contas apresentadas, classificando-as adequadamente de acordo com as operações realizadas, detalhando as contas de créditos a curto e longo prazo, imobilizado, intangível, obrigações trabalhistas, previdenciárias e assistenciais, provisões, componentes do patrimônio líquido e outros elementos patrimoniais relevantes.

O Balanço Financeiro desempenha um papel crucial ao oferecer uma visão abrangente das finanças das entidades do setor público, abordando de forma integrada as receitas e despesas orçamentárias, bem como os ingressos e dispêndios extraorçamentários. Esse instrumento ganha forma em um quadro único que lança luz sobre a complexa dinâmica financeira dessas entidades, delineando os aspectos (MCASP, 2021).

De acordo com Gonçalves e Silva (2020), as Receitas e Despesas Orçamentárias no balanço financeiro revela a realização das receitas orçamentárias e a execução das despesas orçamentárias. Isso ocorre por meio de uma discriminação que engloba a origem e a destinação dos recursos, categorizando-as em ordinárias e vinculadas. Esse nível de detalhamento proporciona uma compreensão profunda dos fluxos financeiros, enfatizando a alocação estratégica dos recursos em áreas como educação, saúde, previdência social e assistência social (MCASP, 2021).

Os Recebimentos e Pagamentos Extraorçamentários, além das transações orçamentárias, o balanço financeiro também revela os movimentos financeiros que transcendem os limites do orçamento. Os recebimentos e pagamentos extraorçamentários são examinados, ampliando a análise para abranger recursos não previstos inicialmente no planejamento orçamentário. Esse componente

abarca aspectos como inscrição de restos a pagar não processados e outras operações que podem influenciar significativamente a saúde financeira (KOHAMA, 2016)

As Transferências Financeiras Recebidas e Concedidas sejam elas relacionadas à execução orçamentária ou independentes dela, têm grande destaque no balanço financeiro. Essa seção destaca a movimentação de recursos entre diferentes órgãos e entidades da administração pública, salientando ainda transferências destinadas aos regimes previdenciários (RPPS), ressaltando a complexidade das interações financeiras (MCASP, 2021).

Os Saldos de Caixa do exercício anterior, juntamente com aqueles que se transferem para o início do exercício subsequente, constituem um elemento essencial do balanço financeiro. Eles refletem a disponibilidade de recursos acumulados ao longo do tempo e servem como base para a continuidade das operações financeiras. Esses saldos, ao cruzar os limites dos exercícios, permitem uma gestão financeira mais sólida e planejada (KOHAMA, 2016).

O balanço financeiro, ao sintetizar todos esses elementos em um único quadro, fornece uma imagem completa das atividades financeiras das entidades do setor público. Ele não somente é uma ferramenta de análise, mas também desempenha um papel estratégico na gestão financeira, auxiliando na tomada de decisões embasadas e na avaliação da saúde financeira da entidade (GIACOMONI, 2021).

O Balanço Financeiro se destaca como uma ferramenta indispensável para a avaliação precisa do resultado financeiro de um exercício. Esse cálculo é possível de duas maneiras distintas (MCASP, 2021). O primeiro método envolve subtrair o Saldo em Espécie do Exercício Anterior do Saldo em Espécie para o Exercício Seguinte. A equação resultante proporciona o Resultado Financeiro do Exercício. Esse cálculo direto oferece uma visão clara da variação financeira ao longo do período (MCASP, 2021).

Já o segundo método consiste na soma das Receitas Orçamentárias, Transferências Financeiras Recebidas e Recebimentos Extraorçamentários. Em seguida, são deduzidas a Despesa Orçamentária, Transferências Financeiras Concedidas e Pagamentos Extraorçamentários. O saldo remanescente corresponde ao Resultado Financeiro do Exercício. Essa abordagem detalhada permite examinar minuciosamente os componentes financeiros (MCASP, 2021).

É fundamental esclarecer que o Resultado Financeiro do Exercício não deve ser confundido com o superávit ou déficit financeiro do exercício, que é calculado no Balanço Patrimonial. A interpretação desses resultados exige cautela, uma vez que um resultado financeiro positivo não necessariamente indica um desempenho financeiro sólido. Por exemplo, um aumento no endividamento público pode gerar uma aparência de melhoria financeira. De maneira análoga, uma variação negativa não é necessariamente um indicador de gestão deficiente, pois pode ser resultado de uma redução no endividamento (GIACOMONI, 2021).

Portanto, a análise do resultado financeiro deve ser conduzida em paralelo com a análise do Balanço Patrimonial, considerando fatores como as diversas variáveis orçamentárias e extraorçamentárias. A discriminação detalhada por fonte/destinação de recurso proporciona uma compreensão aprofundada da origem e utilização dos recursos financeiros associados à receita e despesa orçamentárias (MCASP, 2021).

Contudo, a análise completa do Balanço Financeiro não apenas oferece um panorama financeiro, mas também proporciona insights valiosos sobre a eficiência da gestão financeira, ajudando a orientar as decisões estratégicas das entidades do setor público (GIACOMONI, 2021). A elaboração do Balanço Financeiro se apoia nas classes definidas pelo Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), as quais determinam a categorização dos elementos financeiros envolvidos. O Balanço Financeiro abrange as áreas (MCASP, 2021).

Quadro 02 - Classe e descrição

Classe	Descrição
1 (Ativo) e 2 (Passivo)	Recebimentos e Pagamentos Extraorçamentários, como Depósitos Restituíveis, Valores Vinculados, Saldo em Espécie do Exercício Anterior e Saldo em Espécie para o Exercício Seguinte. A inclusão desses elementos nas classes de Ativo e Passivo realça sua natureza fundamental nas finanças
3 (Variações Patrimoniais Diminutivas)	Transferências Financeiras Concedidas, representando saídas de recursos financeiros da entidade e refletindo variações patrimoniais diminutivas. A categorização dessa movimentação proporciona uma análise mais precisa das operações de transferência
4 (Variações Patrimoniais Aumentativas)	Transferências Financeiras Recebidas, indicando entradas de recursos financeiros na entidade e gerando variações patrimoniais aumentativas. A diferenciação entre entradas e saídas fortalece a clareza contábil
5 (Orçamento Aprovado)	Alocada a Inscrição de Restos a Pagar, representando compromissos financeiros de exercícios anteriores incorporados ao orçamento aprovado. A atribuição de uma classe específica realça a importância desses compromissos
6 (Execução do Orçamento)	A Execução do Orçamento, incluindo Receita Orçamentária, Despesa Orçamentária e Pagamento de Restos a Pagar. Esses elementos constituem o núcleo das operações financeiras das entidades do setor público

Fonte: Adaptado de MCASP, (2021).

O equilíbrio entre Ingressos (Receitas Orçamentárias e Recebimentos Extraorçamentários) e Dispendios (Despesa Orçamentária e Pagamentos Extraorçamentários) é alcançado mediante a inclusão do Saldo em Espécie do Exercício Anterior nos Ingressos e do Saldo em Espécie para o Exercício Seguinte nos Dispendios. Isso assegura a coerência contábil e a representação precisa das movimentações financeiras (MCASP, 2021).

As receitas e despesas orçamentárias devem ser segregadas entre ordinárias e vinculadas. Além disso, as vinculações a setores específicos, como educação, saúde, previdência social (RPPS e RGPS) e assistência social, devem ser minuciosamente detalhadas. A classificação por fonte/destinação de recursos é estruturada para destacar cada fonte/destinação existente. Por fim, a recomendação de limitar as vinculações agrupadas na categoria “Outras Destinações de Recursos” a 10% do total da receita ou despesa orçamentária busca manter a clareza e relevância das categorias no Balanço Financeiro (GIACOMONI, 2021).

É importante considerar que algumas operações têm o potencial de interferir na elaboração do Balanço Financeiro. Sempre que um procedimento tiver um impacto no resultado financeiro apresentado neste demonstrativo, é necessário destacá-lo em notas explicativas (PISCITELLI, 2019).

Uma situação exemplar é a contabilização de retenções. A maneira como as retenções são tratadas contabilmente pode afetar os saldos em espécie. Se a entidade considerar que a retenção é quitada no momento da liquidação, será necessário efetuar um ajuste no saldo em espécie para evidenciar a existência de um montante vinculado a ser deduzido. Por outro lado, se a retenção for considerada como paga somente na baixa da obrigação, nenhum ajuste será efetuado (MCASP, 2021).

Portanto, ajustes decorrentes de retenções e outras operações de impacto significativo no Balanço Financeiro devem ser claramente expostos em notas explicativas. As receitas orçamentárias serão apresentadas após a dedução de valores. A especificação detalhada das deduções da receita orçamentária, classificada por fonte/destinação de recursos, pode ser apresentada tanto em quadros anexos ao Balanço Financeiro quanto em Notas Explicativas (PISCITELLI, 2019).

Isso proporciona uma visão transparente das deduções aplicadas aos valores das receitas, auxiliando na compreensão das origens e usos dos recursos. Assim, a prática de destacar operações que impactam o Balanço Financeiro em notas explicativas e a apresentação transparente das deduções nas receitas orçamentárias contribuem para uma prestação de contas detalhada e confiável das atividades financeiras das entidades do setor público (GIACOMONI, 2021).

No contexto das Categorias de Receitas e Despesas Orçamentárias, podemos observar diferentes classificações que caracterizam a alocação e movimentação de recursos no orçamento público (GIACOMONI, 2021). Dentro das Receitas e Despesas Orçamentárias Ordinárias, englobam-se os fluxos financeiros que apresentam flexibilidade na sua distribuição. Tais recursos são utilizados para múltiplas finalidades, sem restrições específicas, garantindo a operacionalidade do orçamento em diversos cenários (MCASP, 2021).

Já nas Receitas e Despesas Orçamentárias Vinculadas, a alocação dos recursos está rigorosamente ligada à legislação, determinando sua origem e utilização. Essa vinculação é frequentemente identificada através do mecanismo de fonte/destinação de recursos, que delinea a origem e aplicação das despesas orçamentárias, de acordo com as destinações legais estabelecidas (GIACOMONI, 2021).

As Transferências Financeiras Recebidas e Concedidas refletem a movimentação de recursos financeiros entre diversas entidades administrativas. Essas transferências podem ser de natureza orçamentária ou extrarçamentária. As que estão associadas à execução do Orçamento recebem denominações como cotas, repasses e sub-repasses. Já as que não têm relação direta com o Orçamento frequentemente envolvem recursos de restos a pagar. Ao consolidar os demonstrativos, esses valores são contrabalançados pelas transferências financeiras concedidas (MCASP, 2021).

Na categoria de Recebimentos Extraorçamentários, abarcam-se entradas

financeiras não previstas no orçamento inicial. Isso engloba, por exemplo, receitas provenientes de consignações em folha de pagamento, fianças e cauções, bem como a inscrição de restos a pagar não processados (MCASP, 2021).

Os Pagamentos Extraorçamentários compreendem as saídas financeiras que não seguem o trâmite da execução orçamentária regular. Isso inclui pagamentos relacionados a obrigações originalmente consideradas como receitas extraorçamentárias, como a restituição de depósitos. Além disso, engloba pagamentos de restos a pagar originados em exercícios anteriores e liquidados no período atual (PISCITELLI, 2019).

Por fim, temos a categoria de Saldo do Exercício Anterior e Saldo para o Exercício Seguinte. Aqui, estão os recursos financeiros e as entradas compensatórias no ativo e passivo financeiros. Esses valores, agrupados na linha Depósitos Restituíveis e Valores Vinculados, refletem o saldo disponível do período anterior e o montante a ser transferido para o exercício subsequente, proporcionando continuidade e previsão financeira para o futuro (MCASP, 2021).

Balanço Patrimonial

O Balanço Patrimonial é uma peça fundamental da contabilidade que ilustra, tanto em termos qualitativos quanto quantitativos, a situação patrimonial de uma entidade pública. Ele engloba contas representativas do patrimônio público, bem como contas de compensação para registrar eventos potenciais (GIACOMONI, 2021).

O Quadro Principal é epicentro do Balanço Patrimonial, onde os ativos e passivos da entidade são exibidos, enfatizando a diferenciação entre Ativos Financeiros e Permanentes, assim como entre Passivos Financeiros e Permanentes (MCASP, 2021).

O Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes detalha os elementos constituintes dos ativos e passivos da entidade, categorizando-os em

ativos e passivos financeiros (aqueles com correlação no fluxo de caixa) e ativos e passivos permanentes (aqueles sem correlação no fluxo de caixa). Essa separação considera a exigência de autorização legislativa ou orçamentária para sua realização (MCASP, 2021).

Já para o Quadro das Contas de Compensação (controle) registra ações potenciais que não imediatamente afetam o patrimônio, sendo consideradas informações de controle. Essas contas de compensação desempenham um papel relevante para fins de controle interno (MCASP, 2021).

Por fim o Quadro do Superávit/Déficit Financeiro revela o resultado da discrepância entre os ativos e passivos financeiros, evidenciando se a entidade registrou um superávit (receitas excedentes às despesas) ou um déficit (despesas excedentes às receitas) financeiro (PISCITELLI, 2019).

Essa estrutura, construída de acordo com normas legais e contábeis vigentes, almeja proporcionar uma visão concisa e abrangente da situação financeira e patrimonial da entidade pública, promovendo transparência e prestação de contas eficaz (MCASP, 2021).

No contexto do Balanço Patrimonial no setor público, a análise e registro dos eventos contábeis têm como base a visão patrimonial. O Quadro Principal desse balanço utiliza as classes 1 (Ativo) e 2 (Passivo e Patrimônio Líquido) do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), apresentando os ativos e passivos em níveis sintéticos 3º ou 4º nível (MCASP, 2021).

Para possibilitar a consolidação das contas dentro da entidade, os saldos das contas intragovernamentais devem ser excluídos. Segregação em Ativos e Passivos Circulantes e Não Circulantes é a forma de apresentação preferencial e amplamente adotada. Os ativos e passivos são divididos em duas categorias principais: circulantes (aqueles que serão realizados ou liquidados no ciclo operacional normal) e não circulantes, ou seja, aqueles que não se enquadram na categoria circulante (MCASP, 2021).

Apresentação Baseada na Liquidez é especialmente relevante para instituições financeiras, onde a liquidez (capacidade de pagar obrigações de curto prazo) é mais crucial que o ciclo operacional. Ela destaca ativos e passivos de acordo com a rapidez com que são esperados para serem realizados ou liquidados (GIACOMONI, 2021).

A norma também permite a adoção de uma abordagem mista quando a entidade possui diversas operações. Entretanto, para garantir a consistência e consolidação das informações, as entidades do setor público devem seguir a forma de apresentação preferencial, com a apresentação baseada na liquidez usada de forma complementar (MCASP, 2021).

É relevante notar que o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP), obrigatório para os entes federados, já inclui essa estrutura de apresentação. Isso garante que as informações contábeis sejam coerentes e facilmente compreensíveis, simplificando a análise da situação patrimonial da entidade pública (MCASP, 2021).

A classificação dos ativos como circulantes ou não circulantes segue critérios específicos como Ativo Circulante definido pela realização, consumo ou venda no ciclo operacional normal, mantido para negociação, realização até doze meses após as demonstrações contábeis e por fim caixa ou equivalente, exceto uso para pagar passivos nos próximos doze meses. O Ativo Não Circulante são todos os outros ativos (GIACOMONI, 2021).

O Passivo Circulante se concentra no pagamento durante o ciclo operacional normal, mantido para negociação, pagamento até doze meses após as demonstrações contábeis, e o pagamento não adiável por pelo menos doze meses após o balanço. Já para o Passivo Não Circulante são todos os outros passivos (SLOMSKI, 2013).

Além do Quadro Principal, outros elementos do Balanço Patrimonial incluem o Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes, o Quadro das Contas de Compensação e o Quadro do Superávit/Déficit Financeiro. Esses elementos visam assegurar a correta classificação e apresentação dos ativos, passivos e outros elementos contábeis, de acordo com as normas aplicadas ao setor público (MCASP, 2021).

No setor público, o Balanço Patrimonial deve ser acompanhado por notas explicativas essenciais, a fim de fornecer clareza sobre a extensão, natureza e propósito dos valores registrados nos ativos e passivos (MCASP, 2021).

A divulgação apropriada de rubricas suplementares nas contas é incentivada, com ênfase na decomposição detalhada de várias categorias, que incluem: créditos de curto e longo prazo, ativos imobilizados e intangíveis, responsabilidades trabalhistas, previdenciárias e assistenciais de curto e longo prazo, além de provisões de curto e longo prazo. Isso deve incluir uma separação das provisões destinadas aos benefícios dos empregados, bem como os elementos do patrimônio líquido, englobando o capital, resultados acumulados, reservas e outros elementos relevantes do patrimônio (MCASP, 2021).

É crucial, porém, ressaltar as políticas contábeis que tenham impacto no patrimônio, tais como depreciação, amortização e exaustão. Quando uma entidade do setor público não detém capital representado por ações e está sob o controle de outra entidade do setor público, a natureza da participação governamental no patrimônio líquido é caracterizada pelo capital integralizado, resultados acumulados e reservas. No caso de entidades que possuem capital representado por ações, é imperativo a divulgação de detalhes específicos, abrangendo as classes de ações, os direitos a elas associados, ações em tesouraria e ações reservadas para futura emissão (GIACOMONI, 2021).

As notas explicativas, oferecem detalhes precisos e um contexto significativo para aprimorar a compreensão da situação financeira e patrimonial da entidade pública (MCASP, 2021).

A estrutura contábil das contas patrimoniais e financeiras é composta por várias categorias que descrevem os diferentes elementos do balanço. No ativo circulante, temos os itens que representam disponibilidades imediatas, como caixa e equivalentes de caixa, bem como créditos a curto prazo que abrangem valores a receber por fornecimento, tributos, transferências e empréstimos realizáveis em até 12 meses. Além disso, há demais créditos e valores a curto prazo, investimentos e aplicações temporárias a curto prazo, que englobam investimentos em títulos para rendimento no curto prazo. Os estoques referem-se ao valor de bens destinados à venda ou uso próprio (MCASP, 2021).

Quadro 3: Estruturas das Contas Patrimoniais

Conta	Descrição
Ativo Não Circulante	São categorias como Realizável a Longo Prazo, representando bens e despesas realizáveis no longo prazo. Investimentos incluem participações permanentes e bens não circulantes, enquanto imobilizado refere-se a bens corpóreos usados em atividades e controle. Intangível abrange direitos incorpóreos para atividades, e Resultado Diferido engloba variações patrimoniais aumentativas a serem reconhecidas em anos futuros
Passivo Circulante	Destacam-se obrigações como obrigações trabalhistas, previdenciárias e assistenciais a pagar a curto prazo, que englobam salários, aposentadorias e similares a serem pagos no curto prazo. Empréstimos e financiamentos a curto prazo abrangem dívidas e aquisições de curto prazo. Há também fornecedores e contas a pagar a curto prazo, obrigações fiscais a curto prazo, transferências fiscais a curto prazo, provisões a curto prazo e demais obrigações a curto prazo, que compreendem diferentes obrigações no curto prazo

Passivo Não Circulante	Categorias como obrigações trabalhistas, previdenciárias e assistenciais a pagar a longo prazo representam obrigações de longo prazo. Empréstimos e financiamentos a longo prazo abrangem dívidas e aquisições de longo prazo, enquanto fornecedores e contas a pagar a longo prazo referem-se a obrigações de fornecedores e serviços a longo prazo. Obrigações fiscais a longo prazo, transferências fiscais a longo prazo, provisões a longo prazo e demais obrigações a longo prazo englobam diferentes tipos de obrigações no longo prazo
Patrimônio Líquido	As categorias incluem patrimônio social e capital social, representando o patrimônio e o capital das entidades. Adiantamento para futuro aumento de capital são recursos destinados a aumentos futuros no capital. Reservas de capital são valores acrescidos ao patrimônio, enquanto ajustes de avaliação patrimonial abrangem contrapartidas de avaliações a valor justo. Reservas de lucros são reservas constituídas com lucro líquido, e demais reservas compreendem outras reservas. Resultados acumulados representam os saldos de lucros e prejuízos ao longo do tempo

Fonte: Adaptado de MCASP (2021) e GIACOMONI,(2021).

Adicionalmente, o Quadro 3 dos ativos e passivos financeiros e permanentes descreve ativo financeiro como créditos e valores realizáveis sem autorização orçamentária, enquanto ativo permanente abrange bens, créditos e valores que requerem autorização legislativa. Passivo financeiro refere-se a dívidas exigíveis sem autorização orçamentária, e passivo permanente abrange dívidas com autorização legislativa (MCASP, 2021).

Por fim, o Quadro das contas de compensação contempla atos potenciais, que são atos futuros afetando o patrimônio, divididos em atos potenciais ativos, que afetam positivamente o patrimônio, e atos potenciais passivos, que afetam negativamente o patrimônio. O superavit/deficit financeiro resume a situação financeira, onde superávit financeiro é a diferença positiva entre ativo e passivo financeiro, e déficit financeiro é a diferença negativa. A fonte de recursos é usada para identificar a origem e destinação de recursos vinculados (MCASP, 2021).

Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP)

A Contabilidade tem como objetivo principal fornecer informações que auxiliem as pessoas a tomar decisões informadas. Quando se trata da Contabilidade Pública, sua missão vai além, pois não apenas visa esse propósito, mas também se concentra em mostrar claramente o estado do patrimônio e suas mudanças ao longo do tempo. Essas informações são obtidas a partir de documentos contábeis específicos. Entre os documentos disponibilizados por uma entidade pública para seus usuários, destaca-se a DVP (Demonstrações das Variações Patrimoniais). Esses relatórios oferecem informações detalhadas sobre o patrimônio da entidade, incluindo quaisquer alterações, aquisições ou dívidas realizadas (BARBOZA, BARBOZA, COSTA, 2017).

A Demonstração das Variações Patrimoniais, de acordo com o Art. 104 da Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.

Nas Demonstrações das Variações Patrimoniais, são apresentados os registros que refletem as mudanças no patrimônio público, que podem ocorrer devido a diversas razões, como a compra ou venda de ativos, contratação ou liquidação de dívidas, entre outras. No entanto, ao avaliar a gestão com base apenas nessa demonstração e no resultado financeiro do período, sem considerar o cumprimento do orçamento, não oferece uma visão completa das escolhas gerenciais ideais para os gestores. Isso significa que não permite identificar a melhor forma de alocar recursos para atender às demandas de serviços públicos e às expectativas dos usuários, seja usando receitas correntes para gastos de capital ou receitas de capital para despesas correntes (DA SILVA, 2009).

Dentre os diversos demonstrativos existentes na administração pública, um dos documentos que se destaca é a demonstração das variações patrimo-

niais. Essa demonstração tem como principal objetivo destacar todas as mudanças que ocorreram no patrimônio líquido da entidade, independentemente se essas alterações foram influenciadas pela execução do orçamento ou não. Além disso, ela também proporciona informações essenciais sobre o resultado financeiro alcançado durante o período em questão.

A Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) desempenha um papel fundamental ao evidenciar as transformações no patrimônio, incluindo aquelas decorrentes da execução orçamentária ou independentes dela. Além disso, a DVP destaca o resultado patrimonial do período, que é um indicador essencial do desempenho financeiro da entidade pública (MCASP, 2021).

O resultado patrimonial é calculado na DVP por meio da análise comparativa das variações quantitativas do patrimônio, incorporando-se ao saldo patrimonial apresentado no Balanço Patrimonial do exercício. É importante ressaltar que, ao contrário da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) do setor privado, onde o lucro ou prejuízo líquido é um indicador-chave, no setor público, o resultado patrimonial não mede o desempenho, mas reflete as mudanças quantitativas nos elementos patrimoniais resultantes da prestação de serviços públicos (MCASP, 2021).

A DVP oferece uma análise valiosa sobre como as políticas governamentais influenciam as alterações no patrimônio público, considerando a finalidade de atender às necessidades da sociedade. Ela possibilita avaliar o impacto das ações governamentais na gestão dos recursos e no atendimento às demandas da população (MCASP, 2021).

A elaboração da Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) no setor público depende das classes variações patrimoniais diminutivas e variações patrimoniais aumentativas do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP). Um princípio importante é que as Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA) e Variações Patrimoniais Diminutivas (VPD) não devem ser com-

pensadas, a menos que uma norma específica permita ou exija essa compensação (MCASP, 2021).

Ao consolidar demonstrações contábeis dentro de um ente público, as contas intraorçamentárias devem ser excluídas. No entanto, se a DVP estiver focada apenas nas contas de um órgão ou empresa pública específica, não é necessário excluir as contas intraorçamentárias (MCASP, 2021).

A DVP deve incorporar, de acordo com as diretrizes da NBC TSP, os seguintes valores do período contábil: receita (VPA), despesa (VPD), parcela do resultado de coligadas e empreendimentos controlados em conjunto (pelo método da equivalência patrimonial), ganhos ou perdas antes dos tributos na alienação de ativos ou pagamento de passivos de operações em descontinuidade e resultado do período. Além disso, a demonstração deve mostrar a alocação do resultado do período entre os acionistas controladores e não controladores da entidade (MCASP, 2021).

Outros itens, contas, títulos e subtotais devem ser apresentados na DVP sempre que forem relevantes para compreender o desempenho financeiro da entidade, considerando fatores como materialidade, natureza e função das VPA e VPD, com o objetivo de fornecer uma visão abrangente e transparente das variações patrimoniais no período contábil (MCASP, 2021).

A Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) deve ser acompanhada de notas explicativas que detalham separadamente a natureza e os valores dos itens significativos que compõem as Variações Patrimoniais Aumentativas (VPA) e Diminutivas (VPD). Mesmo valores não significativos podem exigir informações adicionais em notas explicativas, como reduções ao valor recuperável de ativos imobilizados, baixas de ativos, baixas de investimentos, reestruturações, reversões de provisões e unidades operacionais descontinuadas (MCASP, 2021).

Quando uma entidade distribuir dividendos ou realizar distribuições similares aos proprietários representados por ações, é necessário divulgar na demonstração do resultado, na demonstração das mutações do patrimônio líquido ou nas notas explicativas o valor dos dividendos ou distribuições similares reconhecidos durante o período, bem como o valor correspondente por ação (MCASP, 2021).

A Norma Brasileira de Contabilidade Técnica do Setor Público (NBC TSP) 11 incentiva a apresentação de análises das Variações Patrimoniais Diminutivas de duas maneiras alternativas: classificação por natureza ou classificação por função dentro da entidade. A escolha entre esses métodos deve ser baseada na obtenção de informações mais confiáveis e relevantes, visando garantir uma representação fiel da realidade. É importante notar que os termos “natureza da despesa” e “classificação funcional” não devem ser confundidos com os termos equivalentes usados na execução orçamentária. O método da natureza é obrigatório para todos os entes, de acordo com a estrutura do PCASP, mas a apresentação com base no método da função também é possível (MCASP, 2021).

As Variações Patrimoniais Aumentativas referem-se a diversos tipos de entradas de recursos ou ganhos que aumentam o patrimônio líquido de uma entidade. Isso inclui receitas provenientes de impostos, taxas e contribuições de melhoria, contribuições sociais e relacionadas à iluminação pública, receitas geradas pela exploração e venda de bens, serviços e direitos, bem como ganhos financeiros, transferências recebidas, valorização de ativos e desincorporação de passivos, e outras variações positivas não categorizadas anteriormente (MCASP, 2021).

Por outro lado, as Variações Patrimoniais Diminutivas envolvem saídas de recursos ou perdas que diminuem o patrimônio líquido. Isso abrange despesas relacionadas a pessoal e encargos, benefícios previdenciários e assistenciais, uso de bens, serviços e consumo de capital fixo, variações financeiras ne-

gativas, transferências concedidas, desvalorização e perda de ativos, passivos incorridos e tributos (MCASP, 2021).

É importante observar que essas categorias refletem as mudanças nos recursos financeiros e no patrimônio das entidades, proporcionando uma visão detalhada de como as finanças públicas são gerenciadas e alocadas, garantindo transparência e prestação de contas adequadas (MCASP, 2021).

Em resumo, a demonstração das variações patrimoniais oferece uma visão detalhada das transformações ocorridas nos recursos e no patrimônio líquido da entidade ao longo do tempo, incluindo tanto os efeitos do orçamento como outros fatores que afetam sua saúde financeira. Isso permite uma análise abrangente da situação financeira e patrimonial da administração pública, auxiliando na tomada de decisões e na transparência das operações financeiras governamentais (Júnior, Cardoso, 2018).

Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC)

A Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC) desempenha um papel essencial ao proporcionar total transparência sobre as entradas e saídas de recursos financeiros de uma entidade pública, dividindo-as em três categorias: fluxos operacionais, fluxos de investimento e fluxos de financiamento. Suas principais responsabilidades incluem identificar a origem dos recursos que entraram, detalhar os componentes que contribuíram para o uso de recursos financeiros e apresentar de forma clara o saldo de caixa disponível no encerramento das demonstrações financeiras (MCASP, 2021).

As informações fornecidas pela DFC oferecem uma análise profunda sobre como a entidade arrecadou e alocou recursos financeiros, permitindo que partes interessadas e entidades de controle avaliem a prestação de contas, a responsabilidade e tomem decisões informadas relacionadas às atividades da entidade pública (MCASP, 2021).

Caixa e Equivalentes de Caixa abrange numerário em espécie e depósitos bancários disponíveis. Equivalentes de caixa referem-se a aplicações financeiras de curto prazo, altamente líquidas, prontamente conversíveis em um valor conhecido de caixa e com risco insignificante de mudança de valor (MCASP, 2021).

Esses recursos são mantidos para atender compromissos de curto prazo, não para investimentos. Para se qualificar como equivalente de caixa, um investimento deve ser de curto prazo, geralmente com vencimento em três meses ou menos a partir da data de aquisição. Investimentos em ações de outras entidades geralmente não se qualificam como equivalentes de caixa (MCASP, 2021).

Os Fluxos de Caixa englobam entradas e saídas de caixa e equivalentes de caixa. Eles excluem movimentos entre itens de caixa ou equivalentes de caixa, pois fazem parte da gestão de caixa da entidade, não de suas atividades operacionais, de investimento e de financiamento (MCASP, 2021).

A Atividades de Financiamento resultam em alterações no capital próprio e endividamento da entidade. Isso inclui, por exemplo, caixa obtido pela emissão de empréstimos, debêntures ou outros instrumentos financeiros e pagamento de dívidas. Já para as Atividades de Investimentos envolvem a compra e venda de ativos de longo prazo e outros investimentos que não são equivalentes de caixa (MCASP, 2021).

As atividades operacionais são aquelas diferentes de investimento e financiamento. Os fluxos de caixa operacionais indicam como as operações da entidade são financiadas, incluindo receitas de impostos, vendas de produtos, despesas de pessoal e outros (MCASP, 2021).

A Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) deve ser elaborada pelo método direto e mostrar as mudanças de caixa e equivalentes de caixa durante o período em três fluxos: operacionais, de investimento e de financiamento.

A soma desses fluxos deve corresponder à diferença entre os saldos iniciais e finais de caixa e equivalentes de caixa (MCASP, 2021).

Dessa maneira, a partir do decorrer a DFC deve ser acompanhada de notas explicativas relevantes, incluindo informações sobre saldos de caixa e equivalentes de caixa não disponíveis para uso, detalhes sobre a composição desses recursos, conciliação com o balanço patrimonial e divulgação de transações de investimento e financiamento que não envolvem caixa ou equivalentes de caixa. As notas explicativas também podem abordar questões como retenções e suas implicações nos saldos de caixa e equivalentes de caixa (MCASP, 2021).

Contudo, englobam as definições relevantes para a demonstração dos fluxos de caixa envolvem uma série de definições importantes para entender as categorias de fluxos de caixa e sua elaboração. Abaixo, destacamos as principais definições relacionadas a cada categoria (MCASP, 2021).

No contexto do Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais, é fundamental considerar duas categorias principais de informações. Em primeiro lugar, temos os “Ingressos das Operações”, que representam as receitas líquidas geradas pelas atividades operacionais, após a dedução das despesas correspondentes, incluindo também as transferências correntes recebidas (MCASP, 2021).

Em contrapartida, os “Desembolsos das Operações” englobam as despesas relacionadas às atividades operacionais, abrangendo aspectos como os gastos com pessoal, os juros e encargos da dívida, transferências concedidas e outras despesas operacionais. Essas informações são para avaliar a saúde financeira e a eficiência das operações da entidade pública, oferecendo uma visão clara de como os recursos são gerados e utilizados no âmbito das atividades operacionais (MCASP, 2021).

Dentro do Fluxo de Caixa das Atividades de Investimento, é fundamental compreender duas categorias de informações. Primeiramente, temos os “Ingressos de Investimento”, que representam as receitas derivadas da alienação

de ativos não circulantes e da amortização de empréstimos e financiamentos concedidos. Em contrapartida, os “Desembolsos de Investimento” englobam as despesas relacionadas à aquisição de ativos não circulantes e à concessão de empréstimos e financiamentos (MCASP, 2021).

Essas informações fornecem uma visão detalhada das atividades de investimento da entidade pública, mostrando como ela adquire ativos e financia suas operações por meio de empréstimos, bem como como gera recursos por meio da venda de ativos ou do recebimento de pagamentos de empréstimos concedidos. Essa análise é essencial para avaliar as decisões de investimento e financiamento da entidade (MCASP, 2021).

Dentro do Fluxo de Caixa das Atividades de Financiamento, as informações cruciais se dividem em duas categorias essenciais. Primeiramente, temos os “Ingressos de Financiamento”, que abrangem as fontes de recursos financeiros obtidos pela entidade pública, incluindo empréstimos, financiamentos e operações de crédito, bem como o refinanciamento da dívida. Além disso, esses ingressos também incorporam a integralização do capital social de empresas dependentes, quando aplicável. Em contrapartida, os “Desembolsos de Financiamento” compreendem as despesas relacionadas à amortização e ao refinanciamento da dívida, revelando como a entidade gerencia suas obrigações financeiras e como utiliza os recursos provenientes do financiamento (MCASP, 2021).

Essas informações são vitais para entender como a entidade adquire financiamento, reestrutura sua dívida e administra seus compromissos financeiros, desempenhando um papel crucial na análise da saúde financeira da organização pública (MCASP, 2021).

A categoria de Caixa e Equivalentes de Caixa é fundamental para a demonstração financeira, pois engloba todos os recursos financeiros disponíveis imediatamente para a entidade do setor público. Isso compreende não apenas o

numerário em espécie, mas também os depósitos bancários prontamente acessíveis. Além disso, essa categoria incorpora aplicações financeiras de curto prazo caracterizadas por alta liquidez e um risco insignificante de variação de valor (MCASP, 2021).

Esses ativos financeiros desempenham um papel crucial na manutenção da liquidez e na capacidade da entidade de honrar suas obrigações financeiras. Além disso, a inclusão da receita orçamentária arrecadada sob custódia bancária durante o processo de recolhimento na categoria de Caixa e Equivalentes de Caixa proporciona uma visão abrangente dos recursos financeiros de curto prazo à disposição da entidade, fornecendo informações essenciais para avaliar sua capacidade de gerir suas atividades operacionais e financeiras de forma eficaz (MCASP, 2021).

O Quadro das Transferências Recebidas e Concedidas é uma parte essencial da demonstração financeira, e as definições de “Transferências Intergovernamentais” e “Transferências Intragovernamentais” desempenham um papel central na sua elaboração. As “Transferências Intergovernamentais” referem-se às alocações de recursos entre entes da Federação diferentes, enquanto as “Transferências Intragovernamentais” envolvem a movimentação de recursos dentro de um mesmo ente da Federação. Essa distinção é crucial para garantir a transparência na documentação e apresentação das transferências financeiras que afetam o patrimônio da entidade do setor público (MCASP, 2021).

A categorização adequada dos fluxos de caixa provenientes dessas transferências permite que os usuários das demonstrações financeiras compreendam claramente a origem e o destino dos recursos financeiros, proporcionando uma visão completa das transações que impactam o desempenho financeiro da entidade (MCASP, 2021).

Portanto, o fluxo de caixa, em termos conceituais, é uma ferramenta de gerenciamento financeiro que registra as entradas e saídas de dinheiro de uma

entidade ao longo de um período específico. Ele é representado pela demonstração do fluxo de caixa, que apresenta as transações passadas durante um período determinado, bem como pelo orçamento de caixa ou fluxo de caixa projetado, que são instrumentos de planejamento empresarial usados para fazer estimativas das futuras movimentações financeiras em um horizonte de tempo determinado (De Almeida, 2000).

Para Gentil (2007), O fluxo de caixa é a representação de todos os valores que entram e saem do caixa, abrangendo tanto as fontes de recursos financeiros que o aumentam quanto os usos que o diminuem. Muitos analistas consideram as Demonstrações de Fluxo de Caixa como um dos instrumentos-chave de análise, pois ajuda a acompanhar como o dinheiro circula, levando em conta as variações nos recursos disponíveis e suas aplicações financeiras. Portanto, seu principal objetivo é oferecer informações sobre como as finanças estão se comportando ao longo de um período específico. A Demonstração dos Fluxos de Caixa permite aos usuários criar cenários para prever como os fluxos de caixa podem se desenvolver no futuro e realizar análises sobre possíveis mudanças na capacidade de financiar os serviços públicos de forma consistente (Silva, 2013).

A Demonstração dos Fluxos de Caixa no setor público tem várias finalidades, incluindo: fornecer uma visão geral das finanças públicas, permitindo comparações entre receitas e gastos em diferentes áreas e avaliar decisões de investimento e financiamento; avaliar a situação atual e futura do caixa público para análise de liquidez; garantir que os excedentes de caixa sejam usados de forma apropriada; determinar a capacidade de financiar despesas com recursos próprios gerados pelas operações; analisar o uso eficiente dos recursos financeiros disponíveis; avaliar imediatamente o impacto financeiro de novas despesas na entidade; prever quando é possível incorrer em novas despesas sem prejudicar as finanças públicas; controlar a utilização adequada dos recursos em diferentes tipos de despesas; e evitar déficits públicos e o aumento da dívida pública (Dias et al., 2013).

Referências

ANGER, Maiara. **Demonstrações contábeis do setor público para o TCE TO**, 2022. Disponível em: <https://www.estrategiaconcursos.com.br/blog/demonstracoes-contabeis-tce-to/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

ARRUDA, Daniel G.; ARAÚJO, Inaldo da Paixão S. **Contabilidade pública: da teoria à prática**. Editora Saraiva, 2020. E-book. ISBN 9788571440913. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788571440913/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

ARRUDA, Daniel G.; ARAÚJO, Inaldo da Paixão S. **Contabilidade pública: da teoria à prática**. [Digite o Local da Editora]: Editora Saraiva, 2020. *E-book*. ISBN 9788571440913. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788571440913/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

BARBOZA, Jhonatas Filipe; BARBOZA, Robson Gabriel; COSTA, Ruy Fernandes da Silva. **Análise do balanço patrimonial e da demonstração das variações patrimoniais do município de cascavel no período de 2014 a 2016. 2017**. Disponível em: http://www2.fag.edu.br/coopex/inscricao/arquivos/encitec/20171025-200018_arquivo.pdf. Acesso em: 18 set. 2023.

BRASIL, LEI COMPLEMENTAR Nº 101, DE 4 DE MAIO DE 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Presidência da República, DF. Disponível em: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm >. Acesso em: 10 jul. 2023.

BRASIL, Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. **Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Presidência da República, DF. Disponível: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm >. Acesso em: 10 jul. 2023.

BRASIL. Lei nº 4320 de 17 de março de 1964. **Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Presidência da República. DF. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm. Acesso em: 24 de jul. 2023.

BRASIL. Lei nº 6404 de 15 de dezembro de 1976. **Dispõe sobre as Sociedades por Ações**. Presidência da República, DF. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16404consol.htm. Acesso em: 25 de jul. 2023.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. **Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, 23 de março de 1964. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm. Acesso em: 18 set. 2023.

CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro**. Editora Saraiva, 2020. *E-book*. ISBN 9788553615872. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553615872/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

COSTA, Claudivan da Silva. Análise das demonstrações contábeis no setor público—avaliação de indicadores financeiros e de solvência. **Contabilidade Pública-Unisul Virtual**, 2018. Disponível em: <<https://repositorio.animaeducacao.com.br/bitstream/ANIMA/4042/1/VERS%c3%83O%20FINAL%20-%20TCC%20-%20UNISUL%20-%20AP%c3%93S%20DEFESA.pdf>>. Acesso em: 10 jul. 2023.

DA SILVA, Maurício Corrêa. **Demonstração das variações patrimoniais (DVP): sugestões para a nova estrutura**. 2009. Disponível em: https://scholar.google.com.br/scholar?hl=pt-BR&as_sdt=0%2C5&q=demonstra%C3%A7%C3%B5es+das+varia%C3%A7%C3%B5es+patrimoniais&oq=demonstra-coes+das+va#d=gs_qabs&t=1695166128290&u=%23p%3DTfIoITayykJ. Acesso em: 18 set. 2023.

DE ALMEIDA, Ronaldo Schimidt G. Análise da demonstração do fluxo de caixa. **Contabilidade Gestão e Governança**, v. 3, n. 2, 2000. Disponível em: https://revistacgg.org/index.php/contabil/article/view/146/pdf_36. Acesso em: 18 set. 2023.

DIAS, Juliana Cândida Ribeiro et al. Um estudo sobre a complementaridade do fluxo de caixa e do balanço financeiro após a aprovação da NBCASP 16.6 para o setor público. **REUNIR Revista de Administração Contabilidade e Sustentabilidade**, v. 3, n. 3, p. 99-120, 2013. Disponível em: https://scholar.google.com.br/scholar?hl=pt-BR&as_sdt=0%2C5&q=demonstra%C3%A7%C3%B5es+do+fluxo+de+caixa+no+setor+publico&btnG=#d=gs_qabs&t=1695171536522&u=%23p%3DJ6IOOIwr-C8J. Acesso em: 18 set. 2023.

FILHO, João Eudes B. **Orçamento Aplicado ao Setor Público: Abordagem Simples e Objetiva**, 2ª edição. São Paulo-SP: Grupo GEN, 2014. E-book. ISBN 9788522479726. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522479726/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. São Paulo-SP: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9788597027839. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597027839/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

GONÇALVES, Guilherme C.; SILVA, Jorge Vieira da; SILVA, Vanessa F. **Planejamento e Orçamento Público**. Porto Alegre-RS: Grupo A, 2020. E-book. ISBN 9786581492557. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786581492557/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

JÚNIOR, Rocha; CARDOSO, Vanderlei. A demonstração das variações patrimoniais do Procon de um município de Santa Catarina referente ao ano calendário 2017. **Contabilidade Pública-Unisul Virtual**, 2018. Disponível em: <https://repositorio.animaeducacao.com.br/handle/ANIMA/4050>. Acesso em: 18 set. 2023.

KOHAMA, Heílio. **Contabilidade Pública - Teoria e Prática**, 15ª edição. São Paulo-SP: Grupo GEN, 2016. E-book. ISBN 9788597006391. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597006391/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública - Teoria e Prática**, 15ª edição. Grupo GEN, 2016. *E-book*. ISBN 9788597006391. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597006391/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

LOPES, Ilídio Tomás; VIANA, R. C. **Contabilidade Financeira**. Comunicação efetuada no âmbito da Pós-Graduação em Finanças e Fiscalidade, 10ª Ed., EGP-UPBS, 2008. Disponível em: [1470833660=&response-content-disposition=inline%3B+filename%3D-Microsoft_Word_Apostila_de_Contabilidade.pdf&Expires=1679754847&Signature=fw0Srv6rnF1seeFDEBDEBnJbNNVWQZL6W9DcAG1DZc-TOUNgN6WMx0mH90MzMJzLc7SBm9xXwxuTNg36Z-J7~PFo1lJEU-GSXEBDRVDsmN1NJk3J5RPYVZZXlOVXhLfxSmcLreYw6PfR1pDX-VPBFP1bI4CqZzvjmOMajSnPJQGCUMDMKApXmR1PbnYoGZpxP0tEyo-dzWrwmqA18adbVjGxbghbFVuswUICAz5YhjBb92OiJ2pHK7BrRv6wIFU-moR3r762QsTYgHeCFwMRQWmf8n2Zyl8ANRuELuKTDzwJw76DEckGMehlZ2LCu7Q3VsDBauJxzd5j4u8eGynCIhox9Q__](https://repositorio.unisul.br/handle/UNISUL/1470833660?response-content-disposition=inline%3B+filename%3D-Microsoft_Word_Apostila_de_Contabilidade.pdf&Expires=1679754847&Signature=fw0Srv6rnF1seeFDEBDEBnJbNNVWQZL6W9DcAG1DZc-TOUNgN6WMx0mH90MzMJzLc7SBm9xXwxuTNg36Z-J7~PFo1lJEU-GSXEBDRVDsmN1NJk3J5RPYVZZXlOVXhLfxSmcLreYw6PfR1pDX-VPBFP1bI4CqZzvjmOMajSnPJQGCUMDMKApXmR1PbnYoGZpxP0tEyo-dzWrwmqA18adbVjGxbghbFVuswUICAz5YhjBb92OiJ2pHK7BrRv6wIFU-moR3r762QsTYgHeCFwMRQWmf8n2Zyl8ANRuELuKTDzwJw76DEckGMehlZ2LCu7Q3VsDBauJxzd5j4u8eGynCIhox9Q__). Acesso em: 10 jul. 2023.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 2021. 9º edição. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943. Acesso em: 10 de jul. 2023.

MINISTÉRIO DA FAZENDA, Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**. Brasília. 2012. Disponível em: <http://www.tce.ro.gov.br/arquivos/Downloads/IEP-MCASP-19-08-12-21-50-43.pdf>. Acesso em: 10 de jul. 2023.

PISCITELLI, Roberto B. **Contabilidade Pública**. São Paulo-SP: Grupo GEN, 2019. E-book. ISBN 9788597021509. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597021509/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL (STN). (2021). **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**, 9ª edição. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943.

SILVA, M.C. **Balanco Orçamentário: o demonstrativo do gestor público e da sociedade**. Universidade Federal do Rio Grande do Norte. 2018. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/325699993_Balanco_Orcamentario_o_demonstrativo_do_gestor_publico_e_da_sociedade_Budget_Balance_Sheet_the_statement_of_the_public_administrator_and_of_society. Acesso em: 24 de jul. 2023.

SILVA, T. S. DIOGENES, C.G. B. A Aplicabilidade Gerencial Dos Indicadores De Liquidez No Balanço Patrimonial Da Análise Dinâmica. **UNINTER**. v. 2. n. 1 (2022). Disponível em: <https://www.cadernosuninter.com/index.php/organizacao-sistemica/article/view/396/1736>. Acesso em: 25 de jul. 2023. www.linomartins.wordpress.com. Acesso em: 18 set. 2023.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública: de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (IP-SASB/ IFAC/CFC)**, 3ª edição. São Paulo-SP: Grupo GEN, 2013. E-book. ISBN 9788522478439. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522478439/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

CAPÍTULO 2

DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS AO SETOR PÚBLICO (DCASP): UMA DESCRIÇÃO DO MUNICÍPIO DE IMBITUVA – PARANÁ

Eduardo Lucas Jakoboski

João Gustavo Pontes

Mônica Aparecida Bortolotti

Doi: 10.48209/978-65-5417-183-2

Introdução

A divulgação das informações orçamentárias, financeiras e patrimoniais nas demonstrações contábeis é uma prática essencial para entidades do setor público, que têm a obrigação de apresentar a comparação entre os valores planejados e os valores efetivamente alcançados durante a execução do orçamento. Essa divulgação tem como objetivo cumprir as obrigações de prestação de contas e promover a responsabilização das entidades do setor público (MCASP, 2021).

Ao incluir essa comparação, nas demonstrações contábeis, as entidades fornecem informações relevantes aos usuários das demonstrações, como gestores públicos, órgãos de controle, cidadãos e outras partes interessadas. Essa

prática contribui para a transparência na gestão dos recursos públicos e permite uma análise abrangente do desempenho financeiro e do cumprimento dos objetivos estabelecidos no orçamento (GIACOMONI, 2021).

As DCASP desempenham um papel fundamental na transparência e na prestação de contas das entidades governamentais. Esses relatórios financeiros fornecem informações essenciais sobre a situação econômico-financeira e os resultados das entidades, permitindo uma análise abrangente do desempenho e da gestão dos recursos públicos. Neste estudo, discutimos a importância dessas demonstrações contábeis, com destaque para o balanço orçamentário, financeiro e patrimonial, e ainda estes contribuem para uma melhor compreensão e avaliação da saúde financeira do setor público (MCASP, 2021).

De acordo com Kohama (2016), as entidades governamentais enfrentam uma demanda cada vez maior por transparência e prestação de contas, dada a sua responsabilidade em gerir os recursos públicos. As DCASP são projetadas para atender a essas necessidades, fornecendo informações financeiras relevantes e confiáveis para os usuários das informações contábeis, como governantes, órgãos de controle, cidadãos e partes interessadas. Esses relatórios desempenham um papel crucial na promoção da transparência, no fortalecimento da responsabilização e na tomada de decisões informadas (MCASP, 2021). Portanto, o objetivo deste estudo foi apresentar as DCASP do município de Imbituva-PR dos anos de 2019 até 2022.

Metodologia da Pesquisa

O objetivo desta pesquisa se deu pela realização de uma análise do balanço orçamentário, financeiro e patrimonial das DCASP do município de Imbituva-PR, no período de 2019 a 2022. O estudo visou compreender a situação financeira e orçamentária do município ao longo destes anos, identificando pa-

drões de receitas e despesas, e avaliando a eficiência na gestão dos recursos públicos.

O estudo utilizou como fonte de dados os relatórios oficiais do balanço orçamentário, financeiro e patrimonial do município de Imbituva-PR, fornecidos pela Prefeitura Municipal e órgãos responsáveis pela contabilidade pública. Esses relatórios são disponibilizados de acordo com as normas contábeis aplicadas ao setor público.

A coleta de dados foi realizada por meio da obtenção dos balanços orçamentário, financeiro e patrimonial referente a 2019 e 2022. Foi desenvolvido um levantamento detalhado das informações contidas nos relatórios, incluindo receitas e despesas por categoria, execução orçamentária, variação patrimonial, entre outros indicadores relevantes.

A análise dos dados conduziu-se de forma quantitativa e qualitativa. Foram utilizadas técnicas de análise financeira e orçamentária, como cálculo de indicadores de desempenho, comparação de valores ao longo dos anos e identificação de tendências. Sendo aplicadas ferramentas estatísticas, Quadros, Gráficos e Tabelas para visualização e interpretação dos dados (MARCONI; LAKATOS, 2021)

É importante ressaltar que a pesquisa estará sujeita a algumas limitações, como a disponibilidade dos relatórios oficiais do balanço orçamentário, financeiro e patrimonial e a qualidade dos dados apresentados. Além disso, a análise foi baseada a partir dos relatórios e na interpretação realizada conforme os dados disponíveis (ESTRELA, 2018).

Os resultados do estudo foram compilados apresentando uma análise sobre os fatos, sendo este utilizado para fins acadêmicos. Os resultados também poderão ser compartilhados com a Prefeitura Municipal de Imbituva-PR, visando contribuir para a melhoria da gestão orçamentária e subsidiar tomadas de decisão no âmbito público (GIL, 2020).

A metodologia proposta visou fornecer uma base sólida para a descrição das DCASP do município de Imbituva-PR no período de 2019 a 2022. A pesquisa buscou compreender a situação financeira e orçamentária do município, bem como avaliação e a eficiência na gestão dos recursos públicos. A análise dos dados coletados permitiu identificar tendências, padrões de receitas e despesas, avaliando a eficiência na gestão dos recursos públicos e subsidiando medidas de melhoria na administração desses recursos.

Descrição e Análises dos Resultados

Balanço Orçamentário

A compreensão do balanço orçamentário do município é fundamental para avaliar sua situação financeira. Conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2021), o primeiro tópico presente no Quadro principal da estrutura do Balanço Orçamentário é representado pelas receitas orçamentárias. O Quadro 01 apresenta de forma sintética as receitas orçamentárias do município de Imbituva nos anos de 2019, 2020, 2021 e 2022:

Quadro 01 – Receitas Orçamentárias segundo o Balanço Orçamentário de Imbituva entre os anos de 2019 e 2022.

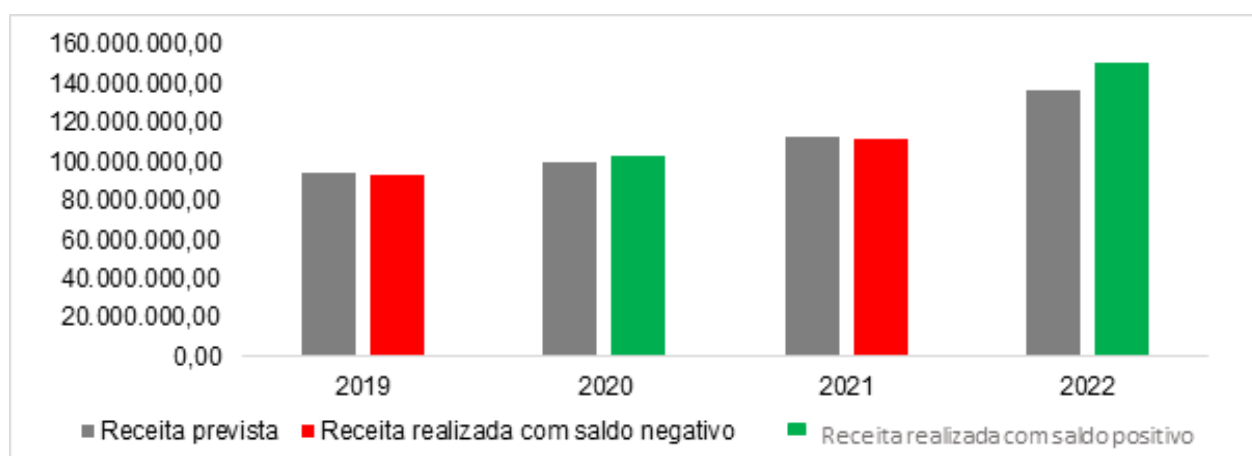
2019	Previsão atualizada (a)	Receitas realizadas (b)	Saldo c=(b-a)
Receitas Correntes	87.615.368,02	86.193.392,16	-1.421.975,86
Receitas de Capital	1.338.881,38	2.250.554,69	911.673,31
Receitas Correntes Intraorçamentárias	5.070.000,00	4.528.190,28	-541.809,72
Subtotal das Receitas	94.024.249,40	92.972.137,13	-1.052.112,27

2020	Previsão atualizada (a)	Receitas realizadas (b)	Saldo c=(b-a)
Receitas Correntes	93.620.812,01	94.783.967,71	1.163.155,70
Receitas de Capital	2.104.934,00	3.183.504,68	1.078.570,68
Receitas Correntes Intraorçamentárias	4.185.000,00	5.227.404,33	1.042.404,33
Subtotal das Receitas	99.910.746,01	103.194.876,72	3.284.130,71
2021	Previsão atualizada (a)	Receitas realizadas (b)	Saldo c=(b-a)
Receitas Correntes	106.314.208,90	102.272.462,61	-4.041.746,29
Receitas de Capital	2.042.790,66	3.307.477,33	1.264.686,67
Receitas Correntes Intraorçamentárias	4.815.000,00	5.668.542,40	853.542,40
Subtotal das Receitas	113.171.999,56	111.248.482,34	-1.923.517,22
2022	Previsão atualizada (a)	Receitas realizadas (b)	Saldo c=(b-a)
Receitas Correntes	119.883.868,59	133.336.008,09	13.452.139,50
Receitas de Capital	10.006.338,77	10.167.479,05	161.140,28
Receitas Correntes Intraorçamentárias	6.250.000,00	6.984.053,29	734.053,29
Subtotal das Receitas	136.140.207,36	150.487.540,43	14.347.333,07

Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

Em uma análise preliminar sobre a previsão atualizada e o total de receitas realizadas, percebe-se que os anos de 2019 e 2021 ficaram abaixo das expectativas, enquanto os anos de 2020 e 2022 mantiveram o subtotal das receitas acima do esperado. O Gráfico 02 representa de forma visual a diferença entre os anos analisados:

Gráfico 01 – Representação da receita prevista e receita realizada segundo o Balanço Orçamentário do município de Imbituva entre 2019 a 2022 (em reais R\$)

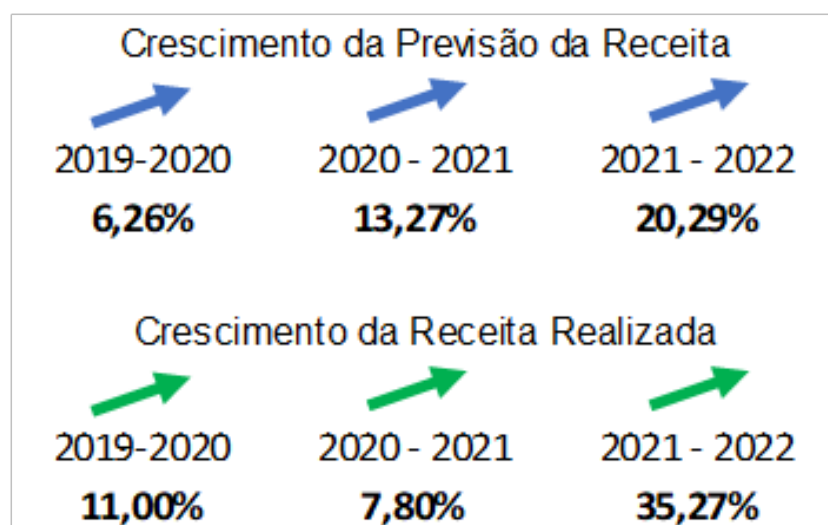


Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

O ano que mais superestimou suas receitas foi 2021, com uma previsão de receita de R\$113.171.999,56 para uma realização de R\$111.248.482,34, totalizando um saldo negativo de R\$1.923.517,22. De outro lado, o ano que mais subestimou suas receitas foi 2022, quando o total previsto era de R\$136.140.207,36 e o total realizado foi R\$150.487.540,43, apresentando um superávit de R\$14.347.333,07.

Categoricamente a maior receita do Município de Imbituva é a Receita Corrente. Essa categoria representava 91,92% do total da receita prevista para o município entre os anos de 2019 a 2022 e representou aproximadamente 90,98% do total realizado nesse período. Partindo para uma análise de crescimento horizontal, a evolução da receita prevista e realizada em percentual é representada pela Figura 01:

Figura 01 – Representação da evolução da receita prevista e receita realizada segundo o Balanço Orçamentário do município de Imbituva entre 2019 a 2022.



Fonte: Elaborado pelos autores a partir do Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

É possível verificar que o crescimento real na maior parte dos anos foi superior ao esperado. Em 2020 esperava-se um crescimento de 6,26% em relação ao ano anterior e o crescimento realizado foi de 11%. Em 2022 o aumento estimado era de 20,29% e o resultado realizado foi de 35,27%. Somente 2021 apresentou uma variação abaixo da expectativa, com uma variação de 7,80%, enquanto o esperado era 13,27%.

O segundo tópico presente no Quadro principal da estrutura do Balanço Orçamentário é representado pelas Despesas Orçamentárias. O Quadro 02 apresenta de forma sintética as despesas orçamentárias do município de Imbituva nos anos de 2019, 2020, 2021 e 2022:

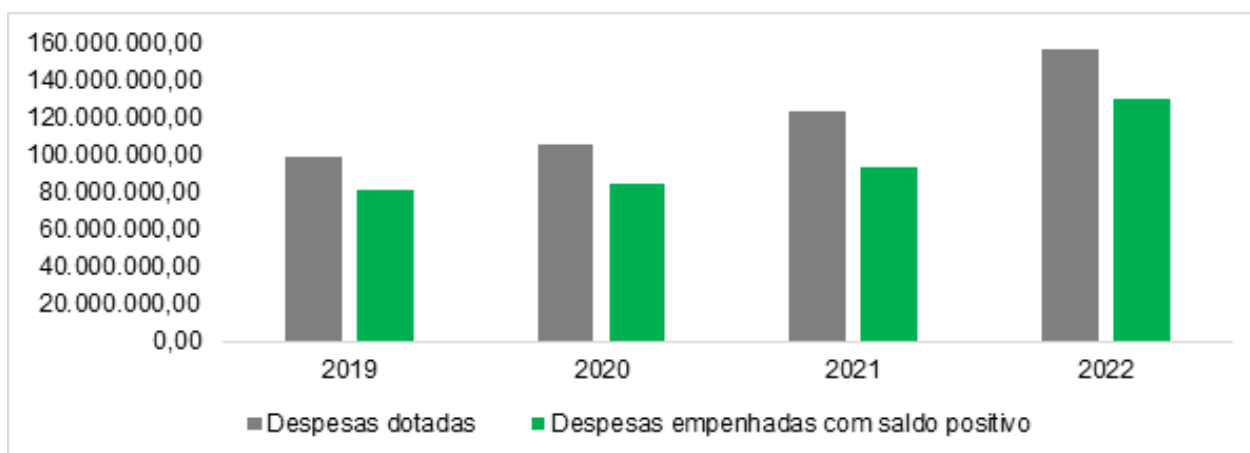
Quadro 01 – Despesas Orçamentárias segundo o Balanço Orçamentário de Imbituva entre os anos de 2019 e 2022.

2019	Dotação atualizada (e)	Despesas empenhadas (f)	Saldo da dotação $c=(e-f)$
Despesas Correntes	80.102.891,86	72.110.025,29	7.992.866,57
Despesas de Capital	9.464.616,33	8.724.452,65	740.163,68
Reserva de Contingência	9.450.000,00	0,00	9.450.000,00
Subtotal das Despesas	99.017.508,19	80.834.477,94	18.183.030,25
2020	Dotação atualizada (e)	Despesas empenhadas (f)	Saldo da dotação $c=(e-f)$
Despesas Correntes	85.704.086,06	74.037.563,05	11.666.523,01
Despesas de Capital	12.334.331,98	10.372.261,73	1.962.070,25
Reserva de Contingência	7.562.000,00	0,00	7.562.000,00
Subtotal das Despesas	105.600.418,04	84.409.824,78	21.190.593,26
2021	Dotação atualizada (e)	Despesas empenhadas (f)	Saldo da dotação $c=(e-f)$
Despesas Correntes	99.727.402,78	84.017.215,62	15.710.187,16
Despesas de Capital	14.804.754,91	9.374.158,27	5.430.596,64
Reserva de Contingência	8.421.000,00	0,00	8.421.000,00
Subtotal das Despesas	122.953.157,69	93.391.373,89	29.561.783,80
2022	Dotação atualizada (e)	Despesas empenhadas (f)	Saldo da dotação $c=(e-f)$
Despesas Correntes	123.707.642,67	110.877.114,44	12.830.528,23
Despesas de Capital	25.295.035,66	18.830.866,21	6.464.169,45
Reserva de Contingência	6.800.000,00	0,00	6.800.000,00
Subtotal das Despesas	155.802.678,33	129.707.980,65	26.094.697,68

Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

Diferente do que ocorreu com as receitas orçamentárias, as despesas orçamentárias apresentaram saldo final positivo em todos os anos. Dessa maneira, as despesas empenhadas totalizaram um valor menor que a dotação atualizada. O Gráfico 01 representa de forma visual a diferença entre os anos analisados:

Gráfico 01 –Representação da despesa dotada e despesa empenhada segundo o Balanço Orçamentário do município de Imbituva entre 2019 a 2022



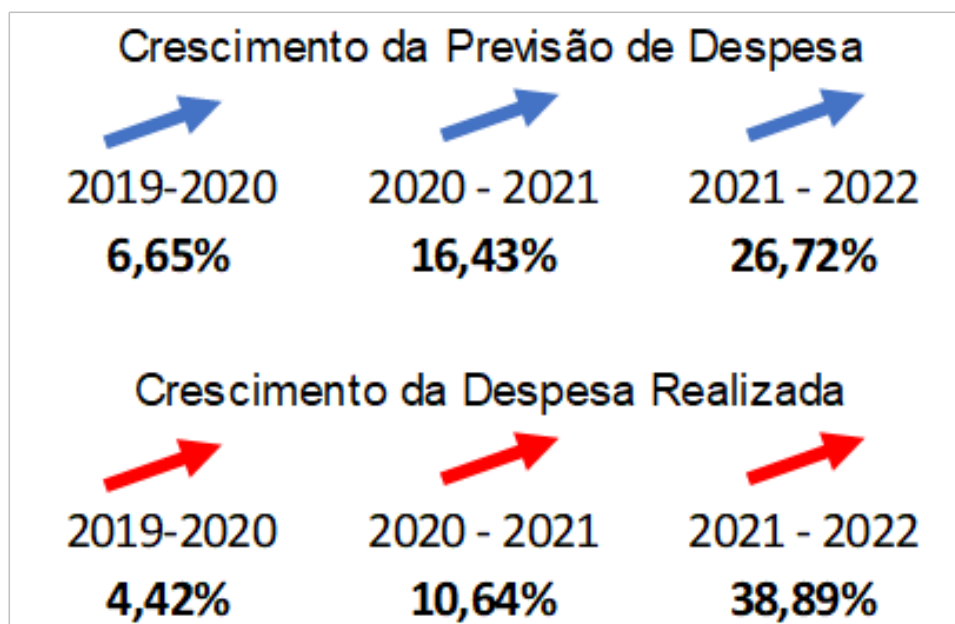
Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

O ano com maior saldo da dotação foi 2021, quando a dotação atualizada foi de R\$122.953.157,69 para um total de despesas empenhadas de R\$93.391.373,89, resultando uma diferença de R\$29.561.783,80. O ano com a dotação mais assertiva foi 2019, quando a despesa prevista era de R\$99.017.508,19 e o total de despesas empenhadas representou R\$80.834.477,94, resultando um saldo positivo de R\$18.183.030,25. Considerando os quatro anos analisados, a despesa que o Município de Imbituva empenhou, representou 80,34% do total de despesas previstas.

Categoricamente a maior despesa do Município de Imbituva é a Despesa Corrente. Essa categoria representava 80,53% do total da despesa prevista para o município entre os anos de 2019 a 2022 e representou aproximadamente 87,82% do total realizado nesse período.

Partindo para uma análise de crescimento horizontal, a evolução da despesa prevista e realizada em percentuais é representada pela Figura 02:

Figura 02 – Representação da evolução da despesa prevista e despesa realizada segundo o Balanço Orçamentário do município de Imbituva entre 2019 a 2022.



Fonte: Elaborado pelos autores a partir do Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

Nos dois primeiros anos, a despesa empenhada cresceu em menor proporção que a dotação atualizada. Em 2020 esperava-se um crescimento de 6,65% em relação ao ano anterior e o crescimento empenhado foi de 4,42%. Em 2021 o aumento esperado era de 16,43% e o aumento empenhado foi de 10,64%. Somente 2022 apresentou uma variação acima da expectativa, com uma variação de 38,89%, enquanto o esperado era 26,72%.

Após a apresentação do Quadro principal, o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 2021) determina a apresentação do Quadro da Execução de Restos a Pagar Não Processados. O Município de Imbituva não possui valores de Restos a Pagar Não Processados nos anos de 2019 e 2021, dessa maneira o Quadro 02 apresenta apenas os valores de 2020 e 2022:

Quadro 02 – Quadro da Execução de Restos a Pagar Não Processados segundo o Balanço Orçamentário de Imbituva entre os anos de 2019 e 2022.

2020	Inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior (b)	Liquidados (c)	Pagos (d)	Cancelados (e)	Saldo (f)=(b)-(c)-(e)
Despesas Correntes	152.460,30	130.213,84	130.213,84	22.246,46	0,00
Despesas de Capital	142.950,58	136.910,67	128.672,03	6.039,91	0,00
Total	295.410,88	267.124,51	258.885,87	28.286,37	0,00
2022	Inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior (b)	Liquidados (c)	Pagos (d)	Cancelados (e)	Saldo (f)=(b)-(c)-(e)
Despesas Correntes	24.438,95	24.438,95	24.438,95	0,00	0,00
Despesas de Capital	113.456,00	113.456,00	113.456,00	0,00	0,00
Total	137.894,95	137.894,95	137.894,95	0,00	0,00

Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

Tanto em 2020 como em 2022, o saldo final de restos não processados inscritos no exercício anterior foi zerado. Em 2020, aproximadamente 90,42% dos restos foram liquidados e 9,58% foram cancelados, enquanto em 2022, 100% dos restos foram liquidados.

O segundo Quadro determinado pelo Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 2021) é o Quadro da Execução de Restos a Pagar Processados. O Quadro 03 apresenta os valores presentes no Quadro da Execução de Restos a Pagar Processados do Município de Imbituva nos anos de 2019 a 2022.

Quadro 03 – Quadro da Execução de Restos a Pagar Processados e Não Processados Liquidados segundo o Balanço Orçamentário de Imbituva entre os anos de 2019 e 2022.

2019	Inscrito em exercícios anteriores (a)	Inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior (b)	Pagos (c)	Cancelados (d)	Saldo (f)=(a)+(b)-(c)-(d)
Despesas Correntes	0,00	281.298,23	277.721,88	677,84	2.898,51
Despesas de Capital	0,00	1.562.775,57	1.562.775,57	0,0000	0,00
Total	0,00	1.844.073,80	1.840.497,45	677,84	2.898,51
2020	Inscrito em exercícios anteriores (a)	Inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior (b)	Pagos (c)	Cancelados (d)	Saldo (f)=(a)+(b)-(c)-(d)
Despesas Correntes	2.898,51	50.306,77	49.729,36	3.475,92	0,00
Despesas de Capital	0,00	127.349,17	127.349,17	0,00	0,00
Total	2.898,51	177.655,94	177.078,53	3.475,92	0,00
2021	Inscrito em exercícios anteriores (a)	Inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior (b)	Pagos (c)	Cancelados (d)	Saldo (f)=(a)+(b)-(c)-(d)
Despesas Correntes	0,00	451.127,77	451.117,33	10,44	0,00
Despesas de Capital	8.238,64	175.829,68	181.926,23	2.142,09	0,00
Total	8.238,64	626.957,45	633.043,56	2.152,53	0,00
2022	Inscrito em exercícios anteriores (a)	Inscritos em 31 de dezembro do exercício anterior (b)	Pagos (c)	Cancelados (d)	Saldo (f)=(a)+(b)-(c)-(d)
Despesas Correntes	0,00	635.964,55	629.612,55	6.352,00	0,00
Despesas de Capital	0,00	1.304.392,10	1.304.392,10	0,00	0,00
Total	0,00	1.940.356,65	1.934.004,65	6.352,00	0,00

Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

A partir do Quadro da Execução de Restos a Pagar Processados do Município de Imbituva é possível verificar que em todos os anos os restos inscritos no exercício anterior foram pagos ou cancelados, ou seja, apresentaram saldo final igual a zero, com exceção no ano de 2019, que teve um saldo de R\$ 2.898,51 na categoria de Despesas Correntes. O saldo citado refere-se a uma despesa de pessoal e encargos sociais, que foi paga antes do encerramento do exercício seguinte.

Seguindo as recomendações do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 2021), o a divulgação do Balanço Orçamentário deve ocorrer com as notas explicativas acompanhadas. O estudo identificou que no Município de Imbituva, as notas explicativas não foram divulgadas com o Balanço Orçamentário.

Balanço Financeiro

O balanço financeiro, previsto no Art. 103 da Lei nº 4.320 de 1964, demonstra as receitas e despesas orçamentárias e os recebimentos e pagamentos de natureza extra-orçamentária. No Quadro 04 é possível visualizar o Balanço Financeiro do município de Imbituva nos anos de 2019, 2020, 2021 e 2022:

Quadro 04 – Balanço Financeiro de Imbituva entre os anos de 2019 e 2022.

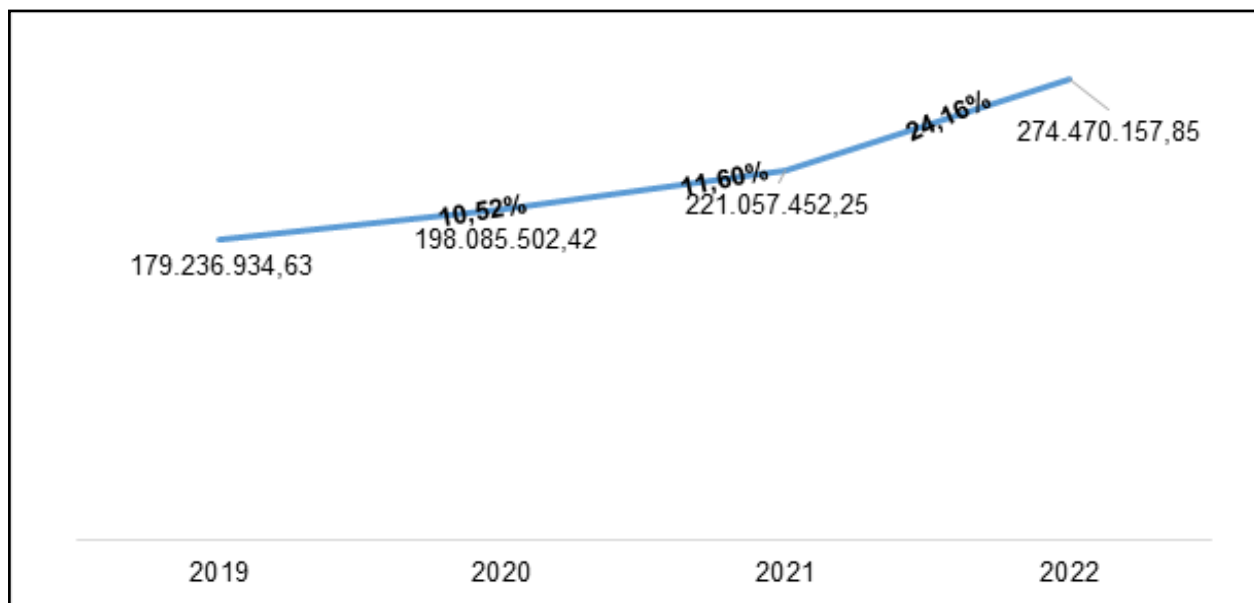
INGRESSOS				
ESPECIFICAÇÃO	2019	2020	2021	2022
Receita orçamentária	92.972.137,13	103.194.876,72	111.248.482,34	150.487.540,43
Ordinária	92.972.137,13	103.194.876,72	111.248.482,34	150.487.540,43
Vinculada	0	0	0	0
Transferências Financeiras Recebidas (II)	1.606.837,35	1.624.455,52	1.627.408,20	3.524.798,04
Recebimentos Extraorçamentários (III)	9.369.350,03	10.257.066,70	12.603.151,75	13.499.264,80
Saldo em Espécie do Exercício Anterior (IV)	75.288.610,12	83.009.103,48	95.578.409,96	106.958.554,58
Caixa e Equivalentes de Caixa	75.267.065,47	82.987.558,83	95.551.660,64	106.929.882,08
Realizável	21.544,65	21.544,65	26.749,32	28.672,50
TOTAL (V) = (I+II+III+IV)	179.236.934,63	198.085.502,42	221.057.452,25	274.470.157,85

DISPÊNDIOS				
ESPECIFICAÇÃO	2019	2020	2021	2022
Despesa Orçamentária (VI)	80.834.477,94	84.409.824,78	93.391.373,89	129.707.980,65
Ordinária	80.834.477,94	84.409.824,78	93.391.373,89	129.707.980,65
Vinculada	0	0	0	0
Transferências Financeiras Concedidas (VII)	4.276.598,58	4.384.405,60	4.392.920,07	6.568.293,23
Pagamentos Extraorçamentários (VIII)	11.116.754,63	13.712.862,08	16.314.603,71	18.944.447,67
Saldo em Espécie para o Exercício Seguinte (IX)	83.009.103,48	95.578.409,96	106.958.554,58	119.249.436,30
Caixa e Equivalentes de Caixa	82.987.558,83	95.551.660,64	106.929.882,08	119.220.364,55
Realizável	21.544,65	26.749,32	28.672,50	29.071,75
TOTAL (X) = (VI+VII+VIII+IX)	179.236.934,63	198.085.502,42	221.057.452,25	274.470.157,85

Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

Percebe-se que ao longo de todos os anos analisados, o número total de ingressos e dispêndios aumenta de forma gradual. O Gráfico 02 representa esse aumento:

Gráfico 02 – Representação do total de ingressos e dispêndios do Município de Imbituva entre 2019 e 2022.

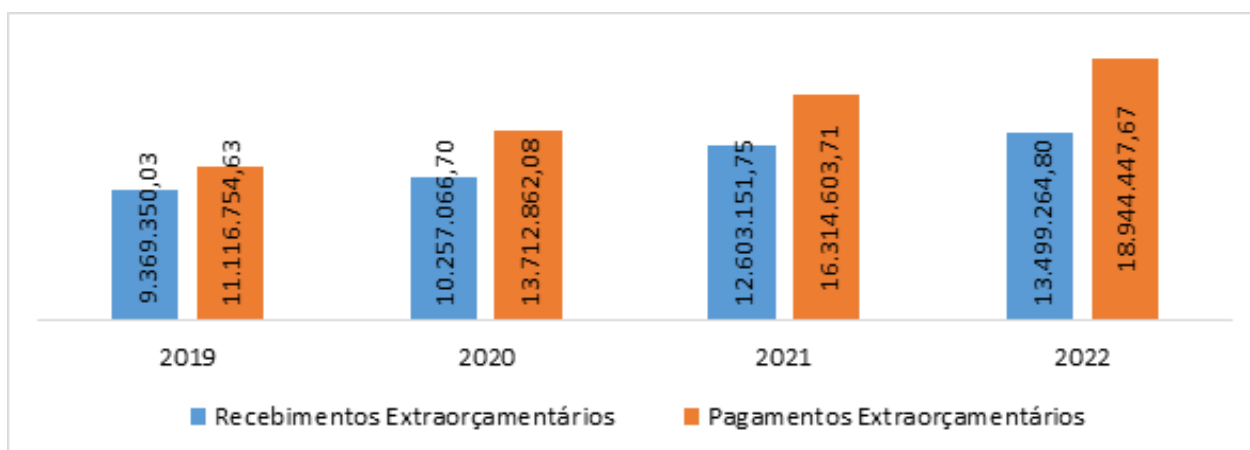


Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

Entre 2019 e 2020 registrou-se um aumento de aproximadamente 10,52%. Entre 2020 e 2021 o aumento foi de 11,60%. O aumento mais expressivo ocorreu entre 2022 e o ano anterior, com um crescimento de 24,16%.

Considerando que os números presentes nas receitas orçamentárias e despesas orçamentárias já foram analisados junto ao Balanço Orçamentário, cabe realizar uma análise específica para os recebimentos extraorçamentários e pagamentos extraorçamentários. É importante compreender se houveram mais ingressos ou dispêndios extraorçamentários, para isso, o Gráfico 03 apresenta de forma visual o somatório de recebimentos e pagamentos extraorçamentários nos quatro anos analisados:

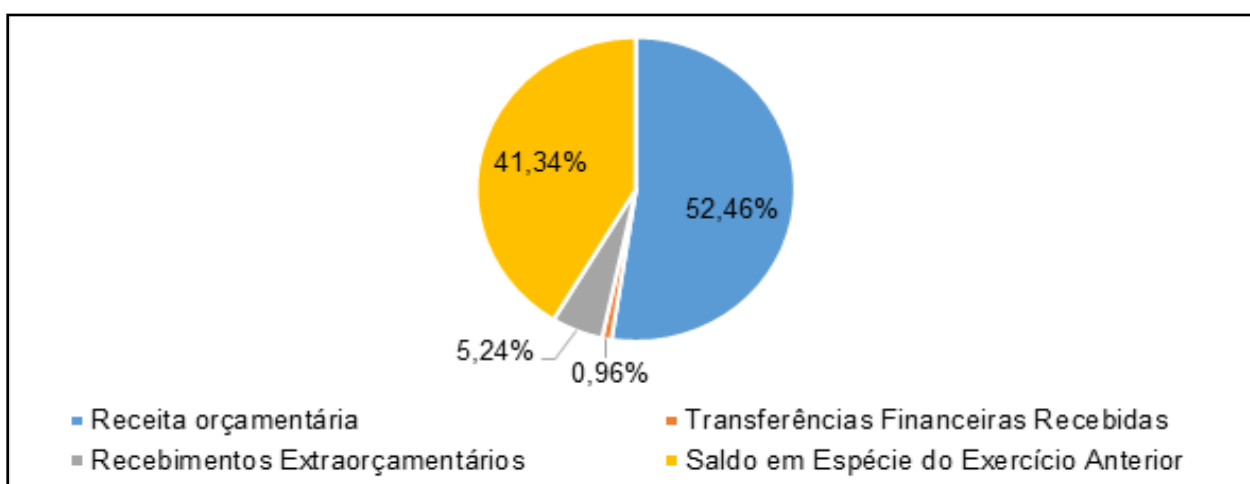
Gráfico 03 –Relação e evolução dos recebimentos e pagamentos extraorçamentários no Município de Imbituva entre 2019 e 2022.



Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

Em todos os anos os valores pagos fora do orçamento superaram os valores recebidos. Os pagamentos extraorçamentários representaram 118,65% dos recebimentos extraorçamentários em 2019, 133,69% no ano 2020, 129,45% em 2021, e por fim, 140,34% no ano de 2022. Realizando uma análise vertical da representatividade dos recebimentos extraorçamentários, eles representaram 5,24% do total de ingressos nos quatro anos. No Gráfico 04 é possível visualizar o percentual de cada ingresso nos anos analisados:

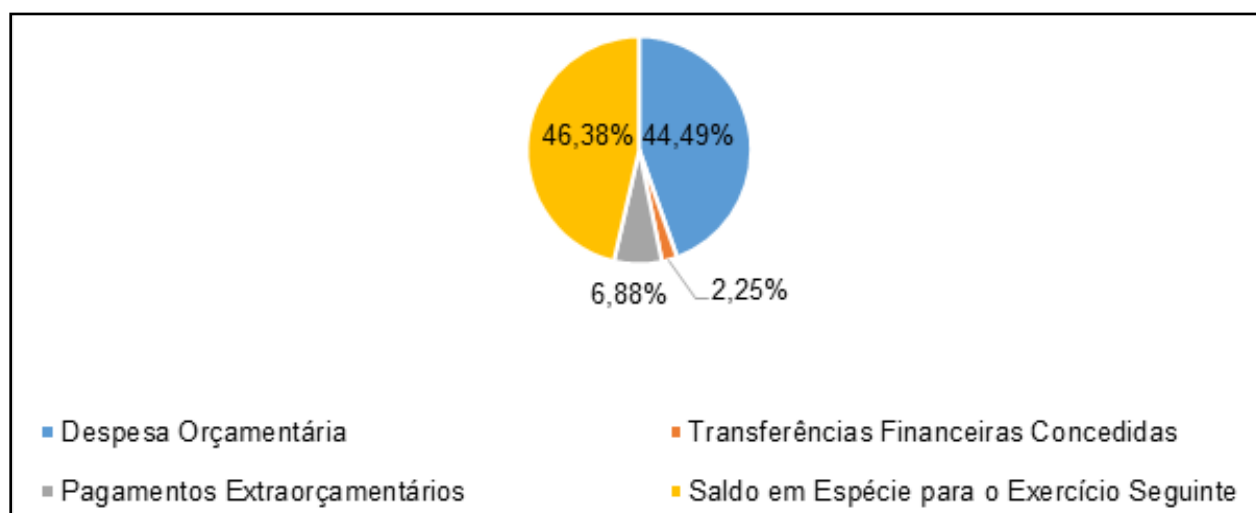
Gráfico 04—Composição dos ingressos financeiros no Município de Imbituva entre 2019 e 2022.



Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

Replicando a análise de representatividade nas despesas orçamentárias, obtém-se o Gráfico 05:

Gráfico 05 – Composição dos dispêndios financeiros no Município de Imbituva entre 2019 e 2022.



Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

Com maior impacto extraorçamentário que as receitas, os pagamentos extraorçamentários representaram 6,88% do total de dispêndios nos anos abrangidos pelo estudo. Seguindo as recomendações do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2021), a divulgação do Balanço Financeiro também deve ocorrer acompanhado das notas explicativas, no entanto, no Município de Imbituva, isso não ocorreu.

Balanço Patrimonial

No quadriênio em estudo, o balanço patrimonial do Município de Imbituva é representado pelo Quadro 05:

Quadro 05 – Balanço Patrimonial de Imbituva entre os anos de 2019 e 2022.

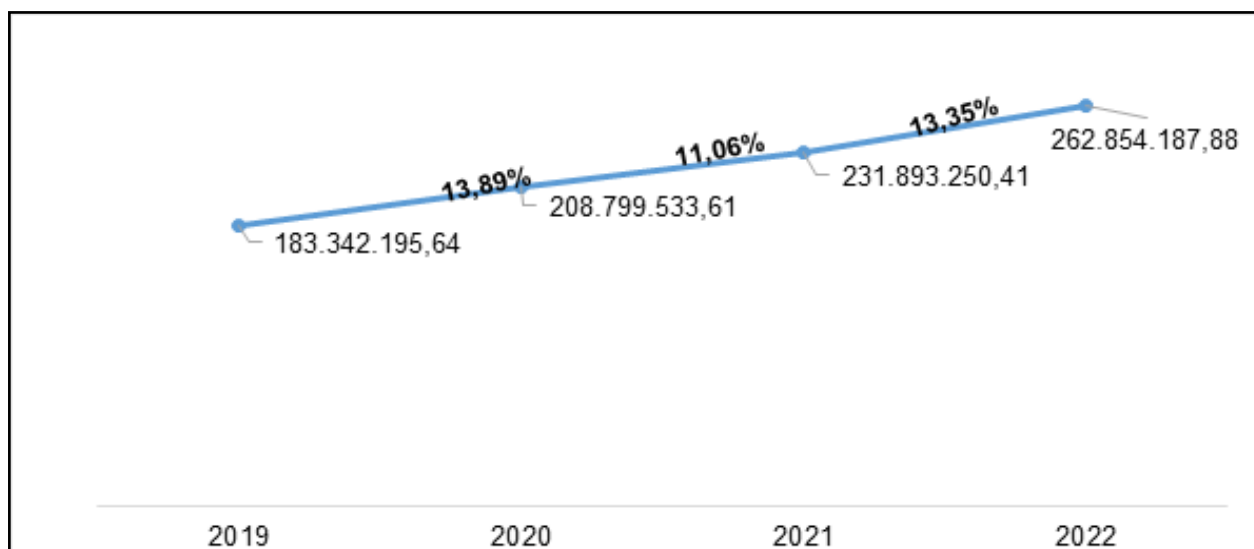
	2019	2020	2021	2022
Ativo Total	183.342.195,64	208.799.533,61	231.893.250,41	262.854.187,88
Ativo Circulante	102.305.077,84	120.209.320,71	135.813.245,32	150.285.930,73
Caixa E Equivalentes De Caixa	82.987.558,83	95.551.660,64	106.929.882,08	119.220.364,55
Créditos A Curto Prazo	19.278.066,09	24.626.697,63	28.767.828,21	30.949.480,28
Demais Créditos E Valores A Curto Prazo	21.544,65	26.749,32	65.046,07	65.957,40
Investimentos E Aplicações Temporárias A Curto Prazo	0,00	0,00	0,00	0,00
Estoques	17.908,27	4.213,12	50.488,96	50.128,50
Ativo Não Circulante	81.037.117,80	88.590.212,90	96.080.005,09	112.568.257,15
Imobilizado	81.037.117,80	88.590.212,90	96.079.055,09	112.567.307,15
Intangível	0,00	0,00	950,00	950,00
	2019	2020	2021	2022
Passivo Total	139.834.891,96	156.500.970,68	149.325.361,86	161.498.359,73
Passivo Circulante	1.589.456,76	1.210.595,48	2.026.069,36	977.089,58
Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias E Assistenciais A Pagar A Curto Prazo	55.989,09	193.734,25	236.015,51	332.324,62

Empréstimos E Financiamentos A Curto Prazo	1.211.116,50	490.341,14	13.309,20	36.796,32
Fornecedores E Contas A Pagar A Curto Prazo	156.527,88	223.473,34	1.704.166,14	448.089,35
Obrigações Fiscais A Curto Prazo	0,00	0,00	0,00	0,00
Provisões A Curto Prazo	0,00	0,00	0,00	0,00
Demais Obrigações A Curto Prazo	165.823,29	303.046,75	72.578,51	159.879,29
Passivo Não-Circulante	138.245.435,20	155.290.375,20	147.299.292,50	160.521.270,15
Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias E Assistenciais A Pagar A Longo Prazo	430.105,32	430.105,32	398.092,80	334.067,76
Empréstimos E Financiamentos A Longo Prazo	5.285.823,06	5.285.823,06	4.219.634,28	4.954.428,96
Provisões A Longo Prazo	132.429.238,99	149.298.728,07	142.581.297,59	155.132.505,60
Demais Obrigações A Longo Prazo	100.267,83	275.718,75	100.267,83	100.267,83
	2019	2020	2021	2022
Patrimônio Líquido	43.507.303,68	52.298.562,93	82.567.888,55	101.355.828,15
Resultados Acumulados	43.507.303,68	52.298.562,93	82.567.888,55	101.355.828,15

Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

O patrimônio total do município de Imbituva aumentou de forma constante em cada um dos anos. O Gráfico 06 apresenta esse crescimento:

Gráfico 06 – Evolução do Ativo Total no Município de Imbituva entre 2019 e 2022.



Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

O ano que apresentou menor crescimento foi 2021, que se comparado com o ano anterior, obteve um aumento de 11,06% em seu ativo total. Os outros anos apresentaram crescimentos semelhantes, com 13,89% em 2020 e 13,35% em 2022.

O Balanço Patrimonial de Imbituva demonstra que o município possui grande capacidade de pagamento a curto prazo. Em 2019 para cada R\$1,00 do passivo circulante, existiam R\$ 64,36 registrados no ativo circulante. Em 2020 a proporção aumenta, com R\$ 99,30 de ativo circulante para cada R\$ 1,00 de passivo circulante. Em 2021 o ativo circulante aumenta em menor proporção que o passivo circulante, fazendo com que o município possua R\$ 67,03 de ativos circulante para cada R\$ 1,00 de passivo circulante. O ano de 2022 apresentou maior capacidade de pagamento de curto prazo, com R\$ 153,81 de ativos registrados a curto prazo para cada R\$ 1,00 de passivos circulante.

No ativo, a conta Caixa e Equivalentes de Caixa representa o saldo mais expressivo. Em todos os anos analisados, essa conta representou percentuais de 45% a 46% do ativo total. A segunda conta com maior representatividade foi o Imobilizado, com 41% a 44% do total do ativo.

No passivo, a conta que mais se destacou foi a Provisões a Longo Prazo. Com um saldo bastante significativo, compreendeu cerca de 95% a 96% do montante total de passivos. Para entender o saldo da conta, buscou-se extrair um balanço patrimonial com maior nível de desdobramento, assim foi possível que identificar que todo o saldo de Provisões a Longo Prazo é formado por Provisões Matemáticas Previdenciárias a Longo prazo, como aposentadorias, pensões e outros benefícios.

Da mesma forma que ocorreu com os dois últimos demonstrativos analisados, apesar de existir recomendação do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2021), o Balanço Patrimonial não teve suas notas explicativas divulgadas.

Demonstração das Variações Patrimoniais

A Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) fornece informações que possibilitam a análise do patrimônio ao longo do tempo, permitindo identificar as áreas que precisam de melhorias. O Quadro 06 apresenta a DVP do município de Imbituva entre 2019 e 2022:

Quadro 07 – Demonstração das Variações Patrimoniais de Imbituva entre os anos de 2019 e 2022.

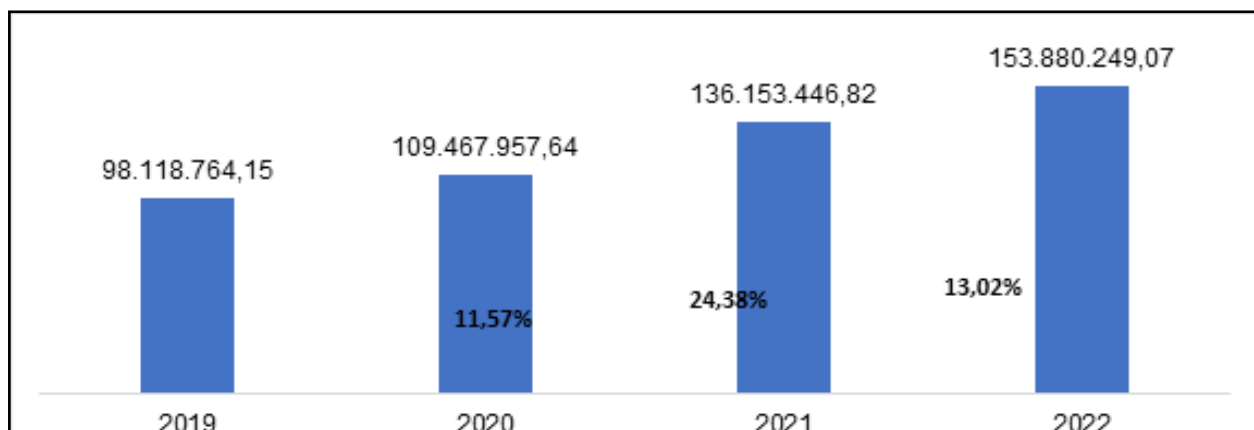
	2019	2020	2021	2022
Variação Patrimonial Aumentativa	98.118.764,15	109.467.957,64	136.153.446,82	153.880.249,07
Impostos, Taxas E Contribuições De Melhoria	7.983.486,85	9.707.198,38	13.057.374,16	13.594.983,79
Contribuições	9.079.641,48	9.447.489,63	10.478.251,25	11.855.766,04
Exploração E Venda De Bens, Serviços E Direitos	86.001,40	194.105,77	199.142,82	602.202,40
Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras	10.721.241,57	14.303.311,11	8.286.592,57	14.991.865,70
Transferências E Delegações Recebidas	59.353.798,12	75.578.420,05	85.100.990,14	112.489.712,47
Valorização E Ganhos Com Ativos E Desincorporação De Passivos	0	67.908,80	0	0
Outras Variações Patrimoniais Aumentativas	10.894.594,73	169.523,90	19.031.095,88	345.718,67
Variação Patrimonial Diminutiva	95.393.643,50	100.680.174,31	105.886.273,73	135.098.661,47
Pessoal E Encargos	37.221.873,26	40.593.081,44	42.769.978,15	52.914.735,95
Benefícios Previdenciários E Assistenciais	7.187.119,12	8.484.348,17	9.044.996,61	10.751.793,11

Uso De Bens, Serviços E Consumo De Capital Fixo	23.165.640,87	20.769.357,20	25.459.032,02	36.970.933,97
Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras	2.432.771,37	1.008.716,46	1.005.283,80	1.035.178,87
Transferências E Delegações Concedidas	6.829.469,84	7.522.803,64	9.306.745,73	15.158.875,24
Desvalorização E Perda De Ativos E Incorporação De Passivos	436.610,68	4.429.585,56	5.144.005,26	4.353.639,90
Tributárias	782.773,15	817.606,83	967.389,78	1.278.673,95
Custo Das Mercadorias Vendidas, Dos Produtos Vendidos E Dos Serviços Prestados	0	0	0	57.158,74
Outras Variações Patrimoniais Diminutivas	17.337.385,21	17.054.675,01	12.188.842,38	12.577.671,74
Resultado Patrimonial Do Período	2.725.120,65	8.787.783,33	30.267.173,09	18.781.587,60

Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

Considerando as Variações Patrimoniais Aumentativas, o ano de 2022 foi o que apresentou mais número, enquanto 2019 foi o ano com menor variação. Em uma análise horizontal, o ano com maior crescimento da variação se comparada ao ano anterior, foi 2021, com um aumento de 24,38%. O Gráfico 07 apresenta a evolução da Variação Patrimonial Aumentativa de cada ano no Município de Imbituva.

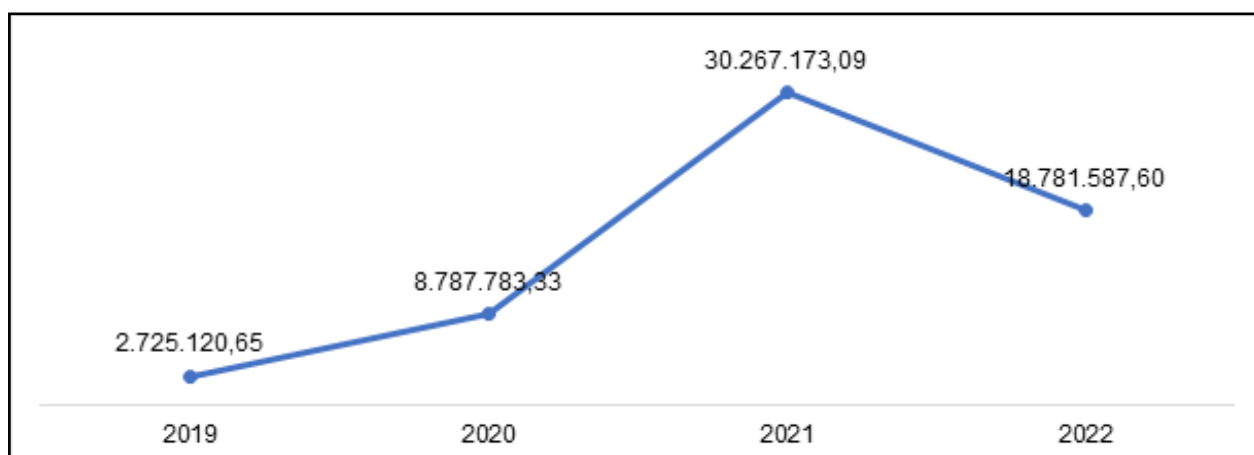
Gráfico 07 – Evolução da Variação Patrimonial Aumentativa no Município de Imbituva entre 2019 e 2022.



Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

Considerando que a variação aumentativa superou a variação diminutiva, o resultado patrimonial de Imbituva se mostrou positivo em todos os anos analisados. O Gráfico 09 demonstra o Resultado Patrimonial em cada ano analisado:

Gráfico 08 – Resultado Patrimonial do Município de Imbituva entre 2019 e 2022.



Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

Os dados mostram que o Município de Imbituva teve um aumento considerável do Resultado Patrimonial entre 2019 e 2021, no entanto, em 2022 o resultado reduziu 37,95%. Apesar da queda no último ano, a DVP do período mostrou que o Patrimônio Líquido de Imbituva segue controlado, sem reduções.

Apesar do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2021) sugerir a divulgação da DVP acompanhada das notas explicativas, isso não ocorre no período em que a análise foi realizada.

Demonstração dos Fluxos de Caixa

A Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) oferece a possibilidade de entender quais atividades estão gerando ou consumindo mais caixa no município. O Quadro 07 apresenta a DFC do município de Imbituva entre 2019 e 2022:

Quadro 07 – Demonstração dos Fluxos de Caixa de Imbituva entre os anos de 2019 e 2022.

Fluxo de Caixa das Atividades das Operações				
Descrição	2019	2020	2021	2022
Ingressos	103.475.257,69	113.681.741,49	123.400.790,69	164.304.393,87
Desembolsos	93.731.366,13	100.318.442,96	110.269.901,91	152.669.942,59
Fluxo de Caixa Líquido das Atividades das Operações	9.743.891,56	13.363.298,53	13.130.888,78	11.634.451,28
Fluxo de Caixa das Atividades de Investimento				
Descrição	2019	2020	2021	2022
Ingressos	0	767.700,00	0	0
Desembolsos	813.996,00	610.497,00	0	0
Fluxo de Caixa Líquido das Atividades de Investimento	-813.996,00	157.203,00	0	0
Fluxo de Caixa das Atividades de Financiamento				
Descrição	2019	2020	2021	2022
Ingressos	0	0	0	2.314.253,55
Desembolsos	1.209.402,20	951.195,05	1.750.744,16	1.657.823,11
Fluxo de Caixa Líquido das Atividades de Financiamento	-1.209.402,20	-951.195,05	-1.750.744,16	656.430,44
Geração Líquida de Caixa e Equivalentes de Caixa	7720493,36	12569306,48	11380144,62	12290881,72

Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

Ao se deparar com a Demonstração dos Fluxos de Caixa do Município de Imbituva, destaca-se o dado de que a geração líquida permaneceu positiva durante todo o período, ou seja, o município teve mais ingressos que desembolsos.

O maior fluxo de caixa foi gerado pelas atividades operacionais. Analisando as subdivisões, verifica-se que a maior parte do caixa gerado nas atividades operacionais é originado de Transferências Intragovernamentais recebidas da União e do Estado.

A atividade com maior consumo de caixa é a atividade de financiamento. No período, o financiamento consumiu R\$3.254.910,97, enquanto a atividade de investimento reduziu o caixa em R\$656.793,00. O consumo da atividade de financiamento nos três primeiros anos é justificado pelo desembolso para amortização da dívida. O único ano em que o financiamento gerou caixa foi em 2022, quando o Município de Imbituva realizou operações de crédito para a obtenção de R\$2.314.253,55 e desembolsou R\$ 1.657.823,11 para amortização da dívida, resultando um caixa líquido de 656.430,44. O Gráfico 10 demonstra o caixa gerado ou consumido por cada atividade no período analisado:

Gráfico 10 – Caixa Gerado ou Consumido por cada atividade no Município de Imbituva entre 2019 e 2022.



Fonte: Adaptado Portal de Transparência do Município de Imbituva (2023).

A publicação da DVP ocorreu sem o acompanhamento das notas explicativas, descumprindo a recomendação do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2021) em todos os períodos analisados.

Considerações Finais

Neste estudo, busca-se conceituar e analisar o Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro e Balanço Patrimonial, Demonstração das Variações Patrimoniais e Demonstração dos Fluxos de Caixa do município de Imbituva, no Paraná, levando em consideração as recomendações da versão atualizada do MCASP, até o ano de 2022. Através de uma pesquisa secundária, explora-se os conceitos básicos das demonstrações contábeis aplicadas ao setor público.

A análise das informações coletadas no Portal de Transparência da Prefeitura Municipal de Imbituva permitiu uma abordagem tanto quantitativa quanto qualitativa. Por meio da análise quantitativa, foi possível estabelecer a relação entre as receitas previstas e realizadas e o total de despesas previstas e despesas realizadas no período em estudo.

Os anos de 2019 e 2021 previam uma receita maior que o realizado, enquanto 2020 e 2022 subestimaram as receitas, prevendo um valor abaixo do que foi realizado no período. Considerando o período total analisado, as receitas representaram 103,31% do previsto. Em relação as despesas, em todos os anos as despesas empenhadas foram menores que a dotação, representando 80,34% do total previsto para o período.

No Balanço Financeiro, o total de ingressos e dispêndios apresentaram crescimento constante em todos os anos. Já os valores pagos fora do orçamento superaram os valores recebidos. Os pagamentos extraorçamentários representaram 118,65% dos recebimentos extraorçamentários em 2019, 133,69% no ano 2020, 129,45% em 2021, e por fim, 140,34% no ano de 2022.

O Balanço Patrimonial demonstra que o município possui grande capacidade de pagamento a curto prazo. Em 2019 para cada R\$1,00 do passivo circu-

lante, existiam R\$ 64,36 registrados no ativo circulante. Em 2020 a proporção aumenta, com R\$ 99,30 de ativo circulante para cada R\$ 1,00 de passivo circulante. Em 2021 o ativo circulante aumenta em menor proporção que o passivo circulante, fazendo com que o município possua R\$ 67,03 de ativos circulante para cada R\$ 1,00 de passivo circulante. O ano de 2022 apresentou maior capacidade de pagamento de curto prazo, com R\$ 153,81 de ativos registrados a curto prazo para cada R\$ 1,00 de passivos circulante.

A Demonstração das Variações Patrimoniais apresentou resultado patrimonial positivo em todos os anos analisados. Os dados mostram que o Município de Imbituva teve um aumento considerável do Resultado Patrimonial entre 2019 e 2021 e somente o ano de 2022 não apresentou crescimento, com uma redução de 37,95% se comparado ao ano anterior.

A Demonstração dos Fluxos de Caixa mostrou que a maior parte do caixa do Município de Imbituva é gerado pela atividade operacional, enquanto a atividade de financiamento é a que mais consumiu recursos no período.

Na análise qualitativa, observa-se que o Município de Imbituva demonstrou conformidade com a maior parte das recomendações presentes no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP). No entanto, identifica-se a falta de acompanhamento das notas explicativas ao Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial, Demonstração das Variações Patrimoniais e Demonstração dos Fluxos de Caixa. Essas notas são essenciais para fornecer informações complementares e relevantes, permitindo uma compreensão mais completa das demonstrações contábeis e contribuindo para a transparência.

Desta forma, sugere-se que a Prefeitura Municipal de Imbituva adote medidas para aprimorar a elaboração e divulgação das notas explicativas, garantindo assim a conformidade integral com as recomendações do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP).

Referências

ESTRELA, Carlos. **Metodologia científica**: ciência, ensino, pesquisa. (Métodos de pesquisa). São Paulo-SP: Grupo A, 2018. E-book. ISBN 9788536702742. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788536702742/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

FILHO, João Eudes B. **Orçamento Aplicado ao Setor Público**: Abordagem Simples e Objetiva, 2ª edição. São Paulo-SP: Grupo GEN, 2014. E-book. ISBN 9788522479726. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522479726/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. São Paulo-SP: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9788597027839. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597027839/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

GIL, Antonio C. **Metodologia do Ensino Superior**. São Paulo-SP: Grupo GEN, 2020. E-book. ISBN 9788597023954. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597023954/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

GONÇALVES, Guilherme C.; SILVA, Jorge Vieira da; SILVA, Vanessa F. **Planejamento e Orçamento Público**. Porto Alegre-RS: Grupo A, 2020. E-book. ISBN 9786581492557. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786581492557/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

KOHAMA, Heílio. **Contabilidade Pública - Teoria e Prática**, 15ª edição. São Paulo-SP: Grupo GEN, 2016. E-book. ISBN 9788597006391. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597006391/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

MARCONI, Marina A.; LAKATOS, Eva M. **Técnicas de Pesquisa**. São Paulo-SP: Grupo GEN, 2021. E-book. ISBN 9788597026610. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597026610/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

PISCITELLI, Roberto B. **Contabilidade Pública**. São Paulo-SP: Grupo GEN, 2019. E-book. ISBN 9788597021509. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597021509/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL (STN). (2021). **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**, 9ª edição. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública**: de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (IP-SASB/ IFAC/CFC), 3ª edição. São Paulo-SP: Grupo GEN, 2013. E-book. ISBN 9788522478439. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522478439/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

CAPÍTULO 3

DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS: ANÁLISE NO MUNICÍPIO DE PRUDENTÓPOLIS-PR

Flavia Rodakevicz

Hugo Saplak

José Gabriel Kaminski

Mônica Aparecida Bortolotti

Doi: 10.48209/978-65-5417-183-4

Introdução

A análise das demonstrações contábeis no setor público desempenha um papel fundamental na compreensão da saúde financeira e da gestão eficiente dos recursos governamentais. A transparência e a responsabilidade financeira são essenciais para a eficácia do governo e para a confiança da sociedade nas instituições governamentais.

As Demonstrações Contábeis são instrumentos que têm como objetivo apresentar a situação patrimonial, financeira e do desempenho da entidade. No contexto governamental, a aplicação dessas demonstrações desempenha um papel fundamental na avaliação da saúde financeira, na transparência da gestão e no monitoramento dos recursos públicos (PISCITELLI, 2019).

Conforme o Manual Aplicado ao Setor Público (2021), a elaboração e divulgação das informações contábeis no setor público, são realizadas para fins de prestação de contas e responsabilização e tomada de decisão. Para que essas informações sejam úteis, é necessário que elas possuam características como relevância, representação fidedigna, compreensibilidade, tempestividade, comparabilidade e verificabilidade.

Nesse contexto, o presente trabalho tem como objetivo conceituar e analisar o balanço orçamentário, balanço patrimonial, balanço financeiro, demonstração do fluxo de caixa e demonstração das variações patrimoniais do município de Prudentópolis durante o período de 2019 a 2022. Busca-se compreender a efetividade do planejamento orçamentário e a execução das ações governamentais ao longo desse período.

Metodologia da Pesquisa

Essa pesquisa inicia-se trazendo conceitos e definições das demonstrações contábeis aplicadas ao setor público, que foram encontrados em livros e outros meios, com objetivo de qualificar o trabalho e trazer um conjunto de definições sobre o tema. Desta maneira ela se enquadra como pesquisa bibliográfica, posto que Fachin (2017) define esse tipo de pesquisa como uma reunião de conhecimentos de diversas obras, que proporcionam o saber, sendo a base para demais pesquisas.

Para alcançar os objetivos desta pesquisa, foi realizada análise das demonstrações contábeis do município de Prudentópolis-PR, no período de 2019 a 2022. O estudo visou compreender a situação patrimonial, financeira e orçamentária do município no decorrer destes anos, identificando se há padrões de receitas e despesas ou tendências e avaliando a eficiência na gestão dos recursos públicos.

Quanto à coleta dos dados, foi realizada por meio da pesquisa documental. Pesquisa documental é aquela que possui coleta, classificação, seleção e utilização de todo tipo de informação, sendo observados também documentos oficiais como editoriais, leis, atas, relatórios, ofício entre outras (FACHIN, 2017). Foi obtido os balanços do período de 2019 a 2022 por meio do Portal de Transparência, disponibilizado no site oficial da Prefeitura Municipal de Prudentópolis.

A pesquisa desenvolveu-se de forma quantitativa assim como qualitativa. Conforme mencionado por Richardson (2017), a pesquisa qualitativa é uma abordagem que visa explorar e compreender os significados atribuídos por indivíduos ou grupos a um determinado problema social ou humano. Já a pesquisa quantitativa é determinada em relação a dados, ocorrendo a atribuição de fatores numéricos a propriedades com o objetivo de trazer informações úteis (FACHIN, 2017). Desta maneira, o trabalho mensura os dados numéricos apresentados nas demonstrações contábeis.

Para análise, são consideradas as informações presentes nos balanços, como as receitas previstas e realizadas, as despesas planejadas e executadas, bem como outros dados relevantes para a análise do planejamento e execução do orçamento municipal. A análise também envolve uma comparação das demonstrações contábeis ao longo do período selecionado (2019 a 2022). Identificando tendências, variações e eventuais mudanças significativas nos indicadores contábeis, proporcionando uma visão mais abrangente da evolução financeira do município ao longo do tempo.

Descrição e Análise dos Resultados

O balanço orçamentário se inicia com o quadro principal, contendo as receitas e despesas orçamentárias. O Quadro 1 apresenta as principais contas das receitas orçamentárias, sendo a receita corrente, receita de capital e a contribuição RPPS formando assim o subtotal das receitas dos anos de 2019, 2020, 2021 e 2022.

Quadro 1 – Receita Orçamentária (em reais)

Receitas orçamentárias	Previsão atualizada (a)	Receitas realizadas (b)	Saldo c=(b-a)
2019			
Receitas correntes	127.508.235,00	130.195.351,34	2.687.116,34
Receitas de capital	27.445.292,87	17.283.932,04	-10.161.360,83
Contribuição patronal rpps	5.360.000,00	4.626.509,07	-733.490,93
Subtotal das receitas (i)	160.313.527,87	152.105.792,45	-8.207.735,42
2020			
Receitas correntes	145.561.436,03	139.115.419,23	-6.446.016,80
Receitas de capital	24.999.683,82	26.407.243,68	1.407.559,86
Contribuição patronal rpps	5.720.000,00	6.394.145,52	674.145,52
Subtotal das receitas (i)	176.281.119,85	171.916.808,43	-4.364.311,42
2021			
Receitas correntes	152.862.919,61	150.949.114,85	-1.913.804,76
Receitas de capital	19.510.649,04	8.473.665,86	-11.036.983,18
Contribuição patronal rpps	5.615.000,00	5.991.902,66	376.902,66
Subtotal das receitas (i)	177.988.568,65	165.414.683,37	-12.573.885,28
2022			
Receitas correntes	190.085.478,00	192.892.369,19	2.806.891,19
Receitas de capital	20.786.919,01	9.721.821,35	-11.065.097,66
Contribuição patronal rpps	5.890.000,00	6.151.134,39	261.134,39
Subtotal das receitas (i)	216.762.397,01	208.765.324,93	-7.997.072,08

Fonte: Adaptado de Prudentópolis (2023).

É notório que o município tem tendência de as previsões das receitas correntes aumentarem ao decorrer dos anos. A receita prevista vai aumentando aproximadamente 1% no período analisado. Entretanto, o saldo não acompanha a expectativa, visto que em alguns anos apresenta déficit e em outros superávit. A conta dos Impostos, Taxas e Contribuição de melhoria, Contribuições e Transferência Correntes no período analisado, são as que possuem um aumento na receita prevista. Já as demais contas possuem oscilações.

Em contrapartida, as receitas de capital de 2019 para 2020 e 2021 possuem diminuição no valor previsto. Já de 2021 para 2022 a receita prevista aumentou aproximadamente 1%, de R\$19.510.649,04 passou para R\$20.786.919,01. O saldo somente em 2020 foi positivo, nos demais anos analisados, apresentou déficit de aproximadamente R\$10 milhões. Verifica-se também que a maioria das contas se inicia sem receita prevista, e é ajustada com a previsão atualizada.

Analisando as receitas correntes de 2019, a previsão atualizada foi de R\$ 127.508.235,00 e receitas realizadas R\$ 130.195.351,34. O saldo é a diferença entre as receitas realizadas e a previsão, sendo R\$ 2.687.116,34, representando um aumento de 6,16% nas receitas realizadas em comparação as receitas esperadas.

Destaca-se que nos impostos a previsão atualizada foi superada, indicando uma arrecadação maior do que o esperado. Já nas taxas, as receitas realizadas ficaram abaixo da previsão atualizada, sugerindo uma possível menor demanda pelos serviços ou uma inadimplência maior do que o esperado.

As receitas realizadas da contribuição de melhoria estão abaixo da previsão atualizada, não representando nem 1%, isso pode ser ocasionado devido a dificuldades na cobrança ou de baixa atividade de melhoria no município. No entanto, vale ressaltar que, em Prudentópolis, a contribuição de melhoria relacionada aos asfaltos, que é a mais comum, não é cobrada da população, o que leva à perda dessa fonte de receita corrente para o município.

Quanto as receitas de capital de 2019 o saldo foi de -R\$ 10.161.360,83. Verificando as categorias, tem-se que nas Operações de Crédito, as receitas realizadas estão abaixo da previsão atualizada, indicando uma possível dificuldade em obter empréstimos. Na Alienação de Bens Móveis as receitas realizadas estão acima da previsão atualizada, indicando uma possível entrada inesperada de recursos. E nas Transferências de Capital, as receitas realizadas estão acima da previsão atualizada, indicando ganhos adicionais.

Verifica-se que em 2020, as receitas correntes apresentaram um déficit em seu saldo, principalmente devido à queda significativa na receita patrimonial, que registrou uma diminuição de 39,77% em comparação com 2019. Analisando as subcontas, percebe-se que em 2019, a receita prevista para valores mobiliários era de R\$ 7.971.000,00, enquanto o montante arrecadado foi de R\$ 11.948.201,99, gerando um saldo positivo. Já em 2020, a receita prevista foi de R\$ 13.059.000,00, mas apenas R\$ 7.800.696,24 foram realizados, resultando em um saldo negativo.

Entretanto, é importante notar que, no geral, as receitas correntes tiveram um aumento de R\$ 8.920.067,89 (ou 6,86%) de 2019 para 2020. A categoria que teve o maior aumento nesse período foi “outras receitas correntes”, com uma elevação de R\$ 268.735,47. Essas receitas incluem multas administrativas, contratuais e judiciais, indenizações, restituições, ressarcimentos e outras receitas correntes.

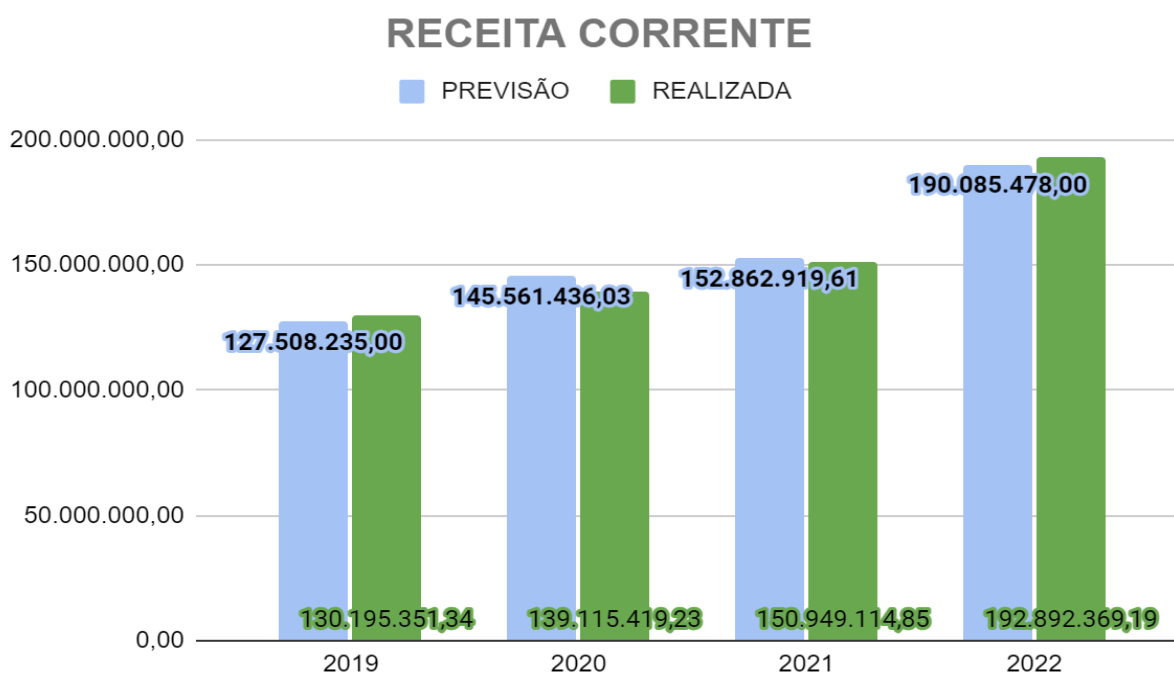
No que diz respeito às receitas de capital, houve um crescimento significativo de R\$ 9.123.311,64 (ou 52,77%) de 2019 para 2020. Esse aumento foi impulsionado principalmente por operações de crédito, que passaram de R\$ 10.820.682,98 realizados em 2019 para R\$ 19.846.142,28 realizados em 2020, e por transferências de capital, que também registraram aumento no mesmo período.

Analisando os balanços orçamentário de 2021 e 2022, tem-se que em 2021, as receitas correntes foram de R\$ 150.949.114,85, enquanto em 2022,

foram de R\$192.892.369,19. Houve um aumento de 27,81%. As receitas patrimoniais tiveram acréscimo na receita realizada de R\$8.602.761,97, comparando com o exercício anterior, indicando que houve um aumento nos rendimentos de patrimônio e investimentos do município.

Já as receitas de capital, nos dois anos, 2021 e 2022 apresentaram saldo negativo de aproximadamente 11 milhões ocasionado principalmente pela conta de Operações de Crédito, onde a receita prevista é aproximadamente 3 vezes maior que a receita realizada. Para um melhor comparativo das receitas correntes entre o previsto e realizado no período analisado, foi elaborado o Gráfico 1:

Gráfico 1 – Receita Corrente (em reais)



Fonte: Adaptado de Prudentópolis (2023).

No período dos quatro anos analisados, houve oscilação na realização das receitas em relação às previsões. Em 2019 e 2022, as receitas superaram as previsões, enquanto em 2020 e 2021, as receitas ficaram abaixo das previsões. Em 2019 a receita realizada foi de 2,11% maior que a prevista, já em 2022 a porcentagem foi de 1,48%. Já nos anos de 2020 e 2021 que a receitas realizadas

foram menores que as prevista a variação em percentual foi respectivamente de 4,43% e 1,27%.

No Gráfico 2 é apresentado a comparação do previsto e realizado das receitas de capital no período de 2019 a 2022.

Gráfico 2 – Receita de Capital (em reais)



Fonte: Adaptado de Prudentópolis (2023)

Ao longo dos quatro anos, a receita de capital apresentou variações significativas em relação às previsões. Em 2019 e 2022, as receitas de capital ficaram consideravelmente abaixo das previsões, enquanto em 2020 houve uma superação da previsão. Já em 2021, houve uma grande diferença negativa, com a receita realizada sendo muito inferior à previsão.

O segundo tópico que compõe o Quadro principal é as despesas orçamentárias que são compostas pelas despesas correntes e despesas de capital. A Tabela 1 traz os valores das despesas correntes, utilizando os valores de Dotação Atualizada, Despesas Empenhadas e o Saldo da Dotação do período em análise:

Tabela 1 – Despesas Correntes

Despesas correntes	Dotação atualizada	Despesas empenhada	Saldo da dotação $c=(e-f)$
2019	128.327.796,25	116.960.542,27	11.367.253,98
2020	133.145.572,49	112.566.041,67	20.579.530,82
2021	145.813.848,65	129.844.738,65	15.969.110,00
2022	197.606.786,64	181.802.934,88	15.803.851,76

Fonte: Adaptado de Prudentópolis (2023).

No ano de 2019, a dotação atualizada foi maior que as despesas empenhadas, resultando em um saldo da dotação positivo de 11.367.253,98. Isso significa que, em 2019, houve um montante de recursos que estava alocado para as despesas correntes, mas não foi utilizado, ou seja, restou uma quantia significativa para suprir as necessidades contínuas do município.

Observa-se que, nos quatro anos, houve um padrão de despesas correntes em que o valor das despesas empenhadas ficou abaixo da Dotação Atualizada, resultando em saldos positivos da Dotação. Isso indica que o município não utilizou totalmente os recursos orçamentados para as despesas correntes em nenhum dos anos analisados.

A Tabela 2 apresenta os saldos das despesas de capital dos quatros anos:

Tabela 2 – Despesas Correntes

Despesas de capital	Dotação atualizada	Despesas empenhada	Saldo da dotação $c=(e-f)$
2019	34.989.226,16	25.635.609,49	9.353.616,67
2020	37.155.546,85	35.574.103,43	1.581.443,42
2021	37.919.431,71	21.567.618,86	16.351.812,85
2022	39.323.020,61	26.249.827,90	13.073.192,71

Fonte: Adaptado de Prudentópolis (2023).

É possível notar que a dotação atualizada para despesas de capital aumentou gradualmente ao longo dos anos, o que pode indicar um interesse crescente em investir em projetos ou obras. Além disso, percebe-se que, em todos os anos analisados, houve um saldo positivo da dotação, ou seja, recursos disponíveis não utilizados. Isso pode indicar uma gestão prudente dos recursos públicos, garantindo que não haja um esgotamento total da dotação e possibilitando a realização de novos investimentos em anos subsequentes.

O ano de 2020 foi o que mais aproximou a dotação atualizada com as despesas empenhadas. Dotação foi de 37.155.546,85 e as despesas empenhadas, ou seja, aquelas autorizadas para pagamento, totalizaram 35.574.103,43. Dessa forma, o saldo foi de 1.581.443,42. Esse valor indica que grande parte da dotação foi utilizada durante o ano, restando um montante menor disponível para novas despesas de capital.

Após a apresentação das receitas e despesas, é necessário a apresentação do Quadro da Execução de Restos a Pagar Não Processados. O Quadro 2 demonstra os restos a pagar não processados dos anos de 2019 a 2022 no município de Prudentópolis:

Quadro 2 – Restos a Pagar não processados

Restos a pagar não processados	Inscritos		Liquidados (c)	Cancelados (e)	Saldo (f)=(a+b-c-e)
	Em exercícios anteriores (a)	Em 31/12 do exercício anterior (b)			
2019					
Despesas correntes	4.444,15	1.110.144,50	984.583,35	126.005,30	4.000,00
Despesas de capital	6.094,02	3.786.627,31	1.834.176,12	1.952.965,21	5.580,00
Total	10.538,17	4.896.771,81	2.818.759,47	2.078.970,51	9.580,00
2020					
Despesas correntes	4.000,00	929.184,25	436.048,44	440.453,08	56.682,73
Despesas de capital	5.580,00	1.858.387,07	1.739.963,61	6.962,00	117.041,46
Total	9.580,00	2.787.571,32	2.176.012,05	447.415,08	173.724,19
2021					
Despesas correntes	56.682,73	2.807.941,99	2.143.860,47	455.798,50	264.965,75
Despesas de capital	117.041,46	2.472.846,59	1.992.425,65	525.897,55	71.564,85
Total	173.724,19	5.280.788,58	4.136.286,12	981.696,05	336.530,60
2022					
Despesas correntes	264.965,75	3.012.620,51	2.245.065,21	768.882,69	263.638,36
Despesas de capital	71.564,85	3.612.058,97	3.323.776,43	159.488,10	200.359,29
Total	336.530,60	6.624.679,48	5.568.841,64	928.370,79	463.997,65

Fonte: Adaptado de Prudentópolis (2023).

Restos a pagar não processados referem-se aos valores que foram empenhados em anos anteriores, mas que ainda não foram efetivamente liquidados, ou seja, não foram pagos aos credores.

Verifica-se que os valores de restos a pagar não processados aumentaram ao longo dos anos, o que pode indicar dificuldades na gestão financeira ou no fluxo de caixa da entidade, levando a pendências de pagamentos. Apenas em 2020 o montante diminuiu em comparação a 2019. Quanto aos saldos, em 2019 foi o que mais se aproximou de zerar, ou seja, liquidar ou cancelar totalmente.

Por último, deve-se apresentar o anexo da Execução de Restos a Pagar Processados. O Quadro 3 apresenta as informações do município de Prudentópolis no período de 2019 a 2022 que nomeia esse anexo como “Restos A Pagar Processados E Não Processados Liquidados”:

Quadro 3 – Restos a Pagar processados e não processados liquidados

Restos a pagar processados e não processados liquidados	Inscritos		Pagos (c)	Cancelados (d)	Saldo (f)=(a+b-c-d)
	EM EXERCÍCIOS ANTERIORES (a)	EM 31 DE DEZEMBRO DO EXERCÍCIO ANTERIOR (b)			
2019					
Despesas correntes	171.869,08	1.644.325,52	1.632.906,18	14.933,30	168.355,12
Despesas de capital	5.976,90	749.923,28	749.923,28	0	5.976,90
Total	177.845,98	2.394.248,80	2.382.829,46	14.933,30	174.332,02
2020					
Despesas correntes	171.299,36	4.406.161,38	4.323.013,75	85.347,01	169.099,98
Despesas de capital	5.976,90	687.888,99	686.511,77	329	7.025,12
Total	177.276,26	5.094.050,37	5.009.525,52	85.676,01	176.125,10
2021					
Despesas correntes	169.099,98	1.552.814,61	1.548.133,12	5.781,69	167.999,78
Despesas de capital	7.025,12	857.231,97	858.609,19	0	5.647,90
Total	176.125,10	2.410.046,58	2.406.742,31	5.781,69	173.647,68
2022					
Despesas correntes	167.999,78	1.720.819,31	1.719.678,60	495	168.645,49
Despesas de capital	5.647,90	369.743,16	369.743,16	0	5.647,90
Total	173.647,68	2.090.562,47	2.089.421,76	495	174.293,39

Fonte: Adaptado de Prudentópolis (2023).

É possível verificar que em todos os anos os restos inscritos no exercício anterior não foram totalmente pagos ou cancelados, ou seja, apresentaram saldo positivo, indicando que restou valores a pagar. Além disso, os valores de todos os anos analisados são similares, não há uma grande variação. Por fim, o Manual recomenda as notas explicativas, no caso do município de Prudentópolis, em nenhum dos anos analisados houve divulgação das notas explicativas.

Balanço Financeiro

O balanço financeiro demonstra os ingressos e os dispêndios ocorridos em determinado período. A Lei nº 4.320/1964 Art. 103, estabelece que o Balanço Financeiro apresentará tanto as receitas e despesas orçamentárias quanto os ingressos e os desembolsos de caráter extraorçamentário, combinados com os saldos em espécie provenientes do período anterior e os que serão transferidos para o próximo período. O MCASP (2021) apresenta duas possibilidades de apuração do resultado financeiro, conforme Quadro 4 e Quadro 5.

Quadro 4 – Modo 1

MODO 1
Saldo em Espécie para o Exercício Seguinte
(-) Saldo em Espécie do Exercício Anterior.
= Resultado Financeiro do Exercício

Fonte: MCASP (2021).

Quadro 5 – Modo 2

MODO 2
Receitas Orçamentárias
(+) Transferências Financeiras Recebidas
(+) Recebimentos Extraorçamentários
(-) Despesa Orçamentária
(-) Transferências Financeiras Concedidas
(-) Pagamentos Extraorçamentários
= Resultado Financeiro do Exercício

Fonte: MCASP (2021)

O município analisado elabora a apuração do resultado financeiro pelo modo dois, apresentando os seguintes dados:

Quadro 6 – Balanço Financeiro

	2019	2020	2021	2022
RECEITA ORÇAMENTÁRIA	152.105.792,45	171.916.808,43	165.414.683,37	208.765.324,93
Transferências Financeiras Recebidas	1.037.956,18	1.147.173,83	1.141.079,50	5.131.348,02
Recebimentos Extraorçamentários	24.488.943,20	25.451.538,20	27.142.575,79	36.474.523,69
Saldo em Espécie do Exercício Anterior	99.117.195,00	109.381.227,34	128.173.301,09	138.498.392,75
TOTAL	276.749.886,83	307.896.747,80	321.871.639,75	388.869.589,39
DESPESA ORÇAMENTÁRIA	142.596.151,76	148.140.145,10	151.412.357,51	208.052.762,78
Transferências Financeiras Concedidas	3.317.680,02	3.542.436,70	3.789.453,76	8.144.898,25
Pagamentos Extraorçamentários	21.454.827,71	28.040.864,91	28.171.435,73	31.808.195,44
Saldo em Espécie para o Exercício Seguinte	109.381.227,34	128.173.301,09	138.498.392,75	140.863.732,92
TOTAL	276.749.886,83	307.896.747,80	321.871.639,75	388.869.589,39

Fonte: Adaptado de Prudentópolis (2023)

Observa-se um aumento consistente na receita orçamentária ao longo dos anos, passando de 152.105.792,45 em 2019 para 208.765.324,93 em 2022, representando um crescimento de 37,25% durante o período analisado. Esse aumento sugere uma melhoria significativa na geração de receitas planejadas, possivelmente devido a uma ampliação nas fontes de financiamento ou aperfeiçoamento das estratégias de captação de recursos. Nota-se, entretanto, que houve uma estagnação da receita orçamentária entre 2020 e 2021, com um aumento mínimo de cerca de 4%.

As transferências financeiras recebidas também tiveram um aumento notável, de 1.141.079,50 em 2021 para 5.131.348,02 em 2022. O aumento em neste período foi de 349,69%, sendo que o crescimento de 2019 até 2022 foi de 394,37%. Os recebimentos extraorçamentários também cresceram consistentemente, sendo 39,73%, passando de 24.488.943,20 em 2019 para 36.474.523,69 em 2022. Isso sugere que o município analisado está buscando e obtendo recursos além do orçamento planejado.

Observando as despesas nota-se um crescimento significativo ao longo do período, passando de 142.596.151,76 em 2019 para 208.052.762,78 em 2022. Isso indica que as despesas estão seguindo uma trajetória semelhante ao aumento das receitas, possivelmente devido a novos projetos, expansão ou aumento de custos operacionais. Analisando em porcentagem temos que as despesas orçamentárias cresceram 45,90%, crescendo 8,65% mais que as receitas orçamentárias. As transferências financeiras concedidas cresceram 145,50% ao longo dos anos, indicando um aumento nos compromissos financeiros do município.

Os pagamentos extraorçamentários tiveram um aumento notável de 21.454.827,71 em 2019 para 31.808.195,44 em 2022, representando 48,26%. Isso pode indicar uma maior necessidade de recursos para atividades que não estavam inicialmente previstas no orçamento. Esse problema pode estar sendo

ocasionado por uma elaboração errônea e equivocado do PPA, instrumento que serve como base para o planejamento orçamentário.

O saldo em espécie para o exercício seguinte permaneceu relativamente estável, com um crescimento gradual apresentando um crescimento total de 28,78%. Isso pode ser um sinal de uma gestão conservadora das finanças, garantindo que haja recursos disponíveis para o próximo período. De acordo com o MCASP (2021) o resultado financeiro positivo pode indicar um equilíbrio financeiro.

No geral, o balanço financeiro reflete um aumento nas atividades financeiras do município ao longo do período. O crescimento das receitas, tanto as orçamentárias quanto as extraorçamentárias, sugere uma gestão eficaz das fontes de recursos e uma capacidade de atrair financiamento adicional. No entanto, o aumento das despesas também é evidente, possivelmente indicando a expansão das operações. O aumento contínuo dos pagamentos extraorçamentários mostra que ocorre uma falha no momento da elaboração dos instrumentos de gestão pública do município. Visto que nesses instrumentos deveriam estar previstos todas as receitas e despesas que pretendiam realizar durante o período.

De acordo com o MCASP (2021) Sempre que a aplicação de um procedimento influenciar o resultado financeiro apresentado neste demonstrativo, esse procedimento deve ser claramente detalhado em notas explicativas. No município de Prudentópolis em nenhum dos anos é apresentado notas explicativas.

Balanço Patrimonial

O Balanço Patrimonial de acordo com MCASP (2021) é o relatório financeiro que fornece uma representação tanto qualitativa quanto quantitativa da posição patrimonial de uma entidade pública. Isso é alcançado por meio de contas que retratam o patrimônio público e também incorpora os eventos potenciais, que são registrados em contas de compensação.

A Portaria STN nº 438/2012 alterou a Lei nº 4.320/1964, com intuito de atender aos padrões da Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Desta maneira, para atender as determinações legais o Balanço Patrimonial é composto por: Quadro Principal; Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes; Quadro das Contas de Compensação (controle); e Quadro do Superavit / Déficit Financeiro (MCASP, 2021).

Esse trabalho analisou o Quadro Principal e o Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes. Os valores apresentados no Quadro Principal no período analisado foram os seguintes:

Quadro 7 – Balanço Patrimonial

	2019	2020	2021	2022
Ativo circulante	125.449.028,16	144.823.387,53	158.206.914,15	163.142.779,00
Ativo não circulante	99.480.056,80	131.038.010,86	145.692.320,85	164.214.691,38
Total do ativo	224.929.084,96	275.861.398,39	303.899.235,00	327.357.470,38
Passivo circulante	25.067.869,07	40.287.173,28	37.000.427,15	43.240.060,28
Passivo não circulante	172.765.739,43	168.896.703,80	101.855.647,85	101.489.517,11
Patrimônio líquido	27.095.476,46	66.677.521,31	165.043.160,00	182.627.892,99
TOTAL PASSIVO + PL	224.929.084,96	275.861.398,39	303.899.235,00	327.357.470,38

Fonte: Adaptado de Prudentópolis (2023)

Através desses dados observamos que o ativo circulante apresentou um constante aumento, sendo um aumento de 30% durante todo o período analisado. Esse fato indica que há melhora na liquidez do município e também uma capacidade maior de financiar as atividades de curto prazo. Percebe-se que o ativo não circulante acompanha o movimento de crescimento do ativo circulante, tendo uma variação positiva de 65,07% no mesmo período. Isso mostra que o município tem investido em infraestrutura. O ativo total apresentou um crescimento de 45,53% sugerindo uma expansão dos recursos disponíveis para o município.

Entretanto observa-se que passivo circulante também aumentou, indicando um aumento nas obrigações de curto prazo. Esse crescimento foi de 72,49% apresentando alta de 42,49% a mais que o ativo circulante. O passivo não circulante apresenta uma queda no período analisado, principalmente nos anos de 2021 e 2022. A variação negativa em porcentagem de 2019 para 2022 é de 41,26%, fato que pode indicar que o município realizou pagamento de dívidas de longo prazo.

Ademais ocorre um aumento expressivo no PL do município, apresentando uma alta de aproximadamente 574% durante o período. Esse fator associado a diminuição do passivo não circulante sugere que o município tem reduzido seu endividamento de longo prazo, ocorrendo um fortalecimento da situação financeira do município.

Segundo o MCASP (2021 p. 513), todos os “ativos e passivos financeiros e permanentes e o saldo patrimonial serão apresentados pelos seus valores totais. É facultativo o detalhamento dos saldos em notas explicativas”. O Quadro dos Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes apresenta os seguintes saldos:

Quadro 8 - Ativos e Passivos Financeiros e Permanentes

	2019	2020	2021	2022
Ativo financeiro	109.381.227,34	128.173.301,09	138.498.392,75	140.863.732,92
Ativo permanente	115.547.857,62	147.688.097,30	165.400.842,25	186.493.737,46
Passivo financeiro	9.327.025,97	8.547.910,38	9.993.767,52	15.155.075,45
Passivo permanente	191.303.733,85	206.090.479,47	135.823.517,56	139.788.455,64

Fonte: Adaptado de Prudentópolis (2023)

O Ativo Permanente apresenta um crescimento constante apresentando uma alta de 61,40% ao longo dos quatros anos. Isso indica um aumento na aquisição de ativos de longo prazo como infraestruturas, seguindo o ativo não circulante como apresentado em cima. Esse aumento de Ativo Permanente pode indicar que o município está investido em projetos de longo prazo, o que contribuirá para o desenvolvimento da cidade. Como no ativo circulante ocorre um aumento especialmente entre 2020 e 2022.

O Passivo Permanente apresenta variações significativas durante o período analisado. Seguindo também o passivo não circulante ocorreu uma queda bastante expressiva no ano de 2021, sendo essa variação de aproximadamente 34,10% comparada a 2020. Como comentado no passivo circulante isso indica que o município priorizou o pagamento ou refinanciamento de dívidas de longo prazo.

Ademais, o MCASP (2021) orienta que o Balanço Patrimonial deve ser acompanhado por notas explicativas. Entretanto, o município de Prudentópolis não cumpre essa norma, não divulgando as notas explicativas em nenhum dos anos analisados.

Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC)

A DFC no setor público tem como objetivo mostrar como o governo recebe e gasta seus recursos financeiros, incluindo as fontes de receita, como impostos, empréstimos e transferências de outras entidades, bem como os gastos em programas e projetos diversos, como saúde, educação, segurança pública e infraestrutura.

Quadro 9 – Fluxo de Caixa

<i>Fluxos de caixa das atividades das operações</i>	2019	2020	2021	2022
Ingressos	158.790.787,16	170.978.543,02	183.130.816,33	230.136.726,42
Desembolsos	157.844.198,19	168.802.664,16	169.375.005,50	229.783.610,10
Fluxo de caixa líquido das atividades das operações	946.588,97	2.175.878,86	13.755.810,83	353.116,32
<i>Fluxos de caixa das atividades de investimento</i>	2019	2020	2021	2022
Ingressos	139.600,00	0	0	1.660.983,50
Desembolsos	0	0	0	0
Fluxo de caixa líquido das atividades de investimento	139.600,00	0	0	1.660.983,50
<i>Fluxos de caixa das atividades de financiamento</i>	2019	2020	2021	2022
Ingressos	10.820.682,98	19.846.142,28	1.852.280,38	5.453.908,42
Desembolsos	1.642.839,61	3.229.947,39	5.282.999,55	5.102.611,60
Fluxo de caixa líquido das atividades de financiamento	9.177.843,37	16.616.194,89	-3.430.719,17	351.296,82

Fonte: Adaptado de Prudentópolis (2023)

Os ingressos operacionais “compreendem as receitas relativas às atividades operacionais líquidas das respectivas deduções e as transferências correntes recebidas” (MCASP, 2021). Enquanto os desembolsos incluem as despesas relacionadas às atividades operacionais, evidenciando os gastos com pessoal, os encargos financeiros sobre a dívida, as transferências realizadas, por exemplo.

Houve um aumento constante nos ingressos das atividades operacionais ao longo dos anos, passando de 158.790.787,16 em 2019 para 230.136.726,42 em 2022. Os desembolsos também aumentaram durante esse período, de 157.844.198,19 em 2019 para 229.783.610,10 em 2022. No entanto, verifica-se que em todos os anos analisados, sendo 2019 a 2022, os valores líquidos das operações foram positivos. Ou seja, a entidade gerou mais receita líquida do que gastou em suas operações durante esse período. Destaca-se o ano de 2021, onde o caixa líquido foi 7 vezes maior comparado com 2020.

Os ingressos de Investimento englobam as receitas provenientes da venda de ativos não circulantes, bem como os pagamentos de amortização de empréstimos e financiamentos concedidos. As despesas de investimento incluem os gastos relacionados à aquisição de ativos não circulantes e às concessões de empréstimos e financiamentos (MCASP, 2021). No município de Prudentópolis somente em 2019 e 2022 houve ingressos de investimentos e em nenhum dos anos analisados houve dispêndios, o que significa que a entidade não realizou gastos significativos relacionados à aquisição de ativos de longo prazo nesse período.

Quanto aos ingressos de financiamento representam as captações de empréstimos, financiamentos e outras formas de crédito, incluindo o refinanciamento da dívida. Isso também abrange a integralização do capital social de empresas dependentes. Enquanto as despesas incluem os gastos relacionados à amortização e ao refinanciamento da dívida (MCASP, 2021).

Os ingressos nas atividades de financiamento foram significativamente maiores nos anos 2019 e 2020, totalizando 10.820.682,98 e 19.846.142,28, respectivamente. No entanto, houve uma queda acentuada em 2021, com

apenas 1.852.280,38, seguida por uma recuperação moderada em 2022, com 5.453.908,42.

Os desembolsos nas atividades de financiamento também variaram ao longo dos anos. Em 2019 e 2020, os desembolsos foram relativamente baixos, totalizando 1.642.839,61 e 3.229.947,39, respectivamente. Em 2021, os desembolsos aumentaram significativamente para 5.282.999,55, mas diminuíram ligeiramente em 2022, com 5.102.611,60. Essas flutuações podem refletir a necessidade de amortização ou refinanciamento da dívida.

O fluxo de caixa líquido nos anos de 2019 e 2020, gerou um fluxo de caixa líquido positivo substancial, com 9.177.843,37 e 16.616.194,89, respectivamente. No entanto, em 2021, ocorreu um fluxo de caixa negativo significativo, atingindo -3.430.719,17 o que indica uma maior necessidade de recursos para financiar atividades de financiamento. Em 2022, o fluxo de caixa líquido voltou a ser positivo, embora em uma escala menor, com 351.296,82.

Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP)

Esta Demonstração de Variação Patrimonial (DVP) desempenha uma função similar à Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) no contexto do setor privado. No entanto, é essencial destacar que a DRE avalia o resultado em termos de lucro ou prejuízo líquido, sendo um dos principais indicadores de desempenho da entidade. No setor público, por outro lado, o resultado patrimonial não é um indicador de desempenho, mas sim um meio de medir o impacto das atividades do serviço público sobre as quantidades dos elementos patrimoniais (MCASP, 2021).

A DVP possibilita a análise das mudanças no patrimônio público decorrentes das políticas adotadas, levando em consideração o objetivo de atender às necessidades da sociedade (MCASP, 2021). O MCASP, 2021, estabelece que a DVP deve ser acompanhada por notas explicativas, entretanto o município não divulgou as notas explicativas em nenhum dos anos. Nos anos analisado o município apresentou os saldos conforme o Quadro 10.

Quadro 10 – Variações Patrimoniais

VARIAÇÕES PATRIMONIAIS QUANTITATIVAS				
Variação patrimonial aumentativa	2019	2020	2021	2022
Impostos, taxas e contribuições de melhoria	17.376.418,25	20.803.130,19	26.822.353,66	28.347.446,22
Contribuições	10.158.747,15	13.382.868,50	13.785.866,58	13.843.757,56
Exploração e venda de bens, serviços e direitos	54.475,27	107.800,74	319.394,09	232.091,54
Variações patrimoniais aumentativas financeiras	16.041.473,27	8.020.453,65	3.807.856,55	14.089.445,17
Transferências e delegações recebidas	100.332.411,40	110.652.930,22	120.115.787,01	152.015.122,91
Valorização e ganhos com ativos e desincorporação de passivos	139.600,00	0	0	1.660.983,50
Outras variações patrimoniais aumentativas	341.296.243,39	6.126.880,21	119.766.126,32	1.680.987,49
Variação patrimonial diminutiva	2019	2020	2021	2022
Pessoal e encargos	58.790.663,33	60.808.723,67	63.845.677,16	77.810.014,74
Benefícios previdenciários e assistenciais	8.458.607,52	10.057.579,17	11.555.780,23	13.926.002,06
Uso de bens, serviços e consumo de capital fixo	42.815.971,26	31.118.070,82	43.640.613,93	75.572.888,14
Variações patrimoniais diminutivas financeiras	1.164.025,94	1.703.538,85	2.842.690,18	4.484.788,22
Transferências e delegações concedidas	7.512.613,04	7.939.405,86	8.638.685,69	12.922.010,33
Desvalorização e perda de ativos e incorporação de passivos	0	2.343.302,21	3.471.555,82	1.518.454,31
Tributárias	1.159.015,56	1.263.719,63	1.404.031,34	1.765.671,96
Outras variações patrimoniais diminutivas	257.883.925,82	4.392.072,89	50.916.383,84	6.227.875,66
Resultado patrimonial do período	107.614.546,26	39.467.650,41	98.359.857,00	17.584.237,99

Fonte: Adaptado de Prudentópolis (2023)

Analisando o quadro temos que os impostos, taxas e contribuição de melhoria aumentaram constantemente ao longo dos anos, indicando um aumento na arrecadação fiscal. Observa que no ano de 2021 ocorre um crescimento considerável em relação a 2020, saltando 28,93%. Olhando para o período completo nota-se um crescimento de aproximadamente 63,14% comparando período inicial com o período final analisado.

Observando o saldo de contribuições, que engloba as contribuições sociais de intervenção no domínio econômico e de iluminação pública (MCASP, 2021), tem-se um crescimento acentuado de 31,74% do primeiro para o segundo ano do período analisado. Posteriormente apresenta um ligeiro aumento, apresentado uma alta de 36,27% durante todo o intervalo estudado.

O saldo de exploração e venda de bens, serviços e direitos, apresenta grandes flutuações, mas ao final do ciclo analisado apresentou uma de mais de 300%. O ano de 2021 foi o que apresentou o maior valor, atingindo 319.394,09.

As variações patrimoniais aumentativas financeiras compreendem os descontos obtidos, juros auferidos, prêmio de resgate de títulos e debêntures, entre outros (MCASP, 2021). Os saldos apresentaram flutuações significativas, com um aumento notável em 2022 em relação a 2021, aumentando 270%. Entretanto comparado o saldo de 2019 com o saldo de 2022, ocorre uma variação negativa de 13%.

As transferências e delegações recebidas apresentaram um aumento constante no período estudado, sugerindo um possível aumento recebido de entidades governamentais ou parceiros. Apresentando crescimento constante durante os anos, apresentou uma variação positiva de 51,51% de 2019 para 2022.

Já a valorização e ganhos com ativos e desincorporação de passivos apresentou saldo nulo nos anos de 2020 e 2021. Porém em 2022 cresceu 1089,82% em relação a 2019. E por fim, o saldo de outras variações, que compreende o somatório das demais variações patrimoniais aumentativas não incluídas nos

grupos anteriores, experimentaram flutuações significativas. Destacando que reduziu drasticamente do primeiro ano ao último ano analisado, diminuindo R\$ 339.615.255,90.

Analisando as variações patrimoniais diminutivas o qual tem oito grupos, iniciaremos pelo grupo de pessoal e encargos, que engloba toda a remuneração, obrigações trabalhistas, e demais obrigações referentes à folha de pagamento (MCASP, 2021). Onde os saldos aumentaram consistentemente ao longo dos anos, sugerindo um aumento de pessoal ou encargos. Os valores aumentaram 32,35% durante todo o intervalo estudado.

Outra variação negativa são os benefícios previdenciários e assistenciais, compreendendo as aposentadorias, pensões, reformas, entre outras. Compreende também, as ações de assistência social que são políticas social não contributiva (MCASP, 2021). Os saldos apresentaram aumento aos longos dos anos, subindo durante todo o período 64,63%.

O saldo de uso de bens, serviços e consumo de capital fixo, aumentaram significativamente durante os anos estudados, sugerindo que houve um aumento dos gastos operacionais. Apresentando declínio apenas no ano de 2020 o qual reduziu 27,32% em relação a 2019. Porém visualizando o período completo os valores saltaram 76,50% deste o primeiro ao último anos analisado.

As variações patrimoniais diminutivas financeiras também aumentaram significativamente, com um aumento notável em 2022 de 57,76%. Visualizando o período de 2019 a 2022 o crescimento total foi de aproximadamente 285%. As transferências e delegações concedidas também apresentaram uma alta considerável durante o intervalo estudado. Os saldos apresentaram um acréscimo de 72% durante os anos.

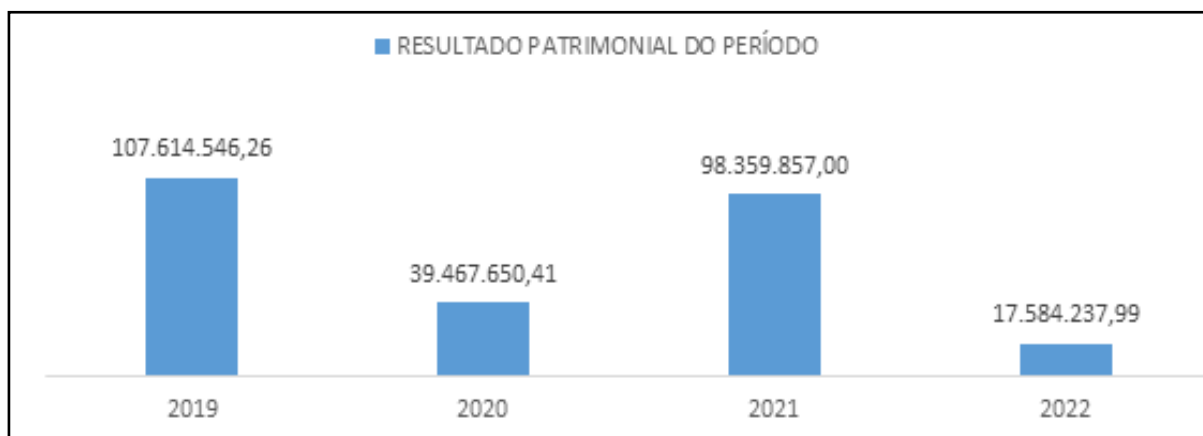
No saldo de desvalorização e perda de ativos e incorporação de passivos, que iniciou com o saldo zerado, mas teve flutuações durante o período chegando em R\$ 3.471.555,82 em 2021. Porém em 2022 reduziu 56,26% em relação ao ano

anterior. As variações tributárias, relativas aos impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições sociais, contribuições econômicas e contribuições especiais (MCASP, 2021). Também aumentaram gradativamente durante os anos estudados, crescendo 52,34%.

As outras variações patrimoniais diminutivas que compreende o somatório das demais variações não incluídas em grupos anteriores (MCASP, 2021). Os saldos apresentaram flutuações bastante significativas com uma redução de 98,30% de 2019 para 2020. Em 2021 o saldo evolui mais de 1000%, chegando a R\$ 50.916.383,84, entretanto em 2022 o saldo reduziu 87,77%, finalizando o período estudado em R\$ 6.227.875,66.

Com isso o resultado patrimonial do período ficou conforme o Gráfico 3:

Gráfico 3 – Resultado Patrimonial do Período



Fonte: Adaptado de Prudentópolis (2023)

Percebe-se que o resultado patrimonial do período apresenta flutuações bastante significativas. Onde verifica que no ano de 2020 o resultado obteve uma queda de 63,32% comparada com o ano anterior. Porém em 2021 o saldo volta a subir, chegando a R\$ 98.359.857,00, sendo 149,22% mais alto que em 2020. Conforme o Gráfico apresenta, o resultado patrimonial apresentou grandes oscilações, e em 2022 ocorreu mais uma modificação onde o saldo reduziu 82,12% finalizando com o valor de R\$ 17.584.237,99.

Considerações Finais

Neste trabalho buscou conceituar e analisar as demonstrações contábeis aplicadas ao setor público no município de Prudentópolis-PR, levando em consideração as obrigatoriedades e recomendações da versão 2021 do MCASP. A análise das informações coletadas no Portal de Transparência permitiu uma abordagem quantitativa e qualitativa, estabelecendo uma relação entre as receitas e despesas previstas e realizadas no período em análise. Além disso, também é possível verificar a eficiência da gestão pública com os recursos que detém.

Conclui que a análise das demonstrações contábeis no setor público é de extrema importância para a compreensão da saúde financeira e da gestão eficiente dos recursos governamentais. A transparência e a responsabilidade financeira são fundamentais para a eficácia do governo e para a confiança da sociedade. As demonstrações contábeis, que incluem o Balanço Patrimonial, o Balanço Orçamentário, o Balanço Financeiro, a Demonstração do Fluxo de Caixa e a Demonstração das Variações Patrimoniais, desempenham um papel crucial na prestação de contas, na responsabilização e na tomada de decisão no setor público.

No que diz respeito ao balanço orçamentário, verifica-se que o município de Prudentópolis cumpre com os requisitos propostos no MCASP, de conter previsão inicial de receitas, a previsão atualizada para o exercício, a receita efetivamente realizada e o saldo resultante. As despesas também são publicadas de acordo com o que é proposto pelo Manual.

É apresentado o anexo do Demonstrativo De Execução Dos Restos A Pagar Não Processados, e o Demonstrativo De Execução Dos Restos A Pagar Processados E Não Processados Liquidados de acordo com o proposto pelas normas. No entanto, é importante destacar que o município não cumpre com a recomendação das notas explicativas, o que representa uma lacuna em relação

às informações complementares necessárias para uma análise mais detalhada das demonstrações contábeis. Além disso, outro ponto a ser destacado, é que não há assinatura ou indicação do responsável pelas demonstrações contábeis.

No Balanço Financeiro, observamos um aumento consistente na receita orçamentária, indicando uma eficaz gestão das fontes de recursos e uma capacidade de atrair financiamento adicional. As transferências financeiras recebidas e os recebimentos extraorçamentários também aumentaram substancialmente, demonstrando que o município está buscando e obtendo recursos além do orçamento planejado.

Por outro lado, as despesas também cresceram, possivelmente devido a novos projetos, expansão ou aumento de custos operacionais. O aumento contínuo dos pagamentos extraorçamentários sugere uma falha na elaboração dos instrumentos de gestão pública do município, como o Plano Plurianual (PPA), já que esses pagamentos não estavam inicialmente previstos no orçamento.

Quanto ao Balanço Patrimonial, há aumento tanto no ativo circulante quanto no ativo não circulante, o que indica uma melhora na liquidez do município e um investimento em infraestrutura. Além disso, a redução do passivo não circulante e o aumento significativo do Patrimônio Líquido indicam uma redução do endividamento de longo prazo e uma melhoria na situação financeira do município.

A Demonstração do Fluxo de Caixa desempenha um papel crucial na transparência e na compreensão da maneira como o governo recebe e gasta seus recursos financeiros. Ao analisa-la é possível notar várias tendências. Os ingressos operacionais aumentaram consistentemente ao longo dos anos, indicando um crescimento na arrecadação fiscal. O ano de 2021 se destacou com um aumento significativo, sugerindo uma maior entrada de recursos nesse período.

A Demonstração das Variações Patrimoniais também revela informações importantes sobre as mudanças no patrimônio público. Observa-se que

ocorreram oscilações significativas em todos os saldos, acarretando assim em flutuações consideráveis no resultado patrimonial do período. Houve aumento consistente nos impostos, taxas e contribuições de melhoria, refletindo um aumento na arrecadação tributária. As transferências e delegações recebidas também aumentaram ao longo do período, indicando uma possível expansão das parcerias com entidades governamentais ou parceiros.

Por outro lado, as despesas relacionadas a pessoal e encargos, benefícios previdenciários e assistenciais, bem como o uso de bens, serviços e consumo de capital fixo, aumentaram ao longo dos anos, sugerindo um aumento nos gastos operacionais.

No entanto, é importante observar que o município não cumpre a norma de divulgar notas explicativas junto com seus demonstrativos financeiros, o que limita a compreensão completa de certos movimentos financeiros. Além disso, nenhuma das demonstrações analisadas estavam assinadas pelos respectivos responsáveis, deixando assim mais uma lacuna de informação.

Referências

BRASIL. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público:** aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2021. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943. Acesso em: 11 jul. 2023.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. **Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da União.** Brasília, DF. 1964. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 13 jul. 2023.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia.** SP. Editora Saraiva, 2017. Ebook. ISBN 9788502636552. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502636552/>. Acesso em: 20 jul. 2023.

PISCITELLI, Roberto B. **Contabilidade Pública**. SP: Grupo GEN, 2019. E-book. ISBN 9788597021509. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597021509/>. Acesso em: 21 ago. 2023.

PRUDENTOPOLIS. **Portal da Transparência**. Disponível em: <https://prudentopolispr.equipiano.com.br:7443/transparencia/>. Acessado em: 11 jul. 2023.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social - Métodos e Técnicas, 4ª edição**. SP: Grupo GEN, 2017. *E-book*. ISBN 9788597013948. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597013948/>. Acesso em: 22 jul. 2023.

CAPÍTULO 4

DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS AO SETOR PÚBLICO (DCASP): UMA DESCRIÇÃO DO MUNICÍPIO DE CANDÓI-PR

Cibeli bonetti

Fernanda mazur

Izabella lemiska

Leticia thais marquieviz

Michele luana kernitskei

Mônica Aparecida Bortolotti

Doi: 10.48209/978-65-5417-183-5

Introdução

Por se tratar de uma ciência complexa e fazer parte da Ciência Contábil, a Contabilidade Pública tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os dados que afetam as situações orçamentárias financeiras e patrimoniais das organizações públicas. Sendo estas a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Através de metodologia especialmente concebida para tal, que se utiliza de contas escrituradas segundo normas específicas que constituem o Sistema Contábil Público, é uma ciência importantíssima para as entidades públicas (KOHAMA, 2015).

Quando se trata de Orçamento Público, pode-se dizer que é um instrumento técnico que explica a ação de planejamento do Estado e busca por associar as diretrizes e programas governamentais que tem objetivos e metas, em base da previsão da receita a ser arrecadada e a fixação da despesa a ser realizada. Qual traz a ideia de como os gastos e receitas afetam uma totalidade através da renda nacional, o governo tem o poder de aumentar a demanda ou diminuir de forma acentuada através de suas ações. Desta forma se torna uma poderosa ferramenta de intermédio do Estado na economia, que afeta a sociedade como um todo (ARRUDA, 2012). Neste trabalho foi abordado os balanços patrimoniais, financeiro e orçamentários do Município de Candói-PR.

O estudo realizado é sobre o município de Candói, qual está localizado no estado do Paraná localizado na região Centro Sul e segundo dados do IBGE (2022) possui 14,973 mil habitantes. Fundado em 27 de agosto de 1990, pela Lei Estadual nº 9.353, com território desmembrado do Município de Guaraçuva, a instalação oficial deu-se em 1º de janeiro de 1993. O nome da cidade, de origem caingangue, é referência ao Rio Candói, afluente da margem direita do Rio Jordão, e trata-se de homenagem ao Cacique Candói, antigo chefe dos índios Votorões (IBGE,2022).

No contexto econômico percebeu-se que a pandemia impactou negativamente nos orçamentos previstos e realizados, afetando o financeiro do município. Entretanto o mesmo conseguiu se readequar em 2022. Desta forma este estudo teve como principal objetivo analisar as variações das demonstrações contábeis, como o balanço orçamentário, patrimonial e financeiro. Quais se encontram disponibilizadas no Portal da Transparência do município de Candói-PR, de modo a destacar alguns pontos importantes e que merecem ênfase pois são de extrema importância nas divulgações. Os exercícios analisados são dos anos de 2019, 2020, 2021 e 2022, onde cabe verificar também se seguem os modelos adotados pelo MCASP 2021.

Metodologia

A pesquisa tem cunho documental, descritiva e bibliográfica. Primeiramente foi realizado pesquisas em livros da biblioteca digital da Unicentro e no MCASP 2021, para conceituar a demonstração contábil, balanço orçamentário, patrimonial e financeiro. Na sequência foi acessado o Portal de Transparência da Prefeitura do Município de Candói, realizada a coleta dos dados referente aos anos de 2019, 2020, 2021 e 2022. Posteriormente foi utilizado os saldos dos anos já mencionados para a análise e a descrição dos principais dados.

Como os dados foram tabuladas e descritas as demonstrações contábeis utilizando os saldos finais das contas dos três principais grupos dos balanços, ativo, passivo e patrimônio líquido, na perspectiva entre o saldo que estava previsto e o saldo que foi realizado.

Descrição e Análise dos Resultados

Em sequência, serão analisados os dados das demonstrações contábeis do município de Candói nos anos de 2019, 2020, 2021 e 2022. Sendo assim, foram estudadas e ponderadas as informações de maior relevância em cada período, sendo considerados os valores do saldo entre o que foi previsto e o que foi realizado conforme apresentado nas Tabelas 1, 2 e 3.

Ao observar os dados da Tabela 1 abordados, é possível constatar uma grande alteração de valor a menor do ano de 2019 para 2020. No ano de 2019, o valor da Receita Orçamentária era de R\$15.032.214,48; já em 2020, era de R\$23.178.119,98, somando um percentual de 54%. Essa diferença é ocasionada pela redução das receitas e aumento das despesas nos exercícios em questão. No ano de 2021 para 2022, há acréscimo de 56% no montante, chegando a R\$16.038.374,60.

Tabela 1. Síntese do Balanço Orçamentário Candói

Balanço Anual – Exercício	2019	2020	2021	2022
Receitas Correntes	322.418,22	-5.001.943,93	7.740.273,49	6.015.078,65
Receita Patrimonial	-507.941,60	-343.528,78	471.188,97	988.517,90
Receitas de Capital	3.560.048,82	-745.231,30	1.323.532,68	-6.508.885,09
Superávit financeiro	0,00	0,00	0	0
Receitas Orçamentárias	-15.032.214,48	-23.178.119,98	-10.229.486,52	-16.038.374,60
Despesas Correntes	11.929.807,79	20.463.869,33	13.492.958,54	10.463.985,65
Despesas de Capital	2.537.406,69	2.582.254,53	5.075.245,42	5.101.877,00
Despesas Orçamentárias	15.032.214,48	23.178.119,98	10.229.486,52	16.038.374,60

Fonte: Adaptado do Portal da Transparência de Candói, 2023.

Dessa forma, compreende-se que no ano de 2021, houve impacto nas contas públicas em virtude da pandemia da Covid-19, visto que o resultado decorreu de grande impacto negativo na atividade econômica no geral e da queda da arrecadação de impostos que estão ligados ao ciclo econômico. Nesse exercício, houveram maiores gastos públicos que não estavam programados, explicados pelo impacto direto da pandemia no orçamento.

Em relação às contas de Receitas de Capital, evidencia-se uma frustração de receita no período de 2022, visto que o valor de previsão e receita atualizada tiveram significativa variação, praticamente 390%. Isso significa que algum item que foi determinado na LOA, Lei Orçamentária Anual, não foi realizado no período em questão.

Balanço Financeiro

O Balanço Financeiro do município de Candói nos quatro anos analisados têm suas contas de forma suficientemente detalhada, podendo constatar que há um equilíbrio nas contas em sua totalidade. Porém, não há notas explicativas sobre as demonstrações contábeis, além de evidenciar-se como faltoso, assinatura de um contador responsável pelos documentos publicados.

No entanto, apesar dos anos 2021 e 2022 apresentarem resultados com grande diversidade e complexidade na compreensão, a execução das despesas foi influenciada pela decretação do estado de calamidade pública mundial, o que permitiu a realização de um grande aumento de despesas que não estavam estimadas dentro do orçamento inicial. Dessa forma, os resultados apresentados nesses anos em questão, são reflexos dos ajustes que necessitavam ser feitos com urgência em virtude do descontrole causado pela pandemia Covid-19.

Tabela 2. Síntese do Balanço Financeiro Candói

Balanço Anual – Exercício	2019	2020	2021	2022
INGRESSOS				
Receita Ordinária	62.616.425,71	62.859.960,26	73.671.221,24	90.726.157,40
Receita Vinculada	0,00	0,00	0,00	0,00
Transf financeiras recebidas	863.950,25	991.777,00	711.809,58	855.531,86
Recebimentos Extraorçamentários	14.108.702,27	14.834.293,49	17.981.263,62	27.787.429,58
Caixa e equivalentes	30.113.451,31	25.435.141,43	24.683.008,39	38.506.305,39
Realizável	0,00	0,00	0,00	159.371,90
TOTAL	107.702.529,54	104.121.172,18	117.047.302,83	158.034.796,13
DISPÊNDIOS				
Despesa Ordinária	63.279.521,56	60.052.166,39	62.214.313,38	100.483.463,66
Despesa Vinculada	0,00	0,00	0,00	0,00
Transf financeiras concedidas	3.108.083,61	3.341.566,99	3.240.000,00	3.672.000,00
Pagamentos Extraorçamentários	15.879.782,98	16.044.430,41	12.927.312,16	15.365.232,00
Caixa e equivalentes	25.435.141,43	24.683.008,39	38.506.305,39	38.513.933,81
Realizável	0,00	0,00	159.371,90	166,66
TOTAL	107.702.529,58	104.121.172,18	117.047.302,83	158.034.796,13

Fonte: Adaptado do Portal da Transparência de Candói, 2023.

Analizando o balanço financeiro do município em questão, é possível verificar que receita apresentou um aumento constante de 2019 a 2021, com uma taxa de crescimento de aproximadamente 0,39% em 2020 e uma taxa de crescimento significativa de cerca de 17,17% em 2021. No entanto, em 2022, o aumento da receita acelerou drasticamente, atingindo aproximadamente 23,14%.

Enquanto a receita vem crescendo constantemente, as despesas também aumentaram, principalmente de 2021 a 2022. A taxa de crescimento das despesas foi de aproximadamente -4,98% em 2020, indicando uma leve redução nas despesas em relação ao ano anterior. No entanto, em 2021 e 2022, as despesas cresceram em ritmo mais acelerado, com taxas de crescimento de aproximadamente 3,60% e 61,59%, respectivamente. O aumento considerável desses números, como exposto anteriormente, foi influenciado pela situação pandêmica da Covid-19 que gerou despesas que não estavam previstas.

Os ingressos oscilaram durante o período analisado. De 2019 para 2020, a empresa a predominância de dispêndios de aproximadamente 1,06%, que melhorou significativamente entre 2020 e 2021, com margem de receitas de aproximadamente 4,46%. Em 2021, a margem aumentou ainda mais para cerca de 15,54%, indicando um forte crescimento. No entanto, em 2022, diante dos desafios enfrentados, teve aproximadamente 10,74% de pagamentos extraorçamentários, possivelmente devido a maiores despesas.

De forma geral, se o crescimento das receitas apresenta continuidade, considerando que a pandemia chegou ao fim e contando com um bom planejamento o município possui capacidade para sanar as despesas e aumentar novamente seus ingressos.

Balanço Patrimonial

Em relação ao balanço patrimonial, o mesmo não possui notas explicativas divulgadas nos anos analisados, é importante ressaltar que sem elas fica difícil a compreensão dos dados disponibilizados, não se pode ter transparência das informações, dificultando a análise financeira e ainda estando em desconformidade com as Normas Contábeis, portanto todos os dados e valores considerados neste estudo são valores aproximados e não exatos.

Tabela 3. Síntese do Balanço Patrimonial Candói

Balanço Anual - Exercício	2019	2020	2021	2022
ATIVO				
Ativo Circulante	26.738.522,06	25.953.582,07	39.936.250,97	40.270.237,50
Ativo Não Circulante	93.203.361,12	111.124.751,97	116.941.225,72	126.649.997,96
TOTAL	119.941.883,18	137.078.334,04	156.877.476,69	166.920.235,46
PASSIVO				
Passivo Circulante	861.566,99	751.572,33	562.464,87	830.922,81
Patrimônio Líquido	119.080.316,19	136.326.761,71	156.315.011,82	166.089.312,65
TOTAL	119.941.883,18	137.078.334,04	156.877.476,69	166.920.235,46

Fonte: Adaptado do Portal da Transparência de Candói, 2023.

Pode-se observar que em o ativo circulante de 2019 para 2020 teve aproximadamente uma diminuição equivalente a 2,94%, depois para o ano de 2021 teve um aumento significativo de 53,88%, a partir desta porcentagem aproximada podemos considerar como algo positivo, ou seja, que a entidade possui mais recursos a curto prazo para financiar suas atividades e cumprir obrigações, chegando em 2022 com alta de 0,84%. Mas é importante levar em conta todas as circunstâncias antes de determinar a real situação de uma empresa.

Observando o passivo circulante, constata-se que o valor aproximado das obrigações a curto prazo caiu de 2019 para 2020 para 12,77%, tendo uma queda ainda maior para o ano de 2021, aproximadamente 25,16%, o que pode indicar que a entidade cumpriu de forma eficaz com suas obrigações no período do curto prazo, Já para o ano de 2022 observa-se um aumento aproximado desta porcentagem, para 47,73%, o que pode significar que foram assumidas mais obrigações neste período, e que pode estar dependendo de contas do curto prazo para financiar suas operações.

Há necessidade de ponderar, que as demonstrações em questão não se encontram assinadas. Desta forma, subentende-se que não há divulgado nenhum responsável pelos dados apresentados.

Demonstrações do Fluxo de Caixa

Houve uma crescente entrada de recursos durante os anos analisados com aumento de 3,44% de 2019 para 2020, com relação ao comparativo entre 2020 em relação a 2021 teve um acréscimo de 12,58% e de 22,97% em relação a 2021 versus 2022. Os desembolsos de 2019 foram maiores que as entradas com 7,15%, ficando negativo o fluxo de caixa líquido das atividades de operações no total de R\$5.213.759,91 no ano de 2019, No ano seguinte continuou negativo com o total de R\$766.593,24, em relação ao ano anterior, porem baixou para 1,02% e se analisados com a realidade do período tende-se a dizer que a pandemia não impactou diretamente nos valores, ao invés disso os valores se

mostraram bem menores na casa dos R\$(766.593,24). Pode-se perceber um fluxo de caixa muito bom no ano de 2021, com R\$13.980.569,10, tratando-se de 16,49 positivo, entretanto no ano seguinte de 2022 ficou negativa novamente com R\$151.576,82, o que corresponde a 0,15%. Como não existem notas explicativas fica difícil entender os motivos para essas oscilações.

Tabela 1. Demonstrações do Fluxo de Caixa do Município de Candói-PR

FLUXOS DE CAIXA DAS ATIVIDADES DAS OPERAÇÕES	2019	2020	2021	2022
Ingressos	72.804.588,99	75.312.051,23	84.798.683,38	104.292.870,22
Desembolsos	78.018.348,90	76.078.644,47	70.818.114,28	104.444.447,04
Fluxo de caixa líquido das atividades das operações	(5.213.759,91)	(766.593,24)	13.980.569,10	(151.576,82)
Ingressos	535.450,00	16.560,00	0,00	0,00
Alienação de bens	535.450,00	16.560,00	0,00	0,00
Desembolsos	0,00	0,00	0,00	0,00
Fluxo de caixa líquido das atividades de investimento	535.450,00	16.560,00	0,00	0,00
Ingressos	0,00	0,00	0,00	0,00
Desembolsos	0,00	0,00	0,00	0,00
Fluxo de caixa líquido das atividades de financiamento	0,00	0,00	0,00	0,00
Geração líquida de caixa e equivalente de caixa	(4.678.309,91)	(750.033,24)	13.980.569,10	(151.576,82)
Caixa e equivalente de caixa inicial	30.113.451,34	25.435.141,43	24.685.108,19	38.665.677,29
Caixa e equivalente de caixa final	24.685.108,19	25.435.141,43	38.665.677,29	38.514.100,47

Fonte: Adaptado do Portal da Transparência de Candói, 2023.

Nos anos de 2019 e 2020 houve ingresso por meio de alienações de bens, os anos seguinte não teve alienações. Dessa forma apenas os dois anos acima citados tiveram fluxo de caixa líquidos para investimentos.

Diante dos dados fornecidos pelo portal da transparência do Município de Candói, todos os anos fecharam positivos, o caixa final do ano de 2019 ficou positivo com um total de R\$24.685.108,19. No ano de 2020 apesar da pandemia, conseguiu fechar positivo com um total de R\$25.435.141,43. Subsequente o ano de 2021 fechou com R\$38.665.667,29 e 2022 com R\$38.514.100,47.

Tabela 2. Demonstração das Variações Patrimoniais Aumentativas do Município de Candói - PR

VARIAÇÃO PATRIMONIAL AUMENTATIVA	2019	2020	2021	2022
Impostos, taxas e contribuições de melhoria	6.836.664,14	7.683.138,36	8.588.857,14	8.861.548,47
Contribuições	623.504,23	710.980,93	830.149,53	609.931,39
Exploração e venda de bens, serviços e direitos	1.147.717,69	236.675,66	0,0	80.119,55
Variações patrimoniais aumentativas financeiras	1.147.717,69	236.675,66	897.778,27	4.195.622,54
Transferências e delegações recebidas	54.284.540,65	53.128.013,82	62.996.537,98	78.184.349,05
Valorização e ganhos com ativos e desincorporação de passivos	749.450,00	16.560,00	25.327,96	0,0
Outras variações patrimoniais aumentativas	52.499,25	2.057.321,54	1.069.707,90	242.889,21

Fonte: Adaptado do Portal da Transparência de Candói, 2023.

Em relação DVP (demonstrações de variações patrimonial), a princípio podemos observar que não constam as notas explicativas nos anos analisados, sendo que quando divulgadas isoladas se tem melhor compreensão dos valores que integram as variações patrimoniais diminutivas e variações patrimoniais aumentativas. Observa-se que os dados mostram um crescimento, e estabilização, consecutivamente no que diz respeito a impostos, taxas e contribuições de melhoria, sendo de aproximadamente 12,38% de 2019 para 2020, quando para 2021 11,79% e já para o ano de 2022, estabilizando em valor aproximado. Outros valores que chamaram atenção, foram em relação as transferências e delegações recebidas em 2019 eram de R\$ 54.284.540,65 tendo uma pequena queda para o ano de 2020, e para 2021 teve um aumento significativo de aproximadamente 18,57%, sendo ainda maior no ano de 2022 aproximadamente 24,11%.

Nota-se também que os dados descrevem as contribuições em 2021 chegaram ao valor de R\$ 830.149,53 sendo este o maior valor nos anos analisados, e o menor no ano de 2023 de R\$ 609.931,39. Em relação a outras variações patrimoniais aumentativas pode-se observar em 2019 era de R\$ 52,499,25 tendo um aumento muito significativo para 2020, sendo de aproximadamente 3818,76%, para 2021 diminuiu aproximadamente 99.48% e em 2022 segue em queda aproximada de 77.29%.

Tabela 3. Demonstração das Variações Patrimoniais Diminutivas do Município de Candói - PR

VARIAÇÃO PATRIMONIAL DIMINUTIVA	2019	2020	2021	2022
Pessoal e encargos	27.115.576,09	27.205.288,66	30.433.047,40	36.036.527,43
Benefícios previdenciários e assistenciais	69.363,78	68.146,18	73.521,98	76.933,90
Uso de bens, serviços e consumo de capital fixo	20.539.737,84	13.861.968,43	17.862.016,92	38.861.947,65
Variações patrimoniais diminutivas financeiras	27.840,00	55.350,00	64.050,00	29.000,00
Transferências e delegações concedidas	3.867.083,61	4.565.599,83	5.126.104,49	6.318.079,84
Desvalorização e perdas de ativos e incorporação de passivos	214.000,00	0,0	25.327,96	0,0
Tributárias	36.066,55	42.374,03	0,00	157,20
Custo das mercadorias vendidas, dos produtos vendidos e dos serviços prestados	0,0	0,0	0,0	0,0
Outras variações patrimoniais diminutivas	694.867,19	806.018,19	1.077,626,37	836.437,92
Resultado patrimonial do período	11.129.840,90	17.227.944,99	19.987.852,11	9.774.197,82

Fonte: Adaptado do Portal da Transparência de Candói, 2023.

Nos anos analisados do município de Candói, de 2019 a 2022, os dados coletados através do Portal da Transparência, demonstram que houve um superávit patrimonial, visto que nenhum dos resultados apresentado foi negativo. Referente à Variação Patrimonial Diminutiva, evidencia-se que nos anos de 2019 e 2020 não houve aumento considerável nos valores de pessoal e encargos, sendo assim, a conta manteve-se estável. Já nos anos de 2021 a 2022, há grande oscilação, tendo um aumento de R\$5.603.480,03.

Além disso, na conta de uso de bens, serviços e consumo de capital fixo, houve variação a menor no ano de 2019 a 2020, sendo uma alteração de R\$6.677.769,41. De 2021 a 2022, nota-se um expressivo aumento, passando de R\$17.862.016,92 para R\$38.861.947,65, esse valor refere-se às manutenções de operação de máquina pública, gasto através de materiais de consumo, passagens e despesa com locomoção, serviços de terceiros, aluguel, depreciação, amortização, exaustão etc.

Esses dados trazem uma grande incógnita, visto que é uma expressiva diferença de valor de ano para ano. Para tanto, uma análise mais aprofundada e detalhada das contas deve ser feita para concluir a razão do gasto de bens, serviços e consumo de capital fixo equivaler ao dobro do exercício anterior.

Considerações Finais

Conclui-se no final do estudo realizado que foi possível fazer a análise dos principais dados dos balanços orçamentários, patrimonial e financeiro dos anos de 2019, 2020, 2021 e 2022, em relação a cidade de Candói – PR.

Onde foi possível observar as variações, destacando que os dados utilizados se referem aos saldos dos anos selecionados. As informações analisadas são simplificadas e de fácil compreensão, onde seguem parcialmente o modelo padrão da MCASP 2021, porem muitas vezes são disponibilizadas incomple-

tas, como por exemplo a falta de notas explicativas e assinaturas dos responsáveis. O que dificulta a compreensão e entendimento detalhado sobre o assunto estudado.

Dessa forma ficou evidente a falta de notas explicativas em todos os anos, para melhor compreensão, podendo apenas verificar que em 2022 o município estava com endividamento, advindos do período da pandemia, qual ocasionou dificuldades por conta de sua urgência e complexidade. Destaca-se também a falta da variação do valor patrimonial, sendo que este não contém as notas explicativas, que são de extrema importância para aquele que analisa, desta forma sem poder ter uma análise mais completa e detalhada sobre os dados.

Entretanto, é importante ressaltar que a falta de notas explicativas e a ausência de assinaturas de responsáveis nos balanços dificultam uma análise completa e aprofundada. As informações disponibilizadas, apesar de simplificadas, demonstram os desafios enfrentados pelo município, como a adaptação às mudanças facilitadas e a necessidade de ajustes rápidos devido à situação emergencial.

No contexto de interrupções causadas pela pandemia, o Município de Candói conseguiu ler suas finanças e superar dificuldades, demonstrando resiliência na gestão dos recursos públicos. O planejamento eficiente e as ações tomadas para equilibrar receitas e despesas são aspectos positivos que merecem destaque. No entanto, é aceitável que a transparência nas testemunhas contábeis seja fortalecida, com a inclusão de notas explicativas e assinatura de contabilistas responsáveis, de acordo com as normas protegidas. Essas medidas garantem uma compreensão mais completa e precisa das informações personalizadas, permitindo análises mais robustas por parte dos interessados.

Considerando a complexidade da gestão pública e a importância da tomada de decisões baseadas em informações confiáveis, é necessário que os órgãos

públicos aprimorem seus processos de divulgação e prestação de contas. Isso inclui a elaboração e apresentação adequada das projeções contábeis, a disponibilização de notas explicativas previstas e a assinatura de contadores habilitados, em conformidade com as normas previstas.

Em suma, a análise das projeções fiscais do município de Candói evidenciou a relevância da contabilidade pública como ferramenta para avaliar a situação financeira, orçamentária e patrimonial das entidades governamentais. Contudo, a falta de conformidade com as normas contábeis e a ausência de informações prejudicaram a compreensão completa dos dados. Portanto, há uma necessidade contínua de melhoria da transparência e da qualidade das informações contábeis no setor público, promovendo uma gestão mais eficiente, responsável e confiável dos recursos públicos.

A análise das previsões do fluxo de caixa e das variações patrimoniais do Município de Candói-PR nos anos de 2019 a 2022 revela um cenário de estabilidade financeira geral, marcado por variações positivas nos resultados patrimoniais, porém que o município conseguiu manter seus resultados contas equilibradas durante esse período. No entanto, destacamos também algumas oscilações e tendências que merecem atenção e análise mais aprofundada.

Primeiramente, no que diz respeito ao fluxo de caixa das atividades operacionais, houve um aumento gradual nas receitas ao longo dos anos, demonstrando a capacidade do município de atrair recursos. No entanto, os desembolsos superaram as receitas em 2019 e 2020, impondo desafios na gestão de despesas nesses anos. Vale notar que, em 2021, o município registrou um excelente desempenho, com um fluxo de caixa positivo significativo, que refletiu uma gestão financeira mais eficaz.

A ausência de alienações de bens nos anos subsequentes a 2020 impactou as atividades de investimento, mas o município manteve uma caixa positiva

no final de cada ano, sinalizando uma boa gestão de recursos. Por outro lado, a falta de detalhes específicos nas projeções de variações patrimoniais diminutivas e aumentativas dificulta uma compreensão mais precisa das mudanças no patrimônio e das razões por trás dessas variações.

No que tange às variações patrimoniais aumentativas, observamos um crescimento nas receitas de impostos, taxas e contribuições de melhoria ao longo dos anos, bem como um aumento nas transferências e delegações recebidas. No entanto, as outras variações patrimoniais aumentativas mostraram uma tendência de queda a partir de 2020, o que pode ser um ponto de atenção.

Por outro lado, as variações patrimoniais diminutivas, especialmente os gastos com pessoais e adicionais e o uso de bens, serviços e consumo de capital fixo, apresentaram oscilações significativas, trazendo a necessidade de uma análise mais detalhada desses itens de despesa. O aumento específico nos gastos com uso de bens e serviços em 2022 é particularmente notável e requer uma explicação mais aprofundada.

Em resumo, embora o Município de Candói-PR tenha conseguido manter um resultado patrimonial positivo ao longo dos anos, a análise detalhada das projeções financeiras sugere a importância de uma gestão rigorosa das despesas e um maior nível de transparência nas informações financeiras para uma compreensão mais precisa das variações patrimoniais. A ausência de notas explicativas torna necessária a identificação das causas subjacentes a essas variações. Portanto, uma análise mais aprofundada e uma maior divulgação de informações financeiras previstas são possíveis para uma avaliação completa da saúde financeira do município.

Parte superior do formulário

Referências

ARRUDA, Daniel G.; BARRETO, Pedro Humberto T.; ARAÚJO, Inaldo da Paixão S. **O Essencial da Contabilidade Pública** - Teoria e trabalhos de concursos públicos resolvidos. São Paulo: Editora Saraiva, 2012. E-book. ISBN 9788502125506. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502125506/>. Acesso em: 09 jul. 2023.

IBGE. **Candói**. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/pr/candoi/historico>. Acesso em: 09 Jul. de 2023.

KOHAMA, Heílio. **Balanços Públicos: Teoria e Prática**, 3ª edição. São paulo: Grupo GEN, 2015. *E-book*. ISBN 9788522496136. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522496136/>. Acesso em: 09 Jul. 2023.

MCASP. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**, 9º edição, nov. de 2021. Disponível em: https://moodle.unicentro.br/pluginfile.php/1074835/mod_resource/content/1/MCASP%209%C2%AA%20Edi%C3%A7%C3%A3o_.pdf. Acesso em: 09 Jul. de 2023.

SILVA, Alexandre Alcantara D. **Estrutura, Análise e Interpretação das Demonstrações Contábeis** . Disponível em: Minha Biblioteca, (5ª edição). Grupo GEN, 2017.

CAPÍTULO 5

DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS AO SETOR PÚBLICO (DCASP): UMA DESCRIÇÃO DO MUNICÍPIO DE IVAÍ-PR

Bruna Maiara Gaspar

Camila Massoqueto Dos Santos

Rinoelly Bukiewicz

Mônica Aparecida Bortolotti

Doi: 10.48209/978-65-5417-183-6

Introdução

A administração eficiente dos recursos públicos é um dos pilares fundamentais para garantir o funcionamento adequado dos órgãos governamentais e o atendimento às necessidades da população. Nesse contexto, o balanço orçamentário desempenha um papel crucial ao oferecer uma visão panorâmica das finanças públicas, permitindo o monitoramento e controle das receitas e despesas de um ente governamental, como o município de Ivaí, município abordado nesse trabalho. Conforme a Prefeitura Municipal de Ivaí (2023), o Município de Ivaí, localizado no estado do Paraná, conta atualmente com cerca de 13 mil ivaíenses.

O presente trabalho buscou representar e analisar de forma estruturada a situação patrimonial, financeira e o desempenho que o município de Ivaí vem

apresentando entre os anos de 2019 a 2022, através das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP), sua interpretação e descrição aplicados aos relatórios orçamentários, financeiros e patrimoniais, por meio dessa análise, busca-se compreender a alocação de recursos, identificar possíveis desequilíbrios financeiros e avaliar a eficácia das políticas de gastos e investimentos adotadas pelo município.

No decorrer deste trabalho, serão abordados conceitos-chave relacionados ao balanço orçamentário, bem como, o balanço financeiro, balanço patrimonial e o fluxo de caixa do município de Ivaí. Serão analisados os componentes do balanço, como as receitas e despesas, de forma a oferecer uma compreensão abrangente das escolhas financeiras do município e adicionalmente, serão explorados eventuais desafios enfrentados pela busca do equilíbrio das contas públicas e no direcionamento adequado dos recursos para áreas prioritárias.

Por fim, esta pesquisa tem como intuito contribuir para uma melhor compreensão do papel do balanço orçamentário no contexto do setor público, demonstrando sua relevância na fiscalização da gestão financeira e no fortalecimento da responsabilidade dos gestores perante a comunidade.

Metodologia da Pesquisa

Para o desenvolvimento do presente trabalho e alcance dos objetivos propostos, a pesquisa caracteriza-se primeiramente como uma revisão bibliográfica, elaborada com base em livros e artigos acadêmicos ambos de cunho científico, fontes tanto para a base teórica quanto para o desenvolvimento deste estudo. Conceitos como balanço orçamentário, orçamento público, receitas e despesas serão abordados durante o trabalho, envolvendo estimativas das receitas e a definição das despesas para o período analisado (2019 – 2022), introdução ao balanço orçamentário, assim como, a exploração da sua estrutura, abordagem das diferentes fontes de receitas do município, entre outros assuntos.

Destaca-se também a pesquisa descritiva que terá como base os documentos orçamentários públicos disponibilizados pelo município de Ivaí, incluindo o orçamento anual, relatórios de execução orçamentária e balanços contábeis. Os dados serão coletados e organizados em planilhas que permitirão a categorização detalhada das receitas e despesas municipais.

Outro procedimento decorre da coleta de dados, retirados diretamente do Portal de Transparência do município de Ivaí, estes dados correspondem às informações referentes ao período de 2019 a 2022, e garantem a base principal do trabalho, pois é a partir deles que se faz toda a análise das dotações orçamentárias, despesas empenhadas, despesas liquidadas, despesas pagas e outras informações relevantes, dessa forma, para cada informação retirada foram realizadas Tabelas e analisadas uma a uma sobre os valores encontrados.

Descrição e Análise dos Resultados

O presente trabalho objetivou representar de forma estruturada a situação patrimonial, financeira e o desempenho do município de Ivaí no período de 2019 a 2022, utilizando como base os balanços públicos e realizando análises e interpretações a partir dos relatórios orçamentários, financeiros e patrimoniais disponíveis. Nesse contexto, a utilização das Tabelas a seguir trará uma abordagem eficiente para apresentar e organizar as informações referentes às contas correntes, receitas de capital, operações de crédito, despesas correntes, despesas de capital e reservas de contingência.

Além do mais, abrangerá também as demonstrações do fluxo de caixa operacionais, de financiamento e investimento. Também será análises das demonstrações de variações patrimoniais, em ambas análises será estruturado através de Tabelas e suas respectivas análises.

Balanço Orçamentário

Segundo o Ministério da Fazenda (2012) as contas correntes orçamentárias aumentam as disponibilidades financeiras, geralmente de maneira positiva sobre o Patrimônio Líquido (PL), com a finalidade de financiar os objetivos já definidos nos programas e ações orçamentários.

Com base nas contas correntes dos anos estudados, houve uma variação do saldo entre 5% e 17%, onde apenas no ano de 2021 quando obteve a menor porcentagem foi se utilizado quase toda a previsão atualizada. Nos demais anos pode-se concluir que os valores das previsões atualizadas se submeteram a saldos maiores ou igual que 11%, portanto, a previsão atualizada não deveria ser necessária, somente a previsão inicial já seria suficiente para suprir as realizadas, conforme demonstra a Tabela 1:

Tabela 1 - Contas Correntes

Contas correntes	Previsão inicial	Previsão atualizado	Receita realizadas	Saldo	%
2019	36.952.014,69	40.882.928,43	36.226.168,03	- 4.656.760,40	-11%
2020	43.000.000,00	46.830.685,03	40.214.101,05	- 6.616.583,98	-14%
2021	46.300.000,00	49.715.528,94	47.289.651,57	- 2.425.877,37	-5%
2022	62.500.000,00	68.667.004,44	56.867.619,06	- 11.799.385,38	-17%

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

As receitas orçamentárias de capital por sua vez, tem como finalidade o financiamento dos programas e ações orçamentárias, afim de se atingir os objetivos públicos, além disso, as receitas de capital geralmente não provocam efeito sobre o PL (MCASP, 2012).

A Tabela 2 que apresenta as receitas de capital, no ano de 2020 mais especificamente não houve valor de previsão inicial, apenas recebendo os valores da previsão atualizado. Em todos os anos houve um saldo significativo, com variação entre 34% a 64% mais expressamente. Nos demais anos, os valores não foram tão significativos, mas ainda sim houve saldo em quase metade das receitas realizadas.

Tabela 2– Receitas de Capital

Receitas de capital	Previsão inicial	Previsão atualizado	Receita realizadas	Saldo	%
2019	47.985,31	12.136.356,83	4.332.880,39	- 7.803.476,44	-64%
2020	-	9.090.178,94	6.010.742,61	- 3.079.436,33	-34%
2021	3.700.000,00	7.886.723,03	5.134.722,07	- 2.752.000,96	-35%
2022	2.500.000,00	9.982.350,00	6.395.780,06	- 3.586.569,94	-36%

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

Enquanto as operações de crédito, segundo a Lei da LRF têm como finalidade o compromisso financeiro assumido pelas entidades da administração pública afim de obter recursos destinados a financeira ou cobrir eventual insuficiente de caixa, podendo ser utilizado como fonte de recursos para créditos adicionais.

Nas operações de crédito, nos anos de 2019 e 2020 não houve previsão inicial apenas os valores da previsão de capital. No ano de 2021, houve um saldo de aproximadamente 50% da previsão de capital para a receita realizada, enquanto no ano de 2022 não houve saldo algum conforme a Tabela 3:

Tabela 3 – Operações de Crédito

Anos	Previsão Inicial	Previsão De Capital	Receita Realizada	Saldo
2019	-	8.871.500,00	2.072.008,06	- 6.799.491,94
2020	-	6.799.491,94	4.493.144,07	- 2.306.347,87
2021	2.000.000,00	4.695.223,03	2.306.347,87	- 2.388.875,16
2022	2.500.000,00	2.500.000,00	2.500.000,00	R\$ 0,0

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

Enquanto para Arruda e Araújo (2020), despesas correntes são gastas de natureza operacional incorridos com a manutenção de equipamentos e funcionamento de órgãos governamentais.

Portanto, nas despesas correntes em todos os anos correspondentes houve um aumento significativo na dotação atualizada. As despesas empenhadas, liquidadas e pagas foram inferiores aos valores estipulados na atualização nos anos de 2019, 2020, 2021 e 2022, resultando assim em saldos de R\$ 4.005.925,75, R\$ 8.305.647,71, R\$ 7.814.820,53 e R\$ 9.286.300,55 respectivamente, portanto, são os valores que ainda estão disponíveis para futuras despesas conforme a Tabela 4.

Tabela 4 – Despesas Correntes

Anos	Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Despesas Empenhadas	Despesas Liquidadas	Despesas Pagas	Saldo Da Dotação
2019	31.732.803,67	36.982.819,62	32.976.894,86	32.896.927,84	32.748.285,17	4.005.924,76
2020	26.988.136,00	38.874.904,82	30.569.257,11	30.501.070,26	30.266.703,86	8.305.647,71
2021	36.366.742,21	41.847.036,37	34.032.215,84	33.051.870,55	32.724.327,43	7.814.820,53
2022	42.045.640,00	55.370.700,81	46.084.400,26	45.745.196,32	45.426.501,15	9.286.300,55

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

Já as contas de despesa de capital para Carneiro (2020) têm por finalidade aumentar os bens públicos, como materiais permanentes e aquisição de manutenção de bens imóveis. Portanto, para as contas de despesas de capital com base nos dados indicados na Tabela 5, ao longo dos anos houve um saldo positivo na dotação inicial e atualizada em todos os anos, parte dos recursos previstos não foram utilizados. Além disso, as despesas empenhadas, liquidadas e pagas foram inferiores a dotação inicial, portanto, houve saldo remanescente de R\$ 10.601.358,8 em 2019, R\$ 6.593.458,30 em 2020, R\$ 8.427.995,3 em 2021 e R\$ 17.675.809,02 em 2022 onde este saldo pode representar recursos disponíveis para futuras despesas.

Tabela 5 – Despesas de Capital

Anos	Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Despesas Empenhadas	Despesas Liquidada	Despesas Pagas	Saldo Da Dotação
2019	5.079.791,36	17.587.601,4	6.986.242,60	6.868.429,26	6.729.617,95	10.601.358,8
2020	5.791.864,0	18.285.342,7	11.691.884,4	11.513.334,45	11.277.455,5	6.593.458,30
2021	13.353.257,79	20.331.486,39	11.903.491,5	10.512.805,97	10.466.377,0	8.427.995,3
2022	22.554.360,00	35.282.562,19	17.606.753,17	16.892.759,83	16.884.177,93	17.675.809,02

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

Já nas contas de reserva de contingencia com base nos dados da Tabela 6, nota-se que não houve registro de despesas empenhadas, liquidadas e pagas. A dotação inicial e atualizada se manteve as mesmas em todos os anos em R\$ 187.404,97 em 2019, R\$ 220.000,00 em 2020, R\$ 280.000,00 em 2021 e R\$ 400.000,00 em 2022, portanto, o saldo da dotação permaneceu inalterado ao longo dos anos.

Tabela 6 – Reserva de Contingência

Anos	Dotação Inicial	Dotação Atualizada	Despesas Empenhadas	Despesas Liquidadas	Despesas Pagas	Saldo Da Dotação
2019	187.404,97	187.404,97	-	-	-	187.404,97
2020	220.000,00	220.000,00	-	-	-	220.000,00
2021	280.000,00	280.000,00	-	-	-	280.000,00
2022	400.000,00	400.000,00	-	-	-	400.000,00

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

Segundo Lopes e Viana (2008), contingência são situações que envolvem um grau de risco ou incertezas sobre a real ocorrência, podendo trazer ganhos ou perdas para a empresa. Já as reservas representam a destinação de parte dos lucros, que tem como finalidade a proteção do patrimônio de uma entidade, aumentando o capital próprio da mesma. Dessa forma a reserva de contingência são deduzidas do lucro líquido com a finalidade de compensar nos exercícios futuros uma redução do lucro devido a uma perda que é considerada provável de ocorrer, sendo revertida no exercício social em que extinguirem as razões pela qual ocorreu o que se comprove a perda. Como alguns exemplos de reduções de lucro provindos de reservas de contingências podem ser citados os fenômenos climáticos como furacões, secas, geadas; previsão de greves e instabilidades políticas. Portanto, a reserva de contingência não foi utilizada durante os anos.

Balanço Patrimonial

A Tabela 07 apresenta informações financeiras sobre os ativos do município de Ivaí nos anos de 2019 a 2022. O Ativo Circulante representa os ativos de curto prazo, ou seja, aqueles que são esperados para serem convertidos em dinheiro ou consumidos em um período relativamente curto, geralmente dentro de um ano. Por outro lado, o Ativo Não Circulante compreende os ativos de longo prazo, que não são esperados para serem convertidos em dinheiro no curto prazo (MCASP, 2021).

Tabela 7 – Ativo circulante e ativo não circulante

Anos	Ativo Circulante	%	Ativo Não Circulante	%	Total
2019	5.094.318,44	100%	58.476.026,48	100%	63.570.345,92
2020	10.067.063,60	49%	70.243.042,41	17%	80.310.106,50
2021	20.069.117,51	50%	79.450.455,67	12%	99.519.573,68
2022	20.420.312,38	2%	95.935.155,26	17%	116.355.467,66

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

Observando os valores ao longo dos anos, pode-se notar um aumento consistente no ativo circulante de 49% de 2019 a 2020, nos anos seguintes houve mais 52% de crescimento até 2022. Também pode-se ter essa percepção no ativo não circulante que teve um aumento de 17% de 2019 a 2020, e esse crescimento se manteve estável nos anos seguintes, com 12% em 2021 e 17% em 2022. Indicando deste modo, um crescimento dos recursos financeiros do município ao longo do tempo. O Total é a soma dos dois tipos de ativos, representando o valor total dos ativos.

Os valores crescentes do ativo circulante podem sugerir que o município de Ivaí está gerando mais fluxo de caixa e/ou acumulando mais recursos de

curto prazo. Já o aumento do ativo não circulante indica que o município está investindo em ativos de longo prazo, como bens moveis e imóveis. A expansão geral dos ativos ao longo dos anos pode ser uma indicação positiva do crescimento e saúde financeira do município.

A seguir no Balanço Patrimonial as contas do Passivo Circulante e não circulante obtiveram as seguintes demonstrações, conforme a Tabela 8:

Tabela 8 – Passivo circulante e passivo não circulante

Anos	Passivo Circulante	%	Passivo Não Circulante	%	Total
2019	313.782,42	100%	6.464.309,27	100%	6.778.092,69
2020	513.929,29	39%	10.745.679,98	40%	11.259.609,66
2021	377.042,23	-36%	11.654.150,85	8%	12.031.192,72
2022	2.829.677,92	87%	10.198.467,14	-14%	13.028.145,93

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

Variação no Passivo Circulante: O passivo circulante aumentou de 2019 a 2020 de 39%, no ano seguinte teve uma queda quase na mesma proporção de -36% em 2021, enquanto no ano de 2022 teve uma elevação significativa em 87% em comparação ao ano anterior. Isso sugere certas oscilações nas obrigações de curto prazo do município ao longo do período, possivelmente relacionada a mudanças na gestão de dívidas ou nos ciclos de pagamento e recebimento.

O passivo não circulante apresentou um crescimento não constante ao longo dos anos, como em 2019 para 2020 teve um crescimento em 40%, enquanto em 2021 o crescimento foi de 8%, já em 2022 teve uma queda de 14% no crescimento do passivo não circulante indicando que o município estava assumindo mais obrigações de longo prazo como empréstimos e financiamentos a longo prazo. Em resumo, a Tabela indica um padrão de crescimento nos

passivos da entidade de R\$ 6.778.092,69 em 2019 para R\$ 13.028.145,93 em 2022, sugerindo um aumento nas obrigações financeiras ao longo do tempo, sendo resultado de esforços de expansão e investimentos.

Para tanto, em conclusão com ao comparar as duas Tabelas, é notável que os ativos da entidade cresceram mais rapidamente do que seus passivos, como mostra a Tabela 9.

Tabela 9 - Totais Ativos e Passivos

Total	Ativo Circulante e Ativo Não Circulante	Passivo Circulante e Passivo Não Circulante	%
2019	63.570.345,92	6.778.092,69	89%
2020	80.310.106,50	11.259.609,66	86%
2021	99.519.573,68	12.031.192,72	88%
2022	116.355.467,66	13.028.145,93	89%

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

Sendo assim, a representação do passivo total em comparação ao do ativo total se manteve promissora no decorrer dos anos, tendo a variação estável entre 86% a 89% do ativo total a mais que passivo total. Isso pode indicar uma gestão financeira eficaz, uma vez que a entidade está sendo capaz de gerar mais recursos para financiar seu crescimento, sem depender excessivamente de endividamento.

Por fim, no Balanço Patrimonial pode-se observar o Patrimônio Líquido do município de Ivaí, onde através dele se chega à conclusão sobre a saúde financeira e o crescimento do município, conforme mostra a Tabela a 10:

Tabela 10 – Patrimônio Líquido

Anos	Patrimônio Líquido	%
2019	56.792.253,23	100%
2020	69.050.496,74	18%
2021	87.488.380,10	21%
2022	103.327.322,58	15%

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

A Tabela que apresenta a evolução do Patrimônio Líquido da entidade nos anos de 2019 a 2022 é crucial para entender o crescimento e a saúde financeira da organização. O Patrimônio Líquido representa a diferença entre os ativos e passivos (MCASP, 2021).

Analizando essa Tabela ao longo dos quatro anos, o Patrimônio Líquido registrou um aumento constante em comparação ao ano anterior, 18% em 2020 em comparação ao ano de 2019, 21% em 2021 e 15% em 2022. Esse crescimento sugere que o município está gerando lucros ou reavaliando seus ativos de forma positiva.

Relação com os Passivos: A comparação do Patrimônio Líquido com os passivos da Tabela anterior é importante para avaliar a solidez financeira do município. O crescimento consistente do Patrimônio Líquido em relação aos passivos como por exemplo em 2022 que o total dos passivos representava a quantia de R\$13.028.145,93 em comparação ao total do patrimônio líquido de R\$ 103.327.322,58 no mesmo ano, pode indicar que o município está se financiando de maneira eficaz, acumulando mais recursos próprios para apoiar seu crescimento.

Por fim, a Tabela do Patrimônio Líquido revela um cenário positivo de crescimento e valorização ao longo dos anos, indicando uma gestão financeira sólida e uma estratégia eficaz de reinvestimento para promover o desenvolvimento da entidade.

Parte superior do formulário

Balanço Financeiro

O balanço financeiro é um demonstrativo contábil que apresenta a situação financeira de uma entidade em um determinado período de tempo, geralmente um ano fiscal. Ele fornece informações detalhadas sobre as receitas, despesas, ativos e passivos da organização, permitindo uma compreensão clara da sua posição financeira e do fluxo de recursos (MCASP, 2021).

Para tanto, o balanço financeiro dos Ingressos do município de Ivaí corresponde aos seguintes valores no decorrer dos anos de 2019 a 2022, conforme mostra a Tabela 11:

Tabela 11 – Ingressos do balanço financeiro

Anos	Rec. Orçamentária	Transf. Financ. Recebidas	Rec. Extraorçamentários	Saldo em Esp. do Ex. Anterior	Total
2019	40.559.048,42	1.671.324,47	3.491.833,41	3.778.307,66	47.829.189,49
2020	46.224.843,66	1.485.204,21	3.536.963,97	3.150.019,41	54.397.031,25
2021	52.424.373,64	1.643.609,98	5.399.043,50	7.415.584,21	66.882.611,33
2022	63.263.399,12	1.645.087,89	4.913.846,78	15.989.069,98	85.811.403,77

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

Com base na análise dos dados apresentados no balanço financeiro dos anos de 2019 a 2022, pode-se concluir que ao longo desses quatro anos, houve um crescimento consistente na receita orçamentária entre R\$ 40.559.048,42 em 2019 para R\$ 63.263.399,12 em 2022, que aumentou de forma considerável. Indicando uma gestão financeira eficaz, capaz de atrair e capturar recursos planejados para o orçamento.

Aumento das Receitas Extraorçamentárias que tiveram um crescimento significativo, especialmente em 2021 de R\$5.399.043,50 e 2022 de R\$

4.913.846,75 em base com a variação de R\$3.491.833,41 em 2019. Isso pode refletir esforços para buscar recursos fora do orçamento principal, potencialmente através de parcerias, doações ou outros meios.

O saldo em espécie do exercício anterior aumentou gradualmente ao longo dos anos como em 2019 o valor expressava um total de R\$3.778.307,66 para R\$ 15.989.069,98 em 2022. Isso sugere uma abordagem de gestão conservadora, na qual parte dos recursos não utilizados é mantida para enfrentar situações imprevistas ou para investir em projetos futuros.

O aumento contínuo no total de recursos disponíveis reflete a capacidade crescente da entidade para investir em projetos e iniciativas que possam contribuir para o crescimento e aprimoramento de suas atividades. Por tanto, a análise dos dados sugere que o município está em uma trajetória financeira positiva, com crescimento consistente das receitas e gestão eficaz dos recursos.

Já nos dispêndios do balanço financeiro do município de Ivaí os valores nos decorrer dos anos se estruturaram da seguinte maneira, conforme analisando os dados apresentados na Tabela 12, do balanço financeiro referente aos anos de 2019 a 2022, algumas conclusões e tendências podem ser identificadas:

Tabela 12 – Dispêndios do balanço financeiro

Anos	Desp. Orçamentária	Transf. Financ. Recebidas	Pag. Extraorçamentários	Saldo em Esp. Do Ex. Anterior	Total
2019	39.963.137,46	1.667.906,24	4.731.679,68	3.150.019,41	49.512.742,79
2020	42.261.141,56	1.485.204,21	3.235.101,27	7.415.584,21	54.397.031,25
2021	45.935.706,89	1.643.609,98	3.314.224,48	15.989.069,98	66.882.611,33
2022	63.691.153,43	1.645.087,89	5.832.193,02	14.642.968,43	85.811.402,77

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

Como a despesa orçamentária tem aumentado consistentemente ao longo dos anos como de R\$ 39.963.137,46 em 2019 para o valor expresso de R\$ 63.694.153,43 em 2022. Esse crescimento pode ser indicativo de um aumento nas atividades ou projetos do município, devendo ser avaliado em relação ao crescimento das receitas para garantir a sustentabilidade financeira.

As transferências financeiras recebidas se mantiveram relativamente estáveis em relação às despesas com a variação mínima de R\$1.485.204,21 e R\$ 1.667.906,24 dentre os anos, sugerindo uma abordagem equilibrada na busca por financiamento externo.

Os pagamentos extraorçamentários têm oscilado ao longo dos anos se mantendo entre R\$ 3.235.101,27 a R\$ 5.832.193,02, mas em geral não representam uma proporção significativa dos recursos totais. Isso indica que o município tem gerenciado suas despesas além do orçamento principal com certa prudência. Analisando as duas Tabelas 10 e 11 de balanço financeiro, que compreendem os anos de 2019 a 2022, pode-se concluir sobre a situação financeira da entidade ao longo desse período.

As receitas orçamentárias, transferências financeiras recebidas e receitas extraorçamentárias apresentaram um aumento gradual e consistente durante os anos como podemos ver em 2019 estava em R\$ 47.829.189,49 e em 2022 teve um crescimento para R\$ 85.811.403,77, representando um crescimento de 44%. Esse aumento nas receitas sugere uma capacidade crescente da entidade para atrair recursos planejados, bem como fontes adicionais de financiamento.

As despesas orçamentárias também mostraram uma tendência de crescimento ao longo dos anos, embora em uma taxa um pouco menor do que o aumento das receitas. O controle razoável das despesas indica uma abordagem de gestão financeira cuidadosa, embora seja importante monitorar para garantir que as despesas sejam sustentáveis em relação às receitas.

O saldo em espécie do exercício anterior tem aumentado significativamente ao longo do período com a variação entre R\$ 3.150.019,41 em 2019 para R\$ 14.642.968,43 em 2022. Isso pode indicar uma acumulação de recursos não utilizados de anos anteriores.

O total geral dos recursos, considerando todas as fontes e despesas, também apresentou um crescimento contínuo quando no ano de 2019 era respectivamente R\$ 49.512.742,79, enquanto em 2022 esteve em R\$ 85.811.402,77, praticamente o dobro. Esse aumento demonstra uma melhoria na capacidade financeira do município e sugere que ela tem conseguido gerar e gerenciar recursos de maneira eficaz. Por fim, as conclusões destas duas Tabelas de balanço financeiro apontam para um município que tem experimentado um aumento consistente em suas receitas, controlando suas despesas e acumulando recursos ao longo dos anos.

Análises Demonstrações Fluxo de Caixa

Analizando o fluxo de caixa das atividades operacionais com base nos ingressos apresentados nos anos de 2019 a 2022, podemos destacar alguns pontos importantes conforme demonstra a Tabela 13:

Tabela 13 – Fluxo de Caixa Das Atividades Operacionais Ingressos

Fluxo De Caixa Das Atividades Operacionais Ingressos					
Ingressos	2019	2020	2021	2022	%
Receitas Derivadas	2.440.615,20	3.835.363,56	4.088.559,49	4.648.492,88	47%
Receitas Originarias	392.147,62	633.749,69	843.975,00	2.598.055,98	85%
transferências	40.067.951,08	41.567.782,38	47.945.992,37	58.402.309,58	31%
Total	42.900.713,90	46.036.895,63	52.878.526,86	65.648.858,44	35%

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

Segundo a Tabela 13, as receitas derivadas aumentaram consistentemente ao longo dos anos, com um crescimento de 47% em relação a 2019 até 2022. Isso pode indicar uma melhoria nas estratégias de geração de receita ou no desempenho geral do município. As receitas originárias tiveram um crescimento impressionante, aumentando em 85% de 2019 para 2022. Esse é um sinal positivo, indicando uma diversificação das fontes de receita.

Já as transferências mantiveram-se relativamente estáveis, com um aumento de 31% de 2019 para 2022. Isso pode ser resultado de acordos contratuais com parceiros ou entidades governamentais que fornecem essas transferências.

De maneira geral o total de ingressos das atividades operacionais cresceu de forma consistente, atingindo um aumento de 35% de 2019 para 2022. Esse é um sinal positivo de crescimento econômico geral. Em geral, o município demonstrou um desempenho financeiro sólido ao longo desses anos, com um crescimento notável nas receitas originárias e derivadas.

A análise do fluxo de caixa das atividades operacionais com base nos desembolsos apresentados nos anos de 2019, 2020, 2021 e 2022 revela segundo a Tabela 14 que:

Tabela 14- Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais Desembolsos

Fluxo de Caixa das Atividades Operacionais Desembolsos					
Desembolsos	2019	2020	2021	2022	%
Pessoal e					
Outras	16.190.453,09	15.541.955,56	14.625.946,66	17.500.722,36	7%
Despesas					
Juros e					
Encargos da	465.209,68	256.124,16	838.712,00	1.333.990,29	65%
Dívida					
Transferências	28.136.701,98	26.600.246,61	31.212.972,59	49.470.686,65	43%
Total	44.792.364,75	42.398.326,33	46.677.631,25	68.305.399,30	34%

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

Com base na Tabela 14 é perceptível que: houve uma diminuição de 7% nos custos com pessoal e outras despesas de 2019 para 2022. Isso pode ser resultado de medidas de redução de custos ou eficiência operacional implementadas pelo município.

As contas de juros e encargos da dívida aumentaram significativamente, com um aumento de 65% de 2019 para 2022, indicando um aumento nas obrigações financeiras em relação à dívida. Além disso, os desembolsos relacionados a transferências também cresceram, com um aumento de 43% de 2019 para 2022. Isso pode ser resultado de acordos contratuais ou obrigações financeiras com terceiros.

De maneira geral o total de desembolsos das atividades operacionais cresceu 34% de 2019 para 2022, indicando assim, um aumento nas despesas operacionais e financeiras do município de Ivaí ao longo do tempo.

É importante observar que, embora as receitas operacionais tenham crescido em 35% de 2019 a 2022 ao longo dos anos, os desembolsos também aumentaram em 34% dentro do mesmo período de tempo, incluindo juros e encargos da dívida, o que pode afetar a lucratividade do município. Portanto, deve-se gerenciar de forma eficaz os custos operacionais e a dívida, bem como garantir que o crescimento das receitas compense adequadamente esses desembolsos adicionais.

A análise do fluxo de caixa líquido das atividades operacionais nos anos de 2019 a 2022 revela o seguinte, conforme é demonstrado na Tabela 15:

Tabela 15 - Fluxo De Caixa Líquido Das Atividades Das Operações

Fluxo De Caixa Líquido Das Atividades Das Operações				
Total	2019	2020	2021	2022
R\$	- 1.891.650,85	3.638.569,30	6.200.895,61	- 2.656.540,86
%	100%	48%	41%	-133%

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

Segundo a Tabela 15 em 2019, o fluxo de caixa líquido foi negativo em R\$ 1.891.650,85, o que significa que a empresa gastou mais do que gerou em suas operações nesse ano. No entanto, em 2020, houve uma reviravolta significativa, com um fluxo de caixa líquido positivo de R\$ 3.638.569,30, indicando uma melhoria nas operações e a capacidade de gerar um excedente de caixa.

Em 2021, o fluxo de caixa líquido continuou positivo, aumentando para R\$ 6.200.895,61. Isso indica um crescimento saudável das operações e a capacidade de geração de caixa pelo município nesse ano. No entanto, em 2022, houve uma reviravolta significativa, com um fluxo de caixa líquido negativo de - R\$ 2.656.540,86. Isso sugere que o município gastou mais do que gerou em suas operações nesse ano, o que pode indicar desafios financeiros ou uma diminuição na geração de receita em relação aos custos e desembolsos.

De maneira geral conforme foi analisado a Tabela 13,14 e 15 o município demonstrou crescimento nas receitas ao longo do período, mas também viu um aumento significativo nas despesas financeiras, particularmente em relação aos juros e encargos da dívida. O desafio mais significativo parece ter ocorrido em 2022, quando o fluxo de caixa líquido se tornou negativo, sugerindo que pode estar enfrentando dificuldades financeiras ou pressões operacionais.

Analisando o fluxo de caixa das atividades de financiamento com base nos ingressos e desembolsos apresentados nos anos de 2019 a 2022, podemos destacar alguns pontos importantes conforme demonstra a Tabela 16:

Tabela 16 - Fluxo De Caixa Das Atividades De Financiamento

Fluxo De Caixa Das Atividades De Financiamento				
Ingressos e Desembolsos	2019	2020	2021	2022
INGRESSOS				
Operações de Crédito	2.072.008,06	4.493.144,07	2.306.347,87	2.500.000,00
DESEMBOLSOS				
Amortização/ Refinanciamento Da Dívida	975.124,29	616.138,57	1.470.907,71	1.482.560,69
Total	1.096.883,77	3.877.005,50	835.440,16	1.017.439,31
%	100%	72%	-364%	18%

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

Através da análise da Tabela 16 é possível notar que de modo geral o município dependeu fortemente de operações de crédito para financiar suas operações e/ou investimentos, especialmente em 2020, quando representaram 72% do total de ingressos relacionados a atividades de financiamento. Enquanto em 2021, houve uma mudança significativa, nos percentuais teve uma queda de -364% em relação ao ano anterior.

A relação entre ingressos e desembolsos relacionados a operações de financiamento variou consideravelmente ao longo dos anos, refletindo as necessidades de financiamento do município e suas estratégias de gerenciamento da dívida. A análise percentual mostra uma variação expressiva, com uma diminuição de 364% nos ingressos de 2020 para 2021, seguida por um aumento de 18% em 2022. Essa volatilidade nos ingressos relacionados a operações de crédito pode indicar uma reestruturação nas fontes de financiamento do município.

Em resumo, nota-se que parece ter passado por mudanças significativas em suas estratégias de financiamento ao longo dos anos, com flutuações notáveis nos ingressos e desembolsos relacionados a operações de crédito

Analizando o fluxo de caixa das atividades de investimento com base nos ingressos e desembolsos apresentados nos anos de 2019 a 2022, podemos destacar alguns pontos importantes conforme demonstra a Tabela 17:

Tabela 17 - Fluxo De Caixa Das Atividades De Investimentos

Fluxo De Caixa Das Atividades De Investimentos				
Ingressos e Desembolsos	2019	2020	2021	2022
INGRESSOS				
Alienação de Bens	264.250,00	-	1.537.150,00	293.000,00
DESEMBOLSOS				
Aquisição de Ativo Não Circulante	110.000,00	250.000,00	-	-
Total	154.250,00	-250.000,00	1.537.150,00	293.000,00
%	100%	162%	84%	-425%

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

Segundo a Tabela 17 o ano de 2021 se destacou como o período com os maiores ingressos líquidos relacionados às atividades de investimentos, com um saldo positivo de R\$ 1.537.150,00. Em 2019 e 2022, também teve ingressos líquidos positivo, embora em menor escala, com R\$ 154.250,00 e R\$ 293.000,00. Enquanto no ano de 2020 teve seus ingressos líquido negativo, indicando que os gastos com aquisições de ativos superaram as receitas com alienações, que nesse mesmo ano não houve.

A análise percentual revela uma flutuação significativa no fluxo de caixa das atividades de investimento, com uma variação de -425% em 2022 em relação a 2021. Isso pode indicar uma reversão nas estratégias de investimento ou uma mudança nas necessidades de capital do município.

Demonstrações das Variações Patrimoniais

Analisando as demonstrações das variações patrimoniais com base nos anos de 2019 a 2022, podemos destacar alguns pontos importantes conforme demonstra a Tabela 18:

Tabela 18 - Variações Patrimoniais Aumentativas

Variações Patrimoniais Aumentativas	2019	2020	2021	2022	%
Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria	1.927.137,68	3.991.607,03	4.092.216,20	5.750.169,09	66%
Contribuições	244.177,93	446.610,40	867.625,27	846.157,26	71%
Exploração e venda de bens, serviços e direitos	-	-	-	40.384,99	100%
Variações Patrimoniais Aumentativas Financeiras	464.440,44	481.585,96	841.246,44	1.738.787,49	73%
Transferência de delegações recebidas.	37.063.852,01	39.542.108,73	45.291.951,26	54.868.938,15	32%
Valorização e ganhos com ativos e desincorporação de passivos.	264.250,00	-	1.537.150,00	293.000,00	10%
Outras Variações Patrimoniais aumentativas	12.708,86	274.476,96	536.456,00	625.533,20	98%

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

Segundo a Tabela 18 é notável que houve um aumento constante nos impostos, taxas e contribuições de melhoria ao longo dos anos, com um crescimento de 66% de 2019 para 2023. Isso pode refletir um aumento nas obrigações fiscais do município devido ao crescimento das operações ou a mudanças na legislação tributária. As contribuições também tiveram um aumento notável, crescendo 71% de 2019 para 2022.

Embora não tenha havido dados relatados nos anos anteriores, em 2022, houve uma entrada significativa de recursos relacionados à exploração e venda de bens, serviços e direitos. Isso pode indicar uma nova fonte de receita ou uma venda de ativos.

As variações patrimoniais aumentativas financeiras também tiveram um crescimento notável, aumentando 73% de 2019 para 2023. Isso pode envolver ganhos financeiros, como juros, dividendos ou ganhos com investimentos.

As transferências de delegações recebidas representam uma parte significativa das variações patrimoniais aumentativas, com um crescimento de 32% de 2019 para 2023. Essas transferências podem estar relacionadas a acordos ou contratos com outras entidades.

Em relação a valorização e ganhos com ativos e desincorporação de passivos houve um aumento nos ganhos com ativos e desincorporação de passivos, embora com flutuações notáveis. Essa categoria teve um crescimento de 10% de 2019 para 2022. Enquanto as outras variações patrimoniais aumentativas aumentaram significativamente, com um crescimento de 98% de 2019 para 2022. Essas variações podem incluir ganhos extraordinários ou outras fontes de receita não especificadas nas categorias anteriores.

Em resumo, o município experimentou um crescimento geral nas variações patrimoniais aumentativas ao longo dos anos, refletindo um aumento nas receitas, ganhos financeiros e transferências de recursos.

Tabela 19 - Variações Patrimoniais Diminutivas

Variações Patrimoniais Diminutivas	2019	2020	2021	2022	%
Pessoal e Encargos	16.098.939,91	15.445.885,34	14.311.672,22	17.386.157,93	7%
Uso de Bens, Serviços e Consumo de Capital Fixo	15.848.559,65	13.522.304,53	16.593.269,10	26.706.869,17	41%
Variações Patrimoniais Diminutivas Financeiras	528.526,36	875.973,32	1.135.899,92	1.511.437,71	65%
transferências e delegações concedidas	1.703.906,24	1.618.239,77	1.76.373,17	1.826,266,60	7%
Desvalorização e perda de ativos e incorporação de passivos	-	31.449,00	1.100,00	-	-
Tributárias	362.520,19	419.223,09	473.347,16	608.570,89	40%
Outras variações patrimoniais diminutivas	17.985,36	539.197,38	423.910,88	269.426,55	93%

Fonte: Adaptado Portal da Transparência Ivaí, 2023.

Conforme a Tabela 19 é possível compreender alguns pontos sobre as variações patrimoniais diminutivas como a conta de pessoal e encargos teve uma flutuação notável ao longo dos anos, com uma queda de R\$ 15.445.885,34 em 2020 e R\$ 14.311.672,22 em 2021 seguida de um aumento significativo em 2022 para R\$ 17.386.157,93. Isso pode refletir mudanças na estrutura de pessoal ou em encargos relacionados.

A contas uso de bens, serviços e consumo de capital fixo também teve variações significativas, com uma queda acentuada em 2020 em R\$ 13.522.304,53 seguida por aumentos expressivos nos anos seguintes resultando em um aumento de 41% de 2019 a 2022. As contas de variações patrimoniais diminutivas financeira teve aumentos consistentes ao longo dos anos com um valor expressivo de 65% de 2019 a 2022. Isso pode indicar uma maior complexidade nas transações financeiras.

Enquanto as contas de transferências e delegações concedidas se mantiveram estáveis com uma variação de anos 7% entre os anos, sendo importante monitorar o aumento nas transferências e delegações concedidas para garantir que elas estejam alinhadas com os objetivos e políticas da organização. As contas de desvalorização e perda de ativos e incorporação de passivos os valores foram especificados apenas para os anos de 2020 em R\$ 31.449,00 e 2021 em R\$ 1.100,00.

Já as contas tributárias tiveram aumentos consistentes ao longo dos anos em 40% de 2019 a 2022, o que pode indicar um aumento na carga tributária ou mudanças na legislação fiscal. Por fim, as contas outras variações patrimoniais diminutivas também tiveram flutuações extremamente significativas em 93% de 2019 a 2022, com um aumento notável em 2020 em R\$ 539.197,38 seguido por quedas nos anos seguintes.

Considerações Finais

Ao concluir este trabalho sobre o balanço orçamentário público, torna-se evidente a importância de uma gestão financeira responsável e transparente por parte dos órgãos governamentais. O balanço orçamentário é uma ferramenta indispensável para avaliar a saúde financeira do Estado, permitindo que sejam tomadas decisões embasadas na alocação eficiente dos recursos. Através da análise minuciosa dos ingressos e despesas governamentais, é possível identificar tendências, desequilíbrios e oportunidades de otimização, contribuindo para o desenvolvimento econômico sustentável e a melhoria da qualidade de vida dos cidadãos.

Cada Tabela apresentada no trabalho, busca esclarecer as informações obtidas sobre o setor público do município de Ivaí ao longo dos anos de 2019 a 2022, dessa forma as Tabelas fornecem uma visão geral da execução orçamentária, destacando a alocação de recursos, a utilização das verbas e a disponibilidade de saldo para cada exercício financeiro. Tanto as contas e despesas correntes, as receitas e despesas de capital, reserva de contingência e operações de crédito, apresentam sua dotação inicial, ou seja, os valores inicialmente previstos e autorizados no orçamento, a dotação atualizada, referente a valores após atualizações e/ou ajustes, as despesas empenhadas, que representam o montante total de despesas que foram contratadas ou assumidas durante o período em questão, as despesas liquidadas, onde o valor total das despesas foi devidamente realizado, as despesas pagas, onde ocorre o desembolso por parte do órgão para quitação das despesas liquidadas e por fim, o saldo da dotação, que reflete a diferença entre a dotação atualizada e o total de despesas pagas, representando o valor restante disponível para utilização no período vigente, vale ressaltar ainda que, nenhum dos anos apresentou notas explicativas.

Referente ao balanço patrimonial os saldos encontrados apontam que o patrimônio líquido do município tem aumentado constantemente ao longo dos quatro anos, de acordo com a Tabela 9, de 2019 a 2022 os valores aumentaram cerca de 46,5 milhões, sugerindo lucros ou valorização de ativos. As contas do passivo também apresentam crescimento constante, com uma diferença de aproximadamente 6,3 milhões, o que indica gestão sólida, estratégia de reinvestimento e desenvolvimento da entidade. O balanço financeiro, por sua vez, mostra que de 2019 a 2022, os resultados obtidos apresentam aumento, na Tabela 10 o saldo total de 47.829.189,49 tem crescimento para 85.811.403,77 e na Tabela 11, de 49.512.742,79 o valor passa a 85.811.402,77, o que indica uma melhor capacidade financeira e eficaz geração e gestão de recursos pela entidade.

O fluxo de caixa por sua vez, é uma ferramenta financeira fundamental que ajuda as empresas a controlar e gerenciar suas entradas e saídas de dinheiro ao longo de um período de tempo específico, geralmente mensal, trimestral ou anual. Ele fornece uma visão detalhada da liquidez financeira da empresa, permitindo que os gestores tomem decisões informadas sobre as finanças da organização

Portanto, é essencial que a transparência, a ética e a responsabilidade fiscal sejam valores inegociáveis no âmbito público, pois somente dessa forma torna-se possível construir um futuro próspero e justo para todos. Ao entender a importância do balanço orçamentário, podemos vislumbrar um cenário em que as finanças públicas estão em ordem, garantindo a prestação eficiente dos serviços essenciais e o cumprimento dos compromissos assumidos com a sociedade.

Referências

BRASIL, LEI COMPLEMENTAR Nº 101, DE 4 DE MAIO DE 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.** Presidência da República, DF. Disponível em: < https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 10 jul. 2023.

BRASIL, **LEI Nº 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964.** Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Presidência da República, DF. Disponível:< https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm>. Acesso em: 10 jul. 2023.

BRASIL. Lei 4320 de 17 de março de 1964. **Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.** Presidência da República. DF. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm. Acesso em: 24 de jul. 2023.

BRASIL. Lei 6404 de 15 de dezembro de 1976. **Dispõe sobre as Sociedades por Ações.** Presidência da República, DF. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/16404consol.htm. Acesso em: 25 de jul. 2023.

BRASIL. Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. **Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.** Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, 23 de março de 1964. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm. Acesso em: 18 set. 2023.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública - Teoria e Prática**, 15ª edição. Grupo GEN, 2016. *E-book*. ISBN 9788597006391. Disponível em: <https://app.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597006391/>. Acesso em: 10 jul. 2023.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** 2021. 9º edição. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943. Acesso em: 10 de jul. 2023.

MINISTÉRIO DA FAZENDA, **Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de contabilidade aplicada ao setor público**. Brasília. 2012. Disponível em: <http://www.tce.ro.gov.br/arquivos/Downloads/IEP-MCASP-19-08-12-21-50-43.pdf>. Acesso em: 10 de jul. 2023.

PREFEITURA MUNICIPAL DE IVAÍ. **História de Ivaí**, 2023. Disponível em: <http://www.ivaí.pr.gov.br/index.php?sessao=b054603368ncb0&id=1200>. Acesso em: 10 jul. 2023.

SILVA, M.C. **Balanço Orçamentário: o demonstrativo do gestor público e da sociedade**. Universidade Federal do Rio Grande do Norte. 2018. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/325699993_Balanco_Orcamentario_o_demonstrativo_do_gestor_publico_e_da_sociedade_Budget_Balance_Sheet_the_statement_of_the_public_administrator_and_of_society. Acesso em: 24 de jul. 2023.

SOBRE AS ORGANIZADORAS

Mônica Aparecida Bortolotti

Bacharelado em Ciências Econômicas - Universidade Federal de Santa Maria - UFSM (2006); Bacharel em Ciências Contábeis - Cruzeiro do Sul (2020); Tecnólogo em Gestão Pública - Universidade Estadual do Oeste do Paraná - UNIOESTE (2021) Doutora em Políticas Públicas - Universidade Federal do Paraná - UFPR (2019); Mestrado em Extensão Rural - UFSM (2008); Mestre em Desenvolvimento Regional - Universidade Tecnológica do Paraná - UTFPR (2014); Pós - graduada em Educação Ambiental - UFSM (2011); e, MBA em Controladoria e Finanças Corporativas - Faculdade Futura (2021). Áreas de atuação: Contabilidade Pública; Contabilidade Social; Gestão pública; Políticas Públicas; Políticas Agrícolas; Macroeconomia; e, Segurança Alimentar e Nutricional. Experiência em Instituições Públicas e Privadas; Núcleo Docente Estruturante (NDE); Conselho Departamental; Coordenação de Curso; Tutoria em Cursos de Educação à distância; Orientação de Estágio e Trabalho de Conclusão de Curso. Atualmente docente colaboradora do Departamento de Ciências Contábeis Unicentro/Irati. E-mail: monica_economia@yahoo.com.br

Maricléia Aparecida Leite Novak

Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Centro-Oeste - UNICENTRO. Mestre no programa de Pós-Graduação Interdisciplinar em Desenvolvimento Comunitário da Universidade Estadual do Centro-Oeste (PPGDC- UNICENTRO). Doutora no programa de Pós-Graduação Interdisciplinar em Desenvolvimento Comunitário da Universidade Estadual do Centro-Oeste (PPGDC- UNICENTRO).

E-mail: maricleia@hotmail.com.br

SOBRE OS AUTORES

Bruna Maiara Gaspar

Acadêmica do Curso de Ciências contábeis - Universidade Estadual do Centro Oeste (UNICENTRO) Campus Avançado de Prudentópolis.

E-mail: brugassparr@gmail.com

Camila Massoqueto dos Santos

Acadêmica do Curso de Ciências contábeis - Universidade Estadual do Centro Oeste (UNICENTRO) Campus Avançado de Prudentópolis.

E-mail: camilamassoquetosantos@gmail.com

Cibeli Bonetti

Acadêmica do Curso de Ciências contábeis - Universidade Estadual do Centro Oeste (UNICENTRO) Campus Avançado de Prudentópolis.

E-mail: cibelibonetti2020@gmail.com

Eduardo Lucas Jakoboski

Acadêmico do Curso de Ciências contábeis - Universidade Estadual do Centro Oeste (UNICENTRO) Campus Avançado de Prudentópolis.

E-mail: eduardojakoboski@gmail.com

Fernanda mazur

Acadêmica do Curso de Ciências contábeis - Universidade Estadual do Centro Oeste (UNICENTRO) Campus Avançado de Prudentópolis.

E-mail: fernandamazur13@gmail.com

Flavia Rodakevicz

Acadêmica do Curso de Ciências contábeis - Universidade Estadual do Centro Oeste (UNICENTRO) Campus Avançado de Prudentópolis.

E-mail: flaviarodakevicz@gmail.com

Hugo Saplak

Acadêmico do Curso de Ciências contábeis - Universidade Estadual do Centro Oeste (UNICENTRO) Campus Avançado de Prudentópolis.

E-mail: saplak.hugo@gmail.com

Izabella lemiska

Acadêmica do Curso de Ciências contábeis - Universidade Estadual do Centro Oeste (UNICENTRO) Campus Avançado de Prudentópolis.

E-mail: Isabela.lemiska@gmail.com

João Gustavo Pontes

Acadêmico do Curso de Ciências contábeis - Universidade Estadual do Centro Oeste (UNICENTRO) Campus Avançado de Prudentópolis.

E-mail: gustavopontes616@gmail.com

José Gabriel Kaminski

Acadêmico do Curso de Ciências contábeis - Universidade Estadual do Centro Oeste (UNICENTRO) Campus Avançado de Prudentópolis.

E-mail: josegkaminski@gmail.com

Leticia Thais Marquieviz

Acadêmica do Curso de Ciências contábeis - Universidade Estadual do Centro Oeste (UNICENTRO) Campus Avançado de Prudentópolis.

E-mail: LeticiaThais743@gmail.com

Michele luana kernitskei

Acadêmica do Curso de Ciências contábeis - Universidade Estadual do Centro Oeste (UNICENTRO) Campus Avançado de Prudentópolis.

E-mail: Michelekernitskei@gmail.com

Mônica Aparecida Bortolotti

Bacharelado em Ciências Econômicas - Universidade Federal de Santa Maria - UFSM (2006); Bacharel em Ciências Contábeis - Cruzeiro do Sul (2020); Tecnólogo em Gestão Pública - Universidade Estadual do Oeste do Paraná - UNIOESTE (2021) Doutora em Políticas Públicas - Universidade Federal do Paraná - UFPR (2019); Mestrado em Extensão Rural - UFSM (2008); Mestre em Desenvolvimento Regional - Universidade Tecnológica do Paraná - UTFPR (2014); Pós - graduada em Educação Ambiental - UFSM (2011); e, MBA em Controladoria e Finanças Corporativas - Faculdade Futura (2021). Áreas de atuação: Contabilidade Pública; Contabilidade Social; Gestão pública; Políticas Públicas; Políticas Agrícolas; Macroeconomia; e, Segurança Alimentar e Nutricional. Experiência em Instituições Públicas e Privadas; Núcleo Docente Estruturante (NDE); Conselho Departamental; Coordenação de Curso; Tutoria em Cursos de Educação à distância; Orientação de Estágio e Trabalho de Conclusão de Curso. Atualmente docente colaboradora do Departamento de Ciências Contábeis Unicentro/Irati.

E-mail: monica_economia@yahoo.com.br

Rinoelly Bukiewicz

Acadêmica do Curso de Ciências contábeis - Universidade Estadual do Centro Oeste (UNICENTRO) Campus Avançado de Prudentópolis.

E-mail: rinoellybukiewicz@gmail.com

DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS AO SETOR PÚBLICO (DCASP)

ESTUDOS EM MUNICÍPIOS DO PARANÁ



V: 01

www.arcoeditores.com
contato@arcoeditores.com
(55)99723-4952