



FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE – FANESSE
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

MARIA LUCIMARA DOS SANTOS SOUZA

AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO SETOR PÚBLICO: instrumentos de
análises para tomadas de decisões

ARACAJU-SE
2017.2

MARIA LUCIMARA DOS SANTOS SOUZA

AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO SETOR PÚBLICO: instrumentos de análises para tomadas de decisões

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Esp. Cantidiano Novais Dantas.

Coordenadora: Prof. Esp. Rafael Vicente Barletta Spacca.

**Aracaju – SE
2017.2**

S719d SOUZA, Maria Lucimara dos Santos.

As Demonstrações Contábeis Do Setor Público: instrumentos de análises para tomadas de decisões / Maria Lucimara dos Santos Souza. Aracaju, 2017. 28 f.

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) – Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe. Coordenação de Ciências Contábeis..

Orientador: Prof. Esp. Cantidiano Novais Dantas

1. Demonstrações Contábeis 2. Setor Público 3. Análises I. TÍTULO.

CDU 657(813.7)

Elaborada pela Bibliotecária Lícia de Oliveira CRB-5/1255

MARIA LUCIMARA DOS SANTOS SOUZA

**AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DO SETOR PÚBLICO: instrumentos de
análises para tomadas de decisões**

Artigo apresentado à Coordenação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócio de Sergipe - FANESE, como requisito parcial e obrigatório para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado (a) com média: _____



Prof. Esp. Cantidiano Novais Dantas
Orientador



Prof. Esp. Edgard Dantas dos Santos Junior
Avaliador



Prof. Esp. Luiz Ricardo Mariano
Avaliador

Aracaju (SE), 14 de DEZEMBRO de 2017

RESUMO

As entidades públicas devem apresentar, para os usuários e sociedade em geral, as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) com dados fidedignos, retratando sua situação patrimonial, financeira e orçamentária, além das respectivas mutações. As DCASP são ferramentas para a gestão com contas equilibradas e corretas decisões. Levanta-se a seguinte problemática: é possível mensurar a situação financeira, patrimonial e orçamentária de entidade pública através das DCASP, em especial o Balanço Orçamentário (BO), o Balanço Patrimonial (BP) e a Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP)? O objetivo geral é demonstrar a aplicação de quocientes extraídos do BO, do BP e da DVP de entidade do setor público, como instrumentos auxiliares às tomadas de decisões e como instrumentos avaliativos da gestão do patrimônio público. São objetivos específicos: apresentar as características das DCASP; discutir as utilidades das DCASP como instrumentos fornecedores de informações orçamentárias, patrimoniais e financeiras de entidade do setor público, para seus diversos usuários tomarem decisões; abordar as técnicas utilizadas para apurações de resultados auxiliares para avaliações das entidades do setor público; apresentar elementos extraídos das DCASP, necessários para cumprir as exigências do Tribunal de Contas do Estado de Sergipe, como parte da prestação de contas anual. A metodologia foi bibliográfica: livros, artigos e normas. É um estudo de caso das informações do BO, do BP e da DVP do município sergipano de Nossa Senhora das Dores. Afirma-se que as DCASP, além de fornecerem informações patrimoniais, financeiras e orçamentárias do ente público são ferramentas indispensáveis para as tomadas de decisões.

Palavras-chaves: Demonstrações Contábeis. Setor Público. Análises.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Equação do Resultado Financeiro do Exercício	10
---	-----------

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: As Contas do Ativo Circulante	13
Quadro 2: As Contas do Ativo Não-Circulante	13
Quadro 3: As Contas do Passivo Circulante	14
Quadro 4: As Contas do Passivo Não-Circulante	15
Quadro 5: As Contas do Patrimônio Líquido	15

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Valores das Receitas e das Despesas do Ano de 2016 em R\$	20
Tabela 2: Fórmulas, Valores, Índices e Análises Orçamentárias em R\$	20
Tabela 3: Valores do Ativo e do Passivo dos Anos de 2015 e 2016 em R\$	21
Tabela 4: Valores do VPA e VPD dos Anos de 2015 e 2016 em R\$	22

SUMÁRIO

RESUMO

LISTA DE FIGURAS

1 INTRODUÇÃO	06
2 AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS AO SETOR PÚBLICO	08
2.1 Características do Balanço Orçamentário	08
2.2 Características Balanço Financeiro	09
2.3 Características da Demonstração das Variações Patrimoniais	10
2.4 Características da Demonstração dos Fluxos de Caixa	11
2.5 Características do Balanço Patrimonial	12
3 OS QUOCIENTES DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS	17
4 CASO PRÁTICO DE USO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS NA GESTÃO PÚBLICA	20
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	24
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	25
ABSTRACT	26

1 INTRODUÇÃO

A Constituição Federal de 1988 estabelece a obrigatoriedade da elaboração do planejamento governamental dos entes federativos do Brasil, por meio do orçamento público. (Brasil, 1988). A Lei de Orçamento Anual (LOA) é um dos instrumentos legais que materializam o planejamento das ações governamentais. A referida lei deve mencionar todas as despesas e receitas do ente público, que serão realizadas a partir do mês de janeiro de cada ano.

No orçamento público devem constar todas as receitas em equilíbrio com as despesas, que para serem verificadas, algumas das demonstrações contábeis podem ser usadas. Uma delas é o Balanço Orçamentário, que discrimina as receitas e despesas realizadas em determinado período.

O uso das demonstrações contábeis é de grande relevância no setor público. As demonstrações contábeis compõem o conjunto das principais informações da entidade, disponíveis para seus usuários e podem ser utilizadas como instrumentos auxiliares nas tomadas de decisões. Portanto, os números contidos nas demonstrações contábeis, além de serem fontes de informações, podem ser excelentes ferramentas de gestão.

Com base neste contexto, desponta-se o seguinte problema para este estudo: é possível mensurar a situação orçamentária, financeira e patrimonial de uma entidade pública através das informações contidas nas demonstrações contábeis, em especial no Balanço Orçamentário, no Balanço Patrimonial e na Demonstração das Variações Patrimoniais?

O objetivo deste estudo é demonstrar a aplicação de quocientes extraídos do Balanço Orçamentário, do Balanço Patrimonial e da Demonstração das Variações Patrimoniais de entidades do setor público, como instrumentos para auxiliar as tomadas de decisões e, também, como instrumentos para avaliação da gestão responsável e equilibrada do patrimônio público.

Neste contexto, objetiva-se, especificamente, apresentar as características das demonstrações contábeis aplicadas ao setor público; discutir as utilidades das demonstrações contábeis aplicadas ao setor público como instrumento fornecedor de informações orçamentárias, patrimoniais e financeiras de entidade do setor público, para seus diversos usuários tomarem decisões; abordar as técnicas utilizadas para apurações de resultados auxiliares para avaliações das entidades do setor público; apresentar elementos extraídos das

demonstrações contábeis necessários para cumprir as exigências do Tribunal de Contas do Estado de Sergipe, como parte da prestação de contas anual.

No tocante a metodologia adotada na pesquisa, inicialmente fez o uso de pesquisa bibliográfica e simultaneamente foi feito um estudo de caso das demonstrações contábeis do município de Nossa Senhora das Dores - SE, do ano de 2016 e em alguns demonstrativos usado também o ano de 2015, comparando os elementos de um ano para com o outro.

Através do estudo é possível verificar a grande contribuição das Demonstrações Contábeis não só como um meio de informação e atender a legislação, mas, também, como importante ferramenta de gestão. Este estudo evidencia que sendo feitas análises das Demonstrações Contábeis, utilizando-as juntamente com quocientes e informações precisas sobre a atual situação da entidade, favorece a tomada de decisões mais corretas. Os parâmetros apresentados neste estudo oportunizam a percepção da necessidade do exercício da gestão pública equilibrada, principalmente no cenário de instabilidade econômica.

Esta pesquisa traz contribuição acadêmica uma vez que aborda questões crucias pouco estudado, tal como a questão do endividamento das entidades públicas e o desafio do cumprimento das obrigações, haja vista que se não houver cumprimento das obrigações legais, comprometerá toda a economia local, especialmente pequenos municípios.

Depois desta introdução, o próximo tópico trata sobre as Demonstrações Contábeis no Setor Público, trazendo as definições, principais características e maneiras de aplicar os valores ali apresentados. Em seguida são apresentados os quocientes das demonstrações contábeis. No quarto tópico é apresentado um caso prático de utilizações e análises dos quocientes extraídos das informações contábeis. Em seguida apresentam-se as conclusões finais e as referências bibliográficas.

2 AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS APLICADAS AO SETOR PÚBLICO

As demonstrações contábeis são instrumentos obrigatórios na contabilidade aplicada à administração pública. Segundo o autor Carvalho (2014) a Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o ramo da Ciência Contábil, responsável por fornecer a sociedade informações orçamentárias, econômicas, financeira, física e as mutações da entidade do Setor público.

Por obrigatoriedade da Lei 4.320/1964 ao final de cada exercício serão apresentadas ao respectivo Tribunal de Contas o Balanço Patrimonial, o Balanço Orçamentário, o balanço financeiro, a demonstração das variações patrimoniais. Posteriormente, no ano de 2008, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) editou a Norma Brasileira de Contabilidade Técnica 16.6 (NBC T 16.6), qual trata das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicada ao Setor Público e acrescentou mais duas demonstrações contábeis para o setor público: a demonstração dos fluxos de caixa e a demonstração das mutações do patrimônio líquido, onde a última tornando-se obrigatória somente para alguns entes da federação. Os sub-tópicos seguintes apresentam algumas das características das citadas demonstrações contábeis.

2.1 Características do Balanço Orçamentário

O Manual da Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), em sua parte V, que trata das demonstrações contábeis, informa que o Balanço Orçamentário é definido pela Lei 4.320/64 e que vai demonstrar as despesas e receitas previstas com as realizadas, onde as receitas serão evidenciadas por categoria econômica que pode ser corrente ou de capital. As receitas correntes são provenientes de impostos, taxas, contribuições, contribuições de melhoria, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviço ou de transferências correntes. Por outro lado, as receitas de capital são provenientes de operações de crédito, alienação de bens, amortização de empréstimos, transferências de capital e outras receitas de capital que são as que não se enquadram nas citadas acima.

Será especificada no Balanço Orçamentário a previsão inicial, ou seja, o que foi planejado na Lei do Orçamento Anual (LOA), onde serão inalterados durante o decorrer do ano, a dotação atualizada, ou seja, a dotação inicial mais o superávit do exercício anterior que

será incluso através de créditos adicionais. A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) determina que se houver restos do exercício anterior tem que ser pago com esses créditos e a receita realizada que é o mesmo que a arrecadada pelo ente público e no final do exercício o saldo final será a diferença da receita arrecadada e a receita prevista atualizada.

As despesas também serão classificadas de acordo com sua categoria econômica. As despesas correntes são as que não contribuem para aquisição ou formação de um bem. As despesas de capital são as que contribuem para a formação de um bem de capital e tem correlação com a incorporação do ativo imobilizado, intangível ou investimento. As despesas também serão demonstradas por grupo de natureza que pode ser pessoal e encargos sociais, juros e encargos da dívida, outras despesas correntes, investimentos e amortização da dívida.

Todas as despesas serão especificadas no Balanço Orçamentário discriminando o valor da dotação anual que o valor proveniente do que foi planejado e colocado na LOA, a dotação atualizada que é a dotação inicial mais os restos do exercício anterior, a despesa empenhada, a despesa liquidada e a despesa paga. A despesa será considerada executada para fim de análise quando estiver liquidada. Caso seja no final do exercício será empenhada e não necessariamente paga, logo o saldo no final do exercício será a diferença entre a dotação atualizada e a despesa empenhada. (CARVALHO, 2014).

Segundo Carvalho (2014), o objetivo do Balanço Orçamentário é acompanhar a execução do orçamento fazendo uma comparação do que foi planejado na LOA com o que foi efetivamente realizado até o final do exercício.

2.2 Características Balanço Financeiro

Estabelecido pela Lei 4.320/1964, o Balanço Financeiro será apresentado em um único quadro onde será mostrado os ingressos das receitas orçamentárias, apresentando suas respectivas destinações que pode ser ordinária, alocação livre ou vinculada. Nesta, a fonte será vinculada conforme a legislação e os recebimentos extraorçamentários além dos dispêndios ou seja as despesas realizadas. No Balanço Financeiro serão indicados os pagamentos extraorçamentários, que se equilibram com o saldo de caixa do exercício anterior que é transferido para o exercício seguinte que fica evidenciado nos ingressos e o saldo para o exercício seguinte evidenciado nos dispêndios. (CARVALHO, 2014).

A parte V do Manual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (Brasil, 2016) informa como é feita a equação a qual determina o resultado financeiro. O resultado financeiro pode ser positivo, que determina que houve equilíbrio financeiro, porém esse resultado

positivo não quer dizer um bom desempenho da gestão pois pode ser proveniente de uma entrada de receita oriunda de um empréstimo ou seja um endividamento. Da mesma forma, não se pode afirmar que o resultado negativo seja um mau desempenho, pois possa ser que esse resultado seja proveniente de uma saída onde o motivo seja a redução de um endividamento, ou seja, do pagamento de uma dívida ou parte dela.

A equação a qual apura o Resultado Financeiro do Exercício (RFE) envolve os seguintes elementos: Receita Orçamentária (RO), Transferências Financeiras Recebidas (TFR), Recebimentos Extraorçamentários (RE), Despesas Orçamentária (DO), Transferências Financeiras Concedidas (TFC) e Pagamentos Extraorçamentários (PE). A Figura 1 apresenta a equação do RFE.

Figura 1: Equação do Resultado Financeiro do Exercício

$$\text{RFE} = \text{RO} + \text{TFR} + \text{RE} - \text{DO} - \text{TFC} - \text{PE}$$

Fonte: Adaptado de Brasil, 2016.

Para Carvalho (2014) é a partir da equação acima citada que vai informar se a entidade teve um resultado financeiro negativo ou positivo, sendo que se os ingressos (RO, TFR e RE) forem maiores que os desembolsos (DO, TFC e PE) fica evidenciado o resultado financeiro positivo ou superavitário e caso contrário, evidencia-se o resultado financeiro negativo ou deficitário. Vale ressaltar que o Balanço Financeiro não apura o déficit ou superávit do exercício pois esse resultado é obtido através do Balanço Patrimonial.

2.3 Características da Demonstração das Variações Patrimoniais

O MCASP informa que é na Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) que será indicado o resultado patrimonial do período. Na DVP será evidenciado as alterações verificadas no patrimônio resultante da execução orçamentária ou independente da mesma.

A DVP tem a mesma finalidade da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) na contabilidade comercial. Entretanto, para as empresas será apurado o lucro ou prejuízo, já a DVP indicará quanto o serviço público ofertado promoveu alterações quantitativas nos elementos do patrimônio. O autor Carvalho (2014) afirma que a variação patrimonial é a alteração do valor de qualquer elemento do patrimônio público. Este autor esclarece que as variações patrimoniais são aquelas que provocam alterações nos elementos

patrimoniais, oriundas de atos e fatos que aumentam ou diminuem o patrimônio líquido e são divididas em variações patrimoniais qualitativas e variações patrimoniais quantitativa.

As variações patrimoniais quantitativas são divididas em: (i) variações patrimoniais aumentativas, são as que aumentam o patrimônio líquido e (ii) variações patrimoniais diminutivas que fazem o processo inverso, ou seja, diminuem o patrimônio líquido. Por sua vez, as variações patrimoniais qualitativas não alteram o resultado do patrimônio líquido, provocará, apenas, alterações na composição dos elementos patrimoniais.

2.4 Características da Demonstração dos Fluxos de Caixa

Criada no ano de 2008 através da NBC T 16.6 do Conselho Federal de Contabilidade - CFC, a Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) demonstra as entradas e saídas de caixa, classificando-as em fluxo operacional, fluxo de investimento e fluxo de financiamento.

O Setor Público não apura lucro líquido, por esse motivo a Demonstração dos Fluxos de Caixa será elaborada sempre pelo método direto e permite uma análise da capacidade que a entidade tem de gerar caixa e seus equivalentes.

A Secretaria do Tesouro Nacional, através do Manual da Contabilidade Aplicada ao Setor Público informa que a Demonstração dos Fluxos de Caixa é composta pelos fluxos das receitas e despesas operacionais e de investimentos e, também, pelo fluxo financeiro de ingressos e desembolsos de recursos.

No fluxo operacional as receitas são relativas às atividades operacionais e líquidas de suas respectivas deduções e as transferências correntes recebidas. Quanto às despesas, são as decorrentes de pessoal, juros e encargos sobre a dívida, transferências concedidas e os demais desembolsos.

No fluxo de investimento as receitas são referente à alienação de bens do Ativo Não-Circulante e amortização de empréstimos e financiamentos concedidos. Quanto às despesas, são referentes à aquisição de Ativos Não-Circulantes e as concessões de empréstimos e financiamentos.

No fluxo financiamento, os ingressos de recursos compreendem os empréstimos, financiamento e demais geração de crédito, inclusive o refinanciamento da dívida. Quanto aos desembolsos de recursos, compreendem as despesas com amortização e refinanciamento da dívida.

O autor Carvalho (2014) afirma que o DFC tem como principal objetivo contribuir para a transparência da gestão pública, onde permite melhor gerenciamento e controle financeiro das entidades. As informações contidas na DFC auxiliam seus usuários a projetar cenários de fluxos futuros e elaborar análises sobre possíveis mudanças, além de demonstrar momentaneamente a capacidade que a entidade tem de gerar caixa e seus equivalentes e sua necessidade de liquidar.

2.5 Características do Balanço Patrimonial

Para os autores Bezerra Filho (2014) e Carvalho (2014), o Balanço Patrimonial é a demonstração que vai evidenciar quantitativamente e qualitativamente a situação patrimonial da entidade pública. Nesta demonstração contábil serão demonstradas todas as bens, direitos e obrigações e seus respectivos valores. O Balanço Patrimonial é o documento em que apresenta de maneira sistematizada, a essência da contabilidade. (KOHAMA, 2015)

O MCASP, em sua parte V (Brasil, 2016), divide o Balanço Patrimonial em Ativo (bens e direitos), Passivo (obrigações) e Patrimônio Líquido (diferença entre Ativo e Passivo), além das contas de compensação, que funcionam como controle dos atos potenciais, caracterizados como atos que podem vir a atingir o patrimônio futuramente. (FILHO, 2014).

O Balanço Patrimonial é dividido em três quadros, onde em seu quadro principal é demonstrado as contas de Ativo e Passivo. A NBTC 16.6 (Brasil, 2008) determina que o Ativo deve ser separado em circulante e Não-Circulante, de acordo com sua conversibilidade. No circulante estão todos os elementos que têm realização imediata ou uma expectativa de realização em até doze meses, os demais classificam-se como Não-Circulantes. O passivo também será classificado em circulante e Não-Circulante de acordo com sua exigibilidade. O Ativo Circulante é composto pelas contas apresentadas no Quadro 1.

Quadro 1: As Contas do Ativo Circulante

Contas	Representatividade
Caixa e Equivalentes de Caixa	Esse recurso compreende nos somatório dos valores em caixa, bancos e seus equivalentes, são recursos os quais não tem restrições para uso imediato nas operações da entidade pública.
Créditos a Curto Prazo	Compreende os valores a receber por fornecimento de bens, serviços, créditos tributários, dívida ativa, transferências, empréstimos e financiamentos concedidos realizáveis até doze meses da data das demonstrações contábeis. O autor (KOHAMA, 2015) em sua obra cita algumas das contas presentes nesse subgrupo, são exemplos de Créditos a Curto prazo as contas como cliente, créditos tributários a receber, créditos de transferência a receber.
Investimentos e Aplicações Temporárias de Curto Prazo	Compreendem as aplicações de recursos em títulos e valores mobiliários, não destinadas à negociação e que não façam parte das atividades operacionais da entidade, resgatáveis no curto prazo, além das aplicações temporárias em metais preciosos.
Estoques	Compreende o valor dos bens adquiridos, produzidos ou em processo de elaboração pela entidade com o objetivo de venda ou utilização própria no curso normal das atividades.
Variações Patrimoniais Diminutivas	São representadas pelas despesas pagas antecipadamente, cujo benefícios ou prestação de serviço a entidade ocorrerão até o fim do exercício seguinte.

Fonte: Adaptado de Brasil, 2016.

O Ativo Não-Circulante é composto pelas contas apresentadas no Quadro 2. O MCASP denomina assim todos os ativos que tem expectativa de realização após doze meses da data da demonstração.

Quadro 2: As Contas do Ativo Não-Circulante

Contas	Representatividade
Ativo Realizável Longo Prazo	Compreende os bens, direitos e despesas antecipadas realizáveis após o término do exercício seguinte.
Investimentos	Compreende as participações permanentes em outras sociedades, bem como os bens e direitos não classificáveis no ativo circulante nem no ativo realizável a longo prazo e que não se destinem a manutenção da atividade da entidade.
Imobilizado	Compreende os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados a manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens.
Intangível	Compreende os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados a manutenção da entidade ou exercidos com essa finalidade.

Fonte: Fonte: Adaptado de Brasil, 2016.

O Passivo Circulante é composto pelas contas apresentadas no Quadro 3. O MCASP, em sua parte V define como Passivo Circulante todos os passivos exigíveis até doze meses da data da demonstração contábil, apresentadas em subgrupos de contas.

Quadro 3: As Contas do Passivo Circulante

Contas	Representatividade
Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a pagar a Curto Prazo	Compreende as obrigações referentes a salários ou remunerações, bem como benefícios aos quais o empregado ou servidor tenha direito, aposentadorias, reformas, pensões e encargos a pagar, benefícios assistenciais, inclusive os precatórios decorrentes dessas obrigações, com vencimento no curto prazo.
Empréstimos e Financiamentos a Curto Prazo	Compreende as obrigações financeiras externas e internas da entidade a título de empréstimos, bem como as aquisições efetuadas diretamente com o fornecedor, com vencimentos no curto prazo.
Fornecedores e Contas a Pagar a Curto Prazo	Compreende as obrigações junto a fornecedores de matérias-primas, mercadorias e outros materiais utilizados nas atividades operacionais da entidade, bem como as obrigações decorrentes do fornecimento de utilidades e da prestação de serviços, tais como de energia elétrica, água, telefone, propaganda, aluguéis e todas as outras contas a pagar, inclusive os precatórios decorrentes dessas obrigações, com vencimento no curto prazo.
Obrigações Fiscais a Curto Prazo	Compreende as obrigações das entidades com o governo relativas a impostos, taxas e contribuições com vencimento no curto prazo.
Obrigações de Repartições a outros Entes	Compreende os valores arrecadados de impostos e outras receitas a serem repartidos aos estados, Distrito Federal e municípios.
Provisão a Curto Prazo	Compreende os passivos de prazo ou de valor incertos, com probabilidade de ocorrerem no curto prazo.
Demais Obrigações a Curto Prazo	Compreende as obrigações da entidade junto a terceiros não inclusas nos subgrupos anteriores, com vencimento no curto prazo, inclusive os precatórios decorrentes dessas obrigações, com vencimento no curto prazo.

Fonte: Fonte: Adaptado de Brasil, 2016.

O Passivo Não-Circulante compreende as obrigações conhecidas e estimadas que não atenderam os critérios para serem circulantes, ou seja são as obrigações já conhecidas ou estimadas que ultrapassam os doze meses seguinte a data da publicação da demonstração. O MCASP divide-o conforme apresentado no Quadro 4.

Quadro 4: As Contas do Passivo Não-Circulante

Contas	Representatividade
Obrigações Trabalhistas, Previdenciárias e Assistenciais a pagar de Longo Prazo	Compreende as obrigações referentes a salários ou remunerações, bem como benefícios aos quais o empregado ou servidor tenha direito, aposentadorias, reformas, pensões e encargos a pagar, benefícios assistenciais, inclusive os precatórios decorrentes dessas obrigações, com vencimento no longo prazo.
Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo	Compreende as obrigações financeiras da entidade a título de empréstimos, bem como as aquisições efetuadas diretamente com o fornecedor, com vencimentos no longo prazo.
Fornecedores a Longo Prazo	Compreende as obrigações junto a fornecedores de matérias-primas, mercadorias e outros materiais utilizados nas atividades operacionais da entidade, inclusive os precatórios decorrentes dessas obrigações, com vencimento no longo prazo.
Obrigações Fiscais A Longo Prazo	Compreende as obrigações das entidades com o governo relativas a impostos, taxas e contribuições com vencimento no longo prazo.
Demais Obrigações longo Prazo	Compreende as obrigações da entidade junto a terceiros não incluídas nos subgrupos anteriores, inclusive os precatórios decorrentes dessas obrigações, com vencimento no longo prazo.
Provisões a Longo Prazo	Compreendem os passivos de valores incertos no prazo que seja pagável após 12 meses da publicação da Demonstração Contábil.
Resultado Diferido	Compreende o saldo existente na antiga conta resultado de exercícios futuros composto de Variações Patrimoniais Aumentativas.

Fonte: Fonte: Adaptado de Brasil, 2016.

Os autores Kohama (2015) e Carvalho (2014) definem o Patrimônio Líquido como o valor residual dos ativos depois de deduzido os passivos. O MCASP, em sua parte V, informa que o patrimônio líquido é composto conforme apresentado no Quadro 5.

Quadro 5: As Contas do Patrimônio Líquido

Contas	Representatividade
Patrimônio Social e Capital Social	Compreende o patrimônio social e capital social das entidades da administração pública indireta.
Adiantamento para futuro aumento de capital	Compreende os recursos recebidos de seus acionistas ou quotistas desde que não haja probabilidade de devolução para ser aplicado em no aumento de capital.
Reservas de Capital	Valores que podem aumentar o patrimônio mas que não transitam pelo resultado.
Ajuste de Avaliação Patrimonial	Compreende o aumento ou diminuição dos elementos que compõe o ativo e passivo decorrente de uma avaliação ao valor justo.
Demais reservas	Compreende aquelas que não foram classificadas como Reserva de Capital ou nas citadas no quadro, inclusive aquelas que foram extintas.
Resultados Acumulados	Compreende o saldo de lucros ou prejuízos líquidos das empresas e os saldos de superavit ou deficit da entidade pública.
Cotas em Tesouraria	Compreende o valor de Ações ou Cotas da entidade adquirida pela própria entidade, o autor (Carvalho, 2014) em sua obra diz que esse valor é redutor do Patrimônio Líquido.

Fonte: Fonte: Adaptado de Brasil, 2016.

A Lei 4.320 de 1964 (Brasil, 1964) em seu artigo 105 separa o ativo e passivo em dois grandes grupos: ativo financeiro e permanente e passivo financeiro e permanente, de acordo com autorização orçamentária ou não para a realização dos itens que o compõe, seus valores detalhados é facultativo, sendo utilizado geralmente seus valores na totalidade.

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) através do MCASP define como Ativo Financeiro todos os créditos e valores realizáveis independente de autorização legislativa, e os numerários e o Ativo Permanente como sendo todos os bens, créditos e valores cujos valores, mobilização ou alienação depende de autorização legislativa.

Do outro lado, o Passivo Financeiro é formado pela dívida fundada e outras dívidas, onde seu pagamento não dependa da autorização legislativa. O Passivo Permanente é representa a dívida fundada e outras dívidas cujos pagamentos dependem de autorização legislativa para amortização ou resgate.

Segundo Kohama (2015) a abordagem da STN tem a finalidade de demonstrar os mesmos dados contantes do Balanço Patrimonial, logo a soma do ativo financeiro mais o ativo permanente será igual a soma do ativo, o mesmo acontece com o passivo. Em relação ao Quadro das Contas de Compensação, presente no Balanço Patrimonial, o MCASP define como sendo representativo das contas que demonstram os atos potenciais, ou seja, atos que possam vir afetar o patrimônio de maneira imediata e indireta.

Sobre o quadro do Superávit ou Deficit Financeiro, a Lei 4320/64 determina que o superávit ou o déficit correspondem à diferença entre o Ativo Financeiro e Passivo Financeiro. O superávit é o saldo positivo, que será transferido para o exercício seguinte como créditos adicionais. O déficit é o saldo negativo e seu saldo vai para o Patrimônio líquido, retificando a conta de resultados acumulados. De forma específica, a Norma 222/2002 do Tribunal de Contas do Estado de Sergipe (Sergipe, 2002) estabelece que o Balanço Patrimonial deve ser comparado com os últimos dois exercícios anteriores, mostrando a diferença para mais e para menos

De forma geral, o TCE-SE estabelece obrigatoriedades em relação às demonstrativos contábeis aplicados ao setor público. Por meio da Resolução de nº 222 de 26 de dezembro de 2002 (Brasil, 2002), o TCE-SE determina que os demonstrativos contábeis aplicados ao setor público devem ser apresentados ao respectivo tribunal até o dia 30 de junho do exercício subsequente e às Câmaras Municipais até 30 de abril do exercício seguinte, como parte da prestação de contas anual da administração pública do município. O intuito de ser enviado às Câmaras Municipais é deixar à disposição da sociedade toda a movimentação financeira, patrimonial e orçamentária do município e seus respectivos órgãos e autarquias.

3 OS QUOCIENTES DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Este tópico apresenta abordagens sobre a forma técnica de extrair quocientes informativos sobre as situações líquidas das entidades, tudo com base nos valores presentes nas principais demonstrações contábeis do setor público: Balanço Orçamentário, Balanço Patrimonial e demonstração das variações patrimoniais.

Para Kohama (2015), analisar uma demonstração contábil nada mais é que investigar os fatos com base no que foi informado nos relatórios, quanto mais detalhada e precisa forem as informações, de maior valia será a interpretação dos quocientes obtidos, onde esses servem para orientar e até mesmo alertar em caso de resultados fora do comum.

No que se refere ao **Balanço Orçamentário (BO)**, analisa-se por meio da apuração do Quociente da Execução da Receita (QER), do Quociente da Execução da Despesa (QED) e do Quociente do Resultado Orçamentário (QRO).

O Quociente da Execução da Receita é calculado por meio da fórmula: Receita Realizada dividida pela Previsão Inicial. O resultado apresenta o quanto da receita prevista inicialmente foi de fato realizado: no caso do resultado for acima de um, implica dizer que a arrecadação foi maior que o previsto e se menor demonstra que a receita arrecadada foi menor que o previsto. O resultado mais comum é um pouco acima de um e o ideal é que seja igual a um onde informa que o que foi previsto foi arrecadado.

O Quociente da Execução da Despesa é calculado por meio da fórmula: Despesa Empenhada dividida pela Dotação Atualizada. O resultado apresentado quanto do que foi dotado inicialmente foi empenhado. O resultado ideal desse quociente também é um, porém é algo difícil que aconteça, o comum é que esse resultado seja abaixo de um e jamais poderá ser acima de um, pois para empenhar uma despesa é necessário que haja dotação.

O Quociente do Resultado Orçamentário será demonstrado o quanto da Receita Realizada foi utilizado para cobrir as Despesas Empenhadas, sendo levadas em consideração somente as pertencentes ao exercício. O resultado é obtido através da fórmula: Receitas Realizadas divididas pelas Despesas Empenhadas. O resultado igual a um demonstrará um equilíbrio orçamentário, porém é um resultado um pouco improvável. Se o resultado for acima de um, é o resultado mais comum de acontecer pode-se dizer que houve um superávit orçamentário e se menor que um, demonstra que houve um déficit orçamentário.

No que se refere ao **Balço Patrimonial (BP)** considera-se uma das peças fundamentais para a prestação da informação contábil de uma entidade. O autor Kohama (2015) define o BP como sendo a essência da contabilidade. O mesmo autor entende que alguns quocientes são de grande importância para avaliar diversas situações financeiras, econômicas e físicas do ente público, que auxiliam nas tomadas de decisões. As referidas situações são: a capacidade de pagamento a curto e longo prazo; a situação financeira; o ativo permanente da entidade; o resultado patrimonial e a composição do endividamento. Estas situações são analisadas com base nos quocientes descritos a seguir.

O Quociente de Liquidez Corrente (QLC) é apurado por meio do Ativo Circulante sendo dividido pelo Passivo Circulante. O resultado desta operação informa o quanto de recurso a entidade tem disponível para o cumprimento de suas obrigações a curto prazo. O ideal é que esse resultado seja um, demonstrando assim que o que tem disponível será utilizado em seu total para quitar suas obrigações. Caso o resultado for acima de um, está informando que os recursos disponíveis irão cumprir com todas as obrigações de curto prazo e ainda haverá uma sobra de recurso, e se menor que um, informa que a entidade não é capaz de quitar suas obrigações de curto prazo.

Pelo Quociente de Liquidez Geral (QLG) será demonstrada a capacidade da entidade em realizar os pagamento a longo prazo. O resultado ideal também é um, entretanto, caso o resultado for abaixo de um, indicará que a entidade não tem recursos disponíveis para o cumprimento de suas obrigações a longo prazo e, caso o resultado for acima de um, informará que a entidade tem recursos disponíveis suficientes para cobrir com seus compromissos.

O Quociente do Resultado Patrimonial (QRP) compara a soma do Ativo Total com a soma do Passivo Total. Caso o resultado for igual a um, informa que foi um modelo de gestão ideal, uma vez que todos os recursos foram aplicados, havendo equilíbrio patrimonial. Esse equilíbrio ocorre também quando o resultado for um Superávit Patrimonial, ou seja, a soma do total do ativo é maior que a soma do total do passivo. Entretanto, se o resultado for abaixo de um, significa que as obrigações são maiores que os bens e direitos, neste caso, conclui-se que houve um déficit patrimonial.

O Quociente da Situação Financeira (QSF) é obtido através do Ativo Financeiro dividido pelo Passivo Financeiro. Por meio deste quociente será mostrado o resultado da movimentação financeira da entidade. Caso o resultado desta operação for acima de um, demonstra um superávit financeiro, ou seja, os recursos financeiros representados pelas disponibilidades e direitos a curto prazo são superiores aos exigíveis de curto prazo. Caso o resultado daquela operação for menor que um, demonstrará que a entidade não tem direitos

realizáveis a curto prazo suficientes para cobrir as obrigações financeiras de curto prazo, portanto, tem-se um déficit financeiro. Caso o resultado daquela operação seja igual a um, informa que o Ativo Financeiro é igual ao Passivo Financeiro.

O Quociente da Situação Patrimonial Permanente (QSPP) demonstra o resultado da relação do Ativo Permanente e Passivo Permanente. O resultado esperado é um ou acima de um, onde indicará que o endividamento a longo prazo ou seja a soma do passivo circulante mais o não circulante da entidade é menor que a soma dos bens e direitos. Caso o resultado for abaixo de um, indicará situação contrária.

No que se refere à **Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP)**, calcula-se o resultado patrimonial do exercício por meio da divisão entre a Variação Patrimonial Aumentativa (VPA) pela Variação Patrimonial Diminutiva (VPD). Caso o resultado for igual a um, deve ser considerado normal e indicará que a situação patrimonial se manteve estável, ou seja, as Variações Patrimoniais Aumentativas são iguais as Diminutivas. Caso o resultado for menor que um, informar que houve um déficit patrimonial e no caso do resultado for maior que um, informa que houve superávit patrimonial no exercício. Neste caso, pode-se afirmar, também, que as VPA foram maiores que as VPD.

O tópico seguinte aborda aplicações dos levantamentos de quocientes sobre as situações líquidas de entidades do setor público, extraídas do Balanço Orçamentário e do Balanço Patrimonial, tendo como base as informações contidas nos referidos Balanços do município de Nossa Senhora das Dores - SE.

4 CASO PRÁTICO DE USO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS NA GESTÃO PÚBLICA

Trazendo um caso prático do uso dos quocientes e valores extraídos das demonstrações contábeis aplicadas ao setor público, será feito o uso das informações do município de Nossa Senhora das Dores/SE, localizada no agreste sergipano, tem uma população com cerca de 24.580 habitantes segundo o último censo realizado pelo IBGE, a principal receita do município sem dúvida é o FPM – Fundo de Participação dos Municípios que no ano de 2016 arrecadou R\$ 19.140.314,26, a administração municipal está dividida em 13 secretárias, dentre elas a secretária municipal de saúde, educação e assistência social, tem um legislativo com 11 vereadores. Obedecendo ao princípio da transparência, o *site* da Prefeitura Municipal e da Câmara Municipal de Vereadores daquela cidade apresenta os valores das receitas e das despesas relativas ao Balanço Orçamentário do ano de 2016, conforme o Tabela 1.

Tabela 1: Valores das Receitas e das Despesas do Ano de 2016 em R\$

Receita no Final do Exercício de 2016	Despesa no Final do Exercício de 2016
Previsão Inicial: 51.000.000,00	Dotação Inicial: 51.000.000,00
Previsão Atualizada: 51.000.000,00	Dotação Atualizada: 54.347.818,66
Receita Realizada: 50.444.715,27	Despesa Empenhada: 53.888.332,29

Fonte: Adaptado de Sergipe, 2016.

Os dados acima serão usados para calcular alguns quocientes e realizar análises respectivas, sempre com parâmetros voltados para auxiliar as tomadas de decisões dos gestores públicos municipais, em especial aos gestores do município estudado.

Tabela 2: Fórmulas, Valores, Índices e Análises Orçamentárias em R\$

Fórmula e Valores	Índice	Análise
Quociente de Execução da Receita: $\frac{\text{Receita Realizada} - 50.444.715,27}{\text{Previsão Inicial} - 51.000.000,00}$	0,98	Para cada R\$ 1,00 da Receita Prevista foi realizado R\$ 0,98
Quociente da Execução da Receita: $\frac{\text{Despesa Empenhada} - 53.888.332,29}{\text{Dotação Atualizada} - 54.347.818,66}$	1,05	Para cada R\$ 1,00 da Despesa Dotada

Dotação Atualizada - 51.000.000,00		Atualizada foi Empenhada R\$ 1,05.
Quociente do Resultado Orçamentário: <u>Receita Realizada</u> - 50.444.715,27 Despesa Empenhada - 53.888.332,29	0,94	Para cada R\$ 1,00 de Despesa Empenhada houve R\$ 0,94 de Receita Realizada. Déficit de execução.

Fonte: Elaborado pela autora.

Observa-se, na Tabela 2, que por meio dos dados relativos às receitas e às despesas e, subsidiariamente, com as utilizações de fórmulas é possível extrair quocientes que possibilitam análises e interpretações sobre os resultados das situações líquidas das entidades. Os respectivos dados, valores e análises são requisitos auxiliares para que os gestores e demais usuários tomem decisões fundamentadas e com maiores possibilidades de alcançarem os objetivos pretendidos.

No tocante ao Balanço Patrimonial são analisados alguns quocientes através das informações subjacentes aos mesmos, sendo analisado, também, o exercício anterior, uma vez que o Tribunal de Contas de Sergipe, em toda prestação de conta anual, pede que o Balanço Patrimonial apresente o saldo do exercício atual e do exercício anterior. É importante ressaltar que o quociente da situação financeira e patrimonial já é mostrado quando calculado o Índice de Liquidez Corrente e o Índice de Liquidez Geral, respectivamente. Para calcular os índices descritos acima, foram utilizados os seguintes dados:

Tabela 3: Valores do Ativo e do Passivo dos Anos de 2015 e 2016 em R\$

Ativo	2016	2015	Passivo	2016	2015
Circulante:	7.701.637,06	9.730.864,90	Circulante:	4.824.472,30	3.281.949,27
Não-Circulante:	22.264.802,31	20.220.915,23	Não-Circulante:	1.556.535,59	1.593.994,06
Total:	29.966.439,37	29.951.780,13	Total:	6.381.007,89	4.875.943,33

Fonte: Adaptado de Sergipe, 2016.

No que se refere ao Índice de Liquidez Corrente, calcula-se a capacidade de pagamento da entidade a curto prazo. Para tanto, usa-se o Ativo Circulante dividido pelo Passivo Circulante. O resultado apurado em 2016 foi 1,59 e no exercício de 2015 foi de 2,96. Fazendo uma análise dos índices, conclui-se que em 2016, para cada R\$ 1,00 de obrigação de curto prazo a entidade tinha R\$ 1,59 de ativo em curto prazo para quitar e, no ano de 2015, para cada R\$ 1,00 de obrigação de curto prazo a entidade tinha R\$ 2,96 de ativo em curto prazo para quitar. Foi observado que essa diminuição de 2015 para 2016 ocorreu em sua maior parte na conta Caixa e seus equivalentes.

Em relação ao Índice de Liquidez geral, calcula-se usando o Ativo Circulante somando ao Realizável a Longo Prazo, dividindo-se pelo Passivo Circulante somado ao Não-Circulante. O resultado apurado no exercício de 2016 foi de R\$ 1,81, ou seja, para cada R\$ 1,00 de obrigações a curto e longo prazo o município teve R\$ 1,81 de ativo circulante mais realizável a longo prazo para quitar as obrigações a longo prazo. No exercício de 2015 o resultado apurado foi de R\$ 6,14, ou seja, para cada R\$ 1,00 de obrigações a curto e longo prazo o município teve R\$ 6,14 de ativo circulante mais realizável a longo prazo para quitar as obrigações a longo prazo. Foi observado que essa diminuição ocorreu pelo mesmo motivo citado anteriormente no índice de liquidez geral: houve diminuição da Caixa e seus equivalentes.

No que se refere ao Resultado Patrimonial da entidade em cada exercício, faz-se uso dos dados da Tabela 4. O resultado em 2016 foi de R\$ 4,69 e, no ano de 2015, o resultado foi de R\$ 6,14. Estes valores indicam que houve superávit em ambos os exercícios, ou seja, a totalidade dos ativos é superior a dos passivos. Outra análise possível é a de que cada R\$ 1,00 de obrigação que a entidade tem a curto e longo prazo seus ativos a cobrem e ainda ocorre uma sobra de R\$ 3,69 no ano de 2016 e o valor de R\$ 5,14 no ano de 2016.

Sobre as Demonstrações das Variações Patrimoniais, é importante destacar que é a responsável por apurar o resultado patrimonial do exercício indicando se houve aumento ou diminuição do patrimônio, independente de sua execução orçamentária. O autor Kohama (2015) demonstra como encontrar o referido resultado e sua respectiva análise.

Adotando os conceitos de Kohama (2015), aplicou-se o quociente dos resultados patrimoniais: Variação Patrimonial Ativa (VPA) e Variação Patrimonial Passiva (VPD) nos valores apurados na Demonstração das Variações Patrimoniais do município de Nossa Senhora das Dores - SE, os quais estão citados na Tabela 4.

Em relação ao ano de 2016, obteve-se o resultado de R\$ 0,96. Esse valor indica um déficit patrimonial, ou seja, para cada R\$ 1,00 de VPD, a entidade obteve R\$ 0,98 de VPA. Conclui-se que houve um déficit patrimonial no ano de 2016.

Em relação ao ano de 2015, para cada R\$ 1,00 de VPD obteve-se R\$ 1,07 de VPA. Analisando os dados da tabela abaixo, observa-se que as VPA aumentaram em R\$ 2.093.251,16 de 2015 para 2016, porém as VPD aumentaram em R\$ 8.779.603,80. Conclui-se que, aumentando mais a VPD do que a VPA é há déficit patrimonial, ou seja, houve uma diminuição do patrimônio de um exercício para o outro.

Tabela 4: Valores do VPA e VPD dos Anos de 2015 e 2016 em R\$

2015	2016
VPA: 74.896.791,81	VPA: 76.990.042,97
VPD: 69.700.844,49	VPD: 78.480.448,29

Fonte: Adaptado de Sergipe, 2016.

Todas as informações acima citadas são cruciais para planejar os próximos orçamentos, além de ajudar o gestor a controlar suas despesas no tocante ao endividamento relacionando com sua arrecadação. Por meio desses demonstrativos pode-se também manter alguns percentuais determinados pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Um bom exemplo é o do gasto com pessoal. A informação com essa despesa está presente no Balanço Orçamentário e o gestor, a partir daqueles dados, pode controlar as despesas, evitando ultrapassar o limite de 54% do total das despesas, conforme determina a LRF.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As demonstrações contábeis aplicadas ao setor público são fontes de informações da situação orçamentária, econômica, financeira e as mutações físicas da entidade, as quais podem ser utilizadas para auxiliar o gestor em tomadas de decisões e avaliação de sua gestão, não só por ele, mas, também, pelo principal usuário da Contabilidade Pública, a sociedade, pois tais informações têm que estar expostas e à disposição da mesma.

No presente estudo verificou-se que os demonstrativos contábeis, além de fornecer informações sobre a entidade, são usados como parte da prestação de contas anual do governante, que deve ser feita anualmente no respectivo Tribunal de Contas. No caso dos demonstrativos analisados, o Tribunal de Contas é o do Estado de Sergipe.

Esta pesquisa evidenciou que os demonstrativos contábeis devem ser usados pela Contabilidade Pública não só para cumprir o que manda a legislação, que é fornecer informações à sociedade, mas também para elaboração do orçamento do exercício seguinte, uma vez que todas as despesas e receitas realizadas não podem ser maiores que o previsto e exposto no orçamento.

Segundo a pesquisa realizada, evidencia-se que as informações contidas nas demonstrações contábeis, com a aplicação de alguns quocientes, levam a resultados que, após serem analisados, retrata a situação da entidade no período desejado para seus usuários, auxiliando-os em tomadas de decisões e para manter a gestão equilibrada, além de prever situações futuras. Portanto, os objetivos deste estudo foram alcançados, uma vez que se evidenciou o auxílio das demonstrações contábeis em tomadas de decisões no setor público.

Vale ressaltar que por se tratar de pesquisa vasta, o assunto não encerra no tema abordado, sugerindo-se, então, novas pesquisas a respeito do uso das demonstrações contábeis aplicadas ao setor público.

6 REFERÊNCIAS

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 1. Ed. São Paulo: Atlas, 2014.

BRASIL, **Lei 4.320 de 17 de março 1964**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm. Acesso em: 02/09/2017.

BRASIL, Presidência da República Casa Civil. Subchefia para Assuntos Jurídicos. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 02/09/2017.

BRASIL, **Resolução 1.133 de 2008: NBC T 16.6 – Demonstrações Contábeis**. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/SetorP%C3%BAblico.pdf>. Acesso em 12/09/2017.

BRASIL, Secretária do Tesouro Nacional. Ministério da Fazenda. **Portaria nº 840. 21 de dezembro de 2016**. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP+7ª%20edição+Versão+Final.pdf> Acesso em: 02/09/2017.

CARVALHO, Deusvaldo. **Orçamento e Contabilidade Pública**. 6. Ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

KOHAMA, Heilio. **Balancos Públicos: Teoria e Prática**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2015.

SERGIPE. Estado de Sergipe: Tribunal de Contas. **Resolução 222/2002**. 2002. Disponível em: <http://antigo.tce.se.gov.br/sgw/resolucao.ler.php?r=222/2002>. Acesso em 30/09/2017.

SERGIPE. Município de Nossa Senhora das Dores. **Prestação de Contas Anual 2016**. Disponível em: <http://nossasenhordasdores.se.gov.br/sites/default/files/balan%c3%87o%20anual%202016-20-%20prefeitura.pdf>. Acesso em: 07/10/2017.

ABSTRACT

Public entities must submit, for users and society in General, the accounting statements applied to the public sector (DCASP) with trusted data, depicting your assets and liabilities, and financial budget, in addition to the respective mutations. The DCASP are tools for managing accounts in balance and correct decisions. The following problematic: it is possible to measure the budget, financial situation, assets and budget of public authority through the DCASP, in particular the Budget Balance (BO), balance sheet (BP) and the demonstration of the Patrimonial Variations (DVP) ? The overall objective is to demonstrate the application of quotients extracted from BO, BP and the DVP public sector entity, as auxiliary instruments to decision making and evaluation instruments of management of public assets. Are specific objectives: to present the characteristics of DCASP; discuss the uses of DCASP as instruments of budgetary information suppliers, financial and patrimonial public sector entity, to its various users make decisions; address the techniques used for investigation of results for evaluations of public sector entities; present elements extracted from DCASP, necessary to meet the requirements of the Court of accounts of the State of Sergipe, as part of the annual accounts. The methodology was: books, articles and bibliographic standards. Is a case study of BO's information, the BP and the DVP to the municipality of Nossa Senhora das Dores Sergipe. It is said that the DCASP, as well as reporting of assets, financial and budgetary public entity are indispensable tools for decision making.

Keywords: financial statements. Public Sector. Analyses.