



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

TOMAZ SANTOS SOUZA

A IMPORTÂNCIA DA ANÁLISE DOS BALANÇOS PÚBLICOS

Aracaju – SE

2013.1

TOMAZ SANTOS SOUZA

A IMPORTÂNCIA DA ANÁLISE DOS BALANÇOS PÚBLICOS

Artigo apresentado ao Curso Ciências Contábeis da Faculdade de Administração e Negócio de Sergipe FANESE, para obtenção do grau de bacharel.

ALEX SANTOS ALMEIDA
Professor Orientador

LUCIANA MATOS DOS S. F. BARRETO
Coordenadora

Aracaju – SE
2013.1

TOMAZ SANTOS SOUZA

A IMPORTÂNCIA DA ANÁLISE DOS BALANÇOS PÚBLICOS

Artigo apresentado à banca examinadora da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe – Fanese, como requisito parcial e elemento obrigatório para a obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis, no período de 2013.1.

Aprovado (a) com média: _____

Prof. Esp. Alex Santos Almeida
Orientador

examinador 1

examinador 2

Tomaz Santos Souza

Aracaju (SE), ____ de _____ de 2013.

RESUMO

O presente trabalho de conclusão de curso na forma de um artigo vem elucidar através da pesquisa o tema sobre A importância da análise dos balanços públicos, levando em conta sempre exemplos concretos da administração pública no estado de Sergipe. Portanto, o artigo tem o objetivo de transmitir uma conceituação sobre o processo de análise e balanço que será elucidado através de uma averiguação da própria organização histórica da contabilidade pública, bem como dos elementos tais importados da organização do processo de análise público, onde estão discriminados através da análise das demonstrações contábeis, estrutura dos balanços públicos que envolvem o balanço orçamentário, financeiro e patrimonial, realçando sempre para uma maior importância na qualificação do bem público através da análise modelo de alguns processos. A proposta é realizar um trabalho didático que envolve a pesquisa como fundamento para as interpretações evidentes sobre o processo de análise dos balanços públicos obtendo assim resultados satisfatórios quanto a interpretação de alguns conceitos, bem como, a utilização dos mesmos para uma análise real e exemplar na cidade de Aracaju sobre o seu patrimônio. Ao final do trabalho o texto deve então integrar não apenas um direcionamento teórico, mas prático que auxiliará os futuros profissionais na área contábil a interpretar as ações direcionadas a contabilidade e assim exercer melhor o andamento do processo de análise seja num órgão público, empresa ou afim.

Palavras-chave: Balanços públicos. Administração pública. Análise.

LISTA DE TABELAS

TABELA 01 - Balanço Geral 2011 – Aracaju – Balanço Orçamentário.....	10
TABELA 02 – Balanço Orçamentário.....	15
TABELA 03 – Balanço Financeiro.....	16
TABELA 04 – Balanço Patrimonial.....	18
TABELA 05 – Demonstração Das Variações Patrimoniais.....	19

SUMÁRIO

RESUMO

LISTA DE TABELA

1. INTRODUÇÃO	06
2. CONCEITO DE BALANÇO E ANÁLISE	08
2.1 História da contabilidade pública	09
2.2 Análises das demonstrações contábeis	10
2.3 Análise do ponto de vista estático	12
2.4 Análise do ponto de vista dinâmico	13
3. ESTRUTURA DOS BALANÇOS PÚBLICOS	14
3.1 O Balanço Orçamentário	14
3.2 O Balanço Financeiro	16
3.3 O Balanço Patrimonial	17
3.4 Demonstrações das Variações Patrimoniais	19
3.5 Os Índices de Análises dos Balanços Públicos	20
4. CONSIDERAÇÕES FINAIS	22
REFERÊNCIAS	23
ABSTRACT	24

1. INTRODUÇÃO

Atualmente a administração pública requer cada vez mais de profissionais capacitados para analisar e orientar o gestor público. A escolha do tema que trata da importância da análise dos balanços públicos veio então justificar a necessidade de um trabalho atento dos profissionais nas áreas contábeis, levando muitos a nortearem os estudos e as pesquisas em função da qualificação profissional e assim envolver com dinamismo um trabalho pautado em conceitos e interpretações funcionais dentro do ambiente público.

A situação que está sendo abordada na situação problema vem através da necessidade dos órgãos públicos adquirirem o conhecimento real do processo de análise com a determinação de um conjunto de resultados favoráveis a manutenção da qualidade contábil do órgão.

A necessidade de um estudo mais apurado sobre os métodos coerentes da análise dos balanços públicos ao mesmo tempo objetivou aos questionamentos envolvidos neste artigo, o que assim vem a ser transmitido através de uma explanação de conteúdos que serão discriminados da seguinte maneira: conceito de balanço e análise, complementos e processo da análise e a estrutura dos balanços públicos. Compartilhando os estudos, o autor também teve o propósito de articular a pesquisa diante da prática vivenciada por entes públicos que se dispuseram a propor a análise do balanço público em sua esfera, compartilhando assim propostas e desafios que se fundiram na perspectiva de novos rumos no setor público.

Os objetivos procura identificar os principais conceitos sobre análise de balanços públicos e os específicos que vem relacionar os tipos de balanços públicos: o balanço orçamentário, o balanço financeiro, o balanço patrimonial e as demonstrações das variações patrimoniais; bem como relacionar os índices de análise de alguns balanços públicos e conhecer a história da contabilidade pública.

Dessa forma, o trabalho foi desenvolvido com métodos importantes da identificação do tema trabalhado e com a pesquisa realizada através dos objetivos. Foram então organizados alguns procedimentos que tiveram enorme importância com metodologia para o trabalho. São estas as etapas que deram amparo a toda conjectura do artigo: na primeira etapa o tema foi trabalhado através de uma pesquisa bibliográfica com o envolvimento de alguns autores – Irapuã Beltrão, Francisco Mota, Piscitelli, Lino Silva, Hilário Franco, Heilio Kohama e Hely Lopes Meirelles; na segunda etapa o material coletado foi então organizado através de gráficos, resumos e tabelas que serviram de suporte para a estrutura dos textos divididos em capítulos e por fim, na terceira etapa, o trabalho foi então interpretado e

finalizado através de resultados e conclusões que veio facilitar a aprendizagem e o diagnóstico generalizado do tema abordado durante o processo de organização e estrutura do trabalho em forma de artigo, o que será então invocado a partir deste momento práxis e aprendizagem.

2. CONCEITO DE BALANÇO E ANÁLISE

A atual conjectura da administração brasileira está regada de princípios que atendem a formação de um Estado totalmente amparado pela jurisdição, fazendo com que o administrador público tenha consciência do seu papel frente à organização do Direito Público que lhe é destinado. Na visão de Meirelles (2012, p.38) “O Direito Público Interno visa a regular, precipuamente, os interesses estatais e sociais, cuidando só reflexamente da conduta individual”. O que infere a interpretação do autor é a lógica da organização da Administração frente à soberania do Direito e da organização do Estado no bem estar do cidadão que lhe é agregado.

Numa perspectiva de estudo sobre a função da Administração vem o diagnóstico da fiscalização que embute também as ações definidas através dos movimentos contábeis, estudo este, que requer uma melhor vinculação dos métodos que serão imprescindíveis para o bom andamento da máquina pública. Nessa atenuante está a questão da análise dos balanços públicos que adere uma discriminação de fatores e justificativas para o bom direcionamento da Contabilidade.

O balanço representa sinteticamente os elementos do patrimônio, os quais devem, em razão do princípio acima enunciado, refletir a equação, igualdade absoluta entre componentes positivos e negativos que consubstanciam o conjunto patrimonial (FRANCO, 1989, p.38)

Segundo o autor, o balanço impõe uma reflexão sobre os índices apurados que estabelecerá uma visão geral sobre o movimento contábil, trazendo assim uma situação que poderá transmitir realmente em que condições resultam a máquina administrativa, bem como, tratado do líquido existente através da equação entre os fatores positivos e negativos da contabilidade. Nesse intuito a contabilidade pública é um instrumento de controle que prioriza a fiscalização que dispõe o governo através do ensejo administrativo, visando o direito público e a representação patrimonial dos entes federativos, sendo eles: federal, estadual e municipal.

Para melhor diagnosticar a natureza do balanço contábil será interesse sustentabilizar neste trabalho uma discriminação dos diversos tipos de balanços que servirão de suporte para as diversas análises aqui tratadas.

Outro fator que irá entornar as perspectivas do trabalho é a análise destes balanços públicos. Contudo, salienta-se que a diversidade da palavra irá definir vários métodos que por

fim terão um resultado lógico na apreciação do patrimônio, do orçamento e do financeiro. Segundo Franco (1989, p.93) “Analisar uma demonstração é decompô-la nas partes que a formam para melhor interpretação de seus elementos”. A visão do autor procede quanto à manutenção da qualidade do balanço como princípio básico da finalidade e eficiência na Administração Pública.

A análise então busca tão somente conhecer melhor como está direcionado o patrimônio público visto de uma ótica financeira e econômica, sua análise irá tão somente avaliar o grau de prudência e imprudência do gestor público, como também, se voltar às informações mais detalhadas da máquina pública em função da preservação dos direitos individuais e coletivos da sociedade. Para Ferrari (2010) “Análises São a comparação dos valores de uma empresa em determinado período, com aqueles levantados em períodos anteriores, e o relacionamento desses valores com outros afins”.

2.1 História da contabilidade pública

O processo de análise dos balanços públicos deriva da construção da contabilidade pública que veio difundir, bem como orientar a organização dos setores públicos através da Lei 4.320/64, sendo o seu intuito promover a adequação da informação e a tomada de decisão que irá protelar o cumprimento das ações substanciadas na gestão pública.

A contabilidade pública diante dos vários objetivos que detém, procura reativar controle financeiro do estado, bem como a execução orçamentária, controles de créditos e o diagnósticos operacional da máquina pública efetivando com isso sua reestruturação no processo de gestão do poder público.

A dinâmica organizacional da Ciência Contábil demonstra que a análise e interpretação dos balanços tenta requererem através do empenho na gestão democrática, a necessidade do apoio seja ele orçamentário, financeiro ou patrimonial, onde a organização maneja a Contabilidade Pública como um dos mais importantes requisitos de sustentabilidade da máquina pública, visto que sua formação e adequação tenta sempre alcançar o princípio amplo da cidadania no atendimento a todos, sem exclusão.

O apoio da Contabilidade Pública é um meio de sistematizar uma infra-estrutura capaz de se lançar na sociedade e assim determinar um direcionamento ávido na maneira propícia de construir uma sociedade melhor. E importante que haja uma conscientização

acerca da importância da Contabilidade Pública como um alicerce que codifica o sucesso quanto à análise de balanços públicos que satisfaça gestores públicos e população em geral.

2.2 Análises das demonstrações contábeis

Termo conhecido como análise de balanços e as demonstrações bancárias exercem uma influência na composição patrimonial ditada através de sínteses. As mesmas tendem a desnortear a verdadeira situação, o que possibilita uma melhor averiguação exercida através de técnicas favoráveis de investigação das informações elucidadas. Para Franco (1992, p.93) “analisar uma demonstração é decompô-la nas partes que a formam para melhor interpretação de seus componentes”. Na proposta do autor a análise propõe tão somente uma investidura crítica como sistemática para uma melhor averiguação dos dados importados através da observação técnica, com isso o processo de investigação deve ser sempre padronizado através dos vários graus que a forma, e, por conseguinte, sempre tentando não confundir o analista em seu trabalho contábil. Como exemplo, podemos citar um balanço orçamentário que inclui uma diversidade de fatores que irão delimitar o amplo campo da análise, tais como: receitas correntes, receitas de capital, despesas, superávit etc. A **tabela 01** a seguir poderá demonstrar com que finalidade a análise propõe desafios e substantia resultados favoráveis a administração pública:

TABELA 01: BALANÇO GERAL 2011 – ARACAJU – BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

BALANÇO GERAL ANO: 2011 – ADMINISTRAÇÃO DIRETA E INDIRETA ARACAJU – SE			
TÍTULOS	PREVISÃO	EXECUÇÃO	DIFERENÇA
RECEITAS	989.834.196,00	1.033.704.382,83	43.870.186,83
RECEITAS CORRENTES	252.488.078,00	269.342.011,22	16.853.933,22
RECEITAS TRIBUTÁRIAS	49.511.000,00	27.524.530,54	21.986.469,46
RECEITAS DE CONTRIBUIÇÕES	12.439.764,00	24.062.011,67	11.622.247,67
RECEITAS PATRIMONIAIS	67.243,00	33.664,60	33.578,40
RECEITAS DE SERVIÇOS	630.462.599,00	682.902.507,97	52.439.908,97
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES	44.865.512,00	29.839.656,83	15.025.855,17
OUTRAS RECEITAS CORRENTES	61.204.580,00	68.675.984,10	7.471.404,10
DEDUÇÕES DA RECEITA	86.915.159,00	11.917.623,45	74.997.535,55
CORRENTE	27.745.000,00	643.662,31	27.101.337,69
RECEITAS DE CAPITAL	125.259,00	300,00	124.959,00

OPERAÇÕES DE CRÉDITO	59.044.900,00	11.273.661,14	47.771.238,86
ALIENAÇÕES DE BENS	49.511.000,00	44.725.466,02	4.785.533,98
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL	49.511.000,00	44.725.466,02	4.785.533,98
RECEITAS INTRA-ORÇAMENTÁRIAS CORRENTES			
RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES			
SOMA	1.065.055.775,00	1.021.671.488,20	43.384.286,80
DÉFICIT	0,00	0,00	0,00
TOTAL	1.065.055.775,00	1.021.671.488,20	43.384.286,80
TÍTULOS	PREVISÃO	EXECUÇÃO	DIFERENÇA
DESPESAS			
CRÉDITOS			
ORÇAMENTÁRIOS E SUPLEMENTARES	1.065.055.775,00	1.011.167.182,04	53.888.592,96
DESPESAS CORRENTES	921.737.038,36	888.061.765,49	33.675.272,87
DESPESAS CAPITAL	97.170.799,64	79.643.804,88	17.526.994,76
RESERVA CONTIGÊNCIA	0,02	0,00	0,02
DESPESAS INTRA ORÇAMENTÁRIAS	46.147.936,98	43.461.611,67	2.686.325,31
SOMA	1.065.055.775,00	1.011.167.182,04	53.888.592,96
SUPERÁVIT		10.504.306,16	10.504.306,16
TOTAL	1.065.055.775,00	1.021.671.488,20	43.384.286,80

Fonte: SEFIN/DIFE/DICON

A tabela demonstra a importância do patrimônio público em função da análise. Tal como o orçamento exposto através de dados verídicos demonstram que há uma verificação analítica da situação econômica conforme demonstração, o que leva a aplicação de técnicas contábeis cruciais para o respaldo positivo do órgão público em questão. A dinâmica de uma análise então requer estudos sistematizados e principalmente lealdade aos fatos comprováveis o que torna ainda mais abrangente o processo de investigação e concretização dos dados objetivados. Para Kohama (2000, p.30) “O balanço orçamentário é elaborado pelo Governo para se identificar e controlar receitas e despesas de acordo com as especificações constantes da Lei Orçamentária e suas alterações”. O fato apenas realça os dados obtidos na Tabela 1, evidenciando o déficit ou o superávit do ano em questão, submetendo ao administrador público rever a forma de análise aplicada através dos dados colhidos em conformidade com a situação do seu governo.

Outro aspecto que merece destaque neste trabalho a respeito do processo de análise nas demonstrações contábeis retrata a capacidade de analisar e comparar efeitos estatísticos

através de alguns complementos de análise que irão evidenciar um conjunto sólido de interpretação dos fatos. A esse respeito é imprescindível para a Contabilidade Pública o uso excessivo do conhecimento, pois sem o conhecimento não há análise ou vice-versa. É um fator preponderante a conquista da autonomia do setor público. A busca de novos fundamentos para a ciência contábil é o princípio de uma analogia através do conhecimento. É importante que a análise surja através da interpretação coerentes dos dados obtidos em que esteja associada a comparação tão somente para o inteiro patrimonial, como também para os subconjuntos que o forma, tais como o financeiro e econômicos fundamentados através dos resultados positivos e negativos. Nesse aspecto é importante que não tornar estático o estudo, mas analisá-lo diante da situação patrimonial existente como o discorrer de vários movimentos até chegar aos resultados prováveis. É importante potencializar a empresa pública através de uma nova formação de valores e conceitos que estão agregados de forma particular a perspectiva de uma análise de balanços bem elaborada e alicerçada através de um futuro promissor.

Conforme Franco (1992, p.139):

Não é suficiente, pois, decompor o todo em suas partes, mas compará-las entre si, estudando suas relações e interpretando as conotações e a eficiência de cada uma no conjunto analisado. Analisar, portanto, não é suficiente, sem que a análise seja completada com a precisa interpretação dos elementos analisados.

Conforme a citação do autor, o que propõem Ludícibus (2009, p.67) é que em uma análise não é importante, tão somente a apuração dos cálculos, o que é importante na valorização dos resultados é chegar aos índices precisos e classificados conforme informações coesas, definidas através de parâmetros e interpretações lógicas. A verdadeira análise de balanços públicos favorece a administração pública a tomadas de decisões cruciais para o desenvolvimento criterioso de um órgão público que se propõe a intervir com qualidade social e respeito ao cidadão contemporâneo.

2.3 Análise do ponto de vista estático

Em uma visão global do método de análise proposto na verificação patrimonial é importante salientar que a decomposição do mesmo deve partir dos elementos mais simples e irredutíveis, provocarem o teor percentual dos componentes em relação ao conjunto

comprobatório, envolvendo uma situação minuciosa e deflagradora de importantes respostas para os pressupostos contábeis. Este tipo de análise importa uma divisão ou relação entre os seus componentes, oportunizando tão somente a comparação dos mesmos bem como a relação do conhecimento que se pretende do fenômeno analisado. Os métodos estáticos também comparam parte com o todo, elemento para conjunto em várias situações de balanço.

Na situação de uma análise estática é imprescindível que a tomada de decisão esteja consciente e provocante com respeito aos ajustes que possam intervir nas situações de comparação dos ditames homogêneo. É uma acessibilidade aos dados que irão provocar surpresas de questionamento para o melhoramento da coisa pública em função de uma sociedade mais humanizada e respeitada.

2.4 Análise do ponto de vista dinâmico

Provocar argumentações de priorizar defesa de métodos capazes de atender as diversas situações e análogo ao propósito da Contabilidade. Conquanto, é mister relatar que o balanço público deve abrir precedência ao metodológico que requer processos avaliados e resultados satisfatórios. A análise dinâmica requer essa abrangência de métodos e demonstrações dos resultados apurados no determinado exercício. Facilita a orquestração e interpretação detalhada dos componentes ceifados do processo econômico. É realmente uma forma de lançar meios para diagnosticar problemas e suprir desafios com soluções atraentes. Na análise e interpretação dinâmica é importante também decompor os resultados econômicos em elementos mais simples, bem como requerer estatística percentual e relacionar as partes que constituem os problemas ou as soluções. Outro importante passo na análise dinâmica é sempre comparar e atribuir uma nova demonstração para que a realização do trabalho possa então ser trabalhada de forma coerente com a realidade contábil com que passa o setor público. Para Franco (1999, p.99) “Comparação entre os componentes do resultado econômico irão determinar o coeficientes-padrão”.

3 ESTRUTURA DOS BALANÇOS PÚBLICOS

A proliferação de bons resultados na sociedade é advinda à construção da emancipação financeira do próprio setor. A organização dos balanços públicos vem sendo representados através quatro elementos imprescindíveis a elevação e prontidão da conquista entre o público e o social. O balanço orçamentário, o balanço financeiro, o balanço patrimonial e a demonstração das variações patrimoniais estabelecem certa movimentação que ocorre em cada procedimento da vivência econômica de um município, estado ou país. A realidade vem contribuindo para que o detalhamento, a livre expressão e a transparência pública se comprometam tão somente com a sociedade na busca de inovações e acima de tudo sentido ético pelo social e pela pessoa humana

Em razão de os balanços e de a demonstração das variações patrimoniais apresentarem os resultados de forma resumida, também existe uma série de anexos que foram instituídos por lei, com o intuito de fornecerem o conhecimento necessário por meio da apresentação do detalhamento e discriminação dos dados constantes daquelas peças, que, no caso, serão de grande valia par o desenvolvimento do trabalho de análise e interpretação dos resultados (KOHAMA, 2000,p.16).

Para o autor a necessidade de padronização seria um artifício importante para realmente avaliar a proposta bem como os resultados adquiridos através da coleta de dados. Estes anexos que serão apresentados a seguir irão fortalecer o vínculo da análise a sua interpretação, romper o trivial e adequar diversas situações a uma forma de verificação do contexto adquirido sobre a situação contábil, sobre a elucidação do balanço que em questão é o público.

3.1 Balanço orçamentário

Em sua definição básica o balanço orçamentário se organiza em função das estruturações básicas definidas através de parâmetros que se compõem através de diretrizes tais, como: receita, execução da receita e as demonstrações de diferenças entre as já realizadas. Observe a **tabela 02**.

TABELA 02: BALANÇO ORÇAMENTÁRIO

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO							
RECEITA				DESPESA			
Títulos	Previsão	Execução	Diferenças	Títulos	Fixação	Execução	Diferenças
RECEITAS CORRENTES Receitas Tributárias Receita Patrimonial Receita industrial Transferências Correntes Receitas Diversas RECEITA DE CAPITAL				CRÉDITOS ORÇAMENTÁRIOS E SUPLEMENTARES CRÉDITOS ESPECIAIS CRÉDITOS EXTRAORDINÁRIOS			
SOMA				SOMA			
DÉFICITS				SUPERÁVIT			
TOTAL				TOTAL			

Fonte: Balanços Públicos, 2000.

É um conceito alicerçado através de dados comprobatórios que retifica receitas e despesas confrontadas através de uma análise anterior. O artigo 102, da lei nº 4.320/64, propõe uma análise que irá constituir o resultado final do sistema de informação em um determinado período administrativo, o que irá comprovar e associar diferentes caminhos em que o gestor público poderá direcionar sua administração. Para Kohama (2000, p.30) “o Balanço Orçamentário é tão somente elaborado para identificar e controlar os gastos e as receitas de acordo com a lei”. O que determina o autor é que a administração deve ser julgada conforme compatibilidade com a gestão, onde há ética, trabalho e hombridade, haverá participação popular na formulação e no desempenho de uma sociedade igualitária. Conquanto, o Balanço Orçamentário deve ser levado à série e atribuído a uma série de fatores que irão rotular a administração.

3.2 Balanço Financeiro

A estruturação da administração pública continua sendo uma ênfase na qualidade dos serviços e no acompanhamento leal dos efeitos que ali está sendo desempenhados. Portanto, nessa qualificação o Balanço Financeiro tende a elaborar uma análise entre receitas e despesas orçamentárias, entre outras para elevar o grau de competência e comprometimento do exercício anterior fazendo jus ao seguinte.

Tanto na receita quanto na despesa, há distinção entre a orçamentária e a extra-orçamentária, demonstrando mais uma vez a grande importância do orçamento para os órgãos públicos, pois além de termos um grupo de contas próprio para registro dos atos e fatos de natureza orçamentária que é o sistema orçamentário, de termos um balanço específico para demonstrar a execução da lei de orçamento, também fazemos menção do resultado orçamentário na demonstração das variações patrimoniais e no balanço financeiro, finalmente, ainda destacamos os ingressos e dispêndios orçamentários (MOTA, 2006, p.403).

Para o autor também Silva (2003, p.349) destaca “o Balanço Financeiro demonstrará o registro das operações relativas à movimentação de valores, especialmente numerário”. Para o autor este tipo de balanço refletirá uma análise em dinheiro, o que será provocado pela movimentação do erário durante o empreendimento público associado às etapas de desenvolvimento em que o setor público está desempenhando. Veja a **tabela 03**.

TABELA 03: BALANÇO FINANCEIRO

BALANÇO FINANCEIRO							
RECEITA				DESPESA			
Títulos	R\$	R\$	R\$	Títulos	R\$	R\$	R\$
ORÇAMENTÁRIA RECEITAS CORRENTES Receitas Tributárias Receita Patrimonial Receita industrial Transferências				ORÇAMENTÁRIA Legislativa Judiciária Administrativa e Planejamento Agricultura			

Correntes				Comunicações			
Receitas Diversas				Defesa Nacional e			
RECEITA DE CAPITAL				Segurança Pública			
EXTRA-ORÇAMENTÁRIA				Desenvolvimento Regional			
Restos a Pagar				Educação e Cultura			
Serviço da Dívida a Pagar				Energia e Recursos			
Depósitos				Minerais			
Outras Operações				Habilitação e Urbanismo			
SALDO DO EXERCÍCIO				Indústria, Comércio e			
ANTERIOR				Serviços etc.			
Disponível				EXTRA-			
Caixa				ORÇAMENTÁRIA			
Bancos e Correspondentes				Restos a Pagar			
Exatores				Serviço da Dívida a Pagar			
Vinculados em C/C Bancária				Depósitos			
				Outras Operações			
				SALDO DO EXERCÍCIO			
				FUTURO			
				Disponível			
				Caixa			
				Bancos e Correspondentes			
				Exatores			
				Vinculados em C/C			
				Bancária			
TOTAL				TOTAL			

Fonte: Balanços Públicos, 2000.

Guardadas as devidas proporções, o que o balanço financeiro demonstra é exatamente essa equação, ou seja, os movimentos ocorridos por meio das operações financeiras, pois “o balanço financeiro demonstrará a receita e despesa orçamentárias bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte (KOHAMA, 2000, p. 19).

Segundo o autor a equação que se pretende avaliar é todos os atos desenvolvidos na proposta do órgão público em função dos gastos, dos benefícios que serão depositados em forma de desenvoltura para a gestão. Avaliando essa equação com os dados anteriores, se terá uma melhor argumentação do exercício atual e como foi desenvolvido o anterior.

3.3 Balanço Patrimonial

A função do patrimônio público se liga a preservação de bens, de direitos e obrigações que se pode avaliar numa determinada gestão. A análise observável do patrimônio

público compõe a associa um objeto contábil que tem ênfase e aquisição física ou jurídica. O balanço patrimonial é dedicado ao resultado que envolve o passivo real e o ativo real líquido que deve ocorrer no exercício financeiro, bem com as demonstrações variáveis que se verifica diante dos resultados obtidos na apuração patrimonial que detalha o saldo patrimonial do exercício vigente. Para Piscitelli (2004, p.385) “O demonstrativo do Balanço Patrimonial evidencia a posição das contas que constituem o Ativo e o Passivo, e o equilíbrio numérico estabelecido pelo Saldo Patrimonial positivo ou negativo, conforme a Lei nº 4.320/64 do art. 105”. Ver **tabela 04**.

TABELA 04: BALANÇO PATRIMONIAL

BALANÇO PATRIMONIAL							
ATIVO				PASSIVO			
Títulos	R\$	R\$	R\$	Títulos	R\$	R\$	R\$
ATIVO FINANCEIRO				PASSIVO FINACEIRO			
Disponível				Restos a pagar			
Caixa				Serviço da Dívida a Pagar			
Bancos				Depósitos			
Exatores				Débitos de Tesouraria			
Realizável							
ATIVO PERMANENTE				PASSIVO PERMANENTE			
Bens móveis				Dívida Fundada Interna			
Bens imóveis				Em Títulos			
Bens de Natureza				Por contratos			
Industrial				Dívida Fundada Externa			
Créditos				Em Títulos			
Valores				Por contratos			
Diversos				Diversos			
Soma do Ativo Real				Soma do Passivo Real			
SALDO PATRIMONIAL				SALDO PATRIMONIAL			
Passivo Real descoberto				Ativo Real Líquido			
ATIVO COMPENSADO				PASSIVO COMPENSADO			
Valores em Poder de Terceiros				Contrapartida de Valores em Poder de Terceiros			
Valores de terceiros				Contrapartida de Valores de			

Aquisições de bem móveis				Cobrança da Dívida Ativa			
Construção e aquisição de bens imóveis				Alienação de Bens Móveis			
Construção e Aquisição de Bens de Natureza Industrial				Alienação de Bens Imóveis			
Aquisição de Títulos e valores				Alienação de Bens de natureza industrial			
Empréstimos Concedidos				Alienação de títulos e valores			
Diversos				Empréstimos Tomados			
				Recebimentos de Créditos			
				Diversos			
INDEPENDENTES DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA							
Inscrição da Dívida Ativa				Cancelamento da Dívida ativa			
Inscrição de Outros Créditos				Encampação de Dívidas passivas			
Incorporação de Bens							
Cancelamento de Dívidas passivas diversas							
Total das Variações Ativas				Total das Variações Passivas			
RESULTADO				RESULTADO			
PATRIMONIAL				PATRIMONIAL			
Déficit Verificado (se for o caso)				Superávit Verificado (se for o caso)			
TOTAL GERAL				TOTAL GERAL			

Fonte: Balanços Públicos, 2000.

3.5 Os Índices de Análises dos Balanços Públicos

Os índices aplicados ao Balanço Orçamentário identificam as Receitas e Despesas Orçamentárias previstas em confronto com as realizadas. O resultado evidencia o déficit ou o superávit do período. Ou seja, em relação ao resultado das autorizações haverá superávit quando as Receita Prevista for maior que a Despesa Fixada e haverá déficit quando a Receita Prevista for menor que Despesa Fixada.

Em relação ao resultado das realizações haverá superávit quando a Receita Arrecadada for maior que a Despesa Realizada e haverá Déficit quando a Receita Arrecadada for menor que a Despesa realizada.

O Quociente da Execução Orçamentária Corrente, por exemplo, é resultante da relação entre a Receita Corrente e a Despesa Corrente. A interpretação desse quociente indica que para cada R\$ 1,00 de Despesas Correntes quanto de Receitas Correntes foi utilizado em seu pagamento. Quando a Receita Corrente recebida no exercício é igual à Despesa Corrente

realizada no exercício o resultando é de equilíbrio corrente. Quando a Receita Corrente recebida é maior do que a Despesa Corrente realizada, o resultado é de superávit corrente.

O Quociente da Execução Orçamentária de Capital, por exemplo, é resultante da relação entre a Receita de Capital e a Despesa de Capital. A interpretação desse quociente indica que para cada R\$ 1,00 de Despesa de Capital quanto de Receita de Capital foi utilizado em seu pagamento. Quando a Receita de Capital recebida no exercício é igual à Despesa de Capital realizada no exercício, o resultado é de equilíbrio. Quando a Receita de Capital recebida é maior do que a Despesa de Capital realizada o resultado é de superávit de Capital. Quando a Receita de Capital é menor do que a Despesa de Capital, o resultado é de déficit de Capital.

Na análise do Balanço Financeiro, um dos indicadores de gestão é o Quociente dos Restos a Pagar Inscritos (processados ou não processados). Este quociente expressa, em termos percentuais, a relação entre os Restos a Pagar inscritos no exercício, extraídos do Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa, do Relatório de Gestão Fiscal, e o total da Despesa Orçamentária, obtida no Balanço Orçamentário.

Em relação ao Resultado Patrimonial e Variações Patrimoniais, pode-se utilizar o Quociente da Situação Financeira. Este quociente é resultante da relação entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro. Este quociente demonstrará os recursos financeiros (disponível, créditos, valores realizáveis) em relação às obrigações financeiras. Quando o Ativo Financeiro igual ao Passivo Financeiro, há uma situação de equilíbrio financeiro. Quando o Ativo Financeiro é maior que o Passivo Financeiro, o resultado é um excesso de recursos financeiros sobre as obrigações, ou seja, há superávit financeiro. Quando o Ativo Financeiro for menor que o Passivo Financeiro, os resultados não são suficientes para cobrir as obrigações financeiras, ou seja, há um déficit financeiro.

Em relação ao resultado do Balanço Patrimonial, pode-se utilizar o Quociente do Resultado Patrimonial, que é resultante da relação entre a Soma do Ativo Real e a Soma do Passivo Real. Quando a soma do Ativo Real igual à Soma do Passivo Real, a situação é nula. Quando a soma do Ativo Real for maior que a Soma do Passivo Real, o resultado é de que a soma dos bens e direitos é superior à soma das obrigações mais às dívidas fundadas, portanto, há um resultado de superávit patrimonial. Quando a soma do Ativo Real for menor que a Soma do Passivo Real, o resultado é que a soma dos bens e direitos é inferior à soma das obrigações mais às dívidas fundadas, portanto, há resultado de déficit patrimonial.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa realizada sobre a importância da Análise de Balanços Públicos ao tempo que motivou o vínculo com a função da Administração tornou-se atraente no que envolve a própria contabilidade. A reflexão acerca da importância da análise contábil foi propícia a elucidação e reflexão acerca do que realmente se passa através de valores, bens e definições de valores que serão úteis para a compreensão do administrador envolto numa série de desdobramento no momento da análise.

A análise sugere o diagnóstico do trabalho providenciado bem antes dos dados questionados. É um motivo de assessoria que provoca uma visão ampla do que realmente aconteceu. E foi a partir deste trabalho que o conceito de gestão pública e suas demonstrações financeiras se tornaram evidenciadas através de diversos autores que puderam explicitar diagnósticos e definições importantes acerca do que realmente seja uma Análise de Balanço Público.

Contudo, conclui-se que a finalidade deste artigo foi realmente didática, requerendo a pesquisa através de conceitos e exemplos discriminados através de tabelas financeiras.

A respeito dos objetivos propostos, o texto confirma a necessidade de se conhecer melhor uma análise de balanço, o que foi identificado com a caracterização de cada um dos tipos de análise (orçamentário, financeiro, patrimonial e demonstrações das variações).

No mais seria muito importante que este trabalho tivesse a sua importância final na adequação de estudos e pesquisas por todos aqueles que venham a se envolver no mundo contábil, administrativo e principalmente para os futuros gestores públicos que farão jus a decência, a ética e a cidadania que tanto almeja o cidadão brasileiro.

REFERÊNCIAS

- BELTRÃO, Irapuã. **Resumo de Direito Tributário**. 3ª Ed. Editora Impetus, Niterói, 2010.
- BRASIL. Lei Ordinária n.º 4.320, de 17 de março de 1964. **Estatuto Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Acesso em 15/05/2012.
- FRANCO, Hilário. **Estrutura, análise e interpretação de balanços** 18. ed. São Paulo: Atlas, 1992.
- FERRARI, Ed. Luiz. **Análise de Balanços – Análise de Demonstrações Financeiras. Série Provas e Concursos**. 4 Edição. Editora Campus. Rio de Janeiro, 2010.
- FRANCO, Hilário. **Estrutura, análise e interpretação de balanços: de acordo com a nova lei das S.A., Lei nº 6.406, de 15-12-1976**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 1989.
- IUDÍCIBUS, Sérgio. **Análise de Balanços**. 9 Edição. Editora Atlas. São Paulo, 2009.
- MEIRELLES, Hely Lopes, **Direito Administrativo Brasileiro**, 22ª ed., Malheiros Editores. São Paulo, 2011.
- Autor, Títulos disponível em [HTTP://www.ferrariassessoria.blog.br/2010/05/analise-de-balanco-conceitos.html](http://www.ferrariassessoria.blog.br/2010/05/analise-de-balanco-conceitos.html). Acesso em 15/05/2013.
- KOHAMA, Hélio. **Balanços Públicos: Teoria e Prática**. 2.ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- MOTA, Francisco Glauber Lima. **Curso Básico de Contabilidade Pública**. 2.ª ed. Brasília, 2006.
- PISCITELLI, R.B.; TIMBÓ, Maria Z.F.; ROSA, Maria B. **Contabilidade Pública: uma abordagem da administração financeira federal**. 7.ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- SILVA, Lino M. da. **Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo**. 6.ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.

ABSTRACT

The present job of close of course in the figure of an article come elucidate across the opinion poll the issue remain The amount of the analysis dos open balances, allow for always concrete examples of the civil service no be of Sergipe. Hence, the article have the object of flash a conceituação concerning him lawsuit of analysis and balance that be elucidate across one averiguação of the fitting open historical organization of the accountses, asset consume dos open imported such cells of the organization of the lawsuit of analysis, where be discriminate against across the analysis of the demo contábeis, structure dos balances open that involve the balance orçamentário, financial e patrimonial, enhance always for a biggest amount in the qualification of the asset open across the model analysis of some lawsuits. The nomination be one accomplish labour didactic that involve the opinion poll as bedrock for evident the constructions concerning him lawsuit of analysis dos open balances get so end products satisfactory as for construction of some concepts, asset consume, at utilization dos same for an actual analysis and copy in the city of Aracaju concerning the your inheritance. Closing Ao of the job the text owe then integrate no just theoretical a direcionamento, but practical that aid them forward pros in the area contábil at construe the stocks direcionadas the accountses and so exercise best him andamento of the lawsuit of analysis be num open body, business either related.

Words-key: Open Balances. Civil service. Analysis.