



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

EUSIMAR CARDOSO MONTEIRO CIPRIANO

**INDICADORES FINANCEIROS DE GESTÃO PÚBLICA:
UM ESTUDO DO MUNICÍPIO DE POMBAL/PB**

**SOUSA - PB
2009**

EUSIMAR CARDOSO MONTEIRO CIPRIANO

**INDICADORES FINANCEIROS DE GESTÃO PÚBLICA:
UM ESTUDO DO MUNICÍPIO DE POMBAL/PB**

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

Orientador: Professor Me. José Ribamar Marques de Carvalho.

**SOUSA - PB
2009**

EUSIMAR CARDOSO MONTEIRO CIPRIANO

**INDICADORES FINANCEIROS DE GESTÃO PÚBLICA: UM ESTUDO DO
MUNICÍPIO DE POMBAL/ PB.**

Esta Monografia foi julgada aprovada pela Banca examinadora designada pela Coordenação do Curso de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Jurídicas e Sociais da Universidade Federal de Campina Grande (PB). Através da mesma obtém-se o grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Prof. MSc José Ribamar Marques de Carvalho
Orientador

Prof. Antonio Firmino da Silva Neto
Examinador

Prof^a. MSc. Lúcia Silva de Albuquerque
Examinador

**SOUSA – PB
2009**

DECLARAÇÃO DE AUTENTICIDADE

Por este termo, eu abaixo assinado, assumo a responsabilidade de autoria do conteúdo do referido trabalho de conclusão do curso, intitulado Indicadores Financeiros de Gestão Pública: Um Estudo do Município de Pombal/PB, estando ciente das sanções legais previstas referentes ao plágio. Portanto, ficam a instituição, o orientador e os demais membros da banca examinadora isentos de qualquer ação negligente da minha parte, pela veracidade e originalidade desta obra.

Sousa (PB), 22 de julho de 2009.

Eusimar Cardoso Monteiro Cipriano
Eusimar Cardoso Monteiro Cipriano

Orientando

Às minhas filhas

Íngrid e Lícia, flores de perfumes doces,
essências da minha vida.

À minha amiga

Aderlane Nobre, pela nobreza de suas
atitudes ao partilhar gentilmente seus
conhecimentos de forma tão bondosa e
eloqüente.

AGRADECIMENTOS

A Deus que me deu a vitória sobre todas as barreiras que se ergueram durante a trajetória da conclusão desse curso.

Aos meus queridos pais, in memoriam, Euzébio e Maria Daguia responsáveis pela formação do meu caráter, através dos ensinamentos transmitidos durante a sua existência.

Ao meu esposo Vital e a minha filha Ingrid, pela compreensão da minha ausência física durante um ano.

Aos meus irmãos, familiares e amigos que sempre me apoiaram em todos os momentos.

À minha prima Cinara, que com suas orações, palavras direcionadas por Deus foi o meu arrimo espiritual.

À minha amiga Aderlane, apesar dos seus compromissos pessoais, sempre esteve solícita para contribuir com os seus conhecimentos, amizade e apoio. Presente em todos os momentos.

A minha amiga Jôsy, pessoa que conheci na faculdade e me encantou com sua amizade sincera.

À minha estimada amiga Ailza, pela partilha das dificuldades enfrentadas na construção desse trabalho.

Aos amigos Noébio, Osvalmark, João Flávio e Wiara, pelas histórias vividas e longos papos nos corredores da UFCG, pela amizade e por ajudar a tornar a vida acadêmica mais divertida.

Ao meu orientador Prof. Msc. José Ribamar Marques de Carvalho, pela dedicação, paciência e empenho. Apesar dos compromissos com o curso não mediu esforços para me fornecer conhecimentos essenciais para o êxito desta pesquisa.

Aos membros da banca examinadora, Prof. Antonio Firmino e a prof^a MSc Lúcia Albuquerque pelas contribuições dada a este trabalho, como forma de aperfeiçoar o seu conteúdo.

Enfim, a todos os demais que contribuíram direta ou indiretamente para a realização desta pesquisa.

Mesmo quando a visão se turva, e o coração
só chora. Mas na alma a certeza da vitória.
Posso, tudo posso naquele que me fortalece.
(Celina Borges)

RESUMO

A contabilidade como a ciência social aplicada se ramifica em vários segmentos. O tema em estudo está inserido no ramo da contabilidade pública, especificamente de um estudo de caso na esfera municipal. Dessa forma, o estudo procurou analisar o comportamento dos indicadores financeiros de gestão pública do município de Pombal – PB, dando enfoque as Receitas e Despesas com a finalidade de compreender o comportamento dos ingressos e dispêndios dos recursos a partir das informações mensais divulgadas no Sistema Sagres – Online do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba durante o período de 2003 a 2008. Para atingir o objetivo da pesquisa, foram utilizadas as técnicas da estatística descritiva através das medidas de tendência central e de dispersão: média, valor máximo, valor mínimo, desvio padrão e coeficiente de variação de *Pearson*. Os resultados apontam que às despesas com pessoal são as de maior proporção em relação ao total de despesas. Acrescente-se ainda que o total de investimentos pode ser considerado baixo em relação ao total de despesas. Os dados analisados mostram que praticamente no município não há arrecadação recursos oriundos de seu patrimônio mobiliário, imobiliário e participação societária, se comparado com o montante dos recursos arrecadados. Fato que poderia ser discutido, no intuito de maximizar seus ativos. Conclui-se que no referido município não estão sendo concentrados esforços para diminuir a dependência financeira do município em relação aos recursos do governo federal, já que esse indicador tem apresentado um crescimento com o decorrer dos períodos analisados.

Palavras-chave: Contabilidade Pública. Receitas Públicas. Despesas Públicas. Indicadores de Gestão Pública.

ABSTRACT

The accounting as the applied social sciences ramifies in several segments. The theme in study is inserted in the branch of the public accounting, specifically of a case study in the municipal sphere. In that way, the study tried to analyze the behavior of the financiers indicators of public administration of the municipal of Pombal - PB, giving focus the Revenues and Expenses with the purpose of understanding the behavior of the entrances and expenditures of the resources starting from the monthly information published in the Sagres System - Online of the Tribunal of Bills of the State of Paraiba during the period from 2003 to 2008. To reach the objective of the research, the descriptive statistics techniques were used through the measures of central tendency and of dispersion: average, maximum value, minimum value, standard deviation and coefficient of variation of *Pearson*. The results point that the expenses with personnel are the one of larger proportion in relation to the total of expenses. It is increased although the total of investments can be considered low in relation to the total of expenses. The analyzed data show that practically in the municipal there are not collection resources originating from of your patrimony furniture, real estate and participation society, if compared with the amount of the collected resources. Fact that could be discussed, in the intention of maximizing your assets. It is ended that in referred municipal efforts they are not being pondered to reduce the financial dependence of the municipal in relation to the federal government's resources, since that indicator has been presenting a growth with elapsing of the analyzed periods.

Key words: Public accounting. Public revenues. Public expenses. Indicators of Public Administration.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Comportamento das Despesas Públicas 2003 a 2008.....	39
Tabela 2 – Comportamento das Receitas Públicas 2003 a 2008.....	44
Tabela 3 – Indicador PTCRT.....	49
Tabela 4 – Indicador PRTRT.....	51
Tabela 5 – Indicador PDPDT.....	52
Tabela 6 – Indicador PDIDT.....	53

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Procedimentos do Ingresso da Receita Pública.....	27
Quadro 2 – Classificação das Receitas Corrente.....	29
Quadro 3 – Classificação da Despesa Orçamentária.....	32
Quadro 4 – Indicadores de Gestão de Receitas Públicas.....	36
Quadro 5 – Indicadores de Gestão de Despesas Públicas.....	37

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Despesas com Pessoal e Encargos.....	40
Gráfico 2 – Juros e Encargos da Dívida.....	41
Gráfico 3 – Outras Despesas Correntes.....	41
Gráfico 4 – Investimentos.....	42
Gráfico 5 – Amortização da Dívida.....	43
Gráfico 6 – Total das Despesas Correntes.....	43
Gráfico 7 – Total das Receitas Correntes.....	44
Gráfico 8 – Total da Receita Tributária.....	45
Gráfico 9 – Total da Receita Patrimonial.....	46
Gráfico 10 – Total da Receita de Serviços.....	46
Gráfico 11 – Total da Transferência Corrente.....	47
Gráfico 12 – Total de Outras Receitas Correntes.....	48
Gráfico 13 – Total de Receitas de Capital.....	48
Gráfico 14 – Comportamento do Indicador PTCRT.....	50
Gráfico 15 – Comportamento do Indicador PRTRT.....	51
Gráfico 16 – Comportamento do Indicador PDPDT.....	52
Gráfico 17 – Comportamento do Indicador PDIDT.....	53

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Visualização da Linha de Normalidade.....	40
--	----

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ART	Artigo
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CV	Coeficiente de Variação
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
LC	Lei Complementar
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MP	Medida Provisória
PDPDT	Indicador Participação das Despesas com Pessoal sobre as Despesas Totais
PDIDT	Indicador Participação das Despesas com Investimento sobre as Despesas Totais
PRTRT	Indicador Participação das Receitas Tributárias sobre as Receitas Totais
PTCRT	Indicador Participação das Transferências Correntes sobre as Receitas Totais
RCL	Receita Corrente Líquida
RES	Resolução
SPSS	Statistical Package for the Social Sciences

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	16
1.1 Problematização.....	17
1.2 Justificativa.....	18
1.3 Objetivos.....	19
1.3.1 <i>Objetivo Geral</i>	19
1.3.2 <i>Objetivos Específicos</i>	19
1.4 Metodologia da Pesquisa.....	20
1.5 Estrutura do Trabalho.....	22
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	23
2.1 A Evolução da Contabilidade.....	23
2.2 Contabilidade Pública.....	24
2.3 Escrituração Contábil.....	24
2.3.1 <i>Conceitos de Regimes Contábeis</i>	24
2.4 Receita Pública.....	25
2.4.1 <i>Classificação das Receitas</i>	27
2.4.2 <i>Classificação econômica</i>	28
2.4.2.1 <i>Classificação das Receitas Correntes</i>	29
2.4.2.2 <i>Classificação das Receitas de Capital</i>	29
2.5 Despesas Públicas.....	30
2.5.1 <i>Classificação da Despesa Orçamentária</i>	31
2.5.2 <i>Grupo de Natureza de Despesa</i>	32
2.6 Alguns Estudos no Setor Público.....	33
2.7 LRF e as Normas Brasileiras de Contabilidade aplicada ao setor público.....	34
2.8 Indicadores de Gestão Pública.....	35
2.8.1 <i>Indicadores de Estrutura de Receitas Públicas</i>	35
2.8.2 <i>Indicadores de Estrutura de Despesas Públicas</i>	37
3 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS.....	38
3.1 Caracterização do Município de Pombal/PB	38
3.2 Tratamento dos Dados.....	39
3.2.1 <i>Comportamento das Despesas Públicas do Município de Pombal/PB..</i>	39
3.2.2 <i>Comportamento das Receitas Públicas do Município de Pombal/PB....</i>	44
3.3 Análise dos Indicadores de Receitas Públicas	49
3.3.1 <i>Indicador Participação das Transferências Correntes sobre as Receitas Totais (PTCRT)</i>	49

3.3.2 <i>Indicador Participação das Receitas Tributárias sobre as Receitas Totais (PRTRT)</i>	50
3.4 Análise dos Indicadores de Despesas Públicas	51
3.4.1 <i>Participação das Despesas com Pessoal sobre as Despesas Totais (PDPDT)</i>	51
3.4.2 <i>Participação das Despesas com Investimento sobre as Despesas Totais (PDIDT)</i>	52
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	54
REFERÊNCIAS	56
ANEXO 1	59
ANEXO 2	60

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade como a ciência social aplicada se ramifica em vários segmentos. O tema em estudo está inserido no ramo da contabilidade pública, que segundo, Slomski (2006, p. 29) tem por objetivo “evidenciar perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados”. No entanto, observa-se que o objetivo primordial da Contabilidade Pública é a evidenciação do *Accountability*.

Vale salientar que o escopo do trabalho diz respeito especificamente à esfera municipal, visando o conhecimento dos indicadores mais preponderantes das receitas e despesas.

Assim sendo, a promulgação da Constituição de 1988 os municípios passaram a ter autonomia dos recursos federais, surgindo assim, o federalismo fiscal. Entretanto, verifica-se uma dependência dos recursos ingressados no ente municipal através das transferências dos recursos da União.

Consoante a isso, afirma Nascimento (2003 *apud* Costa, Faroni e Costa 2007, p. 2):

O que se viu a partir de 1988 foi uma grande dependência dos municípios, principalmente os menores, com relação aos recursos federais, que de certa forma, desestimulou o desenvolvimento de políticas próprias para o desenvolvimento local, como por exemplo, a cobrança de tributos.

Nesse contexto, a aprovação da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que dita normas de finanças públicas para a responsabilidade na gestão fiscal, possibilitou mudanças e novas posturas administrativas. Assim sendo, os gestores devem acatar o que diz o § 1º do Art. 1º da referida lei:

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas; mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições, no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívida consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar.

Nessa perspectiva, os gestores devem se preocupar atentamente com o cumprimento de metas de arrecadação de receitas *versus* dispêndios de recursos no intuito de manter o equilíbrio das contas públicas.

No tocante às Receitas Públicas, o texto do art. 11 da Lei supracitada descreve: “Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da federação”

(CRUZ *et al.*, 2006, p.54). No mesmo artigo, a Lei dispõe no seu parágrafo único sobre a vedação das transferências voluntárias para o ente que não atender a tais requisitos.

O texto prescreve com clareza sobre a importância de o ente gerar seus próprios recursos para o funcionamento da entidade a nível local, ou seja, impõe ao gestor efetivar a arrecadação dos tributos de sua competência.

Nesse sentido, no entendimento de Matias-Pereira (2008), a Lei de Responsabilidade Fiscal representa um grande avanço na forma de administrar os tributos que os contribuintes recolhem aos cofres públicos, pois irão seguir regras e limites para conseguir administrar com clareza e equilíbrio, do contrário, estarão sujeitos às penalidades impostas pela Lei e legislação complementar. Assim sendo, o autor aduz à Lei de Responsabilidade Fiscal como um código de conduta para os administradores públicos.

Mediante o que foi supracitado, destaca-se que na Administração Pública o princípio que embasa tal conduta, segundo Nascimento e Debus (2001), é "gastar apenas o que se arrecada".

Portanto, este estudo procura analisar o comportamento dos indicadores financeiros de gestão pública do município de Pombal – PB, dando enfoque as Receitas e Despesas com a finalidade de compreender o comportamento dos ingressos e dispêndios dos recursos a partir das informações divulgadas no Sistema SAGRES – ONLINE do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba nos períodos de 2003 a 2008.

1.1 Problematização

Entende-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal veio para disciplinar e trazer transparência na gestão do gasto público.

Para que a transparência vislumbre perante a sociedade, é necessário que o princípio da Publicidade seja aplicado nos atos da Administração Pública, constituindo um direito do cidadão: saber o que é feito com os tributos que paga e a maneira como esses recursos são gastos. (CARVALHO, 2007).

Nesse sentido, o art. 48 da LRF trata da transparência, controle e fiscalização da Gestão Fiscal tendo como finalidade, segundo Cruz (2006), de proporcionar ao público acesso a informações relativas às atividades financeiras do Estado.

Esse pleno direito de fiscalizar as ações dos responsáveis pelos recursos públicos, na visão de Piscitelli, Timbó e Rosa (2006), é de que não basta só publicar demonstrativos; é preciso torná-los compreensíveis para que os cidadãos tenham condições de exercer o controle social.

A LRF conforme Cruz *et al.*, (2006), refere-se a meios eletrônicos sendo, atualmente, uma das maiores tendências, em que cada vez mais pessoas acessam a rede mundial de computadores, popularizando as informações sobre o desempenho das administrações públicas. É importante destacar que a primeira iniciativa neste sentido, segundo o autor, surgiu através da Lei nº 9.755/99, que criou uma página na internet denominada *Contas Públicas* onde todos os municípios são obrigados, mensalmente, disponibilizar informações da execução orçamentária e financeira.

Diante do exposto, sobretudo com o embasamento dos dados extraídos dos Demonstrativos de Receitas e Despesas, procura-se investigar o seguinte problema de pesquisa: qual o comportamento dos indicadores financeiros de gestão pública (especificamente de receitas e despesas) do município de Pombal, PB, no período de 2003 a 2008?

1.2 Justificativa

A boa governança pública, conforme Matias-Pereira (2008) está apoiada em quatro princípios: relações éticas, conformidade, transparência e prestação responsável de contas.

Para o autor, a exigibilidade do uso dessas práticas, é pelo fato de que os cidadãos são os principais interessados em conhecer se os recursos públicos estão sendo usados de maneira apropriada, assim, segundo o autor, a transparência é indispensável para permitir que os responsáveis pela gestão pública sejam controlados pela sociedade.

Em conformidade às considerações do autor supracitado, Andrade (2007), descreve que na própria Constituição Federal de 1988, como também na Lei Complementar nº 101/00 constam determinações sobre a publicação dos resumos da execução financeira e orçamentária, além de exigir acesso público dos demonstrativos e documentos, inclusive pela internet, forçando à prestação de contas para que o contribuinte tenha conhecimento da legitimidade dos atos e fatos da administração pública.

Partindo dessa premissa, percebe-se a importância dos cidadãos estarem informados, ou seja, exercerem o seu papel de fiscal do bem público, fazendo valer o exercício da cidadania e, sobretudo desenvolverem estudos dessa natureza que irão dar suporte de conhecimento

da realidade do seu município, servindo até de parâmetro de comparação entre os municípios circunvizinhos.

O estudo de Freire e Freire Filho (2006, p.2 apud Campos 2008), discute sobre a importância da “criação de indicadores de curto e longo prazo que sirvam de instrumento de análise e acompanhamento da dívida dos Estados brasileiros, bem como um levantamento dos mais e menos endividados no país”, demonstrando assim, que através dos índices, informações de grande relevância serão usadas para o melhoramento na gestão pública.

Portanto, a escolha da temática é oportuna no que diz respeito à conscientização dos cidadãos sobre os recursos ingressados no seu município, para a devida aplicação nos serviços oferecidos à satisfação da coletividade e também devido ao fato de que os gestores municipais podem está utilizando informações gerenciais sobre o desempenho dos indicadores como maneira de favorecer o processo de gestão municipal.

Dessa forma, esse trabalho se justifica devido ao fato de poder contribuir para subsidiar novas práticas de gestão pública, especificamente no setor público municipal como forma de analisar o comportamento das receitas e despesas do município em estudo.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo Geral

Analisar o comportamento dos indicadores financeiros de gestão pública (especificamente de receitas e despesas) do município de Pombal, PB, no período de 2003 a 2008.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Verificar o comportamento dos indicadores de gestão pública no município de Pombal, PB.
- Evidenciar os indicadores de gestão pública no âmbito do município de Pombal/PB.
- Discutir as relações existentes entre os indicadores de desempenho de gestão pública.

1.4 Procedimentos Metodológicos

A pesquisa é caracterizada como sendo bibliográfica, pois se utilizou de material publicado como: livros, artigos, revista e informações constantes em meio eletrônico.

O estudo também possui caráter documental, caracterizando-se como um estudo de caso, no qual foram utilizados os dados coletados no *site* do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba – Sagres *on line*, dizendo respeito às receitas e despesas do município de Pombal/PB no período de 2003 a 2008 no intuito de analisar a relação existente entre os indicadores financeiros de gestão pública do referido município.

O método utilizado foi o dedutivo, que segundo Matias-Pereira (2001, p. 76) parte de uma situação geral para o particular, ou seja, “que pressupõe a existência de verdades já afirmadas” as quais sirvam de base para atingir uma conclusão.

Como o estudo tem a finalidade de descrever as relações das variáveis, ela se caracteriza como uma pesquisa descritiva, pois na concepção de Gil (1999, p. 46) “têm o objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então o estabelecimento de relações entre variáveis”. Nesse entendimento Andrade (2002 apud BEUREN et al., 2006, p.81) diz que a pesquisa descritiva “preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los não havendo a interferência do pesquisador na manipulação dos fenômenos estudados”.

Para Beuren et al., (2006, p. 92) “[...]a abordagem quantitativa caracteriza-se pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados.” O autor ressalta a importância da pesquisa quantitativa pela intenção de garantir a precisão dos resultados evitando distorções de análise e interpretação, possibilitando uma margem de segurança quanto às inferências feitas, sendo frequentemente aplicados nos estudos descritivos. Partindo das fundamentações do autor supracitado, o estudo em foco possui característica quantitativa, pois analisa as correlações das variáveis receitas e despesas do município de Pombal/PB.

A pesquisa foi desenvolvida da seguinte forma:

Procedeu-se uma revisão da literatura contábil como: livros, leis e artigos científicos, em seguida, foi coletadas informações relacionados aos dados numéricos correspondentes às receitas e despesas do município através de uma pesquisa no site Sagres – *on line*, assim elencadas:

Quanto às receitas: Receita tributária, Receita patrimonial, Receita de serviços, Receita de capital, Transferências correntes e outras receitas correntes.

Quanto às despesas: Pessoal e encargos, Juros e encargos, Investimentos, Amortização da dívida e outras despesas correntes.

De posse desses dados foram aplicadas as técnicas da estatística descritiva através das medidas de tendência central e de dispersão: média, valor máximo, valor mínimo, desvio padrão e coeficiente de variação de Pearson, como maneira de entender o relacionamento existente entre os indicadores de gestão pública, especificamente de despesas e receitas do município em estudo.

O coeficiente de variação de Pearson (CV) trata-se de uma medida relativa de dispersão. Enquanto a amplitude total (R), variância (S^2) e o desvio padrão (S) são medidas absolutas de variação (MARTINS, 2002, p.57).

Para o autor existem algumas regras empíricas para interpretação do coeficiente de variação:

Se: C.V. < 15% tem-se baixa dispersão

Se: $15\% \leq \text{C.V.} < 30\%$ tem-se média dispersão

Se: C.V. $\geq 30\%$ tem-se elevada dispersão

O software utilizado foram o SPSS®, versão 8.0. e o Microsoft Excel® 2003. Os dados utilizados para o cálculo dos indicadores foram extraídos dos Demonstrativos de Receitas Despesas e Orçamentos anuais referentes ao período de 2003 a 2008, publicados no Tribunal de Contas do Estado da Paraíba disponível no SAGRES on line

1.5 Estrutura do Trabalho

Para o melhor entendimento da pesquisa foi preciso dividi-lo da seguinte maneira:

- O primeiro capítulo expõe a introdução desenvolvendo a temática do estudo e sua delimitação para a formulação do problema, justificando sua importância e apresentando os objetivos propostos. Por fim, são mencionados todos os procedimentos metodológicos aplicados para o alcance da proposta do trabalho.
- O segundo capítulo tem a intenção de evidenciar a fundamentação teórica através dos pensamentos dos autores da literatura contábil para melhor entendimento do tema abordado.
- O terceiro capítulo mostra a análise dos resultados através dos dados coletados no *site* do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba – Sagres *on line*.
- O quarto capítulo apresenta as considerações finais resumindo os resultados com recomendações para estudos futuros.

Em seqüência aos capítulos encontram-se as referências e os anexos da pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A Evolução da Contabilidade

Conforme Ludícibus e Marion (2008, p. 32), “fica bem claro que mesmo sem moeda, escrita e número, a Contabilidade, como inventário, já existia, ficando evidenciado que ela é tão antiga quanto a existência do homem em atividade econômica, ou melhor, quem sabe, do homem sábio”.

Corroborando com os autores supracitados, Sá (1997 apud BEUREN et al., 2003, p.22) descreve que: “a contabilidade nasceu com a civilização e jamais deixará de existir em decorrência dela; talvez, por isso seus progressos quase sempre tenham coincidido com aqueles que caracterizaram os da própria evolução do ser humano”.

Nessa perspectiva percebe-se que a contabilidade está presente na história da humanidade desde o início da civilização. Entende-se que mesmo de forma rudimentar era capaz de avaliar bens, ganhos e perdas de sua riqueza.

Segundo Araújo e Arruda (2006), no nosso país a contabilidade pública tem sua origem com a chegada da família real portuguesa. Em junho de 1808, D. João VI criou o Erário Régio e instituiu o Conselho da Fazenda, que orientava a administração real, e estabeleceu normas reguladoras da escrituração da contabilidade desse erário, na forma transcrita abaixo:

Para que o método de escrituração e fórmulas de contabilidade da minha Real Fazenda não fique arbitrário, e sujeito à maneira de pensar de cada um dos contadores gerais, que sou servido criar para o referido Erário: ordeno que a escrituração seja mercantil por partidas dobradas, por ser a única seguida pelas nações mais civilizadas, assim pela sua brevidade para o manejo de grandes somas, como, por ser a mais clara, e a que menos lugar dá a erros e subterfúgios, onde se escondam a malícia e a fraude dos prevaricadores. Araújo e Arruda (2006, p. 42).

Os autores mencionam que diante do exposto nota-se a preocupação em utilizar a contabilidade como instrumento de registro e de controle do patrimônio público, por serem suas finalidades primitivas.

Outro fato relevante para a área pública no Brasil é a publicação do Código de Contabilidade Pública, através da Lei N° 4.536, de 28/01/ 1922. (ARAÚJO E ARRUDA 2006).

Já em 17 de março de 1964 a Contabilidade Pública é regulamentada no Brasil, pela Lei Complementar nº. 4.320 que estatui normas gerais de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e elaboração dos balanços da União, dos Estados, do Município e do Distrito Federal. (SLOMSKI, 2006).

Acrescenta-se ainda os atos regulatórios destacados por Bezerra Filho (2006, p.133) que são: Lei Complementar Nº 101/2000, Lei Federal Nº 10.180/2001, e as Normas Brasileiras de Contabilidade (Res. CFC Nº 750/93 – Princípios Fundamentais de Contabilidade; Res. 563/83 – Das Formalidades da Escrituração Contábil; Res. 597/85 – Da Documentação Contábil; Res. 596/85 – Da Retificação de Lançamento; Res. 685/90 – Do Balancete).

2.2 Contabilidade Pública.

A Contabilidade se ramifica em segmentos específicos de estudos com o intuito de facilitar o entendimento de cada campo de atuação.

O proposto estudo aborda a Contabilidade Pública como um dos ramos da ciência contábil conceituada conforme Kohama (2006, p. 25) como “o ramo da contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução da Fazenda Pública; o patrimônio público e suas variações”.

Com base nesse conceito Araújo e Arruda (2006) correlacionam a Contabilidade Pública aplicada especificamente às entidades públicas com a finalidade de que as normas da gestão orçamentária, financeira e patrimonial sejam realizadas de forma ordenada e sistematizada, para mostrar a qualquer época os respectivos resultados.

Já Slomski (2006) define a Contabilidade Pública como: “ramo da contabilidade geral, tem por objetivo evidenciar perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados”.

Entende-se assim, que esse segmento contábil está direcionado para acompanhar todos os atos e fatos da gestão pública com o intuito de acompanhar efetivamente a execução do orçamento e subsidiar o processo de decisão.

2.3 Escrituração Contábil

2.3.1 Conceito de Regimes Contábeis

Não diferentemente da escrituração contábil do setor privado, a contabilidade pública deve atender aos pressupostos estabelecidos nos regimes contábeis. Conforme Araújo e Arruda (2006, p.52) é “o processo pelo qual o orçamento e os demais fatos administrativos mensuráveis em moeda, que afetam o patrimônio governamental, são contabilizados”.

Kohama (2006) ressalta a obrigatoriedade do uso constante do regime contábil como sistema de escrituração. Tendo em vista sua real importância como forma de um controle das receitas e despesas pelas entidades da Administração Pública.

A Lei 4.320/64 preconiza nos seus arts. 34 e 35 que o exercício financeiro coincidirá com o ano civil e pertencem ao exercício financeiro:

- I. as receitas nele arrecadadas; e
- II. as despesas nele legalmente empenhadas.

Kohama (2006, p.31) conceitua o exercício financeiro como "o período de tempo durante o qual se exercem todas as atividades administrativas e financeiras relativas à execução do orçamento".

Para Andrade (2007, p.7) existem pela consagração das práticas contábeis três tipos de regime contábil, quais sejam: regime de caixa, regime de competência e regime misto.

Angélico (2006, p.113) define regime de caixa como sendo "aquele em que são consideradas receita e despesa do exercício tudo o que se receber ou se pagar durante o ano financeiro, mesmo que se trate de receita e despesa referente a exercícios anteriores."

Já no regime de competência, "os tributos lançados e não arrecadados, bem como as despesas empenhadas e não pagas, são apropriados ao exercício como se de fato tais receitas e despesas houvessem sido realizadas". Angélico (2006, p.113).

Verifica-se que sendo o regime de caixa adotado para as receitas públicas e o regime de competência para as despesas, podemos concluir que o regime contábil adotado no Brasil é o regime Misto, uma vez que, segundo o entendimento de Angélico (2006) o regime misto é consagrado em nossa legislação financeira pelo art. 35 da Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964.

2.4 Receita pública:

Receita Pública são todas as entradas de recursos nos cofres da Administração Pública em dinheiro ou outro bem representativo, para o atendimento de despesas ou gastos essenciais a realização de seus objetivos.

Conforme pode ser visto na literatura contábil voltada para a área pública existem autores que defendem a idéia de que receita pública caracteriza-se por englobar todo e qualquer recolhimento de recursos nos cofres da Administração Pública, mesmo que esses

numerários ou bens representativos não lhes pertençam e o Estado apenas configure como mero depositário de valores de terceiros. (ARAÚJO E ARRUDA, 2006)

Esse mesmo pensamento pode ser visto pelos autores Andrade (2007, p. 51) e Kohama (2006, p. 60):

Como todo e qualquer recolhimento aos cofres públicos em dinheiro ou outro bem representativo de valor que o governo tem direito de arrecadar em virtude de leis, contratos, convênio e quaisquer outros títulos, de que seja oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como **depositário dos valores que não lhe pertençam**.
(*Grifo nosso*)

Porém verifica-se no Manual de Procedimentos da Receita Pública, editado pela STN citado por Mota (2006, p. 49) a seguinte definição contrária aos autores acima citados:

Receitas Públicas são todos os ingressos de caráter não devolutivo auferidas pelo poder público, em qualquer esfera governamental, para alocação e cobertura das despesas públicas. Dessa forma, todo o ingresso orçamentário constitui uma receita pública, pois tem como finalidade atender às despesas públicas.

Acompanhando o mesmo pensamento contido no referido Manual, pode-se destacar o conceito de Receita Pública, segundo o entendimento de Harada (2001, p. 48), quando diz que:

O importante é deixar claro que o conceito de Receita Pública não se confunde com o de entrada. Todo ingresso de dinheiro aos cofres públicos caracteriza uma entrada. Contudo, nem todo ingresso corresponde a uma receita pública. Realmente, existem ingressos que representam meras "entradas de caixa", como cauções, fianças, [...] que são representativos de entradas provisórias que devem ser oportunamente devolvidas.

Corroborando com esse raciocínio Baleeiro (2000, p. 126) conceitua Receita Pública como sendo "a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o vulto, como elemento novo e positivo".

Diante das particularidades existentes por parte dos estudiosos, da definição de Receita Pública, percebe-se uma divergência no assunto, originando assim duas linhas de pensamento: uma que define receitas públicas como qualquer tipo de ingresso aos cofres públicos, tanto de caráter definitivo como temporário. Enquanto outros doutrinadores consideram receitas públicas apenas aqueles recursos ingressados efetivamente ao patrimônio público visando acrescer o seu vulto, como elemento novo e positivo.

2.4.1 Classificação das Receitas

As receitas podem ser classificadas em dois grandes grupos, conforme pode ser vista na Lei Federal 4.320/64:

- Receita Orçamentária; e
- Receita Extra-orçamentária.

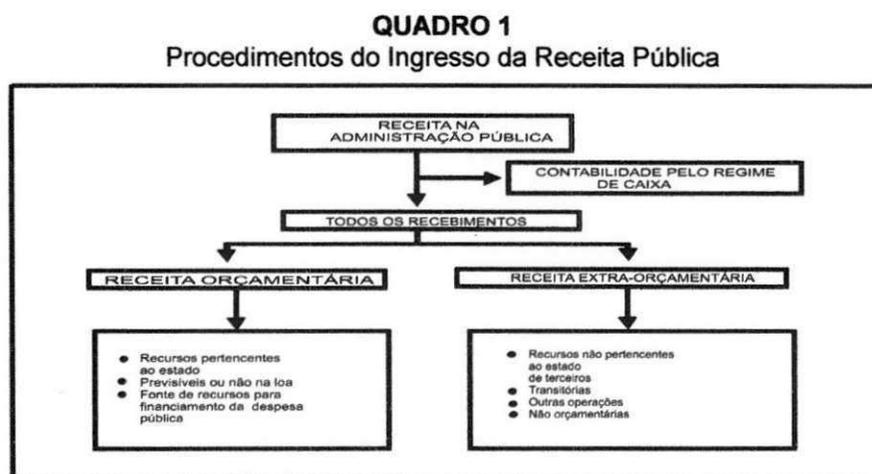
De acordo com Angélico (2006, p. 44) Receita Orçamentária é aquela que, devidamente discriminada, na forma do Anexo nº 3 da Lei nº 4.320/64, integra o orçamento público. “São os tributos, as rendas, as transferências, as alienações, os retornos de empréstimos e as operações de créditos. A arrecadação das receitas deste grupo depende de autorização legislativa que é a própria Lei Orçamentária”.

Jund (2006, p. 148) conceitua a Receita Extra-Orçamentária como:

[...] ingressos financeiros transitórios e de caráter temporário, que serão restituídos no futuro sob a forma de despesas extra-orçamentárias, provocando o surgimento de passivos financeiros, uma vez que não pertence ao Estado e não integram o orçamento, pois são créditos de terceiros, cujo caixa do tesouro acolhe como simples depositário.

Dessa forma, entende-se que Receitas Orçamentárias são aquelas que estão presentes no orçamento público, podendo ser aplicadas na aquisição de meios (bens e serviços). Propondo assim, a satisfação das necessidades coletivas. Enquanto as Receitas Extra-Orçamentárias não são objetos da lei orçamentária, ou seja, independem de autorização legislativa.

O quadro a seguir tem por objetivo esclarecer graficamente o assunto acima exposto:



Fonte: Bezerra Filho (2004, p. 52)

2.4.2 Classificação Econômica

A Lei Federal 4.320/64 em seu art. 11, a respeito da receita orçamentária, diz: “A receita classifica-se nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital”.

Carvalho (2007, p.26) em referência a receitas correntes assevera que: “São receitas reais, efetivas. Compreendem ingressos que aumentam o patrimônio líquido do Estado, sendo caracterizados (contabilmente) como fatos modificativos”.

A Lei 4.320/64, art. 11, § 1º traz uma definição mais abrangente quando diz que:

São Receitas Correntes as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

Para Andrade (2007) Receitas de Capital são aquelas que se destinam a cobrir despesas de capital a título de investimentos, com intitulação legal e decorrem de um fato permutativo, gerando acréscimo ao patrimônio público.

Embasaado na Lei Federal 4.320/64 §2º do art. 11 Kohama (2006, p.66), afirma que:

São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos da constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do orçamento corrente.

Conforme os autores supracitados entendem-se que Receitas Correntes são aquelas destinadas a gastos correntes, sendo obtidas de pessoas de direito público ou privado sem necessidade de sacrifício patrimonial, como receitas tributárias, de contribuições, serviços, impostos, taxas e outras. Já as Receitas de Capital são aquelas destinadas a investimentos e que dão acréscimo ao patrimônio público, ou seja, são decorrentes de mutação patrimonial e são obtidas com sacrifício patrimonial.

2.4.2.1 Classificação das Receitas Correntes

QUADRO 2
Classificação das Receitas Correntes

Receita Tributária	Diz respeito aos impostos, taxas e contribuições de melhoria que são tributos sujeitos a cobrança compulsória em razão da função social.
Receita de Contribuições	São receitas destinadas à manutenção dos programas e serviços sociais e de interesse coletivo.
Receita Patrimonial	São as resultantes da exploração comercial, como também, as que se referem às rendas obtidas na aplicação de fundos, aluguéis, dividendos, participações em capital de outras empresas.
Receita Agropecuária	São as de origem das atividades agropecuárias que estão sob o domínio do poder público, ex.: criação animal e produção vegetal.
Receita Industrial	São as decorrentes das atividades industriais, tais como as atividades de extração mineral, de transformação, de construção, de serviços industriais de utilidade pública.
Receita de Serviços	São as provenientes de serviços prestados pelo governo à sociedade, ex.: emissão de alvará de funcionamento, carteiras de motorista e cédulas de identidade, licenciamento para a prática de comércio, educação, etc.
Transferências Correntes	São os recursos de outras entidades de direito público ou privado com a finalidade de suprir os gastos classificados em despesas correntes.
Outras Receitas Correntes	São as receitas que não compreende as classificações anteriores, ex.: multas, juros de mora, indenizações, cobrança da dívida ativa e receitas diversas.

Fonte: Elaboração própria com base em Jund (2006), Kohama (2006), Angélico (2006), Andrade (2007), Filho (2005).

2.4.2.2 Classificação das Receitas de Capital:

Operações de créditos: São provenientes de constituição de dívidas: empréstimos e financiamentos (ANGÉLICO, 2006).

Alienação de bens: São procedentes da venda ou alienação de bens móveis e imóveis (JUND, 2006).

Amortização de empréstimos: São os valores recebidos como pagamento por empréstimos efetuados a outras entidades de direito público ou privado (ANDRADE, 2007).

Transferência de capital: São recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado com a finalidade de constituir bens. (ANGÉLICO, 2006). Nesse aspecto, Filho (2005) menciona que esse tipo de recurso, diz respeito, sobretudo aos convênios com a União.

Outras receitas de capital: São as receitas que não se enquadram em nenhuma das fontes anteriores (ANDRADE, 2007).

2.5 Despesas Públicas

Jund (2006, p.187) afirma que “despesa pública é o conjunto de dispêndios do Estado ou de outra pessoa de direito público a qualquer título, a fim de saldar gastos fixados na lei do orçamento [...], visando à realização e ao funcionamento dos serviços públicos”.

Ainda conforme o entendimento do autor supracitado “a despesa é parte do orçamento, ou seja, aquela em que se encontram classificadas todas as autorizações para gastos com as várias atribuições e funções governamentais”.

Verifica-se então que as despesas públicas correspondem à distribuição e alocação das receitas para custeio e investimentos em diferentes esferas da administração pública.

Nessa mesma perspectiva Andrade (2007, p.68), afirma que as despesas públicas constituem-se de toda saída de recursos ou de todo pagamento efetuado, a qualquer título, pelos agentes pagadores para saldar gastos fixados na Lei do Orçamento [...].

Outro aspecto importante, concernente a esse tópico, é que no serviço público, a despesa é escriturada segundo o “regime de competência”. Sendo passível de lançamento contábil quando ocorre apenas o empenho. Não obstante a realização de a despesa ser um ato complexo de distribuição e emprego das receitas para os gastos e investimentos em termos de Direito Administrativo, basta à realização do empenho para haver o registro. O autor ainda ressalta que, não é necessário haver desembolso algum para caracterizar a despesa, portanto despesa não é sinônimo de pagamento (CARVALHO, 2007).

De acordo com o que foi destacado, entende-se que despesa pública são todos os gastos dos recursos governamentais fixados na lei orçamentária, que o governo usa para cumprir com suas funções, na aplicação do atendimento das necessidades da população.

Segundo Kohama (2006, p. 87) a despesa pública classifica-se em dois grandes grupos:

- Despesa Orçamentária;

- Despesa Extra-Orçamentária.

Segundo Mota (2006) a despesa se diz orçamentária, por consistir em gastos autorizados pela lei orçamentária, ou seja, no entendimento de Andrade (2007), elas devem ser previamente autorizadas pelo legislativo.

Já a despesa é classificada como extra-orçamentária por não integrar o orçamento público e não depender de autorização legislativa, caracterizando apenas uma devolução de recursos financeiros pertencentes a terceiros (JUND, 2006).

Diante do exposto percebe-se que a distinção entre despesa orçamentária e despesa extra-orçamentária é que esta não está consignada na lei do orçamento enquanto que aquela está fixada e especificada na lei do orçamento.

2.5.1 Classificação da Despesa Orçamentária:

Despesas Correntes: São gastos de natureza operacional para o funcionamento dos seus órgãos (Kohama, 2006). Esse tipo de despesa, conforme Angélico (2006) subdivide-se em despesas de custeio e transferências correntes.

As despesas de custeio dizem respeito à manutenção de serviços anteriormente criados com o objetivo de atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis, pagamento de serviços de terceiros, pagamento de pessoal e encargos, aquisição de material de consumo. (Jund 2006, p.189).

Transferências correntes: São as que não correspondem contraprestação direta em bens ou serviços, tais como transferência de assistência e previdência social, salário-família, juros da dívida pública, incluindo as contribuições e subvenções destinadas a atender à manutenção de outras entidades de direito público ou privado. (Jund 2006, p. 189).

Despesas de Capital: São aquelas realizadas com o propósito de formar ativos envolvendo a execução de obras, a compra de instalações, equipamentos, material permanente, títulos representativos. (Araújo e Arruda 2006, p. 112).

Nesse aspecto, Jund (2006) afirma que as despesas de capital compreendem a geração de aumento patrimonial pelo fato de incorporar o bem ou produto adquirido ao patrimônio da entidade, tais como: edifícios, aparelhos de ar condicionado, veículos, computadores, rodovias, entre outros.

Jund (2006) classifica as despesas de capital em: Investimentos, Inversões financeiras e Transferência de capital.

- **Investimentos:** São despesas necessárias ao planejamento e à execução de obras públicas, à realização de programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente, (...) em síntese, corresponde ao surgimento de novos bens ou adicionam novo valor aos já existentes (ANDRADE, 2007).
- **Inversões financeiras:** São as que não resultam na formação de um bem novo e são consideradas aquisições de bens para efeitos de aplicação de recursos financeiros excedentes em caixa da instituição pública (ANDRADE, 2007).
- **Transferência de capital:** São destinadas a investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação, constituindo essas transferências como contribuições derivadas da lei de orçamento. Ex.: transferências voluntárias para construção de hospitais, escolas, creches entre outras (JUND, 2006).

Para melhor ilustrar o acima exposto:

QUADRO 3
Classificação da Despesa Orçamentária

DESPESA ORÇAMENTÁRIA	
CORRENTE	CAPITAL
<ul style="list-style-type: none"> • Pessoal e encargos • Juros e encargos da dívida interna e externa. • Outras despesas correntes 	<ul style="list-style-type: none"> • Investimentos • Inversões financeiras • Amortização da dívida interna e externa. • Outras despesas de capital.

Fonte: Jund (2006, p. 188)

2.5.2 Grupos de Natureza de Despesa

Quanto aos grupos de natureza de despesas se dividem em: Pessoal e encargos sociais, Juros e encargos da dívida, outras despesas correntes, investimentos, amortização da dívida.

Andrade (2007, p.82) diz que as despesas com pessoal e encargos correspondem às despesas de natureza remuneratória decorrente do efetivo exercício de cargo, emprego ou

função de confiança no setor público, do pagamento dos proventos de aposentadoria, reformas e pensões, das obrigações trabalhistas de responsabilidade do empregador, incidentes sobre a folha de salários, contribuição a entidades fechadas de previdência, dentre outros benefícios assistenciais classificados nesse grupo de despesa.

As despesas com juros e encargos correspondem às despesas com o pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito internas e externas contratadas, bem como da dívida pública mobiliária. (ANDRADE 2007, p 82).

Já no que se refere a outras despesas correntes Kohama (2006), diz que esse tipo de refere-se à aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, despesas com excepcional interesse público, entre outras.

Com relação aos investimentos, Machado Jr. e Reis (2008, p. 44) mencionam que esses gastos referem-se a toda aquela Despesa de Capital que geraria serviços e, em consequência, acréscimos ao PIB.

A Amortização da Dívida, segundo Kohama (2006) constitui o pagamento ou o refinanciamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna ou externa, contratual ou mobiliária.

2.6 Alguns Estudos no Setor Público

Atualmente existem vários estudos que buscaram compreender o comportamento e as relações entre receitas, despesas, endividamento público. A frequência de estudos com essa preocupação se desenvolveu principalmente devido a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

No entendimento de Zuccolotto, Ribeiro e Abrantes (2008) as informações contábeis disponibilizadas pelo Poder Executivo, na *internet*, de acordo com as disposições do artigo 51 da LRF, permitem a avaliação da arrecadação tributária dos gastos públicos, da situação financeira e do nível de endividamento de cada município, fato que contribui satisfatoriamente para o crescimento do interesse por estudos que envolvam contas pública.

A preocupação com estudos focando essa temática pode ser encontrada em vários estudos empíricos como por exemplo Zuccolotto, Ribeiro e Abrantes (2008) que avaliaram o planejamento municipal através das características do comportamento das finanças públicas das capitais dos estados brasileiros de acordo com os preceitos da Lei de Responsabilidade Fiscal. Esses autores observaram um aumento expressivo da despesa com pessoal, além

do crescimento pouco significativo da dívida consolidada com relação à receita corrente líquida e a redução das dívidas de curto prazo. Porém, constataram que há deficiência nos mecanismos de arrecadação tributária embora se perceba o aumento da carga tributária. Além disso, observaram que a situação financeira dos municípios vem melhorando ao longo dos anos.

Pereira (2002) realizou um estudo analisando a relação de dependência entre receita transferida e receita própria dos municípios gaúchos no período de 1989 a 1998.

Faroni (2004) procurou analisar a estrutura de gastos com a folha de pagamento dos municípios de pequeno porte do estado de Minas Gerais, no período de 1998 a 2003.

Nazareth, Abrantes e Souza (2006) analisaram o impacto da LRF na gestão financeira dos municípios da microrregião de Viçosa, Minas Gerais, utilizando indicadores de desempenho, nos anos de 1997 a 2004.

Pittelckow, Faroni e Vieira (2005) analisaram o comportamento das finanças públicas municipais nos três primeiros anos da vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal também em capitais brasileiras.

Sena e Rogers (2007) estudaram os limites impostos pela LRF quanto aos gastos com pessoal total, inativos e pensionistas em proporção da Receita Corrente Líquida (RCL), verificando a evolução das receitas totais, próprias e de transferências dos municípios mineiros considerados de grande porte, no intuito de proporcionar ao gestor público uma visão panorâmica e comparativa das despesas com pessoal face aos limites apresentados na LRF.

Assim, entende-se a partir dos estudos evidenciados que há uma preocupação crescente em desenvolver estudos que contemplem indicadores de gestão pública. Esses estudos podem ser considerados importantes devido ao fato de poder contribuir para atender aos propósitos de uma gestão pública que esteja focada em monitorar o desempenho de suas finanças e assim subsidiar as decisões daqueles envolvidos no processo de decisão no setor público.

2.7 LRF e as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público.

O Ministério do Planejamento elaborou e divulgou, em dezembro de 1998, para consulta pública, o Anteprojeto da Lei de Responsabilidade Fiscal, que tinha como proposta produzir de forma enérgica e rápida a redução do déficit público e estabelecer o equilíbrio definitivo das contas públicas do País. A ideia que estimulou a elaboração desta Lei foi a de que,

renegociada a dívida dos estados e das grandes prefeituras, seria necessário criar um novo padrão de comportamento fiscal desses governos de modo a evitar novos transtornos financeiros e novas operações de auxílio por parte da União. A redação do Anteprojeto inspirou-se, no *Fiscal Responsibility Act*, editado em junho de 1994 pelo governo da Nova Zelândia, país que realizou um bem sucedido esforço de ajuste fiscal (CARVALHO e ARRAES, 2008).

A LRF foi sancionada em 04 de maio de 2000, estabelecendo normas de finanças públicas com foco em desenvolver mecanismos de responsabilidade na gestão fiscal visando melhorar as finanças públicas dos entes públicos. Representou um marco para a gestão pública, pois vem contribuindo para que os gestores da administração pública atendessem os limites para gerenciar suas atividades. É notório que muito ainda necessita ser feito, principalmente no que se refere à reformulação no atual sistema político, visando coibir os descasos políticos ocorridos no nosso país.

Atualmente foram aprovadas as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Essa medida pode ser uma interessante iniciativa das entidades envolvidas para direcionar as práticas contábeis do setor público, haja vista que, dispõe sobre as diretrizes a serem observadas no setor público quanto aos procedimentos, práticas, elaboração e divulgação das demonstrações contábeis de forma a torná-los convergentes com as Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, visando melhorar o accountability dos entes públicos, na tentativa de intensificar esforços com vistas a ampliar os níveis de convergência atuais do Brasil.

2.8 Indicadores de Gestão Pública

O uso dos indicadores deve proporcionar aos seus usuários uma melhor compreensão dos balanços apresentados pelos entes públicos, visando à transparência desde que os mesmos sejam expostos de uma forma clara, evitando assim, somente o uso da linguagem técnica.

Nesse tópico são descritos comentários sobre alguns indicadores de gestão pública que podem ser utilizados no processo de gestão pública que dizem respeito às receitas, tais quais: participação da receita tributária, participação das receitas de transferência, participação de receitas de capital, participação do FPM,

2.8.1 Indicadores de Estrutura de Receitas Públicas

Os indicadores de gestão relacionados à receitas públicas buscam determinar o perfil das receitas e verificar como cada componente participa das receitas totais. Entende-se que a medição de desempenho das atividades de qualquer entidade, seja pública ou privada, é

importante, pois permite gerenciar as atividades que a organização está realizando. Sob esse entendimento Kaplan e Norton (1987) já afirmava que o que não se consegue medir não há como gerenciar.

Dessa forma, o uso de técnicas que possam subsidiar esse monitoramento e acompanhamento das finanças pode contribuir para o gerenciamento das arrecadações públicas, bem como para os gastos públicos.

Assim, utilizando a definição de Matias e Campello (2000) o quadro a seguir mostra as seguintes fórmulas, como também um respectivo significado dos indicadores de gestão de receita pública.

QUADRO 4
Indicadores de Gestão de Receitas Públicas.

Indicador	Fórmula	Interpretação
Participação da receita tributária	$\frac{\text{Receitas Tributárias (ISS, IPTU, ITBI)}}{\text{Receita Total}}$	Esse indicador indica a relação entre as receitas próprias municipais e o total das receitas.
Participação da receita de transferência	$\frac{\text{Receitas de transferências}}{\text{Receita total}}$	Indicar a relação entre as receitas de transferência e o total das receitas. Segundo os autores ele fornece o grau de dependência que a administração municipal possui de outras esferas governamentais.
Participação da receita de capital	$\frac{\text{Receitas de Capital}}{\text{Receita Total}}$	Indica a relação entre as receitas de capital e o total das receitas. Detecta quanto está sendo utilizado de receitas de terceiros para o exercício das funções públicas.
Participação do FPM	$\frac{\text{Receitas FPM}}{\text{Receita Total}}$	Indica a relação entre as receitas de transferência Federal e o total das receitas. É um indicador que mostra o nível de dependência do Município em relação ao Governo Federal.
Participação do ICMS	$\frac{\text{Receitas ICMS}}{\text{Receita Total}}$	Indica a relação entre as receitas de transferência Estadual e o total das receitas. É um indicador da dependência do Governo Estadual.
Participação na Renda	$\frac{\text{Receitas Próprias + ICMS}}{\text{Renda Municipal}}$	Indica a relação entre as receitas que possuem dependência com a gestão municipal e a renda do Município. É um indicador da eficiência da gestão tributária.
Receitas per capita	$\frac{\text{Receitas Próprias + ICMS}}{\text{População}}$	Indica a relação entre as receitas que possuem dependência com a gestão municipal e a população do Município.

Fonte: Adaptado de Matias e Campello (2000)

2.8.2 Indicadores de Estrutura de Despesas Públicas

No que se refere aos indicadores de gestão públicas relacionados as despesas, são descritos a seguir o significado de cada um deles, que sejam: Participação da despesa de custeio, Financiamento das dívidas de custeio, Despesa com pessoal, Despesa com pessoal total e Investimento, cujos resultados são quocientes obtidos de fórmulas pré-estabelecidas que permitem as interpretações constantes na coluna três do referido quadro.

Deve-se observar que esses indicadores foram também definidos pelos mesmos critérios adotados por Matias e Campello (2000)

QUADRO 5
Indicadores de Gestão de Despesas Públicas

Indicador	Fórmula	Interpretação
Participação da despesa de custeio	$\frac{\text{Despesa de Custeio}}{\text{Receita Orçamentária Líquida}}$	Fornece a relação entre as despesas de custeio e as receitas correntes. Indica a parcela das receitas comprometidas com despesas de custeio.
Financiamento das dívidas de custeio	$\frac{\text{Receitas Tributárias}}{\text{Despesas de Custeio}}$	Fornece a relação entre as receitas tributárias e as despesas de custeio. Indica a parcela das despesas de custeio financiadas por receitas tributárias.
Despesa com pessoal	$\frac{\text{Despesa com Pessoal}}{\text{Receita Corrente Líquida}}$	Fornece a relação entre as despesas com pessoal ativo e inativo e as receitas correntes. Indica a parcela das receitas correntes comprometida com despesas de pessoal.
Despesa com pessoal total	$\frac{\text{Despesas Totais com Pessoal}}{\text{Receita Corrente Líquida}}$	Fornece a relação entre as despesas totais com pessoal ativo e inativo e as receitas correntes. Indica a parcela das receitas correntes comprometida com despesas totais de pessoal.
Investimento	$\frac{\text{Despesa de Capital Líquida}}{\text{Receita Orçamentária Líquida}}$	Fornece a relação entre as despesas de capital líquida e as receitas totais. Indica a parcela das receitas utilizadas para o financiamento de investimentos.

Fonte: Adaptado de Matias e Campello (2000).

3. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

3.1 Caracterização do Município de Pombal/PB

Assim o norteamento da pesquisa se deu essencialmente através das Receitas arrecadadas e Despesas executadas no município de Pombal/PB no período de 2003 a 2008 divulgadas no site do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba – Sagres *on line*.

O município de Pombal está localizado no alto sertão paraibano, com clima quente e seco e de acordo com o IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística), no ano de 2006 sua população era estimada em 32.424 habitantes.

Conforme Araújo (2007 apud Dantas 2007, p. 51) descreve que:

Pombal surgiu no começo do século XVII e desenvolveu às margens do Rio Piancó, fator determinante para a sua ocupação e que para muitos foi também fator de desenvolvimento e urbanização. Durante muitas décadas o município permaneceu em lento desenvolvimento político, econômico e social, mesmo sendo um dos mais antigos municípios da Paraíba, que se emancipou e constituiu-se como um dos mais extensos municípios paraibanos. Em 1862, Pombal foi elevado à categoria de cidade, porém, só a partir do início do século XX diante das transformações e acontecimentos de um Brasil "moderno" é que a cidade começou a sair do estado de lentidão permanente para iniciar um lento processo de desenvolvimento.

Segundo Sousa (1999), a agricultura e a pecuária do Município constituem a base da economia local. Como exemplos têm a cultura do arroz, banana, coco, cana, batata, manga. Vale salientar, que outras culturas são trabalhadas, utilizando-se os vários métodos de irrigações e, naturalmente, as chuvas de invernos, destacando-se na importância econômica para o município: as culturas do milho, feijão, arroz de sequeiro, capim de corte, melancia, melão, mandioca, hortaliças e outras.

O autor ressalta que a pecuária leiteira de nossa região se classifica como uma das mais organizada do sertão paraibano. Parte do leite é consumida na região e seus derivados são vendidos para outros centros mais distantes.

Apesar de no município prevalecer uma agricultura de subsistência e criação de gado, a Prefeitura Municipal contribui como uma forte geradora de renda, conforme dados obtidos no site oficial do TCE-PB de agosto de 2008, onde consta registrada uma despesa com pessoal no valor de R\$ 655.368,44 (seiscentos e cinquenta e cinco mil, trezentos e sessenta e oito reais e quarenta e quatro centavos), montante correspondente a R\$ 20,79 (vinte reais e setenta e nove centavos) por habitante. (FARIAS, 2008).

Segundo Araújo (2007 apud Dantas 2007), a economia permanece ainda estacionada, com grande dependência das receitas advindas dos repasses federais, como por exemplo, o FPM – Fundo de Participação dos Municípios e alguns programas sociais implementados gerando um pequeno percentual de emprego.

3.2 Tratamento dos Dados

Nessa seção são discutidos os resultados da pesquisa a partir da coleta de dados realizada no Site Sagres On-Line, referente ao município de Pombal, PB, no período de Janeiro de 2003 a dezembro de 2008 (72 meses).

As medidas utilizadas nessa etapa foram as seguintes: medidas de tendência central e de dispersão (média, desvio padrão, valor máximo e mínimo e o coeficiente de variação de Pearson).

3.2.1 Comportamento das Despesas Públicas do Município de Pombal

TABELA 1
Comportamento das Despesas Públicas 2003 a 2008 (em R\$)

	Pessoal e encargos	Juros e encargos	Outras despesas correntes	Investimentos	Amortização da Dívida	Total das Despesas
N	72	72	72	72	72	72
	0	0	0	0	0	0
Média	621.553,49	1.933,76	409.641,82	65.768,30	19.901,88	1.118.801,62
Mediana	628.662,47	1.619,63	406.392,91	44.967,46	17.953,61	1.117.757,36
Desvio Padrão	275.412,71	3.566,08	160.959,95	65.140,75	9.706,79	371.060,77
Mínimo	70.081,74	-	47.638,81	-	-	184.365,61
Máximo	1.343.971,94	27.670,71	1.005.818,35	305.733,17	43.897,78	2.151.550,84
CV	0,44	1,84	0,39	0,99	0,49	0,33

Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

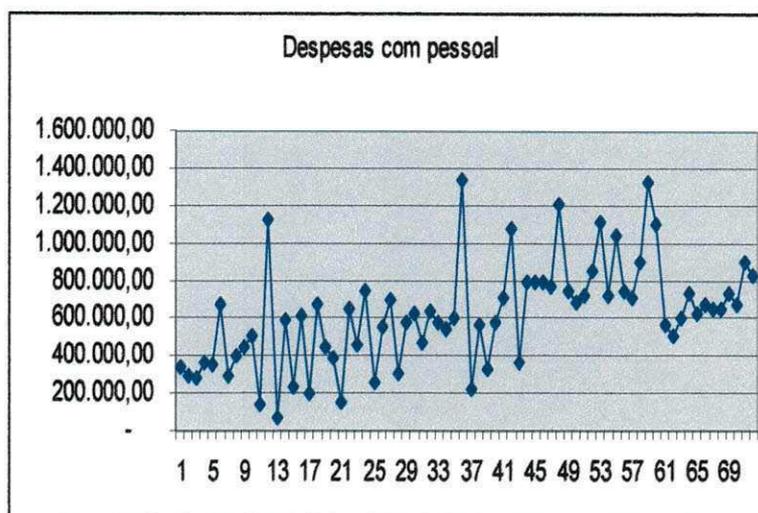


GRÁFICO 1 – Despesas com Pessoal e Encargos
Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

Dessa forma, a tabela 1 e o gráfico 1 demonstram o comportamento de tais despesas do município estudado. Verifica-se que no geral, a partir dos 72 meses analisados, as despesas com pessoal e encargos atingem uma média igual de R\$ 621.553,49, um desvio padrão de R\$ 275.412,71, o valor mínimo foi de R\$ 70.081,74 e o valor máximo de R\$ 1.343.971,94. O CV (Coeficiente de Variação) encontrado demonstra que existe uma alta dispersão dos dados $CV = 0,44$, conforme o entendimento de Martins (2002) e Bruni (2008).

Assim, como maneira de favorecer o comportamento em cenários futuros no setor em estudo, entende-se que o total das despesas com pessoal e encargos em períodos posteriores tende a se comportar entre R\$ 348.069,96 e R\$ 895.037,02.

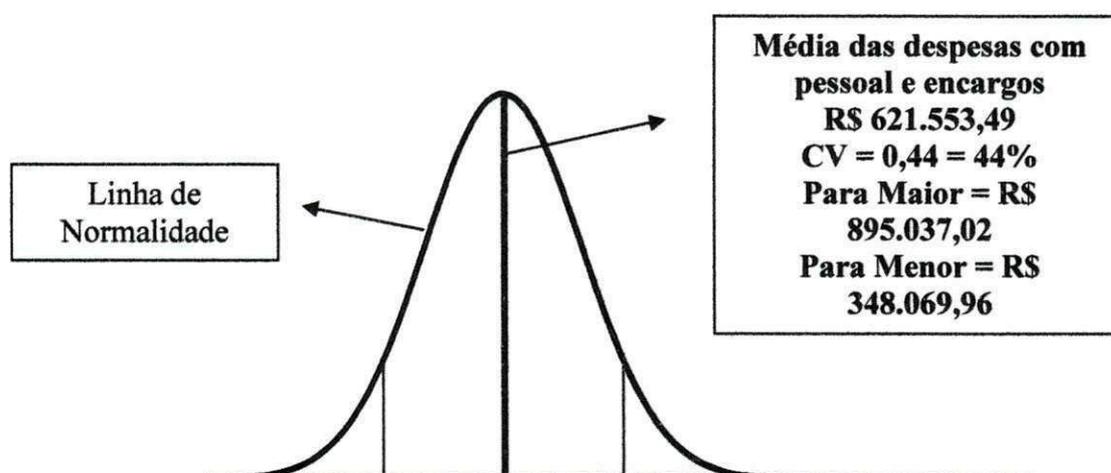


FIGURA 1: Visualização da linha de normalidade
Fonte: Carvalho, 2009.

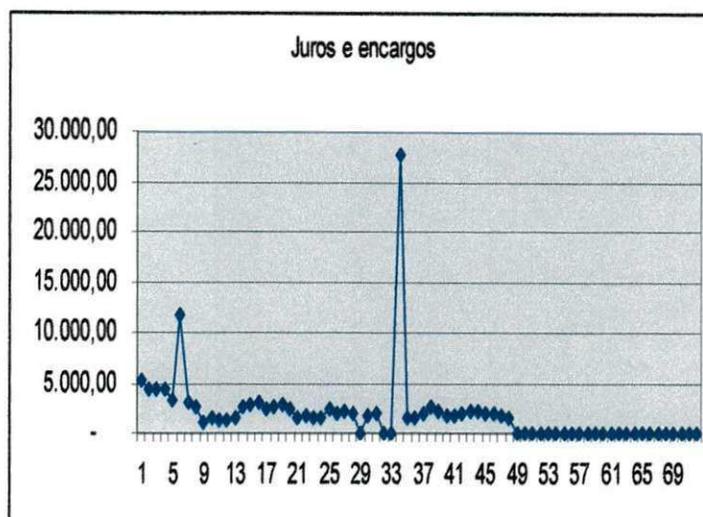


Gráfico 2 – Juros e Encargos da Dívida
Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

Dessa forma o comportamento de tais despesas atinge uma média igual de R\$ 1.933,76, um desvio padrão de R\$ 3.566,08, o valor mínimo 0,00 e máximo de R\$ 27.670,71. O CV (Coeficiente de Variação) encontrado demonstra que existe uma alta dispersão dos dados $CV = 1,84$.

Entende-se que o total das despesas juros e encargos em períodos posteriores tende a se comportar entre R\$ 1.624,36 e R\$ 5.491,88. Fica evidente que essa alta dispersão dos dados dificulta a previsão dos juros e encargos em períodos posteriores por parte da gestão municipal.

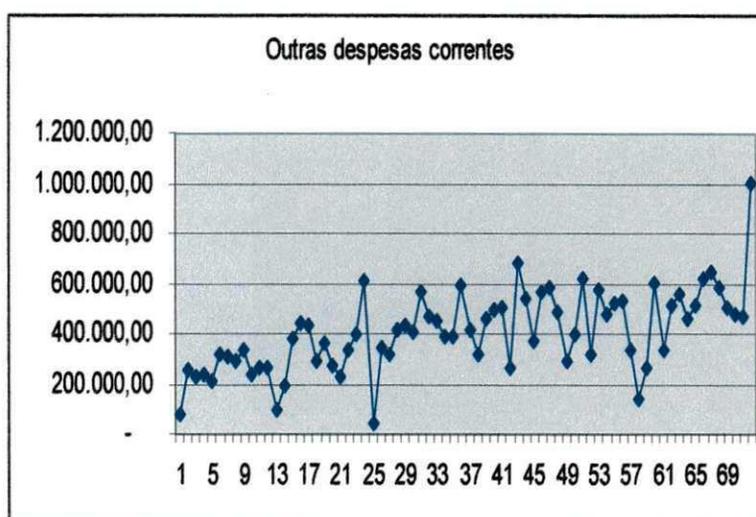


Gráfico 3 – Outras Despesas Correntes
Fonte: Dados da pesquisa, 2009

Com base no gráfico 3 e a tabela 1, observa-se que esse grupo de despesa atinge uma média no valor de R\$ 409.641,82; um desvio padrão de R\$ 160.959,95; o valor mínimo de R\$ 47.638,81 e o valor máximo de R\$ 1.005.818,35. O CV (Coeficiente de Variação) = 0,39 apresentando uma alta dispersão das observações analisadas.

O comportamento da alta dispersão dos dados pode ser visualizado no gráfico 3, visto que, não apresentam uma uniformidade, denotando uma variação que dificulta a previsão exposta. Isso pode denotar que o gestor ou aquele interessado no processo de gestão não está realizando gastos dentro de padrões aceitáveis, com base no que aconteceu nos dados históricos, o que pode sinalizar para um comprometimento das contas públicas.

Portanto, o total das Outras Despesas Correntes do município em estudo, em períodos seguintes tende a se comportar entre R\$ 249.881,51 e 569.402,13.

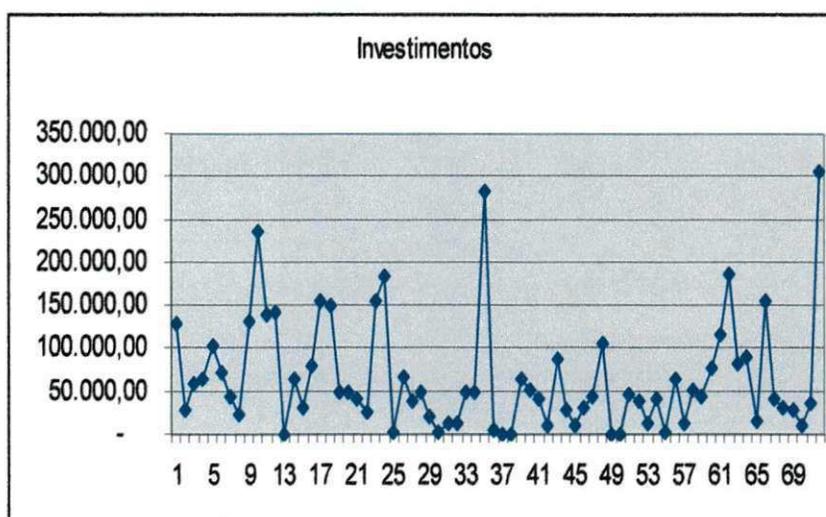


Gráfico 4 – Investimentos
Fonte: Dados da pesquisa, 2009

Assim sendo, de acordo com o gráfico 4 e a tabela 1 o comportamento da variação desse tipo de despesa no referido município, atingiu uma média de R\$ 65.768,30; um desvio padrão de R\$ 65.140,75; o valor mínimo de 0,00 e máximo de R\$ 305.733,17. O CV = 0,99 demonstra uma elevada dispersão, evidenciando o mesmo raciocínio destacado anteriormente.

É relevante afirmar que em períodos posteriores o comportamento terá uma tendência entre R\$ 130.878,92 a R\$657.683,00.



Gráfico 5 – Amortização da Dívida.
Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

O município em tela apresenta uma média de R\$ 19.901,88; um desvio padrão de R\$ 9.706,79; o valor mínimo R\$ 0,00 e máximo R\$ 43.897,78. Por meio desses dados, obtém-se um CV = 0,49.

Diante disso, em períodos futuros, o comportamento desse tipo de Despesa Pública apresentará valores entre R\$ 10.149,96 e 29.653,80.

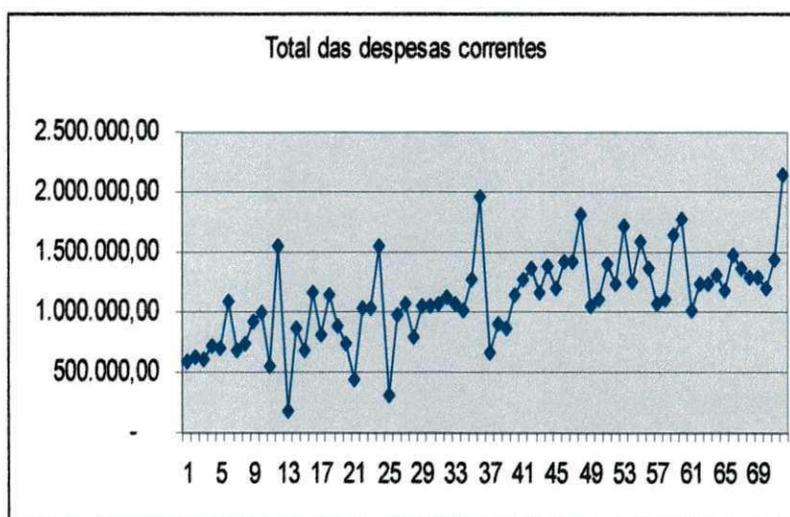


Gráfico 6 – Total das Despesas Correntes.
Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

A apresentação do gráfico 6 em conformidade à tabela 1 evidencia o Total de todas as Despesas Correntes do município em estudo.

Logo, o comportamento de tais despesas com relação à sua média atinge o valor de R\$ 1.118.801,62; o desvio padrão compõe o valor de R\$ 371.060,77; o valor mínimo de R\$ 184.365,61 e o máximo de R\$ 2.151.550,84 apresentando o CV = 0,33. .

Por conseguinte, em períodos posteriores os totais terão um comportamento entre R\$ 749.597,08 e R\$ 1.488.006,15.

3.2.2 Comportamento das Receitas Públicas do Município de Pombal

Nesse tópico serão transcorridas as análises do comportamento das receitas públicas do referido município. Não diferentemente das despesas procedeu-se uma discussão sobre o montante de cada tipo de receita.

TABELA 2
Comportamento das Receitas Públicas 2003 a 2008

	Total Receita Corrente	Receita Tributária	Receita Patrimonial	Receitas de Serviços
N	72	72	72	72
	0	0	0	0
Média	1.322.047,81	41.023,70	11.029,85	1.116,92
Desvio Padrão	367.874,57	35.163,04	8.685,63	6.815,78
Mínimo	775.717,57	8.106,22	-	-
Máximo	2.375.074,66	263.302,90	41.784,59	57.902,66
CV	0,28	0,86	0,79	6,10

	Transferências Correntes	Outras Receitas Correntes	Receitas de Capital
N	72	72	72
	0	0	0
Média	1.260.077,76	8.798,92	25.347,70
Desvio Padrão	348.420,49	12.170,40	83.420,64
Mínimo	736.928,93	-	-
Máximo	2.275.889,37	52.160,99	449.147,00
CV	0,28	1,38	3,29

Fonte: dados da Pesquisa, 2009.

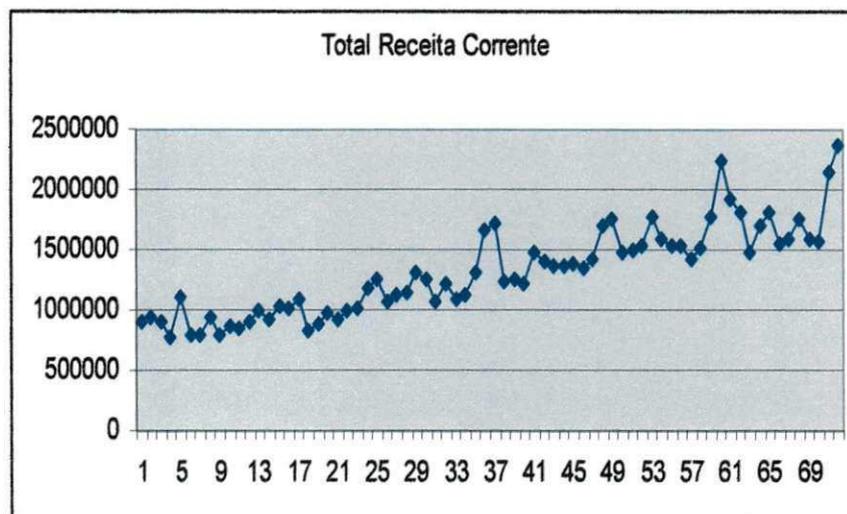


Gráfico 7 – Total das Receitas Correntes.
Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

O gráfico 7 e a tabela 2 evidenciam os valores dos totais das Receitas Correntes do Município em tela, então tais Receitas apresentam uma média de R\$ 1.322.047,81, um desvio padrão de R\$ 367.874,57, o valor mínimo de R\$ 775.717,57 e valor máximo de 2.375.074,66. Assim sendo, o $CV = 0,28$. Isso demonstra que existe uma média dispersão dos dados referente aos 72 meses analisados.

Acrescente-se ainda que o comportamento da receita total tenha apresentado um crescimento no decorrer dos períodos analisados, conforme demonstra o gráfico 7.

Por conseguinte, em períodos posteriores poderão atingir valores entre R\$ 951.874,42 e R\$ 1.692.222,20.

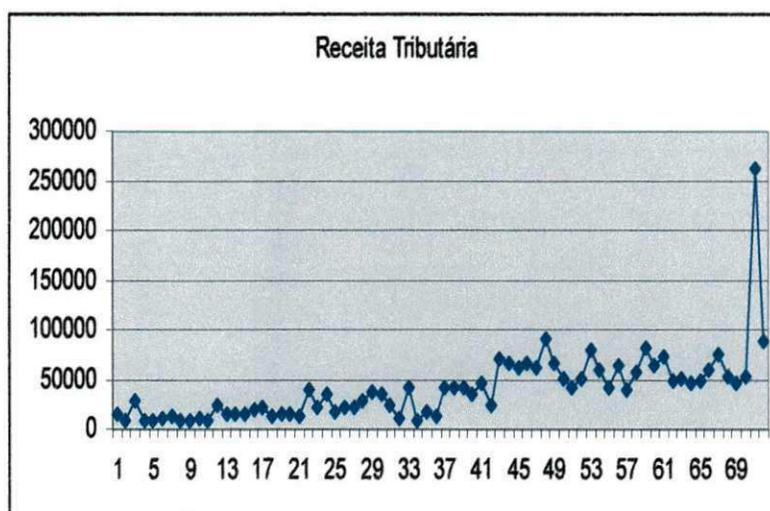


Gráfico 8 – Total da Receita Tributária.
Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

Assim, esse grupo de Receita do município pesquisado atinge uma média R\$ 41.023,70, um desvio padrão igual a R\$ 35.163,04, o valor mínimo de R\$ 8.106,22 e o valor máximo R\$ 263.302,90. O CV desses dados é igual a 0,86 considerando assim alto, pois segundo as regras empíricas para a interpretação do coeficiente de variação (CV), quando o mesmo é $\geq 30\%$ têm-se uma alta dispersão dos dados e conseqüentemente menor a possibilidade de previsão da arrecadação.

Entende-se que o total da Receita Tributária em períodos posteriores tende a se comportar entre R\$ 5.743,32 e R\$ 76.304,08.

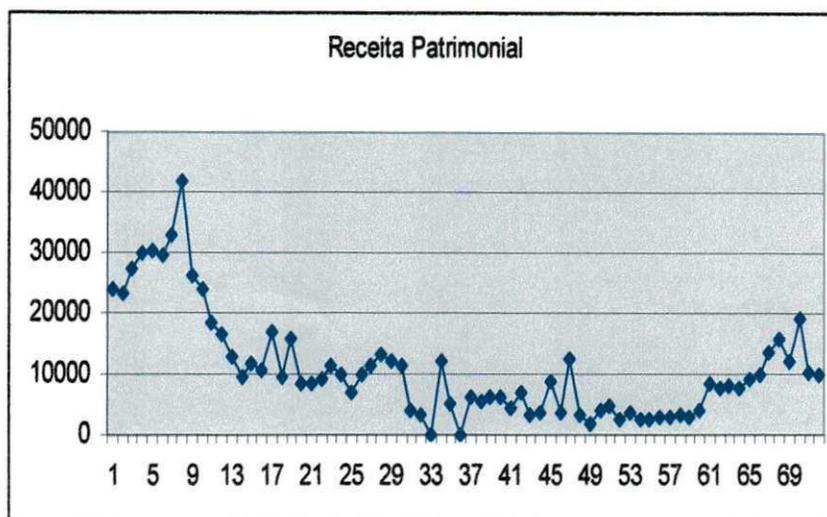


Gráfico 9 – Total da Receita Patrimonial.
Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

A média da Receita Patrimonial atinge o valor de R\$ 11.029,85, um desvio padrão de R\$ 8.685,63, o valor mínimo R\$ 0,00 e o valor máximo igual a R\$ 41.784,59. CV desses dados é igual a 0,79 (alto). Portanto, o total da Receita Patrimonial tende a se comportar entre os valores de R\$ 2.316,27 e R\$ 19.743,43. Veja que o gráfico acima demonstra uma diminuição durante o decorrer do período analisado. Esse fato contrapõe o que os objetivos da LRF prescrevem, já que a partir de sua promulgação os entes públicos deveriam buscar mecanismos para maximizar a autonomia financeira, todavia, o que tem ocorrido na prática é que o nível de endividamento dos entes públicos tem evoluído, culminando desta forma no crescimento das transferências correntes, conforme pode ser visualizado pode ser no gráfico 11.

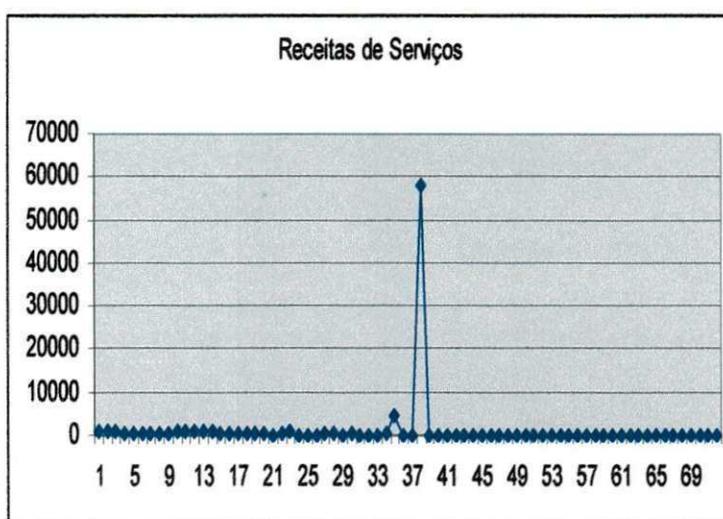


Gráfico 10 – Total da Receita de Serviços.
Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

Dessa forma, o município em estudo nesse tipo de arrecadação atinge uma média de R\$ 1.116,92; um desvio padrão de R\$ 6.815,78; o valor mínimo R\$ 0,00 e o valor máximo R\$ 57.9202,66 (período 38 - mês de fevereiro de 2006). Por meio desses dados obteve um CV igual a 6,10. Os dados analisados demonstram que praticamente o município não arrecada recursos oriundos de seu patrimônio mobiliário, imobiliário e participação societária. Fato que poderia ser discutido, no intuito de maximizar seus ativos.

O comportamento da receita de serviços terá uma tendência de arrecadação entre R\$ 5.696,29 e R\$ 7.930,13. A relevância desses dados é para que os gestores através deles possam ter condições de melhor planejar os seus gastos a partir de suas arrecadações.

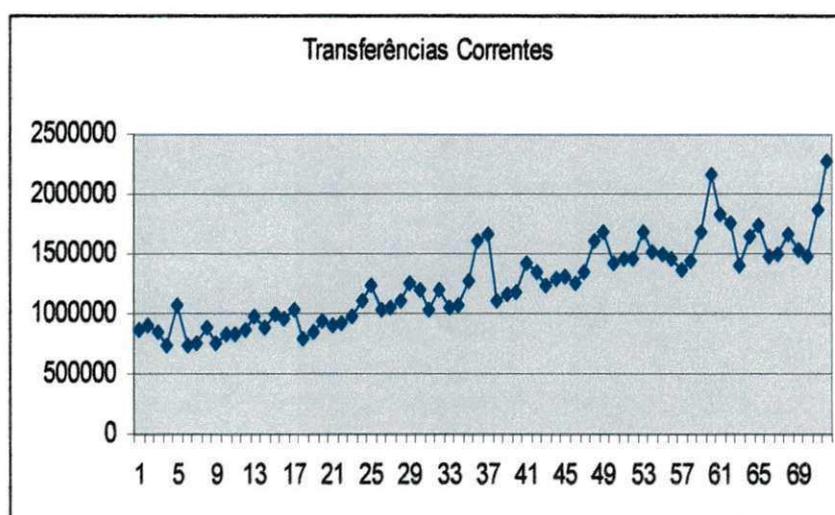


Gráfico 11 – Total da Transferência Corrente.
Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

Assim sendo, o município em estudo nesse grupo de arrecadação atinge uma média de R\$ 1.260.007,76; um desvio padrão de R\$ 348.420,49; o valor mínimo R\$ 736.928,93 e o valor máximo R\$ 2.275.889,37. Apresentando o CV de 0,28.

O comportamento das Transferências Correntes terá uma tendência de ingressos entre R\$ 907.255,98 e R\$ 1.612.899,53.

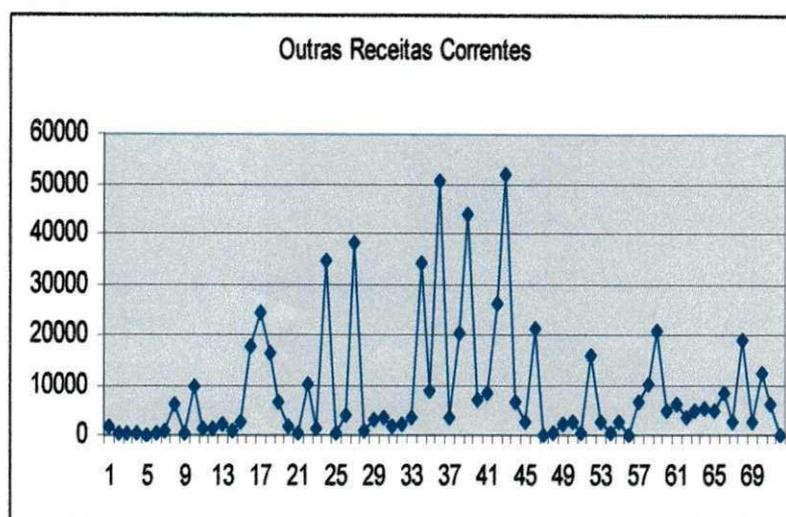


Gráfico 12 – Total de Outras Receitas Correntes.
Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

Logo, o município em estudo nesse grupo de arrecadação atinge uma média de R\$ 8.798,92; um desvio padrão de R\$ 12.170,40; o valor mínimo R\$ 0,00 e o valor máximo R\$ 52.160,99. Obteve o CV igual a 1,38.

Em períodos posteriores esse grupo de Receitas tende a se comportar entre R\$ 3.343,59 e R\$ 20.941,43.

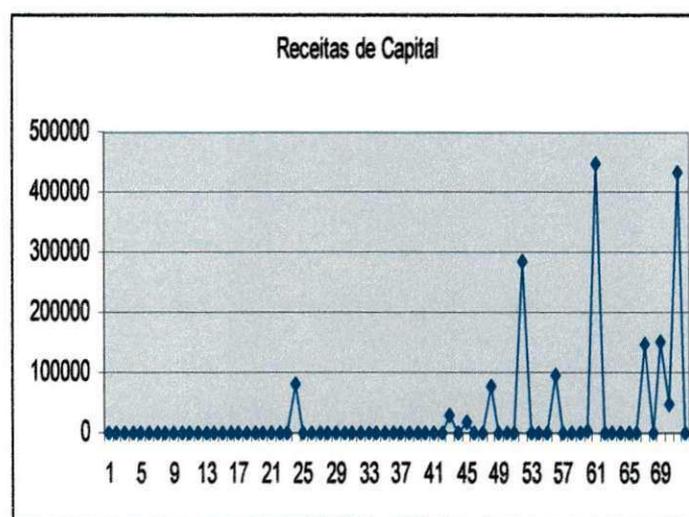


Gráfico 13 – Total de Receitas de Capital.
Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

Então, esse grupo de arrecadação atinge uma média de R\$ 25.347,70; um desvio padrão de R\$ 83.420,64; o valor mínimo R\$ 0,00 e o valor máximo R\$ 449.147,00. CV desses dados é igual a 3,29.

Em períodos posteriores esse grupo de Receitas tende a se comportar entre R\$ 58.046,23 e R\$ 108.341,63.

3.3 Análise dos Indicadores de Receitas Públicas

Nessa seção é discutido o comportamento dos indicadores de estrutura das receitas do município que buscam determinar o perfil das receitas e verificar como cada componente participa nas receitas totais. Os indicadores escolhidos para esta análise foram: participação das transferências correntes sobre as receitas totais (PTCRT) e participação das receitas tributárias sobre as receitas totais.

3.3.1 Indicador Participação das Transferências Correntes sobre as Receitas Totais (PTCRT)

O indicador Transferências Correntes sobre as Receitas Totais é um indicador que mostra o nível de dependência do Município em relação ao Governo Federal.

Na tabela abaixo, estão dispostos esse comportamento que demonstra o indicador participação das transferências correntes sobre as receitas totais. Esse indica a relação entre as receitas de transferência e o total das receitas, fornece o grau de dependência que a administração municipal possui de outras esferas governamentais. (Matias e Campelo, 2001)

Verifica-se que a dependência do município de Pombal tem-se demonstrado praticamente constante. Esses resultados podem ser vistos através do gráfico de dispersão e na tabela abaixo. Vê-se que o CV encontrado apresenta baixa dispersão, em torno de apenas 2%. O desvio padrão encontrado (distância dos dados em relação à média) foi baixo apenas 0,02. Os resultados evidenciam que não estão sendo concentrados esforços para diminuir a dependência financeira do município em relação aos recursos do governo federal, já que esse indicador não saiu dos patamares entre 99% e 87% conforme valor máximo e mínimo.

TABELA 3
Indicador PTCRT

N	Valid	72
	Missing	0
Mean		0,95
Median		0,96
Std. Deviation		0,02
Minimum		0,87
Maximum		0,99
CV		0,02

Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

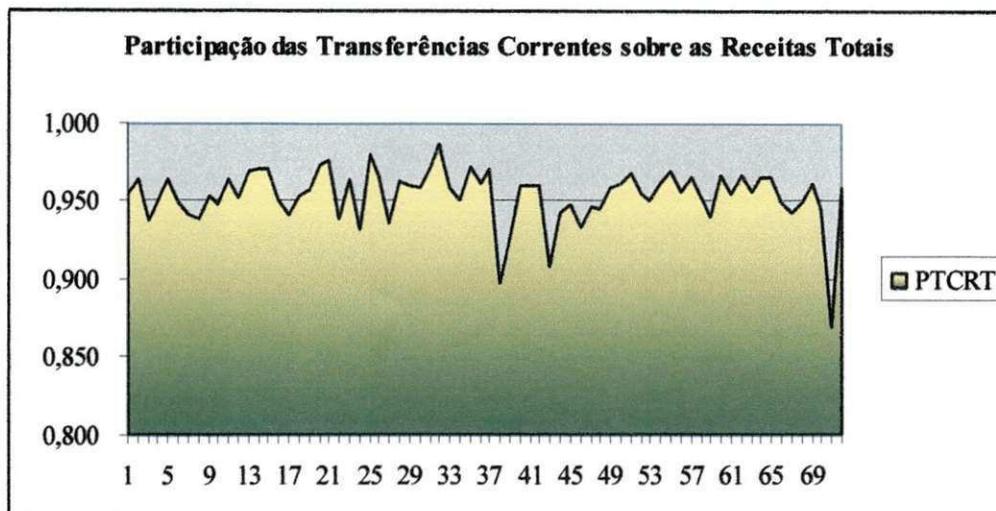


Gráfico 14 – Comportamento do Indicador PTCRT
 Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

3.3.2 Indicador Participação das Receitas Tributárias sobre as Receitas Totais (PRTRT)

Esse indicador demonstra a capacidade que o gestor, através de políticas implantadas no seu município, no tocante aos seus esforços, juntamente com a comunidade local, conseguir uma maior participação de tributos de competência municipal para suprir seus gastos.

Na tabela abaixo, estão evidenciados o comportamento da participação das Receitas Tributárias em relação às Receitas Totais do município de Pombal.

Verifica-se que o CV encontrado apresenta uma alta dispersão dos dados, em torno de 58%, trazendo dificuldades para o gestor em períodos futuros fazer uma previsão de arrecadação de tais receitas. O desvio padrão foi baixo, apenas 0,02 apresentando resultados bastante próximos da média, daí o alto grau de dispersão.

Nesse caso, o valor mínimo foi igual a 0,01 e o valor máximo 0,12. Verifica-se que o referido município quando relacionado à capacidade de arrecadar recursos financeiros próprios é relativamente baixa, uma vez que, se levarmos em consideração a média de 0,03, significa dizer que apenas 3% (no geral) da arrecadação total é oriunda de recursos próprios. Esses resultados confirmam que o potencial de arrecadação tem pouca relevância em relação ao montante da Receita Total.

Tabela 4
Indicador PRTRT

N	Valid	72
	Missing	0
Mean		0,03
Median		0,03
Std. Deviation		0,02
Minimum		0,01
Maximum		0,12
CV		0,58

Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

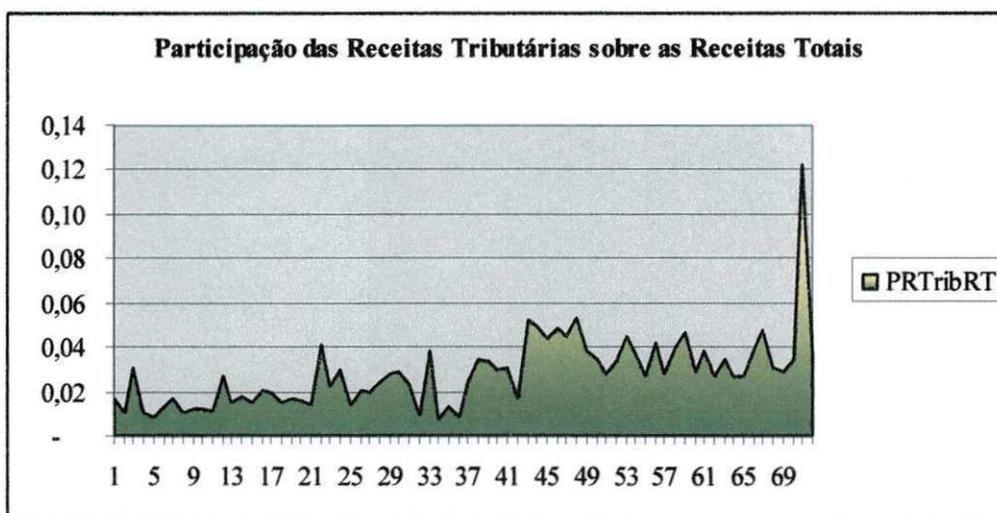


Gráfico 15 – Comportamento do Indicador PRTRT
Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

3.4 Análise dos Indicadores de Despesas Públicas

Já nessa etapa é demonstrado o comportamento dos indicadores de gestão pública relacionados à estrutura das despesas do município. Os indicadores escolhidos para esta análise foram: PDPDT (Participação das Despesas com Pessoal sobre as Despesas Totais), Participação das Despesas com Pessoal sobre as Receitas Correntes (PDPRC) e Participação das Despesas com Investimento sobre as Despesas Totais.

3.4.1 Participação das Despesas com Pessoal sobre as Despesas Totais (PDPDT)

Esse indicador relaciona a despesa com pessoal frente às Despesas Totais realizadas no município. A Lei de Responsabilidade Fiscal permite que seja estabelecido um padrão sobre tais gastos, fixando limites de participação sobre Despesa com Pessoal, tais como: Para União 50%; Estados 60% e Municípios 60%.

A tabela a seguir visualiza o comportamento desses gastos do município em estudo. O CV encontrado é de 22% considerado como uma média dispersão. O desvio padrão encontrado é de 0,12 em relação à média (0,54). Assim, o valor mínimo é igual a 0,25 e máximo 0,81. Vê-se durante os 72 meses observados que o município estudado ultrapassa o limite permitido pela Lei de Responsabilidade Fiscal que é de 60%; especificamente no início de cada ano.

Tabela 5
Indicador PDPDT.

N	Valid	72
	Missing	0
Mean		0,54
Median		0,55
Std. Deviation		0,12
Minimum		0,25
Maximum		0,81
CV		0,22

Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

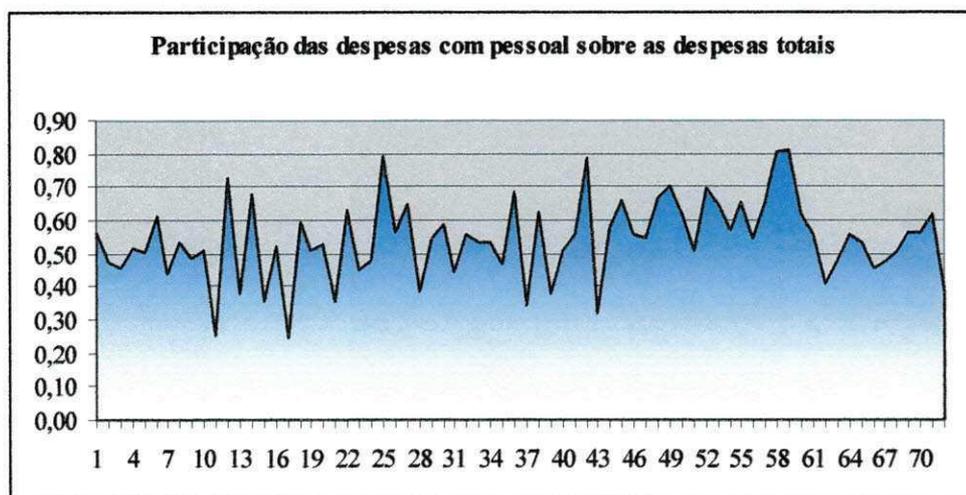


Gráfico 16 – Comportamento do Indicador PDPDT

Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

3.4.2 Participação das Despesas com Investimento sobre as Despesas Totais (PDIDT)

De acordo com a tabela a seguir a despesa com investimento do município de Pombal representou uma média de 6% em relação ao valor total investido. O Desvio Padrão, nesse caso, obteve o mesmo valor da média, configurando como alta dispersão ($CV > 15\%$). Verifica-se que teve determinado período que não foram investidos nenhum recurso em relação ao montante total das despesas (já que o valor mínimo foi de 0,00), talvez um dos

motivos que possam explicar essa falta de investimento esteja relacionado ao fato de que no município de Pombal, PB, especificamente entre o final e o início de cada ano-calendário os gestores tentam ajustar suas contas no intuito de atender aos preceitos da LRF.

Tabela 6

Indicador PDIDT

N	Valid	72
	Missing	0
Mean		0,06
Median		0,05
Std. Deviation		0,06
Minimum		0,00
Maximum		0,25
CV		0,98

Fonte: Dados da pesquisa, 2009.



Gráfico 17 – Comportamento do Indicador PDIDT

Fonte: Dados da pesquisa, 2009.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este capítulo apresenta uma síntese dos resultados da pesquisa com base nas informações coletadas no SAGRES – *on line* e na literatura contábil.

O presente estudo teve como objetivo analisar o comportamento dos indicadores financeiros de gestão pública (especificamente de receitas e despesas) do município de Pombal, PB, no período de 2003 a 2008.

Os resultados encontrados demonstram que as despesas com pessoal e encargos atingem uma média igual de R\$ 621.553,49 e que existe uma alta dispersão dos dados, já que o Coeficiente de Variação de *Pearson* encontrado (CV) foi igual a 0,44. Essas despesas são as de maior proporção em relação ao total de despesas.

Em relação às despesas com juros e encargos o comportamento de tais despesas atinge uma média igual de R\$ 1.933,76, um desvio padrão de R\$ 3.566,08, o valor mínimo 0,00 e máximo de R\$ 27.670,71. O CV (Coeficiente de Variação) encontrado demonstra que existe uma alta dispersão dos dados $CV = 1,84$.

Já em relação aos investimentos, o comportamento da variação desse tipo de despesa no referido município, atingiu uma média de R\$ 65.768,30; um desvio padrão de R\$ 65.140,75; o valor mínimo de 0,00 e máximo de R\$ 305.733,17. O $CV = 0,99$ demonstra uma elevada dispersão. Verifica-se que todas as contas analisadas apresentaram no geral uma alta dispersão de dados.

Em relação às receitas analisadas, os resultados demonstram que: as Receitas Correntes apresentam uma média de R\$ 1.322.047,81; as Receitas Tributárias atingiram uma média R\$ 41.023,70; já as Receitas Patrimoniais nos períodos analisados obtiveram uma média de R\$ 11.029,85. Posteriormente as receitas de serviços foram baixíssimas com uma média geral de apenas R\$ 1.116,92. Entende-se a partir dos dados analisados que praticamente o município não arrecada recursos oriundos de seu patrimônio mobiliário, imobiliário e participação societária, se comparado com o montante dos recursos arrecadados. Fato que poderia ser discutido, no intuito de maximizar seus ativos.

Com relação às transferências correntes apresentaram valores altos com uma média de R\$ 1.260.007,76; um desvio padrão de R\$ 348.420,49; o valor mínimo R\$ 736.928,93 e o valor máximo R\$ 2.275.889,37. Fica evidente a dependência do município de Pombal, já que demonstrou comportamento praticamente constante. Verificou-se que o CV encontrado apresenta baixa dispersão, em torno de apenas 2%. O desvio padrão encontrado (distância dos dados em relação à média) foi baixo apenas 0,02. Os resultados evidenciaram que não

estavam sendo concentrados esforços para diminuir a dependência financeira do município em relação aos recursos do governo federal, já que esse indicador não saiu dos patamares entre 99% e 87% conforme valor máximo e mínimo.

No tocante ao comportamento dos indicadores de gestão pública relacionados à estrutura das despesas do município, verificou-se que o indicador de participação das despesas com pessoal durante os 72 meses observados ultrapassou o limite permitido pela Lei de Responsabilidade Fiscal que é de 60%, especificamente no início de cada ano.

Já em relação ao indicador de investimento do município de Pombal, representou apenas uma média de 6% em relação ao valor total investido, talvez um dos motivos que possam explicar essa falta de investimento esteja relacionado ao fato de que no município de Pombal, PB, especificamente entre o final e o início de cada ano-calendário, os gestores tentam ajustar suas contas no intuito de atender aos preceitos da LRF.

Portanto, o uso da estatística descritiva como maneira de entender o comportamento das arrecadações e dos gastos públicos pode contribuir para o processo de decisão do gestor, no intuito de que possa gerir suas atividades com maior eficácia, monitorando o seu desempenho como gestor e supostamente atendendo aos preceitos da sociedade em geral.

Entende-se que estudos envolvendo outros municípios podem contribuir satisfatoriamente para o monitoramento dos gastos públicos.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2006.
- ARAÚJO, Inaldo; ARRUDA, Daniel. **Contabilidade Pública: da teoria à prática**. São Paulo: Saraiva, 2006.
- BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciências das finanças**. 15. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.
- BEUREN, Ilse Maria (Org) et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2003.
- BEZERRA FILHO, João Eudes. **Contabilidade Pública: teoria de elaboração de balanços e 300 questões**. Niterói, RJ: Impetus, 2. ed. 2006.
- BRUNI, Adriano Leal. **Estatística Aplicada à Gestão Empresarial**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- CARVALHO, José Carlos de Oliveira. **Orçamento Público: teoria e questões atuais comentadas**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.
- CARVALHO, José Ribamar Marques de, **Anotações da aula de Contabilidade gerencial**. Sousa, 2008.
- CARVALHO, Paulino Fortes. ARRAES, Ronaldo de Albuquerque e. **Efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre as Despesas Públicas dos Municípios do Estado do Piauí**. Anais do XV Congresso Brasileiro de Custos – Curitiba - PR, Brasil, 12 a 14 de novembro de 2008.
- CRUZ, Flávio da. (Coordenador) et al. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada: Modelos de relatórios da STN / Comentários sobre a lei nº 10.028 (penalidades)**. São Paulo: Atlas 2006.
- DANTAS, Alecsandra Arruda. **Limites da despesa com pessoal na gestão pública do Município de Pombal sob a ótica da Lei de Responsabilidade Fiscal: uma análise comparativa antes e depois da aplicação da lei**. Sousa, 2007.
- FARIAS, Maria Alves Linhares. **Uma análise da arrecadação do IPTU em um pequeno município brasileiro: caso de Pombal – PB**. Sousa, 2008.
- FARONI, W. A. **A LRF como fator limitante dos gastos com pessoal: um estudo nas prefeituras de pequeno porte de Minas Gerais**. In: XI CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, Porto Seguro, 2004, Anais, Visconde de Cairú: 2004 (CD-ROM).
- FILHO, Gilvan Dias de Lima; MÉLO, Geillyne Amaral Siqueira. **A avaliação das receitas públicas do Estado de Pernambuco no período de 1995 – 1999**. Veredas FAVIP. Caruaru/PE: 2005. v. 1, jan/jun., 86-95.
- GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar um Projeto de Pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1999.
- HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2001

IBGE, **Censo Demográfico**. Disponível em <www.ibge.gov.br_IBGE-cidades@> acesso em: 22 abr. 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da Contabilidade para o nível de graduação**. São Paulo: Atlas, 4ª Ed. 2008.

JUND, Sérgio. **Administração, orçamento e contabilidade pública: teoria e 830 questões**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

KAPLAN, Robert S. NORTON, David P. **A Estratégia em Ação: Balanced Scorecard**. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MACHADO JR, José Teixeira e REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320 comentada**. 32.ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2008.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Estatística Geral Aplicada**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MATIAS, A. B.; CAMPELLO, C. A. G. B. **Administração Financeira Municipal**. São Paulo: Atlas, 2000.

MATIAS-PEREIRA, José. **Curso de Administração Pública: foco nas instituições e ações governamentais**. São Paulo: Atlas, 2008.

_____. **Finanças Públicas: A política orçamentária no Brasil**. São Paulo: Atlas, 2006.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Curso Básico de Contabilidade Pública**. Teoria com Exercícios Comentados. 2. edição. Brasília, 2006.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo; DEBUS, Ilvo. **Lei complementar nº 101/2000 Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2. ed. atualizada. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/EntendendoLRF.pdf>> Acesso em: 03 de mar. 2009.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo. **Três anos da Lei de Responsabilidade Fiscal** <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/lrf3Ed.pdf>> Acesso em: 03 de mar. 2009.

NAZARETH, M. S.; ABRANTES, L. A.; SOUZA, C. O. **O impacto da LRF no comportamento dos índices de estrutura de receitas e despesas públicas: o caso da microrregião de Viçosa**. In: XIII CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, Belo Horizonte, 2006, Anais..., ABEPRO: 2006 (CD-ROM).

PEREIRA, J. A. M. **Finanças públicas municipais: relação de dependência entre receita transferida e receita própria dos municípios do estado do Rio Grande do Sul**. 2002. Disponível em: http://www.fee.rs.gov.br/sitefee/download/eeg/1/mesa_9_pereira.pdf. Acesso: 24 abr. 2008

PILTELCKOW, E. S. FARONI, W.; VIEIRA, R. S. **O Comportamento das finanças públicas municipais nos três primeiros anos da vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal: um estudo das capitais brasileiras**. In: IX CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, Florianópolis, 2005, Anais..., ABEPRO: 2005 (CD-ROM).

PISCITELLI, Robert Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias; ROSA, Maria Berenice. **Contabilidade Pública: Uma abordagem da Administração Financeira Pública**. São Paulo: Atlas, 2006.

SENA, Ludiany Barbosa; ROGERS, Pablo. **Análise Agregada dos Municípios Mineiros de Grande Porte Quanto a Adequação à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)**. Anais XIV Congresso Brasileiro de Custos – João Pessoa - PB, Brasil, 05 de dezembro a 07 de dezembro de 2007.

SILVA, Edjane Dias da; CARVALHO, José Ribamar Marques de; PEDERNEIRAS, Marcleide Maria Macedo. **Um novo paradigma para as ciências contábeis**. Campina Grande: EDUFPG, 2008.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública: um enfoque na contabilidade municipal, de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

SOUSA, Verneck Abrantes de **Retrato Estatístico e Aspecto Geográfico e Socioeconômico da Cidade de Pombal, 1999**. Disponível em <www.marcoslacerdapb.hpg.ig.com.br/cronicaspbl/pombalestatistico.htm> Acesso em: 18 de maio de 2009.

SOUZA, Antonio Carlos de; FIALHO, Francisco Antonio Pereira; OTANI, Nilo. **TCC:Métodos e técnicas**. Florianópolis: Editora Visual Books, 2007.

TCE – **Tribunal de Contas de Estado da Paraíba. Sagres on line**. Disponível em: <http://www.tce.pb.gov.br/> Acesso em: 15 de abril de 2009.

ZUCCOLOTTO, Robson; RIBEIRO, Clarice Pereira de Paiva; ABRANTES, Luiz Antônio Abrantes. **O comportamento das finanças públicas municipais nas capitais dos estados brasileiros**. ANAIS DO XV Congresso Brasileiro de Custos – Curitiba - PR, Brasil, 12 a 14 de novembro de 2008.

ANEXO 1 - DESPESAS 2003 a 2008

	Pessoal e Encargos Sociais	Juros e Encargos da Dívida	Outras Despesas correntes	Investimentos	Inversões Financeiras	Amortização da Dívida	TOTAL
jan-03	337.865,04	5.347,30	83.927,89	129.490,00	0,00	40.466,62	597.096,85
fev-03	297.391,30	4.553,47	253.757,92	28.344,00	0,00	40.981,32	625.028,01
mar-03	282.165,45	4.425,29	229.638,61	59.706,00	0,00	39.827,50	615.762,85
abr-03	369.384,37	4.445,52	237.659,72	63.543,20	0,00	40.009,61	715.042,42
mai-03	351.238,53	3.304,90	209.613,29	102.468,58	0,00	29.744,05	696.369,35
jun-03	671.083,62	11.745,61	322.112,55	73.494,00	0,00	23.026,85	1.101.462,63
jul-03	300.113,44	3.002,52	312.067,27	43.009,33	0,00	27.022,65	685.215,21
ago-03	398.584,31	2.570,09	296.048,74	24.321,18	0,00	23.130,80	744.655,12
set-03	451.423,91	1.112,70	335.383,00	131.366,30	0,00	10.014,30	929.300,21
out-03	508.939,44	1.459,77	241.256,54	235.057,77	0,00	13.137,93	999.851,45
nov-03	137.792,75	1.266,62	263.742,94	138.940,15	0,00	11.399,53	553.141,99
dez-03	1.126.560,82	1.308,99	268.255,83	141.991,02	0,00	11.780,94	1.549.897,60
jan-04	70.081,74	1.457,75	99.706,36	0,00	0,00	13.119,76	184.365,61
fev-04	592.386,89	2.607,86	191.299,73	64.876,81	0,00	23.507,06	874.678,35
mar-04	242.108,06	2.809,56	379.638,14	31.230,00	0,00	24.367,23	680.152,99
abr-04	610.447,38	3.093,97	447.916,97	81.280,00	0,00	25.706,32	1.168.444,64
mai-04	202.824,70	2.406,78	439.175,55	155.270,35	0,00	20.415,83	820.093,21
jun-04	678.451,45	2.644,80	290.715,74	150.864,67	0,00	21.720,55	1.144.397,21
jul-04	453.912,88	2.996,82	361.443,17	49.700,09	0,00	24.051,30	892.104,26
ago-04	386.041,06	2.451,72	277.730,58	49.717,55	0,00	18.267,06	734.207,97
set-04	154.459,24	1.459,54	226.701,65	42.410,00	0,00	12.070,52	437.100,95
out-04	650.508,79	1.843,50	335.164,09	25.646,32	0,00	15.420,25	1.028.582,95
nov-04	466.580,17	1.639,23	398.457,24	156.418,43	0,00	12.538,34	1.035.633,41
dez-04	752.002,99	1.603,16	611.866,72	184.977,32	0,00	13.418,00	1.563.868,19
jan-05	255.234,15	2.553,48	47.638,81	3.500,00	0,00	13.376,20	322.302,64
fev-05	558.319,07	1.973,58	343.628,88	67.256,70	0,00	16.509,61	987.687,84
mar-05	701.302,65	2.283,90	321.800,84	39.169,96	0,00	17.888,96	1.082.446,31
abr-05	306.687,84	2.050,63	420.291,15	49.616,70	0,00	15.659,92	794.306,24
mai-05	575.373,98	0,00	436.726,10	21.818,06	0,00	16.687,47	1.050.605,61
jun-05	624.681,06	1.811,79	412.796,74	3.640,00	0,00	16.306,14	1.059.235,73
jul-05	477.479,43	2.045,01	570.154,33	12.513,98	0,00	18.405,15	1.080.597,90
ago-05	634.075,24	0,00	468.922,91	13.200,49	0,00	17.831,64	1.134.030,28
set-05	577.411,09	0,00	449.923,42	49.415,36	0,00	0,00	1.076.749,87
out-05	542.197,05	27.670,71	390.174,61	49.502,18	0,00	11.148,08	1.020.692,63
nov-05	599.725,76	1.616,40	388.481,99	283.040,28	0,00	12.583,94	1.285.448,37
dez-05	1.343.971,94	1.619,13	594.122,23	6.410,00	0,00	14.572,17	1.960.695,47
jan-06	223.813,97	1.957,24	415.573,56	917,00	0,00	17.615,18	659.876,95
fev-06	570.548,75	2.753,83	317.272,02	848,80	0,00	24.784,49	916.207,89
mar-06	328.732,93	2.172,38	460.274,77	65.073,66	0,00	19.551,46	875.805,20
abr-06	585.561,71	1.868,42	494.046,49	52.257,26	0,00	16.815,76	1.150.549,64
mai-06	709.773,35	1.765,82	505.258,96	42.629,66	0,00	15.886,00	1.275.313,79
jun-06	1.081.516,09	1.987,30	265.077,12	11.340,00	0,00	17.885,69	1.377.806,20
jul-06	370.574,48	2.181,03	686.664,70	87.355,37	0,00	19.629,21	1.166.404,79
ago-06	791.781,12	2.122,52	539.778,18	28.109,00	0,00	19.102,75	1.380.893,57
set-06	790.173,58	1.908,41	376.529,87	9.300,00	0,00	17.175,76	1.195.087,62
out-06	794.039,57	1.924,24	572.447,87	31.947,39	0,00	17.318,18	1.417.677,25
nov-06	774.884,61	1.787,84	587.472,33	43.197,26	0,00	16.090,54	1.423.432,58
dez-06	1.207.256,21	1.620,13	489.695,47	105.400,25	0,00	14.581,42	1.818.553,48
jan-07	742.520,23	0,00	296.222,83	0,00	0,00	17.958,72	1.056.701,78
fev-07	691.329,23	0,00	399.989,08	0,00	0,00	24.265,95	1.115.584,26
mar-07	717.775,41	0,00	619.626,54	46.615,86	0,00	18.735,71	1.402.753,52
abr-07	855.952,55	0,00	319.044,29	39.640,00	0,00	20.135,58	1.234.772,42
mai-07	1.111.992,54	0,00	576.225,84	12.109,63	0,00	16.702,91	1.717.030,92
jun-07	721.195,20	0,00	477.045,11	41.580,00	0,00	20.744,51	1.260.564,82
jul-07	1.041.800,76	0,00	523.643,55	3.581,00	0,00	21.410,90	1.590.436,21
ago-07	752.220,72	0,00	535.325,27	63.587,16	0,00	21.872,76	1.373.005,91
set-07	709.043,02	0,00	342.220,19	12.955,00	0,00	17.010,14	1.081.228,35
out-07	903.284,36	0,00	145.579,28	53.118,31	0,00	17.948,50	1.119.930,45
nov-07	1.327.715,39	0,00	269.996,46	43.319,05	0,00	1.821,27	1.642.852,17
dez-07	1.098.102,10	0,00	607.025,88	77.331,00	0,00	0,00	1.782.458,98
jan-08	565.957,69	0,00	335.106,02	115.802,66	0,00	631,00	1.017.497,37
fev-08	509.279,41	0,00	518.124,77	185.966,37	0,00	34.372,53	1.247.743,08
mar-08	600.262,69	0,00	564.303,89	83.268,40	0,00	0,00	1.247.834,98
abr-08	730.901,57	0,00	459.323,53	89.862,40	0,00	32.791,65	1.312.879,15
mai-08	632.643,87	0,00	516.943,38	14.698,71	0,00	25.828,47	1.190.114,43
jun-08	674.901,43	0,00	625.331,31	156.686,76	0,00	29.938,50	1.486.858,00
jul-08	655.355,90	0,00	650.610,99	40.368,31	0,00	31.500,24	1.377.835,44
ago-08	655.368,44	0,00	590.405,85	32.070,38	0,00	27.158,04	1.305.002,71
set-08	735.528,68	0,00	502.583,04	29.495,84	0,00	35.783,26	1.303.390,82
out-08	674.002,35	0,00	476.309,41	10.079,00	0,00	38.343,70	1.198.734,46
nov-08	898.787,84	0,00	469.372,65	35.946,34	0,00	43.987,78	1.448.094,61
dez-08	828.465,97	0,00	1.005.818,35	305.733,17	0,00	11.533,35	2.151.550,84

ANEXO 2 - RECEITAS 2003 a 2008

	RECEITA CORRENTE	Receita Tributária	Receita Patrimonial	Receita de Serviços	Transfêrias Correntes	Outras Receitas Correntes	Receita de Capital	Alienação de Bens	Transferências de Capital	Outras receitas de Capital	Receita Redutora
jan-03	912.310,53	15.013,64	23.953,26	815,76	870.656,41	1.871,46	0,00	0,00	0,00	0,00	94.029,54
fev-03	950.063,72	9.758,43	23.340,62	1.259,74	915.420,32	284,61	0,00	0,00	0,00	0,00	93.904,78
mar-03	910.140,21	28.245,55	27.402,70	932,30	853.189,38	370,28	0,00	0,00	0,00	0,00	83.563,25
abr-03	775.717,57	8.106,22	29.957,92	382,00	736.928,93	342,50	0,00	0,00	0,00	0,00	73.451,36
mai-03	1.113.934,27	8.999,37	30.432,27	308,00	1.074.117,63	77,00	0,00	0,00	0,00	0,00	113.260,55
jun-03	789.386,11	10.013,69	29.763,76	406,94	748.940,16	261,56	0,00	0,00	0,00	0,00	76.269,67
jul-03	803.807,98	13.247,36	32.823,61	454,00	756.321,06	961,95	0,00	0,00	0,00	0,00	86.469,82
ago-03	950.711,63	9.483,90	41.784,59	456,35	892.553,45	6.433,34	0,00	0,00	0,00	0,00	86.528,15
set-03	790.149,05	9.234,64	26.200,45	735,34	753.598,40	380,22	0,00	0,00	0,00	0,00	76.597,93
out-03	875.160,08	10.621,87	24.200,28	875,00	829.621,73	9.841,20	0,00	0,00	0,00	0,00	76.937,31
nov-03	856.514,06	9.500,03	18.696,04	891,00	826.208,32	1.218,67	0,00	0,00	0,00	0,00	86.469,77
dez-03	909.287,95	24.419,90	16.788,18	1.024,00	865.712,71	1.343,16	0,00	0,00	0,00	0,00	89.843,78
jan-04	1.003.976,71	15.448,06	12.999,83	933,31	972.593,23	2.002,28	0,00	0,00	0,00	0,00	94.251,47
fev-04	920.172,20	16.195,23	9.600,14	1.117,00	892.587,08	672,75	0,00	0,00	0,00	0,00	87.805,55
mar-04	1.036.359,52	15.744,38	11.720,89	750,00	1.005.411,86	2.732,39	0,00	0,00	0,00	0,00	98.872,32
abr-04	1.021.217,54	20.636,30	10.665,23	571,32	971.504,13	17.840,56	0,00	0,00	0,00	0,00	91.643,06
mai-04	1.092.126,12	21.452,77	17.115,57	387,00	1.028.720,51	24.450,27	0,00	0,00	0,00	0,00	103.813,15
jun-04	842.258,91	12.316,69	9.612,70	750,00	803.158,04	16.421,48	0,00	0,00	0,00	0,00	64.854,14
jul-04	885.797,76	15.094,45	15.950,01	687,67	847.475,79	6.589,84	0,00	0,00	0,00	0,00	74.625,65
ago-04	979.585,97	15.294,70	8.603,37	575,00	953.397,24	1.715,66	0,00	0,00	0,00	0,00	94.055,90
set-04	933.676,46	13.405,14	8.343,42	0,00	911.586,91	340,99	0,00	0,00	0,00	0,00	83.262,07
out-04	992.469,36	40.678,04	9.251,49	599,68	931.552,72	10.387,43	0,00	0,00	0,00	0,00	87.314,47
nov-04	1.021.022,48	23.105,45	11.564,20	1.135,00	983.820,63	1.397,20	0,00	0,00	0,00	0,00	90.232,58
dez-04	1.191.592,07	36.061,43	9.877,84	0,00	1.111.125,43	34.527,37	80.000,00	0,00	80.000,00	0,00	106.755,25
jan-05	1.258.533,36	17.326,38	6.980,46	0,00	1.233.864,19	362,33	0,00	0,00	0,00	0,00	116.172,43
fev-05	1.069.485,62	21.678,74	10.082,43	0,00	1.033.665,63	4.058,82	0,00	0,00	0,00	0,00	101.172,29
mar-05	1.129.337,22	22.522,15	11.353,55	550,00	1.056.777,97	38.133,55	0,00	0,00	0,00	0,00	100.178,14
abr-05	1.146.356,83	27.790,16	13.217,48	556,82	1.103.999,55	792,82	0,00	0,00	0,00	0,00	105.428,03
mai-05	1.311.250,02	36.822,33	12.204,25	0,00	1.258.931,90	3.291,54	0,00	0,00	0,00	0,00	119.412,32
jun-05	1.253.991,16	35.842,52	11.508,95	497,25	1.202.798,90	3.343,54	0,00	0,00	0,00	0,00	115.220,64
jul-05	1.066.898,25	24.643,23	4.084,09	0,00	1.036.574,46	1.596,47	0,00	0,00	0,00	0,00	97.447,79
ago-05	1.215.103,30	11.448,63	3.435,03	0,00	1.198.101,24	2.118,40	0,00	0,00	0,00	0,00	101.643,93
set-05	1.099.602,71	42.315,49	0,00	0,00	1.053.517,22	3.770,00	0,00	0,00	0,00	0,00	85.168,06
out-05	1.137.461,20	8.743,57	12.269,91	260,00	1.081.773,05	34.414,67	0,00	0,00	0,00	0,00	96.321,74
nov-05	1.306.564,26	17.564,93	5.261,35	4.650,12	1.270.396,07	8.691,79	0,00	0,00	0,00	0,00	121.115,16
dez-05	1.671.763,82	13.886,04	0,41	0,00	1.607.388,49	50.488,88	0,00	0,00	0,00	0,00	153.735,89
jan-06	1.714.439,85	41.380,04	6.157,85	0,00	1.663.297,26	3.604,70	0,00	0,00	0,00	0,00	131.354,57
fev-06	1.232.597,61	42.826,25	5.425,26	57.902,66	1.106.054,49	20.388,95	0,00	0,00	0,00	0,00	108.368,53
mar-06	1.265.954,66	42.224,58	6.206,56	0,00	1.173.568,34	43.955,18	0,00	0,00	0,00	0,00	107.913,10
abr-06	1.231.144,64	36.589,67	6.300,95	0,00	1.181.299,59	6.954,43	0,00	0,00	0,00	0,00	113.975,29
mai-06	1.488.338,30	46.220,83	4.625,82	0,00	1.428.873,99	8.617,66	0,00	0,00	0,00	0,00	130.012,39
jun-06	1.403.361,68	23.438,25	6.852,06	0,00	1.346.714,27	26.357,10	0,00	0,00	0,00	0,00	122.023,25
jul-06	1.372.430,63	71.121,86	3.160,94	0,00	1.245.986,84	52.160,99	29.000,00	0,00	29.000,00	0,00	112.183,11
ago-06	1.365.249,53	67.326,88	3.849,30	0,00	1.287.381,81	6.691,54	1,60	0,00	1,60	0,00	117.521,39
set-06	1.392.705,29	61.593,47	8.832,18	0,00	1.319.453,50	2.826,14	17.352,53	0,00	17.352,53	0,00	107.250,61
out-06	1.347.236,91	65.700,14	3.630,95	0,00	1.256.654,90	21.250,92	0,00	0,00	0,00	0,00	102.648,60
nov-06	1.418.561,76	63.098,68	12.756,32	0,00	1.342.613,75	93,01	0,00	0,00	0,00	0,00	118.443,42
dez-06	1.711.240,48	90.558,42	3.314,94	0,00	1.616.789,37	577,75	78.000,00	0,00	78.000,00	0,00	140.437,87
jan-07	1.756.458,72	67.700,96	1.980,32	0,00	1.684.759,21	2.018,23	240,43	0,00	240,43	0,00	126.202,47
fev-07	1.476.009,79	50.523,67	4.167,04	0,00	1.418.669,27	2.649,81	0,00	0,00	0,00	0,00	127.975,11
mar-07	1.507.330,39	42.592,13	4.709,71	0,00	1.459.526,05	502,50	305,72	0,00	305,72	0,00	124.196,54
abr-07	1.536.284,54	51.832,40	2.495,08	0,00	1.465.864,15	16.092,91	286.315,00	0,00	286.165,00	150,00	223.308,81
mai-07	1.779.203,23	80.421,76	3.741,53	0,00	1.692.244,82	2.795,12	380,18	0,00	380,18	0,00	156.431,02
jun-07	1.587.638,73	59.190,52	2.622,18	0,00	1.525.537,69	288,34	1.832,77	0,00	1.832,77	0,00	155.805,43
jul-07	1.539.687,34	41.754,55	2.489,09	0,00	1.492.681,20	2.762,50	0,00	0,00	0,00	0,00	126.950,57
ago-07	1.537.203,45	64.920,08	2.987,16	0,00	1.469.103,21	193,00	97.942,50	0,00	97.500,00	442,50	131.545,59
set-07	1.428.698,63	39.803,88	2.922,83	0,00	1.379.083,97	6.887,95	0,00	0,00	0,00	0,00	132.081,22
out-07	1.510.202,66	58.540,12	3.243,62	0,00	1.438.120,89	10.298,03	0,00	0,00	0,00	0,00	82.544,92
nov-07	1.784.088,67	82.712,79	2.904,94	0,00	1.677.527,47	20.943,47	0,00	0,00	0,00	0,00	148.356,49
dez-07	2.239.706,79	65.523,85	4.233,91	0,00	2.165.178,53	4.770,50	3.487,37	0,00	3.487,37	0,00	192.847,98
jan-08	1.931.102,80	73.691,28	8.521,66	0,00	1.842.553,30	6.336,56	449.147,00	59.147,00	390.000,00	0,00	0,00
fev-08	1.819.834,35	49.248,16	7.960,94	0,00	1.759.198,95	3.426,30	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
mar-08	1.480.424,30	51.369,06	8.208,37	0,00	1.416.011,22	4.835,65	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
abr-08	1.702.366,28	46.579,22	7.943,28	0,00	1.642.385,69	5.458,09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
mai-08	1.811.701,23	48.269,20	9.424,25	0,00	1.749.076,78	4.931,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
jun-08	1.558.327,60	60.896,23	10.141,84	0,00	1.478.932,34	8.357,19	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
jul-08	1.592.525,16	75.642,83	13.608,64	0,00	1.500.669,52	2.604,17	148.307,81	148.307,81	0,00	0,00	0,00
ago-08	1.753.467,65	54.182,54	15.944,73	0,00	1.664.130,28	19.210,10	496,94	496,94	0,00	0,00	0,00
set-08	1.597.275,73	46.686,34	12.180,40	0,00	1.535.628,01	2.780,98	150.724,74	150.724,74	0,00	0,00	0,00
out-08	1.569.511,11	54.413,97	19.117,24	0,00	1.483.757,10	12.222,80	50.000,00	50.000,00	0,00	0,00	0,00
nov-08	2.146.271,05	263.302,90	10.425,49	0,00	1.866.390,65	6.152,01	431.500,00	431.500,00	0,00	0,00	0,00
dez-08	2.375.074,66	89.167,93	10.017,04	0,00	2.275.889,69	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00