

Análise da Execução Orçamentária por meio de Indicadores

Aluno. Jeferson dos Santos Rodriguez

Prof. Jeferson Luiz Lopes Goularte

RESUMO: O presente Artigo tem por objetivo analisar a Execução Orçamentária do município de Alegrete RS, por meio de Indicadores, no período de 2017 a 2021. A revisão bibliográfica abordou as Demonstrações Contábeis e a Execução Orçamentária. No aspecto metodológico a pesquisa classifica-se: quanto à natureza aplicada, quanto aos objetivos descritiva, quanto à abordagem quantitativa, quanto aos procedimentos de levantamento. A técnica de coleta de dados foi a pesquisa documental nos Relatórios Resumidos das Execuções Orçamentárias, a técnica de análise dos dados foi através da Estatística descritiva. Foram realizadas as Análises Verticais e Horizontais, bem como por meio dos Indicadores Orçamentários. Neste sentido, a Análise Horizontal apontou aumento das Receitas, com um índice de 134,55%, ao final do período. Entretanto, as Despesas apresentam um índice de 132,90%, ao final do período apreciado. Portanto, sendo a Despesa menor que a Receita demonstra um Equilíbrio Orçamentário. Contudo, as Análises verticais e Horizontais das Receitas Orçamentárias e das Despesas Orçamentárias foram realizadas por categorias econômicas. Outrossim, os Indicadores da Execução Orçamentária apontam que houve, Excesso de Arrecadação; que houve abertura de créditos adicionais; que houve economia de Despesas; que registrou sobra de receitas correntes para fazer investimentos; que obteve investimentos oriundos de receitas correntes e de receitas de capital. Outrossim, houve superávit orçamentário, que foi decorrente de aumento da receita orçamentária e, concomitantemente, a diminuição da despesa orçamentária, ao longo do período apreciado.

Palavras chaves: Execução Orçamentária, Demonstrações Contábeis, Indicadores Orçamentários, Análise Vertical e Análise Horizontal.

RESUMEN: Este Artículo tiene como objetivo analizar la Ejecución Presupuestaria del municipio de Alegrete RS, a través de Indicadores, en el período de 2017 a 2021. La revisión bibliográfica abordó los Estados Contables y la Ejecución Presupuestaria. En el aspecto metodológico, la investigación se clasifica: en cuanto al carácter aplicado, en cuanto a los objetivos descriptivos, en cuanto al enfoque cuantitativo, en cuanto a los procedimientos de encuesta. La técnica de recolección de datos fue la investigación documental sobre informes de ejecución presupuestaria, la técnica de análisis de datos fue a través de la Estadística Descriptiva. Se realizaron Análisis Verticales y Horizontales, así como a través de Indicadores Presupuestarios. En ese sentido, el Análisis Horizontal apuntó un aumento de los Ingresos, con un índice del 134,55%, al final del período. Sin embargo, los Gastos presentan un índice de 132,90%, al final del período evaluado. Por lo tanto, ser el Gasto menor que el Ingreso demuestra un Equilibrio Presupuestario. Sin embargo, los Análisis Vertical y Horizontal de Ingresos Presupuestarios y Egresos Presupuestarios se realizaron por categorías económicas. Además, los Indicadores de Ejecución Presupuestaria indican que hubo Exceso de Recaudación; que se abrieron créditos adicionales; que hubo ahorro de costos; que registró excedentes de ingresos corrientes para realizar inversiones; que obtuvo inversiones de rentas corrientes y rentas de capital. Además, hubo un superávit presupuestario, que se debió a un aumento de los ingresos presupuestarios y, al mismo tiempo, a una disminución de los gastos presupuestarios durante el período que se examina.

Palabras clave: Ejecución Presupuestaria, Estados Financieros, Indicadores Presupuestarios, Análisis Vertical y Análisis Horizontal.

1. INTRODUÇÃO

Sabe-se que para colocar em prática o projeto técnico-político apresentado como plano de governo a desenvolver-se por meio de políticas públicas, programas, projetos, como formas de ações estratégicas de governo, que contemple o pactuado com os eleitores no pleito eleitoral, depende sobre tudo de um bom planejamento. Desta forma, cabe ao gestor público rever a atuação de seus antecessores com objetivo de compreender a proporção, a dinâmica, e as variações da Execução Orçamentária, bem como as previsões de arrecadações, dispêndios, déficits e superávits.

A análise da Execução Orçamentária trata-se de uma investigação dos fatos com base nos dados, dispostos de maneira apropriada conforme a Contabilidade Aplicada ao Setor Público, por meio das Demonstrações Contábeis, a fim de apresentar resultados fidedignos (KOHAMA, 2015).

Portanto, o conjunto das demonstrações contábeis do setor público são: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro; Balanço Patrimonial; Demonstrações das Variações Patrimoniais, Demonstração dos Fluxos de Caixa; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, e as Notas Explicativas (MCASP, 2022).

Outrossim, a execução Orçamentária somente pode ocorrer após o Poder Executivo apresentar o Orçamento Anual ao Poder Legislativo para sua apreciação e posterior aprovação (ANDRADE, 2016). Portanto, este orçamento passa a ser a Lei Orçamentária Anual.

A Lei Orçamentária Anual (LOA) deve estar em conformidade com a Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO), pois, esta define qual serão as metas e as prioridades, onde a Administração Pública deve focar suas ações. Outrossim, balizados no Plano Plurianual (PPA) onde fica estabelecido o plano de governo para o período de quatro anos. E na Lei Complementar nº 101/2000, denominada Lei Responsabilidade Fiscal (LRF), quanto aos limites que ela estabelece (ANDRADE, 2016). Neste sentido, o conjunto das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, auxiliam apresentando e padronizando os procedimentos necessários à gestão financeira e orçamentária.

Destarte, que o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) foram editados e compilados pela Secretaria do Tesouro Nacional, dentro de suas atribuições legais como órgão central do Sistema de Contabilidade Federal (MCASP, 2022, p.25).

Entretanto, foram elaborados a fim de apresentar “normativos, manuais, instruções de procedimentos contábeis e plano de contas de âmbito nacional, objetivando a elaboração e publicação de demonstrações contábeis consolidadas” (MCASP, 2022, p.25).

Desta forma, “estes instrumentos encontram-se em consonância com as Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Aplicadas ao Setor Público (NBC TSP) editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), e buscam a convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público – *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) – editadas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB)” (MCASP, 2022, p.25).

Neste sentido, a Secretária do tesouro Nacional publicou o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF). Porquanto, “O MDF, encontra-se em sua 10ª edição e é dividido nas seguintes partes: I – Anexo de Riscos Fiscais (ARF), II - Anexo de Metas Fiscais (AMF), III – Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e IV – Relatório de Gestão Fiscal (RGF) (MDF, 2021, p.6).

Deste modo, “O (MCASP e MDF) devem ser analisados de forma integrada, permitindo, assim, a padronização das rotinas contábeis e dos demonstrativos fiscais. Embora a fase de contratação da operação de crédito não impacte o patrimônio, seu controle é importante, pois evidencia aspectos que potencialmente afetarão o patrimônio público e registra informações necessárias ao preenchimento dos demonstrativos fiscais, inclusive para fins de cálculo de limites. Assim, a contratação de operações de crédito deve ser evidenciada em contas de controle” (MCASP, 2022, p.361).

Todavia, para colocar em Execução o Orçamento Anual, deve-se observar a Constituição Federal (CF/1988), as Normas Contábeis Aplicada ao Setor Público, a Lei nº 4.320/1964, bem como, a Lei Complementar nº 101/2000, entre outras, que orientam e fazem a previsão da receita e a fixação da despesa, e quanto a maneira de como deve-se proceder na arrecadação e nos dispêndios, durante a execução do mesmo (LIMA, 2016).

Nesta perspectiva, fica estabelecido que o Gestor Público não pode empenhar um valor maior daquele arrecadado, ainda que autorizado por lei, mesmo em prejuízo de algum programa ou ação governamental (LIMA, 2016). Portanto, para proceder uma análise necessita-se de dispositivos e ferramentas apropriadas para, por meio destas, mensurar os dados dispostos. A fim de apresentar os resultados obtidos nas Demonstrações Contábeis.

Desta forma, Kohama (2015), apresenta vários conjuntos de Indicadores e seus Quocientes específicos à cada abordagem, elencando Quocientes para analisar o Balanço Orçamentário, o Balanço Financeiro, o Balanço Patrimonial e as Demonstrações das Variações Patrimoniais. Todavia, a pesquisa será realizada utilizando-se somente o grupo de indicadores orçamentários e seus quocientes específicos, tais como: Quociente de Execução da Receita, Quociente do Equilíbrio Orçamentário, Quociente da Execução da Despesa, Quociente da Execução Orçamentária Corrente, Quociente da Execução Orçamentária de Capital e Quociente do resultado Orçamentário.

Outrossim, o município fonte do estudo é Alegrete, situado na Fronteira Oeste do Rio Grande do Sul, Brasil. Neste sentido, esta pesquisa propõe uma reflexão acadêmica com intuito de produzir conhecimento prático e científico. Para tanto, procurará responder o seguinte questionamento: Quais são os resultados da execução orçamentária, por meio dos indicadores orçamentários, do município de Alegrete no Rio Grande do Sul no período de 2017 a 2021?

Portanto, propõe-se, como objetivo geral, analisar a execução orçamentária, por meio de indicadores orçamentários, no município de Alegrete no Rio Grande do Sul, no período de 2017 a 2021. Objetivando verificar especificamente os resultados das análises verticais e horizontais, aplicados na execução orçamentária do período pesquisado e verificar os resultados dos indicadores orçamentários aplicados na execução orçamentária do período pesquisado.

Para tanto, a literatura elenca alguns aspectos importantes que definem as características que uma justificativa de pesquisa deve expressar, a fim de ser classificada como relevante. Dentre estas destacam-se três:

Quanto a relevância do tema: Desse modo, Matias-Pereira (2007) declara que um tema para ser relevante deve possuir características meritórias para afins de análise, e se demonstra lacunas passíveis de serem exploradas em estudos futuros, concomitantemente, se é possível a sua mensuração por parte do pesquisador.

Quanto aos pontos positivos que a abordagem sugere: Neste caso, a mensuração dos resultados por meio de indicadores, onde, o Guia Metodológico do

Ministério do Planejamento, salienta que “a principal finalidade de um indicador é traduzir, de forma mensurável, determinado aspecto de uma realidade dada (situação social) ou construída (ação de governo), de maneira a tornar operacional a sua observação e avaliação” (BRASIL, MPOG, 2010, p.21).

Quanto a contribuição e produção de conhecimento científico no campo estudado: Neste sentido, Matias-Pereira (2007) complementa, argumentando, que a pesquisa deve ter por finalidade um propósito benéfico para a sociedade, a ciência e a academia.

Partindo desta premissa, observa-se a importância da análise da execução orçamentária nos municípios, pois, está pode fornecer conhecimento prático e científico, que podem auxiliar nas decisões dos Gestores Público bem como possibilitar aos usuários uma compreensão atualizada sobre o tema.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A revisão da literatura busca revisitar o que diz a doutrina sobre o tema elencado para o estudo, em específico sobre as Demonstrações Contábeis do Balanço Público, sobre a Execução Orçamentária e quanto aos Indicadores Orçamentários.

2.1 Demonstrações Contábeis

Segundo Kohama (2015), a descrição do Balanço Público possui uma característica intrínseca em sua formulação, pois, sua elaboração baseia-se na escrituração das operações financeiras das entidades públicas. Outrossim, fundamenta-se na reserva legal que estabelece e normatiza a Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP).

Com esta finalidade a Lei nº 4.320/1964, instituiu normas gerais ao Direito Financeiro, concernente a concepção e gestão do orçamento público da União e dos demais entes federados, no Capítulo IV tratou dos Balanços Públicos, art. 101 [...] “Os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais [...]” (BRASIL, 1964).

Entretanto, a Lei complementar nº 101/2000, estabeleceu diretrizes para as finanças públicas, com o objetivo de promover a responsabilidade na gestão fiscal e fornecer outras providências. Sua formulação e promulgação objetivou a padronização dos procedimentos contábeis das entidades do setor público e viabilizar a consolidação das contas públicas (KOHAMA, 2015).

Neste sentido, complementa Castro (2018) ressaltando a importância da Lei Complementar nº 101/2000, aprovada pelo Legislativo Federal por iniciativa do Poder Executivo Federal, estabelecendo normas de Finanças Públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

Todavia, o gestor público tem à sua disposição o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), que é elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) do Ministério da Fazenda, a partir das Normas Brasileira de Contabilidade Aplicada ao Setor Público editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Sendo, um instrumento administrativo que auxilia nos procedimentos da execução da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP).

Desta forma, estabelece um conjunto de contas que fornecem informações necessárias à elaboração de relatórios gerenciais e demonstrações contábeis, permanecendo a característica de cada entidade, possibilita, ainda, a padronização dos procedimentos contábeis da União, Estados e Municípios (KOHAMA, 2015).

Conforme o MCASP (2022, p.485), “as estruturas das demonstrações contábeis contidas nos anexos da Lei nº 4.320/1964 foram atualizadas pela Portaria STN nº 438/2012, em consonância com os novos padrões da Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) ”.

Portanto, os demonstrativos exigidos para fins de apresentação das demonstrações contábeis são: “Balanço Patrimonial; Demonstração das Variações Patrimoniais; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; Demonstração dos Fluxos de Caixa; Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Notas explicativas, compreendendo a descrição sucinta das principais políticas contábeis e outras informações elucidativas; Informação comparativa com o período anterior”. (MCASP, 2022, p.485). Nesta pesquisa utiliza o Balanço Orçamentário para analisar a execução orçamentária.

Desse modo, Kohama (2015, p.4), define o Balanço Orçamentário, como sendo um sistema de informações que “demonstrará as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas”, de acordo com art.102 da Lei nº 4.320/1964. Conceituando-o como um quadro de contabilidade com duas seções, em que se distribuem não só as “receitas previstas” no orçamento, como também as “realizadas” e, identicamente, as “despesas fixadas” e as “realizadas”, igualando-se as somas postas com os resultados, o previsto e o realizado, e o déficit ou superávit.

Segundo Castro (2018), através do Balanço Orçamentário pode-se observar as receitas e despesas de forma detalhada em níveis relevantes de análise. Desta forma, evidencia o gasto público e se ele está em conformidade ao que fora planejado.

Neste sentido, Andrade (2016), evidencia que o Balanço Orçamentário tem como objetivo registrar os elementos do Orçamento Público, nos termos em que o mesmo foi aprovado pelo Poder Legislativo. Consecutivamente, registrar a execução e as alterações orçamentárias ocorridas no exercício. Do mesmo modo, deve registrar a posição final dos valores executados, quando do encerramento do exercício, comparando com as previsões iniciais do orçamento.

Destarte, o mesmo, apresenta as receitas detalhadas por categoria econômica, origem e espécie, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada e o saldo a realizar. Demonstra também as despesas por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando a dotação inicial, a dotação atualizada para o exercício, as despesas empenhadas, as despesas liquidadas, o crédito pago e o saldo da dotação (ANDRADE, 2016).

Entretanto Andrade (2016), segue explicando que as despesas Intraorçamentárias, quando necessária, deveram ser apresentadas em notas explicativas. Que os valores referentes as dividas devem constar destacadamente, nas receitas de operações de crédito internas e externas, devendo também, constar nas despesas com amortização das dívidas de refinanciamentos.

Neste sentido, O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público orienta que a utilização do superávit financeiro do exercício anterior, bem como, os créditos especiais e extraordinários com promulgação e autorização nos últimos quatro meses do ano anterior para abertura de créditos adicionais, apresentara um desequilíbrio entre a previsão atualizada e a dotação atualizada. Visto que estes serão creditados no exercício vigente no limite de seus saldos (MCASP, 2022).

Portanto, no caso do superávit financeiro, quando utilizado não pode ser demonstrado como parte da receita no Balanço Orçamentário atual, pois, o mesmo, já o foi no exercício anterior. Todavia, caracteriza-se como disponível para utilização no exercício de referência.

Desta forma, a Lei de Responsabilidade Fiscal institui demonstrativos contábeis e fiscais e adotou o princípio da transparência como forma de controlar os gastos dos entes federados adequando-os à sua capacidade de arrecadação. A Lei Complementar nº 101/2000, no §1º, do art. 1º, descreve que [...] “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, [...]” (BRASIL, 2000).

Entretanto, conforme definido no artigo nº 48 da Lei Complementar 101/2000, os instrumentos de transparência da gestão fiscal, são: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos” (BRASIL, 2000).

Segundo Castro (2018), a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) passou a exigir as informações em dois blocos: Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e Relatório de Gestão Fiscal (RGF). Esta pesquisa utiliza o RREO, onde demonstra a execução orçamentária no Balanço Orçamentário.

Outrossim, sobre o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) que está previsto no art. 52, da Lei Complementar nº 101/2000, que descreve “O relatório a que se refere o § 3º do art. 165 da Constituição abrangerá todos os Poderes e o Ministério Público, será publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre [...]” (BRASIL, 2000).

Conforme Castro (2018), o RREO tem como objetivo apresentar as informações do Balanço Orçamentário abordando as dimensões econômica e funcional, acrescentando as informações complementares, que por sua vez, devem ser extraídas dos saldos das contas do Plano de Contas, classes 5 e 6 (Controle Orçamentário e dos Restos a Pagar). Conforme o art. 52 e 53 da Lei 101/000. (BRASIL, 2000).

Neste sentido, Andrade (2016), salienta que o ente federado que descumprir o prazo previsto ficará sujeito a não receber transferências voluntárias e impedido de contratar operações de crédito. Outrossim, ainda que tenha o nome de Relatório Resumido da Execução Orçamentária, suas informações transcendem, pois, auxiliam ao Legislativo, o Executivo e a Sociedade compreenderem, de forma detalhada, a Execução Orçamentária e sua previsão. Posto que este tem alta significância e difícil compilação, deve ser elaborado com atenção e cuidado.

2.2 Execução Orçamentária

Conforme Lima (2016), a execução orçamentária está atrelada a normas e leis que orientam, tanto, como realizar a arrecadação, e como proceder sua execução. Outrossim, estabelece que o ente federado não pode empenhar um valor maior daquele arrecadado, ainda que autorizado por lei, mesmo em prejuízo de algum programa ou ação governamental.

Segundo Andrade (2016), a Execução Orçamentária tem seu início a partir da aprovação do Orçamento Anual pelo Poder Legislativo, posteriormente ocorre o registro no sistema de contabilidade e concomitantemente o registro das despesas estimadas e das despesas fixadas na Lei do Orçamento. Desse modo, O Poder Executivo, põem em prática o Planejamento Público apresentado por meio da lei Orçamentária Anual (LOA) em conformidade com a Lei de Diretrizes Orçamentária. Outrossim, balizado no Plano Plurianual (PPA) e alinhado aos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar nº 101/2000.

Neste sentido, Andrade (2016, p.121) salienta que: “O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) e o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) passaram a adotar três naturezas de informação: patrimonial, orçamentária e controle. Deste modo, se faz necessário compreender e fazer distinção das informações Contábeis Aplicada ao Setor Público (CASP), quanto a natureza Orçamentária, patrimonial e Controle.

Entretanto, quanto ao aspecto Orçamentário, “Compreende o registro e a evidenciação do orçamento público, tanto quanto à sua aprovação quanto à sua execução. Os registros de natureza orçamentária são base para a elaboração do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e dos Balanços Orçamentário e Financeiro, que representam os principais instrumentos para refletir esse aspecto” (MCASP, 2022, p.27).

Destarte, quanto ao aspecto Patrimonial, “Compreende o registro e a evidenciação da composição patrimonial do ente público. Nesse aspecto, devem ser atendidos os princípios e as normas contábeis voltadas para o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos e passivos e de suas variações patrimoniais. O Balanço Patrimonial (BP) e a Demonstração das Variações Patrimoniais (DVP) representam os principais instrumentos para refletir esse aspecto. O processo de convergência às normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (CASP) visa a contribuir, primordialmente, para o desenvolvimento deste aspecto” (MCASP, 2022, p.27).

Outrossim, quanto ao aspecto Controle, “Compreende a apuração e evidenciação, por meio da contabilidade, dos indicadores estabelecidos pela LRF, dentre os quais se destacam os da despesa com pessoal, das operações de crédito e da dívida consolidada, além da apuração da disponibilidade de caixa, do resultado primário e do resultado nominal, a fim de verificar-se o equilíbrio das contas públicas. O Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) representam os principais instrumentos para evidenciar esse aspecto” (MCASP, 2022, p.27).

Dessa forma, Andrade (2016), coloca em pauta a diferença entre a Administração Pública a privada, quanto ao planejamento orçamentário, enquanto a pública pode modificar sua estrutura organizacional por meio de leis a privada permanece passiva neste aspecto vislumbrando o mesmo ambiente, tendo que adequar suas ações e projetos adaptando-se eficazmente e obtendo resultados positivos através de um planejamento estratégico.

Contudo, a gestão pública organiza-se financeiramente fundamentada na Constituição Federal de 1988, que estabelece em seu art.165, a hierarquia dos processos estruturantes do Orçamento Público Sendo, o Plano Plurianual que planeja prevendo o período de quatro anos, a Lei de Diretrizes Orçamentaria que estabelece e fixa os parâmetros para o Orçamento Anual, este último por sua vez faz a previsão da receita e a fixação da despesa, bem como estabelece de acordo com o PPA os programas de governo e suas despesas. Sua vigência compreende o período do ano civil, de 1º de janeiro à 31 de dezembro (ANDRADE, 2016).

Entretanto, sobre o PPA, o §1º, do art. 165 da Constituição Federal, descreve que “A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada” (BRASIL, 1988).

Segundo Andrade (2016, p.29), o Plano Plurianual “É um programa de trabalho elaborado pelo Executivo para ser executado no período correspondente a

um mandato político, a ser contado a partir do exercício financeiro seguinte ao de sua posse, atingindo o primeiro exercício financeiro do próximo mandato. É a transformação, em lei, dos ideais políticos divulgados durante a campanha eleitoral, salientando os interesses sociais”.

Destarte, que os instrumentos para elaboração do Plano Plurianual, fundamentando-se na legislação específica são: as diretrizes, os programas, explicitando os objetivos e ações, e estas detalhando as metas do governo. Outrossim, quanto ao financiamento e despesas, deste, sujeitam-se a Lei de Responsabilidade Fiscal quanto aos parâmetros e limites impostos à administração Pública. Desta forma, a LRF busca promover o crescimento econômico e a ofertar ao Gestor Público condições de ampliar suas ações de governo. Sendo que os recursos de superávit orçamentário corrente mais as receitas de capital, possibilitam ao Gestor Público averiguar o quanto dispõem para investimento, como também, que condições ele tem para ampliar a oferta de serviços públicos (ANDRADE, 2016).

Neste sentido, Andrade (2016, p. 29) complementa argumentando que “A iniciativa do projeto de lei do PPA é do Poder Executivo, e todos os órgãos que compõem a administração têm grande responsabilidade pelo planejamento plurianual. Seu envio à Câmara deverá ser feito até 31 de agosto do primeiro ano de mandato, e devolvido para sanção do Poder Executivo até o final da segunda seção legislativa, ou seja, 31 de dezembro. Discordamos de outros prazos fixados nas leis orgânicas municipais, tendo em vista o que dispõem os artigos. 24, 30, 165 da CF e 35 do ADCT, ou seja, o município não é competente para legislar sobre prazo desta lei”.

Portanto, no §2º, do art. 165, da Constituição Federal, descreve que “A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, estabelecerá as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com trajetória sustentável da dívida pública, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento” (BRASIL, 1988).

Segundo Andrade (2016), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) tem por finalidade direcionar as ações administrativas do Poder Executivo, afim de que o planejamento anual aconteça entrelaçado com as metas estabelecidas no Plano Plurianual (PPA), incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente.

Deste modo, dará provisão para a elaboração da Lei Orçamentária Anual. Concomitantemente, disporá sobre alguma mudança na legislação tributária local. Outrossim, definirá a política da aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. Uma vez que o Poder Legislativo deverá aprovar a mesma até o final do primeiro semestre do ano, conforme o art. 165, § 2º, da Constituição Federal.

Dessa forma, Andrade (2016, p.35), segue explicando que: “Com o advento da Lei Complementar nº 101/2000 ou Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) passou ainda a ressaltar: equilíbrio entre receitas e despesas; critérios e formas de limitação de empenho, visando ao cumprimento de metas fiscais e do resultado primário e nominal, além de direcionar formas de limites de gastos com pessoal, limites de dívidas, uso da reserva de contingência, avaliação dos passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, e a inclusão de anexos de Metas Fiscais e Riscos Fiscais”.

Portanto, no §8º, do art. 165, da Constituição Federal, descreve que “A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos

suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei” (BRASIL, 1988).

Segundo Giacomoni (2021), a integração entre o Plano Plurianual e a Lei Orçamentária Anual ocorre de forma eficaz por intermédio da Lei de Diretrizes Orçamentária, quando esta por sua vez, indica as prioridades e as metas a serem executadas em cada orçamento anual. Para Lima (2016), somente pode haver execução orçamentária se a Lei Orçamentária Anual estiver aprovada pelo Poder Legislativo, pois, nela consta o limite que o Executivo pode gastar, visto que este limite é fixado nos créditos orçamentários iniciais e nos créditos adicionais, autorizados durante a execução orçamentária.

Todavia, a Execução Orçamentária, conforme a orientação da Literatura, pode ser avaliada em sentido Vertical e horizontal. Neste sentido, “As análises verticais e horizontais auxiliam na coleta de informações iniciais das demonstrações contábeis, podendo essas ser complementadas através da análise de índices, envolvendo o procedimento de cálculo e a interpretação de indicadores sintéticos ou resumidos, buscando mensurar o desempenho e posição empresarial” (ALVES, 2018, P.23).

Neste sentido, “A Análise Vertical, também denominada por alguns analistas Análise por Coeficientes, é aquela por meio da qual se compara cada um dos elementos do conjunto ao total do conjunto. Ela evidencia a porcentagem de participação de cada elemento no conjunto. O cálculo do percentual que cada elemento ocupa em relação ao conjunto é feito por meio de regra de três, em que o valor-base é igualado a 100, sendo os demais calculados em relação a ele” (RIBEIRO, 2020, P.87).

Portanto, “A Análise Horizontal, também denominada por alguns analistas Análise por meio de Números-índices, tem como finalidade evidenciar a evolução dos itens das Demonstrações Contábeis ao longo dos anos. Esse tipo de análise possibilita o acompanhamento do desempenho de cada uma das contas que compõem a demonstração em análise, ressaltando as tendências evidenciadas em cada uma delas, sejam de evolução ou de retração “ (RIBEIRO, 2020, P.90).

Segundo Bruni (2014, p. 74), “Análise vertical busca verificar os percentuais associados aos valores de determinado ano assumindo o total deste ano como sendo igual a 100%. A partir daí, todos os demais valores do ano são convertidos em percentuais do total. Matematicamente, o número associado, à análise vertical, pode ser apresentado como: Valor da AV = (Valor original/Valor total do ano analisado) × 100”.

Desse modo, a “Análise horizontal busca verificar a evolução temporal do número a partir de um ano-base. Assumimos os valores de determinado ano como sendo igual a 100%. A partir daí, todos os demais valores são convertidos em percentuais do ano-base. Matematicamente, o número associado, à análise horizontal, pode ser apresentado como: Valor da AH = (Valor original/Valor do ano-base) × 100 (BRUNI, 2014, P.73).

Entretanto, “A Análise Vertical e a Análise Horizontal devem ser utilizadas em conjunto. Servem para complementar as observações efetuadas por meio da Análise por Quocientes. A Análise por Quocientes apresenta dados resultantes da comparação entre itens ou grupos da Demonstração do Resultado do Exercício e do Balanço Patrimonial. As Análises Vertical e Horizontal são mais detalhadas, envolvendo todos os itens das demonstrações, e revelam as falhas responsáveis pelas situações de anomalia da Entidade” (RIBEIRO, 2020, P.87).

Outrossim, Kohama (2015), salienta que para analisar e interpretar os balanços públicos, somente é possível quando há o entendimento que se trata de uma

investigação dos fatos com base nos dados apresentados no Balanço Público, afim de apresentar resultados fidedignos.

Segundo Almeida (2019, p.2), “Os auditores utilizam os indicadores econômicos e financeiros, bem como análises horizontal e vertical, em um procedimento de auditoria denominado revisão analítica. A finalidade é detectar situações e tendências anormais que poderiam estar associadas a erros e irregularidades nas demonstrações contábeis”.

Portanto, “a avaliação da Gestão Pública pode ocorrer por meio de indicadores, que são instrumentos que contribuem para identificar e medir aspectos relacionados a um determinado fenômeno decorrente da ação ou da omissão do Estado. Sua principal finalidade é traduzir, de forma mensurável, um aspecto da realidade dada ou construída, de maneira a tornar operacional a sua observação e avaliação” (ENAP, 2021, p. 8).

Para Almeida (2019, p. 1), "O objetivo geral da análise econômica e financeira das demonstrações contábeis (DCs) é fornecer informações relevantes a diversos usuários, que estão interessados em ler e entender as atividades operacionais dos negócios, a situação patrimonial e financeira, o desempenho da entidade, os seus fluxos de caixa, como também vislumbrar perspectivas e tendências futuras, que não estão facilmente disponíveis nas DCs da entidade.

Dessa forma, Kohama (2015), apresenta quocientes que possibilitam mensurar esses dados.

Quadro 01 – Indicadores da Execução Orçamentária

Indicador	Fórmula	Interpretação do resultado
Quociente de Execução da Receita	$QER = \frac{\text{Receita Realizada}}{\text{Previsão Inicial}}$	Representa o quanto foi executado da Receita Realizada em relação a Receita Prevista Inicial, e o resultado normal deverá ser 1 ou maior que 1.
Quociente do Equilíbrio Orçamentário	$QEO = \frac{\text{Dotação Atualizada}}{\text{Previsão Inicial}}$	Representa o quanto a Despesa Atualizada é maior do que a Receita Prevista Inicial, pois revelará o quanto foi aberto de Créditos Adicionais, e o resultado normal deverá ser maior que 1.
Quociente da Execução da Despesa	$QED = \frac{\text{Despesas Empenhadas}}{\text{Dotação Atualizada}}$	Demonstra quanto da Despesa Atualizada foi utilizado em Despesa Empenhada, e o resultado menor que 1 será considerado normal.
Quociente da Execução Orçamentária Corrente	$QEOCo = \frac{\text{Receita Corrente}}{\text{Despesas Correntes}}$	Demonstra quanto da Receita Corrente foi utilizado em empenho de Despesa Corrente, e o resultado maior do que 1 será considerado normal.
Quociente da Execução Orçamentária de Capital	$QEOCa = \frac{\text{Receita de Capital}}{\text{Despesa de Capital}}$	Demonstra quanto da Receita de Capital realizada foi utilizada para cobertura de Despesa de Capital empenhada, e se espera que o resultado seja menor do que 1.

Quociente do Resultado Orçamentário	QRE = Receitas Realizadas / Despesas Empenhadas	Demonstra quanto da Receita Realizada foi utilizada para cobertura da Despesa Empenhada, e se espera que o resultado seja maior do que 1.
-------------------------------------	---	---

Fonte: Kohama, 2015, adaptado.

Segundo Ribeiro (2020), a utilização dos Indicadores Orçamentário para a elaboração das análises das Demonstrações Contábeis oferece uma visão mais ampla, concernente a situação econômica e financeira, tornando-se o método mais utilizado nestes procedimentos. Porquanto, os Quocientes são índices extraídos das Demonstrações Contábeis por meio de confrontos entre contas ou grupos de contas. Portanto, sua utilização fica a critério do usuário e de acordo com seu interesse, ou seja, depende do objetivo da análise e quais aspectos que deverão ser abordados.

Portanto, esta pesquisa utilizou o Balanço Público, o Orçamento Público, os indicadores da Execução Orçamentária, e as análises Verticais e horizontais, para avaliação da gestão dos recursos públicos no período e local predeterminado.

2.3 Estudos Aplicados sobre Análise Orçamentária

Deste modo, esta revisão bibliográfica buscou rever alguns estudos contemporâneos sobre análise de Execução Orçamentária municipais no Brasil.

Neste sentido, Cruz e Ferreira (2008) buscaram identificar as ações utilizadas pelo município de Feira de Santana (BA) no período de 1997-2004, para tornar transparente o processo de elaboração do orçamento e evidenciar os relatórios e outras informações concernentes à execução orçamentária. Os resultados revelaram que o engajamento da população no processo orçamentário estava na etapa inicial, porém, a partir de 2001 houve maior participação através das audiências públicas.

Desta forma, Divino, Bezerra Filho e Nossa (2019), investigaram a relação entre as evidenciações orçamentárias, representadas pelo Índice de Transparência Orçamentária Municipal (ITOM) e os indicadores socioeconômicos PIB per capita, Receita Corrente Líquida, Índice de Desenvolvimento Municipal - Função educação e Função saúde nos 35 municípios da região do Triângulo Mineiro. Como resultados, encontraram homogeneidade nos municípios pelo Índice de Transparência Orçamentária Municipal (ITOM), e ausência de relação entre as variáveis PIB per capita, IFDM Função educação, Função saúde e o ITOM, com exceção para a variável Receita Corrente Líquida que apresentou relação positiva. Aferiram, na pesquisa, que os municípios com nível maior de *accountability* apresentaram melhores resultados na arrecadação.

Consecutivamente, Soares, Raupp e Tezza (2021), buscaram identificar os gastos públicos dos municípios do Estado de Santa Catarina, com objetivo de analisar a qualidade do gasto público. Baseando-se no Índice de Qualidade do Gasto Público, objetivando analisar a qualidade dos gastos pela relação entre outros dois índices: o Índice de Bem-Estar, e o Índice de Insumo. Concluíram, que em sua maioria os municípios apresentaram IQGP inferior a 1,000 em diversas funções analisadas. Evidenciando que eles não conseguiram obter um retorno proporcional, medido em unidades de bem-estar, a partir das despesas realizadas na função, mensuradas em unidades de insumo. Ressaltando, que em cada município há um contexto socioeconômico e político diferente, e por sua vez, amplia a dinâmica da elaboração e execução do Orçamento público.

Sendo assim, Goularte, *et al.* (2022), buscaram analisar os resultados dos indicadores de desempenho nas demonstrações contábeis dos municípios com maior orçamento de cada uma das sete mesorregiões do estado do Rio Grande do Sul, no período de 2018 a 2020.

Como resultado, em Caxias do Sul, parte das disponibilidades estão comprometidas com as obrigações, e que não sobrou receitas correntes para aplicar em investimentos. E que foram utilizados recursos de anos anteriores para realização das despesas. Outrossim, Passo Fundo evidencia que não tem disponibilidades para pagamento da dívida fundada, que não sobrou receitas correntes para realizar investimentos e que parte dos recursos foram utilizados para pagamento da dívida.

Todavia, Pelotas demonstra que as disponibilidades estão comprometidas com as obrigações. Já, Porto Alegre, apresenta os maiores valores no indicador receita tributária per capita. Consecutivamente, Santa Maria e Santa Cruz do Sul demonstram que tem disponibilidade de recursos para pagamento das dívidas, que parte das receitas de capital são operações de crédito e que parte dos gastos são com despesas obrigatórias. Porém, Uruguaiana aponta que parte dos recursos foram aplicados em investimentos e parte comprometido com pagamento da dívida.

Desta forma, os indicadores podem auxiliar a mensurar a diferença entre a situação desejada e a atual, indicando os pontos limitantes deste percurso. Tornando-se instrumentos importantes na gestão estratégica. Principalmente na Administração Pública, ao possibilitar uma melhor compreensão das situações, fornecendo dados lúdicos à transparência e fundamentando o Gestor Público à um diálogo aberto e atualizado com a sociedade (ZUCATTO, *et al.* 2009).

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa classifica-se quanto à natureza aplicada, quanto aos objetivos descritiva, quanto à abordagem quantitativa, quanto aos procedimentos de levantamento.

Conforme, Gil (2017), a elaboração da pesquisa aplicada traz consigo o objetivo de produzir conhecimento que possa ser aplicado numa situação específica, a fim de resolver um problema no âmbito das sociedades. Deste modo, esta pesquisa será nas demonstrações contábeis do município de Alegrete/RS.

Desta forma, a pesquisa objetivou a descrição, conforme GIL (2017), das características de determinada população ou fenômeno. Deste modo, foi elaborada com a finalidade de identificar possíveis relações entre as variáveis.

Neste sentido, esta pesquisa buscou descrever os resultados das Análises Verticais e Horizontais e dos Indicadores Orçamentários, aplicados nas demonstrações contábeis, no local e período predeterminado neste estudo.

Segundo Michel (2015, p.41), “A pesquisa quantitativa parte do princípio de que tudo pode ser quantificável, ou seja, que opiniões, problemas, informações serão mais bem entendidos se traduzidos em forma de números. Trata-se da atividade de pesquisa que usa a quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento dessas, [...]”.

Segundo Gil (2017), os levantamentos desenvolveram-se ao longo de várias etapas. Desse modo, essas fases distinguem-se nas seguintes formas: especificação dos objetivos; operacionalização dos conceitos; elaboração do instrumento de coleta de dados; coleta e verificação dos dados; análise e interpretação dos dados e variáveis; redação do relatório, entre outras. Desta forma, será utilizado o levantamento de dados secundário encontrados nas Demonstrações Contábeis do Município de Alegrete/RS.

Outrossim, estabelecido nos campos do bioma pampa, sobre o aquífero guarani. Alegrete foi elevada à categoria de cidade em 22 de janeiro de 1857 (IBGE, 2017). Alguns ilustres alegretenses: Oswaldo Aranha (Político, Diplomata brasileiro e Presidente da ONU), Demétrio Ribeiro (Deputado Federal e 1º Ministro da Agricultura do Brasil), Mário Quintana (Poeta), entre outros (ALEGRETE, 2022).

Entretanto, sua Área de unidade territorial é de 7.800,428 km² (IBGE, 2021). Correspondendo ao maior município do Estado do Rio Grande do Sul, em extensão territorial. Seu PIB per capita corresponde a R\$ 29.053,31 (IBGE, 2019). Sua Taxa de escolarização de 6 a 14 anos de idade corresponde a 98,9 % (IBGE, 2010). Outrossim, o salário médio mensal dos trabalhadores formais corresponde a 2,2 salários mínimos (IBGE, 2020). A população no último censo foi estimada em 77.653 pessoas (IBGE, 2010). Já a sua densidade demográfica corresponde a 9,95 habitantes/km² (IBGE, 2010).

Destarte, que a técnica de coleta de dados foi a pesquisa documental, que segundo Gil (2017, p. 61), “se valem principalmente de dados quantitativos, disponíveis sob a forma de registros, tabelas, gráficos ou em bancos de dados. Tendo em vista, que na pesquisa documental os dados já estão disponíveis e nos levantamentos são obtidos diretamente.

Desta forma, os levantamentos dos dados da pesquisa foram obtidos por meio de dados secundários conforme a pesquisa documental, a partir dos Balanços Orçamentários do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) dos anos de 2017 a 2021. Constantes no SICONF, Plataforma digital, da Secretaria do Tesouro Nacional. Outrossim, no dia 08 de setembro de 2022 (BRASIL, 2017-2021).

Deste modo, os dados coletados foram do município de Alegrete/RS, dos dados contábeis dos referidos valores, dos orçamentos públicos dos anos de 2017, 2018, 2019, 2020, 2021.

Contudo, a técnica de análise de dados foi a Estatística Descritiva, através de seus índices, tais como: a média, mediana, desvio padrão e coeficiente de variação entre outros. Neste sentido Costa (2015), ressalta que a obtenção, redução e representação dos dados é atributo da Estatística Descritiva. Dado que a obtenção de algumas informações como média, mediana, desvio padrão e coeficiente de variação, entre outras, resumem e representam os fenômenos observados e encerra as atribuições da Estatística Descritiva.

Outrossim, primeiramente foram realizadas as análises vertical e horizontal conforme o disposto no referencial teórico. Portanto, a Análise Vertical, têm como valor referencial, no caso das Receitas Orçamentárias o total das receitas de cada ano e os demais valores percentuais deste. Entretanto, no caso das Despesas Orçamentárias o total das despesas de cada ano, sendo os demais valores percentuais deste.

No entanto, a Análise Horizontal tem como valor de referência o valor do ano estabelecido como base, sendo os demais valores registrados em cada ano, dentro do período abordado, percentuais do ano-base. Possibilitando, desta forma, compreender a evolução temporal do período em apreciação.

Posteriormente foi realizada a análise dos indicadores orçamentários. Neste sentido, os resultados dos indicadores selecionados no Quadro 01 da Revisão da Literatura, cito: Quociente de Execução da Receita; Quociente do Equilíbrio Orçamentário; Quociente da Execução da Despesa; Quociente da Execução Orçamentária Corrente; Quociente da Execução Orçamentária de Capital; Quociente do Resultado Orçamentário.

Outrossim, após a coleta dos dados foram elaboradas planilhas de Excel, formatadas com as devidas formulas, afim de fornecerem os índices para a confecção das tabelas utilizadas na pesquisa.

Portanto, os dados levantados são apresentados em tabelas, a fim de serem interpretados e analisados. Uma vez que os dados analisados são os valores históricos dos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária dos anos pesquisados.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta seção são apresentadas as análises dos índices encontrados nos dados coletados e seus resultados, mediante a Estatística Descritiva, conforme a metodologia apresentada. Concomitantemente, uma inferência mediante o referencial teórico.

Portanto, a partir dos dados históricos levantados dos Relatórios Resumidos das Execuções Orçamentárias, do período abordado, seus resultados são expostos através da análise interpretativa. Porquanto, que na Análise Vertical e Horizontal das Tabelas 1 e 2, são abordadas as categorias econômicas e seus principais índices.

Outrossim, na Tabela 3 são apresentados os Indicadores Orçamentário e seus resultados e concomitantemente a descrição dos dados mediante a Estatística Descritiva e a relação destes resultados com as pesquisas e aos autores citados no Referencial Teórico.

Desse modo, pode-se observar na Tabela 1 os dados encontrados no período de 2017,2018,2019,2020 e 2021, a partir da Análise Vertical e Análise Horizontal da Receita Orçamentária e seus resultados.

Tabela 01 – Análise Horizontal e Análise Vertical da Receita Orçamentária

Receitas Orçamentárias	2017		2018		2019		2020		2021	
	AH %	AV %								
Receitas	100,00	100,00	108,39	100,00	117,78	100,00	119,98	100,00	134,55	100,00
Receitas Correntes	100,00	96,75	107,01	95,52	116,76	95,91	117,48	94,74	137,26	98,70
Receita Tributária	100,00	16,09	119,20	17,70	130,21	17,79	139,35	18,69	161,37	19,30
Receita de Contribuições	100,00	4,91	104,30	4,72	106,71	4,45	113,85	4,66	133,14	4,86
Receita Patrimonial	100,00	9,19	85,50	7,25	126,68	9,89	8,79	0,63	16,40	1,12
Receita Agropecuária	100,00	0,01	96,43	0,01	74,44	0,01	108,79	0,01	107,58	0,01
Receita Industrial	100,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Receita de Serviços	100,00	0,04	54,10	0,02	67,61	0,02	96,56	0,03	105,25	0,03
Transferências Correntes	100,00	62,9	111,89	64,94	117,54	62,78	132,85	69,65	154,96	72,45
Outras Receitas Correntes	100,00	3,60	26,43	0,88	31,95	0,98	35,35	1,06	34,90	0,93
Receitas de Capital	100,00	3,25	149,48	4,48	148,12	4,09	194,44	5,26	54,02	1,30
Operações de Crédito	100,00	1,59	21,53	0,32	77,65	1,05	257,77	3,42	18,19	0,22
Alienação de Bens	100,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Amortização de Empréstimos	100,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Transferências de Capital	100,00	1,65	273,35	4,16	213,72	2,99	133,33	1,83	88,10	1,08
Outras Receitas de Capital	100,00	0,01	103,40	0,01	524,99	0,05	174,52	0,02	134,56	0,01

Fonte: dados da pesquisa.

Desta forma, observa-se, por meio da Análise Vertical, que as Receitas Correntes permanecem, ao longo dos cinco anos, em torno de 94,74% e 98,70% do total das receitas. Entretanto, dentro desta categoria econômica duas destacam-se. A Receita Tributária, ou seja, a receita própria do município, que aumentou ao longo do período, partindo de 16,09% em 2017, para 19,30% em 2021. Evidenciando que o município apresentou capacidade de gerar Receita. Neste sentido, as Transferências Correntes, demonstram ao longo do período um aumento nos índices, de 62,78% em 2017, para 72,45% em 2021. Demonstrando que o município passa a ser mais dependente, também, de repasses financeiros.

Porém, as Receitas de Capital mantiveram-se entre 3,25% em 2017, aumentando para 5,26% em 2020 e diminuindo para 1,30% em 2021. Visto que dentre esta categoria econômica duas destacam-se: As Operações de Crédito, ou seja, os financiamentos para investimento, que oscilam apresentando um índice de 1,59% em 2017, tendo um aumento para 3,42% em 2020 e finalizando com 0,22%, em 2021. E as Transferência de Capital, que são valores para realizar investimentos como obras públicas e aquisição de bens de capital, que apresentaram uma variação no período apreciado, posto que em 2017 registra 1,65%, em 2018 4,16%, diminuindo até o índice de 1,08%, em 2021. Apresentando inconsistência destes repasses ao longo do tempo.

Neste sentido, Ribeiro (2020), argumenta que Análise Vertical é aquela por meio da qual se compara cada um dos elementos do conjunto ao total do conjunto. Ela evidencia a porcentagem de participação de cada elemento no conjunto. O cálculo do percentual que cada elemento ocupa em relação ao conjunto é feito por meio de regra de três, em que o valor-base é igualado a 100, sendo os demais calculados em relação a ele.

Contudo, observa-se na Análise Horizontal, que as Receitas Orçamentárias aumentaram ao longo do período abordado. Tendo em 2018 um acréscimo de 108,39%, chegando à 134,55% em 2021.

Todavia, as Receitas Correntes também aumentaram, a partir do ano-base, chegando a 137,26% ao final do período. Outrossim, dentre esta categoria econômica destacam-se duas: A Receita Tributária, ou seja, a receita própria do município, que aumenta ao longo do período, partindo de 100% em 2017, para 161,37% em 2021. Confirmando a Análise Vertical que apresentou esta capacidade do município de gerar Receita. E as Transferências Correntes, que demonstram um aumento nos índices, chegando a 154,66%, no final do período apreciado. Demonstrando que o município passa a ser mais dependente de repasses financeiro.

Entretanto, as Receitas de Capital apresentam uma oscilação ao longo do período registrando um índice de 149,48% em 2018, aumentando para 194,44% em 2020 e diminuindo para 54,02%, em 2021. Outrossim, dentre esta categoria econômica, duas destacam-se. As Operações de Crédito que apresentam uma grande oscilação, registrando um índice de 21,53% em 2018, aumentando consideravelmente para 257,77% em 2020, e diminuindo para 18,19% em 2021. E as Transferências de Capital, que registraram um índice elevado de 273,35%, em 2018, diminuindo ao longo do período, chegando a 88,10%, em 2021.

Neste sentido, Bruni (2014), argumenta que Análise horizontal busca verificar a evolução temporal do número a partir de um ano-base, estabelecendo-o como sendo igual a 100%. Sendo os demais anos convertidos em percentuais do ano-base.

Deste modo, pode-se observar na Tabela 2 os dados que foram encontrados no período de 2017,2018,2019,2020 e 2021, a partir da Análise Vertical e Análise Horizontal da Despesa Orçamentária e seus resultados.

Tabela 02 – Análise Horizontal e Análise Vertical da Despesa Orçamentária.

Despesas Orçamentárias	2017		2018		2019		2020		2021	
	AH %	AV %								
Despesas	100,00	100,00	110,91	100,00	121,24	100,00	125,90	100,00	132,90	100,00
Despesas Correntes	100,00	96,98	104,91	91,74	111,75	89,39	116,53	89,77	123,96	90,46
Pessoal e Encargos Sociais	100,00	73,57	102,93	68,27	109,35	66,35	117,24	68,51	115,67	64,03
Juros e Encargos da Dívida	100,00	0,23	195,65	0,41	210,91	0,41	276,80	0,52	354,17	0,62
Outras Despesas Correntes	100,00	23,18	110,28	23,05	118,35	22,63	112,66	20,74	147,93	25,80
Despesas de Capital	100,00	3,02	303,75	8,26	426,28	10,61	426,93	10,23	420,29	9,54
Investimentos	100,00	2,39	359,26	7,74	505,50	9,96	517,09	9,82	497,83	8,95
Inversões Financeiras	100,00	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Amortização da Dívida	100,00	0,63	17,14	0,10	124,42	0,64	83,37	0,42	124,84	0,59

Fonte: dados da pesquisa.

Portanto, observa-se na Análise Vertical das Despesas Orçamentárias que as Despesas Correntes correspondem ao maior dispêndio à gestão, dentro dos 5 anos analisados, porém, diminuem ao longo do período apreciado, indicando 96,98% das Despesas em 2017, e apresentando um índice de 90,46% em 2021. Entretanto, dentre esta categoria econômica, destaca-se as Despesas com Pessoal e Encargos Sociais, que Também diminuíram ao longo do período apreciado. Apresentando um índice de 73,57% em 2017, e outro no último ano de 64,03%, em 2021.

Neste sentido, as Outras Despesas Correntes oscilaram registrando um índice de 23,18% em 2017, outro de 20,74% em 2020, porém, registra em aumentou de 25,80% em 2021, ao final do período apreciado. Outrossim, as Despesas de Capital se caracterizam como as menores Despesas Orçamentárias em cada ano. Entretanto, aumentaram, partindo de 3,02% em 2017, para 10,61% em 2019 e fechando em 9,54% em 2021.

Entretanto, dentre esta categoria econômica ressalta-se as Despesas de Investimento que aumentaram, partindo de 2,39% em 2017, para 9,96% em 2019 e fechando com um índice de 8,95% em 2021. Uma vez que este fato se deve, dentre outros fatores, a capacidade de gerar receita e a capacidade de captar recursos oriundos de transferências.

Assim sendo, Ribeiro (2020), relata que a Análise Vertical, é aquela por meio da qual se compara cada um dos elementos do conjunto ao total do conjunto. Ela evidencia a porcentagem de participação de cada elemento no conjunto. Visto que 100% equivale ao total das Despesas de cada ano, e os demais índices calculados em relação a ele.

Desse modo, a Análise Horizontal da Despesa Orçamentária demonstra que as despesas aumentaram ao longo do período chegando a 132,90% em 2021. Todavia, este fato ocorre pela evolução da Receita Orçamentaria, apresentada na Análise Vertical da Tabela 1. Isto quer dizer que a cada ano o valor da receita foi aumentando e conseqüentemente as despesas também.

Desta maneira, as Despesas Correntes acompanham esta tendência e registram um índice de 123,96% no último ano. Todavia, dentre esta categoria econômica ressaltamos as despesas com Pessoal e Encargos Sociais, que aumentaram, tendo um índice maior em 2019, de 117,27%, encerrando o período em 115,67%.

Outrossim, as Outras Despesas Correntes, também acompanham este aumento dos índices chegando a 147,93%, ao final do período.

Contudo, as Despesas de Capital também registram uma evolução dos índices, apresentando um aumento de 426,93% em 2020, e fechando com um índice de 420,29%, em 2021, ao final do período apreciado. Dado que nesta categoria econômica o destaque são as Despesas com Investimentos, onde registra um aumento de 517,09% em 2020, e fechando com um índice de 497,83% ao final do período apreciado.

Portanto, para Ribeiro (2020), a Análise Horizontal, tem como finalidade evidenciar a evolução dos itens das Demonstrações Contábeis ao longo dos anos. Possibilitando o acompanhamento do desempenho de cada uma das contas que compõem a demonstração em análise, ressaltando as tendências evidenciadas em cada uma delas, sejam de evolução ou de retração.

Entretanto, a Tabela 3 nos apresenta os Indicadores da Execução Orçamentária, sendo estes quocientes que possibilitam mensurar os dados que foram levantados e apresentar seus resultados (KOHAMA, 2015). Neste sentido, a tabela apresenta a estatística descritiva, utilizando a média, mediana, desvio padrão e coeficiente de variabilidade para cada quociente.

Tabela 03 – Indicadores da Execução Orçamentária e Estatística Descritiva.

Indicadores	Anos					Média	Mediana	Desvio Padrão	CV
	2017	2018	2019	2020	2021				
Quociente de Execução da Receita	0,97	1,04	0,99	1,07	1,11	1,04	1,04	0,05	4,80%
Quociente do Equilíbrio Orçamentário	1,04	1,14	1,14	1,19	1,19	1,14	1,14	0,05	4,38%
Quociente da Execução da Despesa	0,84	0,85	0,81	0,85	0,88	0,85	0,85	0,02	2,35%
Quociente da Execução Orçamentária Corrente	1,10	1,12	1,15	1,11	1,22	1,14	1,12	0,04	3,50%
Quociente da Execução Orçamentária de Capital	1,19	0,59	0,41	0,54	0,15	0,58	0,54	0,34	58,62%
Quociente do Resultado Orçamentário	1,10	1,08	1,07	1,05	1,12	1,08	1,08	0,02	1,85%

Fonte: dados da pesquisa.

Desse modo, os resultados apresentados na Tabela 3, quanto ao **Quociente de Execução da Receita**, demonstram que em 2017 e 2019 o indicador apresenta um valor menor que 1. Desta forma, compreende-se que nestes anos a Previsão Inicial é maior que a Receita Realizada, apontando que há insuficiência na Arrecadação.

Entretanto, nos demais anos apresentam um valor maior que 1, indicando que há excesso de arrecadação. Esta constatação, segundo Kohama (2015), é a mais frequente, pois, demonstra uma normalidade na gestão orçamentária. Conforme Lima (2016), as Normas Brasileiras de Contabilidade e as Leis específicas que tratam do tema, orientam, tanto como realizar a arrecadação e como proceder sua execução.

Neste sentido, conforme Divino, et al (2019), a gestão pontual da *accountability* oportuniza aos municípios melhores resultados na arrecadação. Neste sentido, a Lei Complementar nº 101/2000, no §1º, do art. 1º, propõe que a gestão Orçamentária deva ser estratégica, que se faça gestão de risco e de melhoria contínua, afim de obter o equilíbrio das contas públicas (BRASIL, 2000).

Dessa forma, a Estatística Descritiva demonstra que a Média e a mediana ficaram em (1,4) o Desvio padrão (0,5) e o Coeficiente de Variação (4,80%). Demonstrando que os índices permaneceram maiores que 1, ao longo do período apreciado, apontando que na maioria das Execuções das Receitas houve excesso de arrecadação, ou seja, homogeneidade nos dados e baixa variabilidade entre os valores.

Entretanto, Goularte, *et al.* (2022), ao analisar as sete mesorregiões do estado do Rio Grande do Sul registraram que Pelotas demonstrou que as disponibilidades estavam comprometidas com as obrigações, e que Porto Alegre, apresentara os maiores valores no indicador receita tributária per capita entre elas.

Desse modo, compreende-se, por meio do **Quociente do Equilíbrio Orçamentário**, exposto na Tabela 3, que há um equilíbrio Orçamentário no período abordado, pois, os resultados dos índices aparecem sendo maiores que 1. Portanto, significa que o município tem abertura de créditos adicionais que alteram e aumentam o orçamento.

Outrossim, conforme Kohama (2015), sendo a Despesa Atualizada maior do que a Receita Prevista Inicial, revelará o quanto foi aberto de Créditos Adicionais, e o resultado normal deverá ser maior que 1.

Segundo o MCASP (2022), o controle das Contas Públicas evidencia-se por meio da contabilidade dos indicadores, a fim de verificar-se o equilíbrio das contas públicas. Visto que o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), representa um dos principais instrumentos para evidenciar esse aspecto.

Portanto, a Estatística Descritiva comprava este fato apontando a Média e a Mediana como sendo (1,14), ou seja, maior que 1, sendo o Desvio Padrão (0,5), e o Coeficiente de Variabilidade (4,38%). Demonstrando homogeneidade nos dados e baixa variação nos valores.

Neste sentido, observamos na Tabela 3, que os índices apresentados quanto ao **Quociente da Execução da Despesa**, durante o período apreciado, são inferiores a 1, apontando uma normalidade na Execução das Despesas e que o município tem economia na despesa.

Conforme Kohama (2015), esta situação demonstra quanto da Despesa Atualizada foi utilizado em relação a Despesa Empenhada, e o resultado menor que 1 será considerado normal. Segundo Castro (2018), através da análise Orçamentária pode-se observar as receitas e despesas de forma detalhada, em níveis relevantes, afim de evidenciar a gestão do gasto público e se ele está em conformidade ao que fora planejado.

Consonantemente, a Estatística Descritiva Demonstra esta normalidade, apontando a Média e a Mediana como (0,85), menor que 1. Sendo o Desvio Padrão (0,02) demonstra homogeneidade nos dados e o Coeficiente de Variabilidade registrando (2,35%), declara uma variação bem reduzida.

Contudo, o **Quociente da Execução Orçamentária Corrente**, apresentado na Tabela 3, indicam uma normalidade na Execução Orçamentária Corrente, durante o período apreciado, sendo estes índices maiores que 1. Apontando que o município tem sobra de receitas correntes para fazer investimentos.

Destarte, segundo Kohama (2015), sendo este índice maior que 1, demonstra o quanto da Receita Corrente foi utilizado em empenho de Despesa Corrente, e o resultado maior do que 1 será considerado normal. Neste sentido, a Lei Complementar nº 101/2000, estabelece parâmetros e limites à administração Pública quanto as despesas, afim de promover esta normalidade na Execução Orçamentária Corrente

Portanto, este fato comprova-se por meio da Estatística Descritiva, aplicada neste caso, sendo a Média (1,14) e a Mediana (1,12), maiores que 1. Já o desvio padrão aparece com sendo (0,04), comprovando a homogeneidade dos dados e o Coeficiente de Variabilidade (3,50%), apontando baixa variação nos valores.

Entretanto, Goularte, *et al.* (2022), não encontraram o mesmo resultado, em Caxias do Sul, pois, parte das disponibilidades estavam comprometidas com as obrigações, e não sobrou receitas correntes para aplicar em investimentos. E que foram utilizados recursos de anos anteriores para realização das despesas.

Outrossim, que Passo Fundo evidenciou que não houveram disponibilidades para pagamento da dívida fundada, e que não sobrou receitas correntes para realizar investimentos e que parte dos recursos foram utilizados para pagamento da dívida (GOULARTE, *et al.* 2022),

Desse modo, observa-se na Tabela 3, que os índices do **Quociente da Execução da Receita de Capital**, somente no ano de 2017 é maior que 1, porém, nos demais anos do período são menores que 1. E demonstra que O município teve investimentos oriundos de receitas de capital e de receitas correntes.

Para Kohama (2015), esta situação demonstra quanto da Receita de Capital realizada foi utilizada para cobertura de Despesa de Capital empenhada, e se espera que o resultado seja menor do que 1. Portanto, essa situação é de ocorrência normal, pois demonstrará que a Receita de Capital realizada não foi suficiente para cobrir a Despesa de Capital empenhada e para suprir esta diferença utilizou-se a cobertura com Receita Corrente, que possibilitou, na maior parte do período, ampliar os investimentos.

Outrossim, Segundo Andrade (2016), a Lei de Responsabilidade Fiscal busca promover o crescimento econômico e a ofertar ao Gestor Público condições de ampliar suas ações de governo, como investimentos e ampliação da oferta de serviços públicos.

Desta forma, a Estatística Descritiva apresenta a Média como sendo (0,58), a Mediana (0,54). Demonstrando que o ocorrido em 2017 foi corrigido ao longo do período. Já o Desvio Padrão aparece, neste caso, como sendo (0,34), destacando a heterogeneidade destes dados. Outrossim, o Coeficiente de Variabilidade apresentado como (58,62%) demonstra o pico no ano de 2017 de (1,19), para a redução gradativa e eficiente até ao índice de (0,15), registrado no ano de 2021, ao final do período apreciado.

Entretanto, Goularte, *et al.* (2022), ao analisar as sete mesorregiões do estado do Rio Grande do Sul registraram que Santa Maria e Santa Cruz do Sul demonstraram ter disponibilidade de recursos para pagamento das dívidas, que parte das receitas de capital são operações de crédito e que parte dos gastos são com despesas obrigatórias. Porém, Uruguaiana aponta que parte dos recursos foram aplicados em investimentos e parte comprometido com pagamento da dívida.

Portanto, o **Quociente do Resultado Orçamentário** demonstrados na Tabela 3, apresentam-se maiores que 1, em todos os anos. Neste sentido, apresenta por meio destes índices um Resultado Orçamentário Desejável. Desse modo, evidencia que o município teve superávit orçamentário, E isto foi decorrente de aumento de receita orçamentária e a diminuição de despesa orçamentária.

À vista disso, segundo Kohama (2015), sendo As Receitas Realizadas maiores do que as Despesas Empenhadas demonstrará a existência de um superávit orçamentário de execução, ou seja, sobrou recursos para o próximo período e sua ocorrência pode ser considerada normal. Neste sentido, segundo Andrade (2016), a Lei Complementar nº 101/2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal, e a Lei

de Diretrizes Orçamentárias (LDO), trouxeram como objetivo legal e Administrativo, promover o equilíbrio entre receitas e despesas, critérios e formas de limitação de empenho, visando o cumprimento de metas fiscais e do resultado primário e nominal, além de direcionar formas de limites de gastos. Objetivando o equilíbrio das contas públicas.

Neste sentido, a Estatística Descritiva comprova esta realidade ao apresentar a Média e a Mediana como sendo (1,08), maiores que 1, e o Desvio Padrão (0.02), ou seja, Média e Mediana iguais significa uma homogeneidade nos índices, confirmado pelo Desvio Padrão muito próximo de (0,00). Já o Coeficiente de Variabilidade aparece como sendo (1,85%), relatando uma baixa variação dos Valores.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Portanto, ao concluir a Análise da Execução Orçamentária por meio de Indicadores, que objetivou responder o seguinte questionamento: Quais são os resultados da execução orçamentária, por meio dos indicadores orçamentários, do município de Alegrete no Rio Grande do Sul no período de 2017 a 2021?

Desta forma, teve como objetivo geral analisar a execução orçamentária, por meio de indicadores orçamentários, no município de Alegrete no Rio Grande do Sul, no período de 2017 a 2021. Objetivando, especificamente, verificar os resultados das análises vertical e horizontal aplicados na execução orçamentária do período pesquisado e verificar os resultados dos indicadores orçamentários aplicados na execução orçamentária no decorrido período.

Visto que as análises dos dados levantados ocorreram por meio das Análises Verticais e Horizontais, como também por meio dos Indicadores da Execução Orçamentária e da Estatística descritiva. Desse modo, as Análises Verticais e Horizontais das Receitas e das Despesas Orçamentárias apresentaram alguns destaques, dentre suas Categorias econômicas.

Dessa forma, a Análise Horizontal apontou uma evolução das Receitas, que apresentaram um índice de 134,55% ao final do período apreciado. Porquanto, as Despesas, conforme a Análise Horizontal, registraram um índice de 132,90%, permanecendo menores que as Receitas, portanto, demonstra um Equilíbrio Orçamentário neste período.

Desse modo, na categoria econômica Receitas Correntes, destacam-se: as Receitas Tributárias e as Transferências Correntes. Dado que a Análise Vertical aponta um aumento das Receitas Tributárias, partindo de 16,09% em 2017, para 19,30% em 2021. Outrossim, a Análise Horizontal aponta, também, um aumento destas Receitas tributárias, que corresponde à 161,37%, ao final do período apreciado. Portanto, contribuindo diretamente para o aumento das Receitas Correntes.

Neste sentido, a Análise Vertical aponta um aumento nas Transferência Correntes de 62,90%, em 2017, para 72,45%, em 2021. Dessa forma, a Análise Horizontal aponta, também, este aumento registrando um índice de 154,66%, no final do período apreciado. Apontando uma dependência de repasses financeiros.

Contudo, na categoria Receita de Capital destacam-se: as Operações de Crédito e as Transferências de Capital. Uma vez que a Análise Vertical aponta uma oscilação dos índices das Operações de Crédito, de 1,59% em 2017, aumentando para 3,42% em 2020, e diminuindo para 0,22% em 2021. Neste sentido, a Análise Horizontal, também evidencia esta oscilação nas Operações de Crédito, que corresponde à um aumento de 257,77% em 2020, diminuindo para 18,19% em 2021, ao final do período apreciado.

Entretanto, dentre as Despesas Orçamentária, na categoria Despesas Correntes, destacam-se: as Despesas com Pessoal e Encargos Sociais e Outras Despesas Correntes. Destarte, que a Análise Vertical aponta uma diminuição dos índices das Despesas com Pessoal e Encargos Sociais, de 73,57% em 2017, para 64,03% em 2021, ao final do período apreciado. Outrossim, a Análise Horizontal registra um aumento dos índices de 117,27% em 2019, permanecendo em 115,67%, ao final do período apreciado.

Outrossim, a Análise Vertical aponta uma oscilação dos índices das Outras Despesas Correntes, partindo de 23,18% em 2017, para 20,74% em 2020, fechando com um índice de 25,80%, em 2021. Porquanto, a Análise Horizontal registra um aumento das Outras Despesas Correntes apresentando um índice de 147,93%, ao final do período apreciado

Assim sendo, na categoria Despesas de Capital, destaca-se: as Despesas de Investimentos. Visto que a Análise Vertical aponta um aumento dos índices, partindo de 2,39% em 2017, para 9,96% em 2019 e fechando com um índice de 8,95%, em 2021. Outrossim, a Análise Horizontal evidencia este aumento apontando um índice de 517,09% em 2020, e fechando em 497,83%, ao final do período apreciado.

Portanto, o Município de Alegrete, conforme os índices dos Quocientes de Execução Orçamentárias, evidenciados durante o período analisado, indicaram os seguintes resultados: que houveram Excessos de Arrecadações; que houveram aberturas de créditos adicionais; que houveram economias de Despesas; que registrou sobra de receitas correntes para fazer investimentos; que obteve investimentos oriundos de receitas correntes e de receitas de capital. Outrossim, que houveram superávits orçamentários, que foram decorrentes de aumento das receitas orçamentárias e, concomitantemente, a diminuição das despesas orçamentárias, ao longo do período apreciado.

Desta forma, conseguiu gerar receita e captar recursos, possibilitando incrementar sua receita e aumentar sua capacidade em obter financiamentos. Desse modo, alcançou um equilíbrio de suas contas e conseqüentemente realizar investimento, ao tempo que foi corrigindo sua Previsão Inicial da Receita e a Dotação Inicial da Despesas. Afim de equilibrar o Orçamento para promover o Excesso de Arrecadação. Possibilitando, que as Despesas de Capital Empenhadas fossem maiores que as Receitas de Capital Realizadas, e deste modo, utilizar as Receitas Correntes para cobrir as Despesas de capital, possibilitando maiores investimentos.

Neste sentido, pode-se dizer que os resultados encontrados nesta análise da execução orçamentária, contribuem ao demonstrar e evidenciar coerência na gestão dos recursos nos atos administrativos, inerentes a gestão orçamentaria municipal.

Outrossim, cabe salientar que uma gestão coerente da Execução Orçamentária proporciona benefícios aos municípios, tanto no aspecto contábil, por demonstrar capacidades financeiras e operacionais que possibilitam realizar investimentos. Como também possibilita uma entrega, à população, de bens e serviços com eficiência. Possibilitando aos cidadãos uma melhor qualidade de vida, com acesso aos programas de governo pactuados no pleito eleitoral, políticas públicas, espaços públicos de lazer com infraestrutura, entre outros.

Assim sendo, a presente pesquisa ainda que abordou um período de 5 anos, referente a 2017 a 2021. Encontrou esta limitação, devido ao tempo do pesquisador, de abordar e analisar somente um único município do RS, não sendo possível generalizar os resultados. Deste modo, sugere para as futuras pesquisas, a abordagem de outros municípios da federação que possibilitem comparar os resultados encontrados nesta pesquisa, referente ao tema proposto.

REFERÊNCIAS

ALEGRETE. **Informações sobre Alegrete**: História. 2020. Disponível em: <<https://www.alegrete.rs.gov.br>>. Acesso em: 02 ago. 2022.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Análise das demonstrações contábeis em IFRS e CPC** facilitada e sistematizada. Rio de Janeiro: Atlas, 2019.

ALVES, Aline. **Análise das demonstrações financeiras**. Porto Alegre: SAGAH, 2018.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal**. 6. Rio de Janeiro: Atlas, 2016.

BRASIL, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos - SPI. **Indicadores de programas**: Guia Metodológico / Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos - Brasília: MP, 2010. Disponível em: <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/planejamento-e-orcamento/plano-plurianual-ppa/arquivos/ppas-anteriores/ppa-2016-2019/guia_indicadores_ppa.pdf>. Acesso em: 3 ago. 2020.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Centro Gráfico, 1988.

BRASIL-Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Brasília, DF: 4 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 03 ago. 2022.

BRASIL-Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. **Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 03 ago. 2022.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. Tesouro Nacional (comp.). **Siconf**: sistema de informações contábeis e fiscais do setor público brasileiro. sistema de informações contábeis e fiscais do setor público brasileiro. 2017-2021. Relatório Resumido de Execução Orçamentária Prefeitura Municipal de Alegrete - RS (Poder Executivo) Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social CNPJ: 87896874000157 Exercício: 2017-2021. Período de referência: 6º bimestre. Disponível em: <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf>. Acesso em: 08 set. 2022.

BRUNI, Adriano Leal. **A análise contábil e financeira**, v.4. 3. São Paulo: Atlas, 2014.

CASTRO, Domingos Poubel de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 7. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2018.

COSTA, Giovani Glaucio de Oliveira. **Curso de estatística básica**. 2. São Paulo: Atlas, 2015.

CRUZ, C. F.; FERREIRA, A. C. S. Transparência na elaboração, execução e prestação de contas do orçamento municipal: um estudo em um município brasileiro. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 13, n. 2, art. 1, p. 1-14, 2008. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/UERJ/issue/view/311>>. Acesso em: 09 ago. 2022.

DIVINO, Sirlane Nascimento *et al.* Motivações para a Transparência Orçamentária Municipal. **Revista Gestão & Conexões**, [S.L.], v. 8, n. 2, p. 140-157, 3 jun. 2019. Universidade Federal do Espírito Santo. <http://dx.doi.org/10.13071/regec.2317-5087.2019.8.2.23641.140-157>. Disponível em: <<https://periodicos.ufes.br/ppgadm/issue/view/984>>. Acesso em: 12 ago. 2022.

ENAP-Escola Nacional de Administração Pública. Guia Referencial, construindo e analisando indicadores. **ENAP**. BRASÍLIA, DF: 2021. Disponível em: <<https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/6154/1/GR%20Construindo%20e%20Analisando%20Indicadores%20-%20Final.pdf>>. Acesso em: 10 ago. 2022.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 18. São Paulo: Atlas, 2021.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6. Rio de Janeiro: Atlas, 2017.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 7. Rio de Janeiro: Atlas, 2019.

GOULARTE, Jeferson Luís Lopes *et al.* Aplicação de indicadores de desempenho nos municípios com maior orçamento das mesorregiões do RS. **Contexto - Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS**. Porto Alegre: v. 22, n. 50, p. 16-33, 2022. Quadrimestral. Disponível em: <<https://seer.ufrgs.br/index.php/Contexto/article/view/120715/84781>>. Acesso em: 10 ago. 2022.

IBGE- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Cidades@**. Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/alegrete/panorama>>. Acesso em 03 ago. 2022.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública** teoria e prática. 15. São Paulo: Atlas, 2016.

KORAMA, Heilio. **Balancos Públicos**: teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

LIMA, Severino Cesário de. **Contabilidade pública** análise financeira governamental. Rio de Janeiro: Atlas, 2016.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa**: atualização da edição João Bosco Medeiros. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

MICHEL, Maria H. **Metodologia e Pesquisa Científica em Ciências Sociais**, 3. ed. São Paulo: Grupo GEN, 2015.

RIBEIRO, Osni M. **NOÇÕES DE ANÁLISE DE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS - V. 4 - SÉRIE FUNDAMENTOS DE CONTABILIDADE**. São Paulo: Editora Saraiva, 2020.

RIBEIRO, Osni Moura. **Estrutura e análise de balanços fácil**. 8. ed. São Paulo, SP: Saraiva, 2009.

SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL – **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 9. ed. 2021. Disponível em: <https://www.cnm.org.br/cms/images/stories/comunicacao_novo/contabilidade/MCA_SP_9%C2%AA_edi%C3%A7%C3%A3o.pdf>. Acesso em: 12 ago. 2022.

SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL - **Manual de Demonstrativos Fiscais**. 11. ed .2021. Disponível em: <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:33576>. Acesso em: 12 ago. 2022.

SOARES, Jean Robert; RAUPP, Fabiano Maury; TEZZA, Rafael. Qualidade do gasto público nos municípios de santa Catarina. **Contabilidade Vista & Revista**, [S.L.], v. 32, n. 3, p. 165-194, 10 dez. 2021. Contabilidade Vista e Revista. <http://dx.doi.org/10.22561/cvr.v32i3.6820>. Disponível em: <<https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/6820>>. Acesso em: 15 ago. 2022.

ZUCATTO, L. C.; SARTOR, U.; BEBER, S.; WEBER, R. Proposição de indicadores de desempenho na gestão pública. **Contexto - Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS**, v. 9, n. 16, p. 1-24. Disponível em: <<https://seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/view/11701>>. Acesso em: 10 ago. 2022.