

## ANÁLISE DA RELAÇÃO ENTRE AS RECEITAS E AS DESPESAS NO ORÇAMENTO REALIZADO PELA PREFEITURA MUNICIPAL DE VITÓRIA/ES POR MEIO DE INDICADORES NO PERÍODO DE 2013 a 2016.

LUDUVICO, Mirella dos Santos<sup>1</sup>, DALMONECH, Luiz Fernando<sup>2</sup>

### Resumo

Este trabalho tem por objetivo analisar a relação entre as receitas e as despesas no orçamento realizado pela Prefeitura Municipal de Vitória por meio de indicadores no período de 2013 a 2016. Para alcançar tal objetivo foram coletados os dados do balanço orçamentário por meio do *site* da Prefeitura. Este trabalho caracteriza-se quanto aos objetivos como pesquisa explicativa e descritiva, quanto aos procedimentos bibliográfica e documental e quanto aos dados tem caráter quantitativo. Os resultados obtidos por meio dos quocientes, demonstram que a arrecadação realizada foi menor do que a prevista no período e as despesas foram fixadas de acordo com essa situação, levando a Prefeitura a realizar uma readequação orçamentária para manter o controle das contas e os serviços prestados à sociedade.

**Palavras-chave:** orçamento público; receita pública; despesa pública.

### Abstract

The objective of this study is to analyze the relationship between revenues and expenditures in the budget carried out by the Municipality of Vitória through indicators from 2013 to 2016. To achieve this objective, data were collected from the budget balance sheet through the City Hall website. This work is characterized as objectives as explanatory and descriptive research, as for the bibliographic and documentary procedures and as for the data, it has a quantitative character. The results obtained through the quotients show that the collection was lower than expected in the period and the expenses were fixed according to this situation, causing the City to carry out a budget adjustment to maintain control of the accounts and the services rendered the society.

**Key words:** public budget; public revenue; public expenditure.

---

<sup>1</sup> Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Espírito Santo, Campus Vitória - ES. E-mail: mirellaluduvico@hotmail.com.

<sup>2</sup> Profissional em Ciências Contábeis pela FUCAPE/ES. Professor do Instituto Federal do Espírito Santo. E-mail: luiz.dalmonech@ifes.edu.br.

## 1 INTRODUÇÃO

O orçamento público é um instrumento de planejamento que tem como finalidade estimar as receitas a serem arrecadadas e fixar as despesas a serem executadas no exercício financeiro da União, Estados, Municípios e o Distrito Federal. Tem como objetivo a continuidade, eficiência, eficácia, efetividade e economicidade na qualidade dos serviços oferecidos à sociedade.

Nesse contexto, a administração pública surge como ente responsável por planejar, executar e controlar os recursos arrecadados pela sociedade e o Estado como aquele que tem o dever de prestar contas sobre a aplicabilidade desses recursos à sociedade.

A contabilidade pública é peça fundamental para auxiliar os gestores na avaliação dos resultados, pois é a ciência que registra os atos e fatos praticados pela administração.

Visando o controle orçamentário o governo promulgou a Lei n.º 4.320 em 17 de março de 1964 e posteriores atualizações, que "estabelece normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal [...]." (BRASIL, 1964, art. 1º).

Posteriormente, em 2000, foi aprovada a Lei Complementar nº 101 em 04 de maio, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal que "estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal [...]." (BRASIL, 2000, art. 1º)

A Lei de Responsabilidade Fiscal, além de responsabilizar os gestores públicos sobre suas ações na administração das contas públicas, favoreceu o controle social, de forma que a sociedade passa a acompanhar as informações publicadas pelos órgãos públicos e a participar de audiências públicas.

Nesse sentido, o objetivo desse trabalho é o de analisar a relação entre as receitas e as despesas no orçamento realizado pela Prefeitura Municipal de Vitória (PMV) por meio de indicadores no período de 2013 a 2016.

O problema dessa pesquisa é: Qual a relação existente entre as receitas e as despesas no orçamento realizado pela Prefeitura Municipal de Vitória (PMV) no período de 2013 a 2016?

Esse estudo justifica-se pela relevância do acompanhamento das contas públicas previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF/2001), que incentiva ao cidadão a participação na gestão pública.

Acompanhar o desempenho da receita e da despesa pública por meio das demonstrações contábeis divulgadas, é uma das formas da sociedade fiscalizar o cumprimento das metas e a ação dos gestores públicos na qualidade do gasto.

A metodologia desse trabalho, será feita a partir da coleta de dados disponíveis no sítio eletrônico da Prefeitura Municipal de Vitória - <http://transparencia.vitoria.es.gov.br/>, no qual consta informações sobre a execução orçamentária, contas públicas, pessoal, contratos, convênios e etc., sendo por meio desse, a obtenção dos balanços orçamentários do período de 2013 a 2016. Após a obtenção desses dados, serão aplicados os quocientes sobre balanço orçamentário, obtidos por meio do estudo de Kohama (2015).

A estrutura do trabalho compreende parte desta introdução, que apresenta o tema, o objetivo, o problema, a justificativa e a forma de obtenção dos dados para essa pesquisa. Em seguida tem-se o referencial teórico que traz os conceitos necessários para o embasamento dessa pesquisa, bem como o suporte para a análise dos resultados. A seguir é apresentada a metodologia utilizada e por fim, a apresentação dos resultados alcançados e as considerações finais.

## **2 ORÇAMENTO PÚBLICO**

### **2.1 CONCEITOS E TIPOLOGIAS**

Na Administração Pública, o orçamento representa um dos mais antigos instrumentos de planejamento e execução das finanças públicas, adotado pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e é utilizado pelos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário. (CARVALHO, 2010).

O orçamento público pode ser definido como "[...] todas as receitas estimadas para um determinado ano e o detalhamento das despesas que o governo espera executar. Na sua forma, portanto, ele é um documento contábil de receitas e despesas". (SANTOS, 2012, p. 16).

De acordo com Cervo (2012) o orçamento público representa uma ferramenta especializada em administrar o dinheiro público, visando a garantia da melhoria, continuidade e expansão dos serviços prestados à sociedade. Por meio do orçamento também é possível identificar a real situação da entidade pública, avaliar as receitas, as despesas, as ações a serem executadas e ainda o que pode ser executado dentro do exercício.

O orçamento público visando uma melhor aplicabilidade dos recursos públicos sofreu algumas alterações para melhor adequação de planejamento e preparação de proposta orçamentária. (ÁVILA, 2012).

Sendo assim existem alguns tipos de orçamento e dentre eles, destacam-se os seguintes: (i) orçamento clássico ou tradicional; (ii) orçamento-programa; e (iii) o orçamento participativo. Ávila (2012, p. 31) define o orçamento clássico ou tradicional como um "tipo de orçamento que consiste em fazer apenas

uma listagem do que o governo receberia e o que o governo gastaria com a manutenção das suas atividades existentes, não se preocupando com a implementação de novas ações ou políticas".

Esse tipo de orçamento foi utilizado pela Administração Pública antes da Lei 4.320/64. (LOPES, 2004).

O orçamento programa é definido por Carvalho (2010, p. 6) como um instrumento de planejamento que "permite identificar os programas de trabalho dos governos, seus projetos e atividades a serem realizados e ainda estabelecer os objetivos, as metas, os custos e os resultados alcançados, avaliando-os e divulgando seus resultados com a maior transparência possível."

Lopes (2004, p.40) diz que "A adoção do orçamento-programa na esfera federal foi efetivada em 1964, a partir da edição da Lei nº 4.320/64".

As experiências com orçamento participativo no Brasil surgiram, a partir a vigência da nova Constituição em um cenário de redemocratização política e à abertura da participação popular. (MAGALHÃES; BOLDA ; BINDA, 2007)

O orçamento participativo de acordo com Carvalho (2010) surgiu como uma forma de democratizar a relação entre o Estado e a sociedade, considerando a participação efetiva da população na elaboração do orçamento.

Para Lopes (2004, *apud* SOUZA, 2000) o orçamento participativo consiste na abertura da participação direta da população das decisões sobre os investimentos públicos.

A Prefeitura Municipal de Vitória foi uma das cidades pioneiras a implantar o orçamento participativo. (MAGALHÃES; BOLDA; BINDA, 2007)

Atualmente a Prefeitura Municipal de Vitória utiliza o orçamento participativo como forma de democratizar a gestão pública municipal.

## 2.2 AMBIENTE NORMATIVO DO ORÇAMENTO

Por meio do Decreto 200 de 1967, no art. 16, o orçamento foi previsto como uma obrigatoriedade a ser elaborado em cada ano.

Art. 16. Em cada ano, será elaborado um orçamento-programa, que pormenorizará a etapa do programa plurianual a ser realizada no exercício seguinte e que servirá de roteiro à execução coordenada do programa anual.

Parágrafo único. Na elaboração do orçamento-programa serão considerados, além dos recursos consignados no Orçamento da União, os recursos extraorçamentários [sic] vinculados à execução do programa do Governo[sic].

A Constituição Federal de 1988 traz um capítulo inteiro dedicado às finanças públicas, do art. 163 ao art. 169. Esse capítulo traz as normas gerais acerca do processo orçamentário que todos os entes da Federação devem se atentar. Prevê a criação de uma lei complementar para dispor sobre o exercício financeiro. (CARVALHO, 2010)

Prevista pela Constituição Federal de 1988, A Lei Orçamentária Anual (LOA) é o orçamento propriamente dito e tem por finalidade concretizar os objetivos e metas estabelecidos no Plano Plurianual (PPA). "É o cumprimento ano a ano das etapas do PPA, em consonância com a LDO e a LRF." (CARVALHO, 2010).

Assim, no art. 165, §5º da Constituição Federal, está estabelecido que:

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

E ainda, conforme está disposto no art. 166, §3º, inciso I: "§ 3º as emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso: I - sejam compatíveis com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias." (BRASIL, 1988).

O orçamento fiscal segundo Paludo (2012, p. 314) refere-se "[...] aos poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da Administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público". Portanto Dos Santos e Camacho (2014) resumem que o orçamento fiscal representa o montante que o poder público pretende arrecadar na forma de tributos e como pretende alocar esse recursos de forma a atender os programas de governo.

O orçamento de investimento refere-se "[...] às empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto." E orçamento de seguridade social será referente "a todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, e aos fundos instituídos e mantidos pelo Poder Público". (CARVALHO, 2010, pág. 52).

A Lei Federal n.º 4.320 de 1964, atualmente está em vigor e tem *status* de lei complementar. Essa lei estabelece normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

A Constituição do Estado do Espírito Santo de 1989 dispõe no art. 149 sobre o orçamento.

Art. 149. O orçamento público, expressão físico financeira do planejamento governamental, será entendido não só como um documento formal de decisões sobre a alocação de recursos, mas sobretudo como um instrumento que expressa, anualmente, o conjunto de ações visando alcançar, setorial e espacialmente, maiores níveis de eficiência e eficácia da ação do governo.

No município de Vitória, a Lei Orgânica de 1990, prevê no no art. 136 que:

Art. 136. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

I – o plano plurianual;

II – as diretrizes orçamentárias;

III – os orçamentos anuais.

## 2.3 RECEITA PÚBLICA

Receita orçamentária "pode ser entendida como ingressos de recursos que serão utilizados na cobertura das despesas, cuja finalidade é o suprimento das necessidades públicas e demandas da sociedade." (DOS SANTOS e CAMACHO, 2014, p. 87).

A Lei 4.320/64 trata da receita pública nos artigos 3º, 9º, 11, 35 e o artigo 57, nestes termos:

Art. 3º A Lei de Orçamentos compreenderá tôdas [sic] as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.

Parágrafo único. Não se consideram para os fins deste artigo as operações de crédito por antecipação da receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias, no ativo e passivo financeiros.

[...]

Art. 9º Tributo é a receita derivada instituída pelas entidades de direito publico, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinado-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades.

Art. 11 - A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.

[...]

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:

I - as receitas nêle [sic] arrecadadas;

II - as despesas nêle [sic] legalmente empenhadas.

Art. 57. Ressalvado o disposto no parágrafo único do artigo 3º desta lei serão classificadas como receita orçamentária, sob as rubricas próprias, tôdas [sic] as receitas arrecadadas, inclusive as provenientes de operações de crédito, ainda que não previstas no Orçamento.

O Manual Técnico do Orçamento 2017 (2016, p. 16) conceitua receita pública como ingressos de "recursos financeiros nos cofres do Estado, que se desdobram em receitas orçamentárias, quando representam disponibilidades de recursos financeiros para o erário, e ingressos extraorçamentários, quando representam apenas entradas compensatórias".

As receitas extraorçamentárias não são previstas no orçamento, ou seja, na LOA, pois são recursos que ingressam no ente público, mas não o pertencem, sendo, portanto repassados a terceiros, não afetando o orçamento. (DOS SANTOS; CAMACHO, 2014).

Carvalho (2010, p. 283) define sucintamente que a receita é "todo recurso obtido pelo Estado para atender às demandas públicas".

O art. 11 da Lei n.º 4.320/64 classifica a receita em duas categorias econômicas: corrente e capital. A classificação da receita por natureza tem por finalidade identificar o tipo de receita que ingressou nos cofres públicos, conforme o fato gerador. (MTO, 2016).

As receitas correntes são aquelas geradas por ação do Estado, ou seja, inerentes as atividades do Estado. (ÁVILA, 2012).

As receitas correntes e de capital são classificadas também, por fonte de recurso, conforme os parágrafos 1º e 2º do art. 11, da Lei n.º 4.320/64, nestes termos:

§1º - São Receitas Correntes as receitas tributária, 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.

§ 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de 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 Dos Santos e Camacho (2014) as receitas de capital "aumentam a disponibilidade financeira, porém nada acrescentam ao patrimônio. São as operações de crédito, alienação de bens, amortização de empréstimos, transferências de capital e outras receitas de capital."

As etapas e os estágios da receita orçamentária são apresentadas conforme o quadro abaixo.

**Quadro 1 - Etapas da receita orçamentária**

ETAPAS	ESTÁGIOS
Planejamento	Previsão de arrecadação
Execução	Lançamento
	Arrecadação
	Recolhimento
Controle e avaliação	Fiscalização

Fonte: Elaborado pela autora e Carvalho (2010, p.320)

De modo resumido, a etapa do planejamento é a previsão que compreende planejar e estimar a arrecadação da receita. A execução compreende o lançamento que é o procedimento que verifica o fato gerador da obrigação e registra; a arrecadação que corresponde à entrega dos recursos pelos contribuintes ao Tesouro e o recolhimento que é a efetiva transferência dos recursos arrecadados ao Tesouro. (MCASP, 2016).

A etapa de controle e avaliação compreende o estágio da fiscalização que é realizada pela sociedade e pelos órgãos de controle. (HADDAD; MOTA, 2010).

## 2.4 DESPESA PÚBLICA

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) 7ª edição (2016), conceitua a despesa orçamentária como "um conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade."

Os dispêndios, assim como os ingressos, são classificadas em orçamentárias e extraorçamentárias. As despesas orçamentárias são "aquelas que só podem ser realizadas se houver previsão e crédito orçamentário disponível para as mesmas. Crédito orçamentário, usualmente denominado de dotação, é o montante de valores autorizados em lei para ser utilizado em determinado programa de governo". (DOS SANTOS; CAMACHO, 2014).

As despesas extraorçamentárias não constam na Lei Orçamentária Anual, e compreendem "determinadas saídas de numerários decorrentes de depósitos, pagamentos e restos a pagar, resgate de operações de crédito por antecipação de receita e recursos transitórios." (MCASP, 2016).

A Lei n.º 4.320/64 no Capítulo III art. 12, dispõe sobre a despesa e a classifica nas seguintes categorias econômicas: corrente e capital.

Art. 12. A despesa será classificada nas seguintes categorias econômicas

	DESPESAS CORRENTES
Despesas de Custeio	
Transferências Correntes	
	DESPESAS DE CAPITAL
Investimentos	
Inversões Financeiras	
Transferências de Capital	

Despesas correntes são "[...] os gastos efetivados pela administração pública, para o funcionamento dos seus órgãos" (CERVO, 2012). As despesas de custeio são consideradas as atividades correntes da administração pública, são elas: despesas com pessoal, material de consumo, serviços de terceiros e encargos diversos. As transferências correntes são "as despesas realizadas para as quais não haja contraprestação direta em bens ou serviços". (DOS SANTOS; CAMACHO, 2014, p. 88).

Carvalho (2010, p. 339) define as despesas de capital como "[...] aquelas que contribuem, diretamente, para formação ou aquisição de um bem de capital." São constituídas pelos investimentos, inversões financeiras e transferências de capital.

"Os investimentos são as despesas realizadas com obras públicas, equipamentos e instalações e aquisição de material permanente." (DOS SANTOS; CAMACHO, 2014, p. 88).

A Lei n.º 4.320 define as inversões financeiras e as transferências de capital, nos §§ 5º e 6º do art. 12, *in verbis*,

§ 5º Classificam-se como Inversões Financeiras as dotações destinadas a:

I - aquisição de imóveis, ou de bens de capital já em utilização;

II - aquisição de títulos representativos do capital de empresas [sic] ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital;

III - constituição ou aumento do capital de entidades ou empresas [sic] que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros.

§ 6º São Transferências de Capital as dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou de lei especialmente anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública.

Ávila (2012) conceitua a despesa como um conjunto de dispêndios necessários para garantir o funcionamento efetivo das ações no serviço público e para que a administração atinja seus objetivos.

Reforçando o conceito de despesa, Carvalho (2010, p. 336) diz que "[...] é o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade".

As etapas e estágios da despesa orçamentária são conforme com o quadro abaixo.

Quadro 2 - Etapas e estágios da despesa orçamentária

ETAPAS	ESTÁGIOS
Planejamento	1. Fixação
	2. Descentralização de créditos orçamentários
	3. Programação orçamentária e financeira
	4. Processo de licitação
Execução	1. Empenho
	2. Liquidação
	3. Pagamento
Controle e avaliação	1. Avalia o cumprimento das metas previstas no PPA
	2. Comprovar a legalidade do gasto e avaliar os resultados

Fonte: Elaborado pela autora e Carvalho (2010)

Haddad e Mota (2010, p.50) afirmam que "[...] o planejamento destina-se a definir ações; a execução é a concretização das ações; e o controle tem por finalidade comprovar a conformidade dos atos de gestão com a legislação."

De acordo com o Manual da Despesa Nacional (2008), na etapa da execução, a fixação da despesa compreende um planejamento tendo em vista os recursos disponíveis e as prioridades de governo; a descentralização de créditos orçamentários ocorre quando são efetuadas movimentações de parte do orçamento e a programação orçamentária e financeira consiste na compatibilização do fluxo de pagamentos com o de recebimentos e o processo de licitação que tem por objetivo a aquisição de

materiais, contratação de obras e serviços, etc. observando os princípios básicos da Lei nº. 8.666 de 21 de junho de 1993.

Na Lei nº. 4.320/1964 o empenho "[...] é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição." (BRASIL, 1964, art. 58). O empenho é a reserva de dotação orçamentária para uma determinada finalidade.

A liquidação conforme dispõe o artigo 63 da Lei nº. 4.320/1964, "consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito." (BRASIL, 1964, art. 63)

Haddad e Mota (2010) definem o pagamento como o procedimento administrativo de entrega de numerário ao credor.

A etapa de controle e avaliação realizada pelos órgãos de controle e pela sociedade visam a avaliação da ação governamental por meio da ação dos gestores públicos, com finalidade de avaliar o cumprimento das metas previstas no PPA e comprovar a legalidade do gasto e avaliar os resultados. (HADDAD; MOTA, 2010).

### **3 TRABALHOS ANTERIORES**

Existem alguns estudos publicados na área de finanças públicas que analisaram o desempenho dos municípios brasileiros por meio da utilização dos quocientes nos balanços públicos.

Coelho e Quintana (2008) analisaram o desempenho econômico e financeiro da prefeitura municipal do Rio Grande (RS) por meio de quocientes no período de 2002 a 2005 e concluíram que a situação econômica e financeira do município apresentou bons resultados. Em relação aos índices aplicados no balanço orçamentário conclui-se que os resultados alcançados nesses demonstrativos apresentaram uma situação satisfatória para o município, com superávit de execução nos quatro anos da pesquisa, cumprindo assim as determinações da Lei do Orçamento.

Costa *et al.* (2015) analisaram o município de Manaus, utilizando os índices de Kohama (2015) no período de 2010 a 2015 e concluíram nessa pesquisa que no período de 2012 a 2015 o município expressou uma queda na arrecadação, sendo o ano de 2015 o mais crítico, tendo que adotar ajuste nos gastos para garantir os limites da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Resende, Gomes e Leroy (2016) analisaram os balanços da contabilidade pública por meio dos quocientes no município de Rio Paranaíba relativos aos exercícios 2014 e 2015 e obtiveram como resultado uma evolução negativa da situação orçamentária do município no período analisado. O

exercício de 2014 apresentou superávit orçamentário enquanto que no exercício seguinte a situação orçamentária foi de déficit, ocasionada pela redução das receitas e aumento das despesas no exercício.

Dos Santos e Camacho (2014) analisaram o município de Cosmópolis em São Paulo com enfoque no equilíbrio das receitas e despesas no período de 2007 a 2012, utilizando os quocientes do balanço orçamentário. O resultado alcançado demonstrou que nos anos de 2007, 2008 e 2011 as receitas arrecadadas foram maiores do que as despesas executadas, resultando em superávit orçamentário. O que não ocorreu nos anos 2009, 2010 e 2012, pois as despesas executadas foram superiores às receitas arrecadadas ocasionando um déficit orçamentário.

Todos esses estudos reforçam a ideia da importância de acompanhar os resultados da execução orçamentária, pois proporciona aos gestores públicos maior controle e a boa aplicabilidade dos recursos públicos para a sociedade.

#### **4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Esta pesquisa quanto aos objetivos classifica-se, predominantemente, como explicativa e descritiva. Gil (2002, p. 42) define pesquisa explicativa como um tipo de pesquisa que tem "como preocupação central identificar os fatores que determinam ou que contribuem para a ocorrência dos fenômenos".

A pesquisa descritiva tem como propósito descrever características dos fenômenos e populações. (GIL, 2002)

Quanto aos procedimentos é, predominantemente pesquisa bibliográfica e documental. A pesquisa bibliográfica segundo Boccato (2006) busca por meio de referenciais teóricos publicados a resolução de um problema. Foram utilizados para este fim, pesquisas em livros, artigos e trabalhos monográficos.

A pesquisa documental de acordo com Gil (2002, p. 45) “[...] vale-se de materiais que não receberam ainda tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa”. Foram utilizados para este tipo de pesquisa, as legislações concernentes a orçamento público, receita e despesa pública.

Quanto aos dados, essa pesquisa tem caráter quantitativo “pois compreende um conjunto de diferentes técnicas interpretativas que visam a descrever e a decodificar os componentes de um sistema complexo de significados.” (NEVES, 1996, p. 01).

Vitória é considerada uma das capitais do Brasil com o Índice de Desenvolvimento Humano (IDHM) muito alto, 0,845 em 2010. A dimensão que mais contribuiu para esse resultado do IDHM do município é a renda (0,876), seguida de longevidade (0,855) e educação (0,805), de acordo com o Atlas de Desenvolvimento Humano no Brasil.

Vitória foi uma das pioneiras do orçamento participativo, e como forma de valorizar a participação da sociedade, disponibiliza por meio do site <http://transparencia.vitoria.es.gov.br>, informações sobre as receitas, despesas, contas públicas, PPA, etc.

No ano de 2014, a cidade de Vitória foi considerada pela Associação Contas Abertas como a 2ª cidade mais transparente do Brasil, foi considerada 1º lugar como a melhor cidade do Brasil para se abrir um negócio de acordo com a Urban Systems/Exame e pela Endeavor como a 3ª capital mais empreendedora do Brasil.

A coleta de dados ocorreu por meio das informações disponíveis no sítio eletrônico - <http://transparencia.vitoria.es.gov.br/> - da PMV, retirados dos balanços orçamentários no período de 2013 a 2016, após foram transcritos os valores apurados à planilha eletrônica por meio do Microsoft Office Excel 2007, onde foram manipulados.

Foram coletados os dados de 2013 a 2016 devido as mudanças na contabilidade, as demonstrações municipais até o ano de 2012 obedeciam aos padrões da Lei nº 4.320/64; já as demonstrações de 2013 a 2016 seguem os padrões da contabilidade internacional. No ano de 2015 houve um novo modelo de balanço orçamentário diferente do que foi implementado em 2014, em atedimento ao Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP), 6ª edição.

Os valores das receitas e das despesas obtidos por meio do balanço orçamentário foram atualizados pelo Índice Geral de Preços de Mercado (IGP-M) por considerar que "[...] este índice reflete com maior fidedignidade a variação da inflação [...]. (PEGORARO, *et al*, 2011).

Para estudo do balanço orçamentário foram utilizados os quocientes de Kohama (2015), que são apresentados a seguir no quadro 03.

**Quadro 03: Quocientes Aplicados sobre o Balanço Orçamentário**

Indicador	Fórmula	Significado do quociente	Observação
Quociente do equilíbrio orçamentário	Dotação atualizada/ Previsão Inicial	<p>1 = Dotação atualizada é igual a receita prevista inicial. Essa hipótese demonstra que não houve acréscimo relativo a créditos adicionais abertos.</p> <p>Maior que 1 = Dotação Atualizada é maior que a Receita Prevista Inicial, portanto a diferença representa o montante de Créditos Adicionais Abertos.</p> <p>Menor que 1 = Dotação Atualizada é menor que a Receita Prevista Inicial, ou seja, montante da Receita Prevista Inicial superior à Dotação Atualizada. Reflete o fato de que a Lei de Orçamento pode ter sido aprovada com "superávit" e não com equilíbrio orçamentário.</p>	Representa o quanto a despesa atualizada é maior do que a receita prevista inicial, pois revelará também o quanto foi aberto de crédito adicional, e o resultado normal deverá ser maior que 1. Caso seja 1 ou menor do que 1, a tendência é considerá-lo anormal, desde que os registros estejam corretos, por ser a hipótese, na atualidade, atípica, que precisa ser verificada.
Quociente da Execução da Receita	Receita realizadas/ Previsão Inicial	<p>1 = Receita Realizada é igual a Receita Prevista Inicial. Essa hipótese, embora possível, dificilmente ocorrerá.</p> <p>Maior que 1 = Receita Realizada é maior que a Receita Prevista Inicial, portanto, a diferença representa o excesso de arrecadação.</p> <p>Menor que 1 = Receita Realizada é menor que a Receita Prevista Inicial, portanto, demonstra que a arrecadação foi menor do que a prevista.</p>	Representa o quanto foi executado de Receita Realizada em relação com a Receita Prevista Inicial, e o resultado normal deverá ser 1 ou maior que 1, porém, próximo de 1. Caso seja muito acima ou abaixo de 1, deve-se procurar as causas e possíveis justificativas convincentes.
Quociente da Execução da Despesa	Despesa empenhadas/ Dotação atualizada	<p>1 = A Despesa Empenhada é igual à Dotação Atualizada. Demonstrará que o total das dotações orçamentárias autorizadas foi utilizado por meio de empenhos.</p> <p>Maior que 1 = Despesa Empenhada maior do que a Dotação Atualizada. Essa hipótese jamais poderá ocorrer, porquanto demonstrará a utilização de dotação orçamentária, sem a devida autorização legal.</p> <p>Menor que 1 = Despesa Empenhada menor do que a Dotação Atualizada. Essa hipótese representará o quanto a Despesa Atualizada (fixada legalmente) foi utilizada como Despesa Empenhada.</p>	Demonstra quanto da Dotação Atualizada foi utilizado em Despesa Empenhada, e o resultado menor do que 1 será considerado normal. Dificilmente ocorrerá um resultado 1 e jamais poderá ser maior do que 1, porque, nesse caso, empenhar-se-à despesa sem autorização legal.
Quociente do Resultado Orçamentário	Receita realizada/ Despesa empenhada	<p>1 = O valor das Receitas Realizadas é igual ao das Despesas Empenhadas. Essa hipótese é possível, e demonstrará que houve um equilíbrio orçamentário, porém, de difícil ocorrência.</p> <p>Maior que 1 = As Receitas Realizadas são maiores do que as Despesas Empenhadas. Essa hipótese demonstrará a existência de um "superávit" orçamentário de execução.</p> <p>Menor que 1 = As Receitas Realizadas são menores do que as Despesas Empenhadas. Essa hipótese demonstrará a existência de um "déficit" orçamentário de execução.</p>	Demonstra o quanto da receita realizada foi utilizado para cobertura da despesa empenhada.
Quociente da Execução Orçamentária Corrente	Receita corrente realizada/ Despesa corrente empenhada	<p>1 = A Receita Corrente realizada no exercício é igual à Despesa Corrente empenhada no exercício. Esse quociente demonstrará haver equilíbrio, pois para cada 1,00 de receita corrente, foi empenhado 1,00 em despesa corrente.</p> <p>Maior que 1 = Receita Corrente realizada maior do que a Despesa Corrente empenhada no exercício. Essa hipótese é a desejável, porquanto demonstrará que parte da receita corrente realizada poderá ser utilizada para cobertura de despesas de capital.</p> <p>Menor que 1 = Receita Corrente realizada menor do que a Despesa Corrente empenhada. Essa hipótese não deverá ocorrer, pois demonstrará que a Receita Corrente realizada não será suficiente para cobrir a Despesa Corrente empenhada.</p>	Esse quociente deve demonstrar quanto da Receita Corrente foi utilizado em empenho de Despesa Corrente, e o resultado maior do que 1 será considerado normal. Dificilmente ocorrerá um resultado 1 ou menor do que 1, mas, se acontecer, estaremos dentro de uma situação atípica, que precisa ser verificada e encontrar as causas que a originaram.
Quociente da execução orçamentária de capital	Receita de Capital/ Despesa de caoital	<p>1 = A Receita de Capital realizada no exercício é igual à Despesa de Capital empenhada no exercício. Esse quociente demonstrará haver equilíbrio, pois para cada 1,00 de receita de capital foi empenhado 1,00 em despesa de capital.</p> <p>Maior que 1 = Receita de Capital realizada maior do que a Despesa de Capital empenhada no exercício. Essa hipótese demonstrará que parte da receita de capital realizada não será utilizada para cobertura de despesas de capital.</p> <p>Menor que 1 = Receita de Capital realizada menor do que a Despesa de Capital empenhada. Demonstrará que a Receita de Capital realizada não será suficiente para cobrir a Despesa de Capital empenhada e a diferença deverá utilizar a cobertura de receita corrente.</p>	Esse quociente deve demonstrar quanto da Receita de Capital realizada foi utilizada para cobertura de Despesa de Capital empenhada. Nesse quociente, o que se espera é que o resultado seja menor do que 1, porém, o mais próximo possível de 1. Dificilmente ocorrerá um resultado 1 e jamais poderá ser maior do que 1, porque, nesse caso, as receitas de capital não estarão sendo utilizadas para cobrir despesa de capital.

Fonte: Elaborado pela autora e Kohama (2015).

## 5 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

A partir dos dados do balanço orçamentário dos anos 2012 a 2016, a tabela 1 a seguir, demonstra a evolução das receitas realizadas de 2013 para 2014; de 2014 para 2015 e de 2015 para 2016, e a evolução total de 2012 à 2016, da seguinte forma: Variação (Evolução Positiva ou Negativa) = (Receita do ano de referência – Receita do ano anterior)/ Receita do ano anterior.

As análises foram realizadas a partir da utilização de planilhas e fórmulas obtidas no Microsoft Office Excel2007 e os valores das receitas e das despesas corrigidos anualmente pelo IGP-M.

Tabela 01 - Correção e evolução das receitas realizadas pelo IGP-M no período

Receitas realizadas no período de 2012 a 2016						
	2012	2013	2014	2015	2016	
Valor nominal	R\$ 1.637.550.431,76	R\$ 1.337.969.537,91	R\$ 1.438.998.336,90	R\$ 1.551.865.927,87	R\$ 1.563.480.149,60	
Valor corrigido pelo IGP-M	R\$ 2.288.687.972,39	R\$ 1.734.488.049,41	R\$ 1.767.776.359,92	R\$ 1.838.855.752,83	R\$ 1.675.905.473,07	
Correção no período	39,76%	29,64%	22,85%	18,49%	7,19%	
Evolução da receita	-	-24,21	1,92	4,02	-8,86	
Evolução total de 2012 a 2016	-26,77	-	-	-	-	

Fonte: Elaborado pela autora e *site* Banco Central do Brasil (<https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADA0>)

A partir dos dados demonstrados por meio da tabela 01 acima, pode-se concluir que as receitas arrecadadas apresentaram uma evolução negativa nos anos 2013, em relação ao ano de 2012, de 2016 em relação ao ano de 2015, bem como a evolução total no período de 2012 a 2016, devido a queda na arrecadação. E que nos anos 2014 e 2015 apresentou resultado positivo pois a receita arrecadada do ano anterior foi menor do que a dos referidos anos.

Com o fim do Fundo de Desenvolvimento das Atividades Portuárias (FUNDAP) em 2013, houve uma queda abrupta na arrecadação estadual de ICMS, refletindo na arrecadação municipal, pois conforme a Constituição Federal art. 158, inciso IV, 25% das receitas advindas do ICMS, pertencem aos municípios.

Apesar de no ano de 2014 ter sido implementado o Programa de Incentivo à Regularização Fiscal com a Fazenda Pública de Vitória (Refis) que injetou uma arrecadação nas contas públicas, a maior despesa concentrava-se no custeio, de acordo com as informações no *site* da Prefeitura.

A tabela 02 abaixo, apresenta a evolução das despesas executadas de 2013 para 2014; de 2014 para 2015 e de 2015 para 2016, e a evolução total de 2012 a 2016, da seguinte forma: Variação (Evolução Positiva ou Negativa) = (Despesa do mês de referência – Despesa do ano anterior)/ Despesa do ano anterior.

Tabela 02 - Correção e evolução das despesas executadas pelo IGP-M no período

Despesas executadas no período de 2012 a 2016						
	2012	2013	2014	2015	2016	
Valor nominal	R\$ 1.592.548.985,86	R\$ 1.310.936.393,19	R\$ 1.365.750.700,58	R\$ 1.522.712.382,14	R\$ 1.429.312.802,13	
Valor corrigido pelo IGP-M	R\$ 2.225.792.646,56	R\$ 1.699.443.405,18	R\$ 1.677.793.323,40	R\$ 1.804.310.780,67	R\$ 1.532.090.540,72	
Correção no período	39,76%	29,64%	22,85%	18,49%	7,19%	
Evolução da receita	-	-23,65	-1,27	7,54	-15,09	
Evolução total de 2012 a 2016	-31,17	-	-	-	-	

Fonte: Elaborado pela autora e *site* Banco Central do Brasil (<https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADAO>)

A partir dos dados demonstrados por meio da tabela 02 acima, pode-se concluir que o comportamento da evolução das despesas, apresentou comportamento similar ao das receitas arrecadadas no período. Destaca-se a evolução negativa das despesas nos anos de 2013, em comparação com 2012; de 2014 em relação ao ano de 2013 e o ano de 2016 em relação ao de 2015, devido a redução das despesas e a queda na arrecadação. O mesmo pode-se interpretar com o resultado da evolução total da despesa executada no período de 2012 a 2016, que demonstra de modo geral a redução das despesas com o passar dos anos, exceto o ano de 2015.

O ano de 2015, apresentou evolução positiva em relação ano de 2014, pois esse resultado reflete que a despesa nesse ano foi superior ao período anterior. A maior queda na arrecadação, foi registrada no ano de 2015, e em razão disso foi preciso fazer ajustes nas despesas. De acordo com o *site* da Prefeitura, foram feitos ajustes nos contratos e extinção de cargos comissionados, a realização do Refis e a criação do Comitê Gestor com a finalidade de tornar eficiente o gasto público, entre outros.

No ano de 2016 houve uma mudança no estabelecimento do horário comercial da Prefeitura que significa uma economia do gasto público e mesmo diante dos impactos causados pela crise financeira nacional, a Prefeitura manteve a produtividade e a capacidade na prestação dos serviços oferecidos para a sociedade.

Ao analisar as receitas e despesas no balanço orçamentário, que segundo Carvalho (2010, p.549) "tem por finalidade demonstrar as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas [...]", foram utilizados os quocientes aplicados sobre o balanço orçamentário, que após aplicados os valores possibilitam a interpretação, como demonstrado a seguir na tabela 03.

Tabela 03: Quocientes do Balanço Orçamentário

Indicador	Fórmula	Resultado 2013	Resultado 2014	Resultado 2015	Resultado 2016	Observação
Quociente do equilíbrio orçamentário	$\frac{\text{Dotação atualizada}}{\text{Previsão inicial}}$	1,0184	0,9967	1,0078	1,0234	A despesa atualizada é maior do que a receita prevista inicial, pois revelará também o quanto foi aberto de crédito adicional, e o resultado normal deverá ser maior que 1.
Quociente da execução da receita	$\frac{\text{Receita realizada}}{\text{Previsão Inicial}}$	0,9006	0,8890	0,8312	0,9942	A arrecadação foi menor do que a prevista, ou seja, a receita realizada não atingiu o valor da receita prevista.
Quociente da execução da despesa	$\frac{\text{Despesa empenhada}}{\text{Dotação atualizada}}$	0,8665	0,8466	0,8093	0,8881	Representa uma economia orçamentária, ou seja, quanto deixou de ser utilizado como Despesa Empenhada, em relação à Dotação Atualizada.
Quociente do resultado orçamentário	$\frac{\text{Receita realizada}}{\text{Despesa empenhada}}$	1,0206	1,0536	1,0191	1,0939	Demonstra a existência de um “superávit” orçamentário de execução, ou seja, as receitas realizadas foram maiores do que as despesas orçamentárias empenhadas durante o período.
Quociente da execução orçamentária corrente	$\frac{\text{Receita corrente realizada}}{\text{Despesa corrente empenhada}}$	1,2227	1,2313	1,0772	1,1524	Demonstra que parte da receita corrente realizada poderá ser utilizada para cobertura de despesas de capital.
Quociente da execução orçamentária de capital	$\frac{\text{Receita de Capital}}{\text{Despesa de capital}}$	0,1702	0,3873	0,3000	0,3607	A Receita de Capital realizada não será suficiente para cobrir a Despesa de Capital empenhada e a diferença deverá utilizar a cobertura de receita corrente.

Fonte: Elaborado pela autora a partir dos dados do balanço orçamentário (Secretaria de Fazenda - PMV) e Kohama (2015).

Partindo da análise dos resultados apresentados no período de 2013 a 2016, conforme a tabela acima, o quociente do equilíbrio orçamentário apresentou resultado normal, pois seus quocientes foram sempre pouco maiores do que 1 e no ano de 2014, muito próximo a 1. Esse quociente representa o quanto a despesa atualizada é maior do que a receita prevista inicial, demonstrando como resultado que a previsão da receita foi superior ao valor arrecadado e a despesa precisou de adequar a essa situação e que houve abertura de créditos adicionais.

O quociente da execução da receita, traz a relação entre a receita realizada e previsão inicial da receita, e apresentou nos quatro anos um resultado menor do que 1, o que quer dizer que a arrecadação durante esse período foi menor do que a prevista. Nota-se também que a arrecadação no ano de 2016 apresentou crescimento, principalmente em relação aos dois anos anteriores. Esse resultado indica que a gestão da Prefeitura tem buscado empenho na melhora do gasto público.

O ano de 2015 foi o que apresentou menor resultado em comparação com os outros anos, devido a queda histórica na arrecadação da Prefeitura Municipal de Vitória causada pela crise financeira nacional. O mesmo resultado foi constatado no estudo de Resende, Gomes e Leroy (2016) e Costa *et al.* (2015).

Foi avaliado a execução da despesa empenhada em relação a dotação atualizada. O resultado alcançado pela Prefeitura de Vitória, nos quatro anos de análise, apresentou um resultado menor do que 1, que de acordo com Kohama (2015, p. 130) demonstra quanto da "dotação atualizada foi utilizado em despesa empenhada, e o resultado menor do que 1 será considerado normal". Esse resultado nos leva a interpretar que toda despesa empenhada teve autorização legal e leva a interpretação de que a economia deriva de um serviço público não realizado. Nota-se que o ano de 2015 apresentou menor resultado devido a queda na arrecadação e a conseqüentemente a redução com as despesas.

O quociente do resultado orçamentário indica a existência de *superávit* ou *déficit* orçamentário. De acordo com os resultados apresentados na tabela 3, o valor encontrado é maior do que 1, o que indica que houve excesso de arrecadação no orçamento no período analisado, mesmo diante da situação financeira nacional de crise e queda na arrecadação com o fim do FUNDAP, a Prefeitura conseguiu manter os recursos públicos com resultados satisfatórios.

O quociente de execução orçamentária corrente demonstra que parte da receita corrente realizada poderá ser utilizada para cobertura de despesas de capital, pois nos quatro anos analisados os resultados foram maiores do que 1.

É o índice da execução orçamentária de capital, apresentando resultado menor do que 1, demonstra que a receita de capital realizada não foi suficiente para cobrir as despesas de capital empenhadas.

De forma geral, percebe-se por meio dos resultados alcançados pelo balanço orçamentário, uma evolução positiva do ente em questão, considerando a situação do período de análise, onde tantos outros municípios passaram por queda na arrecadação e tiveram de solucionar os problemas de modo a manter a qualidade dos serviços públicos prestados a sociedade.

## CONCLUSÃO

Esta pesquisa objetivou evidenciar a relação existente entre as receitas e as despesas constantes no orçamento realizado pela Prefeitura Municipal de Vitória, no período de 2013 a 2016.

Em relação à arrecadação, constatou-se que no período analisado, houve queda da receita realizada em relação à prevista, ocasionada pelo fim do FUNDAP e também pela crise financeira nacional enfrentada no ano 2015, que refletiu não só na Prefeitura de Vitória como nos outros municípios apresentados nessa pesquisa.

Em relação à despesa, a Prefeitura de Vitória precisou adotar medidas de readequação orçamentária como ajustes em contratos, extinção de cargos comissionados, a realização do Refis e a criação do Comitê Gestor que avalia os gastos públicos para serem melhor alocados.

Mesmo diante do cenário de queda na arrecadação e diminuição do gasto público, pode-se concluir por meio da análise dos quocientes do balanço orçamentário, que os resultados apresentados são considerados normais. Além do resultado orçamentário ter apresentado *superávit* nos quatro anos analisados.

Os resultados alcançados nesse trabalho mostram-se relevantes para o objetivo dessa pesquisa, e são úteis pois possibilitam ao cidadão o acompanhamento das informações sobre a execução orçamentária da Prefeitura de Vitória.

A transparência nas contas públicas prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal, é de suma importância para a sociedade, pois é por meio dela que os cidadãos podem acompanhar e fiscalizar a utilização dos recursos públicos como forma de verificar a ação dos gestores.

Nesse sentido, recomenda-se para pesquisas futuras, que sejam analisados além do balanço orçamentário, outras demonstrações contábeis, com o intuito de aprofundar as discussões sobre a Prefeitura Municipal de Vitória, durante o período analisado, e que essa análise seja feita anualmente.

## REFERÊNCIAS

AVILA, Carlos Alberto de. **Orçamento Público**. Curitiba, 2012.

BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Correção de valores**. Disponível em: <<https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADA0/publico/corrirPelaPoupanca.do?method=corrigirPelaPoupanca>>. Acesso em 27/11/2017.

BOCCATO, Vera Regina Casari. **Metodologia da pesquisa bibliográfica na área odontológica e o artigo científico como forma de comunicação**. 2006.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF, 1988. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 24/08/2017.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº. 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/De10200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/De10200.htm)> Acesso em 24/08/2017.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar Federal nº. 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 24/08/2017.

\_\_\_\_\_. **Lei Federal 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>>. Acesso em 24/08/2017.

\_\_\_\_\_. **Lei Federal nº. 8666, de 21 de junho de 1993**. Institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providência. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em 24/08/2017.

\_\_\_\_\_. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: 7ª edição**. Brasília, 2016.

\_\_\_\_\_. **Manual Técnico de Orçamento: MTO**. Brasília, 2016.

\_\_\_\_\_. **Manual de Despesa Nacional**. Secretaria do Tesouro Nacional, 2008. Disponível em: <[file:///C:/Users/ademi\\_000/Downloads/Manual\\_Despesa\\_Nacional%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/ademi_000/Downloads/Manual_Despesa_Nacional%20(1).pdf)> Acesso em: 27/08/2017.

CARVALHO, Deusvaldo. **Orçamento e contabilidade pública: teoria e prática e mais de 800 exercícios**. 2ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

CERVO, Francismary da Ponte. **O orçamento público como instrumento de planejamento e controle: análise da execução orçamentária do Instituto Chico Mendes de Conservação da Biodiversidade (período 2008 a 2011)**. Brasília, 2012.

COELHO, Daniela Miguel; QUINTANA, Alexandre Costa. **Análise do desempenho econômico e financeiro de entidades de administração pública direta: o caso da prefeitura municipal do Rio Grande (RS)**. 2008. Disponível em: <<http://repositorio.furg.br/handle/1/3294>> Acessado em 20/09/2017.

COSTA, André Ricardo Reis et al. **Análise dos fatores determinantes da evolução da dívida do município de Manaus, no período de 2010 a 2015**. Gestão Pública: Práticas e Desafios-ISSN:

2177-1243, v. 10, n. 2, 2017. Disponível em: <

<https://periodicos.ufpe.br/revistas/gestaopublica/article/viewFile/22636/18726>>

DOS SANTOS, Luciano Aparecido.; CAMACHO, Eliane Utrabo. **Orçamento público municipal**: uma análise no município de Cosmópolis/SP com enfoque no equilíbrio das receitas x despesas no período de 2007 a 2012. João Pessoa, 2014.

ESPÍRITO SANTO. **Constituição (1989)**. Constituição do Estado do Espírito Santo. Vitória, ES, 1989. Disponível em: < <http://www3.al.es.gov.br/>>

\_\_\_\_\_. **Lei orgânica do Município de Vitória**. 1990. Disponível em: < <http://legado.vitoria.es.gov.br/>>

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HADAD, Rosaura; MOTA, Francisco. **Contabilidade Pública. Florianópolis**. Capes, 2010.

KOHAMA, Heilio. **Balanços públicos: teoria e prática**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2015.

LOPES, Venina de Almeida. **Desempenho das ações orçamentárias na gestão municipal**: Um estudo exploratório na Prefeitura de Vitória utilizando indicadores de execução. Vitória, 2004.

MAGALHÃES, Marinely; BOLDA, Luciane; BINDA, Joana. **O orçamento participativo de Vitória**. 2007.

NEVES, J. L. **Pesquisa qualitativa**: características, usos e possibilidades. 1996.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Administração pública**: teoria e questões. 2ª ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

PEGORARO, Daniela et al. **Correção monetária de balanços**: uma análise de seus efeitos no patrimônio e no resultado. 2011. Disponível em: < [http://www.abepro.org.br/biblioteca/enegeg2011\\_TN\\_STP\\_137\\_872\\_17874.pdf](http://www.abepro.org.br/biblioteca/enegeg2011_TN_STP_137_872_17874.pdf)>. Acesso em 28/08/2017.

PREFEITURA MUNICIPAL DE VITÓRIA. **Transparência Vitória**. Disponível em: < <http://legado.vitoria.es.gov.br/regionais/home.asp/>>

PREFEITURA MUNICIPAL DE VITÓRIA. **Vitória em dados**. Disponível em: <<http://transparencia.vitoria.es.gov.br/>>

RESENDE, Erilma Carmo; GOMES, José Batista; LEROY, Rodrigo Silva Diniz. **Análise de Balanços na Contabilidade Pública do Município de Rio Paranaíba–MG**. Revista Brasileira de Gestão e Engenharia RBGEI . Disponível em: < <http://www.periodicos.cesg.edu.br/index.php/gestaoeengenharia/article/view/280>>. Acesso em 27/08/2017.

SANTOS, Rita de Cássia. **Plano plurianual e orçamento público**. 2ª ed. Florianópolis: UFSC, 2012.

SOUZA, Marcelo L. de. **O orçamento participativo e sua espacialidade**. São Paulo, Terra livre, 2000. Disponível em: <[http://www.cibergeo.org/agbnacional/terra\\_livre/Souza.html](http://www.cibergeo.org/agbnacional/terra_livre/Souza.html)> Acesso em 28/11/2017.