

ANÁLISE DAS CONTAS PATRIMONIAIS E DOS INDICADORES ORÇAMENTÁRIOS E FINANCEIROS DO MUNICÍPIO DE LAGUNA NOS ANOS DE 2019-2021

EDUARDO RODRIGUES ALANO
UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA - UFSC

Introdução

.

Problema de Pesquisa e Objetivo

.

Fundamentação Teórica

.

Metodologia

.

Análise dos Resultados

.

Conclusão

.

Referências Bibliográficas

.

Palavras Chave

Demonstrações Contábeis, Balanços Públicos, Indicadores

Agradecimento a órgão de fomento

.

**ANÁLISE DAS CONTAS PATRIMONIAIS E DOS INDICADORES
ORÇAMENTÁRIOS E FINANCEIROS DO MUNICÍPIO DE LAGUNA NOS ANOS
DE 2019-2021**

Eduardo Rodrigues. Graduado. Universidade Federal de Santa Catarina. E-mail dudualano@hotmail.com
Sérgio Murilo Petri Doutor. Universidade Federal de Santa Catarina. E-mail sergio.petri@ufsc.br

RESUMO

Resumo: Este trabalho teve como objetivo realizar uma análise das contas patrimoniais e dos principais indicadores financeiros e orçamentários utilizados na análise das demonstrações contábeis aplicada ao setor público, por meio de um estudo de caso no qual foram utilizadas as informações constantes do conjunto das seguintes demonstrações contábeis da Prefeitura Municipal de Laguna/SC, dos anos de 2019 a 2021: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstrações das Variações Patrimoniais. Na análise foram utilizados os seguintes indicadores: Situação Financeira (SF), Situação Permanente (SP), Financeiro Real da Execução Orçamentária (FEO), Resultado Patrimonial (Rpatr), Execução da Receita (ER), Execução da Despesa (ED), Equilíbrio Orçamentário (EqO), Resultado Orçamentário (RO), Execução Orçamentária (EO), Execução Orçamentária Corrente (EOC), Execução Orçamentária de Capital (EOCap).

Palavras-chave: Demonstrações Contábeis; Balanços Públicos; Indicadores; Prefeitura Municipal de Laguna.

INTRODUÇÃO

Conforme uma das noções mais amplamente aceitas, a Contabilidade é a Ciência Social Aplicada que tem como objetivo estudar o patrimônio e suas variações. A Contabilidade Pública, além de possuir esse objetivo é voltada para entidades públicas e tem como foco principal o orçamento e o patrimônio público. As suas informações podem ser extraídas dos instrumentos contábeis como: Balanço Orçamentário, Financeiro e Patrimonial (SANTOS, (2021); AZEVEDO (2021) e CORREA e RITTA (2017)).

Vale ressaltar a importância da análise das demonstrações contábeis como instrumento de apoio à gestão pública, subsidiando o gestor com informações relevantes para a tomada de decisão e para o acompanhamento da gestão orçamentária, patrimonial e financeira dos entes governamentais.

Diante do exposto, há necessidade da transparência na divulgação dos demonstrativos aplicados ao setor público. Com isso a Lei de responsabilidade fiscal foi implantada a fim de obrigar os entes públicos a ter transparência na divulgação de dados, evitando sonegação de informações e desvio de verbas públicas (AZEVEDO (2021) e CORREA e RITTA (2017)).

Em relação a este estudo, a questão-chave a ser respondida é: **De que forma a análise das contas patrimoniais e análise dos índices financeiros e de solvência podem contribuir no processo de tomada de decisão para gestão patrimonial da cidade de Laguna-SC?**

Desse modo, objetivo desse estudo é analisar as contas patrimoniais e avaliar os indicadores financeiros e de solvência, no processo de tomada de decisão para o município de Laguna-SC nos períodos de 2019 a 2021. Portanto, os dados contidos nesses materiais serão coletados para desenvolver indicadores contábeis que apresentarão a situação da entidade em estudo, mostrando assim a contribuição e importância desses indicadores no processo decisório.

Vale destacar que a referida pesquisa também pode ser utilizada pela população, para maior entendimento da gestão dos recursos públicos, e eventual cobrança aos gestores de uma melhor aplicação dos recursos (MILCHERT 2021). O desenvolvimento desse estudo de caso é para a formação acadêmica dos alunos envolvidos em sua elaboração, contribuindo para o engrandecimento da área de ciências contábeis.

REFERENCIAL TEÓRICO

DEMONSTRAÇÕES APLICADAS AO SETOR PÚBLICO

As demonstrações aplicadas ao setor público ou simplesmente Contabilidade Pública, no que tange a sua evolução ou atualização, perante as convergências contábeis adotadas no Brasil. (SANTOS, (2021); AZEVEDO (2021) e Correa e RITTA (2017), PERDIGÃO, ROSA, TELES (2020)).

A elaboração de leis, normas e órgãos reguladores, dá possibilidade às entidades públicas uma melhor transparência na divulgação de suas demonstrações contábeis para a sociedade, além de ajustar ou alinhar aos procedimentos adotados internacionalmente (DAVID, CINTRA (2020)). A criação e divulgação das NBCASP (Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público) auxilia as entidades públicas nesse processo de convergência, pois se tornou um item imprescindível para os registros contábeis e para a elaboração das demonstrações contábeis. PERDIGÃO, ROSA, TELES (2020) e DAVID, CINTRA (2020)).

De acordo com a NBC T 16.6 as demonstrações contábeis apresentam informações extraídas dos registros e dos documentos que integram o sistema contábil da entidade.

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP) tem como objetivo fornecer aos

seus usuários informações sobre os resultados alcançados e outros dados de natureza orçamentária, econômica, patrimonial e financeira das entidades do setor público, em apoio ao processo de tomada de decisão, à adequada prestação de contas, à transparência da gestão fiscal e à instrumentalização do controle social. (NBC T16).

Conforme está na NBC T 16.6, seguem as seguintes Demonstrações:

Balanco Patrimonial

De acordo com a NBC T 16.6 o Balanco Patrimonial, é estruturado em Ativo, Passivo e Patrimonio Líquido, e evidencia qualitativa e quantitativamente a situação patrimonial da entidade pública.

O Balanco Patrimonial é um dos demonstrativos contábeis mais importantes, nele demonstra em determinado período a saúde financeira e patrimonial de uma organização, sendo construído por meio da união de todos os lançamentos contábeis, todas as entradas e saídas de recursos, mercadorias, contas a receber e a pagar (RIBEIRO, 2013).

Balanco Orçamentário

Conforme ARAÚJO (2006, p.169) O Balanco Orçamentário, definido no art. 102 da Lei nº.4.320/64, apresenta as receitas estimadas e as despesas fixadas no orçamento em confronto, respectivamente, com as receitas arrecadadas e com as despesas realizadas.

Além de obter os dados pelo Balanco Orçamentário, considera-se que o reconhecimento das receitas e despesas somente quando ocorre o efetivo recebimento e pagamento pode gerar distorção da informação. No Balanco Orçamentário, principalmente as despesas, são reconhecidos em função do empenho destas conforme artigo 35 da Lei 4.320/1964. Mesmo não sendo paga a despesa, e reconhecida a obrigação do ente governamental ao pagamento (BRASIL, 1964).

De acordo com a NBC T 16.6 o Balanco Orçamentário é estruturado de forma a evidenciar a integração entre o planejamento e a execução orçamentária.

Balanco Financeiro

De acordo com a NBC T 16.6 o Balanco Financeiro evidencia as receitas e despesas orçamentárias, bem como os ingressos e dispêndios extra orçamentários, conjugados com os saldos de caixa do exercício anterior e os que se transferem para o início do exercício seguinte.

O BF é conceituado por Kohama (2016, p. 285) como “um quadro de contabilidade com duas seções, ‘receita’ e ‘despesa’, em que se distribuem as entradas e as saídas de numerário, demonstrando-se as operações de tesouraria e de dívida pública, igualando-se as duas somas com os ‘saldos de caixa’, o inicial e o existente”.

ANÁLISES DAS DCASP

De acordo com o MCASP (2013), a análise do Balanco Patrimonial consiste na sua decomposição, comparação e interpretação, permitindo conhecer detalhadamente a situação patrimonial da entidade.

Num estudo de demonstração contínua de três anos, é possível compreender a distribuição dos dados através das contas que foram analisadas em relação aos tópicos e subtópicos que os compõem. Além disso, é possível analisar a saúde financeira da empresa e determinar se está em boa ou má situação financeira.

Análise Vertical (AV) e Análise Horizontal (AH).

A Análise Vertical e Horizontal das Demonstrações do período, se caracterizam como uma avaliação de desempenho e podem ser observadas nas conceituações

Se utiliza, principalmente, de três abordagens ou técnicas, para alcançar as suas conclusões e oferecer aos usuários informações úteis. São elas: Análise Vertical, Análise Horizontal e Quocientes Econômicos e Financeiros (Indicadores). Cada uma destas técnicas tem a sua importância e aplicação (COSTA, 2018, p.05).

A análise de vertical é um processo de análise da composição estrutural de grupos ou subgrupos, estabelecendo a participação de cada conta em relação ao todo, podendo estabelecer tendências de crescimento ou decréscimo (FREIRE, 2020).

- **Análise Vertical (AV).**

Segundo Lopes (2021, p.27) A análise vertical indica o quanto uma conta representa em relação ao seu grupo. Nesse sentido, é possível verificar se houveram variações significativas em uma conta e buscar motivos para tal, ou ainda, no caso das despesas, verificar quais tem maior representatividade no grupo para poder otimizá-la.

O primeiro propósito da análise vertical (AV) é mostrar a participação relativa de cada item de uma demonstração contábil em relação a determinado referencial. No balanço, por exemplo, é comum determinarmos quanto por cento representa cada rubrica (ou grupo de rubricas) em relação ao ativo total (SILVA, 2009, p. 204).

Fórmulas:

No que diz respeito ao total do Ativo ou do Passivo: $\text{Conta (ou grupo de contas) / Ativo (ou Passivo) } \times 100$. Em relação ao total do grupo ou subgrupo: $(\text{Conta} / \text{Total do Grupo}) \times 100$.

- **Análise Horizontal (AH).**

Segundo Marion (2012, p.112) na análise horizontal é possível analisarmos a variação dos valores das contas nos períodos, buscando tendência de crescimento ou decréscimo.

Costa (2019, p. 5) cita que Na Análise Horizontal avalia-se a evolução dos componentes patrimoniais ou de resultado em determinados períodos de tempo ou exercício.

Fórmulas:

$(\text{Valor atual do item} / \text{Valor do item no ano-base}) \times 100$. Em resultados acima de 100, o valor que excede indica aumento do valor nominal da verba, já em resultados abaixo de 100 o valor que faltar para completar os 100 indica redução do valor nominal da verba ou do grupo.

Análise de Quocientes ou indicadores

A seguir, são apresentados os índices e suas devidas interpretações para avaliação dos Balanço Financeiro, Orçamentário e Patrimonial a partir da aplicação da fórmula utilizando os valores presentes nos demonstrativos. Inicialmente no Quadro 1 demonstra-se os índices correspondentes ao Balanço Financeiro, como segue:

Quadro 1: Índices do Balanço Patrimonial

Índice	Fórmula	Interpretação
Situação Financeira (SF)	$\frac{\text{Ativo Financeiro}}{\text{Passivo Financeiro}}$	Quando 1, demonstra que o Ativo Financeiro é igual ao Passivo Financeiro; Maior que 1, o Ativo Financeiro é maior que o Passivo Financeiro, configurando em superávit financeiro apurado no balanço patrimonial; Menor que 1, o Ativo Financeiro é menor que o Passivo Financeiro, configurando em déficit financeiro apurado no balanço patrimonial.
Situação Permanente (SP)	$\frac{\text{Ativo Permanente}}{\text{Passivo Permanente}}$	Quando 1, demonstra que o Ativo Permanente é igual ao Passivo Permanente; Maior que 1, o Ativo Permanente é maior que o Passivo Permanente, configurando em superávit na parte permanente do balanço patrimonial; Menor que 1, o Ativo Permanente é menor que o Passivo Permanente, configurando em déficit na parte permanente do balanço patrimonial.
Resultado Patrimonial (Rpatr)	$\frac{\text{Soma do Ativo Real}}{\text{Soma do Passivo Real}}$	Quando 1, demonstra que a soma do Ativo Real é igual à soma do Passivo Real; Maior que 1, a soma do Ativo Real é maior que a soma do Passivo Real, há então um superávit patrimonial; Menor que 1, a soma do Ativo Real é menor que a soma do Passivo Real, há então um déficit patrimonial.

Fonte: Adaptado de Kohama (2016).

Os índices do Balanço Patrimonial demonstram a posição patrimonial de Bens e Direitos sobre as Obrigações, ou seja, se os resultados dos indicadores superarem o valor de 1 tem-se que o ente possui maior quantidade de Bens e Direitos para fazer frente as suas obrigações.

Observa-se que o contrário é verdadeiro. Se os resultados dos indicadores forem inferiores a 1, as Obrigações (Passivo) superam os Bens e Direitos (Ativo).

Por fim, no próximo quadro (Quadro 2) demonstra-se os índices do Balanço Financeiro.

Quadro 2: Índices do Balanço Financeiro

Índice	Fórmula	Interpretação
Resultado Orçamentário (RO)	$\frac{\text{Receita Realizada}}{\text{Despesa Executada}}$	Quando 1, indica que a receita realizada é igual à despesa executada, ou seja, há um equilíbrio orçamentário; Maior que 1, há a indicação de superávit orçamentário, pois temos, neste caso, o total de receitas realizadas maior do que o total das despesas executada; Menor que 1, há déficit, já que o total de receitas realizadas é menor do que o total das despesas executadas.
Execução Orçamentária (EO)	$\frac{\text{Receita Orçamentária}}{\text{Despesa Orçamentária}}$	Caso a receita orçamentária > que a despesa orçamentária há a indicação de superávit orçamentário na execução da movimentação financeira. O contrário (despesa orçamentária > que receita orçamentária) representa déficit
Financeiro Real da Execução Orçamentária (FREO)	$\frac{\text{Receita Orçamentária Recebida}}{\text{Despesa Orçamentária}}$	O resultado desse quociente deve ser considerado normal se igual a 1; Se maior que 1 é considerado bom; Se for menor que 1 exigir-se-á uma avaliação mais detalhada das causas, pois, nesse caso, como a receita arrecadada é menor que a receita orçamentária paga, há a indicação de que parte das

		despesas foi paga com recursos oriundos de receita extra orçamentária.
Execução Orçamentária Corrente (EOC)	$\frac{\text{Receita Corrente}}{\text{Despesa Corrente}}$	Quando 1, Receita Corrente recebida no exercício é igual à Despesa Corrente realizada no exercício (equilíbrio corrente); Maior que 1, Receita Corrente maior do que a Despesa Corrente realizada (a diferença representa um superávit corrente); Menor que 1, Receita Corrente menor do que a Despesa Corrente (a diferença representa um déficit corrente).
Execução Orçamentária de Capital (EOCap)	$\frac{\text{Receita Capital}}{\text{Despesa Capital}}$	Quando 1, representa equilíbrio orçamentário de capital; Maior que 1, indica que a receita de capital recebida é maior do que a despesa de capital realizada, caracterizando superávit de capital; Menor que 1, tem-se um déficit de capital, pois, nesse caso, o total das receitas de capital é menor do que o total das despesas de capital, ensejando a utilização de recursos oriundos do resultado corrente para cobertura do déficit.
Execução extra orçamentária (EEO)	$\frac{\text{Receita extra orçamentária}}{\text{Despesa extra orçamentária}}$	Se o resultado for maior que 1 há a indicação do aumento da dívida flutuante.
Resultado da Execução Financeira (REF)	$\frac{\text{RO+REO}}{\text{DO+DEO}}$	O resultado maior que 1 indica que o total de receitas foi maior que o total de despesas. Por meio deste indicador é possível analisar o resultado do balanço financeiro.
Resultado dos saldos financeiros (RSF)	Saldo que Passa para o Exercício Seguinte/Saldo do Exercício Anterior.	Quando 1, temos um superávit financeiro (um aumento do saldo disponível em relação ao exercício anterior); Se for menor que 1 temos a indicação de movimentação financeira de origem extra orçamentária.

Fonte: Adaptado de Kohama (2016).

No próximo tópico serão abordados os estudos correlatos ao tema pesquisado.

PESQUISAS SIMILARES OU CORRELATAS

No mesmo contexto desta pesquisa, observa-se trabalhos desenvolvidos com o mesmo padrão de busca e apresentação de informações utilizando técnicas semelhantes as apresentadas nesta pesquisa.

Quadro 3: Pesquisa similares ou correlatas

Autor (ano)	Objetivo	Resultado	Instrumento de Pesquisa
-------------	----------	-----------	-------------------------

Daniela Miguel Coelho (2008)	Análise da situação financeira e econômica da Administração Direta da Prefeitura Municipal do Rio Grande, no período de 2002 a 2005	Situação econômica e financeira da Prefeitura nos anos de 2002 a 2005 é positiva, porém deve ser observado e controlado a aquisição de bens, créditos e valores permanentes, para não ocasionar descontrole da dívida fundada, evitando assim déficits patrimoniais futuros.	Pesquisa documental nos balanços orçamentários, financeiros, patrimoniais, e nas demonstrações das variações patrimoniais.
Carolina Riente de Andrade (2011)	Estudo de caso com objetivo de descrever o comportamento financeiro de um pequeno município do Rio de Janeiro.	Conclusão obtida é que a prefeitura caminha na direção de compatibilizar responsabilidade fiscal e social.	Foram utilizadas fontes documentais, portanto, dados secundários, de 2005 a 2007.
Geovane Camilo Santos (2013)	Analisar a situação da prefeitura de Patos de Minas, no setor patrimonial, financeiro e orçamentário.	Desequilíbrio entre a execução da receita estimada e arrecadada e despesa orçada e realizada, mas apresentou resultado positivo na execução orçamentária. Situação financeira satisfatória, apesar de o ente público apresentar déficit na execução de capital.	Análise quantitativa, com dados presentes nos balanços da prefeitura de Patos de Mina.
Monalisa da Silva Carneiro (2014)	Realizar uma análise dos indicadores econômicos e financeiros da Prefeitura de Carmo do Paranaíba, no período de 2011 a 2013.	Constatou que a Prefeitura Municipal de Carmo do Paranaíba apresentou bons índices nos indicadores do Balanço Patrimonial, Balanço Financeiro e Balanço Orçamentário.	Pesquisa bibliográfica e documental dos balanços patrimonial, orçamentário e financeiro.

Fonte: Elaborado pelo autor (2022).

Dentre as pesquisas evidenciadas no Quadro 3, destaca-se os trabalhos desenvolvidos pelos autores CARNEIRO (2014) e COELHO (2008), por se aproximam ao envolvimento do tema desta pesquisa, com avaliações semelhantes e busca de resultado congênere.

Observa-se na pesquisa de CARNEIRO (2014) e COELHO (2008) que a metodologia utilizada foi análise de indicadores por meio de dados extraídos dos demonstrativos contábeis. Em ambas as pesquisas os autores constatam as prefeituras com bons indicadores.

Ressalta-se, também, o período de análise das pesquisas de CARNEIRO (2014) e COELHO (2008), por analisarem períodos que compreendem mandatos de prefeitos distintos, sem controlarem as mudanças de prefeitos na análise dos dados.

METODOLOGIA

Com todos os métodos aplicados, os dados patrimoniais serão analisados através de análises horizontais e verticais, que visam entender a distribuição de contas dentro dos balanços e conseqüentemente suas variações conforme os três anos trabalhados. A análise vertical consiste em mensurar o quanto a conta em específico representa dentro de sua conta totalitária, frisando assim sua alta relevância ou não.

Já, a análise horizontal evidencia o saldo da conta em específico conforme o passar do tempo, mostrando sua relevância de variação ou não, como uma constante, queda ou crescimento.

Ademais, a análise por meio de quocientes tem como objetivo precípua identificar

tendências, comparando os resultados dos indicadores com padrões preestabelecidos, possibilitando avaliar a situação atual com base nos fatos ocorridos no passado, identificando tendências futuras.

A análise vertical

Tabela 1: Análise vertical do ativo do balanço patrimonial de 2019, 2020 e 2021 – P. M. Laguna

TÍTULO	2019	A.V. (%)	2020	A.V. (%)	2021	A.V. (%)
	EXECUÇÃO		EXECUÇÃO		EXECUÇÃO	
TOTAL						

Fonte: Dados da Pesquisa (2022).

Já análises horizontais a serem calculados e avaliados são os seguintes (Tabela 2):

Tabela 2: Análise Horizontal do ativo do Balanço Patrimonial de 2019, 2020 e 2021 – P. M. Laguna

TÍTULO	2019	2020	A.H. (%)	2021	A.H. (%)
	EXECUÇÃO	EXECUÇÃO		EXECUÇÃO	
TOTAL					

Fonte: Dados da Pesquisa (2022).

Os quocientes a serem calculados e avaliados são os seguintes (Quadro 4):

Quadro 4: Indicadores do município que serão analisados

Quocientes	Fórmula	2019	2020	2021
Situação Financeira (SF)	$\frac{\text{Ativo Financeiro}}{\text{Passivo Financeiro}}$			
Situação Permanente (SP)	$\frac{\text{Ativo Permanente}}{\text{Passivo Permanente}}$			
Resultado Patrimonial (Rpatr)	$\frac{\text{Soma do Ativo Real}}{\text{Soma do Passivo Real}}$			
Equilíbrio Orçamentário (EqO)	$\frac{\text{Despesa Fixada}}{\text{Receita Prevista}}$			
Execução da Receita (ER)	$\frac{\text{Receita Executada}}{\text{Receita Prevista}}$			
Execução da Despesa (ED)	$\frac{\text{Despesa Executada}}{\text{Despesa Fixada}}$			
Resultado Orçamentário (RO)	$\frac{\text{Receita Realizada}}{\text{Despesa Executada}}$			
Execução Orçamentária (EO)	$\frac{\text{Receita Orçamentária}}{\text{Despesa Orçamentária}}$			
Financeiro Real da Execução Orçamentária (FREO)	$\frac{\text{Receita Orçamentária Recebida}}{\text{Despesa Orçamentária}}$			
Execução Orçamentária Corrente (EOC)	$\frac{\text{Receita Corrente}}{\text{Despesa Corrente}}$			
Execução Orçamentária de Capital (EOCap)	$\frac{\text{Receita Capital}}{\text{Despesa Capital}}$			
Execução extra orçamentária (EEO)	$\frac{\text{Receita extra orçamentária}}{\text{Despesa extra orçamentária}}$			
Resultado da Execução Financeira (REF)	$\frac{\text{RO+REO}}{\text{DO+DEO}}$			

Resultado dos saldos financeiros (RSF)	Saldo que Passa para o Exercício Seguinte/Saldo do Exercício Anterior.			
--	--	--	--	--

Fonte: Dados da Pesquisa (2022).

RESULTADOS E DISCUSSÕES

Neste tópico, será apresentada uma análise e interpretação dos dados de balanço e variação patrimonial para os anos de 2019, 2020 e 2021, utilizando análise vertical, horizontal e de análise de quocientes.

ANÁLISE DO ATIVO

O Quadro 5 apresenta as informações para as análises verticais e horizontais do ativo circulante e não circulante da entidade.

Quadro 5: Análise Horizontal e Vertical do Total do Ativo

BALANÇO PATRIMONIAL DA PREFEITURA DE LAGUNA								
ATIVO	2019		2020			2021		
ESPECIFICAÇÃO		AV		AV	AH		AV	AH
ATIVO CIRCULANTE	R\$ 17.395.869,38	6,52%	R\$ 22.380.125,37	7,64%	128,65%	R\$ 126.158.585,24	35,14%	725,22%
CAIXA E ESQUIVALENTES DE CAIXA	R\$ 14.926.224,25	5,59%	R\$ 17.387.675,40	5,94%	116,49%	R\$ 24.451.786,70	6,81%	163,82%
CREDITOS A CURTO PRAZO	R\$ 864.206,76	0,32%	R\$ 3.239.925,81	1,11%	374,90%	R\$ 99.704.342,20	27,77%	11537,09%
DEMAIS CREDITOS E VALORES A CURTO PRAZO	R\$ 428.221,25	0,16%	R\$ 493.512,07	0,17%	115,25%	R\$ 657.276,21	0,18%	153,49%
VARIAÇÕES PATRIMONIAIS DIMINUTIVAS PAGAS ANTECIPADAMENTE	R\$ 1.177.217,12	0,44%	R\$ 1.259.012,09	0,43%	106,95%	R\$ 1.345.180,13	0,37%	114,27%
ATIVO NÃO CIRCULANTE	R\$ 249.457.973,34	93,48%	R\$ 270.524.839,19	92,36%	108,45%	R\$ 232.869.616,11	64,86%	93,35%
ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO	R\$ 189.336.175,78	70,95%	R\$ 197.031.345,24	67,27%	104,06%	R\$ 151.525.052,80	42,20%	80,03%
IMOBILIZADO	R\$ 60.121.797,56	22,53%	R\$ 73.493.493,95	25,09%	122,24%	R\$ 81.344.563,31	22,66%	135,30%
TOTAL DO ATIVO	R\$ 266.853.842,72	100,00%	R\$ 292.904.964,56	100,00%	109,76%	R\$ 359.028.201,35	100,00%	134,54%

Fonte: Portal da Transparência município de Laguna | Elaboração Própria.

Análise Vertical – Ativo

Partindo do Ativo total do município em cada ano, analisa-se que na conta de Ativo Circulante o índice na conta de Créditos a Curto Prazo em um primeiro momento é a conta que mais teve mudanças tendo um índice de 0,32% em 2019, porém observa-se que nos próximos dois anos esse índice mudou muito, aumentou em 2020 para 1,11% em relação ao Ativo Total e no ano de 2021 cresceu logo para 27,77% do em relação ao Ativo Total. Nos três anos estudados, as demais contas do Ativo Circulante se mantiveram bem pouco voláteis, tirando a conta Créditos a Curto Prazo, as demais contas não tiveram nenhuma mudança relevante.

No Ativo não Circulante, nota-se a relevância de sua grandeza em relação ao Ativo Circulante visto que dentro dos três anos estudados, o Ativo não circulante foi a conta mais expressiva quando comparada a sua equivalência com o Ativo Total, no ano de 2019 a conta obteve 93,48% , em 2020 a conta teve uma pequena queda e obteve 92,36% em relação ao Ativo Total, já no ano de 2021 a mesma conta apresentou uma queda expressiva, passando para 64,86% comparado ao Ativo Total, muito se deve para a tentativa de equilíbrio de contas dos gestores públicos e até mesmo a realocação dessa conta para o Ativo Circulante conforme o

passar do tempo.

Nos três anos do estudo, nota-se somente a presença de duas contas: Ativo Realizável a Longo Prazo e Imobilizado. Dentro dos anos de 2019, 2020 e 2021, a conta do Ativo não Circulante que mais obteve relevância em relação ao Ativo Total foi o Ativo Realizável a Longo Prazo, com um primeiro índice em 2019 obtendo 70,95%, em 2020 houve uma pequena queda para 67,27% e em 2021 uma queda expressiva para 42,20%. Entretanto, nunca deixou de ser a conta mais relevante em relação ao Ativo Total, conseguindo o maior índice nos últimos três anos.

Análise Horizontal - Ativo

A conta de Ativo Circulante total teve de modo geral um crescimento expressivo em sua totalidade, considerando que o Ativo Circulante passou de 28,65% de crescimento no primeiro ano executado para um aumento exponencial de 625,22% em relação ao Ativo Circulante do ano base do estudo (2019). Dentro da Conta do Ativo Circulante, pode-se dar o destaque principal para a conta Créditos a Curto Prazo, que logo no primeiro ano executado obteve um crescimento de 274,90% em 2020 e passou para incríveis 11437,09% de aumento em relação a 2019.

De um modo geral, as contas tiveram um crescimento pouco expressivo, entretanto as contas de Ativo não Circulante e Ativo Realizável a longo prazo tiveram uma queda em comparação ao último ano estudado e o ano base. Como já analisado, a conta de Ativo Realizável a Longo Prazo era a que mais tinha relevância de valores em relação ao Ativo Total e pode-se perceber que mesmo decaindo 20% de seu valor em 3 anos, ainda sim a conta tem valores relevantes que fazem parte da maioria do Ativo.

ANÁLISE DO PASSIVO

O Quadro 6 apresenta as informações das análises verticais e horizontais do ativo da entidade.

Análise Vertical- Passivo

Nas contas do Passivo temos a conta de maior relevância proporcional durante os três anos com gradativo aumento de proporções em relação ao Passivo total. O Passivo não Circulante passou de 52,36% no ano de 2019 para 75,26% em 2020 e ainda sim mesmo com uma leve queda de relevância de 2020 para 2021 atingindo 74,85% de proporção comparado ao Passivo Total, mostrou-se que as obrigações da Prefeitura estão depositadas em sua maior parte no Longo Prazo.

Já nos subgrupos de contas pode-se dar o destaque para o crescimento de grandeza de Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo, que tinha 2,86% de proporção do Passivo total em 2019, passou para 34,84% no ano de 2021 e encerrou 32,74% em relação ao Passivo total dos respectivos anos. Isso mostra que a Prefeitura optou por realizar a contratação de empréstimos para tratar dos mais diversos assuntos nesse período pandêmico.

Análise Horizontal- Passivo

De modo geral, as contas que mais sofreram alterações estão dentro do Passivo não Circulante que por sua vez devida as consequências sofreu um aumento expressivo de 160,38% de 2019 para 2020 e de 233,20% em 2021 comparado ao ano base do estudo (2019).

No subgrupo de Contas do Passivo não Circulante, pode-se dar seu devido destaque para as subcontas de Empréstimos e Financiamentos a Longo Prazo e Fornecedores e Contas a pagar a Longo Prazo, a primeira obteve um aumento de 2104,97% logo no primeiro ano executado e

ainda obteve um aumento de 2566,09% em 2021 comparado a 2019, enquanto a subconta de Fornecedores e Contas a Pagar a Longo Prazo que também no primeiro ano executado do estudo obteve seu saldo maior que o dobro com um crescimento de 106,63% e ainda em 2021 cresceu mais ainda, obtendo um crescimento de 417,18% comparado ao saldo apresentado em 2019.

Quadro 6: Análise Horizontal e Vertical do Total do Passivo.

BALANÇO PATRIMONIAL DA PREFEITURA DE LAGUNA								
PASSIVO								
ESPECIFICAÇÃO	2019	AV	2020	AV	AH	2021	AV	AH
PASSIVO CIRCULANTE	R\$11.913.375,81	47,64%	R\$ 11.203.922,26	24,74%	94,04%	R\$ 14.658.946,81	25,15%	123,05%
OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS, PREVIDENCIÁRIAS E ASSISTENCIAIS A	R\$ 5.851.999,64	23,40%	R\$ 5.362.372,71	11,84%	91,63%	R\$ 8.258.186,37	14,17%	141,12%
EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS A CURTO PRAZO	R\$ 606.418,24	2,43%	R\$ 591.712,69	1,31%	97,58%	R\$ 777.476,12	1,33%	128,21%
FORNECEDORES E CONTAS A PAGAR A CURTO PRAZO	R\$ 3.299.364,00	13,20%	R\$ 3.117.771,03	6,88%	94,50%	R\$ 3.334.202,00	5,72%	101,06%
DEMAIS OBRIGAÇÕES A CURTO PRAZO	R\$ 2.155.593,93	8,62%	R\$ 2.132.065,83	4,71%	98,91%	R\$ 2.289.082,32	3,93%	106,19%
PASSIVO NÃO CIRCULANTE	R\$13.091.268,91	52,36%	R\$ 34.086.973,34	75,26%	260,38%	R\$ 43.619.546,93	74,85%	333,20%
OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS, PREVIDENCIÁRIAS E ASSISTENCIAIS A PAGAR A LONGO PRAZO	R\$ 5.847.924,23	23,39%	R\$ 9.958.771,44	21,99%	170,30%	R\$ 10.891.749,48	18,69%	186,25%
EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS A LONGO PRAZO	R\$ 715.694,91	2,86%	R\$ 15.780.885,14	34,84%	2204,97%	R\$ 19.081.083,54	32,74%	2666,09%
FORNECEDORES E CONTAS A PAGAR A LONGO PRAZO	R\$ 1.706.485,95	6,82%	R\$ 3.526.152,94	7,79%	206,63%	R\$ 8.825.550,09	15,14%	517,18%
PROVISÕES A LONGO PRAZO	R\$ 4.821.163,82	19,28%	R\$ 4.821.163,82	10,64%	100,00%	R\$ 4.821.163,82	8,27%	100,00%
TOTAL PASSIVO	R\$25.004.644,72	100,00%	R\$ 45.290.895,60	100,00%	181,13%	R\$ 58.278.493,74	100,00%	233,07%

Fonte: Portal da Transparência município de Laguna | Elaboração Própria.

ANÁLISE DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO

O Quadro 7 apresenta as informações para as análises verticais e horizontais Patrimônio Líquido da entidade.

Quadro 7: Análise Horizontal e Vertical do Total do Patrimônio Líquido.

BALANÇO PATRIMONIAL DA PREFEITURA DE LAGUNA								
PL								
ESPECIFICAÇÃO	2019	AV	2020	AV	AH	2021	AV	AH
PATRIMÔNIO SOCIAL E CAPITAL SOCIAL	R\$ 195.817.301,18	80,97%	R\$ 195.817.301,18	79,08%	100,00%	R\$ 195.817.301,18	65,11%	100,00%
RESULTADO ACUMULADO	R\$ 46.031.896,82	19,03%	R\$ 51.796.767,78	20,92%	112,52%	R\$ 104.932.406,43	34,89%	227,96%
RESULTADO DO EXERCÍCIO	R\$ 1.182.071,74	0,49%	R\$ 5.759.192,65	2,33%	487,21%	R\$ 53.133.644,34	17,67%	4494,96%
RESULTADO DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	R\$ 49.661.807,85	20,53%	R\$ 46.031.896,82	18,59%	92,69%	R\$ 51.796.767,78	17,22%	104,30%
AJUSTES DE EXERCÍCIOS ANTERIORES	-R\$ 4.811.982,77	-1,99%	R\$ 5.678,31	0,00%	-0,12%	R\$ 1.994,31	0,00%	-0,04%
TOTAL DO PL	R\$ 241.849.198,00	100,00%	R\$ 247.614.068,96	100%	102%	R\$ 300.749.707,61	100,00%	124,35%

Fonte: Portal da Transparência município de Laguna | Elaboração Própria.

Análise Vertical – Patrimônio Líquido

Nos três exercícios estudados, a conta que mais possui relevância é o Patrimônio social capital social que finalizou o ano de 2019 contemplando 80,97% do Patrimônio Líquido total, nos anos de 2020 e 2021 obteve uma queda significativa para 79,08% e 65,11% respectivamente em relação ao ano base de estudo. Essa queda se mostra significativa devido a construção do Balanço Patrimonial e sua devida estrutura de maneira enxuta, apresentando poucas contas e abrangendo itens gerais.

Uma subconta que pode-se dar o seu devido destaque é o Resultado do exercício do município, visto que no ano de 2019 representou apenas 0,49% em relação ao Patrimônio Líquido total, em 2020 2,33% e no ano destaque de 2021 passou a representar 17,67% do total do Patrimônio líquido, muito se deve ao fato do resultado do exercício obter aumento expressivo. Consequentemente, pelo crescimento da conta de resultado do exercício, a conta de resultados acumulados acompanhou seu devido avanço partindo de 19,03% para 34,89% de representatividade comparado a conta total do Patrimônio Líquido. Isso mostra uma melhor gestão que obteve não só satisfatórios, mas também muito positivos em relação ao ano base.

Análise Horizontal– Patrimônio Líquido

Tomando-se em base na base de 2019 para seu próximo ano, as contas em sua maioria não obtiveram nenhuma mudança expressiva, com exceção da conta de Ajustes de exercícios anteriores, que saiu de um saldo negativo de R\$ 4.811.982,77 para um saldo positivo de R\$ 5.678,31.

Como já mencionado na análise vertical em seu devido seu crescimento de relevância, as contas de Resultado Acumulado e Resultado do exercício também tiveram seu crescimento de grandeza obtendo um aumento de 127,96% e 4394,96% respectivamente em relação de 2021 ao ano base de estudo.

ANÁLISE DOS INDICADORES ESTUDADOS

Das demonstrações contábeis extraíram-se as informações apresentadas nas tabelas a seguir, necessárias para a composição dos indicadores econômicos e financeiros utilizados na análise. Para uma melhor visualização e compreensão os dados foram divididos em informações patrimoniais, extraídas dos balanços patrimoniais e demonstrações de variação patrimonial, e informações orçamentárias, extraídas dos balanços orçamentários e financeiros:

Tabela 3: Informações Orçamentárias, extraídas dos balanços orçamentários e financeiros da Prefeitura Municipal de Laguna, do período de 2019 a 2021

Informações	2019	2020	2021
Receita prevista	R\$156.154.746,49	R\$144.111.500,00	R\$133.808.098,73
Receita executada/realizada	R\$105.401.248,69	R\$125.662.302,36	R\$140.776.560,63
Despesa fixada	R\$166.161.159,41	R\$169.741.351,96	R\$170.732.089,16
Despesa executada/liquidada	R\$108.630.849,88	R\$124.893.844,59	R\$130.196.861,89
Excesso de arrecadação	-R\$50.753.497,80	-R\$18.449.197,64	R\$6.968.461,90
Receita Orçamentária	R\$105.401.248,69	R\$125.662.302,36	R\$140.776.560,63
Despesa Orçamentária	R\$110.571.192,59	R\$127.287.048,74	R\$140.513.772,45
Receita Orçamentária Paga	R\$105.401.248,69	R\$125.662.302,36	R\$140.776.560,63
Despesa Orçamentária paga	R\$100.896.090,28	R\$117.603.194,89	R\$126.456.989,42
Receita Corrente	R\$99.996.568,76	R\$114.293.549,65	R\$130.789.149,64
Despesa Corrente	R\$99.451.481,57	R\$109.675.810,18	R\$116.002.062,08
Receita de Capital	R\$5.404.679,93	R\$11.368.752,71	R\$9.987.410,99
Despesa de Capital	R\$9.179.368,31	R\$15.218.034,41	R\$14.194.799,81

Fonte: Portal da Transparência município de Laguna | Elaboração Própria

Aplicando os conceitos dos indicadores apresentados no item 2.2.2 sobre as informações das demonstrações contábeis da Prefeitura Municipal de Laguna, tabuladas nas tabelas acima, obtiveram-se os resultados expostos a seguir:

Tabela 4 – Indicadores dos Balanços Orçamentário e Financeiro

Indicador/quociente	Resultado		
	2019	2020	2021
Equilíbrio Orçamentário (EqO)	1,064	1,178	1,276
Execução da Receita (ER)	0,675	0,872	1,052
Execução da Despesa (ED)	0,654	0,736	0,763
Resultado orçamentário (RO)	0,970	1,006	1,081
Execução Orçamentária (EO)	0,953	0,987	1,002
Financeiro Real da Execução Orçamentária (FREO)	1,045	1,069	1,113
Execução Orçamentária Corrente (EOC)	1,005	1,042	1,127
Execução Orçamentária de Capital (EOCap)	0,589	0,747	0,704
Execução extra orçamentaria (EEO)	-	-	-
Resultado da Execução Financeira (REF)	-	-	-
Resultado dos saldos financeiros (RSF)	-	-	-

Fonte: Dados da Pesquisa

Tabela 4 – Indicadores do Balanço Patrimonial

Indicador/quociente	Resultado		
	2019	2020	2021
Situação Financeira (SF)	1,015	1,201	1,207
Situação Permanente (SP)	17,111	7,739	6,492
Resultado Patrimonial (Rpatr)	8,952	5,812	4,979

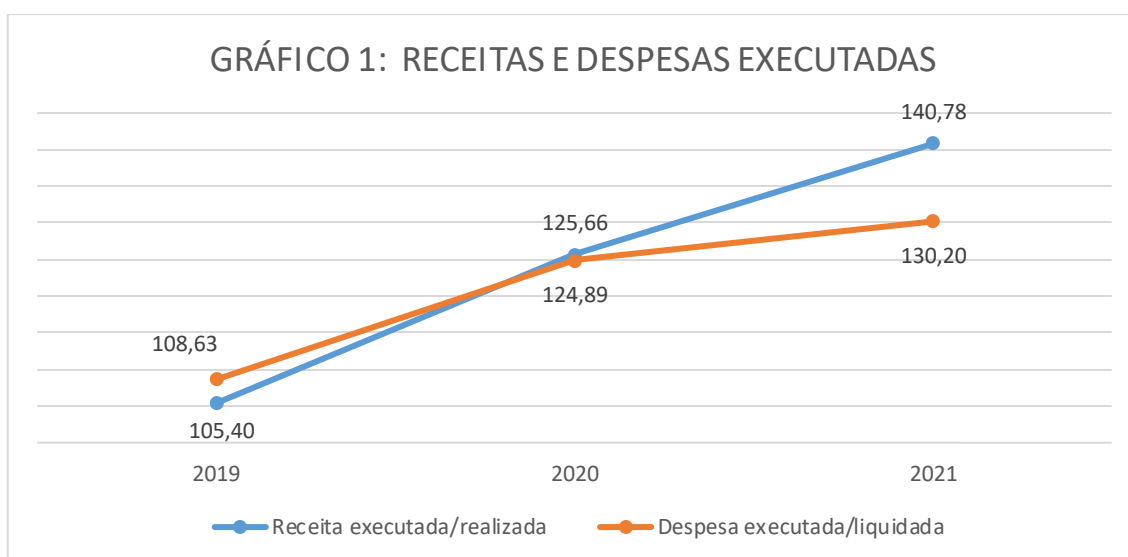
Fonte: Dados da Pesquisa.

Análise dos resultados dos indicadores do município de Laguna

Avaliando os resultados dos indicadores referentes ao município de Laguna, expressos nas tabelas acima, podemos chegar às conclusões a seguir.

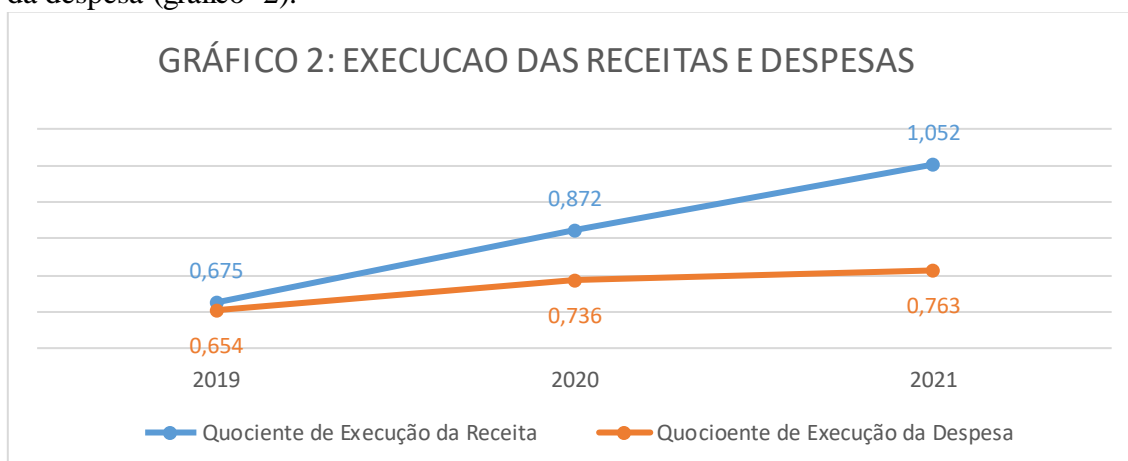
No ano de 2019 a Prefeitura de Laguna obteve resultado orçamentário deficitário, entretanto, nos dois anos seguintes, obteve resultado orçamentário superavitário. O Quociente do Resultado Orçamentário (QRO) superior 1 significa que a municipalidade das receitas realizadas superou as despesas executadas. Isso mostra uma melhora econômica do Município em relação de crescimento do índice apresentado.

O Gráfico 1 apresenta a evolução das receitas e despesas executadas.



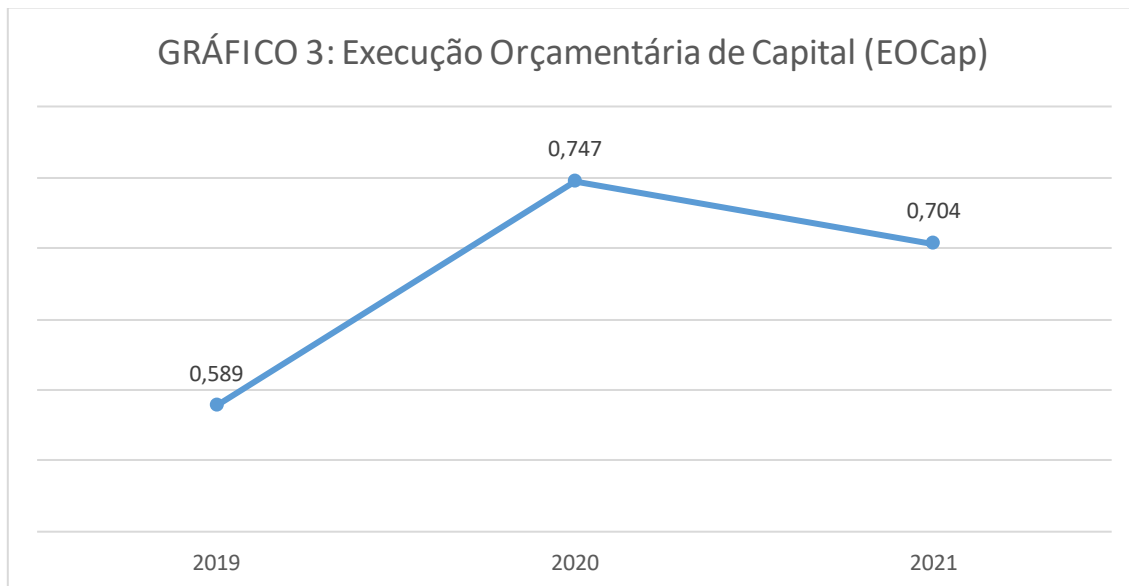
O **Quociente de Equilíbrio Orçamentário (EqO)** mostra que de 2019 a 2021 as despesas fixadas no orçamento do município foram maiores que as receitas previstas, indicando que foram abertos créditos suplementares nestes exercícios.

O resultado do **Quociente de Execução da Receita (QER)** indica que nos anos de 2019 e 2020 houve insuficiência de arrecadação, e apenas em 2021 houve suficiência do Município com sua arrecadação, o que tem relação com o resultado do **Quociente da Execução da Despesa**, que foi de 2019 a 2021, em média 0,717, ou seja, apenas 71,70% da despesa fixada foi de fato executada. A insuficiência de arrecadação tem como consequência a baixa execução da despesa (gráfico 2).



As razões e justificativas para isso podem ser analisadas com mais detalhes. No entanto, essa análise não foi incluída no objetivo e escopo deste trabalho.

Ao analisar o resultado do **Quociente de Execução Orçamentária de Capital (QEOCap)** percebe-se um déficit de capital nos 3 anos avaliados, com o pior resultado em 2019, de 0,589 (gráfico 3).

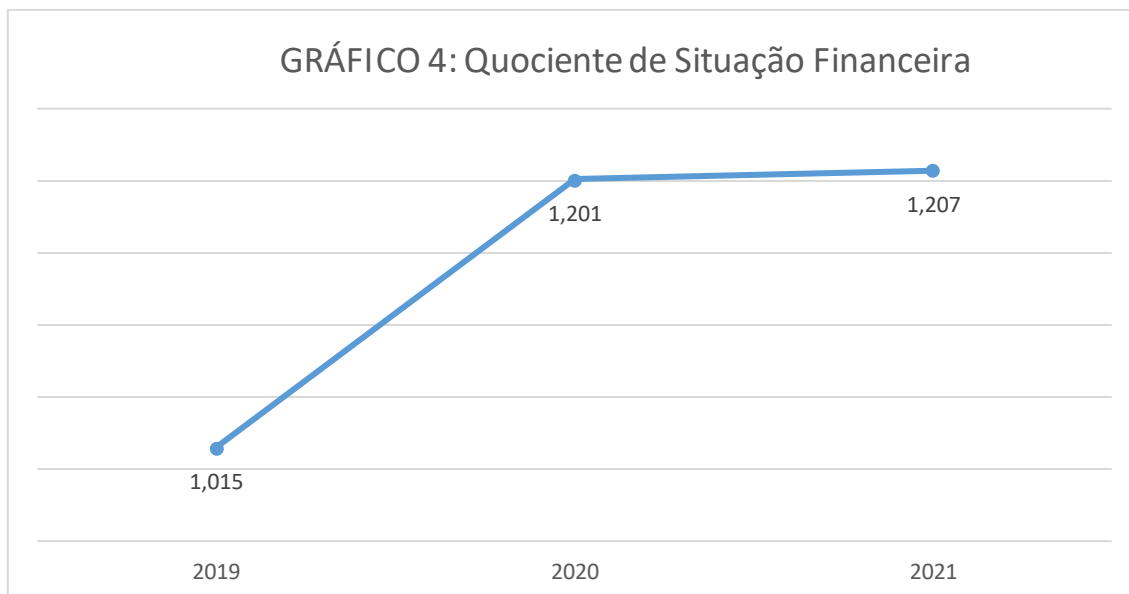


Conforme ensina Kohama (2006), o resultado menor que 1 indica a utilização de recursos oriundos do resultado corrente para a cobertura do déficit.

No ano de 2019 para cada 1 real de despesa de capital a Prefeitura Municipal de Laguna tinha apenas R\$ 0,59 oriundos de receitas de capital para cobrir essas despesas, ficando com um débito de R\$ 0,41, que seriam cobertos com receitas correntes. Em 2020 esse indicador apresentou um melhor resultado, passando para 0,747, mas mantendo-se ainda deficitário.

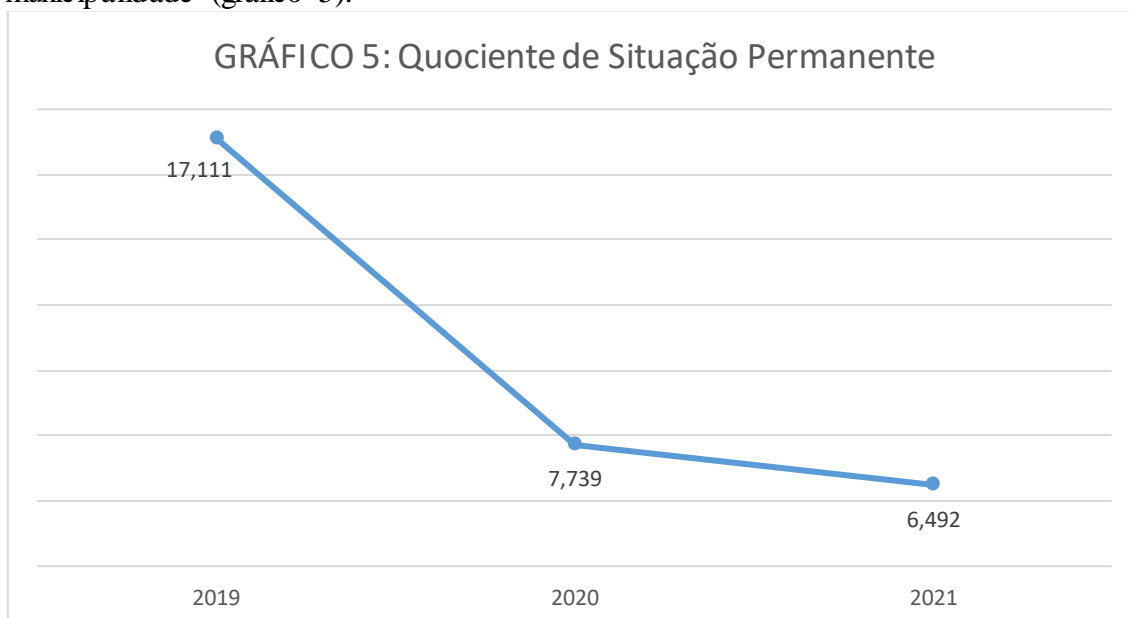
Mesmo não sendo considerados anormais, uma vez que se admite que eventual superávit do orçamento corrente sirva como recurso de cobertura para as despesas de capital, os resultados podem indicar aos gestores a necessidade de avaliarem formas de melhorar sua receita de capital.

Conforme o gráfico 4, a análise do resultado do **Quociente de Situação Financeira (QSF)** demonstra uma normalidade visto que o indicador dos três anos foi maior ou igual a 1, ou seja, tem-se indicação do superávit financeiro, isso quer dizer que o total de recursos financeiros superaram as obrigações financeiras.

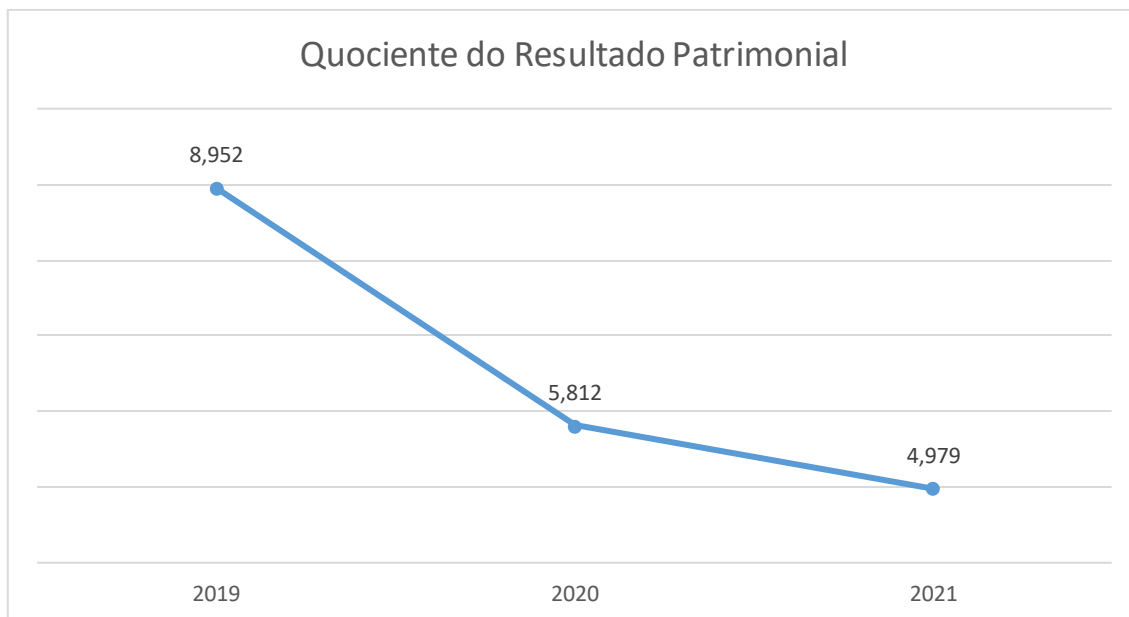


Por meio do QSF pode-se aferir a existência, ou não, de superávit financeiro apurado no Balanço Patrimonial, conforme prevê o § 2º, do Art. 43, da Lei nº 4.320/64, para fins de avaliação quanto à possibilidade de abertura de créditos adicionais (suplementares e especiais) no exercício seguinte. Se o resultado for maior que 1 (superávit), indica excesso de recursos financeiros, o superávit poderá ser utilizado para abertura de créditos adicionais.

Outra análise possível, desta feita a partir do resultado do **Quociente de Situação Permanente (QSP)**, é que nos três exercícios considerados (2019-2021) a soma dos bens, crédito e valores que compõem os seus bens e direitos de longo prazo superam dívidas da municipalidade (gráfico 5).



O **Quociente do Resultado Patrimonial (QRP)** apresentou os resultados normais, ou seja, superiores a 1. Revela que a soma do Ativo Real permaneceu sempre superior a soma do Passivo Real, refletindo um superávit patrimonial em todos os exercícios estudados. No entanto, está demonstrando uma redução no valor do quociente a cada ano. Isto significa que o crescimento das obrigações de longo prazo está superior ao crescimento do patrimônio deste Município.



Neste caso, há que se analisar suas causas e justificativas, especialmente na Demonstração das Variações Patrimoniais.

Não obstante, a referida análise não se insere no escopo e objetivo do presente trabalho.

CONCLUSÃO

Este capítulo contempla as considerações finais do estudo, conciliando os resultados obtidos com os objetos propostos no início, assim como as limitações encontradas no decorrer da pesquisa e orientações para pesquisas futuras.

Quanto ao problema de pesquisa de que forma a análise das contas patrimoniais e análise dos índices financeiros e de solvência podem contribuir no processo de tomada de decisão para gestão patrimonial da cidade de Laguna-SC? Pode-se perceber que, na maior parte dos índices analisados apresentaram resultado satisfatório quando analisados, muito próximos da normalidade, ou até mesmo obtendo resultados positivos em proporção de resultado para o município.

O que se percebe é um crescimento na maior parte dos indicadores, visto que, a tendência administrativa do município seria apresentar o equilíbrio de contas, buscando que os índices propriamente ditos aproximem da escala 1 (que é a normalidade), a maior parte dos quocientes estudados conseguiu de maneira crescente aumentar em relação a gestão de 2019 e fez com que o índice melhorasse ou entrasse na normalidade em 2021, por exemplo.

O que pode-se perceber é um avanço da seriedade administrativa do município, pois conseguiu apresentar resultados satisfatórios com o passo do tempo mesmo vivenciando a pandemia da COVID-19 e conseqüentemente, ter passado por um período de instabilidade financeira e econômica, mostrando que mesmo com adversidades as contas da cidade de Laguna conseguiram se adequar para a normalidade, o que foi bom sobretudo para a população pois pôde perceber uma prestação de contas com tendências de estar dentro da regularidade em sua maior parte.

Quanto ao objetivo geral da pesquisa de analisar as contas patrimoniais e avaliar os indicadores financeiros e de solvência, no processo de tomada de decisão para o município de Laguna-SC nos períodos de 2019 a 2021, apurou-se os resultados dos indicadores econômicos e financeiros da Prefeitura Municipal de Laguna, com base nos Balanços Orçamentários, Financeiros e Patrimoniais da municipalidade referentes aos exercícios de 2019 a 2021.

Com base na análise realizada foi possível evidenciar que, em regra, a Prefeitura Municipal de Laguna conseguiu obter o superávit orçamentário durante os exercícios analisados, considerando as despesas executadas e as receitas realizadas.

Além disso, apontou-se um déficit de capital nos 3 anos avaliados, com destaque para o exercício de 2019, quando o Quociente de Execução Orçamentária de Capital chegou a R\$ 0,59, indicando que para cada real de despesa de capital a prefeitura de Laguna utilizou R\$ 0,41 de recursos oriundos do resultado corrente para a cobertura dos dispêndios.

No que concerne à situação financeira do município, verificou-se superávit nos três anos analisados.

Outros apontamentos favoráveis foram em relação à situação patrimonial da municipalidade. Pois embora o superávit orçamentário com o passar do tempo, demonstra uma redução no valor do quociente a cada ano. Isto significa que o crescimento das obrigações de longo prazo está superior ao crescimento do patrimônio deste Município.

Nesse ponto, é importante ressaltar que este trabalho não pretende fornecer uma análise exaustiva, muito menos conclusões, a gestão orçamentária e financeira da cidade de Laguna. A gestão municipal não é sequer avaliada. Não é possível tirar conclusões sobre tendências ou comportamento orçamentário a partir dos indicadores fornecidos.

O objetivo deste estudo é demonstrar a importância dos indicadores contábeis econômico-financeiros como ferramentas de apoio gerencial à fiscalização da gestão e ao controle da gestão e, para isso, apresenta alguns resultados aplicáveis municipalidade.

Uma sugestão é o estudo, por meio de casos existentes, de como os indicadores financeiros e econômicos são utilizados com instrumentos de promoção do controle social, por exemplo, para acompanhamento pela sociedade da execução orçamentária do seu município ou estado.

No decorrer da execução da pesquisa algumas limitações foram encontradas como a dificuldade do município do Laguna em publicar e prestar manutenção dos demonstrativos em seu respectivo endereço eletrônico, visto que o período de publicação legal já havia sido ultrapassado e a informação dos anos estudados não estavam disponíveis até que fosse feita a solicitação de acesso a informação.

No site do município há a possibilidade de solicitar os dados por meio virtual, porém, há demora para prestação desse serviço. Outra limitação de pesquisa foi a não solicitação formal dos dados a partir de 2019 para análise temporal prevista para a pesquisa.

Houve uma limitação referente aos Demonstrativos das Variações Patrimoniais, pois por mudanças na estrutura de apresentação dos mesmos, aliado a uma mudança no sistema de controle do ente para suprir essas alterações vigentes, alguns dados foram condensados e alguns itens deixaram de ser representados.

Seguindo esta linha, a mudança na forma de avaliação que passou de caixa para competência, a ser aplicada em todos os âmbitos, trouxe uma alteração de saldos em diversas contas.

O tema sofre constante evolução, e cada ano que passa outros dados ficarão disponíveis enriquecendo uma posterior pesquisa com esse mesmo foco, visando comparar diversas cidades próximas e estabelecer tendências e padrões de indicadores.

Aconselha-se, também, utilizar um período sem alterações estruturais nos demonstrativos, de forma que os mesmos tenham um único padrão visando evitar vieses no cálculo dos indicadores.

Orienta-se que, para melhor obtenção completa dos anos analisado, que seja encaminhado um pedido formal aos municípios analisados, para que eles estejam disponíveis quando do desenvolvimento de uma nova pesquisa.

REFERÊNCIAS

- ARAÚJO, Inaldo; ARRUDA, Daniel. Contabilidade Pública: da teoria à prática. São Paulo: Saraiva, 2006.
- ASSAF NETO, Alexandre. Estrutura E Análise De Balanços: Um Enfoque Econômico-Financeiro. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 319 p.
- AZEVEDO, Ricardo Rocha. Uma análise dos índices da lei de responsabilidade fiscal nos municípios paulistas após a implementação do projeto AUDESP. Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade, São Paulo, v.3, n.5, p. 39-60, 2013. Disponível em: <https://www.revistas.uneb.br/index.php/financ/article/view/258> Acesso em: 01 jul. 2022
- BRASIL (1964). Lei n.º 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. Brasília, DF: Presidência da República, 2018. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm. Acesso em: 28 jun. 2022.
- COELHO, Daniela Miguel. Contabilidade Pública. Apostila de aula. Universidade Federal do Mato Grosso. Disciplina de Contabilidade Pública. 2015. Disponível em < http://www.proedu.mp.br/bitstream/handle/123456789/1510/Contabilidade_Publica_CONTABILIDADE-IFSUL.pdf?sequence=1&isAllowed=y >. Acessado em 01 de jul 2022.
- CONCEIÇÃO, Luísa Becker. ESTUDO DE INDICADORES ECONÔMICO-FINANCEIROS DA CASAN EM RELAÇÃO AS EMPRESAS REGISTRADAS NA BM&F BOVESPA NO SUBSETOR ÁGUA E SANEAMENTO DOS ANOS DE 2010 À 2016. 2017. 106 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Centro Socioeconômico, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2017. Disponível em: <https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/178643/TCC%20-%20Lu%CC%81sa%20Versa%CC%83o%20Final.pdf?sequence=1>. Acesso em: 29 jun. 2022.
- CORREA, Rafaela; RITTA, Cleyton de Oliveira. Análise da situação financeira de capital de um hospital filantrópico localizado no sul do Brasil. In: CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS, 7, 2017, Santa Catarina. Anais. Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, 2017. Disponível em: dvl.ccn.ufsc.br/congresso/arquivos_artigos/artigos/1231/20170828091917.pdf Acesso em: 30 jun. 2022.
- COSTA, Claudivan da Silva. Análise das demonstrações contábeis no setor público – avaliação de indicadores financeiros e de solvência. Unisul, Santa Catarina, v. 9, n. 17, p.1- 53 18, jul. 2018. Semestral. Disponível em: <https://repositorio.animaeducacao.com.br/bitstream/ANIMA/4042/1/VERS%20C3%83O%20FINAL%20-%20TCC%20-%20UNISUL%20-%20AP%20C3%93S%20DEFESA.pdf> . Acesso em: 28 jun. 2022.
- DAVID, C. C. L.; CINTRA, D. G. B. TERCEIRO SETOR: Uma breve abordagem sobre os aspectos contábeis, tributações e auditoria contábil. Revista De Estudos Interdisciplinares Do Vale Do Araguaia - REIVA, 3(01), 17 (2020).. Recuperado de <http://reiva.unifaj.edu.br/reiva/article/view/107>
- FREIRE, Dayanne de Lima. Contribuições da contabilidade no setor público: um estudo bibliométrico nos periódicos nacionais A2, B1 e B2. 2020. 82 f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Departamento de Ciências Contábeis, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2020
- KOHAMA, H. Contabilidade Pública: teoria e prática. 15. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2016. E-book.
- KUHN, I. N. Análise financeira. 1. ed - Ijuí: Unijuí, 2012.
- LOPES, Iana Pereira. ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS NO PROCESSO DE TOMADA DE DECISÃO NO SETOR PÚBLICO: um estudo de contadores e gestores das Prefeituras Municipais da Mesorregião Oriental do Estado do Tocantins. 2021. 59 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Contábeis, Campus Universitário de Palmas, Universidade Federal do Tocantins, Palmas, 2021. Disponível em: <http://repositorio.uft.edu.br/bitstream/11612/2918/3/Iana%20Pereira%20Lopes-TCC.pdf> Acesso em: 28 jun. 2022.
- MENDES, Cibele Soares. Análise do processo de convergência da contabilidade pública no Brasil às normas internacionais do setor público. TCC Curso de Especialização em Administração Pública, Planejamento e Gestão Governamental/MGS. 80 p. FUNDAÇÃO JOÃO PINHEIRO ESCOLA DE GOVERNO PROFESSOR PAULO NEVES. 2019
- MILCHERT, Rodrigo de Oliveira. GESTÃO DA INFORMAÇÃO PÚBLICA: avaliação da informação

disponibilizada no Portal da Transparência do Poder Executivo de Santa Catarina. 2021. Trabalho de Conclusão de Curso. (Graduação em Administração Pública) - Universidade Federal de Santa Catarina. Orientador: Alessandra Knoll. Disponível <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/224878> >. Acessado 01 jul 2022.

PERDIGÃO, Franciele ; ROSA, J. R. T. ; TELES, P. . 'Contabilidade Aplicada ao Setor Público: O que mudou na divulgação das demonstrações contábeis de acordo com as NBCASP'. TECER (BELO HORIZONTE), 2020. Disponível em <<https://www.metodista.br/revistas/revistas-izabela/index.php/tec/article/view/1815/pdf> > acessado em 30 jun 2022.

RIBEIRO, Osni Moura; Contabilidade Geral Fácil. 9 Ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SANTOS, Adriane Bernardo dos. Análise de demonstrações financeiras aplicada em entidades públicas. 2022. 59 f. TCC (Graduação) - Curso de Curso de Administração, CCENTRO UNIVERSITÁRIO UNIFAAT, Atibaia/SP, 2021. Disponível em <<http://localhost:8080/xmlui/handle/123456789/364>>, acessado em jul de 2022.

SILVA, Vinicius Felix da e MALACRIDA, Mara Jane Contrera. Efeitos do fim da correção monetária de balanços sobre a qualidade das informações contábeis. 2020, Anais.. São Paulo: EAC/FEA/USP, 2020. Disponível em: <https://congressosp.fipecafi.org/anais/Anais2020/ArtigosDownload/2426.pdf>. Acesso em: 29 jun. 2022.