



Revista de Administração e Contabilidade

Volume 15, número 2

Feira de Santana, maio/agosto 2023 p. 1 – 17

ISSN: 2177-8426

Análise da Execução Orçamentária por meio de Indicadores

Jeferson dos Santos Rodriguez

Jeferson Luís Lopes Goularte

Resumo

A pesquisa tem por objetivo analisar a execução orçamentária do município de Alegrete no estado do Rio Grande do Sul, por meio de indicadores, no período de 2017 a 2021. Em relação aos procedimentos metodológicos a pesquisa se classifica quanto à natureza aplicada, quanto aos objetivos descritiva, quanto à abordagem quantitativa e quanto aos procedimentos de levantamento. A técnica de coleta de dados foi a pesquisa documental nos Relatórios Resumidos das Execuções Orçamentárias, e a técnica de análise dos dados foi Estatística Descritiva. Foram realizadas as análises verticais e horizontais, os indicadores de execução orçamentária e Estatística Descritiva. Neste sentido, a análise horizontal apontou aumento das receitas orçamentárias, com um índice de 134,55%, ao final do período; e as despesas orçamentárias apresentam um índice de 132,90%, ao final do período. Assim, a despesa menor que a receita demonstra um equilíbrio orçamentário. As análises dos indicadores da execução orçamentária apontam que houve excesso de arrecadação; que houve abertura de créditos adicionais; que houve economia de despesas; que registrou sobra de receitas correntes para fazer investimentos; que obteve investimentos oriundos de receitas correntes e de receitas de capital. Também, houve superávit orçamentário, que foi decorrente de aumento da receita orçamentária e, concomitantemente, a diminuição da despesa orçamentária, ao longo do período pesquisado.

Palavras-Chave: Execução Orçamentária; Demonstrações Contábeis; Indicadores Orçamentários; Análises Vertical e Horizontal.

1. INTRODUÇÃO

A Execução Orçamentária trata da execução da Lei Orçamentária Anual (LOA) por meio dos registros dos atos e fatos de maneira apropriada na Contabilidade Aplicada ao Setor Público (CASP), a fim de apresentar resultados fidedignos nas Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) (KOHAMA, 2015). A Execução Orçamentária somente pode ocorrer após o Poder Executivo apresentar a Lei Orçamentária Anual (LOA) ao Poder Legislativo para sua apreciação e posterior aprovação (ANDRADE, 2016).

A Lei Orçamentária Anual (LOA) deve estar em conformidade com a Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO), pois, esta define qual serão as metas e as prioridades, onde a Administração Pública deve focar suas ações. Também estar em conformidade com o Plano Plurianual (PPA) onde fica estabelecido o plano de governo para o período de quatro anos (ANDRADE, 2016).

Nesse sentido, a Execução Orçamentária é apresentada no conjunto das Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) que são: Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; Balanço Patrimonial; Demonstrações das Variações Patrimoniais; Demonstração dos Fluxos de Caixa; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; e as Notas Explicativas (BRASIL, 2021a). E nos Demonstrativos Contábeis e Fiscais que são: o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e Relatório de Gestão Fiscal (RGF) (BRASIL, 2021b).

O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) contempla o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e as Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) que foram editados pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), dentro de suas atribuições legais como órgão central do Sistema de Contabilidade Federal (BRASIL, 2021a). Também tem o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) que contempla o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e Relatório de Gestão Fiscal (RGF), editados também pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) (BRASIL, 2021b).

Neste contexto, a Execução Orçamentária deve observar a legislação como a Constituição Federal de 1988, a Lei nº 4.320/1964, a Lei Complementar nº 101/2000 e as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), entre outras, que orientam a maneira de como deve se proceder na previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento da receita, e na fixação, empenho, liquidação e pagamento da despesa, durante a execução da Lei Orçamentária Anual (LOA) (LIMA, 2016).

Na Execução Orçamentária o gestor público precisa avaliar a gestão dos recursos públicos, tanto a receita quanto a despesa. Assim, Kohama (2015), apresenta um conjunto de Indicadores e seus Quocientes específicos à cada abordagem, elencando Quocientes para analisar o Balanço Orçamentário, o Balanço Financeiro, o Balanço Patrimonial e as Demonstrações das Variações Patrimoniais. Nesta pesquisa foi utilizada o Balanço Orçamentário e foram aplicados os indicadores de execução orçamentária e seus quocientes específicos: Quociente de Execução da Receita; Quociente do Equilíbrio Orçamentário; Quociente da Execução da Despesa; Quociente da Execução Orçamentária Corrente; Quociente da Execução Orçamentária de Capital; e Quociente do Resultado Orçamentário.

A fonte dos dados desta pesquisa foi o município de Alegrete, localizado na região da fronteira oeste do estado Rio Grande do Sul. A área de unidade territorial é de 7.800,428 km² (IBGE, 2021). A população no último censo foi estimada em 77.653 pessoas (IBGE, 2010). O PIB per capita corresponde a R\$ 29.053,31 (IBGE, 2019). A taxa de escolarização de 6 a 14 anos de idade corresponde a 98,9 % (IBGE, 2010).

Assim, esta pesquisa propõe uma reflexão acadêmica com intuito de produzir conhecimento científico e prático. E tem o seguinte questionamento: Quais são os resultados da execução orçamentária, por meio dos indicadores orçamentários, do município de Alegrete no período de 2017 a 2021? Para responder o questionamento, tem como objetivo analisar a execução orçamentária, por meio de indicadores orçamentários, no município de Alegrete no período de 2017 a 2021.

Esta pesquisa se justifica em produzir conhecimento científico e prático da importância da avaliação da Execução Orçamentária pelos gestores públicos, uma vez que a literatura elenca alguns aspectos importantes que definem as características que uma justificativa de pesquisa deve expressar.

Quanto a relevância do tema, Matias-Pereira (2016) menciona que um tema para ser relevante deve possuir características meritórias para fins de análise, e se demonstra lacunas passíveis de serem exploradas em estudos futuros, concomitantemente, se é possível a sua mensuração por parte do pesquisador. Quanto a contribuição e produção de conhecimento científico, Matias-Pereira (2016) complementa, argumentando, que a pesquisa deve ter por finalidade um propósito benéfico para a sociedade, a ciência e a academia.

Este estudo está estruturado em quatro seções, além da introdução. Na próxima seção, apresenta-se a revisão da literatura. A seguir, indicam-se os procedimentos metodológicos utilizados na pesquisa, a análise dos resultados e, por último, as considerações finais.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Demonstrações Contábeis

Segundo Kohama (2015), a descrição dos Balanços Públicos possui uma característica intrínseca em sua formulação, pois, sua elaboração baseia-se na escrituração das operações financeiras das entidades públicas. A Lei nº 4.320/1964, concernente a concepção e gestão do orçamento público da União e dos demais entes federados, tratou dos Balanços Públicos no art. 101, “Os resultados gerais do exercício serão demonstrados no Balanço Orçamentário, no Balanço Financeiro, no Balanço Patrimonial, na Demonstração das Variações Patrimoniais [...]” (BRASIL, 1964).

A Lei Complementar nº 101/2000, estabeleceu diretrizes para as finanças públicas, com o objetivo de promover a responsabilidade na gestão fiscal e fornecer outras providências. Sua formulação e promulgação objetivou a padronização dos procedimentos contábeis das entidades do setor público e viabilizar a consolidação das contas públicas (KOHAMA, 2015). Castro (2018), ressalta a importância da Lei Complementar nº 101/2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal.

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

O MCASP estabelece o conjunto das Demonstrações Contábeis que são: Balanço Patrimonial; Demonstração das Variações Patrimoniais; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; Demonstração dos Fluxos de Caixa; Balanço Orçamentário; Balanço Financeiro; e as Notas Explicativas (BRASIL, 2021a). Nesta pesquisa utiliza o Balanço Orçamentário para avaliar a Execução Orçamentária.

O MCASP que estabelece o Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) apresentam três naturezas de informação: patrimonial; orçamentária; e controle. O MCASP descreve que a natureza de informação orçamentária compreende o registro e a evidenciação do orçamento público, tanto quanto à sua aprovação quanto à sua execução. Os registros de natureza orçamentária são base para a elaboração do Relatório Resumido da Execução

Orçamentária (RREO) e do Balanço Orçamentário (BRASIL, 2021a). Nesta pesquisa são utilizadas as informações de natureza orçamentária demonstradas no Balanço Orçamentário.

Para Andrade (2016), o Balanço Orçamentário tem como objetivo registrar os elementos do orçamento público, nos termos em que o mesmo foi aprovado pelo Poder Legislativo. Consecutivamente, registrar a execução e as alterações orçamentárias ocorridas no exercício. Do mesmo modo, deve registrar a posição final dos valores executados, quando do encerramento do exercício, comparando com as previsões iniciais do orçamento. Ainda, de acordo com Andrade (2016), as receitas detalhadas por categoria econômica, origem e espécie, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada e o saldo a realizar. Demonstra também as despesas por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando a dotação inicial, a dotação atualizada para o exercício, as despesas empenhadas, as despesas liquidadas, as despesas pagas e o saldo da dotação.

O MCASP orienta que a utilização do superávit financeiro do exercício anterior, bem como, os créditos especiais e extraordinários aprovados e autorização nos últimos quatro meses do ano anterior para abertura de créditos adicionais, que apresenta um desequilíbrio entre a previsão atualizada e a dotação atualizada. Visto que estes serão creditados no exercício vigente no limite de seus saldos (BRASIL, 2021a).

A Lei Complementar nº 101/2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), institui Demonstrativos Contábeis e Fiscais e adotou o princípio da transparência como forma de controlar os gastos dos entes federados adequando-os à sua capacidade de arrecadação (BRASIL, 2000). Conforme definido no art. 48, da Lei Complementar nº 101/2000, os instrumentos de transparência da gestão fiscal, são: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) (BRASIL, 2000). Esta pesquisa utiliza o RREO, que demonstra a Execução Orçamentária no Balanço Orçamentário.

O RREO que está previsto no art. 52, da Lei Complementar nº 101/2000, descreve que “O relatório a que se refere o § 3º do art. 165 da Constituição abrangerá todos os Poderes e o Ministério Público, será publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre [...]” (BRASIL, 2000). Conforme Castro (2018), o RREO tem como objetivo apresentar as informações do Balanço Orçamentário abordando as dimensões econômica e funcional, acrescentando as informações complementares, que por sua vez, devem ser extraídas dos saldos das contas do PCASP, classes 5 e 6 Controle Orçamentário e dos Restos a Pagar (BRASIL, 2000).

Andrade (2016), menciona que o ente federado que descumprir o prazo previsto ficará sujeito a não receber transferências voluntárias e impedido de contratar operações de crédito. Ainda, de acordo com Andrade (2016), o RREO demonstra informações que transcendem o Balanço Orçamentário, pois auxiliam o Poder Legislativo, o Poder Executivo e a Sociedade compreenderem, de forma detalhada, a Execução Orçamentária que foi prevista na Lei Orçamentária Anual (LOA).

2.2 Execução Orçamentária

Segundo Andrade (2016), a Execução Orçamentária tem seu início a partir da aprovação da Lei Orçamentária Anual (LOA) pelo Poder Legislativo. A LOA faz parte dos instrumentos de planejamento governamental e são leis de iniciativa do Poder Executivo, por meio da Lei do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO) e da Lei Orçamentária Anual (LOA) em conformidade com a legislação. Para Lima (2016), somente pode

haver Execução Orçamentária se a LOA estiver aprovada pelo Poder Legislativo, pois, nela consta o limite que o Poder Executivo pode gastar, visto que este limite é fixado nos créditos orçamentários iniciais e nos créditos adicionais, autorizados durante a execução orçamentária. Conforme Lima (2016), a execução orçamentária está atrelada as leis e as normas que orientam, tanto, como realizar a arrecadação da receita, e como proceder na execução da despesa. Também, estabelece que o ente federado não pode gastar um valor maior daquele arrecadado.

De acordo com o § 1º, do art. 165, da Constituição Federal de 1988, a lei que instituir o Plano Plurianual (PPA), estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada (BRASIL, 1988). Segundo Andrade (2016), o PPA é um programa de trabalho elaborado pelo Poder Executivo para ser executado no período correspondente a um mandato político, a ser contado a partir do exercício financeiro seguinte ao de sua posse, atingindo o primeiro exercício financeiro do próximo mandato.

O § 2º, do art. 165, da Constituição Federal de 1988 apresenta a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), que compreenderá as metas e prioridades da Administração Pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA), disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento (BRASIL, 1988). Segundo Andrade (2016), a LDO tem por finalidade direcionar as ações administrativas do Poder Executivo, afim de que o planejamento anual aconteça entrelaçado com as metas estabelecidas no (PPA), incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente.

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

No § 5º, do art. 165, da Constituição Federal de 1988 está disposta a Lei Orçamentária Anual (LOA), que compreenderá o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto e o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados (BRASIL, 1988). Segundo Giacomoni (2021), a integração entre o PPA e a LOA ocorre de forma eficaz por intermédio da LDO, quando esta por sua vez, indica as prioridades e as metas a serem executadas em cada orçamento anual.

A Execução Orçamentária pode ser avaliada por meio de indicadores de execução orçamentária e de análises vertical e horizontal para identificar os resultados em relação a contas e grupo de contas. Alves (2018), afirma que as análises verticais e horizontais auxiliam na coleta de informações iniciais das Demonstrações Contábeis, podendo essas ser complementadas através da análise de índices, envolvendo o procedimento de cálculo e a interpretação de indicadores, buscando mensurar o desempenho da entidade.

Para Ribeiro (2020), a análise vertical é aquela por meio da qual se compara cada um dos elementos do conjunto ao total do conjunto. Ela evidencia a porcentagem de participação de cada elemento no conjunto. O cálculo do percentual que cada elemento ocupa em relação ao conjunto é feito por meio de regra de três, em que o valor-base é igualado a 100, sendo os demais calculados em relação a ele. Ainda, para Ribeiro (2020), a análise horizontal tem como finalidade evidenciar a evolução dos itens das Demonstrações Contábeis ao longo dos anos. Esse tipo de análise possibilita o acompanhamento do desempenho de cada uma das contas que compõem a demonstração em análise, ressaltando as tendências evidenciadas em cada uma delas, sejam de evolução ou de retração.

Segundo Matarazzo (2008), a análise vertical mostra a importância de cada conta em relação à Demonstração Contábil a que pertence e por meio da comparação com padrões do ramo de atividade da empresa ou com percentuais da própria empresa em anos anteriores, permite inferir se há itens fora das proporções normais. Ainda, segundo Matarazzo (2008), a análise horizontal mostra a evolução de cada conta das Demonstrações Contábeis pela comparação entre si, permite tirar conclusões sobre a evolução da empresa ao longo do tempo.

Segundo Ribeiro (2020), a análise vertical e a análise horizontal devem ser utilizadas em conjunto. Servem para complementar as observações efetuadas por meio da análise por quocientes. A análise por quocientes apresenta dados resultantes da comparação entre itens ou grupos das Demonstrações Contábeis. Para Matarazzo (2008), a análise vertical e análise horizontal devem ser usadas como uma só técnica, ou seja, denominada análises vertical e horizontal. Nesta pesquisa a análise vertical e a análise horizontal são utilizadas juntamente com os indicadores de execução orçamentária.

Kohama (2015), salienta que para analisar e interpretar os Balanços Públicos, somente é possível quando há o entendimento que se trata de uma investigação dos fatos com base nos dados apresentados no Balanço Público, afim de apresentar resultados fidedignos. Ainda, Kohama (2015), propõe um conjunto de indicadores e seus quocientes específicos à cada abordagem, elencando quocientes para analisar o Balanço Orçamentário, o Balanço Financeiro, o Balanço Patrimonial e as Demonstrações das Variações Patrimoniais. Nesta pesquisa foi utilizado o Balanço Orçamentário e foram aplicados os indicadores de execução orçamentária e seus quocientes específicos.

Os indicadores de execução orçamentária, propostos por Kohama (2015), que foram selecionados para esta pesquisa são apresentados no Quadro 01.

Quadro 01 – Indicadores da Execução Orçamentária

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

Quociente da Execução Orçamentária Corrente	QEOCO = Receita Corrente / Despesas Correntes	Demonstra quanto da Receita Corrente foi utilizado em empenho de Despesa Corrente, e o resultado maior do que 1 será considerado normal.
Quociente da Execução Orçamentária de Capital	QEOCA = Receita de Capital / Despesa de Capital	Demonstra quanto da Receita de Capital realizada foi utilizada para cobertura de Despesa de Capital empenhada, e se espera que o resultado seja menor do que 1.
Quociente do Resultado Orçamentário	QRE = Receitas Realizadas / Despesas Empenhadas	Demonstra quanto da Receita Realizada foi utilizada para cobertura da Despesa Empenhada, e se espera que o resultado seja maior do que 1.

Fonte: Adaptado de Kohama (2015).

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

2.3 Estudos Relacionados a Pesquisa

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

Zucatto et al. (2009), em sua pesquisa afirmam que os indicadores podem auxiliar a mensurar a diferença entre a situação desejada e a atual, indicando os pontos limitantes deste percurso. Tornando-se instrumentos importantes na gestão estratégica. Principalmente na Administração Pública, ao possibilitar uma melhor compreensão das situações, fornecendo dados lúdicos à transparência e fundamentando o gestor público à um diálogo aberto e atualizado com a sociedade.

Divino, Bezerra Filho e Nossa (2019), investigaram a relação entre as evidenciações orçamentárias, representadas pelo Índice de Transparência Orçamentária Municipal (ITOM) e os indicadores socioeconômicos PIB per capita, Receita Corrente Líquida (RCL), Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal (IFDM), função educação e função saúde, nos 35 municípios da região do Triângulo Mineiro/MG. Como resultados, encontraram homogeneidade nos municípios pelo ITOM, e ausência de relação entre as variáveis PIB per capita, IFDM função educação, função saúde e o ITOM, com exceção para a variável RCL que apresentou relação positiva.

Soares, Raupp e Tezza (2021), buscaram identificar os gastos públicos dos municípios do estado de Santa Catarina. Baseando-se no Índice de Qualidade do Gasto Público (IQGP), objetivando analisar a qualidade dos gastos pela relação entre outros dois índices: o Índice de Bem-Estar, e o Índice de Insumo. Concluíram, que em sua maioria os municípios apresentaram IQGP inferior a 1,000 em diversas funções analisadas. Evidenciando que eles não conseguiram obter um retorno proporcional, medido em unidades de bem-estar, a partir das despesas realizadas na função, mensuradas em unidades de insumo. Ressaltando, que em cada

município há um contexto socioeconômico e político diferente, e por sua vez, amplia a dinâmica da elaboração e execução do Orçamento público.

Goularte, et al. (2022), buscaram analisar os resultados dos indicadores de desempenho nas demonstrações contábeis dos municípios com maior orçamento de cada uma das sete mesorregiões do estado do Rio Grande do Sul, no período de 2018 a 2020. Como resultado, em Caxias do Sul parte das disponibilidades estão comprometidas com as obrigações, e que não sobrou receitas correntes para aplicar em investimentos. E que foram utilizados recursos de anos anteriores para realização das despesas. Passo Fundo evidencia que não tem disponibilidades para pagamento da dívida fundada, que não sobrou receitas correntes para realizar investimentos e que parte dos recursos foram utilizados para pagamento da dívida. Pelotas demonstra que as disponibilidades estão comprometidas com as obrigações. Porto Alegre, apresenta os maiores valores no indicador receita tributária per capita. Santa Maria e Santa Cruz do Sul demonstram que tem disponibilidade de recursos para pagamento das dívidas, que parte das receitas de capital são operações de crédito e que parte dos gastos são com despesas obrigatórias. E Uruguaiana aponta que parte dos recursos foram aplicados em investimentos e parte comprometido com pagamento da dívida.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa classifica-se quanto à natureza aplicada (GIL, 2017), quanto aos objetivos descritiva (GIL, 2017), quanto à abordagem quantitativa (MICHEL, 2015), quanto aos procedimentos de levantamento (GERHARDT; SILVEIRA, 2009).

Conforme Gil (2017), a pesquisa aplicada traz consigo o objetivo de produzir conhecimento que possa ser aplicado numa situação específica, afim de resolver um problema no âmbito das sociedades. Esta pesquisa foi aplicada nos Balanços Orçamentários do município de Alegrete/RS, no período de 2017 a 2021.

Segundo Gil (2017), a pesquisa descritiva estabelece as características de determinada população ou fenômeno, e as relações entre variáveis. Esta pesquisa buscou identificar as relações entre as variáveis dos indicadores aplicados nos Balanços Orçamentários.

De acordo com Michel (2015), a pesquisa quantitativa trata da atividade de pesquisa que usa a quantificação tanto nas modalidades de coleta de dados, quanto no tratamento dos dados. Nesta pesquisa foi realizada as análises vertical e horizontal, os indicadores da execução orçamentária e a estatística descritiva nos dados dos Balanços Orçamentários.

Para Gerhardt e Silveira (2009), a pesquisa de levantamento tem entre as vantagens dos levantamentos, o conhecimento direto da realidade, economia e rapidez, e obtenção de dados agrupados em tabelas que possibilitam uma riqueza na análise estatística. Nesta pesquisa foi feito o levantamento de dados nos Balanços Orçamentários.

A técnica de coleta de dados foi a pesquisa documental. Gil (2017, p. 61), descreve que estão disponíveis sob a forma de registros, tabelas, gráficos, bancos de dados, ou seja, os dados já estão disponíveis para serem obtidos diretamente. Os dados desta pesquisa foram obtidos por meio dos Balanços Orçamentários demonstrados no Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), do município de Alegrete/RS, no período de 2017 a 2021, no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI) da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

A técnica de análise de dados foi a Estatística Descritiva. Costa (2015), ressalta que a obtenção, redução e representação dos dados é atributo da Estatística Descritiva. Dado que a

obtenção de algumas informações como média, mediana, desvio padrão e coeficiente de variação, entre outras, resumem e representam os fenômenos observados.

Na análise dos dados, primeiramente, foram realizadas as análises vertical e horizontal. Na análise vertical tem como valor de referência, no caso das receitas orçamentárias, o total das receitas de cada ano e os demais valores percentuais deste; no caso das despesas orçamentárias, o total das despesas de cada ano e os demais valores percentuais deste. Na análise horizontal tem como valor de referência o valor do ano-base, e os demais valores percentuais deste, ou seja, percentuais em relação ao ano-base. Assim, possibilitando compreender a evolução temporal do período analisado.

Posteriormente foi realizada a análise dos resultados dos indicadores da execução orçamentária apresentados no Quadro 01 da Revisão da Literatura: Quociente de Execução da Receita; Quociente do Equilíbrio Orçamentário; Quociente da Execução da Despesa; Quociente da Execução Orçamentária Corrente; Quociente da Execução Orçamentária de Capital; Quociente do Resultado Orçamentário. Na sequência foi analisada a média, mediana, desvio padrão e coeficiente de variação dos indicadores da execução orçamentária.

Os resultados são apresentados em tabelas, a fim de serem interpretados e analisados. Ressalta-se que os dados analisados são os valores históricos demonstrados nos Balanços Orçamentários dos anos pesquisados.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção são apresentadas as análises dos índices das análises vertical e horizontal, dos indicadores da execução orçamentária e da Estatística Descritiva, de acordo com os Procedimentos Metodológicos e a Revisão da Literatura. A partir dos dados dos Balanços Orçamentários demonstrados nos Relatórios Resumidos das Execuções Orçamentárias (RREO), do período pesquisado, os resultados são apresentados em tabelas.

A análise vertical e a análise horizontal da receita orçamentária são apresentadas, por categoria econômica e origem da receita, na Tabela 01.

Tabela 01 - Análise Vertical e Análise Horizontal da Receita Orçamentária

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

Fonte: dados da pesquisa.

Observa-se por meio da análise vertical, que as Receitas Correntes permanecem, ao longo do período, em torno de 94,74% e 98,70% do total das receitas orçamentárias. Dentro desta categoria econômica duas se destacam. A Receita Tributária, ou seja, a receita própria

do município, que aumentou ao longo do período, partindo de 16,09% em 2017, para 19,30% em 2021. Evidenciando que o município apresentou capacidade de gerar receita própria. E as Transferências Correntes, demonstram ao longo do período um aumento nos índices, de 62,78% em 2017, para 72,45% em 2021. Demonstrando que o município passa a ser mais dependente de transferências da União e do Estado.

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

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

Observa-se na análise horizontal, que as Receitas Orçamentárias aumentaram ao longo do período. Tendo em 2018 um acréscimo de 108,39%, chegando à 134,55% em 2021. As Receitas Correntes também aumentaram, a partir do ano-base, chegando a 137,26% ao final do período. Dentre esta categoria econômica se destacam duas. A Receita Tributária, ou seja, a receita própria do município, que aumenta ao longo do período, partindo de 100% em 2017, para 161,37% em 2021. Confirmando a análise vertical que apresentou esta capacidade do município de gerar receita própria. E as Transferências Correntes, que demonstram um aumento nos índices, chegando a 154,66%, no final do período apreciado. Demonstrando que o município passa a ser mais dependente de transferências da União e do Estado.

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

Nesse sentido, Ribeiro (2020), argumenta que análise horizontal busca verificar a evolução temporal do número a partir de um ano-base, estabelecendo-o como sendo igual a 100%. Sendo os demais anos convertidos em percentuais do ano-base.

A análise vertical e a análise horizontal da despesa orçamentária são apresentadas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, na Tabela 02.

Tabela 02 – Análise Vertical e Análise Horizontal da Despesa Orçamentária

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

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se por meio da análise vertical das Despesas Orçamentárias, que as Despesas Correntes correspondem ao maior gasto da gestão, dentro do período, porém, diminuem ao longo do período, indicando 96,98% em 2017, e apresentando um índice de 90,46% em 2021. Dentre esta categoria econômica duas se destacam. As Despesas com Pessoal e Encargos Sociais que também diminuíram ao longo do período. Apresentando um índice de 73,57% em 2017, e no último ano de 64,03%, em 2021. E as Outras Despesas Correntes oscilaram registrando um índice de 23,18% em 2017, outro de 20,74% em 2020, porém, registra em aumentou de 25,80% em 2021, ao final do período.

As Despesas de Capital se caracterizam como as menores Despesas Orçamentárias em cada ano. Aumentaram, partindo de 3,02% em 2017, para 10,61% em 2019 e 9,54% em 2021. Dentre esta categoria econômica se destacam duas. As Despesas de Investimento que aumentaram, partindo de 2,39% em 2017, para 9,96% em 2019 e 8,95% em 2021. Uma vez que este fato se deve, dentre outros fatores, a capacidade de gerar receita própria e a capacidade de captar recursos oriundos de transferências da União e do Estado.

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

Observa-se na análise horizontal da Despesa Orçamentária que as despesas aumentaram ao longo do período chegando a 132,90% em 2021. Este fato ocorre pela evolução da Receita Orçamentaria, apresentada na análise vertical da Tabela 01. Isto quer dizer que a cada ano o valor da receita foi aumentando e, conseqüentemente, também as despesas.

As Despesas Correntes acompanham esta tendência e registram um índice de 123,96% no último ano. Dentre esta categoria econômica se destacam duas. As Despesas com Pessoal e Encargos Sociais, que aumentaram, tendo um índice maior em 2019, de 117,27%, encerrando o período em 115,67%. E as Outras Despesas Correntes, também acompanham este aumento dos índices chegando a 147,93%, ao final do período.

As Despesas de Capital também registram uma evolução dos índices, apresentando um aumento de 426,93% em 2020, e 420,29%, em 2021, ao final do período. Dentre esta categoria econômica se destacam os Investimentos, onde registra um aumento de 517,09% em 2020, e 497,83% ao final do período.

Nesse sentido, Ribeiro (2020), relata que a análise horizontal tem como finalidade evidenciar a evolução dos itens das Demonstrações Contábeis ao longo dos anos.

Possibilitando o acompanhamento do desempenho de cada uma das contas que compõem a demonstração em análise, ressaltando as tendências evidenciadas em cada uma delas.

Os indicadores da execução orçamentária, propostos por Kohama (2015), e a Estatística Descritiva são apresentados na Tabela 03.

Tabela 03 – Indicadores da Execução Orçamentária e Estatística Descritiva

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

Fonte: dados da pesquisa.

Os resultados apresentados na Tabela 03, quanto ao Quociente de Execução da Receita, demonstram que em 2017 e 2019 o indicador apresenta um valor menor que 1. Desta forma, compreende-se que nestes anos a Previsão Inicial é maior que a Receita Realizada, apontando que há insuficiência na arrecadação.

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

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

Dessa forma, a Estatística Descritiva demonstra que a média e a mediana com sendo 1,4, o desvio padrão 0,05 e o coeficiente de variação de 4,80%. Demonstrando que os índices permaneceram maiores que 1, ao longo do período apreciado, apontando que na maioria das execuções das receitas houve excesso de arrecadação, ou seja, homogeneidade nos dados e baixa variabilidade entre os valores.

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

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

No Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) estão estabelecidos controles para as contas públicas que é evidenciado por meio da contabilidade, a fim de verificar o equilíbrio das contas públicas. Visto que o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) representa um dos principais instrumentos para evidenciar esse aspecto (BRASIL, 2021a).

Portanto, a Estatística Descritiva comprava este fato apontando a média e a mediana como sendo 1,14, ou seja, maior que 1, sendo o desvio padrão 0,05 e o coeficiente de variação 4,38%, demonstrando homogeneidade nos dados e baixa variação entre os valores.

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

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

Consonantemente, a Estatística Descritiva demonstra esta normalidade, apontando a média e a mediana como sendo 0,85, menor que 1, sendo o desvio padrão 0,02 e o coeficiente de variação de 2,35%, que demonstra homogeneidade nos dados e baixa variação entre os valores.

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

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

Portanto, este fato comprova-se por meio da Estatística Descritiva, aplicada neste caso, sendo a média 1,14 e a mediana 1,12, maiores que 1. Já o desvio padrão aparece como sendo 0,04 e o coeficiente de variação de 3,50%, que demonstra homogeneidade nos dados e baixa variação entre os valores.

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

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

Segundo Andrade (2016), a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) busca promover o crescimento econômico e a oferecer ao gestor público condições de ampliar suas ações de governo, como investimentos e ampliação da oferta de serviços públicos.

Desta forma, a Estatística Descritiva apresenta como sendo a média 0,58, a mediana 0,54. Demonstrando que o ocorrido em 2017 foi corrigido ao longo do período. Já o desvio padrão aparece, neste caso, como sendo 0,34, destacando a heterogeneidade destes dados.

Outrossim, o coeficiente de variação apresentado 58,62%, demonstra alta variação entre os valores, pelo ocorrido no ano de 2017.

Portanto, os índices do Quociente do Resultado Orçamentário, apresentaram maiores que 1, em todos os anos. Neste sentido, apresenta por meio destes índices um Resultado Orçamentário desejável. Desse modo, evidencia que o município teve superávit orçamentário, e isto foi decorrente de aumento de receita orçamentária e a diminuição de despesa orçamentária ao longo do período.

Segundo Kohama (2015), sendo as Receitas Realizadas maiores do que as Despesas Empenhadas demonstrará a existência de um superávit orçamentário de execução, ou seja, sobrou recursos para o próximo período e sua ocorrência pode ser considerada normal. Neste sentido, de acordo com Andrade (2016), a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), trouxeram como objetivo legal e administrativo, promover o equilíbrio entre receitas e despesas, critérios e formas de limitação de empenho, visando o cumprimento de metas fiscais e do resultado primário e nominal, além de direcionar formas de limites de gastos.

Neste sentido, a Estatística Descritiva comprova esta realidade ao apresentar a média e a mediana como sendo 1,08, maiores que 1, e o desvio padrão 0,02. Já o coeficiente de variação aparece como sendo 1,85%, que demonstra homogeneidade nos dados e baixa variação entre os valores.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa sobre Execução Orçamentária buscou cumprir o objetivo proposto e responder o problema de pesquisa por meio das análises dos resultados, que compreendeu as análises vertical e horizontal, análises dos indicadores da execução orçamentária e a Estatística Descritiva aplicados na Execução Orçamentária do município de Alegrete/RS no período pesquisado.

Dessa forma, a análise horizontal evidenciou uma evolução das Receitas Orçamentárias, que apresentaram um índice de 134,55% ao final do período. E as Despesas Orçamentárias, conforme a análise horizontal, registraram um índice de 132,90%, permanecendo menores que as Receitas Orçamentárias, portanto, demonstrando um equilíbrio orçamentário no período.

Em relação as Receitas Orçamentárias, na categoria econômica Receitas Correntes, se destacam, as Receitas Tributárias e as Transferências Correntes. Na análise vertical evidencia um aumento das Receitas Tributárias, partindo de 16,09% em 2017, para 19,30% em 2021. Na análise horizontal evidencia, também, um aumento destas Receitas Tributárias, que corresponde à 161,37%, ao final do período. Portanto, contribuindo diretamente para o aumento das Receitas Correntes. Neste sentido, a análise vertical evidencia um aumento nas Transferência Correntes de 62,90%, em 2017, para 72,45%, em 2021. Dessa forma, a análise horizontal evidencia, também, este aumento registrando um índice de 154,66%, no final do período. Registrando uma dependência de transferências da União e do Estado.

Na categoria Receita de Capital se destacam, as Operações de Crédito e as Transferências de Capital. Uma vez que a análise vertical aponta uma oscilação dos índices das Operações de Crédito, de 1,59% em 2017, aumentando para 3,42% em 2020, e diminuindo para 0,22% em 2021. Neste sentido, a análise horizontal, também evidencia esta oscilação nas

Operações de Crédito, que corresponde à um aumento de 257,77% em 2020, diminuindo para 18,19% em 2021, ao final do período.

Em relação as Despesas Orçamentária, na categoria econômica Despesas Correntes, se destacam, as Despesas com Pessoal e Encargos Sociais e Outras Despesas Correntes. A análise vertical evidencia uma diminuição dos índices das Despesas com Pessoal e Encargos Sociais, de 73,57% em 2017, para 64,03% em 2021, ao final do período. E na análise horizontal registra um aumento dos índices de 117,27% em 2019, permanecendo em 115,67%, ao final do período. A análise vertical evidencia uma oscilação dos índices das Outras Despesas Correntes, partindo de 23,18% em 2017, para 20,74% em 2020, fechando com um índice de 25,80%, em 2021. Porquanto, a análise horizontal registra um aumento das Outras Despesas Correntes apresentando um índice de 147,93%, ao final do período apreciado

Na categoria Despesas de Capital, se destaca, os Investimentos. Visto que a análise vertical evidencia um aumento dos índices, partindo de 2,39% em 2017, para 9,96% em 2019 e de 8,95%, em 2021. Já análise horizontal evidencia este aumento apontando um índice de 517,09% em 2020, e em 497,83%, ao final do período.

Em relação as análises dos indicadores de execução orçamentária, evidenciados durante o período analisado, indicaram os seguintes resultados: que houveram excessos de arrecadações; que houveram aberturas de créditos adicionais; que houveram economia de despesas; que registrou sobra de receitas correntes para fazer investimentos; que obteve investimentos oriundos de receitas correntes e de receitas de capital. Também, que houveram superávits orçamentários, que foram decorrentes de aumento das receitas orçamentárias e, concomitantemente, a diminuição das despesas orçamentárias, ao longo do período.

Desta forma, conseguiu gerar receita e captar recursos, possibilitando aumentar sua receita e aumentar sua capacidade em captar recursos. Desse modo, alcançou um equilíbrio de suas contas e, conseqüentemente, realizar investimento, ao tempo que foi corrigindo sua Previsão Inicial da Receita e a Dotação Inicial da Despesas. Afim de equilibrar o orçamento público para promover o excesso de arrecadação. Possibilitando, que as Despesas de Capital empenhadas fossem maiores que as Receitas de Capital realizadas, e deste modo, utilizar as Receitas Correntes para cobrir as Despesas de Capital, possibilitando maiores investimentos.

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

Ainda, cabe salientar que uma gestão coerente da Execução Orçamentária proporciona benefícios aos municípios, tanto no aspecto contábil, por demonstrar capacidades financeiras e orçamentárias que possibilitam realizar investimentos, como também possibilita uma entrega, à população, de bens e serviços.

Assim sendo, a presente pesquisa que abordou um período de cinco anos, teve esta limitação, e também de abordar e analisar somente um município, não sendo possível generalizar os resultados. Deste modo, sugere para as futuras pesquisas, a abordagem de outros municípios da federação que possibilitem comparar os resultados encontrados nesta pesquisa, em relação ao tema proposto.

REFERÊNCIAS

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

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

- ANDRADE, N. de A. **Contabilidade pública na gestão municipal**. 6. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2016.
- BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 23 de março de 1964. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm. Acesso em: 03 ago. 2022.
- BRASIL. Constituição de 1988. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm. Acesso em: 03 ago. 2022.
- BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 4 de maio de 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 03 ago. 2022.
- BRASIL. Secretaria Do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 9. ed., 2020.
- BRASIL. Secretaria Do Tesouro Nacional. **Manual de Demonstrativos Fiscais**. 11. ed. 2021b. Disponível em: https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:33576. Acesso em: 12 ago. 2022.
- BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Siconf**: sistema de informações contábeis e fiscais do setor público brasileiro. 2017-2021. Relatório Resumido da Execução Orçamentária da Prefeitura Municipal de Alegrete - RS (Poder Executivo) Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Exercício: 2017-2021. Período de referência: 6º bimestre. Disponível em: https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/declaracao/declaracao_list.jsf. Acesso em: 08 set. 2022.
- CASTRO, D. P. de. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**. 7. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2018.
- COSTA, G. G. de O. **Curso de estatística básica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- CRUZ, C. F.; FERREIRA, A. C. S. Transparência na elaboração, execução e prestação de contas do orçamento municipal: um estudo em um município brasileiro. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 13, n. 2, p. 1-14, 2008.
- DIVINO, S. N.; BEZERRA FILHO, J. E.; NOSSA, S. N. Motivações para a Transparência Orçamentária Municipal. **Revista Gestão & Conexões**, [s.l.], v. 8, n. 2, p. 140-157, 3 jun. 2019.
- GERHARDT, T. E.; SILVEIRA, D. T. **Métodos de pesquisa**. Coordenado pela Universidade Aberta do Brasil – UAB/UFRGS e pelo Curso de Graduação Tecnológica – Planejamento e Gestão para o Desenvolvimento Rural da SEAD/UFRGS. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.
- GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2021.
- GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6. ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2017.
- GOULARTE, J. L. L.; CAPPELLARI, G.; MINELLI, L.; BENITES, M. C. dos S. Aplicação de indicadores de desempenho nos municípios com maior orçamento das mesorregiões do RS. **Contexto**, Porto Alegre: v. 22, n. 50, p. 16-33, 2022.
- IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Cidades@**. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/rs/alegrete/panorama>. Acesso em: 03 ago. 2022.
- KOHAMA, H. **Balanços públicos: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- LIMA, S. C. de. **Contabilidade pública: análise financeira governamental**. Rio de Janeiro: Atlas, 2016.
- MATARAZZO, D. C. **Análise financeira de balanços: abordagem básica e gerencial**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

- MATIAS-PEREIRA, J. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2016.
- MICHEL, M. H. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- RIBEIRO, O. M. **Noções de análise de demonstrações contábeis**. v. 4, Série, Fundamentos de Contabilidade. São Paulo: Editora Saraiva, 2020.
- SOARES, J. R.; RAUPP, F. M.; TEZZA, R. Qualidade do gasto público nos municípios de Santa Catarina. **Contabilidade Vista & Revista**, [s.l.], v. 32, n. 3, p. 165-194, 10 dez. 2021.
- ZUCATTO, L. C.; SARTOR, U.; BEBER, S.; WEBER, R. Proposição de indicadores de desempenho na gestão pública. **Contexto - Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS**, v. 9, n. 16, p. 1-24.