

# **AUDITORIA GOVERNAMENTAL E ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS PÚBLICAS: ESTUDO DE CASO NO MUNICÍPIO DE SÃO GABRIEL - RS**

## **RESUMO**

A presente pesquisa tem por objetivo verificar a evolução da aplicação de recursos municipais através da verificação dos indicadores de desempenho gerais nos demonstrativos públicos no período de 2008 a 2011, utilizando o Balanço Orçamentário da prefeitura municipal de São Gabriel - RS, entender os procedimentos de construção dos índices gerais positivos e negativos dos demonstrativos municipais, e avaliar a qualidade de aplicação de recursos na unidade de análise do estudo. A auditoria governamental é um procedimento de fiscalização utilizado pelo governo com a finalidade de obter dados de natureza contábil, financeira, orçamentária e patrimonial quanto aos aspectos técnicos, de legalidade e de legitimidade da gestão dos responsáveis pelo órgão, com vistas a verificar a consistência da respectiva prestação ou tomada de contas apresentada ao tribunal de contas. A auditoria governamental também possui a finalidade de avaliar, do ponto de vista de desempenho operacional, as atividades e os sistemas desses órgãos e entidades, aferindo os resultados alcançados pelos programas e projetos governamentais. A contabilidade trabalha com o patrimônio das entidades, aplicando e desenvolvendo sua instrumentação técnica, capaz de prever, registrar, analisar, comparar e interpretar as informações que o afetam, assim elaborando seu produto final as demonstrações contábeis, na qual é um elemento gerenciador da administração, os seus aspectos foram aprofundados no curso da pesquisa. A metodologia utilizada possui característica exploratória, descritiva, e sua estratégia de investigação é qualitativa, quanto ao modelo de investigação, foi utilizado o documental como técnica de coleta de dados. O foco da pesquisa é a auditoria governamental e as demonstrações contábeis, representado pelo município de São Gabriel-RS com os indicadores de desempenho do Balanço Orçamentário dos anos de 2008 a 2011, a pretensão é utilizar a análise como parâmetro para diagnosticar a gestão pública. Os resultados apontaram em sua maioria uma tendência positiva na aplicação dos recursos orçados do município investigado.

**Palavras chave:** Auditoria, Contabilidade; Demonstrações Contábeis Públicas.

**ÁREA TEMÁTICA: Ou 2, ou 3 e/ou 4.**

## **1 INTRODUÇÃO**

A auditoria governamental vem assumindo singular magnitude no cenário nacional, uma vez que, nos dias atuais o cidadão toma ciência da importância da boa gestão dos recursos públicos, pois são as autoridades governamentais que constroem as demonstrações das contas públicas. A auditoria governamental realiza a avaliação da gestão pública, confeccionando análises dos registros e dos demonstrativos contábeis, e dispendo de um conjunto de indicadores para essa análise.

Na análise das demonstrações contábeis, caberá a auditoria governamental distinguir a delimitação necessária para tirar conclusões da procedência das informações, existindo indicadores de desempenho de gestão, com interpretações precisas e abrangentes do setor público, indo além da tradicional abordagem fiscalizadora. Assim a análise das demonstrações contábeis obtém informações para a tomada de decisões, produzindo dados eficientes.

A gestão pública é o conjunto de funções que visam à boa administração, possibilitando que os interesses da sociedade sejam alcançados durante sua gestão. A administração pública destaca-se por cumprir as finalidades do estado, buscando a realização do bem comum, com o objetivo do equilíbrio na economia, a eficiência e a eficácia na gestão pública. Portanto a gestão pública desenvolve ações de planejamento para dirigir, fiscalizar, acompanhar e controlar os projetos, as atividades e os programas governamentais com a finalidade de garantir o cumprimento das metas preestabelecidas no plano de governo.

A contabilidade governamental ou pública situa-se no ramo da ciência contábil voltada para o registro, o controle e a demonstração dos fatos mensuráveis que afetam o patrimônio da união, dos estados e dos municípios. A contabilidade pode ser definida como o sistema de informações capaz de captar, registrar, reunir, divulgar e interpretar os fenômenos avaliáveis monetariamente que afetam as situações patrimoniais, financeiras e econômicas, sendo de vital importância para o controle e o planejamento da administração pública.

Esta pesquisa utilizou os dados da contabilidade municipal e aplicou a técnica de Análise das Demonstrações Contábeis Públicas em seus indicadores gerais positivos e negativos com os objetivos de verificar a evolução da aplicação de recursos municipais através da utilização dos indicadores de desempenho gerais nos demonstrativos contábeis no período de 2008 a 2011, construídos a partir do Balanço Orçamentário da prefeitura municipal de São Gabriel – RS; entender os procedimentos de construção dos índices gerais positivos e negativos dos demonstrativos municipais; e avaliar a qualidade de aplicação de recursos na unidade de análise do estudo.

A pergunta que orienta o presente estudo lança dúvida em como foi à evolução dos índices gerais dos demonstrativos contábeis do município de São Gabriel-RS, no período de 2008 a 2011?

O contexto atual de transparência dos atos públicos justifica socialmente este estudo, e academicamente a pesquisa pretende encontrar as relações existentes entre os conceitos e teorias vistas em sala de aula e os fenômenos empíricos observados no ambiente real das organizações públicas.

A metodologia utilizada para o estudo foi à pesquisa descritiva, exploratória e qualitativa, com a execução de cálculos dos índices gerais de 2008 á 2011 com a finalidade de verificar a evolução desses índices e observar a qualidade das decisões administrativas do município de São Gabriel - RS.

## 2 CONTABILIDADE PÚBLICA

Segundo Attie (2011), a contabilidade não deve ser entendida como um simples sistema de escrituração de acontecimentos que afetam a composição dos elementos patrimoniais, e sim consideradas como ciência social que tem respeitável acervo cultural e um conjunto de técnicas, princípios, conceitos e metodologia própria para servir a quem se utilizar de seus produtos, contribuindo no plano econômico e administrativo das entidades para a produção de informações seguras e objetivas.

Araújo (2004) salienta que, a contabilidade ao longo do tempo está criando condições e competência de servir como poderoso instrumento de decisão aos administradores. Além de informações de natureza econômica, como o fluxo de caixa, receitas e despesas previstas e realizadas e demais informativos úteis, também tem procurado fornecer sólidas informações que possibilitem a gestão.

Conforme Attie (2011), a contabilidade tem a finalidade de promover os meios informativos e de controle com o intuito de coletar todos os dados ocorridos no ano, e que tenham, ou possam ter, impactos e causar variações na posição patrimonial. A Contabilidade é o instrumento de medição e avaliação do patrimônio e dos resultados auferidos pela gestão da Administração da entidade.

Andrade (2012) afirma que, a metodologia contábil consiste na captação, classificação e cálculos das operações caracterizadas pela documentação interna ou externa, para que sejam registrados de forma permanente, sendo armazenados e compilados de acordo com a natureza dos eventos e fatos administrativos, seguindo os princípios contábeis de órgãos reguladores para uma melhor análise e interpretação das informações contidas nas demonstrações contábeis. Permitindo controle a qualquer tempo e consulta às informações que precisem ser extraídas por qualquer motivo, fornecendo assim total transparência para fins legais.

Segundo Marion (2005), as demonstrações contábeis não representam somente a soma dos dados, mas sim, revelam o inter-relacionamento e a interdependência dos diversos segmentos que as compõem. É de fundamental importância entender a estrutura e o conteúdo das demonstrações contábeis, pois elas proporcionam meios de comparação das mais variadas operações. Além disso, permitem identificar por meio de mensuração, comparação e análises, elementos indicativos de eficiência ou não de gestão dos negócios, bem como podem indicar ociosidades e ineficiências que podem ser trabalhadas, melhorando a produtividade de entidade.

Andrade (2012), afirma que, existe semelhança entre contabilidade pública e privada, porém na contabilidade privada pode-se fazer tudo que a lei não proíbe, enquanto na contabilidade pública faz-se somente o que esta determinada em lei, em outras palavras, deve-se estar amparada legalmente para se fazer qualquer ação governamental. A contabilidade pública coleta, registra e controla os atos e fatos que alteram o patrimônio público, desconsiderando os bens de uso comum, como rua, estradas, parques e etc.

Segundo Lima e Castro (2003), a contabilidade pública tem o objetivo de determinar procedimentos normativos para que as circunstâncias resultantes da gestão orçamentária, financeira e patrimonial das mesmas executem-se em perfeita ordem e sejam registrados, de maneira a apresentar em tempos prefixados seus resultados.

### **3 AUDITORIA GOVERNAMENTAL**

Conforme Almeida (2010) a auditoria é uma atividade relativamente nova no Brasil, ainda no estágio embrionário em termos de técnicas, haja vista que as legislações específicas brasileiras vêm abordando superficialmente o assunto, sem definir de forma clara e precisa os procedimentos que os profissionais de área deveriam adotar por ocasião das auditorias das demonstrações financeiras.

Almeida (2010) afirma que, nos países em que a importância da auditoria foi reconhecida, já há muitos anos existem comissões permanentes especialmente criadas para emitir normas de auditoria, à medida que novas circunstâncias assim o exigem, e também para modificar as antigas normas, de modo a adaptá-las às novas situações do mercado. A atividade de auditoria é bastante dinâmica e está em permanente mutação, o que requer maior atenção dos órgãos específicos ligados a essa área, no sentido de padronizar e estabelecer os procedimentos e fortalecendo o sistema de auditoria.

Para Attie (2011), a auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia da instituição, com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado. A auditoria das demonstrações contábeis visa às informações contidas nessas afirmações, assim é evidente que todos os itens, formas e métodos que as influenciam também estarão sendo examinados. O exame da auditoria engloba a obtenção de evidências de informações de caráter interno ou externo que se relacionam com o controle do patrimônio e a exatidão das demonstrações deles decorrentes.

Segundo Cruz (2002), a auditoria atualmente é um instrumento de controle administrativo, que se destacam como ponto de convergência de todos os efeitos, fatos e

informações originados dos diversos segmentos analisados, a contabilidade mantém estreitas conexões com os modernos sistemas de auditoria, cuja finalidade é avaliar as informações contábeis, no sentido de que sejam confiáveis, adequadas, totais e seguras.

Cruz (2002) ainda menciona que, conseqüentemente, a execução de uma auditoria não se prende somente aos fatores sob controle da contabilidade, estendendo-se necessariamente aos diversos segmentos que geram dados para a contabilidade, assim como aos fatores externos que, de alguma forma, os influenciem. Em uma auditoria que tenha por objetivo expressar uma opinião sobre as demonstrações contábeis, o trabalho do auditor converge para todos os segmentos que possam influir e gerar dados para as demonstrações financeiras em exame.

#### **4 DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

De acordo com Silva (2012), as demonstrações contábeis, é uma representação estruturada da posição patrimonial e financeira do desempenho da entidade. O objetivo das demonstrações contábeis é o de proporcionar informação que sejam úteis a uma avaliação e tomada de decisões econômicas. As demonstrações contábeis também objetivam apresentar os resultados da atuação da administração na gestão da entidade e sua capacitação na prestação de contas quanto aos recursos que lhe foram confiados.

Segundo Matarazzo (2007) as demonstrações fornecem aos administradores ou a quem interessar uma série de dados sobre a empresa, conforme as regras contábeis. A análise de balanços através desses dados produz informações que quanto melhor, mais eficientes serão.

Marion (2005) menciona algumas técnicas de análise mais atuais, sendo estas:

- Indicadores financeiros e econômicos
- Análise Horizontal e Vertical
- Análise da taxa de retorno sobre investimentos
- Análise das demonstrações de origens e aplicações de recursos dos fluxos de caixa e da demonstração de valor agregado.

Neste trabalho serão abordados os indicadores, o autor afirma que os indicadores são os resultados obtidos da divisão de duas contas. Esta é a primeira etapa, tratando apenas do cálculo, conforme fórmula de cada índice, a segunda etapa realiza a interpretação dos cálculos, indicando o significado e sua explicação. A terceira etapa é a conceituação do índice, explicando qual sua situação, se esta boa, razoável ou ruim.

Silva (2012) afirma que, os índices é a técnica de análise mais utilizada, a análise de balanços confunde-se com extração de índices, sendo a maior característica dos índices, fornecendo maiores entendimentos da situação econômica e financeira das instituições.

## **5 AUDITORIA NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS**

Attie (2011) afirma que, o objetivo da auditoria das demonstrações contábeis é expressar uma opinião sobre a propriedade das mesmas, e assegurar que elas representem em seu conjunto adequadamente a posição patrimonial e financeira, o resultado de suas operações, as mutações do seu patrimônio líquido e os demais demonstrativos correspondentes aos períodos em exame, de acordo com as práticas contábeis no Brasil.

Almeida (2010) diz que, o objetivo principal da auditoria pode ser descrito, em linhas gerais, como sendo o processo pelo qual o auditor se certifica da veracidade da totalidade das demonstrações contábeis, utilizando os critérios e procedimentos que lhe traduzem provas que assegurem a efetividade dos valores expostos nas demonstrações contábeis e, por outro lado, cerca-se dos procedimentos que lhe permitem assegurar a inexistência de valores ou fatos não constantes das demonstrações contábeis que sejam necessários para seu bom entendimento.

Segundo Matarazzo (2007), as demonstrações contábeis precisam ser preparadas de forma que expressem com clareza a real situação da instituição, segundo os princípios de contabilidade, de forma que proporcionem interpretação uniforme e facilidade de compreensão. Os procedimentos aplicados no exame das demonstrações contábeis, permitem uma conclusão quanto à razoabilidade das operações e aos seus reflexos nas demonstrações contábeis.

## **6 ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS PÚBLICAS**

Segundo Andrade (2012), apenas recentemente os administradores públicos começaram a utilizar a análise de balanços nas entidades públicas, sendo utilizados para verificar aumentos, diminuições e anormalidades nas variações patrimoniais de cada exercício. A pouca confiabilidade dos dados e relatórios da contabilidade pública que vinham sendo apresentados no decorrer do tempo levou os administradores públicos a utilizarem esses recursos das demonstrações contábeis.

Silva (2012) afirma que no futuro a análise dos demonstrativos contábeis das entidades públicas será feita de acordo com o controle interno e o planejamento das instituições

começarem a surtir efeitos, e que os gestores de despesas percebam a necessidade das informações mais completas sobre o planejamento, a execução e a correção de seus orçamentos e atitudes.

## 7 INDICADORES GERAIS DE DESEMPENHO ORÇAMENTÁRIO

Conforme Silva (2012), o tribunal de Contas da União, esclarece que existem dificuldades de desenvolver indicadores de desempenho a partir dos objetivos definidos, mas o Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro sugere a avaliação de desempenho das entidades públicas com três grupos de indicadores: gerais, sociais, e específicos, já o Tribunal de Contas da Bahia menciona que os indicadores de desempenho devem reunir algumas qualidades, para que sejam válidos: relevância; pertinência; seletividade; simplicidade; objetividade; cobertura; estabilidade; inequívoco; sensibilidade; precisão; acessibilidade e rastreabilidade.

Silva (2012) ainda afirma que um indicador de desempenho geral é um número, porcentagem ou razão que mede um aspecto de desempenho, com o objetivo de comprar esta medida com metas preestabelecidas. Os indicadores de desempenho gerais podem fornecer uma boa visão acerca do resultado que se deseja medir; mas são apenas aproximações do que realmente está ocorrendo, necessitando, sempre de interpretação no contexto em que estão inseridos. O intuito dos indicadores de desempenho gerais positivos e negativos é de analisar as demonstrações públicas e contribuir com a avaliação da gestão pública.

**Quadro 01: Indicadores de desempenho Gerais.**

<b>INDICADORES GERAIS POSITIVOS</b>		
<b>Indicador</b>	<b>Fórmula</b>	<b>Análise do resultado</b>
<b>Investimento per capita</b>	Investimento/ população (Habitantes)	Analisa o quanto o Governo realizou em obras para a população (despesas de investimento). Evidencia os recursos fornecidos pelo contribuinte que estão retornando, o indicador é obtido pela razão entre as despesas de investimento (capital) pelo número de habitantes.
<b>Saúde per capita</b>	Saúde/população (Habitantes)	Tem o objetivo de analisar a função Governo Saúde em relação ao número de habitantes. De acordo com a portaria 42, de 14 de abril de 1999, do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG), por função devem entender-se o maior nível de agregação das diversas áreas de despesa que competem ao setor público. Os gastos com saúde estão previstos na Emenda Constitucional nº 29/2000. O indicador é obtido pela razão entre as despesas com a função saúde pelo número de habitantes.
<b>Educação per capita</b>	Educação/população (Habitantes)	Tem o objetivo de analisar os gastos com educação pelo número de habitantes. Os gastos com educação estão previstos no Art. 212 da Constituição Federal. O indicador é obtido pela razão entre a despesa com função educação pelo número de habitantes.
<b>Transporte per capita</b>	Transporte/ população	Objetiva analisar a função de governo transporte (melhoria nos transportes da população). O indicador é obtido pela razão de despesas com a função transporte pelo número de habitantes.

	(Habitantes)	
<b>Energia per capita</b>	Energia/população (Habitantes)	Analisa os gastos com energia em relação ao número de habitantes. O indicador é obtido pela razão entre as despesas com a função energia pelo número de habitantes.
<b>INDICADORES GERAIS NEGATIVOS</b>		
<b>Indicador</b>	<b>Fórmula</b>	<b>Análise do resultado</b>
<b>Operação de crédito e refinanciamento da dívida per capita</b>	Operação de crédito e refinanciamento da dívida/população (Habitantes)	Objetiva evidenciar o bolso do contribuinte com as dívidas que o governo realiza com empréstimos e financiamentos tomados. O indicador é obtido pela razão entre os recursos das receitas de operações de crédito e refinanciamento da dívida pelo número de habitantes.
<b>Receita Tributária per capita</b>	Receita Tributária/população (Habitantes)	Tem objetivos de evidência a situação dos impostos, taxas e contribuições da melhoria que são cobradas dos contribuintes. Quanto maior o resultado, pior, ou seja, o governo tem elevado a carga tributária dos contribuintes e muitas vezes tem deixado de cumprir suas funções. O indicador é obtido pela razão entre a receita tributária (receita corrente) pelo número de habitantes.
<b>Receita de contribuição per capita</b>	Receita de contribuição/população (Habitantes)	Evidencia o desembolso do contribuinte com as contribuições sociais (COFINS, Cide-combustíveis etc.). O aumento desta receita representa aumento das contribuições. O indicador é obtido pela razão entre receita de contribuições (receita corrente) pelo número de habitantes.
<b>Receita de serviço per capita</b>	Receita de serviço/população (Habitantes)	Analisa a receita das entidades governamentais por serviço prestado à comunidade: transporte público, saúde, comunicação, armazenagem, inspeção e fiscalização, processamento de dados etc. O indicador é obtido pela razão entre as receitas de serviço (receitas correntes) pelo número de habitantes.
<b>Receita de transferência per capita</b>	Receita de transferência/população (Habitantes)	Tem o objetivo de analisar o total das receitas de transferência recebidas (correntes e de capital). Os recursos de transferência representam a dependência financeira das entidades públicas. O indicador é obtido pela razão entre receitas de transferência (correntes e de capital) pelo número de habitantes.
<b>Legislativo per capita</b>	Legislativo/população (Habitantes)	Tem o objetivo de esclarecer para os cidadãos o custo do poder legislativo per capita (gastos com deputados, senadores, vereadores, incluindo a máquina administrativa). O indicador é obtido pela razão entre as despesas da função pelo número de habitantes.
<b>Judiciário per capita</b>	Judiciário/população (Habitantes)	Analisa o custo para manter o poder judiciário (função judiciária per capita). O indicador é obtido pela razão entre as despesas da função jurídica pelo número de habitantes.

Fonte: Silva (2012).

Os indicadores positivos têm o propósito de evidenciar os resultados da gestão, em que os resultados da razão dos itens de análise representam situações em que o resultado deverá ser o quanto maior, melhor, ou seja, o município utilizou adequadamente os recursos públicos. (SILVA, 2012)

Os indicadores negativos têm o propósito de evidenciar resultados contábeis de gestão, em que os resultados da razão dos itens de análise representam situações em que o resultado deverá ser o quanto maior, pior, ou seja, o contribuinte espera que o governo diminua tais indicadores. (SILVA, 2012)



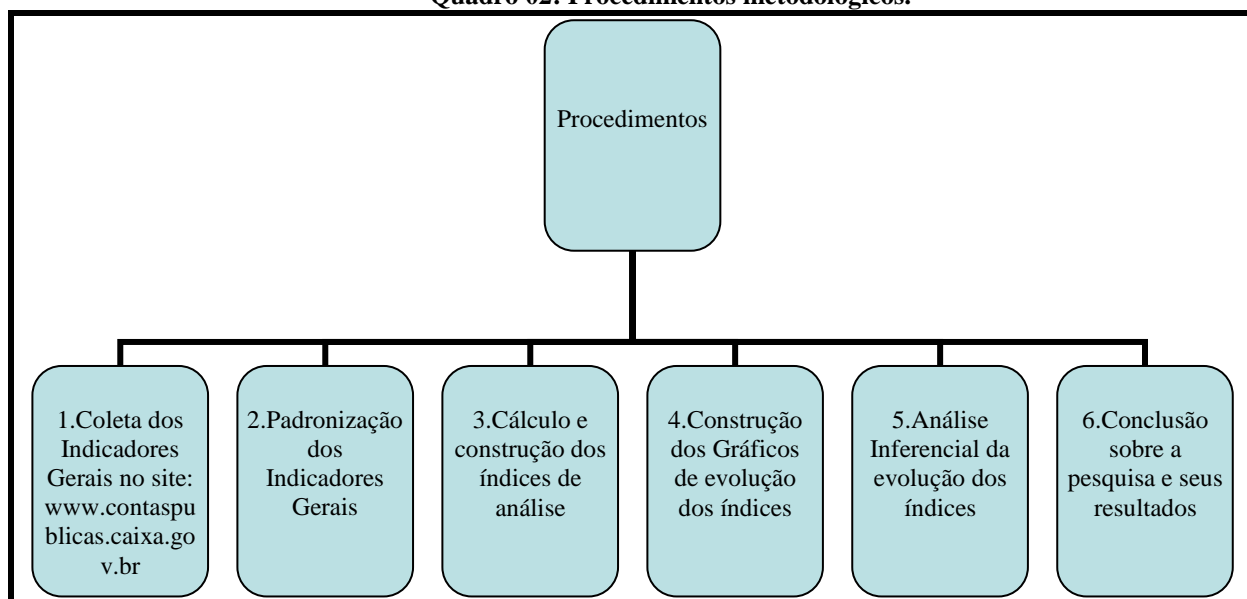
## 8 METODOLOGIA

Diante da pesquisa apresentada, pretende-se expor neste capítulo os métodos aplicados para solucionar o problema da pesquisa, esse estudo tem características descritivas, exploratórias e a sua estratégia de investigação é qualitativa, escolhendo a pesquisa documental para orientar para o estudo.

Silva (2003) descreve a pesquisa exploratória como a que busca proporcionar familiaridade com os problemas para os quais exista pouco conhecimento acumulado, a pesquisa descritiva possui técnicas padronizadas para coletas de dados, como entrevistas, questionários e observação sistemática. A investigação documental é a realizada em documentos conservados em órgãos públicos e privados, como registros, anais, regulamentos, balancetes etc. assim no contexto desse trabalho foram analisados os Balanços Orçamentários publicados pela prefeitura do município de São Gabriel, no período de 2008 a 2011.

Strauss e Corbin (2008) descrevem a pesquisa qualitativa como qualquer tipo que produza resultados não alcançados, através de procedimentos estatísticos ou de outros meios de quantificação. Após consultar esses autores, identificou-se como entidade de análise o município de São Gabriel – RS. Este município possui sua base econômica ligada principalmente à agropecuária, possuindo toda a infra-estrutura para o desenvolvimento das agroindústrias. O setor de comércio e serviços responde por mais da metade do produto interno bruto municipal, especialmente a pequena e microempresa, oferecendo inclusive facilidades e incentivos do poder público.

Como instrumento de coleta de dados foram utilizados os Balanços Orçamentários do município de São Gabriel – RS, publicados no site [www.contaspublicas.caixa.gov.br](http://www.contaspublicas.caixa.gov.br), no período de 2008 a 2011, o procedimento metodológico seguiu o seguinte caminho:

**Quadro 02: Procedimentos metodológicos.**

Fonte: Elaborado pelo autor.

Os balanços foram analisados e seus dados foram extraídos de forma a adequar-se aos cálculos dos índices, basicamente a principal manipulação foi em transformar as contas analíticas em sintéticas sendo estas últimas, utilizadas nas fórmulas dos índices gerais construídos para as análises dos demonstrativos.

Na análise das informações dos índices gerais dos demonstrativos, utilizaram-se gráficos, possibilitando a visualização da evolução dos índices gerais. No final dessa investigação foi realizada a construção de uma tabela que informa ano a ano os índices do Balanço Orçamentário do município, identificando a qualidade da gestão governamental.

## 9 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DE RESULTADOS

Este capítulo apresentará os resultados dos indicadores de desempenho gerais, verificando a evolução da aplicação dos recursos municipal dos demonstrativos contábeis, que foram construídos a partir do balanço orçamentário e avaliando a qualidade de sua aplicação. O intuito dos indicadores de desempenho gerais positivos e negativos é de analisar as demonstrações e contribuir com a avaliação da gestão municipal.

Os indicadores gerais positivos apresentam um índice do resultado final, pois quanto maior ele for melhor será para a utilização dos recursos públicos no município, assim quanto maior for o indicador de investimento, o indicador de saúde, o indicador de educação, o indicador de transporte e o indicador de energia, melhor serão os benefícios à população do

município. Segue abaixo os dados do Balanço Orçamentário, representando os indicadores gerais positivos do governo municipal de São Gabriel–RS, nos período de 2008 a 2011.

**Quadro 03: Dados dos indicadores de desempenho gerais positivos.**

<b>Indicadores Gerais Positivo</b>		
<b>Ano 2008</b>		
<b>Indicadores</b>	<b>Valores</b>	<b>População</b>
INVESTIMENTO PER CAPITA	8.122.334,65	57849
SAUDE PER CAPITA	7.946.672,46	57849
EDUCAÇÃO PER CAPITA	18.340.087,67	57849
TRANSPORTE PER CAPITA	669.352,53	57849
ENERGIA PER CAPITA	5.278,57	57849
<b>Ano 2009</b>		
<b>Indicadores</b>	<b>Valores</b>	<b>População</b>
INVESTIMENTO PER CAPITA	4.761.686,00	58.431
SAUDE PER CAPITA	7.895.302,00	58.431
EDUCAÇÃO PER CAPITA	19.170.841,00	58.431
TRANSPORTE PER CAPITA	415.851,00	58.431
ENERGIA PER CAPITA	0,00	58.431
<b>Ano 2010</b>		
<b>Indicadores</b>	<b>Valores</b>	<b>População</b>
INVESTIMENTO PER CAPITA	6.407.733,00	60.425
SAUDE PER CAPITA	6.957.089,00	60.425
EDUCAÇÃO PER CAPITA	20.389.402,00	60.425
TRANSPORTE PER CAPITA	4.550.785,00	60.425
ENERGIA PER CAPITA	0,00	60.425
<b>Ano 2011</b>		
<b>Indicadores</b>	<b>Valores</b>	<b>População</b>
INVESTIMENTO PER CAPITA	424.728,00	60.452
SAUDE PER CAPITA	6.430.212,00	60.452
EDUCAÇÃO PER CAPITA	21.216.528,00	60.452
TRANSPORTE PER CAPITA	905.977,00	60.452
ENERGIA PER CAPITA	0,00	60.452

Fonte: Balanço orçamentário da Prefeitura Municipal de São Gabriel dos anos de 2008 a 2011.

Os indicadores gerais negativos apresentam um índice do resultado final, pois quanto maior ele for pior será ao município, estando sem recurso para investir em si próprio, assim quanto maior for o indicador de operações de crédito e refinanciamento da dívida, o indicador de receita tributária, o indicador de receita de contribuições, o indicador de receita de serviços, o indicador de receita de transferências e o indicador legislativo, pior será ao município que não receberá investimentos para suas melhorias.

Segue abaixo os dados do Balanço Orçamentário, representando os indicadores gerais negativo do governo municipal de São Gabriel–RS, nos período de 2008 a 2011.

**Quadro 04: Dados dos indicadores de desempenho gerais negativos.**

<b>Indicadores Gerais Negativo</b>		
<b>Ano 2008</b>		
<b>Indicadores</b>	<b>Valores</b>	<b>População</b>
OPER. CRED. E REFINAN. DIVIDA PER CAPITA	8.389.484,18	57849
RECEITA TRIBUTÁRIA PER CAPITA	7.084.844,66	57849
RECEITA DE CONTR.PER CAPITA	75.119,41	57849
RECEITA DE SERVIÇO PER CAPITA	1.430.948,17	57849
RECEITA DE TRANSF PER CAPITA	45.756.711,63	57849
LEGISLATIVO PER CAPITA	1.901.929,30	57849
<b>Ano 2009</b>		
<b>Indicadores</b>	<b>Valores</b>	<b>População</b>
OPER. CRED. E REFINAN. DIVIDA PER CAPITA	2.215.822,00	58.431
RECEITA TRIBUTÁRIA PER CAPITA	5.947.390,00	58.431
RECEITA DE CONTR.PER CAPITA	1.973.098,00	58.431
RECEITA DE SERVIÇO PER CAPITA	449.463,00	58.431
RECEITA DE TRANSF PER CAPITA	52.654.269,00	58.431
LEGISLATIVO PER CAPITA	2.649.140,00	58.431
<b>Ano 2010</b>		
<b>Indicadores</b>	<b>Valores</b>	<b>População</b>
OPER. CRED. E REFINAN. DIVIDA PER CAPITA	4.018.597,00	60.425
RECEITA TRIBUTÁRIA PER CAPITA	7.675.929,00	60.425
RECEITA DE CONTR.PER CAPITA	1.290.271,00	60.425
RECEITA DE SERVIÇO PER CAPITA	1.091.440,00	60.425
RECEITA DE TRANSF PER CAPITA	68.323.836,00	60.425
LEGISLATIVO PER CAPITA	2.750.198,00	60.425
<b>Ano 2011</b>		
<b>Indicadores</b>	<b>Valores</b>	<b>População</b>
OPER. CRED. E REFINAN. DIVIDA PER CAPITA	2.294.166,00	60.452
RECEITA TRIBUTÁRIA PER CAPITA	8.117.722,00	60.452
RECEITA DE CONTR.PER CAPITA	1.937.106,00	60.452
RECEITA DE SERVIÇO PER CAPITA	555.039,00	60.452
RECEITA DE TRANSF PER CAPITA	73.405.590,00	60.452
LEGISLATIVO PER CAPITA	2.977.174,00	60.452

Fonte: Balanço da Prefeitura Municipal de São Gabriel dos anos de 2008 a 2011.

**Quadro 05: Resultado dos indicadores gerais positivos.**

<b>Indicadores Gerais Positivo</b>	<b>Índices 2008</b>	<b>Índices 2009</b>	<b>Índices 2010</b>	<b>Índices 2011</b>
INVESTIMENTO PER CAPITA	140,405792	81,49246119	106,0444	7,025872
SAUDE PER CAPITA	137,369228	135,1218018	115,1359	106,3689
EDUCAÇÃO PER CAPITA	317,033789	328,093666	337,4332	350,9649
TRANSPORTE PER CAPITA	11,5706845	7,116958464	75,31295	14,98672
ENERGIA PER CAPITA	0,09124739	0	0	0

Fonte: resultado dos dados da pesquisa 2012.

### Análise dos resultados dos Indicadores Gerais Positivos

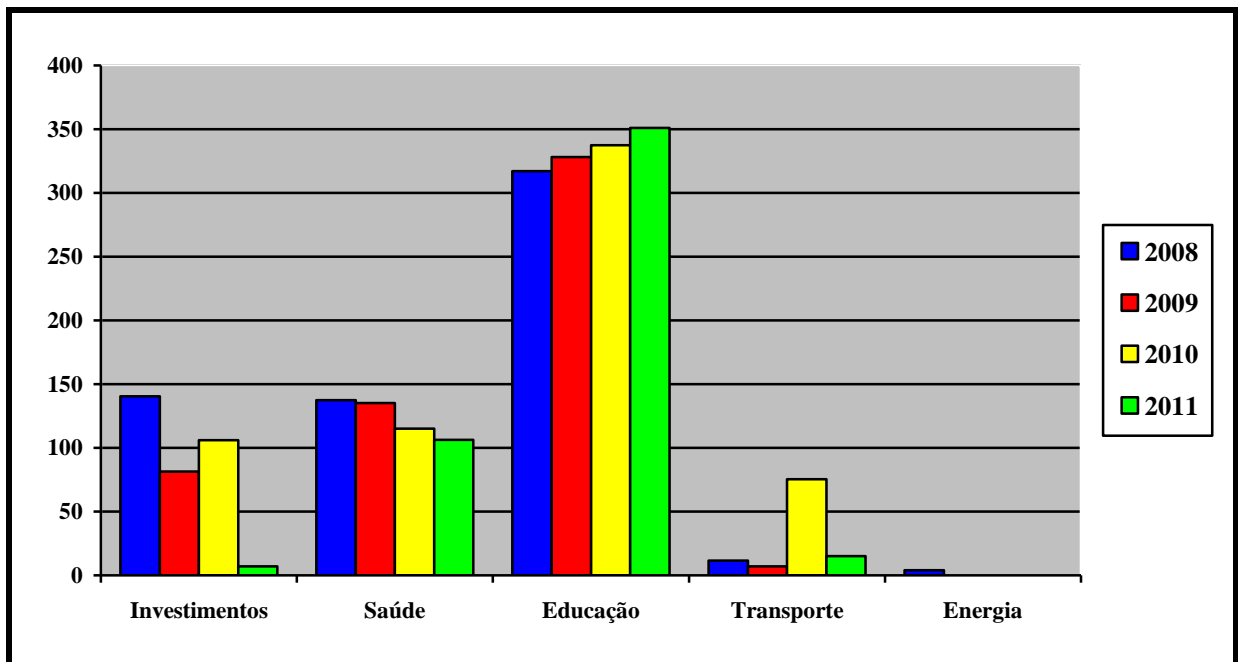


Figura 01: Resultados dos dados da pesquisa de 2012.

Constata-se que apenas o indicador (educação per capita) apresentou resultados positivos de crescimento uma vez que entre 2008 e 2011 houve um incremento de 9,67% em educação por habitante, o indicador aumentou de R\$ 317,03 em 2008 para R\$ 350,96 em 2011, ou seja, melhoria do ensino da população de São Gabriel.

Quanto ao indicador transporte per capita verifica-se que embora oscilações negativas se compararmos 2008 para 2011, deve-se considerar que o indicador aumentou em 22,81% visto que em 2008 era R\$ 11,57 e 2011 R\$ 14,99, ou seja, houve uma melhoria em relação ao serviço de transporte à população.

Os demais indicadores positivos (investimento, saúde e energia) comparando o período de 2008 a 2011 obtiveram uma redução no índice per capita. Por conseguinte entende-se que neste período o município vem investindo menos nesses indicadores considerando o ano base 2008.

**Quadro 06: Resultado dos indicadores gerais negativos.**

Indicadores Gerais Negativo	Índices 2008	Índices 2009	Índices 2010	Índices 2011
OPER. CRED. E REFINAN. DIVIDA PER CAPITA	145,023841	37,9220276	66,50554	37,950208
RECEITA TRIBUTÁRIA PER CAPITA	122,471342	101,784840	127,0323	134,2838
RECEITA DE CONTR.PER CAPITA	1,29854293	33,7679998	21,35326	32,0437
RECEITA DE SERVIÇO PER CAPITA	24,7359189	7,69220105	18,06272	9,181483
RECEITA DE TRANSF PER CAPITA	790,968066	901,135852	1130,721	1214,279
LEGISLATIVO PER CAPITA	32,8774793	45,3379199	45,51424	49,24856

Fonte: Resultado dos dados da pesquisa 2012.

## Análise dos resultados dos Indicadores Gerais Negativos

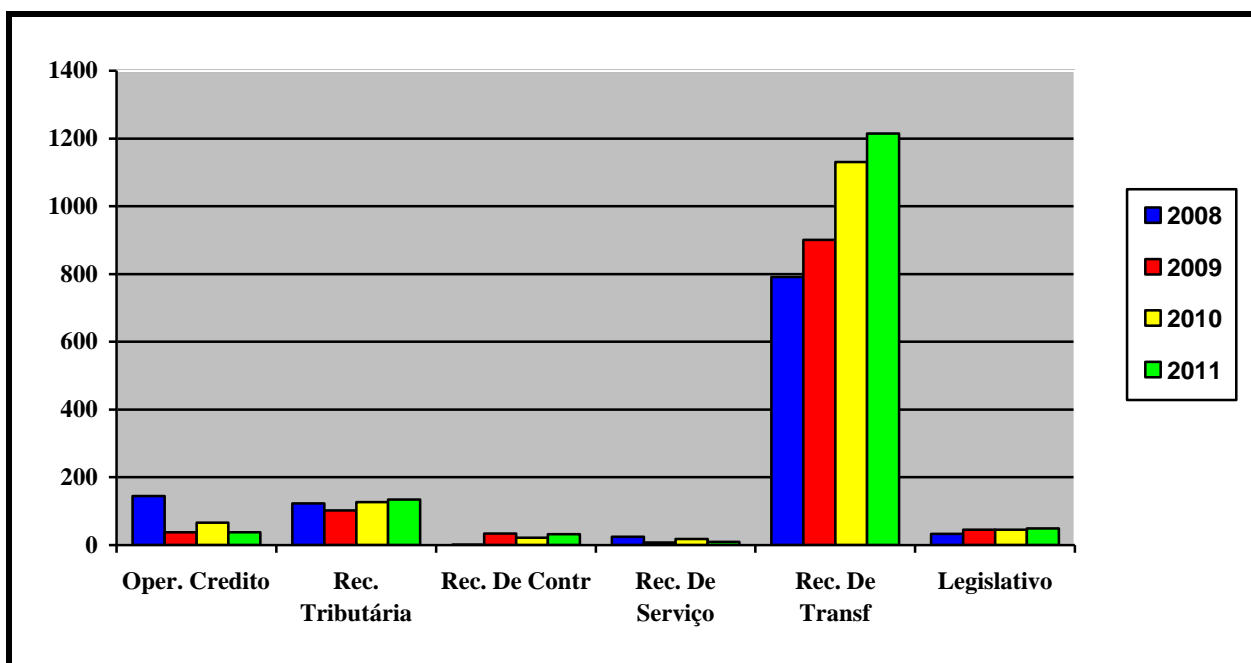


Figura 02: Resultados dos dados da pesquisa de 2012.

Constata-se que os indicadores de operações de crédito e refinanciamento da dívida per capita, esteve oscilando entre 2009 e 2010, se compararmos 2008 em relação a 2011, deve-se considerar que o indicador diminuiu em 73,83%, visto que em 2008 era R\$ 145,02 e 2011 R\$ 37,95 fazendo com que diminuísse o pagamento das dívidas que o governo realiza com empréstimos e financiamentos.

Em relação aos indicadores de receita de serviço per capita tomando por base 2008 em relação a 2011, o indicador diminuiu 62,88% visto que em 2008 era de R\$ 24,73 e em 2011 de R\$ 9,18 havendo diminuição no desembolso do contribuinte com prestações de serviços.

Os demais indicadores negativos (receita tributária per capita, receita de contribuições per capita, receita de transferências per capita e legislativo) aumentaram seus índices, significando que o município vem acumulando maiores despesas em relação a impostos, taxas, contribuições sociais e manutenção do poder legislativo.

## 10 CONCLUSÃO

A gestão pública é o conjunto de atividades e bens que são exercidos ou postos à disposição da população, abrangendo e proporcionando investimentos nas áreas da saúde, saneamento, educação, distribuição de rendas, energia elétrica e transportes coletivos. A

maioria dos recursos dos municípios, como é o caso de São Gabriel-RS, é derivada de transferências de outras esferas governamentais, porém também possuem receitas próprias, através de tributos, contribuições, serviços, embasados em sua legislação específica e capacidade econômica.

A Administração Pública é responsável por consolidar a utilização de todos os serviços disponíveis para melhor atender as necessidades da população. As entidades públicas utilizam em seus balanços os conceitos dos indicadores de desempenho, voltados para melhor a análise dos resultados apresentados por sua execução orçamentária, financeira e patrimonial, seguindo o que ordena a lei de responsabilidade fiscal, na qual exige um maior rigor dos municípios nesta parte.

Depois de realizados os cálculos e as interpretações, concluiu-se que como ponto mais forte do município dentre os indicadores positivos, está o indicador de desempenho educação, que melhora sucessivamente ano a ano, como ponto mais fraco, está o indicador de desempenho investimento, ocorrendo poucas realizações de obras para a população, tendo por base o ano de 2008 em relação a 2011. Dentre os indicadores negativos o ponto mais forte foi à diminuição no pagamento de dívidas com empréstimos e financiamentos e como ponto mais fraco a dependência financeira em relação às receitas de transferências recebidas.

Com o presente estudo foram alcançados os objetivos almejados, porém este estudo não se limita apenas nos indicadores de desempenho gerais positivos e negativos, por tanto sugerimos que sejam feitos novos estudos, não somente nos indicadores de desempenho gerais do balanço orçamentário, mas a utilização dos indicadores nos Balanços Financeiro e Patrimonial, para se obter melhores informações sobre a administração pública do município de São Gabriel-RS.

## **11 REFERENCIAS**

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria. Um curso moderno e completo.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na gestão municipal.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; ARRUDA, Daniel Gomes. **Contabilidade Pública: da teoria a prática.** Atualizada conforme Lei da responsabilidade Fiscal. São Paulo: Saraiva, 2004.

ASSAF NETO, Alexandre. **Estrutura e análise de balanços.** 3. ed. São Paulo:

Atlas. 1993.

ATTIE, William. **Auditoria. Conceitos e Aplicações.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CHEROBIM, Ana Paula Mussi Szabo. **Administração financeira:** princípios, fundamentos e práticas brasileiras. Rio de Janeiro: Campus, 2002.

CRESWELL, Jonh W. **Projeto de pesquisa: Métodos qualitativo, quantitativo e misto.** 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2007.

CRUZ, Fábio. **Auditoria Governamental.** 2. ed. São Paulo: Atlas. 2002

FRANCO, Hilário. **Estrutura, análise e interpretação de balanços:** de acordo com a 15. ed. nova lei das S.A., Lei nº 6.404 de 15 -12-1976 15. ed. São Paulo: Atlas, 1992

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Diana Vaz de. **Contabilidade publica: integrando União, Estados e Municípios** (Siafi e Siafem). 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARION, Jose Carlos. **Análise das Demonstrações Contábeis: contabilidade empresarial.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MATARAZZO, Dante Carmine. **Análise financeira de balanços: abordagem básica e gerencias.** 6. ed. 6. reimpr. São Paulo: Atlas, 2007.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade.** São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, Mauricio Correa da. **Demonstrações Contábeis Públicas: indicadores de desempenho e análise.** São Paulo: Atlas, 2012.

STRAUSS, Anselm; CORBIN, Juliet. **Pesquisa qualitativa: técnicas e procedimentos para o desenvolvimento da teoria fundamentada.** 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2008.

**Site:**

[www.contaspublicas.caixa.gov.br](http://www.contaspublicas.caixa.gov.br). Acesso em 07/07/2012 e 14/07/2012.



# AUDITORIA GOVERNAMENTAL E ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS PÚBLICAS: ESTUDO DE CASO NO MUNICÍPIO DE SÃO GABRIEL - RS

Duilo Souza Matos<sup>1</sup>  
Fernando Ferro Pinto<sup>2</sup>

## RESUMO

A presente pesquisa tem por objetivo verificar a evolução da aplicação de recursos municipais através da verificação dos indicadores de desempenho gerais nos demonstrativos públicos no período de 2008 a 2011, utilizando o Balanço Orçamentário da prefeitura municipal de São Gabriel - RS, entender os procedimentos de construção dos índices gerais positivos e negativos dos demonstrativos municipais, e avaliar a qualidade de aplicação de recursos na unidade de análise do estudo. A auditoria governamental é um procedimento de fiscalização utilizado pelo governo com a finalidade de obter dados de natureza contábil, financeira, orçamentária e patrimonial quanto aos aspectos técnicos, de legalidade e de legitimidade da gestão dos responsáveis pelo órgão, com vistas a verificar a consistência da respectiva prestação ou tomada de contas apresentada ao tribunal de contas. A auditoria governamental também possui a finalidade de avaliar, do ponto de vista de desempenho operacional, as atividades e os sistemas desses órgãos e entidades, aferindo os resultados alcançados pelos programas e projetos governamentais. A contabilidade trabalha com o patrimônio das entidades, aplicando e desenvolvendo sua instrumentação técnica, capaz de prever, registrar, analisar, comparar e interpretar as informações que o afetam, assim elaborando seu produto final as demonstrações contábeis, na qual é um elemento gerenciador da administração, os seus aspectos foram aprofundados no curso da pesquisa. A metodologia utilizada possui característica exploratória, descritiva, e sua estratégia de investigação é qualitativa, quanto ao modelo de investigação, foi utilizado o documental como técnica de coleta de dados. O foco da pesquisa é a auditoria governamental e as demonstrações contábeis, representado pelo município de São Gabriel-RS com os indicadores de desempenho do Balanço Orçamentário dos anos de 2008 a 2011, a pretensão é utilizar a análise como parâmetro para diagnosticar a gestão pública. Os resultados apontaram em sua maioria uma tendência positiva na aplicação dos recursos orçados do município investigado.

**Palavras chave:** Auditoria, Contabilidade; Demonstrações Contábeis Públicas.

**ÁREA TEMÁTICA:** Ou 2, ou 3 e/ou 4.

---

<sup>1</sup> Autor: Contador, Professor Universitário, Mestre em Administração – URCAMP/São Gabriel/RS – [duylomatos@hotmail.com](mailto:duylomatos@hotmail.com)

<sup>2</sup> Co-Autor: Estudante do Curso de Ciências Contábeis, Pós-graduado em Gestão Financeira e Auditoria – URCAMP/São Gabriel/RS – [fernando.ferro@hotmail.com](mailto:fernando.ferro@hotmail.com)