



A utilização da fonte e destinação de recursos no orçamento do município mais populoso de cada mesorregião do estado de Minas Gerais

The use of the source and destination of resources in the budget of the most populous municipality of each mesorregião de estado de minas gerais

Lucas Carrilho do Couto lucascarrilho@yahoo.com.br

Professor do Centro Universitário de Formiga Gerente de Orçamento do Município de Divinópolis. Divinópolis, Brasil.

Beatriz Alves Ferreira beatrizf@ufs.br

Professora da Universidade Federal de São João Del-Rei - Campus Dona Lindu. São João Del-Rei, Brasil.

Recebido 12-ago-19 **Aceito** 08-out-19

Resumo O presente trabalho teve como objetivo verificar quais são as formas de apresentação dos orçamentos do município mais populoso de cada mesorregião do Estado de Minas Gerais, de acordo com a Fonte e Destinação de Recursos, obrigatória após a introdução do SICOM (Sistema Informatizado de Contas dos Municípios), criado pelo TCE-MG. São eles: Barbacena, Belo Horizonte, Curvelo, Diamantina, Divinópolis, Governador Valadares, Juiz de Fora, Montes Claros, Paracatu, Poços de Caldas, Teófilo Otoni e Uberlândia. Para isso fez-se um estudo comparativo sobre as alterações incorridas no planejamento orçamentário com a referida obrigatoriedade de remessa. A partir da análise dos dados orçamentários desses municípios, verificou-se que com a implantação da Fonte e Destinação de Recursos, os municípios apresentaram orçamentos em três tipos de situações: previsões superavitárias, deficitárias e nulas, na percepção dos recursos ordinários e vinculados conforme preconiza as Fontes e Destinação de Recursos. Concluiu-se que apenas 42% dos municípios pesquisados efetuam equilíbrio

adequado na previsão orçamentária por Fonte e Destinação de Recursos, um percentual relativamente baixo, tendo em vista que são municípios de referência para os demais em suas mesorregiões.

Palavras-chave Fonte e Destinação de Recursos. Orçamento. Princípio do Equilíbrio. Planejamento Orçamentário.

Abstract *The present study had as objective to verify which are the forms of presentation of the budgets of the most populous municipality of each mesoregion of the State of Minas Gerais, according to the Source and Destination of Resources, obligatory after the introduction of SICOM (Computerized System of Accounts of the Municipalities), created by the TCE-MG. They are: Barbacena, Belo Horizonte, Curvelo, Diamantina, Divinópolis, Governador Valadares, Juiz de Fora, Montes Claros, Paracatu, Poços de Caldas, Teófilo Otoni and Uberlândia. For this, a comparative study was carried out on the alterations incurred in the budget planning with the referred obligation of remittance. From the analysis of the budgetary data of these municipalities, it was verified that with the implementation of the Source and Destination of Resources, the municipalities presented budgets in three types of situations: surplus predictions, deficit and zero, in the perception of the ordinary and linked resources as recommended the Sources and Destination of Resources. It was concluded that only 42% of the cities surveyed have an adequate balance in the budget forecast by Source and Resource Allocation, a relatively low percentage, considering that they are municipalities of reference for the others in their mesoregions.*

Keywords *Source and Resource Allocation. Budget. Principle of Balance. Budget planning.*

1. Introdução

A busca por informação referente à origem dos Recursos Públicos, por parte dos cidadãos, tem resultado, assim como outros pontos, na deflagração de diversas manifestações por todas as regiões do Brasil. Paralelamente a essa realidade, os gestores municipais também têm enfrentado grandes dificuldades de alcançar um equilíbrio fiscal, que os leva a buscarem melhores instrumentos de gerenciamento financeiro para o enfrentamento desta situação. Um desses instrumentos, introduzido na tentativa de controle e publicidade, é o Orçamento Público.

De acordo com Campello e Matias (2000), o Orçamento Público é um canal de comunicação entre o setor público e a sociedade, pois divulga informações referentes às despesas e projetos e atividades do governo. Além disso, é um instrumento de controle, pois permite, tanto ao Executivo quanto ao Legislativo, acompanhar a execução do plano de governo. É ainda, instrumento de gestão, uma vez que permite que cada órgão e unidade administrativa planejem e acompanhem a execução dos projetos e atividades que são de sua responsabilidade.

Em 27 de abril de 2011, através da Instrução Normativa 10/2011, o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais – TCE-MG implantou o Sistema Informatizado de Contas dos Municípios – SICOM para remessa de dados municipais, que representa a modernização das ações de fiscalização, ao oferecer recursos para o acompanhamento e o monitoramento das ações municipais em tempo real.

Face à implantação deste novo sistema de remessa, os municípios se tornaram obrigados a transmitir determinados dados que necessariamente não eram exigidos anteriormente, sobre previsão e execução orçamentária e financeira. Parte desses dados é referente à Fonte e Destinação de Recurso, que, conforme o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP (2014), tem como objetivo identificar as fontes de financiamento dos gastos públicos. Ela funciona como mecanismo integrador entre a receita e a despesa, que com sua codificação específica, exerce um duplo papel no processo orçamentário. Para a receita orçamentária, tem a finalidade de indicar a destinação de recursos na realização de determinadas despesas, e para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados. Assim, o mesmo código utilizado para controle das destinações da receita orçamentária também é utilizado na despesa orçamentária.

As Fontes e Destinações de Recursos reúnem determinadas naturezas de receita, conforme as regras previamente estabelecidas, e subdividem-se basicamente em duas classificações: Ordinárias ou Vinculadas. A primeira se refere a uma alocação livre, para atender quaisquer finalidades; já a segunda se refere à vinculação entre a origem e a aplicação de recursos, respeitando as finalidades específicas estabelecidas pela norma.

Neste sentido, a partir da Instrução Normativa 05/2011 definida pelo TCE-MG, publicada em 08 de junho de 2011, que dispõe sobre a padronização dos códigos de receita, despesa, fonte e destinação de recursos para fins de prestação de contas, controle e acompanhamento da execução orçamentária e financeira municipal (MINAS GERAIS, 2011), os municípios mineiros se organizaram para efetuarem suas remessas ao agente fiscalizador, com suas respectivas Fontes e Destinação de Recursos.

Tal situação, mesmo que já houvesse instruções e manuais que posicionassem sobre a perspectiva de utilização da Fonte e Destinação de Recurso, foi uma novidade para diversos municípios do Estado, que passaram a ter obrigatoriedade de criar/ajustar, conforme padronização, e enviar tais informações.

A principal diferença de uma previsão de orçamento sem o registro de uma determinada vinculação, é que a visualização dos planos é feita sem a percepção de qual recurso – Ordinário ou Vinculado – o gasto público é financiado. Nesse caso, o orçamento seria apresentado em um montante global, sem distinção e a necessária clareza.

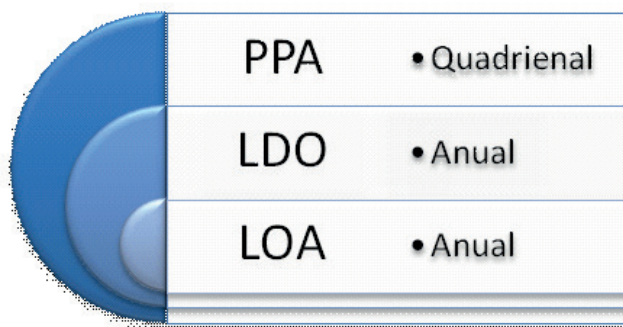
Com o intuito de transparecer melhor os Recursos Públicos e em consonância com a Instrução Normativa e o SICOM, o presente trabalho buscou estudar como são apresentados os orçamentos municipais de algumas cidades de Minas Gerais, com a seguinte problemática: quais são as formas de apresentação dos orçamentos do município mais populoso de cada mesorregião de Minas Gerais, de acordo com a Fonte e Destinação de Recursos?

2. Referencial Teórico

2.1. Lei Orçamentária Anual

A Lei Orçamentária Anual é uma peça confeccionada pelo Poder Executivo e aprovada pelo Poder Legislativo que expressa em termos quantitativos as receitas e as despesas que o município planeja executar naquele respectivo exercício financeiro. Reforça-se ainda a ideia de que a também conhecida como “Lei de Meios” (ANDRADE, 2012, p. 42) deve estar em harmonia com os outros instrumentos, PPA e LDO.

Figura 1 – Peças Orçamentárias



Fonte: CARRILHO (2017, p. 163)

Para Andrade *et al.* (2010) a Lei do Orçamento é um documento que apresenta em termos monetários as receitas e as despesas públicas que o governo pretende realizar no período de um exercício financeiro – conforme art. 34 da Lei 4.320/1964 – devendo ser elaborada pelo Poder Executivo e aprovada pelo Poder Legislativo, convertendo-se na Lei Orçamentária Anual daquele devido ano.

Mauss (2012) complementa que a Lei Orçamentária Anual é um instrumento que estima as receitas que o governo espera arrecadar durante o ano e fixa os gastos a serem realizados com tais recursos. Nesta peça orçamentária, as diretrizes e as metas fixadas no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias são detalhadas em programas, definindo as ações e prioridades de atuação dos entes públicos para o exercício a que se refere. Além disso, representa a autorização que a sociedade concede por meio do Poder Legislativo ao Poder Executivo.

O referido documento é compreendido por uma série de formas, conteúdos, quadros e demonstrativos amparados pela Constituição Federal, pela Lei 4.320/1964, que estatui normas gerais para elaboração e controle dos orçamentos, pela Lei Complementar 101/2000 – a chamada de Lei de Responsabilidade Fiscal –, além de outros instrumentos como Portarias, Resoluções e Manuais.

Com o orçamento aprovado, podem ocorrer situações em que seja necessário modificar aquilo que havia sido planejado inicialmente. Tais circunstâncias podem ocorrer por diversos motivos, desde questões como

frustração de arrecadação, até eventos emergenciais como casos de enchentes. Para ajustar e tornar real o orçamento, existem mecanismos retificadores que tem a finalidade de corrigir e acertar tais divergências, que podem surgir durante a execução orçamentária. Tais mecanismos são chamados de Créditos Adicionais, que se subdividem em Créditos Suplementares, Créditos Especiais e Créditos Extraordinários.

A Lei Orçamentária Anual autoriza as despesas do ente governamental, de acordo com a previsão de arrecadação, sendo possível a realização de despesas acima do limite previsto na lei, desde que o Poder Executivo submeta, ao Poder Legislativo, projeto de lei solicitando a inclusão de crédito adicional (QUINTANA *et al.*, 2011, p. 23-24).

Assim, o orçamento exprime todo o planejamento de um município com suas expectativas de receitas e provisão de despesas do exercício, com uma classificação predeterminedada por legislações, e que pode inclusive ao longo do exercício sofrer modificações conforme a realidade no momento da execução.

2.2. Princípio do Equilíbrio

De acordo com o Dicionário da Língua Portuguesa (2010), a palavra Princípio significa começo, origem, fonte. É uma verdade Universal, aquilo que o homem acredita como um dos seus valores mais inegociáveis. Não é difícil perceber que os Princípios têm uma função importante, sobretudo para a vida em sociedade. Para Aguiar (2008), Princípio pode ser considerado como a base de construção de doutrinas edificadoras e sistematizadoras do conhecimento humano, por ser uma afirmação ou um conjunto de afirmações extraídas e organizadas em face da análise procedida sobre dados esparsos.

Dentro desse contexto e de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público – MCASP (2014), os princípios orçamentários que regem a elaboração, execução, avaliação e controle do orçamento público, são definidos com base na doutrina, Constituição Federal e Lei n.º 4320/1964. São explicitamente citados na Lei n.º 4320/1964, os princípios da unidade, universalidade e anualidade e implicitamente encontram-se dentro da Constituição Federal os princípios orçamentários da exclusividade, especificação, publicidade, equilíbrio financeiros, orçamento bruto e não afetação da receita.

Dentre os princípios orçamentários mais importantes, destaca-se o Princípio do Equilíbrio, que segundo Quintana *et al.* (2011) apresenta uma regra fundamental no processo orçamentário, a determinação de igualdade entre receitas previstas e despesas fixadas, não podendo esta ultrapassar o montante da primeira.

Aguiar (2008) traduz a determinação de que, no momento da elaboração dos orçamentos municipais, o montante fixado para as despesas seja, igualmente, o mesmo valor estimado para as receitas, pois, como o Município não é uma pessoa jurídica criada com objetivos de obter lucros, e que seus recursos obtidos através dele derivam do patrimônio de particulares, não sobram razões para que se retire do patrimônio privado das pessoas jurídicas e físicas mais dinheiro do que o necessário ao atendimento dos gastos públicos.

Observa-se que não há especificamente, na determinação do Princípio, a obrigatoriedade, também, de um equilíbrio orçamentário por Fonte e Destinação de Recurso, ou seja, é possível a confecção de um orçamento desequilibrado, em se tratando de recursos ordinários e vinculados. Desse modo, o orçamento pode ser apresentado em um montante global, sem distinção e a necessária clareza sobre qual recurso o gasto público é financiado.

A principal diferença de uma previsão de orçamento sem o registro de uma determinada vinculação, é que a visualização dos planos é feita sem a percepção de qual recurso – Ordinário ou Vinculado – o gasto público é financiado. Nesse caso, conforme já especificado, o orçamento seria apresentado em um montante só, sem distinção e a necessária clareza.

3. Metodologia

Para o presente estudo, quanto aos objetivos, utilizou-se o método de pesquisa descritiva. Gil (2002) destaca que a pesquisa exploratória tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis e tem como característica a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados.

No que concerne aos procedimentos, será utilizada uma pesquisa descritiva por meio de uma revisão documental sobre o tema. No planejamento deste trabalho enquanto pesquisa documental utilizar-se-á de uma coleta de dados restrita a documentos e dados constituindo-se o que se denomina de fontes primárias (MARCONI E LAKATOS, 2010): legislação, balancetes, orçamentos, e manuais e publicações normativas relativas aos planos orçamentários dentro da Administração Pública.

Quanto à abordagem será utilizada de forma qualitativa que concebe análises profundas em relação ao fenômeno estudado. Esta abordagem destaca características que por vezes não são evidenciadas por meio de um estudo quantitativo, estendendo este último como, em algumas ocasiões, superficial em relação ao primeiro (RICHARDSON, 1999).

De acordo com consulta realizada no site do IBGE (2016), Minas Gerais possui 853 municípios. Para compreender geograficamente todo o Estado e representá-lo estatisticamente, definiu-se como horizonte de pesquisa o município mais populoso de cada uma das Mesorregiões de Minas Gerais, totalizando 12 municípios.

Tabela 1 – Mesorregião do Estado de Minas Gerais, município mais populoso de cada mesorregião e sua respectiva população

Mesorregião	Município	População
Campo das Vertentes	Barbacena	132.980
Central Mineira	Curvelo	77.824
Jequitinhonha	Diamantina	47.647
Metropolitana de Belo Horizonte	Belo Horizonte	2.479.165
Noroeste de Minas	Paracatu	89.530
Norte de Minas	Montes Claros	385.898
Oeste de Minas	Divinópolis	226.345
Sul e Sudoeste de Minas	Poços de Caldas	161.025
Triângulo Mineiro e Alto Paranaíba	Uberlândia	646.673
Vale do Mucuri	Teófilo Otoni	140.067
Vale do Rio Doce	Governador Valadares	275.568
Zona da Mata	Juiz de Fora	545.942

Fonte: IBGE (2016)

Todos os dados referentes às Fontes e Destinação de Recursos dos doze municípios selecionados, foram extraídos do Portal criado pelo TCE-MG denominado “Fiscalizando com o TCE – Minas Transparente”, para sua posterior análise descritiva. A coleta de dados foi realizada no mês de março de 2016 e consiste nos valores previstos de receita e despesa no orçamento do exercício de 2015, categorizados em recursos Ordinários e Vinculados, que podem ser visualizados no ícone “Orçamento” encontrado no site. Reforça-se que os dados dessa natureza, de qualquer município mineiro, podem ser consultados por todo cidadão.

Após a etapa de coleta, os dados brutos foram tratados por meio da ferramenta *Microsoft Excel* e apresentados no formato de tabelas e gráficos para melhor apresentação, visualização e análise.

4. Apresentação dos Resultados

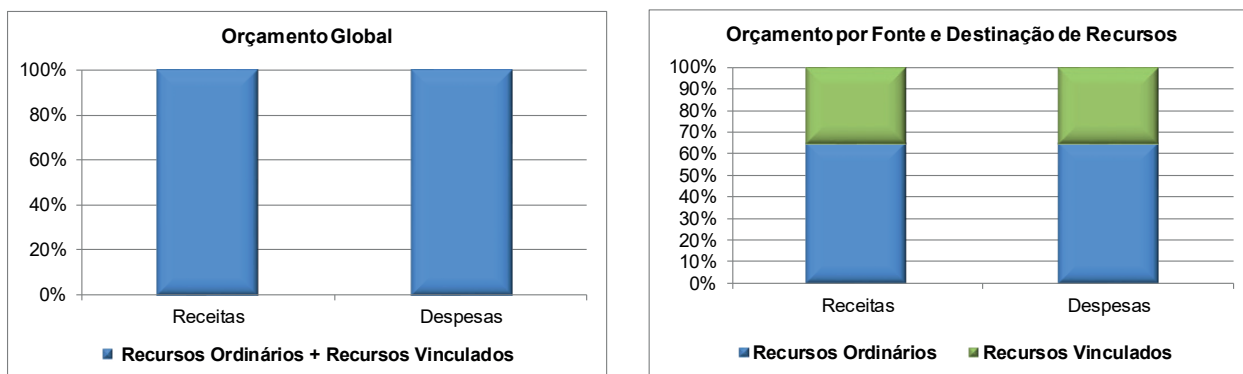
A apresentação dos resultados está exposta conforme metodologia adotada e está dividida em duas partes: primeiramente foi feito um comparativo de como a elaboração e execução do orçamento público se modificou com a nova obrigatoriedade da utilização da Fonte e Destinação de Recursos com a implantação do SICOM, perante a exigência anterior; e em seguida, foi exposto como o município mineiro mais populoso de cada mesorregião elabora seu orçamento municipal através das Fontes e Destinação de Recursos.

4.3. Comparativo entre um Orçamento Global com um Orçamento por Fonte e Destinação de Recursos

Antes da publicação da Instrução Normativa 05/2011 definida pelo TCE-MG, o planejamento orçamentário de todos os municípios mineiros era realizado de forma unificada, informando somente os valores de receitas e de despesas, sem justificar a origem dos recursos recebidos e para efetuar posteriormente seus respectivos gastos. Com isso, não era possível verificar o Princípio do Equilíbrio (por Fonte e Destinação de Recursos) nos orçamentos apresentados pelos municípios.

Com o maior detalhamento do planejamento orçamentário, por meio da criação e denominação da Fonte e Destinação de Recursos, o orçamento passou a ser elaborado de forma a manter o equilíbrio das despesas e receitas, entre recursos vinculados e recursos ordinários, no mínimo. A referida categorização não é prevista pela Lei 4.320/64, porém, segundo Giacomoni (2010), este é um critério que adquire maior importância nos orçamentos cuja adoção decorre da necessidade de melhor acompanhamento e controle do grande número de vinculações existentes entre receitas e despesas. Dessa forma, o orçamento público passou a ser mais controlável e transparente no que se refere tanto as receitas como as despesas com a vinculação e aplicação de seus recursos, como pode ser verificado no Gráfico 01.

Gráfico 1 – Mesorregião do Estado de Minas Gerais, município mais populoso de cada mesorregião e sua respectiva população



Fonte: Elaborado pelos autores (2016)

Por meio de quadros comparativos de orçamentos públicos, será demonstrado a seguir, se os municípios mais populosos de cada mesorregião do Estado de Minas Gerais apresentaram no exercício de 2015, um desequilíbrio em seu planejamento, aprovando orçamento público com receitas ordinárias ou vinculadas maiores ou menores que as despesas apresentadas.

4.4. Orçamentos Municipais por Fonte e Destinação de Recurso

Os dados consultados e analisados nesse trabalho referem-se ao exercício de 2015 e estão disponíveis no Portal da Transparência do TCE. Após coleta e categorização dos dados em recursos ordinários e vinculados,

foram elaboradas duas tabelas gerais, uma de receita (Tabela 2) e outra de despesa (Tabela 3), com todos os municípios pesquisados, para uma análise preliminar.

Tabela 2 – Receitas Ordinárias, Vinculadas e Total por Municípios

Município	Receitas Ordinárias	Receitas Vinculadas	Total Receitas
Barbacena	137.834.366,27	171.224.438,25	309.058.804,52
Curvelo	71.352.306,00	86.947.694,00	158.300.000,00
Diamantina	58.880.200,00	74.000.800,00	132.881.000,00
Belo Horizonte	5.588.173.289,00	6.163.820.949,00	11.751.994.238,00
Paracatu	140.537.000,00	187.723.000,00	328.260.000,00
Montes Claros	336.647.196,00	672.696.400,00	1.009.343.596,00
Divinópolis	262.783.076,00	341.716.924,00	604.500.000,00
Poços de Caldas	354.407.469,00	218.794.525,00	573.201.994,00
Uberlândia	1.241.854.500,00	864.814.944,00	2.106.669.444,00
Teófilo Otoni	118.926.040,00	316.073.960,00	435.000.000,00
Governador Valadares	414.549.550,00	677.371.600,00	1.091.921.150,00
Juiz de Fora	798.202.439,29	916.211.443,34	1.714.413.882,63

Fonte: Adaptado de Portal da Transparência TCE-MG (2016)

Conforme pode ser observado na Tabela 2, a visualização por fonte do montante orçamentário do exercício de 2015 é feita com a percepção de qual recurso – Ordinário ou Vinculado – o gasto público é financiado. Nos casos apresentados é perceptível que todos os municípios dependem bastante de recursos financeiros vinculados (alguns mais outros menos), seja para manutenção ou inclusão de novos programas, que podem ser convênios, repasses intragovernamentais, operações de crédito, dentre outros. O que precisa ser evidenciado paralelamente é a necessária compatibilidade das entradas com os dispêndios, para não haver um desequilíbrio orçamentário/financeiro que possa ocasionar dívidas ao longo do ano, e futuramente, sem a devida cobertura.

Tabela 3 – Despesas Ordinárias, Vinculadas e Total por Municípios

Município	Despesas Ordinárias	Despesas Vinculadas	Total Despesas
Barbacena	125.931.091,27	183.127.713,25	309.058.804,52
Curvelo	71.352.306,00	86.947.694,00	158.300.000,00
Diamantina	58.531.200,00	74.349.800,00	132.881.000,00
Belo Horizonte	5.959.587.507,00	5.792.406.731,00	11.751.994.238,00
Paracatu	139.752.000,00	188.508.000,00	328.260.000,00
Montes Claros	327.817.196,00	681.526.400,00	1.009.343.596,00
Divinópolis	262.783.076,00	341.716.924,00	604.500.000,00
Poços de Caldas	388.573.566,00	184.628.428,00	573.201.994,00
Uberlândia	1.241.854.500,00	864.814.944,00	2.106.669.444,00
Teófilo Otoni	118.926.040,00	316.073.960,00	435.000.000,00
Governador Valadares	414.549.550,00	677.371.600,00	1.091.921.150,00
Juiz de Fora	773.764.862,27	940.649.020,36	1.714.413.882,63

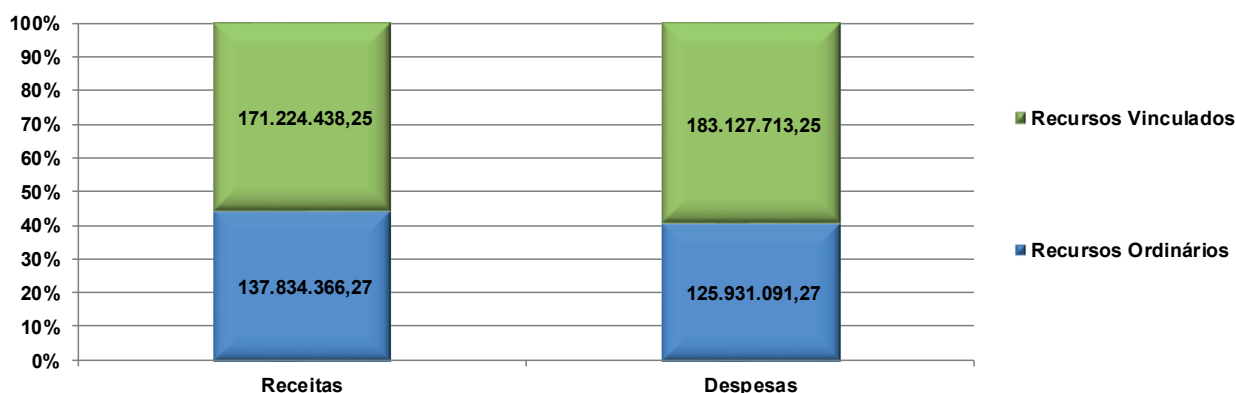
Fonte: Adaptado de Portal da Transparência TCE-MG (2016)

A Tabela 3 apresenta a relação das despesas por fontes, e é notório, fazendo uma relação com a tabela anterior, que nem todos os municípios apresentam compatibilidade entre a origem dos recursos (receitas) e sua respectiva aplicação (despesas), há somente um equilíbrio no montante total.

Nesse contexto, existem três possibilidades de resultado no confronto entre receita e despesa: um superávit, um déficit ou um resultado nulo. Sem dúvida, este último, é o resultado ideal quando se trata de um ente governamental, pois reflete que todos os recursos arrecadados foram aplicados em Políticas Públicas, sem sobras ou falta de recursos financeiros. Perante tal conceito aliado ao preceito que condiz ao Princípio do Equilíbrio, é esperado que na elaboração do orçamento governamental haja a referida harmonia entre as fontes de recursos, ou seja, um resultado nulo. O superávit ou o déficit podem apontar para equívocos no planejamento ou execução dos projetos e atividades previstas, ou ainda, na exigência demasiada por parte da população. Para exemplificar de forma mais detalhada, serão apresentados a seguir três resultados em cidades distintas, além de uma análise sobre o impacto da forma do planejamento orçamentário previsto.

O Gráfico 2 apresenta os dados referente ao município de Barbacena, que apresenta um superávit nos recursos ordinários e um déficit de recursos vinculados.

Gráfico 2 – Previsão Orçamentária (Receitas e Despesas) do Município de Barbacena



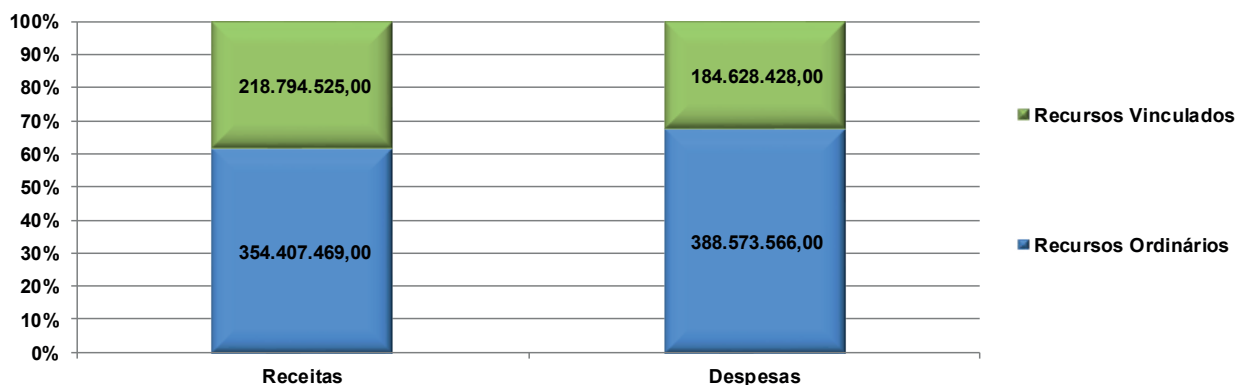
Fonte: Elaborado pelos autores (2016)

O orçamento apresentado pelo município de Barbacena, mesmo que não esteja equilibrado por fontes, se executado conforme previsto, não acarretará prejuízos para o município.

De acordo com Andrade *et al.* (2010) o equilíbrio orçamentário não pressupõe necessariamente que a previsão da receita seja igual a fixação da despesa, mas sim que o montante da receita prevista seja suficiente para cobrir o montante da despesa fixada para o exercício financeiro. Como há superávit ordinário e déficit vinculado na mesma proporção, pressupõe-se que as despesas previstas de caráter vinculado, serão supridas pelas sobras dos recursos de livre movimentação, pois podem ser aplicadas em qualquer tipo de despesa. Assim, é como se o orçamento estivesse indiretamente equilibrado.

A próxima situação se refere ao município de Poços de Caldas e é apresentada no Gráfico 3. Ela mostra uma circunstância oposta ao da cidade de Barbacena, pois apresenta déficit nos recursos ordinários e superávit nos recursos vinculados:

Gráfico 3 – Previsão Orçamentária (Receitas e Despesas) do Município de Poços de Caldas



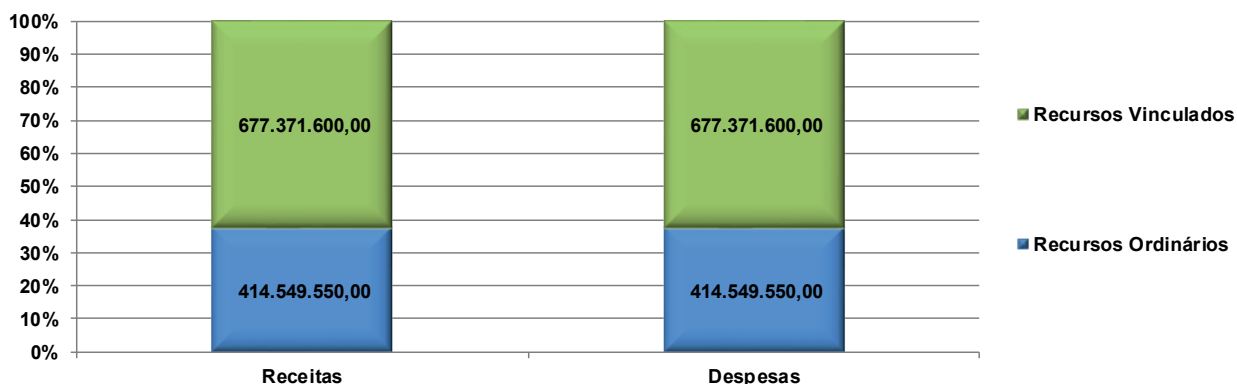
Fonte: Elaborado pelos autores (2016)

Esta posição, ao contrário da primeira, já demonstra uma perspectiva negativa quanto ao emprego dos recursos provisionados, pois existe uma lacuna de despesas ordinárias que está descoberta, ou seja, caso o plano orçamentário seja executado exatamente como está previsto, não haverá cobertura financeira para tais gastos descobertos.

Mesmo que o montante global do orçamento de receitas e despesas seja o mesmo, pode-se afirmar que caso não sejam tomadas medidas para cortes e limitação de despesas ou acréscimo de receitas ordinárias, durante o exercício, o município terminará o ano com Restos a Pagar, pois o superávit vinculado não pode ser utilizado para gastos ordinários, uma vez que já possui uma destinação específica de gasto. Por isso, é fundamental e recomendado que os orçamentos sejam previstos com equilíbrio das fontes, para não haver essas distinções.

O próximo Gráfico (Gráfico 4), apresenta a previsão do município de Governador Valadares, e evidencia uma condição de equilíbrio orçamentário por fontes, ou seja, um resultado nulo no confronto entre as estimativas de entradas e saídas do erário público.

Gráfico 3 – Previsão Orçamentária (Receitas e Despesas) do Município de Governador Valadares



Fonte: Elaborado pelos autores (2016)

A mencionada ocorrência é alinhada ao que se preconiza na previsão orçamentária por Fonte e Destinação de Recursos, pois simultaneamente absorve o propósito do Princípio do Equilíbrio e possui um resultado nulo para ambas as fontes. Dessa forma, caso o orçamento seja executado da forma apresentada, o município fechará suas contas sem déficit ou superávit, sendo essa a situação ideal.

Ressalta-se que na prática, no final do exercício financeiro, pode se observar uma execução diferente do planejado inicialmente, seja em razão da economia desestabilizada ou de ocorrências não previstas e não esperadas no decorrer do ano, o que invariavelmente pode causar alterações em relação ao previsto.

Após apresentação dos resultados, no confronto entre receitas e despesas, das previsões orçamentárias por Fonte e Destinação de Recursos, segue abaixo a Tabela 4 com o enquadramento dos orçamentos dos municípios analisados, relacionando-os em situações de superávit, déficit ou nulo.

Tabela 4 – Previsões Orçamentárias por Fonte e Destinação de Recursos

Município	Receitas Ordinárias	Despesas Ordinárias	Superávit/ Déficit Ordinário	Receitas Vinculadas	Despesas Vinculadas	Superávit/ Déficit Vinculado
Barbacena	137.834.366,27	125.931.091,27	11.903.275,00	171.224.438,25	183.127.713,25	- 11.903.275,00
Curvelo	71.352.306,00	71.352.306,00	-	86.947.694,00	86.947.694,00	-
Diamantina	58.880.200,00	58.531.200,00	349.000,00	74.000.800,00	74.349.800,00	- 349.000,00
Belo Horizonte	5.588.173.289,00	5.959.587.507,00	- 371.414.218,00	6.163.820.949,00	5.792.406.731,00	371.414.218,00
Paracatu	140.537.000,00	139.752.000,00	785.000,00	187.723.000,00	188.508.000,00	- 785.000,00
Montes Claros	336.647.196,00	327.817.196,00	8.830.000,00	672.696.400,00	681.526.400,00	- 8.830.000,00
Divinópolis	262.783.076,00	262.783.076,00	-	341.716.924,00	341.716.924,00	-
Poços de Caldas	354.407.469,00	388.573.566,00	- 34.166.097,00	218.794.525,00	184.628.428,00	34.166.097,00
Uberlândia	1.241.854.500,00	1.241.854.500,00	-	864.814.944,00	864.814.944,00	-
Teófilo Otoni	118.926.040,00	118.926.040,00	-	316.073.960,00	316.073.960,00	-
Governador Valadares	414.549.550,00	414.549.550,00	-	677.371.600,00	677.371.600,00	-
Juiz de Fora	798.202.439,29	773.764.862,27	24.437.577,02	916.211.443,34	940.649.020,36	- 24.437.577,02

Fonte: Adaptado de Portal da Transparência TCE-MG (2016)

Conforme observado na Tabela 4, dos 12 municípios analisados, as cidades de Barbacena, Diamantina, Paracatu, Montes Claros e Juiz de Fora, se enquadram em orçamentos com previsões indiretamente equilibradas, ou seja, possuem superávit de recursos ordinários e déficit de recursos vinculados. Já os municípios de Belo Horizonte e Poços de Caldas, apresentam planos deficitários, com recursos ordinários com déficit e recursos vinculados com superávit. Finalmente, os municípios de Curvelo, Divinópolis, Uberlândia, Teófilo Otoni e Governador Valadares se apresentaram de forma totalmente equilibrados.

Portanto, tem-se como resultado final que somente 5 dos 12 municípios analisados atendem ao disposto de um orçamento por Fonte e Destinação de Recursos equilibrado por completo, ou seja, 42%.

5. Considerações Finais

Este trabalho teve como objetivo verificar como são apresentados os orçamentos municipais dos municípios mais populosos de cada mesorregião do Estado de Minas Gerais, diante da obrigatoriedade da utilização das Fontes e Destinação de Recursos após a implantação do SICOM.

Antes de demonstrar como os orçamentos foram apresentados, foram confrontadas as formas de exibição orçamentária antes e após a introdução das Fontes e Destinação de Recursos e como isso pôde impactar a execução orçamentária.

Já com a implantação da Fonte e Destinação de Recurso, foi possível observar que os municípios apresentaram orçamentos em três tipos de situações: previsões superavitárias, deficitárias e nulas, na percepção dos recursos ordinários e vinculados conforme preconiza as Fontes e Destinação de Recursos.

No primeiro caso, encontram-se os municípios de Barbacena, Diamantina, Paracatu, Montes Claros e Juiz de Fora. Esses Municípios transmitem no orçamento superávit ordinário e déficit vinculado na mesma proporção, pressupondo-se que as despesas previstas de caráter vinculado, serão supridas pelas sobras dos recursos

de livre movimentação, pois podem ser aplicadas em qualquer tipo de despesa. No segundo caso, estão os municípios de Belo Horizonte e Poços de Caldas, que demonstram uma previsão com uma perspectiva negativa quanto ao emprego dos recursos propostos, pois existe um hiato negativo entre receitas ordinárias e despesas ordinárias, ou seja, os gastos estarão descobertos caso o plano orçamentário apresentado seja executado. E na última situação, encontram-se os municípios de Curvelo, Divinópolis, Uberlândia, Teófilo Otoni e Governador Valadares com uma proposta orçamentária que se alinha ao que se preconiza a previsão por Fonte e Destinação de Recursos, pois simultaneamente absorve o propósito do Princípio do Equilíbrio e possui um resultado nulo para ambas as fontes.

É importante ressaltar que apenas 42% dos municípios pesquisados efetuam equilíbrio adequado por Fonte e Destinação de Recursos, um percentual baixo considerando que os municípios analisados são referências (conforme seu montante populacional) para as demais cidades em suas mesorregiões.

6. Referências

ANDRADE, Nilton de Aquino (Org.) *et al.*. **Planejamento governamental para municípios**: plano plurianual, lei de diretrizes orçamentárias e lei orçamentária anual. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

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

BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 01 mar. 2016.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Dispõe sobre normas gerais de direito financeiro, orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 01 mar. 2016.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 6. ed. Brasília, 2014. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/CPU_MCASP+6%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o_Republ2/fa1ee713-2fd3-4f51-8182-a542ce123773>. Acesso em: 01 mar. 2016.

CAMPELLLO, Carlos Alberto Gabrielli Barreto; MATIAS, Alberto Borges. **Administração Financeira Municipal**. São Paulo: Atlas, 2000.

CARRILHO, Lucas. A utilização do método de regressão linear para previsão das receitas correntes do município de Divinópolis. **Revista Brasileira de Planejamento e Orçamento**, Brasília, v. 7, n. 1, p. 160-171, 2017.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda; FERREIRA, Marina Baird; ANJOS, Margarida dos (Coord.) (Ed.). **Dicionário Aurélio da língua portuguesa**. 5. ed. Curitiba: Positivo, 2010.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

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

INTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Número de Municípios**. Disponível em: <<http://cidades.ibge.gov.br/xtras/uf.php?coduf=31>> Acesso em: 13 fev. 2016.

INTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Características da População e dos Domicílios: Resultados do Universo**. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/censo2010/caracteristicas_da_populacao/caracteristicas_da_populacao_tab_municipios_zip_xls.shtm> Acesso em: 16 fev. 2016.

KOHAMA, Hélio. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MACHADO JR, José Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. **A Lei 4.320 Comentada**. 31. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2002.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 7. ed. São Paulo, 2010.

MAUSS, César Volnei. **Análise de demonstrações contábeis governamentais: instrumento de suporte à gestão pública**. São Paulo: Atlas, 2012.

MINAS GERAIS. **Instrução Normativa nº 05/2011, de 8 de junho de 2011**. Dispõe sobre a padronização dos códigos de receita, despesa, fonte e destinação de recursos para fins de prestação de contas, controle e acompanhamento da execução orçamentária e financeira municipal. Disponível em: <http://www.tce.mg.gov.br/IMG/Legislacao/legiscont/Instrucoes%20Normativas/IN_2011/IN-05-11.pdf>. Acesso em: 01 mar. 2016.

MINAS GERAIS. **Instrução Normativa nº 10/2011, de 24 de abril de 2011**. Dispõe sobre a remessa, pelos Municípios, dos instrumentos de planejamento e das informações relativas à execução orçamentária e financeira por meio do Sistema Informatizado de Contas dos Municípios - SICOM. Disponível em: <http://www.tce.mg.gov.br/IMG/Legislacao/legiscont/Instrucoes%20Normativas/IN_2011/IN-10-11.pdf>. Acesso em: 01 mar. 2016.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

QUINTANA, Alexandre Costa; *et al.*. **Contabilidade pública**. São Paulo: Atlas, 2011.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Fiscalizando com o TCE – Minas Transparente**. Disponível em: <<http://minastransparente.tce.mg.gov.br/>> Acesso em: 13 mar. 2016.

