

ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS NO SETOR PÚBLICO

Adriana Oliveira Nogueira

Universidade de Fortaleza (UNIFOR-CE)

adriana@secon.ce.gov.br

Manuel Salgueiro Rodrigues Júnior

Universidade de Fortaleza (UNIFOR-CE)

msrj@uol.com.br

RESUMO

O tema discutido envolve questão pouco abordada nos estudos desenvolvidos na área, tendo em vista a escassa bibliografia para referenciar essa pesquisa, que tem como objetivo geral analisar os dados e interpretar informações constantes na Gestão Orçamentária e Financeira do Estado do Ceará por meio do o conjunto de Balanços Públicos da Administração Direta: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais, que atende aos aspectos legais contidos na Lei nº 4.320/64 e seus Anexos. Foi utilizado ainda o Relatório de Gestão Fiscal, que se constitui um conjunto de demonstrativos onde se evidencia a obediência aos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), para a extração dos dados dos Restos a Pagar Inscritos. Vale ressaltar que os dados extraídos das Demonstrações Contábeis têm seus valores representados nominalmente, sem considerar o efeito da inflação. Como metodologia foi adotada a pesquisa bibliográfica sobre o tema e um estudo de caso, tendo como objeto o Estado do Ceará no período de 2003 a 2007. Foram levantados vários quocientes financeiros a partir da análise do Relatório do Balanço Geral do Estado e RGF sendo observadas questões relativas ao equilíbrio orçamentário e financeiro do Estado. Desta forma, pode se concluir que é possível identificar condutas do Governo do Estado do Ceará através de suas Demonstrações Contábeis.

Palavras-chave: Demonstrações Contábeis. Setor público. Lei de Responsabilidade Fiscal.

INTRODUÇÃO

O tema abordado é pouco comum nos estudos que são desenvolvidos na área pública, tendo em vista a pouca bibliografia consultada com o tema específico de análise de balanços públicos. Outro aspecto importante levantado por esse trabalho é a análise efetuada dos números apresentados pelo Estado do Ceará, buscando observar e analisar a Gestão Orçamentária e Financeira do Estado através de seus Demonstrativos Contábeis, que caracteriza o objetivo geral do trabalho.

A análise de balanços enfocou as informações consolidadas do Governo, utilizando basicamente o conjunto de Balanços Públicos da Administração Direta: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Balanço Patrimonial e Demonstração das Variações Patrimoniais. Essas quatro peças contábeis devem atender aos aspectos legais contidos na Lei nº 4.320/64 e seus Anexos. Foi utilizado ainda o Relatório de Gestão Fiscal para a extração dos dados dos Restos a Pagar Inscritos.

Vale ressaltar que os dados extraídos das Demonstrações Contábeis têm seus valores representados nominalmente, sem considerar o efeito da inflação.

FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

As Demonstrações Contábeis das entidades públicas obedecem às condições, metodologia e regras consubstanciadas na Contabilidade Pública, que por sua vez, seguem os aspectos legais dispostos na Lei nº 4.320/64.

Portanto, para Kohama (2000;15), no procedimento de análise ou interpretação dos Balanços Públicos deve-se atentar sempre para as características intrínsecas relativas aos aspectos legais, regulamentares e técnicos, e ainda, levar em consideração a estrutura e composição dessas peças.

Balanço Orçamentário

Segundo o Art. 102, da Lei nº 4.320/64, o Balanço Orçamentário demonstrará as receitas e as despesas previstas em confronto com as realizadas.

De acordo com Silva (2003: 348) o Balanço Orçamentário identifica as Receitas e Despesas Orçamentárias previstas em confronto com as realizadas, como previsto na Lei 4.320/64 e constitui o resultado final do sistema de informações orçamentárias existentes no Estado. Esse resultado evidencia o déficit ou o superávit do período administrativo, conforme mostrado a seguir:

- Resultado das Autorizações:
Superávit → Receita Prevista > Despesa Fixada
Déficit → Receita Prevista < Despesa Fixada

- Resultado das Realizações:
Superávit → Receita Arrecadada > Despesa Realizada
Déficit → Receita Arrecadada < Despesa realizada

Ainda de acordo com Kohama (2000: 30) o Balanço Orçamentário é elaborado pelo Governo para se identificar e controlar as Receitas e Despesas de acordo com as

especificações constantes da Lei Orçamentária e suas posteriores alterações, via Créditos Adicionais.

Balanço Financeiro

No Art. 103 da Lei nº 4.320/64, o Balanço Financeiro demonstrará a receita e despesa orçamentárias, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte.

Para Silva (2003; 349) o Balanço Financeiro demonstrará o registro das operações relativas à movimentação de valores, especialmente numerário.

Mota (2006; 403) ressalta um aspecto importante na estrutura do Balanço Financeiro,

Tanto na receita quanto na despesa, há distinção entre a orçamentária e a extra-orçamentária, demonstrando mais uma vez a grande importância do orçamento para os órgãos públicos, pois além de termos um grupo de contas próprio para registro dos atos e fatos de natureza orçamentária que é o sistema orçamentário, de termos um balanço específico para demonstrar a execução da lei de orçamento, também fazemos menção do resultado orçamentário na demonstração das variações patrimoniais e no balanço financeiro, finalmente, ainda destacamos os ingressos e dispêndios orçamentários.

Balanço Patrimonial

De acordo com Piscitelli et al (2004; 385) o demonstrativo do Balanço Patrimonial evidencia a posição das contas que constituem o Ativo e o Passivo, e o equilíbrio numérico estabelecido pelo Saldo Patrimonial positivo ou negativo, conforme a Lei nº 4.320/64, Art. 105.

Em razão do patrimônio, para Kohama (2000; 84), nessa demonstração estará demonstrado os resultados da movimentação ocorrida nos elementos do patrimônio, por meio dos saldos dos registros contábeis realizados no exercício.

Demonstração das Variações Patrimoniais

Segundo Mota (2006; 380) a Demonstração das Variações Patrimoniais evidenciará as alterações verificadas no patrimônio, ocorridas durante o exercício financeiro, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício, seja ele, positivo, negativo ou nulo, de acordo com a Lei nº 4.320/64, Art. 104.

Relatório de Gestão Fiscal

O Relatório de Gestão Fiscal foi instituído pela Lei Complementar 101/00, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). De acordo com os Art. 54 e 55 dessa Lei, o Relatório se constitui como um conjunto de demonstrativos que evidencia a obediência aos limites estabelecidos pela LRF, devendo ser publicado periodicamente a cada quadrimestre do ano.

METODOLOGIA

A metodologia adotada foi à pesquisa bibliográfica, sobre análise de balanços públicos, aliada a um estudo de caso, onde foi realizada inicialmente uma análise financeira dos dados das Demonstrações Contábeis do Governo do Estado do Ceará nos anos de 2003 a 2007. O exame se embasou no conjunto de Balanços Públicos da Administração Direta: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro e Demonstrações das Variações Patrimoniais. Posteriormente, com base dos dados extraídos das demonstrações foram elaborados quocientes e interpretado seus resultados.

RESULTADOS E DISCUSSÃO

A análise e interpretação dos Balanços Públicos foram efetuadas através do Estudo de Caso das demonstrações da Administração Direta retiradas do Relatório do Balanço Geral do Estado dos anos 2003 a 2007. Dentre a gama de quocientes existentes na Contabilidade Pública foram escolhidos os quocientes que poderiam traduzir de forma simples e objetiva os resultados apresentados.

Resultado Orçamentário

O **Quociente do Resultado Orçamentário** é resultante da relação entre a Receita Realizada e a Despesa Executada, indicando a existência de superávit ou déficit.

Interpretação do quociente:

1 = Receita Realizada é igual à Despesa Executada.

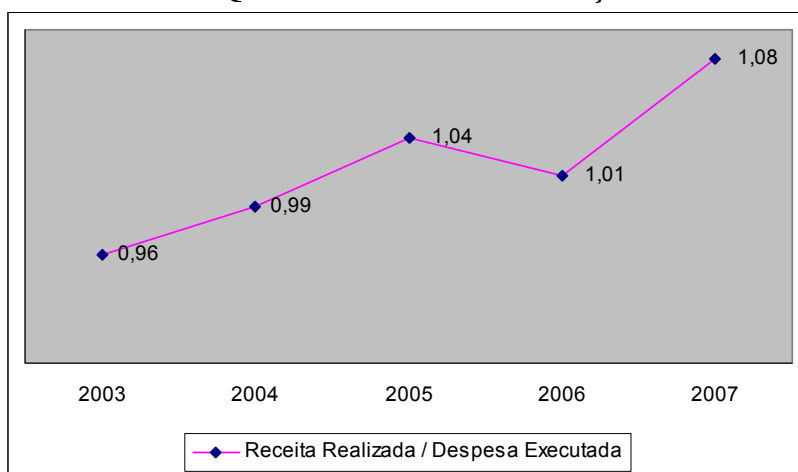
> 1 = Receita Realizada é maior do que a Despesa Executada, portanto, a diferença representa um superávit.

< 1 = Receita Realizada é menor do que a Despesa Executada, portanto, a diferença representa um déficit.

Segundo Kohama (2000; 148), esse quociente deve demonstrar quanto da Receita Executada serve de cobertura para a Despesa Executada.

A partir de 2005 o Estado passou a apresentar resultado orçamentário superavitário da Administração Direta, como pode ser observado no gráfico 1 a seguir.

Gráfico 1: Quociente do Resultado Orçamentário



Fonte: BGE 2003/2004/2005/2006/2007.

Esse crescimento acentuado no ano de 2007 foi influenciado principalmente pela redução percentual de aproximadamente 15% na execução das despesas em relação à sua fixação, quando comparados ao ano de 2006. É importante frisar que o principal fator de redução das Despesas ocorreu na categoria de Capital, que apontou uma queda percentual de 50% em relação a 2006. As Despesas Correntes de 2007, por sua vez, apresentaram crescimento de 5% em relação a 2006.

Outro fator preponderante para a geração do superávit, foi a redução dos investimentos que caíram de R\$ 1.170.228.257 em 2006 para R\$ 57.022.722 em 2007. Cabe chamar a atenção para essa situação que embora oportuna, deve ser transitória. Caso contrário, a permanecer por outros períodos, se constituirá inevitavelmente uma situação desfavorável, uma vez que irá impactar diretamente no comprometimento da aplicação do volume de recursos indispensáveis ao desenvolvimento da infra-estrutura do Estado. Importante salientar que no último bimestre de 2007, já foi observado um acréscimo no volume de investimentos.

É importante frisar que o objetivo da Administração Pública não é auferir resultados positivos sucessivos, mas, sim, aplicar da melhor maneira possível os recursos realizados, mantendo um equilíbrio orçamentário e financeiro, enfim, fiscal.

Execução Orçamentária Corrente

O **Quociente da Execução Orçamentária Corrente** é resultante da relação entre a Receita Corrente e a Despesa Corrente.

A interpretação desse quociente indica que para cada R\$ 1,00 de Despesas Correntes quanto de Receitas Correntes foi utilizado em seu pagamento.

Segundo Kohama (2003;160), a interpretação do quociente pode ser:

1 = Receita Corrente recebida no exercício é igual à Despesa Corrente realizada no exercício, resultando num equilíbrio corrente.

> 1 = Receita Corrente recebida é maior do que a Despesa Corrente realizada, portanto, a diferença representa um superávit corrente.

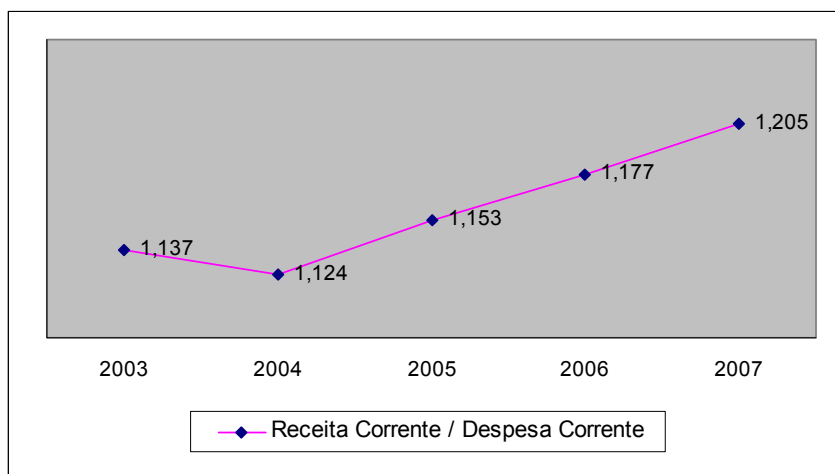
< 1 = Receita Corrente é menor do que a Despesa Corrente, portanto, a diferença representa um déficit corrente.

Analisando o equilíbrio orçamentário entre as Receitas Correntes e as Despesas Correntes, podemos verificar no gráfico a seguir que para cada R \$1,00 de Despesa o Estado possuía no final do exercício de 2007 recursos no valor de R\$ 1,20 para pagamento.

No exercício de 2007 as Receitas Correntes apresentaram um valor de R\$ 7.624.934.369 e as Despesas Correntes um valor de R\$ 6.328.056.461, gerando um superávit corrente de R\$ 1.296.877.908.

Vale ressaltar que a partir de 2004 este indicador vem apresentando uma trajetória crescente, conforme demonstrado no gráfico 2 a seguir.

Gráfico 2: Quociente da Execução Orçamentária Corrente



Fonte: BGE 2003/2004/2005/2006/2007.

A evolução desse quociente vem demonstrando um resultado superior a 1, pois ano a ano a Receita Corrente recebida é superior à Despesa Corrente considerada como paga, para efeito do Balanço Financeiro, resultando ano a ano em superávit corrente.

Execução Orçamentária de Capital

O **Quociente da Execução Orçamentária de Capital** é resultante da relação entre a Receita de Capital e a Despesa de Capital.

A interpretação desse quociente indica que para cada R\$ 1,00 de Despesa de Capital quanto de Receita de Capital foi utilizado em seu pagamento.

Assim, são descritos a seguir os resultados que podem apresentar esse quociente:

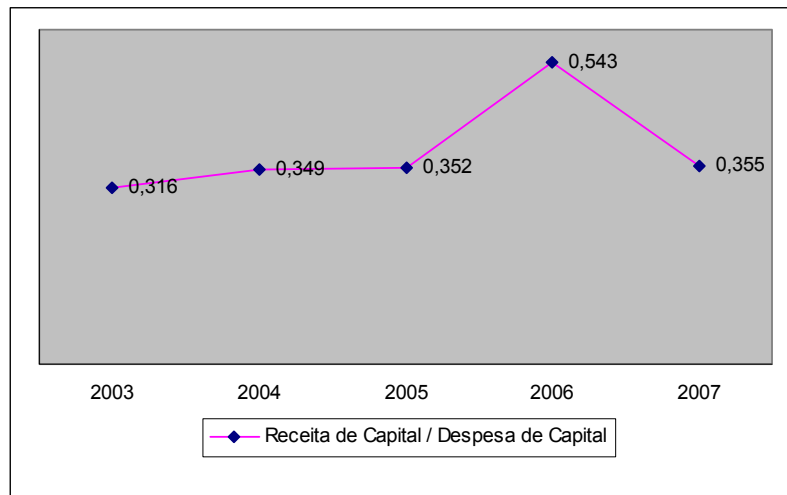
1 = Receita de Capital recebida no exercício é igual à Despesa de Capital realizada no exercício, resultando num equilíbrio.

> 1 = Receita de Capital recebida é maior do que a Despesa de Capital realizada, portanto, a diferença representa um superávit de Capital.

< 1 = Receita de Capital é menor do que a Despesa de Capital, portanto, a diferença representa um déficit de Capital, portanto, será necessário de cobertura de recursos provenientes do Resultado Corrente.

Quanto à execução orçamentária de capital verificamos que os índices apresentados ano a ano estão abaixo de 1,00, mostrando que a receita realizada foi menor que a despesa do exercício, conforme gráfico 3 a seguir.

Gráfico 3: Quociente da Execução Orçamentária de Capital



Fonte: BGE 2003/2004/2005/2006/2007.

Para Kohama (2000; 162) os resultados apresentados dos anos 2003 à 2007 abaixo de 1 tenderá ser considerado normal, uma vez que se pressupõe e se admite que o eventual Superávit do Orçamento Corrente sirva como recurso de cobertura para as Despesas de Capital.

O fato mencionado acima foi constatado no exercício de 2007, quando as Receitas de Capital apresentaram um montante de R\$ 379.514.478 e as Despesas de Capital um valor de R\$ 1.069.083.065, gerando uma diferença negativa de R\$ 689.568.587. Essa diferença foi compensada pelo superávit corrente de R\$ 1.296.877.908. Tal fato resultou em um superávit do exercício, já citado, de R\$ 607.309.321.

Esse quociente demonstrou quanto a Receita de Capital recebida representa em relação à Despesa de Capital paga, que no período analisado está abaixo de 1, porém, mesmo sendo normal, deve procurar se aproximar de 1 para se evitar que possa contribuir para um déficit orçamentário.

Resultado Financeiro

Para Mota (2000; 420) a análise do Balanço Financeiro tem como objetivo preponderante preparar os indicadores que servirão de suporte para a avaliação da gestão financeira.

Um dos indicadores de gestão é o **Quociente dos Restos a Pagar Inscritos** (processados e não processados) expressa em termos percentuais a relação entre os Restos a Pagar inscritos no exercício, extraídos do Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa, do Relatório de Gestão Fiscal; e o total da Despesa Orçamentária, obtida no Balanço Orçamentário.

Para Mota (2000; 421) não há parâmetro definido, mas pode ser aceitável um índice que revele um percentual em torno de 5%, indicando que quase todas as despesas executadas foram pagas no exercício financeiro.

Em 2006 foram inscritos em Restos a Pagar recursos na ordem de R\$ 215.083.500 e em 2007 o montante se elevou para R\$ 364.164.426, apresentando um aumento de 69,31%,

conforme dados mostrados na tabela a seguir. Quando verificamos a participação dos Restos a Pagar em relação à Despesa Orçamentária constatamos que seu quociente passou de 2,17% em 2006 para em 4,08%, conforme gráfico 4, a seguir da evolução desse indicador.

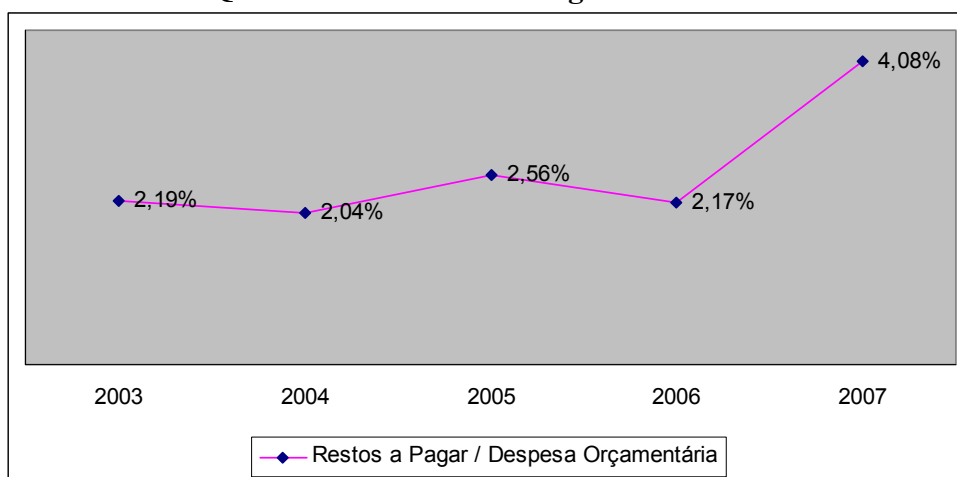
Com isso, ficou elevada a parcela da Despesa Orçamentária que deixou de ser paga no exercício em análise, apesar de terem ocorridos incrementos no ativo financeiro, conforme demonstrado em comentários anteriores. Esses valores inscritos nos Restos a Pagar oneraram as Dotações Orçamentárias do exercício de 2007 e comprometem os recursos financeiros do exercício seguinte.

Tabela 1: Restos a Pagar Inscritos e Despesa Orçamentária do período de 2003 a 2007

	2003	2004	2005	2006	2007
Restos a Pagar Inscritos	144.082.558	142.277.822	191.347.280	215.083.500	364.164.426
Despesa Orçamentária	6.570.153.108	6.982.677.892	7.489.055.484	9.905.367.959	8.933.881.905

Fonte: BGE 2003/2004/2005/2006/2007.

Gráfico 4: Quociente dos Restos a Pagar Inscritos no Exercício



Fonte: BGE 2003/2004/2005/2006/2007.

Resultado Patrimonial e Variações Patrimoniais

O **Quociente da Situação Financeira** é resultante da relação entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro.

Esse quociente demonstrará os recursos financeiros (disponível, créditos, valores realizáveis) em relação às obrigações financeiras. Para Kohama (2000; 175) o resultado desse quociente será considerado normal quando for igual ou maior que 1, desde que não seja obtido mediante a constituição de dívida fundada.

A interpretação do quociente pode gerar três situações a seguir:

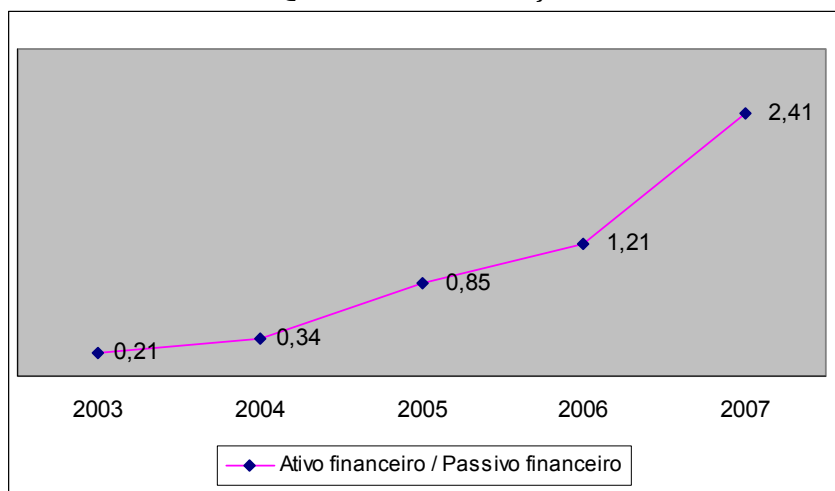
- 1 = Ativo Financeiro igual ao Passivo Financeiro.
- > 1 = Ativo Financeiro maior que Passivo Financeiro demonstra um excesso de recursos financeiros sobre as obrigações, portanto, um superávit financeiro.

< 1 = Ativo Financeiro menor que o Passivo Financeiro reflete que a soma das disponibilidades mais direitos realizáveis não são suficientes para cobrir as obrigações financeiras, portanto, representa um déficit financeiro.

Kohama (2000;174) ressalta ainda que esse quociente deve ser utilizado para verificação da existência, ou não, de “superávit” financeiro apurado no Balanço Patrimonial, atendendo à determinação legal, contida no § 2º, do Art. 43, da Lei nº 4.320/64, pois quando o resultado for maior que 1 (superávit), ocorrerá excesso de recursos financeiros que poderá ser utilizado para abertura de créditos adicionais (suplementares e especiais) no exercício seguinte.

A situação financeira da Administração Direta, calculada pela relação entre o Ativo Financeiro e o Passivo Financeiro, representando, portanto, a capacidade de pagamento de curto prazo, se apresentou superavitária a partir de 2006, conforme série temporal observada no gráfico 4 a seguir.

Gráfico 4: Quociente da Situação Financeira



Fonte: BGE 2003/2004/2005/2006/2007.

Através da análise vertical e horizontal podemos analisar a evolução dos dados em termos percentuais do Balanço Patrimonial de 2003 a 2007, conforme tabela 2 a seguir.

Tabela 2: Evolução da Situação Financeira da Administração Direta

	2003	2004		2005		2006		2007	
	Análise Vertical	Análise Vertical	Análise Horizontal	Análise Vertical	Análise Horizontal	Análise Vertical	Análise Horizontal	Análise Vertical	Análise Horizontal
Ativo Financeiro	1,10%	2,20%	122,00%	3,50%	82,00%	3,90%	22,00%	11,40%	261,00%
Disponível	0,10%	0,10%	-26,00%	1,10%	1451,00%	1,50%	47,00%	1,90%	55,00%
Realizável	1,00%	2,10%	141,00%	2,30%	27,00%	2,30%	9,00%	9,50%	396,00%
Passivo Financeiro	5,50%	6,50%	35,00%	4,10%	-27,00%	3,20%	-15,00%	4,70%	82,00%

Fonte: BGE 2003/2004/2005/2006/2007.

De acordo com a tabela 2 acima o Ativo Financeiro vem aumentando sua participação em relação ao total, partindo de 1,10% em 2003, evoluindo para 11,40% em 2007 e alcançando uma variação de 261% em relação a 2006. Todo esse crescimento tem como principal componente o aumento no Ativo Realizável que representa 9,5% do Ativo Total. O mesmo passou do patamar de R\$ 190.082.018 em 2006 para R\$ 943.097.809 em 2007, que representou em termos percentuais uma variação de 396%.

Com relação ao Passivo Financeiro, em 2007 sua participação no Passivo Total corresponde a apenas 4,7% e seu crescimento em relação a 2006 está no patamar de 55%. Essa evolução é menor do que a evidenciada para o Ativo Financeiro, o que também contribuiu para a melhora da situação financeira, já citada.

Por fim, a situação patrimonial da Administração Direta vem melhorando ano a ano, conforme demonstrado na tabela 3 abaixo. Ela apresentou-se superavitária desde 2006, quando alcançou um Ativo Real Líquido de R\$ 2.981.142.525. Em 2007 chegou ao patamar de R\$ 4.980.458.675, representando um crescimento de 67% em relação a 2006. Esses aumentos foram favorecidos pelos Resultados Patrimoniais do Exercício positivos de R\$ 814.472.270 e R\$ 1.999.316.149, respectivamente em 2006 e 2007, tendo como composição Variações Orçamentárias e Extra-Orçamentárias superavitárias, que contribuíram positivamente para a formação desse resultado.

Tabela 3: Informações Patrimoniais dos anos 2006 e 2007

INFORMAÇÕES PATRIMONIAIS	2006	2007
Ativo Financeiro	314.727.431	1.135.786.548
Ativo Permanente	6.831.530.987	7.835.556.163
Ativo Real	7.146.258.418	8.971.342.711
ATIVO TOTAL	7.146.258.418	8.971.342.711
Passivo Financeiro	259.185.403	470.552.498
Passivo Permanente	3.905.930.490	3.520.331.538
Passivo Real	4.165.115.893	3.990.884.036
Ativo Real Líquido	2.981.142.525	4.980.458.675
PASSIVO TOTAL	7.146.258.418	8.971.342.711
Variações REO Ativas	9.418.124.365	8.872.923.610
Variações IEO Ativas	1.363.337.099	1.448.175.556
Total Variações Ativas	10.781.461.464	10.321.099.166
Variações REO Passivas	8.772.329.973	7.648.077.733
Variações IEO Passivas	1.194.659.221	673.705.284
Total Variações Passivas	9.966.989.194	8.321.783.017
SUPERÁVIT	814.472.270	1.999.316.149
TOTAL GERAL	10.781.461.464	10.321.099.166

Fonte: BGE 2003/2004/2005/2006/2007.

O resultado do Balanço Patrimonial deve ser destacado através do **Quociente do Resultado Patrimonial**, que é resultante da relação entre a Soma do Ativo Real e a Soma do Passivo Real.

Os quocientes podem apresentar os seguintes resultados:

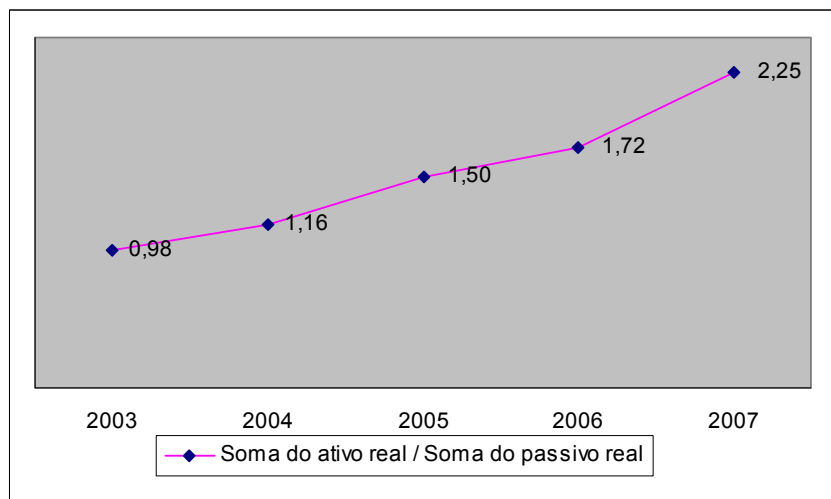
1 = Soma do Ativo Real igual à Soma do Passivo Real.

> 1 = Soma do Ativo Real maior que a Soma do Passivo Real. Mostra a situação em que a soma dos bens e direitos é superior à soma das obrigações mais às dívidas fundadas resultando num superávit patrimonial.

< 1 = Soma do Ativo Real menor que a Soma do Passivo Real. Mostra a situação em que a soma dos bens e direitos é inferior à soma das obrigações mais às dívidas fundadas resultando num déficit patrimonial.

De acordo com os resultados apresentados no Gráfico 5 o confronto entre a Soma do Ativo Real com a Soma do Passivo Real, nos dados em análise apresentam um resultado maior que 1, demonstrando um saldo patrimonial positivo, isto é, a soma dos bens e direitos é superior aos compromissos assumidos com terceiros.

Gráfico 5: Evolução da Situação Patrimonial



Fonte: BGE 2003/2004/2005/2006/2007.

CONCLUSÃO

Com base na análise realizada foi possível observar que as Demonstrações Contábeis são peças importantes para se observar a Gestão Orçamentária e Financeira do Estado do Ceará, tendo sido possível observar alguns aspectos, dentro os quais se destacam: a busca pelo equilíbrio orçamentário, demonstrando que a execução orçamentária corrente e de capital foram equilibradas ao longo do período examinado; a melhoria financeira a partir de 2006 após dificuldade financeira apresentada em 2003, 2004 e início da recuperação em 2005, proveniente do aumento das Receitas Correntes e, principalmente, das Receitas de Capital.

Desta forma, foi possível concluir que algumas das condutas do Governo do Estado do Ceará podem ser identificadas através de suas Demonstrações Contábeis e outras informações publicadas, o que evidencia que esses demonstrativos podem ser usados para se observar o comportamento do Governo, analisando as tendências na gestão do Estado.

Como sugestão para novas pesquisas, sugere-se o acompanhamento desses números em exercícios futuros e a ampliação dessa análise para outros Estados, para que comparativos possam ser feitos.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Inaldo; ARRUDA, Daniel. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. São Paulo: Saraiva, 2004.

BRASIL. **Lei Ordinária n.º 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

_____. **Lei Complementar n.º 101**, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

CASTRO, D. Poubel de; GARCIA, Leice M. **Contabilidade Pública no Governo Federal**. 1.ª ed. São Paulo: Atlas, 2004

GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ. Secretaria da Fazenda. **Balanço Geral do Estado do Ceará – 2003**. Síntese.

_____. **Balanço Geral do Estado do Ceará – 2004**. Síntese.

_____. **Balanço Geral do Estado do Ceará – 2005**. Síntese.

_____. **Balanço Geral do Estado do Ceará – 2006**. Síntese.

_____. **Balanço Geral do Estado do Ceará – 2007**. Síntese.

KOHAMA, Hélio. **Balancos Públicos: Teoria e Prática**. 2.ª ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Curso Básico de Contabilidade Pública**. 2.ª ed. Brasília, 2006.

PISCITELLI, R.B.; TIMBÓ, Maria Z.F.; ROSA, Maria B. **Contabilidade Pública: uma abordagem da administração financeira federal**. 7.ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SILVA, Lino M. da. **Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo**. 6.ª ed. São Paulo: Atlas, 2003.