

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ANDRÉ LUIZ DE OLIVEIRA**

**QUANTIFICAÇÃO E ANÁLISE DA ALTERAÇÃO ORÇAMENTÁRIA DO ESTADO DE SANTA  
CATARINA NOS PERÍODOS DE 2003 A 2008.**

**FLORIANÓPOLIS  
2010**

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**QUANTIFICAÇÃO E ANÁLISE DA ALTERAÇÃO ORÇAMENTÁRIA DO ESTADO DE SANTA  
CATARINA NOS PERÍODOS DE 2003 A 2007.**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Professor Msc. Flávio da Cruz

**FLORIANÓPOLIS  
2010**

**André Luiz de Oliveira**

**QUANTIFICAÇÃO E ANÁLISE DA ALTERAÇÃO ORÇAMENTÁRIA DO ESTADO DE SANTA CATARINA NOS PERÍODOS DE 2003 A 2008.**

Esta monografia foi apresentada no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota final \_\_\_\_\_ atribuída pela banca examinadora constituída pelo(a) professor(a) orientador(a) e membros abaixo mencionados.

Florianópolis, SC, 10 de junho de 2010.

---

Professora Valdirene Gasparetto, Dra.  
Coordenadora de Monografias do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca:

---

Professor Msc Flávio da Cruz  
Orientador

---

Prof. Msc. Laura Letsch Soares  
Membro

---

Profa. Dra. Eleonora Milano Viera Falcão  
Membro

## RESUMO

OLIVEIRA, André Luiz de. **Quantificação e Análise da alteração orçamentária do Estado de Santa Catarina nos períodos de 2003 a 2008**. 2010. Monografia (Curso de Graduação em Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2010.

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu normas de finanças públicas para a gestão fiscal e pressupõe a ação planejada e transparente dos gestores públicos para que previnam riscos e desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas e com isso vem à necessidade de informações compreensíveis à sociedade, assim haverá um controle social. Da posse das informações a sociedade pode analisar, fiscalizar e acompanhar os gastos públicos e emitir opiniões políticas das ações, projetos e atividades exercidas pelos governantes. Com isso esse trabalho tem objetivo de demonstrar as alterações orçamentárias que se fazem para corrigir ou adaptar, mediante créditos adicionais, contingenciamentos e adaptações diante do comportamento efetivo das finanças e suas demandas e identificar os montantes dessas de 2003 a 2008 do Estado de Santa Catarina, analisando as despesas por suas categorias econômicas, despesas correntes e de capital. Esse trabalho foi elaborado com dados secundários obtidos no relatório nº 641 da Secretaria de Planejamento do Estado de Santa Catarina e dos Balanços Gerais do Estado, sendo uma pesquisa monográfica que objetiva conhecer as características quantitativas com fulcro exploratório. Com a coleta de dados na Secretaria do Planejamento realizou-se a aplicação de quocientes e construção de tabelas para obtenção das análises e buscando facilitar a compreensão e interpretação dos dados. Em termos gerais, a análise foi dividida em duas óticas: a análise não transparente, decorrente da característica de estaticidade dos balanços orçamentários que não demonstram as variações no decorrer dos exercícios, e as transparentes que são aquelas observadas diretamente nos balanços orçamentários. Nas análises da alteração não transparente obteve-se as transformações dos orçamentos pelas exclusões das anulações de créditos e pelas e inclusões dos créditos adicionais, constatando-se que essas alterações perfazem valores significativos comparados aos orçamentos aprovados. E pela análise das alterações transparentes obteve-se a constatação que as despesas correntes são praticamente fixas em relação às previstas, embora com as despesas de capital não ocorra o mesmo.

Palavras-chave: Orçamento público. Alteração orçamentária. Transparência.

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Orçamento e suas alterações em 2003(R\$) .....	28
Quadro 2 - Orçamento e suas alterações em 2004(R\$) .....	29
Quadro 3 Orçamento e suas alterações em 2005(R\$).....	30
Quadro 4 Orçamento e suas alterações em 2006(R\$).....	30
Quadro 5 Orçamento e suas alterações em 2007(R\$).....	31
Quadro 6 Orçamento e suas alterações para 2008(R\$).....	32

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Relações das despesas orçadas de 2003 a 2008(%).....	32
Tabela 2 - Composição da alteração orçamentária não transparente .....	34
Tabela 3 - Variação Média dos Créditos Anulados e Adicionados de 2003 a 2008 .....	41
Tabela 4 - Variação Média dos Créditos Anulados e Adicionados de 2003 a 2008 .....	41
Tabela 5 - Comparativo da Atualização orçamentária em relação à LOA .....	42

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Composição e evolução da alteração orçamentária não transparente nas despesas correntes. ....	35
Gráfico 2 – Composição e evolução das alterações orçamentárias não transparentes nas despesas de capital.....	36
Gráfico 3 Composição e evolução da alteração orçamentária não aparente com pessoal e encargos.....	37
Gráfico 4 Composição e evolução das alterações não transparentes nos juros e encargos da dívida .....	37
Gráfico 5 Composição e evolução das alterações orçamentárias não transparentes sobre outras despesas correntes.....	38
Gráfico 6 Composição e evolução da alteração orçamentária não transparente sobre investimentos.....	39
Gráfico 7 Composição e evolução da alteração orçamentária não transparente sobre inversão financeira .....	39
Gráfico 8 - Composição e evolução das alterações orçamentárias não transparentes sobre a amortização das dívidas.....	40
Gráfico 9 Despesa Corrente Orçada (LOA) em relação à Despesa Corrente Atualizada .....	43
Gráfico 10 Pessoal e Encargos Orçados em relação aos Atualizados .....	43
Gráfico 11 Juros e encargos da dívida orçados em relação aos atualizados.....	44
Gráfico 12 Outras despesas correntes orçadas em relação às atualizadas .....	45
Gráfico 13 Despesas de capital em relação às atualizadas .....	45
Gráfico 14 Investimentos orçados em relação aos atualizados .....	46
Gráfico 15 - Inversão financeira orçada em relação à atualizada.....	47
Gráfico 16 - Amortização da dívida orçada em relação à atualizada .....	47

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

MCASP	Manual de Contabilidade Aplicado Ao Setor Público
LOA	Lei Orçamentária Anual
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
PPA	Plano Plurianual
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
SOF	Secretaria do Orçamento Federal
SEPLAN	Secretaria de Planejamento do Estado de Santa Catarina

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>1</b>
1.1 TEMA E PROBLEMA .....	2
1.2 OBJETIVO GERAL .....	3
1.2.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....	3
1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO .....	4
1.4 METODOLOGIA DA PESQUISA .....	5
1.5 LIMITAÇÃO DA PESQUISA .....	8
1.6 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO.....	8
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....</b>	<b>9</b>
2.1 Estado.....	9
2.2 Funções do Estado.....	12
2.3 Administração Pública .....	12
2.4 Finanças Públicas .....	15
2.5 Orçamento .....	17
2.6 Despesa Orçamentária Pública.....	25
<b>3 RESULTADOS DA PESQUISA .....</b>	<b>28</b>
3.1 Obtenção e tabulação dos dados .....	28
3.2 Análise das Alterações Orçamentárias não transparentes.....	33
3.3 Análise das Alterações Orçamentárias transparentes.....	42
<b>4 CONCLUSÕES E SUGESTÕES PARA TRABALHOS FUTUROS.....</b>	<b>49</b>
4.1 CONCLUSÕES QUANTO AOS OBJETIVOS.....	49
4.2 CONCLUSÕES QUANTO AOS RESULTADOS .....	49
4.3 SUGESTÕES PARA TRABALHOS FUTUROS .....	51
<b>REFERENCIAS .....</b>	<b>ERRO! INDICADOR NÃO DEFINIDO.</b>
<b>ANEXO 1.....</b>	<b>55</b>
RELATÓRIO N° 641 DE SEPLAN .....	55
<b>ANEXO 2.....</b>	<b>56</b>
DEMONSTRATIVO DE SALDOS DA DÍVIDA PÚBLICA ESTADUAL .....	56

## 1 Introdução

Cada indivíduo ou grupo de indivíduos tem algum objetivo em vista. Necessita, portanto, incorrer em gastos para alcançá-los. Assim, um indivíduo prudente faz uma previsão orçamentária, revelando os montantes disponíveis e os a serem gastos. Ao executar, tal plano, mediante os recursos que arrecada e as prioridades que elege, executa o orçamento.

Quando se vive em sociedade, é imprescindível conhecer os gastos públicos e os recursos que para atender os anseios comuns ao qual estamos inseridos. Sendo, desta forma, uma maneira eficaz de controle, seja ele social – pela sociedade organizada e seus integrantes – ou externo – pelos representantes eleitos.

Dessa maneira, esse trabalho monográfico visa conhecer os montantes das alterações orçamentárias no Estado de Santa Catarina, nos períodos de 2003 à 2008, analisando a evolução dos créditos adicionais. Constatando a relação entre o montante orçado e aquele fruto das alterações por créditos adicionais.

A execução orçamentária, a partir da entrada em vigência da Lei Orçamentária Anual (LOA), inicia-se efetivamente com a programação orçamentária e financeira pelo decreto emanado pelo Executivo e pelo cronograma de desembolso.

Assim, para se corrigirem falhas de planejamento na LOA, efetuar mudanças de rumo nas políticas públicas e atender a situações emergenciais, inesperadas e imprevistas, os Poderes constituídos possuem como ferramentas as alterações orçamentárias, ou seja, os créditos adicionais.

A contabilidade pública registra os fatos, sejam eles: permutativos, modificativos e mistos, que podem alterar qualitativa e quantitativamente o patrimônio do Estado.

Tendo-se, como base, o balanço geral do Estado de Santa Catarina, efetuou-se a observação dessas alterações orçamentárias dentro da classificação de natureza de despesa, conforme a Lei Federal nº. 4.320 de 1964, Portaria Interministerial SOF/STN nº 163 de 2001.



## **1.1 Tema e problema**

O orçamento público atribui, sobre a égide constitucional, como o gestor público irá efetuar os gastos com o interesse coletivo e o bem comum, além de identificar, por meio de estimativas, as receitas que suprirão tais gastos.

Há um ciclo orçamentário a ser seguido e um conjunto de estruturas de planejamento e execução – estratégico/operacional – exaradas sob a forma de leis que autorizam aos gestores os gastos. Seguindo os tramites de direito, o administrador público só realiza aquilo que é previsto em lei, não se esvaindo do seu poder-dever constitucional. Tais leis que regem a atividade orçamentária e financeira do Estado são: o plano plurianual (PPA), a lei de diretrizes orçamentárias (LDO) e de lei orçamentária anual (LOA), mormente esta última tem uma efetiva importância neste trabalho, pois quantifica monetariamente e fisicamente os gastos para o próximo exercício.

Fez-se, com o uso da LOA, um exame comparando as alterações por créditos adicionais. Essas modificações orçamentárias instituem-se por três pressupostos previstos na Lei Federal 4.320 de 17 de março de 1964 que, em seu art. 41, determina os tipos de créditos adicionais, a saber: a) créditos suplementares – com intuito de reforço na dotação orçamentária; b) créditos especiais – destinados para despesas aos quais não haja dotação específica e c) créditos extraordinários – para despesas urgentes e imprevisíveis.

É necessário conhecer essas alterações do orçamento, pois o orçamento público possui diversas facetas que podem ser política, econômica, financeira e administrativa. E que incidem sobre as alterações na LOA por créditos adicionais. A sociedade precisa conhecer quais os motivos que acarretam o não cumprimento do planejamento inicial da LOA, e qual o montante é alterado desta, pois isso poderá evidenciar uma ineficiência e ineficácia no projeto de lei orçamentária anual, na lei de diretrizes orçamentária e no plano plurianual.

O orçamento expressa as decisões políticas e é um processo de priorização das ações, já que os recursos não são suficientes para atenderem a todas as demandas sociais. Dessa forma, essa alteração do orçamento por meio de créditos adicionais pode também representar uma alteração de prioridades nas demandas sociais, no entanto, essas prioridades genéricas são constantes do PPA e do programa de governo, para qual houve

um consenso popular e que deveria ser seguido a fim de atender aqueles que assim o consentiram, como maioria.

Logo o problema a ser investigado nessa monografia tem a seguinte questão para tentar responder: quais os montantes de recursos alterados anualmente dos valores constantes na LOA do Estado de Santa Catarina no período de 2003 a 2008?

## ***1.2 Objetivo geral***

Esse estudo tem como objetivo geral identificar os montantes dos recursos alterados do orçamento público estabelecidos na Lei Orçamentária Anual do Estado de Santa Catarina no período de 2003 a 2008.

### ***1.2.1 Objetivos específicos***

Como objetivos específicos, para dar conta do objetivo geral, temos os seguintes:

- Identificar por categoria econômica e grupo de natureza de despesa em quais desses há uma maior alteração do orçamento.
- Identificar as alterações no orçamento que são presumivelmente transparentes e as que não o são.
- Constatar a evolução dessas alterações no decorrer dos orçamentos, comparando-as com aquelas referentes ao período de tempo abordado na pesquisa.

### **1.3 Justificativa do estudo**

A ciência contábil, como ciência social aplicada, tem um relevante papel na sociedade, pois mensura, registra e produz dados e informações sobre o patrimônio para a tomada de decisão de famílias, empresas, entidades estatais, organizações governamentais e quaisquer outras entidades formalmente constituídas.

Nesse enfoque, a contabilidade pública visa gerar dados e informações a respeito do patrimônio público estatal, abrangendo a execução orçamentária, financeira e patrimonial. Os dados são disponibilizados e úteis à sociedade, aos gestores, ao meio acadêmico, aos investidores, dentre outros potenciais usuários.

A presente pesquisa, na forma de trabalho monográfico, justifica-se, pois o orçamento público define, por meios democráticos e legalistas, a previsão de realização de receitas – ou seja, a contribuição de todas as pessoas para com o Estado, e autoriza ao gestor a realização de despesas orçamentárias públicas. Essas despesas vão desde a aquisição de medicamentos para tratamentos de saúde até a construção de hospitais e estradas de rodagem.

Logo, conhecer as alterações no orçamento se faz necessário para atender o anseio de toda a sociedade, pois retrata o que vem sendo cumprido diante das necessidades. Pode servir para a avaliação da eficácia e eficiência do processo de planejamento respeitando os anseios sociais e auxiliando na transparência da gestão pública.

Poder-se-ia imaginar que o orçamento público tem um papel secundário no Estado, mas ele é importante, já que prevê um planejamento global para um determinado período, apesar de não ter um caráter obrigacional, e sim, ser autorização para realização das despesas, é esse planejamento que vai buscar distribuir os recursos de forma racional. Esse aspecto de alocação de recursos deve seguir o plano de governo e o PPA.

Entretanto, a existência de compatibilidade tem como fulcro a Constituição Federal de 1988 implicando a relação entre PPA, LDO e LOA - vinculado-as diretamente com o plano de governo.

## **1.4 Metodologia da Pesquisa**

Para se chegar ao conhecimento científico deve-se seguir um caminho que possa ser reproduzido a fim de verificar a verdade dos fatos, eis a necessidade da metodologia.

O conhecimento é produto da atividade humana, por meio do qual o homem, compreendendo o que o cerca, passa a desenvolver novas descobertas (FACHIN, 2006, p.9). Assim, o conhecimento deve seguir um método, uma forma para poder evoluir.

LAKATOS E MARCONI (2007, p.17), citam dois tipos de conhecimentos, os populares e os científicos. O conhecimento popular é, para os mesmos autores, o modo comum, corrente e espontâneo de conhecer, que se adquire no trato direto com as coisas e os seres humanos. Enquanto, que o conhecimento científico, é contingente – ou seja, suas hipóteses têm falsidade ou veracidade conhecidas, é sistemático – trata o saber logicamente ordenado, possui verificabilidade e é falível(LAKATOS, MARCONI, 2007, p.20).

Fachin (2006, p.9), assim como, LAKATOS E MARCONI (2007, p.20-21) classificam o conhecimento científico em quatro tipos: filosófico, teológico, empírico e científico. Portanto, filosófico é o conhecimento que conduz à reflexão crítica dos fenômenos e possibilita informações coerentes (FACHIN, 2006, p.11). Enquanto, teológico é conhecimento produto do intelecto humano que recai sobre a fé (FACHIN, 2006, p.12). Já, o conhecimento empírico é aquele que se adquire na vida cotidiana(...) fundamentado apenas em experiências vivenciadas e transmitidas de uma pessoa para outra (FACHIN, 2006, p.14). E, por fim, conhecimento científico, que é caracterizado pela presença do acolhimento metódico e sistemático dos fatos da realidade sensível (FACHIN, 2006, p.15).

Para alcançar o conhecimento científico é imprescindível metodologia, sendo o estudo do método na busca de determinado conhecimento (Silva, 2003, p.25).

Para LAKATOS E MARCONI (2007, p.45), “método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões dos cientistas”.

Bunge (apud LAKATOS, 1983, p.41) diz que “método é um procedimento regular, explícito e passível de ser repetido para conseguir alguma coisa, seja material ou conceitual”.

Nesse sentido, urge a necessidade de conceituar ciência, que para ANDER-EGG (apud LAKATOS, 1983, p.2), é um conjunto de conhecimentos racionais, certos ou

prováveis, obtidos metodicamente, sistematizados e verificáveis, que fazem referência à objetos de uma mesma natureza.

Assim, RUDOLF CARNAP (apud SILVA, 2003, p.29), classifica as ciências em formais e factuais. Formais, para o citado autor, são as ciências que tratam de objetos empíricos, dos entes ideais, que só existem na mente humana. Já, as ciências factuais são conhecidas como materiais ou empíricas se preocupam com fatos, processos e sucesso. Nessa dicotomia, a Ciência Contábil, como ciência social aplicada é uma ciência factual desde quando seu objeto de estudo é o patrimônio, que carece de interpretação racional, sistemática, analítica, verificável e explicativa.

GIL (1999, p.42), afirma que pesquisa é “processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. O objetivo fundamental da pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos”.

Assim para se obter o conhecimento científico faz-se necessário um problema a ser resolvido e um conjunto sistematizado de procedimentos para encontrar a solução com viabilidade de ser reproduzida respeitada a delimitação e pressupostos tratados.

#### 1.4.1 Tipo da pesquisa

Classificar a pesquisa torna-se necessário, pois propicia conhecer a sistemática que se almeja para perseguir o conhecimento e a compreensão dos fatos estudados.

Para MARCONI E LAKATOS (2007, p.92), o método monográfico consiste em um estudo aprofundado com a finalidade de obter generalizações. FACHIN (2006, p.45), caracteriza o estudo intensivo e que leva à compreensão, como um todo, de um assunto investigado como estudo de caso. Assim, para a supracitada autora, para se detectar as relações e a busca de uma explicação sistemática das coisas decorrentes de uma multiplicidade de variáveis.

A pesquisa documental corresponde a toda informação coletada, seja ela oral, escrita ou visualizada (FACHIN, 2006, p.146). Portanto a compreensão, quantificação e a descrição dos fatos que alteram o orçamento têm como instrumentos os documentos e relatórios contábeis e orçamentários.

Inclusive, segundo ALVES-MAZZOTTI e GEWANDDSZNAJDER (2004, p.169), a análise documental pode ser combinada com outras técnicas de coleta, assim ela pode ser usada com uma técnica exploratória ou complementação de outras técnicas.

A pesquisa realizada é a aplicação de métodos de análise, qualitativa-quantitativa, exploratória e descritiva. A análise é feita com dados documentais dos relatórios do balanço geral do Estado de Santa Catarina, nos anos de 2003 à 2008, e com dados dos relatórios, modelo 641, do sistema CIASC, para o mesmo período.

#### 1.4.2 Coleta de Dados

Com a obrigatoriedade firmada pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), todos os entes públicos devem publicar seus balanços em meios eletrônicos, fazendo-se desta forma, a aquisição dos dados.

Utilizou-se para a aquisição dos balanços gerais do Estado de Santa Catarina o sítio eletrônico do portal de transparência do Estado de Santa Catarina, conhecido como “sctransparente”.

Além de contato com a Secretaria do Planejamento, divisão de orçamento, que indicou o relatório CIASC nº 641 como detentor das informações necessárias.

Obtiveram-se os Balanços Gerais do Estado de Santa Catarina, compreendidos no período de 2003 e 2008, e o relatório CIASC nº641, a partir dos quais se fará as análises.

#### 1.4.3 Análise dos dados

Os dados são analisados com ferramentas e mecanismos recorrentes na contabilidade, que são as análises verticais e horizontais, visando à constatação de evolução e relação do montante como o todo.

Também se tentará, por meio dos decretos e as leis de alteração orçamentária detectar fatos e atos que desencadearam mudanças na execução orçamentária.

Defini-se como aparentemente transparente a situação onde a evidenciação dos dados está explícita diretamente nos Balanços Orçamentários, enquanto não transparentes aquela situação decorrente das anulações das dotações estatuídas na LOA e as adições de créditos originais.

### **1.5 Limitação da Pesquisa**

O estudo possui como limitação a impossibilidade de análise pela estruturas administrativas, bem como, pelas funções previstas na portaria do Ministério de Orçamento e Gestão nº 42/1999. Isso se deve ao excessivo número de decretos para alteração da LOA e o enfoque da pesquisa ser em categorias econômicas das despesas, bem como os grupos de natureza de despesas.

Além do procedimento de “liquidação forçada” que implica no empenho automático, no final do exercício, inscrevendo como restos a pagar não processados – que podem ser cancelados no ano anterior.

Como limitação, aceitou-se que os dados adquiridos dos Balanços gerais do Estado e no Relatório CIASC nº 641 são fidedignos, completos e sem erros, ou seja, possuem fidedignidade presumida.

Outra limitação da pesquisa é reconhecer, por órgãos, as alterações orçamentárias possibilitando relacionar os fatos dessas modificações.

### **1.6 Organização do trabalho**

Este trabalho está organizado em quatro capítulos sendo apresentado no primeiro Introdução, que é composta por Objetivos, Justificativa, Metodologia e Limitação da Pesquisa. No capítulo dois está a Fundamentação teórica subdividida em Estado, Funções do Estado, administração pública, finanças públicas, orçamento, despesa orçamentária pública. O terceiro capítulo apresenta os Resultados da Pesquisa subdividindo-se em obtenção e tabulação dos dados, análise das alterações não transparentes e análise das alterações transparentes. O quarto e último capítulo reflete as conclusões e sugestões do trabalho e subdivide-se em conclusões quanto aos objetivos, quanto aos resultados e sugestões para trabalhos futuros.

## 2 Fundamentação teórica

Nesse capítulo da monografia caracterizam-se os principais pontos da literatura, fazendo uma revisão com vistas a serem entendidos os principais pontos para o alcance dos objetivos. Assim, descreve-se sobre Estado, administração pública, finanças públicas, planejamento estatal e despesas públicas.

### 2.1 Estado

A sociedade natural com a necessidade do ser de viver em grupo tornou-se insustentável devido a complexidade dos anseios sociais e por vontade desses membros e dos que nele possuíam influência constituiu-se o Estado. Os homens sentiram necessidades que ultrapassam o seu bem particular e imediato, sendo esse um bem comum almejado. Essa é uma das diversas teorias para a origem do Estado, que nos descreve AZAMBUJA (1995, p.98-112), pois essa origem pode ser explicada de muitas maneiras, as principais são: a) teoria familiar – cujo estado é ampliado e desenvolvido com o crescimento da família; b) teoria contratual – originou-se de uma convenção da sociedade humana; c) teoria violenta – subjugam-se um grupo social pelo outro por meio da força; d) teoria da formação natural – destaque de indivíduos com características de liderança; e) formação histórica – é uma formação dentro de estados, originária, secundária ou derivada; f) formação jurídica – o estado deve sua existência a possuir uma constituição.

A origem do estado na teoria familiar – é a mais antiga e muito criticada pelos autores de teoria do Estado – é aquela em o estado fundou-se em razão do conglomerado familiar, é baseada na teoria de mitos e tradições antigas.

No enfoque contratual, o Estado surge de uma convenção entre os membros da sociedade humana. É uma idéia que aparece nas obras de Aristóteles, Epicuro e São Tomas de Aquino e a partir de Hobbes, Spinoza, Grotius, Tomasius, Locke e Rousseau (AZAMBUJA, 1995, p.98-99) o contrato social apareceu como consolidado, na origem do Estado. Cada um desses autores apresentou uma peculiar característica para a origem em si, sendo algumas delas: anarquia do estado natural, simpatia recíproca dos homens, na busca da justiça e da paz e a busca pela igualdade dos homens.



A teoria violenta de origem do Estado, sintoniza-se com a teoria da seleção natural darwinista, há a idéia de que é a partir da força empenhada por determinado grupo ou pessoa aparece uma organização imposta por este(s) para regular a dominação – que é necessariamente de caráter econômico.

A formação natural do Estado surgiu, sem diferenciar poder político de Estado, da evolução de pessoa ou grupos de pessoas por suas características psicológicas, intelectuais e de experiência de vida, em sociedades primitivas, na qual, se alojavam em torno desses líderes – ou seja, o Estado nasce da sociedade.

A partir da análise anterior, chegou-se a formação histórica do Estado, que parte-se em três modos, a saber: a) originários, b) secundários e c) derivados. Originário é quando o Estado nasce diretamente da população e do país. Secundário é modo pelo qual vários Estados unem-se para formar um novo, ou quando se fraciona para formar outros. E por fim, derivado, quando a formação se produz por influência de outros Estados.

Quanto à formação jurídica do Estado nos cabe apresentar que este surge a partir da formalização de uma Constituição, já que efetivamente existe como organização de direito.

DALLARI (2003, p.101) assevera que “se poderá conceituar o Estado como a ordem jurídica soberana que tem por fim o bem comum de um povo situado em determinado território.” Assim, o Estado é uma composição de soberania, território e povo, para alcançar objetivos comuns de modo melhor e mais fácil, pois realizações coincidentes com as necessidades do povo são difíceis de serem alcançadas sem a cooperação dos indivíduos. Esses elementos que constituem o Estado são essenciais, pois se não existir um desses, não haverá aquele.

O povo, para AZAMBUJA (1995, p.19), é a população do Estado, assim, são aqueles indivíduos sujeitos a mesma lei. Para o mesmo autor, o elemento território é a base fixa, a porção do globo ocupada pelo Estado, ou seja, sua jurisdição. BASTOS (1995, p.25) afirma que a soberania se consubstanciou num momento em que foi possível, num mesmo território, haver um único poder com autoridade originária. O mesmo autor (1995, p.26), conceitua soberania como todo poder que não encontra limites, quer na ordem interna, quer na externa e se traduz na possibilidade de impor unilateralmente deveres aos cidadãos e confere competências ao Estado.

A faculdade de impor ao outro a vontade de alguém é o que conceitua poder, na visão da Teoria do Estado. O que interessa, nessa teoria, é o poder que faz com que os componentes sociais sigam sendo governados para os fins sociais que o Estado tem definido.

Ao poder, denomina-se governo, é aquilo que aventa AZAMBUJA (1995, p.95), ou seja, sem poder não existe sociedade, e esse é necessário para manter coeso e assegurar o desenvolvimento do grupo. O poder do Estado é dotado de coerção e de supremacia em relação aos grupos que dão forma a população estatal, assim, visa conciliar e disciplinar as atividades no território.

Nesse sentido, Offe (1989, p.269), diz que os cidadãos estão relacionados com a autoridade estatal, basicamente, de três maneiras. Assim, as maneiras são: a) que os cidadãos são coletivamente os criadores soberanos da atividade estatal, b) que os cidadãos são potencialmente ameaçados pela força de coerção estatal organizada e c) são dependentes dos serviços e provisões organizados pelo Estado.

A partir da definição dos elementos constituintes do Estado buscou-se identificar quais as formas existentes em função de alguns aspectos variáveis que resultam em três classificações estatais, que são: monarquia, aristocracia e democracia (AZAMBUJA, 1995, p.203-205). Monarquia é, para BASTOS (1995, p.50), monocracia, ou seja, sistema de governo de uma só pessoa que dispõe de poderes absolutos. Já aristocracia é oligarquia, ou seja, governo exercido por uma classe dirigente e democracia que é o governo do próprio povo – que hoje não o exerce diretamente, mas por meio de representantes eleitos.

As transformações do Estado ao longo da história da humanidade, citando AZAMBUJA (1988, p.153), garantiram diversas liberdades aos indivíduos como: cessão do trabalho escravo, possibilidade da escolha de religião, formação de partidos políticos, liberdade de imprensa, a propriedade, dentre outros efeitos. Essas alterações que resultaram em uma postura individualista exacerbada vieram como exceção a interferência estatal, no entanto, a revolução industrial e suas consequências: urbanização, formação da classe trabalhadora, alteração de condições de trabalho, poluição do meio ambiente, entre outros fatores. Além das guerras mundiais e da crise de 1929, fizeram com que o Estado precisasse aumentar sua intervenção.

Um marco dessa intervenção estatal, segundo Poggi (2008), foi no “New Deal” de Roosevelt em que ocorreu uma regulamentação dos créditos, regulamentação sindical-trabalhista, controle sobre bancos, criação da previdência social, agências reguladoras e inúmeras outras atividades.

A organização política das classes em busca de mais direitos culminou no desenvolvimento do Estado de bem-estar. A mutação da sociedade agrária para industrial, a crise, a recessão, o desemprego, são pontos creditados por Bastos (1995, p.70) que

desencadearam a necessidade da presença do Estado para auxiliar a corrigir esses problemas da iniciativa privada.

Pode-se, portanto, caracterizar esse Estado como o que garante mínimo de renda, saúde, educação, habitação, alimentação, sendo assim a ele é atribuída uma função social. Daí depreende-se a importância do orçamento público como a ferramenta de planejamento e ação estatal para atingir às necessidades de seu povo, efetivar o controle, a eficiência e a efetividade das ações do Estado.

## 2.2 Funções do Estado

As funções do Estado expressam aspectos relacionados com a organização estatal para atingir determinadas finalidades e são discutidas desde Aristóteles que as classificou em três tipos: a função executiva, a função legislativa e a função judicial.

Aristóteles (apud MATIAS-PEREIRA, 2008, p.10) afirma que o homem é classificado como um animal social por natureza, ou seja, desenvolve suas potencialidades na vida em sociedade, assim a meta da política é descobrir a maneira de viver que leva a felicidade e a forma de governo e as instituições capazes de garantir essa maneira de viver. Para Alexandrino e Paulo (2009, p.1-2) a função típica do Poder Executivo é dar cumprimento às leis, aplicando o direito aos casos não litigiosos, a função típica do Poder Judiciário é dizer o direito nos casos concretos litigiosos e a do Poder Legislativo é editar atos normativos e fiscalizar os atos do Poder Executivo. Portanto, as funções do Estado são estabelecidas para alcançar os fins e princípios determinados na Constituição para alcançar o bem comum.

Conforme Silva (2005, p.108), a constituição confia cada uma das funções a órgãos distintos, que tomam o nome das respectivas funções. O mesmo autor cita dois elementos essenciais a essa divisão, especialização funcional – cada órgão é especializado em uma função – e independência orgânica – ausência de meios de subordinação entre as funções.

Essas funções refletem diretamente no orçamento para o alcance de suas finalidades, pois exigem recursos para atingir seus fins.

## 2.3 Administração Pública

Administrar é todo processo de gerir recursos buscando atingir os fins que almeja levando em consideração os recursos disponíveis, seja de pessoas ou patrimoniais, nesse sentido administração pública é a forma de gestão do patrimônio público.

Na definição de Moraes (2005, p.313), administração pública é, objetivamente, a atividade concreta e imediata que o Estado desenvolve para consecução dos interesses coletivos e, subjetivamente, como conjunto de órgãos e de pessoas jurídicas ao qual a lei atribui o exercício da função administrativa do Estado.

Para Meirelles (2008, p.40) administração pública possui três sentidos, o formal, o material e o operacional. O sentido formal define administração pública como conjunto de órgãos instituídos para consecução dos objetivos do Governo. E, no sentido material conceitua como o conjunto de funções necessárias aos serviços públicos, em geral. Já no sentido operacional, é o desempenho perene e sistemático, legal e técnico dos serviços próprios dos Estados ou por eles assumidos em benefícios da coletividade.

Já Silva (2005, p.655), define como “o conjunto de meios institucionais, materiais, financeiros e humanos preordenados à execução das decisões políticas”. Os meios institucionais vêm a ser a estrutura e a organização da administração pública, por meio de órgãos, em cada esfera de Governo, como vontades políticas, delimitadas por meio de leis. Assim, os órgãos estatais, citado por Meireles (2008 p.68), são “os centros de competência instituídos para o desempenho das funções do Estado”, são unidades de atuação estatal.

Pietro (2004, p.471) relata que “órgão não se confunde com a pessoa jurídica, mas sim é uma de suas partes integrantes, portanto a pessoa jurídica é o todo e o órgão e parte deste”. Para a autora, órgão congrega as atribuições exercidas pelos agentes públicos com o objetivo de expressar a vontade do Estado.

A administração pública compreende a administração direta, autárquica e fundacional, ou seja, abrange todas as atividades exercidas pelas pessoas jurídicas, órgãos e agentes que estão incumbidos de atender concretamente as funções administrativas do Estado (PIETRO, 2004, p.50).

A administração pública direta, conforme Meireles (2008, p.65), é “o conjunto de órgãos integrados na estrutura administrativa da União, dos Estados e dos Municípios”. Assim, pertencem a essas categorias, no plano federal, a Presidência da República, os Ministérios e os órgãos a eles vinculados diretamente, no plano estadual o gabinete do governador e suas secretarias. No âmbito municipal, o gabinete do prefeito e as secretarias municipais.

A descentralização administrativa é a distribuição de competência de uma pessoa para outra, para Pietro (2004, p.380), é a chamada administração indireta. Diferentemente da desconcentração que ocorre quando são distribuídas competências dentro dos órgãos do mesmo ente, com natureza típica de hierarquia, ou seja, as ações podem ser avocadas ou revistas pelo órgão superior.

A administração indireta compõe-se de entidades autárquicas, entidades fundacionais e entidades empresariais (MEIRELLES, 2008, p.747).

Entidades autárquicas são pessoas jurídicas de direito público, de natureza meramente administrativa, criadas por lei específica, para a realização de atividades, obras ou serviços descentralizados da entidade estatal que as criou. Funcionam na forma da lei que as criou, desempenham as atividades sem subordinação hierárquica, sujeita apenas ao controle finalístico. Entidades fundacionais são pessoas jurídicas de direito público ou privadas cuja sua atuação é definida na lei que a instituiu. E por último, temos as entidades empresariais que são pessoas jurídicas de direito privado, instituídas sob a forma de sociedade de economia mista ou empresa pública, com a finalidade de explorar serviço público de modo empresarial e de relevante interesse coletivo.

Em parte, essas entidades nos interessam, dado que recursos são movimentados, orçados e remanejados, devendo sempre buscar os fins definidos pelo Estado.

Assim, apregoa a seguir os princípios constitucionais que a administração pública deve observar, sendo-os: legalidade, impessoalidade, moralidade administrativa, publicidade e eficiência. E são destinados a orientar o administrador público na prática de atos administrativos que refletem nos bens públicos e na finalidade do Estado que é o bem comum da coletividade.

A legalidade como princípio da administração, significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não pode ser afastar ou desviar (MEIRELLES, 2008, p.89). Assim, só é permitido fazer aquilo que a lei estabelece, além de ser um dever de fazer, já que o agente público não pode recusá-la.

Já o princípio da impessoalidade estabelece que os atos e provimentos são imputados não ao agente, mas ao órgão ou entidade administrativa que ele representa (SILVA, 2005, p.667). Meirelles (2008, p. 93-94) afirma que esse princípio nada mais é que o clássico princípio da finalidade, pois implica execução de ato pelo administrador somente para seu fim legal, sem considerações que não visem o interesse público.

A moralidade é pressuposto de validade de todo ato da Administração Pública (MEIRELLES, 2008, p.90-92), assim, o administrador não terá que obedecer somente a lei jurídica, mas também a lei ética (PIETRO, 2004, p.744), ou seja distinguir entre o bem e o mal e o honesto do desonesto.

A ampla divulgação dos atos praticados pela Administração Pública é a aplicação do princípio da publicidade (PIETRO, 2004, p.333), como, o Poder por ser público deve ser o mais transparente possível (SILVA, 2005, p.669) deve, para os administrados, dar ciência de tudo aquilo que exerce para o bem comum.

O conceito de eficiência é econômico (SILVA, 2005, p.671) e invoca a idéia de fazer algo acontecer com racionalidade. Portanto, implica medir custos e benefícios (MEIRELLES, 2008, p.98).

Portanto, a administração pública é a responsável pela atividade do Estado que é a de obter receitas, de realizar os gastos, de providenciar o orçamento e de criar o crédito público. É a atividade que a administração exerce para alcançar aos fins estatais.

## 2.4 Finanças Públicas

As ações nas esferas administrativas e nos órgãos de Poder, atividades da Administração Pública com a finalidade de atingir ao bem comum, são os meios que buscam satisfazer as necessidades públicas. Sendo que essas são satisfeitas pelas atividades de finanças públicas e por outras que lhe são alimentadoras ou complementares.

Musgrave (1980, p.23) diz que Finanças Públicas são “um complexo de problemas que se concentram em torno do processo de receitas-despesas do governo”.

Assim finanças públicas são todas as ações do governo para conseguir atingir seus objetivos, por meio da arrecadação de recursos e do fornecimento os bens e serviços públicos.

O objetivo das finanças públicas está em atuar nas falhas de mercado devido à existência de bens públicos, a existência de monopólios naturais, as externalidades, mercados incompletos, desemprego, inflação e outras anomalias de funcionamento.

Os mercados competitivos geram uma alocação de recursos que faz com seja impossível promover uma realocação sem afetar o grau de satisfação de outro indivíduo

(GIAMBIAGI, 1999, p.20). Assim, ninguém pode melhorar sua situação sem que cause prejuízo a outros agentes.

Os mercados competitivos são ideais e para sua existência necessitam de características como a informação perfeita por parte dos agentes econômicos e um mercado atomizado, ou seja, aonde haja um número significativo de empresas que produzam uma quantidade de bens que não possam afetar o preço de mercado deste. Assim, o que há realmente são mercados imperfeitos cuja atividade do governo é estabelecer por meio de finanças públicas ações corretivas (REZENDE, 2001, p.29).

A questão dos bens públicos é que são bens cujo consumo é difícil de ser medido por indivíduo, não podendo assim determinar o benefício que cada usuário receberá e quanto ele deverá contribuir. Há também bens que não interessam ao investimento das entidades privadas e que são necessários à sociedade e cabe ao Estado o dever atuar, suprindo-os.

As externalidades são ações de agentes do mercado que afetam toda a sociedade que podem ser de dois tipos, positivas, quando afetam positivamente a sociedade, ou negativas, quando afetam negativamente a sociedade. O Estado deve agir para mitigar as externalidades negativas e potencializar as positivas.

Um mercado incompleto é aquele pelo qual não há bens disponíveis ou ofertados para a demanda, ou aqueles em que o valor do custo é maior do que a sociedade está interessada em pagar. Nesses casos, se for de interesse do Estado, deverá ele atuar nesse mercado.

A questão da inflação e desemprego está intimamente ligada ao papel do Estado, pois esse deve atuar para a manutenção do pleno emprego e para estabilização dos preços. O Estado por meio de mecanismos econômicos próprios da política fiscal e monetária age na correção da inflação e do desemprego (VASCONCELLOS, 2006, p.91).

Desta forma, o governo existe para guiar, corrigir e complementar o sistema de mercado (GIAMBIAGI, 1999, p.24). Para Cruz (1988, p.40) os acessos aos atendimentos das necessidades sociais se fazem de maneira desigual, pois há famílias e empresas próximas ao poder que atuam de modo a se sobressaírem quando da atuação do Estado.

As funções das finanças públicas são, pela classificação de Musgrave, a alocativa, a distributiva e a estabilizadora.

A função alocativa tem o papel de identificar os bens públicos necessários e quantificar quanto cada indivíduo, na sociedade, deve contribuir. Isso se deve ao princípio da não-exclusão – todos podem consumir os bens. Há uma classe de bens, chamados

meritórios, que por suas externalidades positivas pode o Estado também fornecê-los, no entanto eles podem ser supridos pelos agentes econômicos.

A função distributiva trata da distribuição de renda na sociedade, do modo que esta acha justo, com uso de instrumentos de transferências, os impostos e subsídios.

A função estabilizadora vem tratar de um dilema importante que é assegurar um crescimento, estabilização de preços e altos níveis de emprego. Podendo o governo através de impostos e de seu gasto movimentar e ajustar essas três características. Com as ferramentas de política monetária e fiscal conjuntamente.

O orçamento público é um meio de ação das finanças públicas, pois serve como de instrumento para guiar, corrigir e complementar o mercado, fazendo jus à função estatal de bem estar.

## 2.5 Orçamento

Para exercitar os poderes estabelecidos nas cartas políticas os Estados necessitam de um sistema próprio estruturado para o atendimento dos anseios finalísticos e essa estrutura própria de ação se dá pelo orçamento, cujo qual estabelece os gastos e autoriza o recebimento das receitas.

Mediante o processo de construção do orçamento se faz necessário o planejamento dos atos e das ações que irão ser realizadas e as atividades que são almejadas. Assim, planejar significa decidir antecipadamente, é o que assevera FREZATTI (1999, p.17), ou seja, controlar o próprio futuro optando por uma alternativa melhor de ação em detrimento de outras. Para Welsch (1983, p.21), orçamento pode ser definido, em termos amplos, como um enfoque sistemático e formal à execução das responsabilidades de planejamento, coordenação e controle da administração. Nesse sentido, o autor citado, esclarece que há especificamente o envolvimento para a preparação e utilização de a) objetivos globais de longo prazo, b) plano de resultados de longo prazo desenvolvido em termos gerais, c) plano de resultados de curto prazo desenvolvido em termos específicos referentes às responsabilidades e d) sistema periódico de relatórios de desempenho.

Segundo Welsch (1983, p.37), a função administrativa do planejamento é ampla e,



portanto, pode ser analisada sobre um enfoque formal e informal. Assim, esses enfoques indicam o grau segundo o qual o processo de planejamento é sistematizado e à medida que certas decisões administrativas relevantes são expressas em planos.

Dentro da administração pública, Giacomoni (2005, p.64) elenca duas funções principais do orçamento público, uma relativa ao orçamento tradicional e a outra ao moderno. Com relação ao tradicional refere-se ao controle político, ou seja, é um elemento disciplinador das finanças públicas, sendo que propiciou aos órgãos de representação um controle sobre o Executivo. Enquanto, o orçamento moderno tem a função de instrumento de administração, isto é, forma de auxiliar os gestores nas várias etapas do processo administrativo: programação, execução e controle.

Os aspectos do orçamento público são administrativos, políticos, econômicos, financeiros, jurídicos (GIACOMONI, 2005, p.64).

Nos aspectos orçamentários, a esfera jurídica do orçamento surge em sua própria essência legalista, ou seja, na ênfase dada na Constituição e nas outras normatizações infraconstitucionais acerca de sua finalidade, devendo os órgãos e agentes públicos além de os constituírem, observarem-nos quando da execução de seus atos.

Assim, trata-se de um conjunto de ações que o Estado deve executar, por meio da autorização do Poder Legislativo. Cabe ressaltar que tais atos, são condicionais, ou seja, depende de se verificar o termo ou a condição de que depende sua exequibilidade (MEIRELLES, 2008, p.178).

No enfoque político, o orçamento tem muito a ver com o plano de governo, ou seja, aquele candidato eleito trouxe seus ideais políticos para o Governo, de modo democrático pelo sufrágio popular. Deste modo o povo escolheu o governo e o conjunto de propostas que os seus representantes deverão implementar colocando-as no orçamento.

Perante a administração, é um plano, um roteiro a ser seguido, um conjunto de metas e de previsões a serem almejadas pelo administrador. Deve dar eficiência e eficácia nas atividades executadas para a consecução dos bens comuns estabelecidos pelo povo pelos seus representantes eleitos.

Do aspecto econômico do orçamento é a atuação estatal perante as falhas de mercado, em um momento onde o setor público emerge para corrigir situações que não podem ser resolvidas pelo modo empregado no setor privado. Atuando na distribuição de renda, sua alocação e de estabilização.

A captação e colocação de recursos no mercado, por políticas fiscais, regem os aspectos financeiros estatais. Assim o fluxo financeiro possibilita a liquidez no mercado.

Para Silva(2004, p.43) o orçamento público é “um plano de trabalho governamental expresso em termos monetários, que evidencia a política econômico-financeira do governo e em cuja elaborações foram observados o princípios orçamentários”. Em termos monetários, indica que o orçamento deve estabelecer os montantes necessários para a realização dos programas definidos, junto com as metas físicas.

Cruz (1988, p.30) define orçamento público como “um meio de prever as intenções da programação econômica e financeira que o Poder Executivo deseja adotar no exercício financeiro seguinte” afirmando que para ser legítimo deve ser submetido à concordância do Poder Legislativo que idealmente representa a população nos regimes democráticos.

Para Angélico (1994, p.19), o orçamento é um planejamento de aplicação dos recursos esperados, em programas de custeios, investimentos, inversões e transferência durante um período financeiro, proposto pelo Poder Executivo e aprovado pelo Poder Legislativo. O mesmo autor cita a definição do Professor Alberto Deodato em que orçamento é, na sua mais exata expressão, o quadro orgânico da economia pública. Ou seja, é o espelho da vida do Estado no qual se conhece os detalhes do seu processo, da sua cultura e de sua civilização.

Como informação da várias decisões sobre assuntos concorrentes aos governos, o orçamento, segundo Kohama (2006 , p.40), é um ato de previsão de receita e de fixação de despesa para um determinado período de tempo, geralmente, um ano, e constitui o documento fundamental das finanças do Estado, bem como da contabilidade pública.

Orçamento é a previsão da receita e a fixação da despesa para determinado exercício financeiro, plano conjunto das necessidades monetárias do Estado para certo período, discutido e aprovado, publicamente pelos órgãos colegiados de representação popular, é o que versa a obra de Aliomar Baleeiro (1974, p.397).

Dessa forma, o orçamento é uma indicação de como serão os gastos e as arrecadações para fomentar a continuidade e o desenvolvimento das ações do Estado para atingir seus fins, para um período determinado.

O orçamento público surgiu para atuar como instrumento de controle das atividades financeiras do Governo (ANGÉLICO, 1994, p39). Assim, é um instrumento de controle da autoridade e da responsabilidade dos agentes e órgãos permitindo avaliar a execução dos programas de trabalho do Governo.

Existe um conjunto de princípios a serem observados pelos gestores públicos, quando trata-se de orçamento público, para que haja um eficaz controle pelo Poder Legislativo, sendo esses os mais encontrados na doutrina:

- o princípio da unidade,
- o princípio da universalidade,
- o princípio da anualidade,
- o princípio da especialização e
- o princípio da exclusividade

O orçamento deve constituir uma só peça, compreendendo todas as receitas e despesas do exercício, de modo a propiciar o confronto destas para se verificar o equilíbrio, superávit ou déficit (ANGÉLICO, 1994, p.41). Isso está consubstanciado no princípio da unidade orçamentária.

Em consonância com o princípio da universalidade todas as despesas e receitas devem constar no orçamento pelo seu valor bruto (ANGÉLICO, 1994, p.42). Isto é, não deve aparecer no orçamento apenas a parte líquida da arrecadação, mas sim o total de receitas e despesas sem deduções. Nesse sentido, Silva (2005, p.744) afirma que a universalidade é característica de globalização, pois devem ser incluídos no orçamento aspectos dos elementos de cada programa como metas, medidas de qualidade, explicações etc.

As previsões de receitas e despesas devem referir-se, sempre, a um período limitado de tempo – é o que trata o princípio da anualidade ou periodicidade, segundo Angélico (1994, p.39). Esta regra obriga o Executivo a pedir autorização ao Legislativo para arrecadar os tributos e aplicá-los em um período determinado, no caso do Brasil, um ano.

A especificação é um princípio em que a discriminação das receitas previstas e despesas fixadas devem ser expostas pormenorizadamente (ANGÉLICO, 1994, p.40). Portanto veda as autorizações orçamentárias globais, haja vista que esse princípio é de suma importância para a fiscalização da execução do orçamento pelo Legislativo.

Dentro do orçamento público cada Poder possui um papel, logo, pertence ao Executivo o papel de elaborá-lo, executá-lo e de efetuar o controle interno, ao Legislativo apreciá-lo, aprová-lo e da atividade do controle externo, ao Judiciário julgar irregularidades aferidas no controle e ao Ministério Público investigar e incriminar os responsáveis por irregularidades.

A Constituição de 1988 estabeleceu em seu capítulo II, seção II, o tema orçamento. Discorre, o art. 165 da Magna Carta, que o orçamento será estabelecido por lei de iniciativa do Poder Executivo sob as formas de: plano plurianual, lei de diretrizes orçamentárias e lei orçamentária anual.

Segundo, Bastos e Martins (1991, p178), a iniciativa legislativa do orçamento recai sobre o Poder Executivo pois, as Casas Legislativas estão preparadas para o exercício das funções referentes à produção de leis, mas não tem as informações administrativas necessárias para elaborar o orçamento. Exerce o Poder Legislativo, desse modo, um nítido papel de fiscalização e representação popular.

### 2.5.1 Instrumentos de Planejamento

O sistema de planejamento integrado no Brasil, citado por Kohama (2006, p35), é conhecido como Planejamento-Orçamento. Esse sistema é consubstanciado por três instrumentos, atendendo ao determinado na Constituição Federal, ou seja, o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias(LDO) e Lei Orçamentária Anual(LOA).

Iniciando pelo plano plurianual que tem como síntese os esforços de planejamento de toda administração pública, orientando a elaboração dos demais planos e programas de governo. De acordo com a Constituição Federal o PPA estabelecerá de forma regionalizada as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes para os programas de duração continuada.

O plano plurianual permite à sociedade dimensionar suas pretensões e seu perfil econômico, integrando-se nas projeções governamentais ou adotando critério próprio para o desenvolvimento de suas atividades (Bastos; Martins, 1991, p182).

Para Kohama (2006, p.35) o PPA é um plano de médio prazo que procura ordenar as ações do governo que levem ao atingimento dos objetivos e metas do Governo para um período de quatro anos.

Outro instrumento legislativo que precede a apresentação do orçamento anual é a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Contida no artigo 165, inciso II da Constituição Federal.

O parágrafo segundo, do artigo 165 da Constituição Federal, diz que a LDO compreenderá as metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária

anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

A LDO indica o caminho a ser seguido pelos Poderes, incluindo as despesas de capital para o exercício seguinte, alterações tributárias e orientando o legislador na elaboração da lei orçamentária anual, está na lei de diretrizes orçamentárias, como afirmado por Cretella Júnior (1992, p.3785).

A relevância da lei de diretrizes orçamentárias, para Bastos e Martins (1991, p187), está na capacidade de estabelecer confiabilidade e impor regras firmes aos governos. Isso se deve porque o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias estão encadeadas evitando bruscas mudanças que trazem insegurança econômica. Para Jund(2007) a LDO faz a conexão entre o PPA e a LOA, uma relação entre o longo prazo e o curto prazo. Assim, Kohama (2006, p.37), a LDO tem a finalidade de nortear a elaboração dos orçamentos de investimento das empresas, o orçamento fiscal e o da seguridade social.

Para a concretização das ações planejadas no PPA e na LDO, transformando o planejado em realidade elabora-se a lei orçamentária anual.

Dessa forma, mais do que o plano plurianual e que a lei de diretrizes orçamentárias, no dizer de Cretella Júnior (1992, p.3791), a lei orçamentária anual(LOA) é o mais importante dos instrumentos de governo, porque põe relevo, de modo claro, preciso, matemático, ao plano de conjunto das necessidades monetárias do Estado, aprovado pelo representantes do povo, projetado para determinado período, que é o exercício financeiro seguinte.

A lei orçamentária anual está consubstanciada na Constituição Federal, no artigo 165, no quinto parágrafo, sendo essa composta de orçamento fiscal, orçamento de investimentos e orçamento da seguridade social.

O orçamento fiscal refere-se aos três Poderes, seus fundos, órgãos, entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público (inciso I do §5º do art. 165 da CF). Já os orçamentos de investimentos são das empresas em que o Estado, direta ou indiretamente, detenha maioria do capital social com direito a voto (inciso II do §5º do art. 165 da CF). E por fim o orçamento da seguridade social que abrange as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta e indireta, bem como fundos e fundações instituídas e mantidas pelo poder público (inciso III do §5º do art. 165 da CF).

O planejamento das ações de governo é um processo contínuo e dinâmico, é o que afirma Jund(2007). Assim, a LOA compreende a programação de ações a serem executadas,

visando à viabilização das diretrizes, objetivos e metas programadas no PPA, buscando consonância com as diretrizes estabelecidas na LDO.

### 2.5.2 Alterações Orçamentárias

Sabe-se que o planejamento envolve inúmeras estimativas de recursos para a realização dos projetos, atividades e operações especiais. Assim, é necessária uma forma de correção dessas estimativas no decorrer do período de execução orçamentária.

Corroborando com essa necessidade, quando da aprovação da lei orçamentária anual tem-se o surgimento da autorização para que os administradores públicos efetuem os gastos de recursos de acordo com a programação.

Assim, Angélico (1994, p31) afirma que no tocante às receitas são incomuns as alterações orçamentárias, no entanto, nas despesas ocorrem, com frequência, casos de dotações que se esgotam e outras não previstas. Pela insuficiência dessas dotações nota-se uma ausência de planejamento ou uma dificuldade de prever tais gastos.

Apesar do trabalho dos órgãos de planejamento em relação à previsão orçamentária, podem resultar em imprecisas dotações ou ocorrer eventos imprevistos e urgentes que alterem as necessidades planejadas. Contribuindo nessa ótica, Angélico (1994, p31), acentua que alterações estratégicas geradas por correção de desvios dos planejamentos são aceitáveis.

Como o orçamento é um processo contínuo, flexível e dinâmico, afirma Carvalho (2007, p.79) que este não é uma peça inalterável. O citado autor, ao afirmar que alterações são possíveis, lembra que a utilização desenfreada de créditos adicionais pode descaracterizar o orçamento e impedir o controle Legislativo.

Em virtude dessas alterações torna-se necessário definir o que vem a ser créditos adicionais que Kohama (2006, p.190) conceitua como “os valores que se adicionam ou acrescem ao orçamento, quer como reforço de dotações existentes, quer como dotações destinadas a cobertura de encargos provenientes da criação de novos serviços, ou, ainda, para atender a despesas imprevisíveis e urgentes.”

Créditos adicionais são os aumentos da despesa pública do exercício, já fixada no orçamento, é como dispõe Angélico (1994, p.29). Essa definição relatada pelo autor seria

apenas no caso de créditos suplementares, sendo que ainda existem os especiais e os extraordinários.

Segundo Jund(2007), créditos adicionais são mecanismos de retificação do orçamento, consistindo em “autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na lei do orçamento”. A lei 4.320, de 17 de março de 1964, que em seu artigo 40 define créditos adicionais como as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento.

Os créditos adicionais apresentam uma classificação prevista na legislação em função da sua aplicação. A lei nº 4.320/1947 em seu artigo 41, incisos I, II e III, classifica-os respectivamente em: créditos suplementares, créditos especiais e créditos extraordinários.

Os créditos suplementares são aqueles destinados ao reforço de dotação orçamentária. Os créditos especiais são os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica. E, por fim, os extraordinários que são destinados a despesas urgentes e imprevistas como em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.

Os créditos suplementares, segundo Jund (2007), têm como finalidade corrigir erros de orçamentação. O mesmo autor, afirma que os créditos especiais indicam a existência de erros no planejamento, enquanto os créditos extraordinários têm sua característica baseada em urgências e imprevisibilidades.

A questão também é tratada por Angélico (1994, p.30), o qual assenta que para evitar frequentes pedidos de suplementações, em que a tramitação normal pelo Legislativo é lenta, e para dar certo dinamismo à execução do orçamento a Lei Maior permite que a própria lei orçamentária anual especifique um percentual que ser reajustado, pelo Executivo, nas dotações(estabelecido no §8 do artigo 165 da Constituição Federal e respaldado no artigo 7º da lei 4.320/64).

A inclusão de um novo programa no orçamento se faz por créditos especiais, é o que pontifica Angélico (1994, p.30). No qual, a própria lei que autoriza a inclusão do programa remete a abertura do crédito. Há uma peculiaridade, nesse caso, que ocorre quando a abertura se efetuar nos últimos quatro meses do ano, motivo pelo qual o remanescente de valor que não for empenhado no período poderá estender-se até o final do exercício seguinte. São autorizados por lei e abertos por decretos executivos.

Cabe ressaltar que os montantes de créditos suplementares e especiais autorizados por lei somente serão autorizados se houverem indicação dos recursos disponíveis. Verifica-

se tal preocupação do constituinte com o equilíbrio orçamentário na Constituição Federal, artigo 167, inciso V.

Na Lei nº 4.320/64 foi prevista tal restrição no artigo 43 que remete à abertura de créditos suplementares e especiais a existência de recursos disponíveis para ocorrer à despesa e será precedida de exposição justificativa.

Considera, a Lei nº 4.320/64, como recursos disponíveis, desde que não tenham sido comprometidos, o superávit financeiro apurado no balanço patrimonial do exercício anterior, o proveniente de excesso de arrecadação, o resultante de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais – autorizados em Lei e, por fim, o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las.

Referente aos créditos extraordinários, Carvalho (2007, p.86), afirma que os mesmos não precisam de lei autorizativa prévia para sua abertura, sendo abertos por decretos e o chefe do Poder Executivo encaminhará de imediato medidas provisórias, conforme §3º do artigo 167 da Carta Magna Federal.

## 2.6 Despesa Orçamentária Pública

As aquisições de imóveis, as compras de equipamentos, os pagamentos de serviços e servidores são exemplos de gastos que o Estado têm para realizar suas atividades. Afirma, Carvalho (2007, p.295) que o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados a sociedade são as despesas públicas.

A Portaria Conjunta STN/SOF nº 2, de 6 de agosto de 2009 que aprova o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público(MCASP) estabelece despesa pública como: Despesa Orçamentária Pública – aquela executada por entidade pública e que depende de autorização legislativa para sua realização, por meio da Lei Orçamentária Anual ou de Créditos Adicionais, pertencendo ao exercício financeiro da emissão do respectivo empenho.

Para Kohama (2006, p.87) constitui despesa pública os gastos fixados na lei orçamentária e destinados à execução de serviços públicos e dos aumentos patrimoniais, à satisfação dos compromissos da dívida ou ainda à restituição ou pagamentos de cauções, depósitos, consignações etc.



A classificação da despesa pública se dá também no volume I da Portaria SOF/STN nº2 de 6 de agosto de 2009 e é classificada conforme a natureza orçamentária sendo composta de Categoria Econômica, grupo de natureza de despesa e elemento de despesa, seguindo o estabelecido nos artigos 12 e 13 da Lei nº 4.320/1964, além da classificação funcional-programática e institucional.

A classificação funcional-programática é estabelecida na Portaria nº42 do MOG que estabelece 28 funções do Estado e sub-funções para a classificação da despesas.

Já quanto a classificação institucional é estabelecida pelo ente federado levando em conta sua estrutura administrativa e a organização de seus órgão e entidades componentes.

Por categoria econômica o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público classifica as despesas em duas, as despesas correntes e as despesas de capital.

Consta no MCASP que despesas correntes são aquelas não contribuem diretamente para a formação de um bem de capital. Giacomoni (2005, p.108) define-as em dois focos: dotações para a manutenção de serviços anteriormente criados e dotações para às quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços. Kohama (2006, p.90) complementa afirmando que essas despesas são gastos de natureza operacional, realizados pelas instituições públicas para a manutenção e funcionamento de seus órgãos.

As despesas de capital, no volume I do MCASP, são aquelas que contribuem diretamente para a formação de bens de capital, o que, Giacomoni (2005, p.108), estabelece como as que contribuem para aquisição de bens de capital e produtos para revenda, concessão de empréstimos e a amortização das dívidas. Kohama (2006, p.91) reafirma dizendo que as despesas públicas são gastos com o propósito de criar novos bens de capital ou mesmo adquirir bens de capital já em uso, é o caso de investimentos e inversões financeiras, respectivamente.

Os grupos de natureza de despesa são as formas de conhecer mais amplamente onde estão sendo localizadas as dotações da despesa orçamentária. Para o volume I do MCASP, são oito os grupos, sendo-os: 1 - Pessoal e Encargos Sociais, 2 - Juros e Encargos da Dívida, 3 - Outras Despesas Correntes, 4 - Investimentos, 5 - Inversões Financeiras, 6 - Amortização da Dívida, 7 - Reserva do Regime Próprio de Previdência do Servidor e 9 - Reserva de Contingência. Para a portaria interministerial SOF/STN nº163/2001 são apenas os primeiros. Cabe ressaltar que o MCASP, só entrará em vigor a partir de 2011 para União, de 2012 para os Estados e de 2013 para os Municípios, podendo ser facultativamente aplicado em 2010.

Quanto aos elementos de despesa o MCASP trata-os da seguinte forma: identificam os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros que a administração pública utiliza para a consecução de seus fins. Os elementos de despesas são discriminados na Portaria Interministerial SOF/STN nº163/2001 e alterações, bem como o grupo de natureza de despesa e a categoria econômica.

Sobre essa ótica de despesa pública e sua classificação por natureza de despesa far-se-á as análises das alterações orçamentárias.

### 3 Resultados da Pesquisa

Pode-se identificar duas óticas com a execução da pesquisa, pois constata-se a alteração mais transparente que se apresenta no Balanço Orçamentário e outras não transparentes nesses demonstrativos, obtidas por intermédio de relatórios contábeis internos, é o caso do Relatório nº 641. Isso se deve ao fato de que as alterações orçamentárias transparentes indicam a alteração do orçamento previsto para o atualizado no final do exercício, ou seja, quando apresentado para prestação de contas e aquele estipulado na LOA. Já quanto à alteração não transparente identifica-se que se dá pela anulação de créditos e pela abertura de créditos adicionais, sendo assim, inicia-se a apresentação dos resultados.

#### 3.1 Obtenção e tabulação dos dados

Os dados foram obtidos junto a Secretaria de Planejamento do Estado de Santa Catarina pelo relatório nº 641 e também no Balanço Geral do Estado dos respectivos anos de 2003 a 2008.

De posse desses relatórios efetuou-se a organização para possibilitar a análise sobre a evolução e alteração orçamentária no Estado de Santa Catarina. A partir dos dados obtidos nos relatórios tabularam-se os dados referentes às despesas orçamentárias orçadas na LOA, por anos, conforme as tabelas e quadros a seguir.

**Quadro 1 - Orçamento e suas alterações em 2003(R\$)**

2003				
	Crédito original	Anulação	Adicional	Crédito atualizado
Despesa Total Orçada	9.517.425.099,00	2.553.682.782,67	2.976.322.501,53	9.940.064.817,86
Despesa Corrente	6.171.440.231,00	1.028.697.646,56	1.867.097.106,04	7.009.839.690,48
Pessoal e Encargos Sociais	2.766.883.790,00	407.161.054,70	886.368.857,88	3.246.091.593,18
Juros e Encargos da Dívida	339.224.426,00	27.000.000,00	105.000.000,00	417.224.426,00
Outras Despesas Correntes	3.065.332.015,00	594.536.591,86	875.728.248,16	3.346.523.671,30
Despesas De Capital	3.345.984.868,00	1.524.985.136,11	1.109.225.395,49	2.930.225.127,38
Investimentos	1.174.890.231,00	1.035.216.159,55	1.034.826.792,69	1.174.500.864,14
Inversões Financeiras	1.472.478.662,00	21.668.550,00	64.398.602,80	1.515.208.714,80
Amortização da Dívida	698.615.975,00	468.100.426,56	10.000.000,00	240.515.548,44
Reserva de Contingência	6.451.278,00	12.445.697,77	6.000.000,00	5.580,23

Fonte: Do autor com base no relatório nº 641 - SEPLAN

Com a análise do quadro 1 pode-se identificar várias informações relevantes acerca do orçamento, nesse sentido optou-se por evidenciar algumas relações do orçamento planejado (crédito original aberto pela LOA) como: percentual de investimento em relação às despesas totais na previsão do Governo, juros em relação ao estoque total da dívida, a relação da despesa com pessoal e encargos com as despesas totais.

Para tal análise torna-se necessário conhecer o estoque da dívida interna e externa do Estado de Santa Catarina, assim, obteve-se o demonstrativo de saldos da dívida pública estadual, apresentado no anexo 2.

Assim, em 2003, a demanda do governo por investimentos foi de 12,34% do total de despesas, ou seja, o percentual de investimentos em relação ao orçamento total.

Já quanto a juros previstos em relação ao estoque da dívida total o percentual corresponde a 3,61% e quanto a amortização da dívida em relação à dívida total tem-se como proporção o valor de 7,43%.

A despesa com pessoal e encargos em relação às despesas correntes foi de 44,83%. Esses percentuais serão utilizados como base para a comparação aos anos seguintes.

**Quadro 2 - Orçamento e suas alterações em 2004(R\$)**

	2004			
	Crédito original	Anulação	Adicional	Crédito atualizado
Despesa Total Orçada	8.813.699.131,00	2.010.759.847,66	2.250.764.606,39	9.053.703.889,73
Despesa Corrente	6.924.144.904,00	1.282.805.801,81	1.686.593.931,60	7.327.933.033,79
Pessoal e Encargos Sociais	2.960.633.698,00	333.266.190,78	821.723.166,05	3.449.090.673,27
Juros e Encargos da Dívida	393.501.000,00	17.908.600,00	90.970.000,00	466.562.400,00
Outras Despesas Correntes	3.570.010.206,00	931.631.011,03	773.900.765,55	3.412.279.960,52
Despesas De Capital	1.889.554.227,00	727.954.045,85	564.170.674,79	1.725.770.855,94
Investimentos	1.534.697.043,00	664.050.684,27	528.541.326,79	1.399.187.685,52
Inversões Financeiras	104.856.684,00	24.248.047,60	4.169.348,00	84.777.984,40
Amortização da Dívida	250.000.500,00	39.655.313,98	31.460.000,00	241.805.186,02
Reserva de Contingência	1.000.000,00	1.000.000,00	0,00	0,00

Fonte: Do autor com base no relatório nº 641 - SEPLAN

Em 2004, a demanda do governo por investimentos aumentou para 17,41% do total de despesas orçadas. Os juros em relação ao estoque da dívida totalizaram 4,02%, um pouco maior que 2003, e a amortização da dívida projetada foi de 2,55%. Quanto às despesas com

pessoal e encargos em relação ao total de despesas o percentual foi de 42,76%, pouco menor que em 2003.

**Quadro 3 Orçamento e suas alterações em 2005(R\$)**

2005				
	Crédito original	Anulação	Adicional	Crédito atualizado
Despesa Total Orçada	9.188.687.456,00	2.821.839.210,29	3.779.995.200,77	10.146.843.446,48
Despesa Corrente	7.656.090.752,00	1.762.546.675,11	2.638.806.925,74	8.532.351.002,63
Pessoal e Encargos Sociais	3.263.699.862,00	571.628.335,75	1.268.325.054,02	3.960.396.580,27
Juros e Encargos da Dívida	420.913.085,00	14.513.000,81	107.081.376,50	513.481.460,69
Outras Despesas Correntes	3.971.477.805,00	1.176.405.338,55	1.263.400.495,22	4.058.472.961,67
Despesas De Capital	1.532.596.704,00	1.059.292.535,18	1.141.188.275,03	1.614.492.443,85
Investimentos	1.221.270.796,00	983.977.116,33	1.023.202.607,02	1.260.496.286,69
Inversões Financeiras	90.694.484,00	61.709.358,04	49.971.163,71	78.956.289,67
Amortização da Dívida	220.631.424,00	13.606.060,81	68.014.504,30	275.039.867,49
Reserva de Contingência	1.000.000,00	1.000.000,00	0,00	0,00

Fonte: Do autor com base no relatório n° 641 - SEPLAN

Pela análise dos créditos originais dotados para 2005 obteve-se como demanda para investimentos do governo um percentual de 13,29% das despesas totais, diminutivo em vista a 2004 que foi de 17,41%. A relação entre despesas com pessoal e encargos foi de 42,63%, praticamente igual à de 2004. Observado o estoque da dívida, a relação com juros e encargos da dívida obteve-se 3,91% e com amortização o percentual de 2,05%.

**Quadro 4 Orçamento e suas alterações em 2006(R\$)**

2006				
	Crédito original	Anulação	Adicional	Crédito atualizado
Despesa Total Orçada	8.726.746.111,00	3.570.404.963,84	4.193.699.151,57	9.350.040.298,73
Despesa Corrente	6.989.261.030,00	2.155.128.110,88	2.775.372.400,42	7.609.505.319,54
Pessoal e Encargos Sociais	2.497.816.819,00	368.643.135,43	728.419.949,75	2.857.593.633,32
Juros e Encargos da Dívida	362.030.475,00	32.607.908,42	220.701.336,73	550.123.903,31
Outras Despesas Correntes	4.129.413.736,00	1.753.877.067,03	1.826.251.113,94	4.201.787.782,91
Despesas De Capital	1.737.485.081,00	1.415.276.852,96	1.418.326.751,15	1.740.534.979,19
Investimentos	1.384.329.118,00	1.302.656.414,54	1.248.714.939,61	1.330.387.643,07
Inversões Financeiras	66.783.463,00	53.418.289,60	56.451.065,87	69.816.239,27
Amortização da Dívida	286.372.500,00	59.202.148,82	113.160.745,67	340.331.096,85
Reserva de Contingência	1.000.000,00	1.000.000,00	0,00	0,00

Fonte: Do autor com base no relatório n° 641 - SEPLAN

Para os créditos originais em 2006 obteve-se como demanda de investimentos um percentual de 15,86%, sendo um pouco maior que 2005. Quanto às despesas com pessoal e encargos apresentou índice de 35,74% das despesas correntes, menor que os 42,63% obtidos em 2005. O percentual de juros e encargos da dívida sobre o total da dívida em 2006 foi de 3,41% e quanto à despesa com amortização da dívida tem-se 2,70%.

**Quadro 5 Orçamento e suas alterações em 2007(R\$)**

2007				
	Crédito original	Anulação	Adicional	Crédito atualizado
Despesa Total Orçada	9.535.689.526,00	3.860.961.954,51	4.866.897.208,10	10.541.624.779,59
Despesa Corrente	7.958.242.424,00	2.686.529.385,76	3.631.006.255,90	8.902.719.294,14
Pessoal e Encargos Sociais	3.217.093.813,00	979.139.386,99	1.247.427.388,54	3.485.381.814,55
Juros e Encargos da Dívida	419.198.305,00	20.901.000,00	242.608.007,95	640.905.312,95
Outras Despesas Correntes	4.321.950.306,00	1.686.488.998,77	2.140.970.859,41	4.776.432.166,64
Despesas De Capital	1.577.447.102,00	1.174.432.568,75	1.235.890.952,20	1.638.905.485,45
Investimentos	1.200.896.599,00	1.114.338.017,52	1.108.681.349,92	1.195.239.931,40
Inversões Financeiras	75.275.319,00	11.909.832,23	11.958.403,38	75.323.890,15
Amortização da Dívida	301.275.184,00	48.184.719,00	115.251.198,90	368.341.663,90
Reserva de Contingência	1.000.000,00	1.000.000,00	0,00	0,00

Fonte: Do autor com base no relatório nº 641 - SEPLAN

Observando o quadro 5 constata-se que a demanda por investimentos do governo para 2007 foi de 15,09%, aproximadamente a mesma do período anterior. Para a despesa com pessoal e encargos determina-se o percentual de 40,42% das despesas correntes, restabelecendo a casa de 40% dos períodos anteriores, exceto 2006. Quanto ao serviço da dívida e juros foram de 3,83% da dívida total e para a amortização de 2,75%, sobre a dívida total. Cabe destacar que a dívida total do Estado de Santa Catarina apresentada pela Gerência da Dívida Pública aumentou constantemente até o ano de 2007, conforme dados constantes do anexo 2.

**Quadro 6 Orçamento e suas alterações para 2008(R\$)**

2008				
	Crédito original	Anulação	Adicional	Crédito atualizado
Despesa Total Orçada	10.687.246.050,00	4.561.814.921,30	6.275.019.689,52	12.400.450.818,22
Despesa Corrente	9.331.364.958,00	3.277.127.179,90	3.969.284.430,00	10.023.522.208,10
Pessoal e Encargos Sociais	3.869.585.924,00	481.508.644,28	676.981.080,59	4.065.058.360,31
Juros e Encargos da Dívida	653.937.668,00	91.750.000,00	117.726.331,10	679.913.999,10
Outras Despesas Correntes	4.807.841.366,00	2.703.868.535,62	3.174.577.018,31	5.278.549.848,69
Despesas De Capital	1.355.881.092,00	1.284.687.741,40	2.305.735.259,52	2.376.928.610,12
Investimentos	989.801.806,00	1.262.317.944,38	1.866.573.544,53	1.594.057.406,15
Inversões Financeiras	71.310.248,00	15.403.004,61	269.953.619,23	325.860.862,62
Amortização da Dívida	294.769.038,00	6.966.792,41	169.208.095,76	457.010.341,35
Reserva de Contingência	1.000.000,00	1.000.000,00	0,00	0,00

Fonte: Do autor com base no relatório n° 641 – SEPLAN

Para o ano de 2008 o valor da demanda de investimentos em relação às despesas totais caiu para 9,26%. Já as despesas com pessoal e encargos aumentaram pouco para 41,47% em relação às despesas correntes. A relação de juros e serviços da dívida e da amortização da dívida em 2008 foi, respectivamente, de 6,18% e 2,76% em relação ao total da dívida do Estado de Santa Catarina.

A partir dessa prévia análise constatou-se a necessidade de estabelecer os valores médios aritméticos para se ter uma informação mais sintética dos dados estudados.

**Tabela 1 Relações das despesas orçadas de 2003 a 2008(%)**

Relação		2003	2004	2005	2006	2007	2008
Investimentos	Despesa total	12,34%	17,41%	13,29%	15,86%	15,09%	9,26%
Pessoal e encargos	Despesas correntes	44,83%	42,76%	42,63%	35,74%	40,42%	41,47%
Juros e encargos da dívida	Estoque da dívida	3,61%	4,02%	3,91%	3,41%	3,83%	6,12%
Amortização da dívida	Estoque da dívida	7,43%	2,55%	2,05%	2,70%	2,75%	2,76%

Fonte: Do autor com base no relatório n° 641 – SEPLAN e Demonstrativo da Dívida Pública

Assim, a média aritmética dos investimentos em relação à despesa total resultou em 13,88%, sendo essa a demanda por investimento média programada pelo Estado de Santa Catarina nos orçamentos de 2003 a 2008. Quanto às despesas de pessoal e encargos em relação às despesas correntes a média de programação do Estado foi de 41,31% no período.

Para os juros e encargos da dívida e amortização da dívida em relação aos estoques da dívida obteve-se, respectivamente, média de 4,15% e 3,37%.

### 3.2 Análise das Alterações Orçamentárias não transparentes

Esta subseção pretende analisar as alterações orçamentárias não transparentes que são aquelas que modificam os orçamentos, mas não aparecem nos demonstrativos obrigatórios da Lei nº 4320/64, no caso o Balanço Orçamentário.

Assim inicia-se essa análise a partir das tabelas – considerando os créditos anulados e adicionados das tabelas que compreendem os orçamentos e suas alterações – e determina-se que o valor total alterado no orçamento seria a soma dos créditos anulados e dos adicionados.

Do planejamento do Estado resulta a LOA que deve ser subsidiada pelo PPA e pela LDO, para seguir os preceitos constitucionais.

Assim, pode-se exemplificar que para um determinado órgão público “A” foi planejada uma despesa constante da LOA prevista para pessoal e encargos no valor de \$100, no decorrer do exercício orçamentário constatou-se que essa despesa era insuficiente para o órgão, então se solicitou um crédito adicional suplementar de \$10, cobrindo as despesas.

No órgão “B”, na mesma categoria econômica e natureza de despesa da anterior havia-se previsto \$200, no entanto, o órgão não gastaria tal montante, havendo então uma anulação de \$20. Pois bem, pergunta-se qual o valor alterado no orçamento?

Essa resposta tem duas óticas, a primeira é a comparação do orçamento inicial (LOA) e o orçamento atualizado – apresentado para prestação de contas – ter-se-ia uma redução do orçamento, no caso dos órgãos acima de \$10. Pela outra visão, ou seja, a alteração não transparente ter-se-ia uma alteração orçamentária de \$30. Essas são as duas análises realizadas neste trabalho.

Inicia-se realizando uma análise da composição da alteração orçamentária não transparente em despesas correntes e de capital. Para isso construiu-se a tabela 2, a seguir, com base nas tabelas integrais dos anos de 2003 a 2008, tabelas 1 a 6. Para construir a tabela 8 foi realizada uma relação entre o montante de créditos anulados e adicionados e o valor orçado correspondente na LOA. Optou-se por essa metodologia com objetivo de evidenciar quanto do orçamento inicial foi anulado e quanto em relação a ele foi adicionado facilitando a compreensão e transparência para as análises. Nesse sentido, retira-se a necessidade de



correção por indexadores de preços, haja vista a variação do valor aquisitivo da moeda no tempo.

**Tabela 2 - Composição da alteração orçamentária não transparente**

Crédito	2003		2004		2005	
	Anulado	Adicionado	Anulado	Adicionado	Anulado	Adicionado
Despesa total	26,83%	31,3%	22,81%	25,54%	30,71%	41,14%
Despesa Corrente	16,67%	30,3%	18,53%	24,36%	23,02%	34,47%
Pessoal e Encargos Sociais	14,72%	32,0%	11,26%	27,75%	17,51%	38,86%
Juros e Encargos da Dívida	7,96%	31,0%	4,55%	23,12%	3,45%	25,44%
Outras Despesas Correntes	19,40%	28,6%	26,10%	21,68%	29,62%	31,81%
Despesas De Capital	45,58%	33,2%	38,53%	29,86%	69,12%	74,46%
Investimentos	88,11%	88,1%	43,27%	34,44%	80,57%	83,78%
Inversões Financeiras	1,47%	4,4%	23,12%	3,98%	68,04%	55,10%
Amortização da Dívida	67,00%	1,4%	15,86%	12,58%	6,17%	30,83%
Reserva de Contingência	192,92%	93,0%	100,00%	0,00%	100,00%	0,00%
Crédito	2006		2007		2008	
	Anulado	Adicionado	Anulado	Adicionado	Anulado	Adicionado
Despesa total	40,91%	48,06%	40,49%	51,04%	42,68%	58,7%
Despesa Corrente	30,83%	39,71%	33,76%	45,63%	35,12%	42,5%
Pessoal e Encargos Sociais	14,76%	29,16%	30,44%	38,77%	12,44%	17,5%
Juros e Encargos da Dívida	9,01%	60,96%	4,99%	57,87%	14,03%	18,0%
Outras Despesas Correntes	42,47%	44,23%	39,02%	49,54%	56,24%	66,0%
Despesas De Capital	81,46%	81,63%	74,45%	78,35%	94,75%	170,1%
Investimentos	94,10%	90,20%	92,79%	92,32%	127,53%	188,6%
Inversões Financeiras	79,99%	84,53%	15,82%	15,89%	21,60%	378,6%
Amortização da Dívida	20,67%	39,52%	15,99%	38,25%	2,36%	57,4%
Reserva de Contingência	100,00%	0,00%	100,00%	0,00%	100,00%	0,0%

Fonte: Do autor com base no relatório n° 641 - SEPLAN

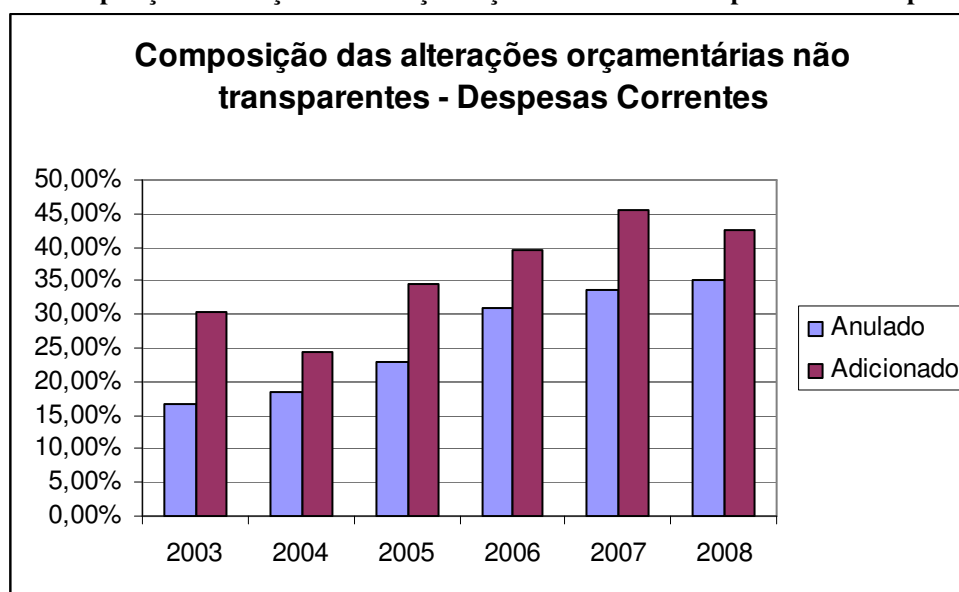
Com o auxílio tabela 2 pode-se dizer quanto, por exemplo, das despesas de capital do ano de 2008 foram anuladas e quanto foram os créditos adicionais em relação ao orçado do ano. Em 2008 foram anulados 94,75% e estabelecidos créditos adicionais de 170,1% das despesas de capital, em ambos os casos essa relação corresponde ao valor estabelecido na LOA. Pode-se evidenciar também por grupo de natureza de despesa, como é o caso dos investimentos que tiveram o valor correspondente a 127,53% do valor orçado na LOA anulado, cabe ressaltar aqui que essa alteração não poderia ser maior que 100% do previsto

no orçamento, mas isso quer dizer que houve créditos adicionais inseridos no grupo de natureza de despesa de investimentos que foram anulados posteriormente.

Pode-se ainda identificar que em todos os anos houve anulação da reserva de contingência, exceto em 2003 que ocorreu uma suplementação e uma anulação parcial.

A partir da tabela 2 apresentada construiu-se gráficos para melhor evidenciar as alterações e proporcionar uma análise concreta de cada grupo de natureza de despesa e da categoria econômica correspondente. Para facilitar a análise, buscando atingir os objetivos da pesquisa subdividiu-se a análise em despesas correntes e de capital.

**Gráfico 1 - Composição e evolução da alteração orçamentária não transparente nas despesas correntes.**

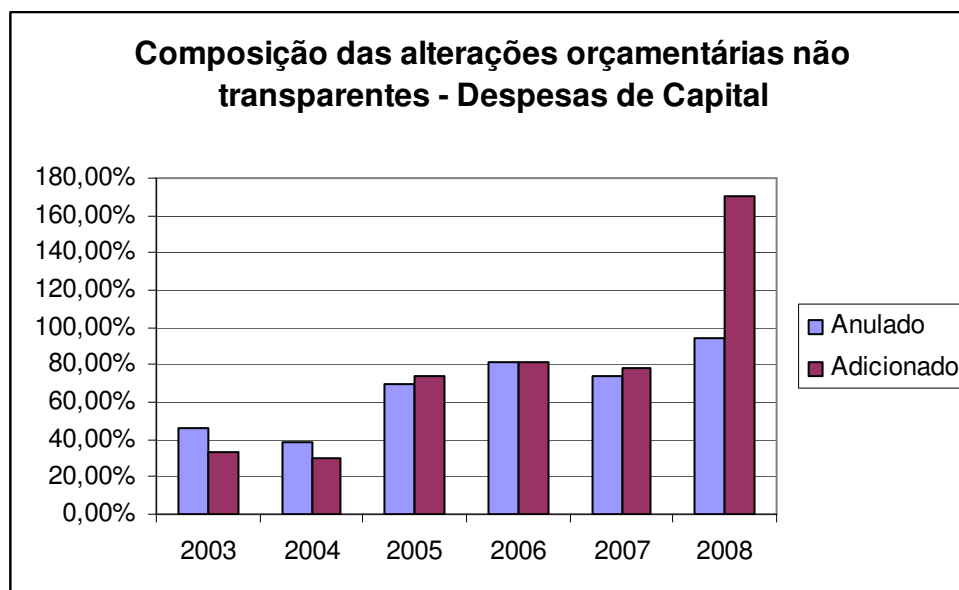


Fonte: Do autor com base no relatório nº 641 - SEPLAN

Pela observação do gráfico 1 percebe-se que as anulações das despesas correntes correspondem a valores crescentes no decorrer dos anos, em relação à LOA, e que os valores adicionados também tiveram um tendência de crescimento, sendo que não ocorreu em 2004 e 2008, embora o valor adicionado tenha sido sempre maior que o anulado.

Agora se analisa os efeitos da alteração nas despesas de capital como apresentadas no gráfico 2 com intuito de detectar a evolução das alterações no período do estudo. Com a análise das tabelas 1 a 6 constata-se que os valores das despesas de capital são sempre inferiores as despesas correntes.

**Gráfico 2 – Composição e evolução das alterações orçamentárias não transparentes nas despesas de capital**



Fonte: Do autor com base no relatório nº 641 - SEPLAN

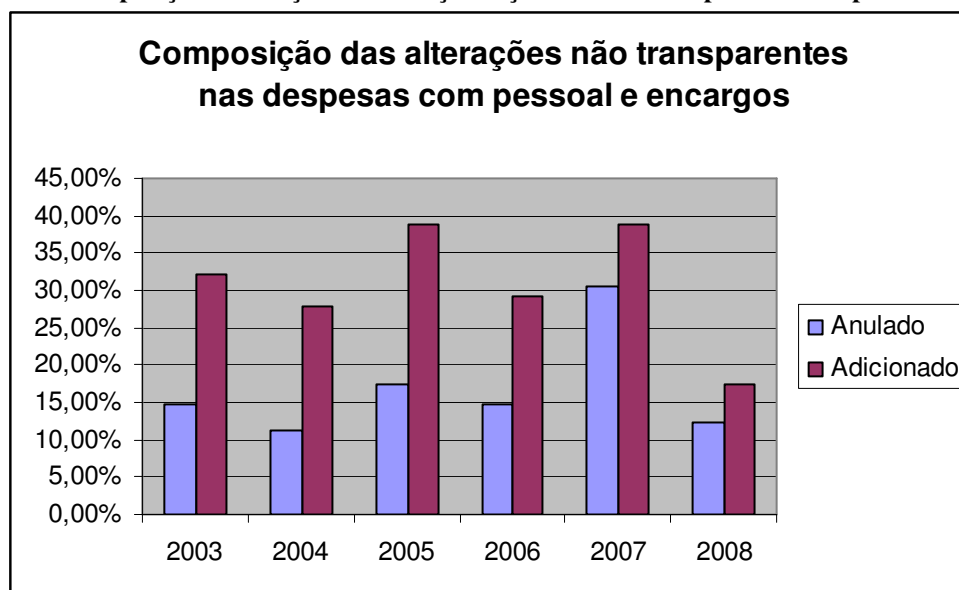
As alterações nas despesas de capital tiveram também uma tendência de crescimento, embora não tão uniforme como as despesas correntes. Destaca-se que em 2008 houve um valor percentual bastante relevante adicionado as despesas que na tabela 8 correspondem a 170,1% e, sendo 94,75% referente às anulações.

Nos anos de 2003 e 2004 os valores anulados foram maiores que os créditos adicionados o que pode consubstanciar um corte de gastos pela administração pública ou um remanejamento para despesas correntes, pois o gráfico 1 apresenta um montante proporcionalmente maior de créditos adicionais do que os anos seguintes. Nos anos de 2005, 2006 e 2007 as anulações foram aproximadamente equivalentes aos créditos adicionais.

Inicia-se agora a análise pormenorizada das despesas correntes subdivididas em grupo de natureza de despesa, sendo: pessoal e encargos, juros e encargos da dívida e outras despesas correntes. Para assim determinar a influência dessas alterações no orçamento e alcançar os objetivos da pesquisa além de terminar aquelas que são menos alteradas.

Segue no gráfico 3 com os dados referentes a pessoal e encargos e suas anulações e créditos adicionais para os períodos de 2003 a 2008.

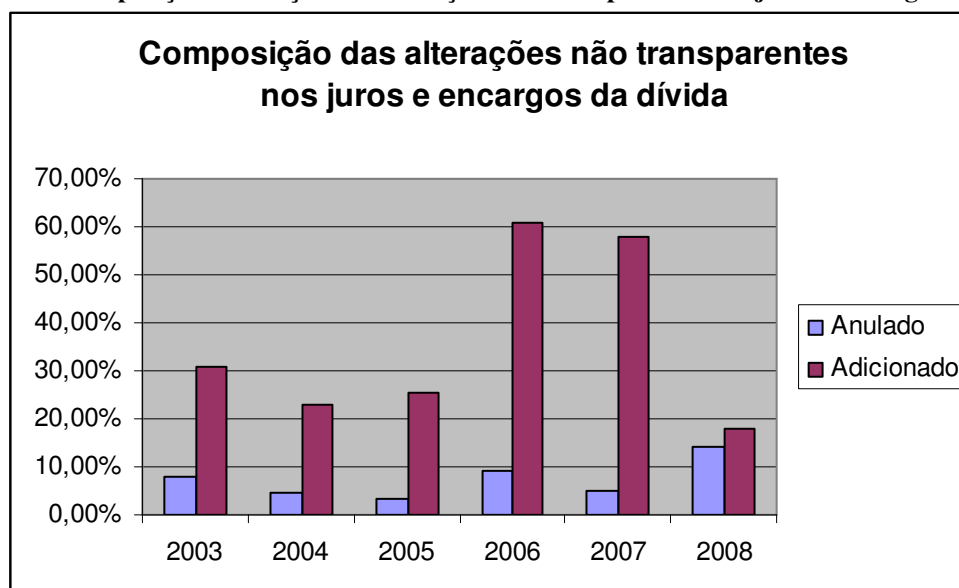
**Gráfico 3** Composição e evolução da alteração orçamentária não aparente com pessoal e encargos



Fonte: Do autor com base no relatório nº 641 - SEPLAN

As anulações representam uma média de 16,85% e os créditos adicionais uma média de 30,7%, o que de certo modo representa valores altos, pois o quantitativo de pessoal não deve alterar tanto no decorrer do ano, bem como os encargos trabalhistas e previdenciários projetados na LOA, sendo que esses encargos e a previsão de contratação de servidores devem ser indicados na LDO, ou seja, passíveis de planejamento na LOA.

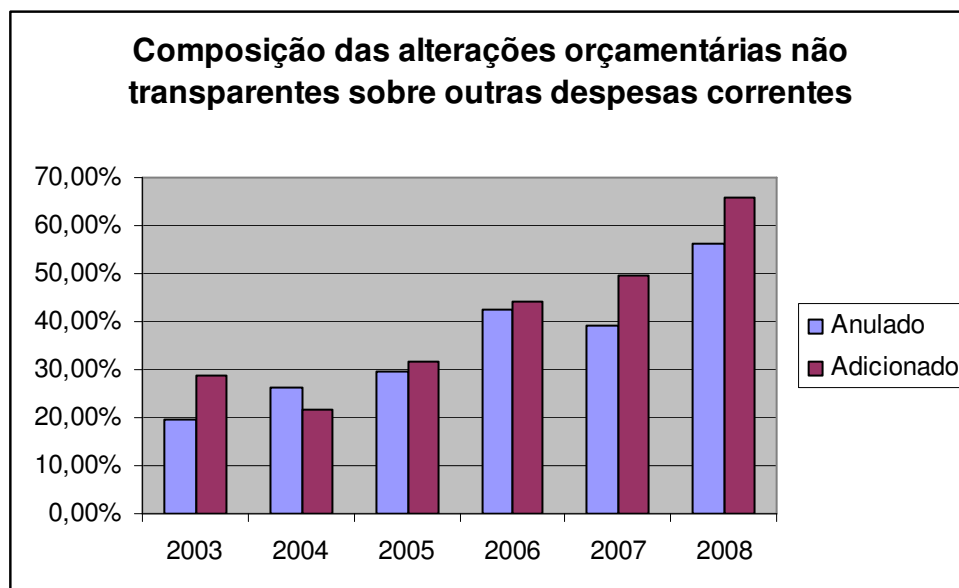
**Gráfico 4** Composição e evolução das alterações não transparentes nos juros e encargos da dívida



Fonte: Do autor com base no relatório nº 641 - SEPLAN

Observado o gráfico 4, destacamos uma média de 7,33% de anulações e 36,1% de créditos adicionados com discrepâncias nas adições nos anos de 2006 e 2007 onde podem ter ocorrido um aumento das dívidas ou o pagamento de juros decorrentes delas.

**Gráfico 5 Composição e evolução das alterações orçamentárias não transparentes sobre outras despesas correntes**



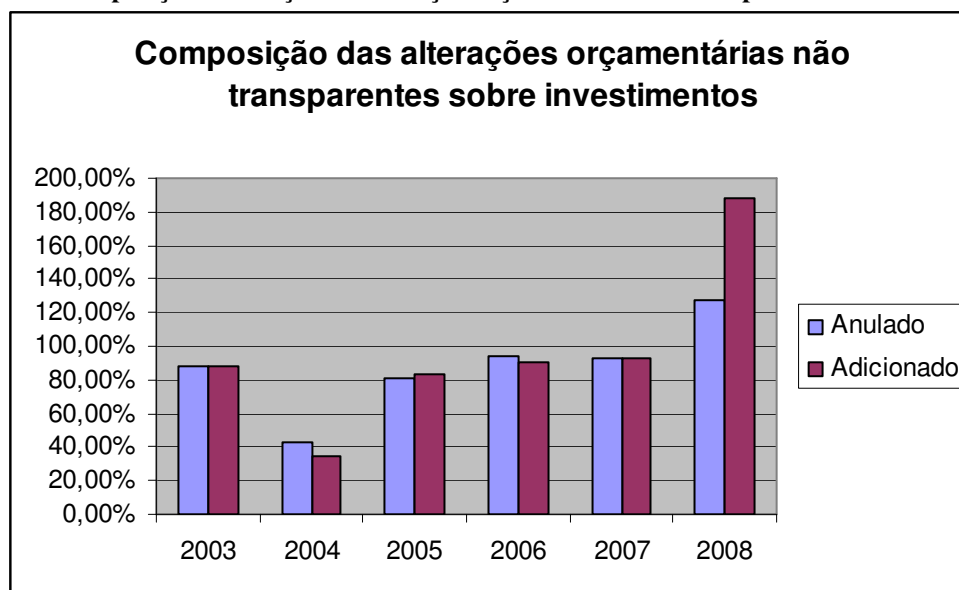
Fonte: Do autor com base no relatório n° 641 - SEPLAN

As alterações em outras despesas correntes vieram aumentando anualmente desde 2003 em relação ao estabelecido na LOA, sendo que em 2004 houve uma anulação maior que os créditos adicionais. Nessa classificação entram diversas despesas que são difíceis de serem programadas como: gastos com transporte, diárias, material de consumo e todas outras despesas não classificadas nos demais grupos, o que pode propiciar alterações substanciais na previsão orçamentária.

Analisa-se, a partir daqui, os itens constituintes das despesas de capital que são: os investimentos, as inversões financeiras e a amortização da dívida.

Os investimentos são considerados as expansões da atividade do Estado, desse modo, refletem as despesas com a execução de obras, aquisições de instalações, equipamentos e de material permanente.

**Gráfico 6 Composição e evolução da alteração orçamentária não transparente sobre investimentos**

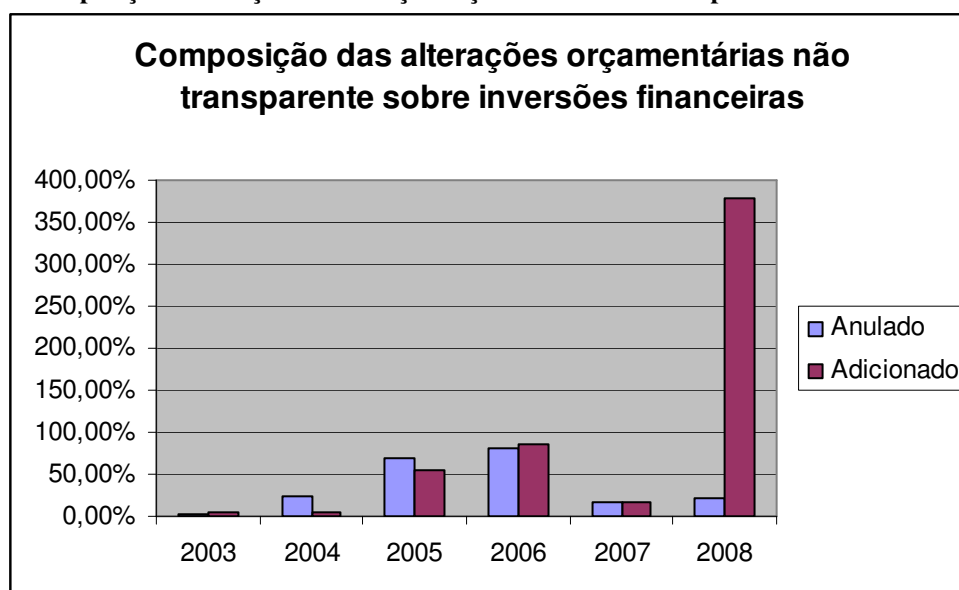


Fonte: Do autor com base no relatório n° 641 - SEPLAN

Com base no gráfico 6 constatamos que as alterações nas despesas de investimentos são relevantes, haja vista uma média de anulações, nos anos estudados, de 87,73% e de créditos adicionais de 96,23%.

As inversões financeiras são aquisições de imóveis e bens de capital já em uso, aquisição de títulos representativos de capital de empresas e entidades de qualquer espécie, bem como a constituição de empresas ou aumento de seus capitais. Assim demonstra-se a variação não transparente no próximo gráfico.

**Gráfico 7 Composição e evolução da alteração orçamentária não transparente sobre inversão financeira**

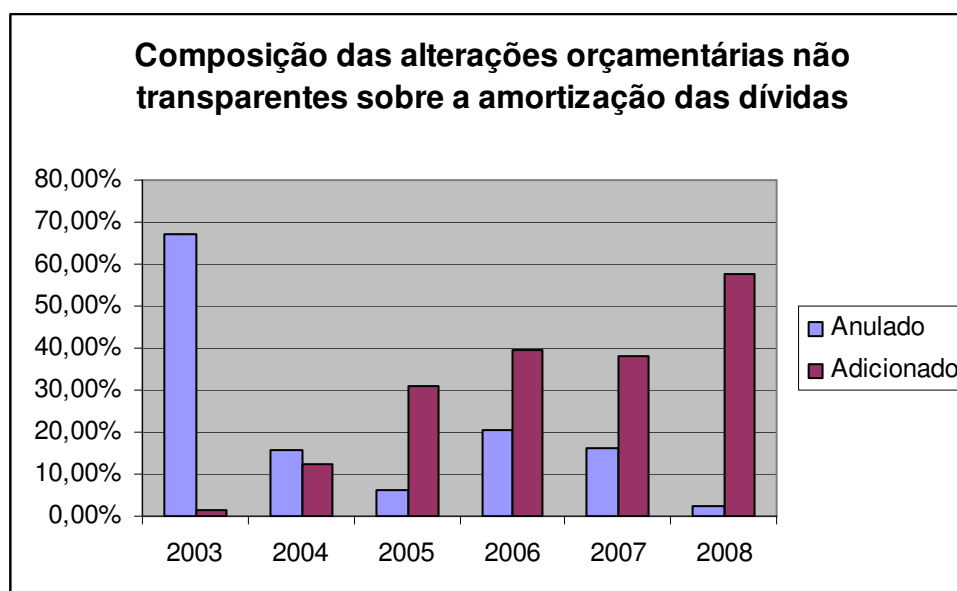


Fonte: Do autor com base no relatório n° 641 - SEPLAN

Analisando o gráfico 7, acerca das inversões financeiras vê-se que no ano de 2003 a alteração orçamentária quase não existiram, ficando menor que 5%. Ocorreram também, em 2007, alterações menores que 16% com nível de anulações equivalente ao de adições. Em 2005 e 2006 houve uma alteração, em média, pouco maior que 70%. Em 2008 houve a aquisição da sede administrativa do Governo do Estado de Santa Catarina, antes pertencente ao BESC, por isso a adição 378,56% em relação ao orçado nas inversões financeiras.

As amortizações da dívida pública são as despesas com pagamentos e refinanciamentos do principal e da atualização monetária e cambial da dívida contratual, mobiliária, interna e externa serão tratadas no próximo gráfico verificando quais os montantes das alterações.

**Gráfico 8 - Composição e evolução das alterações orçamentárias não transparentes sobre a amortização das dívidas**



Fonte: Do autor com base no relatório n° 641 - SEPLAN

O que ocorre no gráfico 8 é antagônico, haja vista que os valores de anulações, em 2003, são de 67,00%, enquanto o adicionado para o mesmo ano é de 1,4% o que indica que os valores haviam sido previstos em excesso, mas ocorre ao contrário, em 2008, quando os créditos adicionados aumentam para 57,4% e as anulações caem para 2,36%. Assim, no decorrer dos anos estudados houve uma tendência de aumento dos valores adicionados e uma tendência de redução dos créditos anulados.

**Tabela 3 Variação Média dos Créditos Anulados e Adicionados de 2003 a 2008**

	Média de 2003 a 2008	
	Anulado	Adicionado
Despesa Corrente	26,32%	36,16%
Pessoal e Encargos Sociais	16,85%	30,68%
Juros e Encargos da Dívida	7,33%	36,06%
Outras Despesas Correntes	35,47%	40,31%

Fonte: Do autor com base no relatório nº 641 - SEPLAN

Concluindo a análise das alterações não transparentes, de modo geral, utilizando-se a média aritmética das alterações constantes na tabela 3, as despesas correntes do Estado de Santa Catarina apresentam alterações não transparentes de 26,32% para anulação e 36,16% para adições no decorrer dos anos pesquisados. Destaca-se o grupo de outras despesas correntes que é o mais distorcido pelas alterações, pois engloba algumas despesas difíceis de serem previstas e resultou uma média de 35,47% de anulação e 40,31% de créditos adicionais.

**Tabela 4 Variação Média dos Créditos Anulados e Adicionados de 2003 a 2008**

	Média de 2003 a 2008	
	Anulado	Adicionado
Despesas De Capital	67,31%	77,92%
Investimentos	87,73%	96,23%
Inversões Financeiras	35,01%	90,40%
Amortização da Dívida	21,34%	30,00%

Fonte: Do autor com base no relatório nº 641 - SEPLAN

As despesas de capital, tabela 4, têm alterações não transparentes maiores que as correntes de 67,31% e 77,92%, respectivamente à anulação e a adição de créditos, pois algumas dessas despesas como investimentos dependem de interesses políticos, embora sejam previstos no PPA e LDO. A amortização da dívida, como se observa, tem uma variação menor, pois depende de características contratuais que, de certo modo, tornam menos propensas a oscilações não planejadas.



### 3.3 Análise das Alterações Orçamentárias transparentes

Com essa análise pretende-se determinar a evolução das alterações transparentes, ou seja, constatar aquelas alterações evidentes no Balanço Orçamentário (BO) dentro das despesas correntes e de capital e de sua natureza de despesas. Como pode ser visto na tabela 11, a seguir, a transparência do orçamento se torna evidente comparando as pretensões da LOA com o que foi atualizado para o final do exercício pelo Estado de Santa Catarina.

Assim se o valor orçado na LOA for maior que aquele que chega ao final do período tem-se uma variação negativa como é o caso de investimentos em todos os anos. E tem-se também quando os valores são positivos que é o caso de pessoal e encargos, isso quer dizer que sempre houve aumento da despesa atualizada.

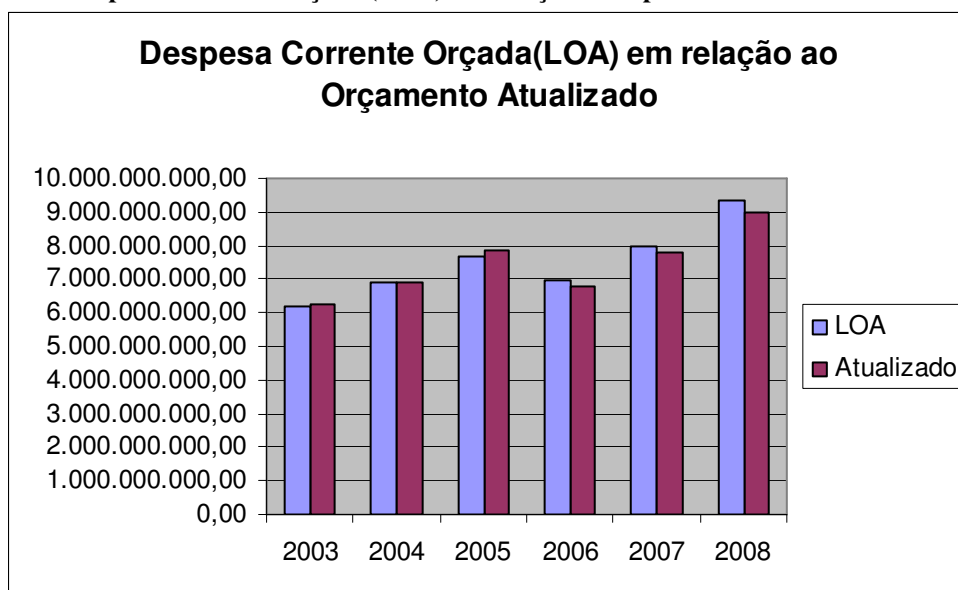
**Tabela 5 Comparativo da Atualização orçamentária em relação à LOA**

	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Despesas Correntes	1,64%	-0,44%	2,89%	-2,54%	-2,16%	-3,71%
Pessoal e Encargos Sociais	10,53%	13,76%	19,96%	12,65%	4,30%	2,53%
Juros e Encargos da Dívida	19,17%	18,52%	21,41%	51,95%	44,78%	1,95%
Outras Despesas Correntes	-8,32%	-14,31%	-13,11%	-16,51%	-11,52%	-9,50%
Despesas de Capital	-76,36%	-58,85%	-38,50%	-46,97%	-43,56%	2,04%
Investimentos	-56,45%	-67,32%	-48,55%	-59,07%	-57,42%	-26,73%
Inversões Financeiras	-96,53%	-67,34%	-56,61%	-78,08%	-82,93%	185,44%
Amortização da Dívida	-67,35%	-8,75%	24,54%	18,74%	21,50%	54,27%
Reserva de Contingência	-100,00%	-100,00%	-100,00%	-100,00%	-100,00%	-100,00%

Fonte: Do autor com base no relatório nº 641 - SEPLAN

Na tabela 5 constata-se que as despesas correntes em 2003 foram 1,64% maiores do que as previstas na LOA e as despesas de capital foram 76,36% menores. Observa-se também que em todos os anos a reserva de contingência não foi utilizada. Depreende-se que as despesas de capital foram significativamente menores que as previstas em todos os anos e que o único ano que foram maiores que as planejadas foi em 2008 devido ao aumento significativo das inversões financeiras, aumento esse que decorreu da inversão de bens do BESC para o Estado de Santa Catarina, como foi o caso da sede administrativa, além de outros bens.

**Gráfico 9 Despesa Corrente Orçada (LOA) em relação à Despesa Corrente Atualizada**

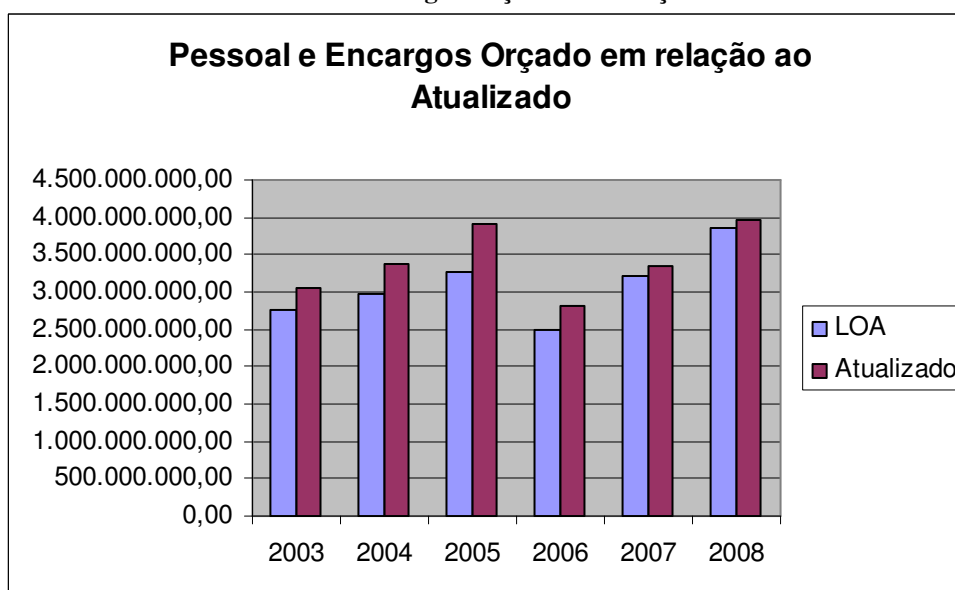


Fonte: Do autor com base no relatório n° 641 - SEPLAN

A tendência da despesa corrente, tanto a realizada como a orçada, é de crescimento no decorrer de 2003 a 2008, exceto por uma redução dos gastos em 2006.

Podemos destacar que em 2003 e 2005 os valores atualizados foram maiores que os previstos, em 2004 houve praticamente uma equiparação, que os atualizados e a partir de 2006 foram sempre menores que os valores orçados (LOA), ou seja, houve uma alteração orçamentária para reduzir os gastos.

**Gráfico 10 Pessoal e Encargos Orçados em relação aos Atualizados**



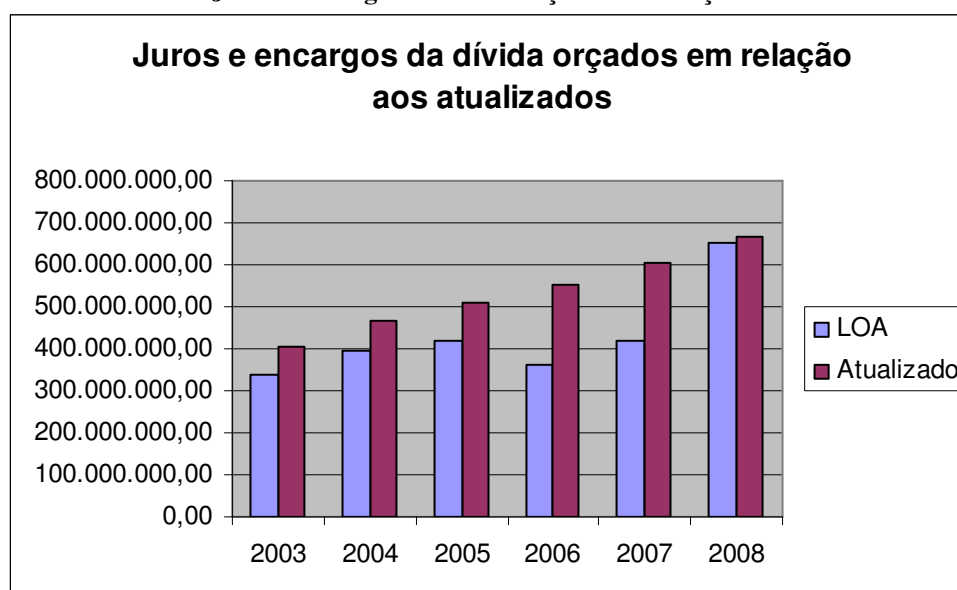
Fonte: Do autor com base no relatório n° 641 - SEPLAN

A partir do gráfico 10 inicia-se a análise das alterações transparentes nos grupos de natureza da categoria de despesas correntes. As despesas com pessoal e encargos, conforme gráfico acima, tem um crescimento até 2005, com redução em 2006 e a partir deste ano novo crescimento. Em 2006 a despesa orçada equivale a 90,28% daquela para 2003, a justificativa para a queda acentuada em 2006 de despesas com pessoal e encargos deve-se principalmente ao elemento de despesa, aposentadorias e reformas, ter mudado de classificação para outras despesas correntes. Outro aspecto que se pode destacar é que a maior diferença entre orçado e atualizado se dá em 2005 quando essa marca atinge 19,96%.

Nota-se que as despesas orçadas para pessoal e encargos sempre foram inferiores às atualizadas.

Outro componente das despesas correntes que será analisado são os juros e encargos da dívida.

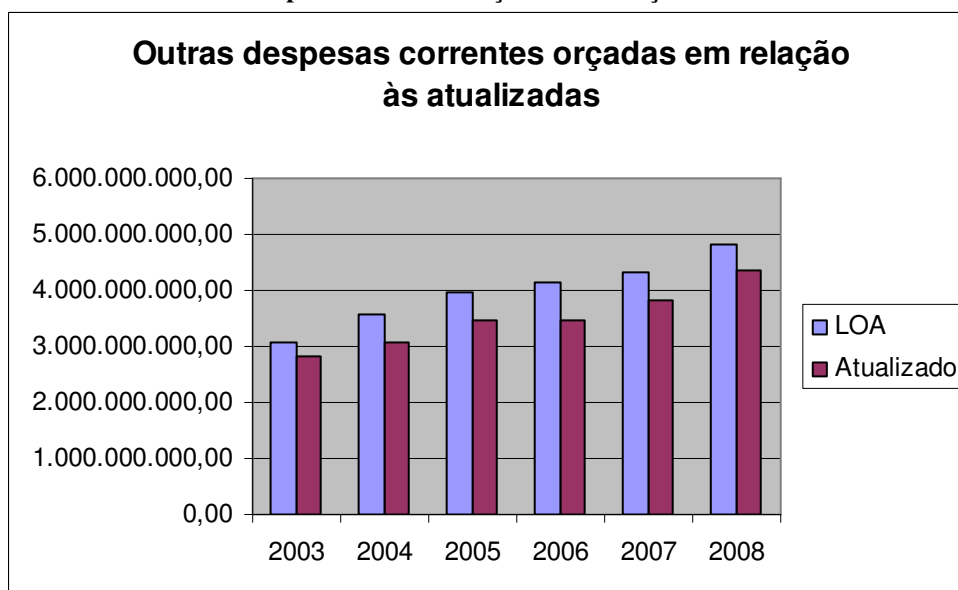
**Gráfico 11 Juros e encargos da dívida orçados em relação aos atualizados**



Fonte: Do autor com base no relatório n° 641 - SEPLAN

Nos juros e encargos da dívida apresentados no gráfico 11 detecta-se um crescimento no montante dessa despesa atualizada de 2003 para 2008 de 64,91%, comportando-se como um crescimento praticamente linear no orçamento atualizado, embora os previstos na LOA não tenham acompanhado esse crescimento.

**Gráfico 12 Outras despesas correntes orçadas em relação às atualizadas**

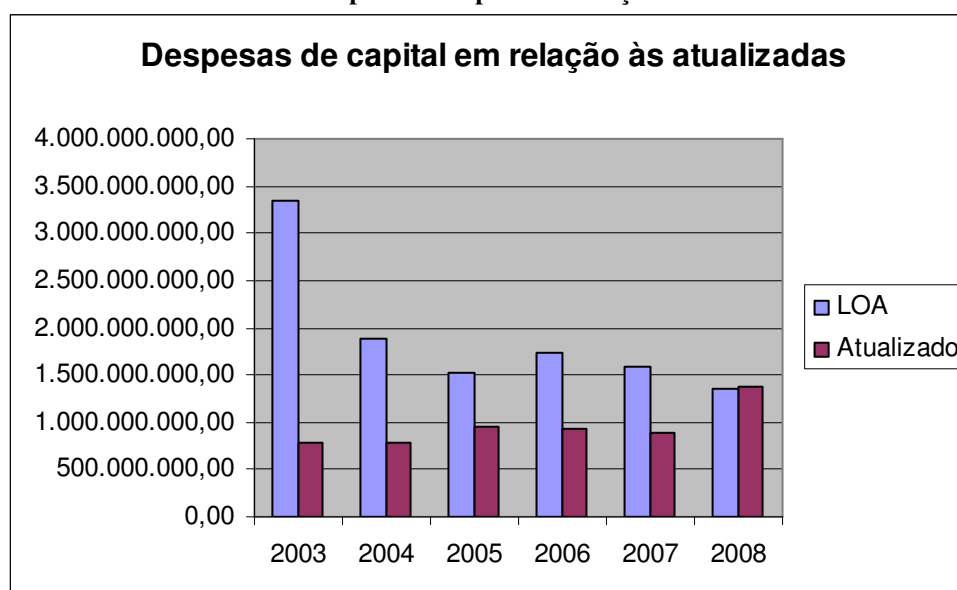


Fonte: Do autor com base no relatório n° 641 - SEPLAN

No gráfico 12 é apresentada a evolução das outras despesas correntes e se pode observar um crescimento nessas despesas de 54,83% nos montantes atualizados e 56,85% na previsão, sendo que a atualização é sempre menor que a previsão orçamentária, uma tendência de corte de gastos planejados.

As alterações transparentes nas despesas de capital também serão evidenciadas nesse trabalho e é o que se passa a tratar a partir de agora.

**Gráfico 13 Despesas de capital em relação às atualizadas**

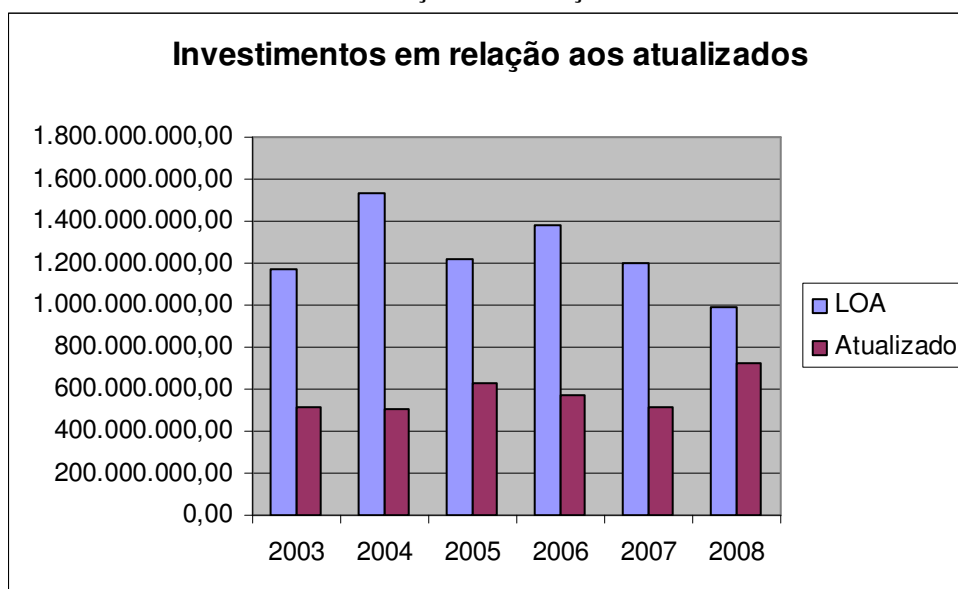


Fonte: Do autor com base no relatório n° 641 - SEPLAN

As despesas de capital apresentadas no gráfico 13 evidenciam uma redução nos montantes planejados que, em 2003, foram de R\$ 3,34 Bi para R\$ 1,38 Bi, em 2008. Sendo que a despesa atualizada média corresponde a aproximadamente R\$ 950 Mi e em 2008 o montante executado foi maior que o orçado pela aquisição da sede administrativa do Governo. Ou seja, o Estado vem reduzindo o seu planejamento de despesas de capital e a atualização do orçamento aumentou de 2003 para 2008.

Analisaremos agora os componentes dessa despesa de capital que são os investimentos, as inversões financeiras e a amortização da dívida. Iniciando pelos investimentos tratados no gráfico 14.

**Gráfico 14 Investimentos orçados em relação aos atualizados**



Fonte: Do autor com base no relatório nº 641 - SEPLAN

A média de valor orçado para investimentos de é R\$1.25 Bi, enquanto que a atualização orçamentária é de R\$574 Mi. Crescendo 41,72% em relação à atualização de 2003 a 2008. A partir de 2006 observamos uma tendência de reduzir o valor orçado. Se utilizou média aritméticas nesse caso, pois as oscilações de valores previsto não identificam bem uma tendência, principalmente nos valores atualizados do orçamento.

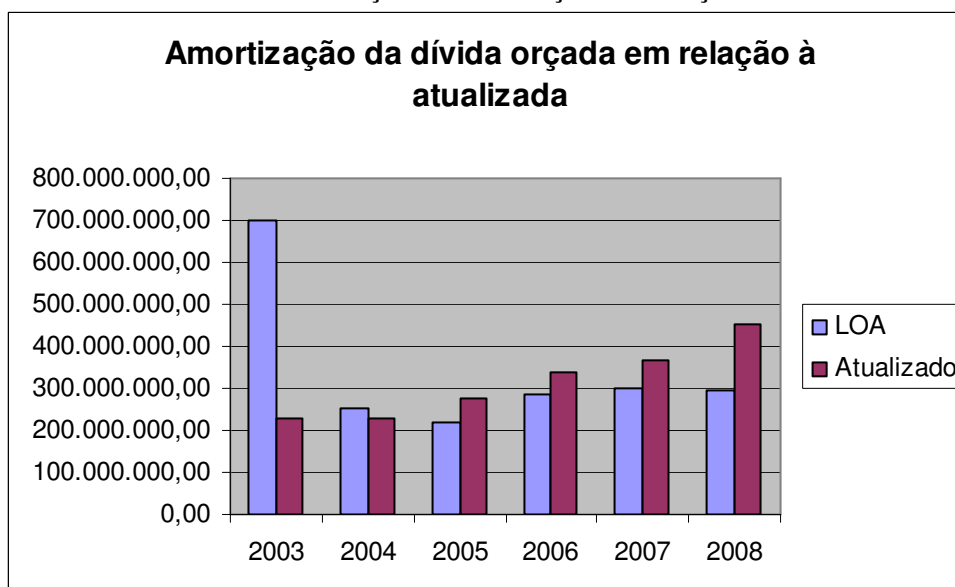
**Gráfico 15 - Inversão financeira orçada em relação à atualizada**



Fonte: Do autor com base no relatório nº 641 - SEPLAN

A discrepância mostrada no gráfico 15 da inversão financeira planejada em relação à atualizada, em 2003, estava, pela análise dos elementos de despesa, na previsão para aquisição de títulos de crédito no montante de R\$643 Mi e constituição e aumento de capital de empresas no valor de R\$712 Mi. A média de valor orçada, desconsiderando a discrepância de 2003, é de R\$81,7 Mi enquanto que a média da atualização é de R\$ 59,2 Mi.

**Gráfico 16 - Amortização da dívida orçada em relação à atualizada**



Fonte: Do autor com base no relatório nº 641 - SEPLAN

Em 2003, houve um planejamento de resgate da dívida pública de R\$678 Mi, mas a atualização no decorrer do ano resultou em R\$228 Mi. A média de previsão de amortização da dívida nos anos foi de R\$341 Mi e a média da atualização do orçamento correspondente foi de R\$315 Mi. A evolução da atualização da dívida pública de 2003 para 2008 foi de 99,33%, ou seja, nesse período a atualização da amortização da dívida praticamente dobrou. De 2005 em diante os valores orçados sempre foram inferior aos que foram atualizados evidenciando alteração orçamentária para subsidiar a necessidade da despesa.

## **4 CONCLUSÕES E SUGESTÕES PARA TRABALHOS FUTUROS**

Neste capítulo são apresentadas às conclusões quanto aos objetivos, bem como às conclusões quanto aos resultados obtidos. Por fim, serão apresentadas as recomendações para trabalhos futuros.

### ***4.1 Conclusões quanto aos objetivos***

O objetivo geral desse estudo foi identificar os montantes dos recursos alterados do orçamento público estabelecidos na Lei Orçamentária Anual do Estado de Santa Catarina no período de 2003 a 2008 e esse foi alcançado, pois foi analisado por categoria economia e grupo de natureza de despesa os montantes e as alterações orçamentárias.

O objetivo específico de identificar por categoria econômica e grupo de natureza de despesa em quais desses há uma maior alteração do orçamento também foi alcançado, pois comparamos os montantes das alterações com o orçamento (LOA). O objetivo de identificar as alterações no orçamento que são transparentes e as que não são transparentes também foi alcançado, pois se demonstrou que as alterações transparentes são menos extensas que as não transparentes. E, por fim, constatou-se a evolução dessas alterações no decorrer dos orçamentos e comparamos com os períodos da pesquisa.

### ***4.2 Conclusões quanto aos resultados***

Com o estudo pode-se evidenciar e compreender quais os montantes alterados no orçamento do Estado de Santa Catarina, em função de créditos adicionais e anulações, e como eles impactam na alteração do orçamento. Destaca-se que as despesas correntes têm alterações não transparentes menores que as despesas de capital e desse modo se pode evidenciar os grupos de natureza de despesa que têm menos alterações.

A partir disso concluí-se que o Estado de Santa Catarina tem uma alteração média de despesas correntes em anulação, nos anos pesquisados, de 26,31% e de despesas de capital de 67,31%. Bem como, possui créditos adicionais médio de 36,16% em despesas correntes e 77,92% em despesas de capital. Pormenorizando, identifica-se que a maior anulação média nas despesas correntes está no grupo de outras despesas correntes com 35,47% e também



para os créditos adicionais com 40,31%. Já nas despesas de capital, a maior anulação média no período esta em investimentos com 87,73% e nos créditos adicionais com 96,23%, embora também não se possa deixar de destacar as inversões financeiras com 35,01% de anulações médias e 90,40% de créditos adicionais.

Quanto às alterações transparentes constatou-se que as despesas correntes sofrem menos alterações na execução, pois na comparação dos montantes orçados com os executados as diferenças são pequenas, assim destaca-se o ano de 2008 como a maior redução da previsão. Essa alteração negativa de 2008 corresponde a -3,71%, quer dizer que do montante orçado(LOA), esse percentual, foi anulado reduzindo o potencial de gastos do Estado para um valor atualizado do orçamento equivalente a 96,29% do previsto. Na análise dos grupos de natureza de despesa, de 2008, constata-se como esse montante alcançou esse valor. Assim, houve um aumento de 2,53% com pessoal e encargos, um aumento 1,95% com juros e encargos da dívida e uma redução de 9,5% de outras despesas correntes.

A maior aumento das despesas correntes foi em 2005 correspondendo 2,89%, ou seja, do orçamento previsto com anulações e adições resultou em um valor atualizado no final do exercício nesse percentual maior que o previsto (LOA). Pelas análises dos componentes de grupo de natureza de despesa observamos um aumento com pessoal e encargos de 19,96%, um aumento de 21,41% de juros e encargos da dívida e uma redução de 13,11% de outras despesas correntes.

Quanto às despesas de capital o menor valor atualizado foi em 2003 com 23,64%, composto de uma execução de apenas 43,55% de investimentos, 3,47% de inversões financeiras e apenas 32,65% de amortização da dívida, ou seja, o orçamento desse ano em despesas de capital foi sobre dimensionado e posteriormente corrigido as esses montantes relativos à previsão inicial da LOA. A maior atualização da despesa de capital foi em 2008, com 2,04% maior que o orçado, sendo atualizado os investimentos 73,27% da previsão, em inversões financeiras 185,44% maior que orçado e em amortização da dívida foi 54,27% da previsão.

Quanto aos grupos de natureza de despesa as maiores e menores execuções, em relação ao orçado, foram: em pessoal e encargos a maior foi em 2005 com 19,96% a mais que a previsão e a menor em 2008 com 2,53% maior que a LOA, em juros e encargos da dívida a maior foi em 51,95% a mais que o orçado e a menor foi em 2008 com 1,95% a mais que a previsão, para outras despesas correntes a maior variação foi em 2006 com redução da atualização para 83,49% da previsão e a menor foi em 2003 quando foram atualizados para 91,68% do previsto.

Para o grupo de natureza de despesas de capital foram as maiores e menores alterações em: atualizado para 32,68% do previsto em 2004 e investimentos foram de 73,27% do previsto em 2008, inversão financeira foi de 185,44% do previsto em 2008 e 43,39% em 2005 da previsão e para amortização da dívida foram de 54,27% a mais do previsto em 2008 e menor foi de 32,65% do previsto em 2003.

### ***4.3 Sugestões para trabalhos futuros***

Com base nas alterações orçamentárias observam-se outros estudos que podem decorrer da exploração desse tema, dessa forma, uma das sugestões seria comparar as alterações orçamentárias a de outros Estados brasileiros.

Outra sugestão seria a estudar as alterações orçamentárias pela característica funcional programática da Portaria n° 42 do MOG de 14 de abril de 1999 para identificar o comportamento das alterações por funções. Como sugestão, também, recomenda-se a análise dessas alterações pela estrutura do Estado, ou seja, pelos órgãos e secretarias de Estado além de comparar as alterações com outros Estados da Federação.

## Referências

ALVES-MAZZOTTI, Alda Judith; GEWANDSZNAJDER, Fernando. **O método nas ciências naturais e sociais : pesquisa quantitativa e qualitativa.** 2. ed. São Paulo: Pioneira, 1999. 203p

ANGELICO, João, **Contabilidade pública.** 8. ed. São Paulo: Atlas, 1994. 271p

AZAMBUJA, Darcy. **Teoria geral do Estado.** 34. ed. São Paulo: Globo, 1995. 397p

BALEEIRO, Aliomar. . **Uma introdução a ciência das finanças..** Rio de Janeiro (RJ): Forense, 1974.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de teoria do estado e ciência política.** 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1995. 161p.

BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Comentários a Constituição do Brasil: (promulgada em 5 de outubro de 1988).** São Paulo: Saraiva, 1991- Volume 6.

BONAVIDES, Paulo. **Teoria do Estado.** 3. ed. rev. e ampl. São Paulo: Malheiros, 1995.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Texto Constitucional de 5 de outubro de 1988. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao.htm)>. Acesso em: 03 mar. 2010.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar n.º 101**, de 4 de maio de 2001 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm)>.

\_\_\_\_\_. **Lei n.º 4.320**, de 17 de março de 1964. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm)>.

CARVALHO, Deusvaldo. . **Orçamento e contabilidade pública: teoria, prática e mais de 700 exercícios.** 3. ed. rev. e ampl. Rio de Janeiro: Elsevier: Campus, 2007.

CRETELLA JÚNIOR, José. **Comentários a Constituição Brasileira de 1988.** 3. ed. rev. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 1992

CRUZ, Flávio da. **Contabilidade e movimentação patrimonial do setor público.** – Rio de Janeiro: Ed. do autor, 1988.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de teoria geral do Estado.** 19. ed., atual. São Paulo: Saraiva, 1995.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 13. ed. ampl., rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2005. 318p.

GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Claudia. **Finanças públicas: teoria e prática no Brasil**. Rio de Janeiro: Campus, 1999.

JUND, Sérgio . **Administração, orçamento e contabilidade pública: teoria e 830 questões**. 2. ed Rio de Janeiro: Elsevier, 2007

KOHAMA, Heilio . **Contabilidade publica: teoria e pratica**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia científica: ciência e conhecimento científico, métodos científicos, teoria, hipóteses e variáveis**. São Paulo: Atlas, 1983. 231p.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia científica : ciência e conhecimento científico, métodos científicos, teoria, hipóteses e variáveis..** 5. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2007.

LIMONCIC, Flávio. **Os inventores do New Deal**. Estado e sindicato nos Estados Unidos dos anos 1930. Rio de Janeiro. 2003. Acesso em 03/06/2009 disponível em: <[http://www1.capes.gov.br/teses/pt/2003\\_dout\\_ufrj\\_flavio\\_limoncic.pdf](http://www1.capes.gov.br/teses/pt/2003_dout_ufrj_flavio_limoncic.pdf) >

MACHADO JUNIOR, J. Teixeira (José Teixeira); REIS, Heraldo da Costa. **A lei 4.320 comentada**. 31. ed. rev. e ampl. com comentários à lei Rio de Janeiro: IBAM, 2002/2003. 332p.

MAGALHÃES, José Luiz Quadros de. **A Constituição democrática** . Jus Navigandi, Teresina, ano 1, n. 13, maio 1997. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=84>>. Acesso em: 11 nov. 2008.

MEIRELLES, Hely Lopes; AZEVEDO, Eurico de Andrade.; ALEIXO, Délcio Balestero.; BURLE FILHO, José Emmanuel. . **Direito administrativo brasileiro**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

MORAES, Alexandre de, **Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional**, 6ª edição, 2982p, São Paulo: Atlas, 2006

MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 17. ed. atual. São Paulo: Atlas, 2005. 918p.

MUSGRAVE, Richard Abel; MUSGRAVE, Peggy B. **Finanças públicas: teoria e prática**. São Paulo: Ed. Campus, 1980. 673p.

OFFE, Claus. **Capitalismo desorganizado: transformações contemporâneas do trabalho e da política**. São Paulo: Brasiliense, 1989.

PEREIRA JÚNIOR, Aécio. **Evolução histórica da Previdência Social e os direitos fundamentais** . Jus Navigandi, Teresina, ano 9, n. 707, 12 jun. 2005. Acesso em: 03 jun. 2009. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6881>>

PEREIRA, José Matias . **Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil**. 3. ed São Paulo (SP): Atlas, 2006. 356p

POGGI, Tatiana. **Os opositores conservadores do New Deal**. Revista Eletrônica da Anphlac - número 7. ISSN 1679-1061. . Acesso em: 03 jun. 2009. Disponível em: <[http://www.anphlac.org/periodicos/revista/revista7/2-os\\_opositores\\_conservadores\\_do\\_New\\_Deal.pdf](http://www.anphlac.org/periodicos/revista/revista7/2-os_opositores_conservadores_do_New_Deal.pdf)>

REZENDE, Fernando Antonio. **Finanças públicas**. 2. ed São Paulo: Atlas, 2001. 382 p.

SANTOS, João Almeida; PARRA FILHO, Domingos. **Metodologia científica**. São Paulo: Futura, 1998. 277p.

SANTOS, João Almeida; PARRA FILHO, Domingos. **Metodologia científica**. 6. ed São Paulo: Futura, 1998. 277p. ISBN 8586082813

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da . **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. São Paulo (SP): Atlas, 2003. 181p

SILVA, Francisco C Teixeira da. . **Sociedade feudal: guerreiros, sacerdotes e Trabalhadores**. São Paulo (SP): Brasiliense, 1982.

SILVA, José Afonso da . **Curso de direito constitucional positivo**. 23. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2005.

VASCONCELLOS, Marco Antonio Sandoval de; GARCIA, Manuel Enriquez. . **Fundamentos de economia**. 2. ed São Paulo (SP) Saraiva, 2006

WELSCH, Glenn A. **Orçamento empresarial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1983.

## **Anexo 1**

***Relatório n° 641 de SEPLAN***

## **Anexo 2**

### **DEMONSTRATIVO DE SALDOS DA DÍVIDA PÚBLICA ESTADUAL**