



**RAFAEL DE OLIVEIRA REZENDE**

**PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO E CRÉDITOS ADICIONAIS:  
UM ESTUDO DA ABERTURA DE CRÉDITOS SUPLEMENTARES NO  
ORÇAMENTO-PROGRAMA DE MUNICÍPIOS DO  
ESTADO DE MINAS GERAIS**

**LAVRAS – MG**

**2015**

**RAFAEL DE OLIVEIRA REZENDE**

**PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO E CRÉDITOS ADICIONAIS:  
UM ESTUDO DA ABERTURA DE CRÉDITOS SUPLEMENTARES NO  
ORÇAMENTO-PROGRAMA DE MUNICÍPIOS DO  
ESTADO DE MINAS GERAIS**

Monografia apresentada ao Colegiado do Curso de  
Administração Pública, como parte das exigências para  
obtenção do título de Bacharel em Administração  
Pública.

Orientadora

Me. Silvana Aparecida Domingues Arantes

Coorientador

Dr. Renato Silvério Campos

**LAVRAS – MG**

**2015**

**RAFAEL DE OLIVEIRA REZENDE**

**PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO E CRÉDITOS ADICIONAIS:  
UM ESTUDO DA ABERTURA DE CRÉDITOS SUPLEMENTARES NO  
ORÇAMENTO-PROGRAMA DE MUNICÍPIOS DO  
ESTADO DE MINAS GERAIS**

Monografia apresentada ao Colegiado do Curso de  
Administração Pública, como parte das exigências para  
obtenção do título de Bacharel em Administração  
Pública.

APROVADO em 28 de Maio de 2015

Me. Silvana Aparecida Domingues Arantes      UFLA

Dr. Renato Silvério Campos                      UFLA

Dra. Daniela Meirelles Andrade                UFLA

Me. Silvana Aparecida Domingues Arantes

Orientadora

Dr. Renato Silvério Campos

Coorientador

**LAVRAS – MG**

**2015**

Aos meus pais, Nivaldo e Luciana, que fizeram este sonho se transformar em realidade e (*in memoriam*) ao meu avô Galdino e a minha avó Eliza que com certeza sempre estiveram ao meu lado no decorrer desta trajetória.

DEDICO

## AGRADECIMENTOS

O sentimento de felicidade pela realização de um sonho se mistura com a imensa gratidão por ter vivido nesses quatro anos e meio de **Universidade Federal de Lavras (UFLA)** os melhores momentos da minha vida.

A minha família sempre foi minha maior motivação: ao meu pai e a minha mãe (**Nivaldo** e **Luciana**) sou eternamente grato pelo dom da vida e pela oportunidade de realizar este sonho, sem vocês nada seria possível, eu amo muito vocês e tenho o maior orgulho de ser seu filho. Aos meus irmãos (**Gustavo, Lucas, Ana Eliza e Sophia**) muito obrigado por fazer a minha vida mais feliz, vocês são minha inspiração, sempre estarão dentro do meu coração.

À família Oliveira, em especial, a minha avó **Eliza** que infelizmente não tive a oportunidade de conhecer, mas sei que era uma pessoa maravilhosa e também sei que me acompanha e me ilumina onde quer que eu vá e ao meu avô **Joaquim**, um homem de coração enorme e de uma simplicidade impar que sempre esteve ao nosso lado.

À família Rezende, particularmente, aos meus tios **Jair** e **Neusa** que me proporcionaram a base para realização deste sonho: uma educação de qualidade. E principalmente, ao meu segundo pai e a minha segunda mãe: o meu avô **Dico** que me ensino desde pequeno à importância do caráter de um homem, a jogar futebol e a torcer pelo melhor time de todos (o nosso tricolor paulista), você faz muita falta em nossas vidas; e a minha avó **Ilda** que sempre me tratou com muito afeto e carinho, mesmo quando eu ia acampar na roça e fazia arte você não me privava das suas comidas deliciosas. Amo vocês!

A **República Bartira** (Esquerdinha, Maminha, Morcegão, Renan, Neto da Eletro, Gustavo Lima, Stick, Vareta, Mara, Donna e todos aqueles que fizeram

parte dessa família) sinônimo de cerveja, balalaica, cachaça skiva e amizade os meus sinceros agradecimentos, vocês sempre estiveram ao meu lado, seja no darce ou na neja, na paddock ou no bonanza, no alambique ou em qualquer outro lugar com muita farra e histórias para contar.

À **Jéssica Carolina Barrél**, uma pessoa maravilhosa que compartilhou comigo boa parte desta trajetória, minha eterna gratidão, cresci muito ao seu lado.

Aos meus amigos de turma e de administrando a resenha (**Artur, Diones, Donisete, Lumpa, Matias, Mute, Rodrigão e Yuri**) valeu pela amizade e parceria galera, sem vocês está caminhada seria mais árdua e menos divertida. À **Carina, Cris e Jordana**, companheiras acadêmicas que se tornaram grandes amigas e, além disso, sempre me ajudaram no decorrer do curso, com certeza sem vocês essa conquista seria muito mais difícil.

À minha orientadora **Silvana Aparecida Domingues Arantes** e ao meu orientador **Renato Silvério Campos**, grandes profissionais que me nortearam na concretização deste sonho disseminando seus conhecimentos além das salas de aula. À professora **Daniela Meirelles Andrade** e **Viviane Santos Pereira** que me proporcionaram muitas oportunidades, inclusive, o aprendizado compartilhado durante a iniciação científica que foi fundamental para realização deste trabalho.

A minha primeira experiência profissional não teria como ser mais enriquecedora: obrigado a toda equipe da **Gestão do Prefeito Dr. Marcos Cherem** pela aprendizagem, em especial a **Ivana Silva Andrade Castro**, um exemplo de profissional e de pessoa, que compartilhou comigo grande parte do conhecimento presente neste trabalho. Sinto um orgulho enorme de ter participado deste governo!

“Há um tempo em que é preciso abandonar as roupas usadas, que já tem a forma do nosso corpo, e esquecer os nossos caminhos, que nos levam sempre aos mesmos lugares. É o tempo da travessia: e, se não ousarmos fazê-la, teremos ficado, para sempre, à margem de nós mesmos.”

*(Fernando Pessoa)*

## RESUMO

A partir da evolução do orçamento tradicional, que visava o controle político para o orçamento moderno com caráter técnico-administrativo, foram criados mecanismos de gestão que proporcionassem flexibilidade ao gestor para corrigir desvios de curso do orçamento, oriundos: da falha na elaboração da Lei Orçamentária Anual, da mudança de rumo das políticas públicas e/ou das variações de preço de mercado dos bens e serviços. A utilização dos créditos suplementares, como instrumento de gestão, apresenta um dilema que reside na complexidade de estabelecer limites de uma linha tênue: de um lado proporcionar flexibilidade na gestão e do outro não comprometer a característica de integração entre planejamento e orçamento do Orçamento-Programa. Deste modo, o objetivo principal deste trabalho foi descrever e analisar a abertura de créditos suplementares de uma amostra de municípios de Minas Gerais sobre o planejamento orçamentário e suas consequências para os objetivos conceituais do Orçamento-Programa. Trata-se de um estudo empírico, de natureza quantitativa e caráter descritivo, cujos meios de investigação utilizados para coleta dos dados foram pesquisa documental e experimental, através do levantamento de dados referentes ao percentual utilizado e autorizado em lei para abertura de créditos suplementares no orçamento do exercício de 2013 e 2014 dos municípios do Estado de Minas Gerais que possuem população superior a 50 mil habitantes (66 municípios). Os dados foram analisados por meio do *software* SPSS® e Gretl®, pacotes estatístico que fornecem ferramentas para análise de dados, gerenciamento de dados e gráficos. Como resultado observou-se que o excesso de suplementação de créditos orçamentários têm sido negativo, especificamente, quando oriundas da anulação parcial ou total de dotações, visto que, infringem aos objetivos principais de integração entre planejamento e orçamento do orçamento-programa; além disso, comprovou-se a partir da amostra dos municípios mineiros que as prefeituras têm usado em excesso os créditos suplementares legitimados pelos elevados percentuais de suplementação autorizados nas leis orçamentárias anuais; portanto, a partir do referido estudo buscou-se auxiliar na mudança de comportamento no que diz respeito à elaboração e execução das leis orçamentárias em prol do cumprimento dos programas e ações planejados, e conseqüentemente, do maior desenvolvimento dos municípios e satisfação dos cidadãos.

**Palavras-chave:** Orçamento Público. Créditos Suplementares. Planejamento Orçamentário.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 Processo Orçamentário.....	19
Figura 2 Competências da LDO .....	20
Figura 3 Conteúdo da LDO estabelecido pela LRF.....	20
Figura 4 Ciclo Orçamentário .....	24
Figura 5 Como ler o IDHM .....	33
Gráfico 1 Característica Populacional da Amostra.....	40
Gráfico 2 Capacidade Orçamentária dos Municípios .....	40
Gráfico 3 Limite Autorizado para Abertura de Créditos Suplementares.....	42
Gráfico 4 Dentro do Limite Percentual x Acima do Limite Percentual.....	43
Quadro 1 Princípios Orçamentários Clássicos.....	22
Quadro 2 Princípios Orçamentários Modernos.....	23
Quadro 3 Técnicas Orçamentárias .....	25
Quadro 4 Orçamento Tradicional x Orçamento-Programa.....	27
Tabela 1 Municípios Mineiros com População Superior a 50 mil Habitantes....	38
Tabela 2 Abertura de Crédito Suplementar por Superávit Financeiro.....	44
Tabela 3 Abertura de Crédito Suplementar por Excesso de Arrecadação .....	45
Tabela 4 Abertura de Crédito Suplementar por Operação de Crédito .....	46
Tabela 5 Abertura de Crédito Suplementar por Anulação de Dotações .....	47
Tabela 6 Prospecção Geral da Abertura de Créditos Suplementares.....	48
Tabela 7 Regressão de Dados em Painel (POLS).....	49

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>11</b>
1.1 Objetivos .....	13
<b>2. REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>	<b>14</b>
2.1 Breve Evolução Histórica do Orçamento Público.....	14
2.2 Conceitos e Instrumentos do Orçamento Público Brasileiro .....	17
2.3 Técnicas Orçamentárias: Orçamento-Programa .....	25
2.4 Créditos Adicionais: O Crédito Suplementar .....	29
2.5 Desenvolvimento Humano: O IDHM.....	32
<b>3. METODOLOGIA .....</b>	<b>34</b>
3.1 Classificação da Pesquisa .....	34
3.2 Tipo de Pesquisa.....	35
3.3 Coleta de Dados .....	36
3.4 Análise de Dados .....	37
<b>4. RESULTADOS E DISCUSSÕES.....</b>	<b>38</b>
4.1 Caracterização da Amostra .....	38
4.2 Análise da Abertura de Créditos Suplementares.....	41
4.3 A Relação entre o Orçamento e o Desenvolvimento Municipal.....	49
<b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>51</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>54</b>

## 1. INTRODUÇÃO

Ao longo dos anos a relação entre o Estado e as finanças públicas sofreram inúmeras mudanças, principalmente no que tange a criação de mecanismos e instrumentos capazes de proporcionar para a sociedade maior controle e transparência das atividades realizadas pelo poder público. Portanto, para compreender melhor a evolução dos mecanismos de gestão utilizados pelo Estado para controlar o fisco é fundamental voltar ao passado. O artigo<sup>12</sup> da Carta Magna outorgado na Inglaterra em 1215 descreve:

Nenhum tributo ou auxílio será instituído no Reino, senão pelo seu conselho comum, exceto com o fim de resgatar a pessoa do Rei, fazer seu primogênito cavaleiro e casar a sua filha mais velha uma vez, e os auxílios para esse fim serão razoáveis em seu montante (CARTA MAGNA, 1217, citado por BURKHEAD, 1971, p. 4).

Nesse momento, segundo Giacomoni (2012), os barões feudais opunham-se ao absolutismo do rei e, através da Carta Magna buscou-se restringir o poder ilimitado do monarca ao estabelecer limites para apropriação do fisco pela coroa, entretanto, além de deliberar sobre a receita com o passar do tempo observou-se a relevância em determinar como seriam aplicados os tributos e se o destino dos recursos alcançaria o fim determinado.

A partir disso, Burkhead (1971), contextualiza o surgimento propriamente dito das bases do orçamento público contemplando a fixação de receitas e despesas de cada exercício pelo chanceler do Erário britânico em 1822. Sendo assim, desde então diversas técnicas foram desenvolvidas para atender as funções orçamentárias do Estado, passando pelo orçamento tradicional, em que a função principal era o controle político, até chegar ao orçamento moderno, propriamente desenvolvido, como instrumento de administração e integração entre planejamento e orçamento.

Nesse sentido, o decreto-lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967 da Presidência da República do Brasil, que dispõe sobre a organização da Administração Federal e estabelece diretrizes para a reforma administrativa, institui o Orçamento-Programa, o qual a cada ano pormenorizará a etapa do programa plurianual que será realizada no exercício seguinte e que servirá de roteiro à execução orçamentária do próximo exercício (BRASIL, 1967).

Com a evolução do orçamento tradicional, que visava o controle político, para o orçamento moderno, com caráter técnico-administrativo, foram criados mecanismos de gestão que proporcionassem flexibilidade ao gestor para corrigir desvios de curso do orçamento, oriundos: da falha na elaboração da Lei Orçamentária Anual, da mudança de rumo das políticas públicas e/ou das variações de preço de mercado dos bens e serviços.

Logo, a Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964 que estabelece normas gerais de Direito Financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e dos balanços da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios no art. 7 autoriza a abertura de créditos suplementares observados os critérios dispostos no art. 43: os créditos suplementares e especiais dependem da existência de recursos disponíveis (superávit financeiro, excesso de arrecadação, anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou operações de crédito) para ocorrer a despesa e será precedida de exposição da justificativa (BRASIL, 1964).

A complexidade que reside na utilização dos créditos suplementares é estabelecer limites de uma linha tênue: de um lado proporcionar flexibilidade na gestão e do outro não comprometer a característica de integração entre planejamento e orçamento do Orçamento-Programa.

Portanto, a pergunta que motiva o presente estudo é a seguinte: a abertura de créditos suplementares no orçamento de municípios do Estado de

Minas Gerais interfere no planejamento orçamentário e invalida os objetivos conceituais do orçamento-programa?

### **1.1 Objetivos**

O objetivo geral deste trabalho foi descrever e analisar a abertura de créditos suplementares de uma amostra de municípios de Minas Gerais sobre o planejamento orçamentário e suas consequências para os objetivos conceituais do Orçamento-Programa.

Mais especificamente, os objetivos são:

- a) Identificar os tipos de suplementações utilizadas nos municípios, de acordo com a origem dos recursos para abertura dos créditos suplementares;
- b) Analisar a influência das variáveis: “população”, “orçamento” e “créditos suplementares” sobre o Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDHM);
- c) Discutir a necessidade de um aparato legal para limitar a utilização de créditos suplementares.

Para atender aos objetivos acima, o trabalho está estruturado da seguinte forma: a próxima seção apresenta um aporte teórico para estudar a evolução do orçamento público, seus conceitos e instrumentos; a natureza dos créditos suplementares; assim como, o Índice de Desenvolvimento Humano Municipal. A terceira seção descreve a metodologia da pesquisa identificando os aspectos epistemológicos que nortearam a abordagem da pesquisa. E as seções finais abordam os resultados da pesquisa e apresentam as considerações finais a serem discutidas em busca do aprimoramento das ferramentas de gestão orçamentária.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

O aporte teórico deste trabalho norteou-se, basicamente, a partir da consulta a livros e periódicos e, se estruturou em cinco tópicos que visam facilitar e orientar a melhor compreensão dos temas abordados no presente estudo. Primeiramente encontra-se uma “breve evolução histórica do orçamento público” com o intuito de contextualizar o desenvolvimento desta ferramenta de gestão; em um segundo momento é apresentado os “conceitos e instrumentos do orçamento público brasileiro”; em seguida apresentam-se “técnicas orçamentárias: orçamento-programa” e suas características; posteriormente, no quarto tópico discorre-se a cerca dos “créditos adicionais: o crédito suplementar” e suas peculiaridades; e na quinta e última subsecção se explana a respeito do Índice de Desenvolvimento Humano Municipal.

### **2.1 Breve Evolução Histórica do Orçamento Público**

A primeira concepção que evidencia o surgimento do que entendemos hoje por orçamento público, segundo Burkhead (1971), remete-se a preocupação da nobreza inglesa com os tributos que eram cobrados para manutenção da coroa, nesse momento, buscou-se restringir o poder ilimitado do rei ao estabelecer limites para apropriação do fisco pela coroa, além disso, posteriormente observou-se a necessidade de determinar como seriam aplicados os tributos e se o destino dos recursos alcançaria o fim determinado. Deste modo, Brasil (2014a) destaca a relevância da trajetória histórica do orçamento inglês para delimitação da natureza técnica e jurídica do orçamento público e para difusão da instituição orçamentária em outros países.

Na Áustria, segundo Burkhead (1971, p.9), “em 1766 havia um orçamento sob forma de uma exposição anual da receita e da despesa da Coroa”

e na França, Giacomoni (2012), aborda, a exemplo do caso inglês, o surgimento da instituição orçamentária posteriormente à adoção do princípio do consentimento popular do imposto outorgado em 1789.

Giacomoni (2012), também ressalta a importância da evolução do sistema orçamentário francês para consolidação de regras básicas da concepção doutrinária do orçamento público, a partir do que Burkhead (1971) disserta: o orçamento deveria ser anual, a votação do orçamento deveria ser antes do início do exercício financeiro, o orçamento deveria conter todas as provisões financeiras necessárias para o exercício e os itens da receita não deveriam ser vinculados a objetivos específicos.

Nos Estados Unidos, Giacomoni (2012) vê a evolução e o desenvolvimento de técnicas orçamentárias, no século vinte, de suma importância mediante a criação do Orçamento Base-Zero, Orçamento de Desempenho e Sistema de Planejamento, Programação e Orçamento. Nesse expoente, Valle e Gomes (2010, p. 5) identificam a evolução do modelo de orçamento nos Estados Unidos, através de quatro técnicas, a saber:

- 1) *Performance budget*, batizado no Brasil de orçamento-programa;
- 2) *Planning, programming and budgeting system* – PPBS
- 3) *Zero-base budgeting*; e
- 4) *New performance budgeting* (GIACOMONI, 2006, citado por VALLE E GOMES, 2010)

As referidas técnicas são caracterizadas por Diamond (2003) conforme exposto a seguir: O *Performance budget*, vulgo, orçamento-programa ainda está em vigor no Brasil, o qual teve sua origem na década de 50 orientado para um foco nos produtos gerados por programas, projetos e atividades. Já o *Planning, programming and budgeting system* nasceu em 1961 (sistema de planejamento,

programação e orçamentação) e visava conciliar o planejamento ao orçamento por meio de programas, no entanto, este sistema foi descartado na década de 1970, pois não era um sistema único, cada agência teria que desenvolver sua própria versão. Por sua vez, o *Zero-base budgeting* nasceu em 1969 com foco na reavaliação sistêmica de todos os programas a cada início de um novo ciclo orçamentário. Finalmente, o *New performance budgeting* introduzido na década de 90 pretende mensurar os produtos e também os resultados, analisando o desempenho na alocação dos insumos para consecução dos produtos e, conferindo maior responsabilização aos gestores dos recursos.

Após a explanação de tais técnicas Diamond (2003) propõe a utilização plena dos recursos para transição do orçamento-programa para o novo orçamento de desempenho, o que é requisito fundamental para o desenvolvimento dos países emergentes.

No caso brasileiro, de acordo com Giacomoni (2012), as discussões orçamentárias surgiram a partir da insatisfação de segmentos da sociedade com a cobrança de tributos decorrentes do Pacto Colonial, logo, mediante a vinda da Família Real inicia-se um processo de organização das finanças públicas que Silva (2011, p. 174) expõe, a partir da criação do “Erário Régio e Conselho da Fazenda para administrar, distribuir, contabilizar e proceder aos assentamentos necessários ao patrimônio real e fundos públicos do Estado do Brasil e domínios ultramarinos”. Entretanto, é na Constituição de 1824 que Giacomoni (2012) evidencia a previsão pela primeira vez de uma lei orçamentária, a qual Silva (2011) destaca que seu papel foi definido, mais claramente, a partir de 1891 com a fixação da despesa federal e apreciação da receita pelo Congresso Nacional.

Desde então, as Constituições seguintes de 1934, 1937 e 1946 outorgaram avanços significativos em relação às matérias orçamentárias,

exemplificadas por Silva (2011, p. 175) por meio da “introdução do conceito de despesas fixas e variáveis e, classificação da despesa por itens para cada serviço, departamento, estabelecimento ou repartição”, até chegar no que é considerado por Andrade (2010) como o “embrião do processo de planejamento governamental” com a promulgação da Lei nº 4.320 de 1964.

Portanto, pode-se observar que a evolução do orçamento público percorre três etapas identificadas por Silva (2011, p. 177) claramente na luta entre o poder legislativo e executivo: “1ª) conquista da faculdade de votar impostos; 2ª) conquista da faculdade de discutir e autorizar despesas; e 3ª) periodicidade do orçamento e especialização dos gastos”.

## **2.2 Conceitos e Instrumentos do Orçamento Público Brasileiro**

A gestão fiscal de uma organização pública tem como missão equacionar os desafios impostos pelas demandas sociais mediante a limitação de recursos disponíveis para garantir o equilíbrio das contas públicas. Deste modo, o orçamento público surge como um instrumento que promove a estabilidade e sustentabilidade econômica do Estado, assim como, visa garantir maior qualidade na oferta dos serviços públicos (BRASIL, 2014a).

Para Machado Júnior (1962, p. 5) orçamento caracteriza-se como: “o plano de trabalho de um governo, expresso em termos de dinheiro e os meios de seu financiamento”. Ao encontro disso, Angélico (2009) dispõe orçamento como um programa de custeios, investimentos, inversões, transferências e receitas, elaborado pelo Poder Executivo e aprovado pelo Poder Legislativo – no papel de representante legal do interesse social – no formato de lei, com vigência e princípios pré-estabelecidos.

Não existe uma definição universal para conceituar orçamento público, nesse sentido, Pascoal (2005) caracteriza a partir de três esferas distintas, a saber: político, a partir da interferência do Poder Legislativo na votação da lei orçamentária em consonância com os interesses do povo; econômico, mediante interferência do Estado no domínio econômico por meio das políticas tributárias e dos gastos público; e técnico, em relação à elaboração das peças orçamentárias de acordo com seus princípios e especificações.

Ao evidenciar as diferentes naturezas do orçamento governamental, Giacomoni (2012, p. 54) caracteriza-o mediante a sua interdisciplinaridade:

Orçamento como resultado do processo de avaliação de demandas e de escolha entre alternativas ressalta-se a sua natureza política. Se destacadas as questões fiscais – receitas, despesas, déficits e dívidas – é a natureza econômica do orçamento que aflora. Orçamento como a lei que estima a receita e autoriza tetos de despesas define a sua natureza jurídica. Ver o orçamento como plano das realizações da administração pública é chamar a atenção para o seu importante papel como instrumento de gestão, de administração. Ao antecipar os fluxos de arrecadação e de pagamento o orçamento é, portanto, um instrumento financeiro. Há, igualmente, uma natureza contábil no orçamento quando, por meio das contas, antecipa o resultado patrimonial e global da gestão.

Nesse sentido, o art. 165 da CF de 1988 vem materializar as múltiplas naturezas do orçamento público, a partir dos instrumentos que compõe o sistema orçamentário: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Estes são responsáveis pela construção de um sistema integrado de planejamento e orçamento, contrapondo-se a função principal de mero controle político do orçamento tradicional.

O Plano Plurianual estabelece o planejamento regionalizado de médio prazo, ou seja, para o período de quatro anos por meio de diretrizes, objetivos e metas do governo para os projetos e programas de longa duração. De acordo

com Andrade (2010), as ações governamentais somente poderão ser concretizadas se os projetos e programas estiveram contemplados no Plano Plurianual, visto que, tal instrumento objetiva conferir planejamento e organização na atuação do Estado como premissa “a continuidade da execução de políticas públicas importantes, ou seja, o novo governo executa o ultimo PPA do governo anterior, garantindo a continuidade da ação governamental” (BRASIL, 2014a, p. 55).

O PPA é o instrumento que dá suporte (figura 1) às Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e às Leis Orçamentárias Anuais (LOA) subseqüentes, que especificam onde e como os recursos do Governo são aplicados (BRASIL, 2014b, p. 12).



Figura 1 Processo Orçamentário  
Fonte: Brasil (2014b)

Diante disso, Andrade (2010, p. 06) ressalta que tal processo orçamentário evidenciará a integração entre o planejamento e a execução orçamentária, dado que “a LOA (inclusive seu projeto de lei e seus créditos adicionais) deverá estar compatível com o PPA e com a LDO”.

Já a LDO, elaborada, anualmente, pelo Poder Executivo, visa estabelecer o elo entre a LOA e o PPA. O Tribunal de Contas do Estado (TCE)

de São Paulo (2012, p. 14) define como um “pré-orçamento detalhista”, que foi introduzido no Direito Financeiro brasileiro, pela CF 1988, e seu enfoque principal era deliberar sobre os seguintes temas (figura 2):

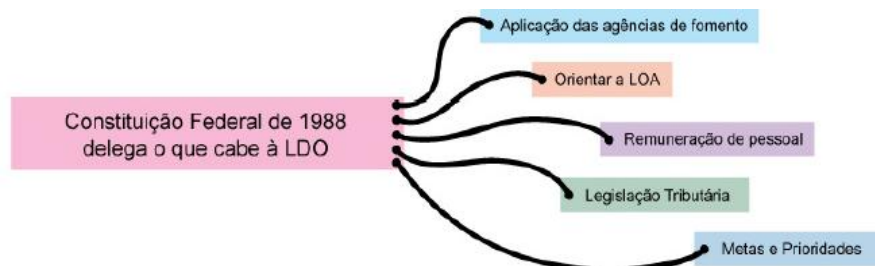


Figura 2 Competências da LDO

Fonte: Brasil (2014b)

No entanto, a Lei Complementar nº 101 promulgada no dia 04 de maio de 2000, popularmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabeleceu normas de finanças públicas, que segundo TCE São Paulo (2012, p. 13) “se assentam em duas pilastras: a transparência fiscal e o bom planejamento no uso do dinheiro público” de tal modo que foram atribuídas ainda mais competências a LDO (figura 3). Portanto, visou aprimorar o equilíbrio das contas públicas e proporcionar maior controle do poder legislativo sobre a atividade financeira do Estado.

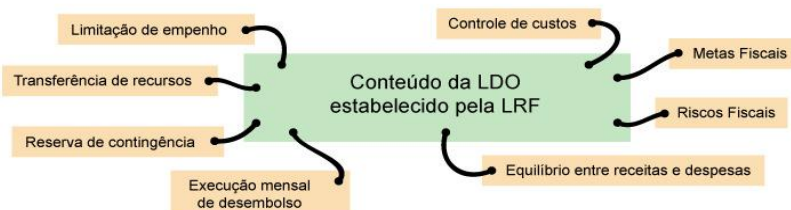


Figura 3 Conteúdo da LDO estabelecido pela LRF

Fonte: Brasil (2014b)

Por sua vez, Carvalho (2014) define a Lei Orçamentária Anual como a estimativa das receitas que o governo espera arrecadar, durante o exercício financeiro e, a fixação das despesas a serem realizados com tais recursos para execução das ações governamentais, deste modo, compreende-se o orçamento fiscal, orçamento de investimentos das empresas estatais e orçamento de seguridade social, caracterizados por Silva (2011, p. 185):

O orçamento fiscal demonstrará a ação governamental dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, excluídos: os investimentos das empresas e os órgãos, fundos e entidades vinculados ao sistema de seguridade social. O orçamento de investimentos das empresas em que a administração pública detenha direta ou indiretamente a maioria do capital social com direito a voto detalhará as fontes de recursos e a programação de seus investimentos. Por fim, o orçamento de seguridade compreende as ações integradas dos poderes públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde previdência e assistência social.

Na elaboração do orçamento fiscal, de investimento das empresas estatais e de seguridade social que culmina na Lei Orçamentária Anual é preciso atentar-se aos princípios orçamentários que Sanches (2004, p. 277) define como “um conjunto de proposições orientadoras que balizam os processos e as práticas orçamentárias”. Em meio aos princípios orçamentários existem aqueles clássicos (quadro 1) que orientam o processo orçamentário antes mesmo do aperfeiçoamento das técnicas de orçamento.

Quadro 1 Princípios Orçamentários Clássicos

<b>PRINCIPIOS ORÇAMENTÁRIOS CLÁSSICOS</b>
<b>Anualidade:</b> o orçamento deve ter vigência limitada a um exercício financeiro. Conforme a legislação brasileira, o exercício financeiro precisa coincidir com o ano civil (1º de janeiro a 31 de dezembro).
<b>Clareza:</b> o orçamento deve ser claro e de fácil compreensão a qualquer indivíduo.
<b>Equilíbrio:</b> os valores autorizados para a realização das despesas no exercício deverão ser compatíveis com os valores previstos para a arrecadação das receitas.
<b>Exclusividade:</b> a lei orçamentária não poderá conter matéria estranha à fixação das despesas e à previsão das receitas. A CF/1988 estabelece como exceções: autorização para abertura de créditos e para a contratação de operações de crédito.
<b>Legalidade:</b> a elaboração do orçamento deve observar as limitações legais em relação aos gastos e às receitas e, em especial, ao que se segue quanto às vedações impostas pela Constituição Federal à União, Estados, Distrito Federal e Municípios.
<b>Não afetação das Receitas:</b> nenhuma parcela da receita poderá ser reservada ou comprometida para atender a certos ou determinados gastos. Trata-se de dotar o administrador público de margem de manobra para alocar os recursos de acordo com as prioridades do seu governo. No Brasil, esse princípio aplica-se apenas a impostos.
<b>Publicidade:</b> diz respeito à garantia da transparência e pleno acesso a qualquer interessado às informações necessárias ao exercício da fiscalização sobre a utilização dos recursos arrecadados dos contribuintes.
<b>Unidade Orçamentária:</b> o orçamento é uno, ou seja, todas as receitas e despesas devem estar contidas numa só lei orçamentária.
<b>Uniformidade:</b> os dados apresentados devem ser homogêneos nos exercícios, no que se refere à classificação e demais aspectos envolvidos na metodologia de elaboração do orçamento, permitindo comparações ao longo do tempo.
<b>Universalidade:</b> todas as receitas e todas as despesas devem constar da lei orçamentária, não podendo haver omissão.
<b>Especificação:</b> as receitas e as despesas devem aparecer no orçamento de maneira discriminada, de tal forma que se possa saber, pormenorizadamente, a origem dos recursos e sua aplicação.
<b>Orçamento Bruto:</b> todas as receitas e despesas devem constar na peça orçamentária com somente seus valores brutos, não envolvendo assim os seus valores líquidos, dessa forma, devem constar valores totais, sendo vedadas quaisquer deduções.

Fonte: Adaptado de Brasil (2014a)

Fora os princípios orçamentários clássicos existem os princípios orçamentários modernos (quadro 2) oriundos do aperfeiçoamento das técnicas de orçamento que visam proporcionar ainda mais racionalidade, eficiência e transparência para o processo orçamentário.

Quadro 2 Princípios Orçamentários Modernos

<b>PRINCIPIOS ORÇAMENTÁRIOS MODERNOS</b>
<b>Descentralização:</b> é preferível que a execução das ações ocorra no nível mais próximo de seus beneficiários. Com essa prática, a cobrança dos resultados tende a ser favorecida, dada a proximidade entre o cidadão, beneficiário da ação, e a unidade administrativa que a executa.
<b>Responsabilização:</b> os gerentes/administradores devem assumir, de forma personalizada, a responsabilidade pelo desenvolvimento de um programa, buscando a solução ou o encaminhamento de um problema.
<b>Simplificação:</b> o planejamento e o orçamento devem basear-se em elementos de fácil compreensão.
<b>Programação:</b> o orçamento deve relacionar os programas de trabalho do governo, enfatizando as metas e os objetivos a serem alcançados.

Fonte: Adaptado de Brasil (2014a)

Além disso, o orçamento apresenta múltiplas funções que vão além da estimativa da receita e fixação da despesa, ou seja, de acordo com Musgrave (1976) a política orçamentária baseia-se em três funções (alocativa, distributiva e estabilizadora). Para explicar as características de tais funções Brasil (2014a) pondera: a função alocativa busca intervir em segmentos da economia que não apresentam resultados satisfatórios, a partir da alocação de recursos em busca da melhoria na qualidade dos serviços prestados à população (ex: saneamento básico, energia elétrica); a função distributiva visa minimizar as disparidades sociais e regionais (ex: subvenções sociais e políticas de desenvolvimento regionais); finalmente, a função estabilizadora orienta-se, por meio dos instrumentos de política fiscal e monetária em busca de estabilidade da moeda e crescimento econômico (ex: taxa de juros e alíquotas de impostos).

Na atual configuração do sistema orçamentário brasileiro as leis são a instrumentalização do orçamento público e para atender suas funções e balizar-se nos seus princípios precisam seguir um ciclo-orçamentário, cuja definição é elaborada por Brasil (2014b) a partir de quatro etapas principais (figura 4): elaboração (o executivo em consonância com a participação popular analisa os

problemas e as demandas para formulação de planos de ação orientados para a consecução das metas), aprovação (apreciação e considerações do Poder Legislativo ao projeto de lei), execução (efetiva aplicabilidade das ações do governo com concomitante acompanhamento dos órgãos de controle interno e externo) e avaliação (constante processo de controle e avaliação durante a execução das políticas, assim como, julgamento das contas públicas pelo parlamento).



Figura 4 Ciclo Orçamentário  
Fonte: Brasil (2014b)

Ademais, os princípios, as regras e os conteúdos normatizados pela Lei nº 4.320/64, CF 1988 e LRF conferem a LOA um caráter autorizativo que Andrade (2010) discorre como: a possibilidade de realizar ou não as despesas contidas na lei, ou seja, a matéria orçamentária não possui cunho impositivo. Assim como, a elaboração dos instrumentos orçamentários não possui um prazo universal, tanto para encaminhamento dos projetos de lei ao legislativo, quanto para devolução das leis para sanção do chefe do poder executivo, logo, cada ente federativo tem autonomia para o estabelecimento de seus prazos (BRASIL, 2014b).

Portanto, mediante os alicerces legais supracitados e as legislações aludidas por Brasil (2014a) – Lei Complementar nº 131/2009 (disponibilização de informações sobre a execução orçamentária e financeira), Lei nº

10.180/2001(organiza e disciplina o Sistema de Planejamento e Orçamento Federal) e Decreto-Lei nº 200/1967 (dispõe sobre as diretrizes para reforma administrativa e a organização da Administração Pública) – o orçamento público ilustra-se no que há de mais moderno na gestão dos recursos públicos no Brasil.

### 2.3 Técnicas Orçamentárias: Orçamento-Programa

A partir da crescente responsabilidade do Estado na promoção de políticas públicas e, na maior intervenção econômica, assim como, na ênfase que começa a ser dada ao controle social, controle externo e controle interno, as técnicas orçamentárias sofreram modificações com o intuito de se adequar as novas exigências dos novos cenários.

De acordo com Giacomoni (2012) a segunda metade do século XX foi fundamental para o desenvolvimento das técnicas orçamentárias, em sua grande maioria oriunda das inspirações norte-americanas, vide quadro 3:

Quadro 3 Técnicas Orçamentárias

DENOMINAÇÃO	CARACTERÍSTICAS	OBSERVAÇÕES
<b>Orçamento Tradicional</b>	Processo orçamentário em que é explicitado apenas o objeto de gasto.	Apresenta valores para as despesas com pessoal, material, serviços etc., sem relacionar os gastos a nenhuma finalidade (programa ou ação). Também conhecido como Orçamento Clássico.
<b>Orçamento de Desempenho</b>	Evolução do orçamento clássico; Foco naquilo que o governo faz (para que se destina a referida aquisição); Ênfase aos resultados (desempenho do governo).	Não pode ser considerado um orçamento-programa, visto que lhe falta uma característica essencial, que é a vinculação ao sistema de Planejamento.

Quadro 3 Técnicas Orçamentárias (continuação)

DENOMINAÇÃO	CARACTERÍSTICAS	OBSERVAÇÕES
<b>Orçamento-Programa</b>	Orçamento que expressa, financeira e fisicamente, os programas de trabalho de governo, possibilitando: a integração do planejamento com o orçamento; a quantificação de objetivos e a fixação de metas; as relações insumo-produto; as alternativas programáticas; o acompanhamento físico-financeiro; a avaliação de resultados; a gerência por objetivos.	Originalmente, integrava o Sistema de Planejamento, Programação e Orçamentação introduzido nos Estados Unidos, no final da década de 1950, sob a denominação PPBS (Planning Programming Budgeting System).
<b>Orçamento Base-zero</b>	Processo orçamentário que se apoia na necessidade de justificativa de todos os programas cada vez que se inicia um novo ciclo orçamentário. Analisa, revê e avalia todas as despesas propostas e não apenas as das solicitações que ultrapassam o nível de gasto já existente. Não considera a série histórica dos gastos realizados.	Abordagem orçamentária desenvolvida nos Estados Unidos, pela Texas Instruments Inc. durante o ano de 1969. Foi adotada pelo Estado da Geórgia (governo Jimmy Carter), no ano fiscal de 1973.
<b>Orçamento Participativo</b>	Processo orçamentário que contempla a população no processo decisório, por meio de lideranças ou audiências públicas.	Requer alto grau de mobilização social. Dever haver disposição do poder público em descentralizar e repartir o poder.

Fonte: Brasil (2014a)

Em contrapartida ao modelo tradicional de orçamento, que o foco era estritamente o controle político, o Orçamento-Programa realça o que se pretende realizar, é um programa de trabalho que define objetivos, custos, fontes de recursos e indicadores (ANGÉLICO, 2009).

O quadro 4 evidencia as principais diferenças entre o orçamento tradicional e o Orçamento-Programa:

Quadro 4 Orçamento Tradicional x Orçamento-Programa

Orçamento Tradicional	Orçamento-Programa
1. O processo orçamentário é dissociado dos processos de planejamento e programação.	1. O orçamento é o elo entre planejamento e as funções executivas da organização.
2. A alocação de recursos visa à aquisição de meios.	2. A alocação de recursos visa à consecução de objetivos e metas.
3. As decisões orçamentárias são tomadas tendo em vista as necessidades das unidades organizacionais	3. As decisões orçamentárias são tomadas com base em avaliações e análises técnicas das alternativas possíveis.
4. Na elaboração do orçamento são consideradas as necessidades financeiras das unidades organizacionais.	4. Na elaboração do orçamento são considerados todos os custos dos programas, inclusive os que extrapolam o exercício.
5. A estrutura do orçamento dá ênfase aos aspectos contábeis de gestão.	5. A estrutura do orçamento está voltada para os aspectos administrativos e de planejamento.
6. Principais critérios classificatórios: unidades administrativas e elementos.	6. Principal critério de classificação: funcional-programático.
7. Inexistem sistemas de acompanhamento e medição do trabalho, assim como dos resultados.	7. Utilização sistemática de indicadores e padrões de medição do trabalho e dos resultados
8. O controle visa avaliar a honestidade dos agentes governamentais e a legalidade no cumprimento do orçamento.	8. O controle visa avaliar a eficiência, a eficácia e a efetividade das ações governamentais.

Fonte: Giacomoni (2012)

A partir dessa nova proposta de orçamento, Giacomoni (2012, p. 163) lista os elementos essenciais do Orçamento-Programa:

- a) Os *objetivos* e *propósitos* perseguidos pela instituição e, para cuja consecução são utilizados os recursos orçamentários;
- b) Os *programas*, isto é, os instrumentos de integração dos esforços governamentais, no sentido da concretização dos objetivos;
- c) Os *custos* dos programas medidos por meio da identificação dos meios ou insumos (pessoal, material, equipamentos, serviços etc.) necessários para a obtenção dos resultados; e
- d) *Medidas de desempenho* com finalidade de medir as realizações (produto final) e os esforços despendidos na execução dos programas.

Ao adjudicar ao orçamento público características preponderantemente pautadas no planejamento governamental, Andrade (2010, p.3), ressalta sua importância para aplicação correta dos recursos públicos, visto que, por meio do planejamento que se:

- Impede que as ações governamentais sejam definidas no decorrer da execução do orçamento, a varejo, no imediatismo, e que sejam realizadas a “toque de caixa”, considerando-se apenas os anseios pessoais;
- Garante que as ações governamentais sejam realizadas dentro da capacidade financeira do Município;
- Garante a manutenção e conservação do patrimônio público;
- Previnem riscos e se corrigem desvios que sejam capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas;
- Transportam os anseios e as carências da população local para o papel, elegendo as prioridades;
- Executam as ações governamentais prioritárias, possibilitando a conclusão de todos os projetos iniciados;
- Compatibilizam os gastos com os recursos públicos e, por conseguinte, se conduzem o orçamento e as finanças na manutenção/alcance do tão almejado equilíbrio das contas públicas.

Essa nova proposta de orçamento, de acordo com Brasil (2012), não foi instituída formalmente pela Lei 4.320/1964, porém nela já havia matéria destacando a necessidade de evidenciar, no orçamento, os programas de governo, conforme exposto no art. 2:

A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do governo, obedecidos aos princípios de unidade, universalidade e anualidade. (BRASIL, 2012, p. 78)

Logo, segundo Brasil (2014a, p.37) essa proposta de orçamento foi, realmente, consagrada pelo Decreto-Lei nº 200, de 23 de fevereiro de 1967, que cita o Orçamento-Programa como plano de ação do Governo Federal e em seu art. 16 menciona que “em cada ano será elaborado um orçamento-programa que pormenorizará a etapa do programa plurianual a ser realizada no exercício seguinte e que servirá de roteiro à execução coordenada do programa anual”.

#### **2.4 Créditos Adicionais: O Crédito Suplementar**

A elaboração de um orçamento público está sujeito a falhas que podem ser oriundas da falta de planejamento adequado, mudança de rumo das políticas públicas ou variações de preço de mercado dos bens e serviços, portanto, foram criados mecanismos de gestão que proporcionassem flexibilidade ao gestor para corrigir desvio de curso do orçamento.

Nesse sentido, o art. 40 da lei nº 4.320 de 1964 define os créditos adicionais como autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na lei orçamentária, os quais podem aumentar a despesa pública do exercício já fixada no orçamento, entretanto, a fim de não prejudicar o equilíbrio orçamentário o art. 43 da lei nº 4.320 de 1964 determina que a abertura dos

créditos adicionais dependa da existência de recursos hábeis para ocorrer à despesa.

Segundo o art. 41 da Lei nº 4.320, os créditos adicionais classificam-se em: especiais (destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica), extraordinários (destinados a despesas urgentes e imprevistas) e suplementares (autorizações para o reforço de dotações orçamentárias, já existentes no orçamento em vigor, que por qualquer motivo tornaram-se insuficientes).

A fim de evitar frequentes pedidos de suplementação ao legislativo, cuja tramitação normal leva certo tempo, e para dar dinamismo à execução orçamentária, o art.7 inciso I da lei nº 4.320, dispõe que a lei orçamentária poderá conter autorização ao executivo para abrir créditos suplementares até determinada importância. A autorização é definida pelo executivo ao elaborar o projeto de lei orçamentária e aprovada pelo legislativo, respaldado ainda pelo art. 165 § 8º da CF 1988 “a lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho a previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares”.

A lei nº 4.320 de 1964 dispõe no art. 43 § 1º que os recursos para abertura de créditos suplementares, desde que não comprometidos, podem ser oriundos: a) superávit financeiro; b) excesso de arrecadação; c) anulação total ou parcial de dotação orçamentária ou de créditos adicionais, autorizados em lei; ou d) do produto da operação de crédito. Já em seu § 2º define como superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e, as operações de crédito a eles vinculadas. No § 3º conceitua o excesso de arrecadação como o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do

exercício. Por sua vez, Brasil (2012, p. 22) conceptualiza operação de crédito como os “recursos financeiros oriundos da colocação de títulos públicos ou da contratação de empréstimos”. Finalmente, entende-se por anulação total ou parcial de dotações a subtração de recursos de uma despesa para adição de tais recursos em outra despesa orçamentária.

A adoção de tal mecanismo de flexibilização, na execução orçamentária, pressupõe a existência de um planejamento e orçamento integrado, cujas técnicas visem à concretização de objetivos e metas, devidamente formuladas no Orçamento-Programa. Deste modo, supõe que a existência dos créditos adicionais tende a reduzir-se ao mínimo e talvez venha a ser de uso excepcional (KOHAMA, 1998).

Contudo, o autor supracitado complementa:

Entretanto, tal não ocorre, ainda [...] os principais fatores que influenciam negativamente são: a falta de um planejamento – planos de longo e médio prazos e definição clara de objetos e metas; e um sistema de controle e avaliação de resultados (KOHAMA, 1998, p.233).

Ao encontro disso, Angélico (2009) declara que não há que criticar alterações destinadas a reajustes de custos de programas em virtude da oscilação de preços – inflação – e correções estratégicas geradas por desvios no planejamento, todavia, o que não se pode admitir segundo o autor é:

Reduzir a dotação “A” para suplementar a dotação “B”. Depois, reduzir a dotação “C” para suplementar a “A”. Mais tarde elimina-se um projeto para restabelecer a dotação “C”. E estas transposições de dotações prosseguem desregradamente pelo exercício inteiro. É um procedimento que demonstra claramente a total ausência de planejamento na elaboração do orçamento-programa. (ANGÉLICO, 2009, p. 31).

O orçamento segue, por força da lei, as características extrínsecas do orçamento-programa, mas seu conteúdo é fictício, a execução orçamentária desenvolve-se ao sabor das necessidades emergentes, a prova disso está nos elevados percentuais de suplementação e, redução desenfreada de créditos orçamentários, desfigurando totalmente o orçamento original. (ANGÉLICO, 2009). Portanto, de acordo com Angélico (2009, p. 32) “a lei poderia bloquear esse procedimento impondo a proibição de suplementar uma dotação já reduzida”, isto exigiria da administração pública um comprometimento maior com o planejamento orçamentário.

## **2.5 Desenvolvimento Humano: O IDHM**

O desenvolvimento humano, de acordo com PNUD (2013), é definido como um processo de ampliação da liberdade de escolha das pessoas para que elas tenham capacidades e oportunidades para ser aquilo que desejam ser, nesse sentido Romão (1993, p.98) defende que o “desenvolvimento precisa conter vários elementos adicionais à expansão da produção e da riqueza, devendo seu objetivo central canalizar-se para o ser humano”. Scarpin e Slomski (2007) complementam que crescimento econômico não é sinônimo de desenvolvimento humano, ou seja, a qualidade de vida não se resume aos aspectos econômicos, logo, a melhoria das condições de saúde e educação também são questões fundamentais para o processo de desenvolvimento.

A partir dessa concepção, Scarpin e Slomski (2007) destacam que a Organização das Nações Unidas desenvolveu no início da década de 1990 uma contraproposta ao Produto Interno Bruto (PIB) per capita, indicador que considerava apenas a dimensão econômica do desenvolvimento. Prontamente, foi desenvolvido o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) com o intuito de mensurar o grau de desenvolvimento de um país a partir de três dimensões:

A longevidade, que reflete, entre outras coisas, as condições de saúde da população, medida pela esperança de vida ao nascer; a educação, medida por uma combinação da taxa de alfabetização de adultos e a taxa combinada de matrícula nos níveis de ensino fundamental, médio e superior; e a renda, medida pelo poder de compra da população, baseado no PIB *per capita* ajustado ao custo de vida local para torná-lo comparável entre países e regiões, por meio da metodologia conhecida como paridade do poder de compra. (SCARPIN; SLOMSKI, 2007).

Nesse contexto, segundo PNUD (2013, p. 27), o Brasil foi pioneiro ao “adaptar e calcular em 1998 um IDH subnacional para todos os municípios brasileiros, com dados do Censo Demográfico, criando o Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDHM)”. Desta forma, adaptou-se uma ferramenta global, de acordo com as peculiaridades locais e a disponibilidade de indicadores nacionais. Portanto, lê-se o IDHM a partir de uma escala que varia de 0 a 1, sendo que, quanto mais próximo do 1 maior será o desenvolvimento humano do município, vide figura 5:

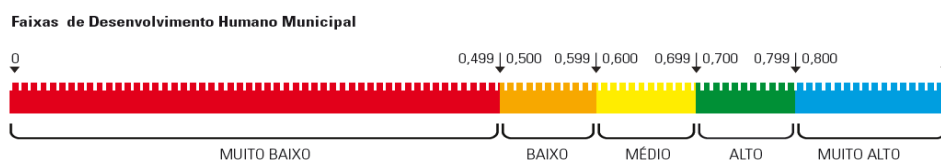


Figura 5 Como ler o IDHM  
Fonte: PNUD (2013)

Portanto, a adaptação do indicador para um contexto local proporciona aos municípios uma ferramenta de gestão voltada a traduzir de maneira simplificada o panorama vivenciado pelos indivíduos em um determinado contexto local e capaz de viabilizar a comparação dos municípios brasileiros ao longo do tempo, sendo assim, estimula o desenvolvimento da realidade municipal a partir da implantação de políticas públicas que vão além de aspectos meramente econômicos (PNUD, 2013).

### **3. METODOLOGIA**

Esta seção busca caracterizar e contextualizar o recorte metodológico adotado para realizar a pesquisa. Portanto, abaixo serão apresentados: classificação da pesquisa, tipo de pesquisa, procedimentos de coleta de dados e técnica de análise de dados.

#### **3.1 Classificação da Pesquisa**

A presente pesquisa é classificada como empírica, de natureza quantitativa e caráter descritivo.

A modalidade empírica, segundo Gil (2008), trata de fatos e processos e podem ser classificadas em ciências naturais ou ciências sociais, dentre as sociais, campo de estudo desta pesquisa, incluem-se a sociologia, antropologia, ciência política, economia e história. Já, segundo Demo (2000), a modalidade empírica é conceituada como pesquisa dedicada ao tratamento da realidade a partir da análise e produção de dados capazes de oferecer maior concretude as argumentações, principalmente, no sentido de facilitar a aproximação da realidade.

Em relação à natureza, caracteriza-se a pesquisa quantitativa, segundo Collis e Hussey (2005), por ser objetiva e focada na mensuração de fenômenos, envolvendo coleta e análise de dados geralmente numéricos.

No que se refere ao caráter descritivo da pesquisa, Vergara (1998), afirma que o objetivo é a exposição de características de determinada população ou determinado fenômeno. Para Mattar (1993) sua caracterização está relacionada aos objetivos bem definidos, procedimentos formais e direção para a solução de problemas ou avaliação de alternativas de cursos de ação.

Portanto, a presente pesquisa é empírica, quantitativa e descritiva, pois analisou a interferência do percentual autorizado em lei para abertura de créditos suplementares e do percentual utilizado durante a execução orçamentária de uma amostra de municípios de Minas Gerais sobre o planejamento orçamentário.

### **3.2 Tipo de Pesquisa**

No que tange a tipologia de pesquisa definida para o presente trabalho pode-se destacar: documental e experimental.

De acordo com Vergara (1998, p.46) a investigação documental é:

Realizada em documentos conservados no interior de órgãos públicos e privados de qualquer natureza, ou com pessoas: registros, anais, regulamentos, circulares, ofícios, memorandos, balancetes, comunicações informais, filmes, microfilmes, fotografias, *video-tape*, informações em disquete, diários, cartas pessoais e outros.

Por sua vez, Gil (2008) caracteriza a pesquisa documental como a utilização fundamental das contribuições de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico ou que serão processados mediante o objetivo da pesquisa.

Já sobre a pesquisa experimental, Vergara (1998, p. 46) caracteriza como “investigação empírica, na qual o pesquisador manipula e controla variáveis independentes e observa as variações que tal manipulação e controle produzem em variáveis dependentes”.

Em consonância com o exposto acima, Gil (2008, p. 51), explicita que o “delineamento experimental consiste em determinar um objeto de estudo, selecionar as variáveis que seriam capazes de influenciá-lo, definir as formas de controle e de observação dos efeitos que a variável produz no objeto”.

Logo, a pesquisa será documental, visto que analisou as leis orçamentárias e os decretos de suplementação dos municípios e será experimental, pois a análise foi realizada considerando certo número de municípios como amostra para fazer inferências a respeito da relação existente entre o orçamento e o desenvolvimento municipal.

### **3.3 Coleta de Dados**

O instrumento metodológico de coleta de dados utilizado nesta pesquisa foi o levantamento de informações em fontes secundárias de dados dos sites: Minas Transparente, os quais são coletados pelo Sistema Informatizado de Contas dos Municípios (SICOM) de domínio do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCE-MG), do site do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE Cidades) e da homepage do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD).

Primeiramente, na homepage do IBGE cidades foram levantados os municípios mineiros com população superior a 50 mil habitantes para compor a amostra; em um segundo momento, foram extraídos do Portal Minas Transparente os percentuais autorizados em lei para abertura de créditos suplementares e os percentuais utilizados durante a execução orçamentária; finalmente, no site do PNUD obteve-se o IDHM dos municípios que fizeram parte da amostra.

No total foram levantados dados referentes ao percentual autorizado em lei para abertura de créditos suplementares e o percentual utilizado durante a execução orçamentária do exercício financeiro de 2013 e 2014 dos municípios do Estado de Minas Gerais que possuem população superior a 50 mil habitantes (66 municípios), partindo da hipótese que tais municípios possuem mais recursos, conseqüentemente, um orçamento maior e mais complexo, culminando

na relevante atenção que deve ser conferida as ferramentas de planejamento orçamentário. Este tipo de seleção da amostra se caracteriza como não-probabilística por julgamento, ou seja, o pesquisador escolhe intencionalmente os elementos que irão compor a amostra de acordo com determinado critério (BEUREN, 2008).

### 3.4 Análise de Dados

As técnicas de análise de dados utilizadas nesta pesquisa foram análises estatísticas descritivas e modelos de regressão, os quais constituem:

Notável contribuição não apenas para a caracterização e resumo dos dados, como também para o estudo das relações que existem entre as variáveis e também para verificar em que medida as conclusões podem estender-se para além da amostra considerada (GIL, 2008, p.160).

Mais especificamente, o modelo de regressão utilizado nessa pesquisa foi o método de mínimos quadrados ordinários empilhados não balanceados <sup>1</sup>, ou *Polled Ordinary Least Squares*, de dados em painel que consiste na observação da relação entre duas ou mais variáveis ao longo do tempo, o qual Wooldridge (2013, p. 10) disserta que se caracteriza em uma “série temporal para cada registro do corte transversal do conjunto de dados”.

Portanto, para o processamento dos dados foram utilizados os *softwares* *Statistical Package for Social Sciences* (SPSS<sup>®</sup>) e *Regression, Econometrics and Time-series Library* (Gretl<sup>®</sup>) que são pacotes estatísticos que fornecem ferramentas para análise de dados, gerenciamento de dados e gráficos.

---

<sup>1</sup> Para maiores informações consulte: WOLDRIDGE, J. M. **Introdução à econometria: uma abordagem moderna**. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2013.

#### 4. RESULTADOS E DISCUSSÕES

Os resultados deste trabalho são expressos por meio de análise descritiva e método de regressão em painel, estruturando-se, a partir de três subseções: “caracterização da amostra”, “análise da abertura de créditos suplementares” e “a relação entre o orçamento e o desenvolvimento municipal”.

##### 4.1 Caracterização da Amostra

A seleção da amostra caracterizada como não-probabilística por julgamento foi composta pelas cidades de Minas Gerais com população superior a 50 mil habitantes, deste modo, dentre as 853 urbes mineiras apenas 66 (Tabela 1) enquadraram-se no critério de seleção, representando aproximadamente 7,7% do universo de pesquisa.

Tabela 1 Municípios Mineiros com População Superior a 50 mil Habitantes

	<b>Município</b>	<b>População 2010</b>
1	Alfenas	73.774
2	Araguari	109.801
3	Araxá	93.672
4	Barbacena	126.284
5	Belo Horizonte	2.375.151
6	Betim	378.089
7	Campo Belo	51.544
8	Caratinga	85.239
9	Cataguases	69.757
10	Conselheiro Lafaiete	116.512
11	Contagem	603.442
12	Coronel Fabriciano	103.694
13	Curvelo	74.219
14	Divinópolis	213.016
15	Esmeraldas	60.271
16	Formiga	65.128
17	Frutal	53.468
18	Governador Valadares	263.689
19	Ibirité	158.954
20	Ipatinga	239.468
21	Itabira	109.783
22	Itajubá	90.658
23	Itaúna	85.463
24	Ituiutaba	97.171
25	Janaúba	66.803

Tabela 1 (continuação)

	<b>Município</b>	<b>População 2010</b>
26	Januária	65.463
27	João Monlevade	73.610
28	Juiz de Fora	516.247
29	Lagoa Santa	52.520
30	Lavras	92.200
31	Leopoldina	51.130
32	Manhuaçu	79.574
33	Mariana	54.219
34	Montes Claros	361.915
35	Muriae	100.765
36	Nova Lima	80.998
37	Nova Serrana	73.699
38	Ouro Preto	70.281
39	Pará de Minas	84.215
40	Paracatu	84.718
41	Passos	106.290
42	Patos de Minas	138.710
43	Patrocínio	82.471
44	Pedro Leopoldo	58.740
45	Pirapora	53.368
46	Poços de Caldas	152.435
47	Ponte Nova	57.390
48	Pouso Alegre	130.615
49	Ribeirão das Neves	296.317
50	Sabará	126.269
51	Santa Luzia	202.942
52	São Francisco	53.828
53	São João del Rei	84.469
54	São Sebastião do Paraíso	64.980
55	Sete Lagoas	214.152
56	Teófilo Otoni	134.745
57	Timóteo	81.243
58	Três Corações	72.765
59	Três Pontas	53.860
60	Ubá	101.519
61	Uberaba	295.988
62	Uberlândia	604.013
63	Unaí	77.565
64	Varginha	123.081
65	Vespasiano	104.527
66	Vicosa	72.220

Fonte: [www.cidades.ibge.gov.br](http://www.cidades.ibge.gov.br)

Com relação a esses municípios percebe-se que 77,3% possuem população entre 50 à150 mil habitantes; enquanto 9,1% apresentam população entre 150 a 250 mil habitantes; apenas 4,5% têm população entre 250 à 350 mil

habitantes; finalmente, os mesmos 9,1% possuem população acima de 350 mil habitantes (vide gráfico 1).

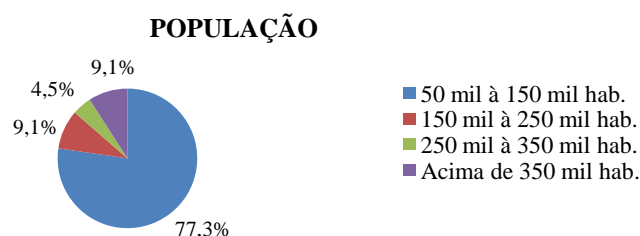


Gráfico 1 Característica Populacional da Amostra  
Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados do IBGE Cidades

Ao analisar a capacidade orçamentária dos municípios para o exercício financeiro de 2013 e 2014 (gráfico 2), observou-se que a grande maioria das urbes estimou a receita e fixou as despesas entre 100 milhões à 200 milhões (37,9% dos municípios em 2013 e 2014), 200 milhões à 300 milhões (24,2% e 21,2% em 2013 e 2014, respectivamente) e acima de 500 milhões (18,2% em 2013 e 21,2% em 2014). A minoria estimou o orçamento entre 1 milhão à 100 milhões, 300 milhões à 400 milhões e 400 milhões à 500 milhões, conforme ilustra o gráfico abaixo.

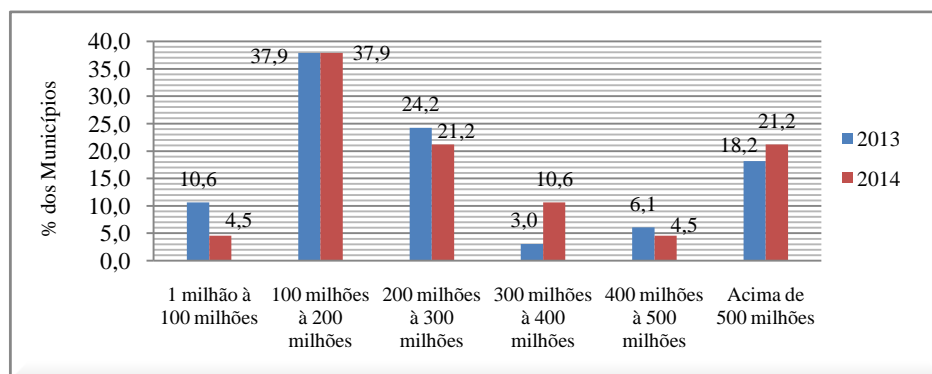


Gráfico 2 Capacidade Orçamentária dos Municípios  
Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados do Portal Minas Transparente

## 4.2 Análise da Abertura de Créditos Suplementares

O planejamento e a execução orçamentária dos municípios explorados, no que tange as suplementações, foram analisados mediante as informações contidas nas Leis Orçamentárias Anuais que estimam as receitas e fixam as despesas para o exercício financeiro de 2013 e 2014, de cada uma das 66 cidades e, dos relatórios contábeis enviados pelos municípios ao TCE Minas Gerais, os quais são divulgados pelo Portal Minas Transparente.

Primeiramente, quando analisado o limite percentual autorizado para abertura de créditos suplementares nas Leis Orçamentárias Anuais com vigência para o exercício financeiro de 2013 (gráfico 3) constatou-se que: 17 urbes definiram de 30% a 40% dos orçamentos municipais como percentual máximo para abertura de créditos suplementares; 14 municípios definiram de 10% a 20%; 13 cidades definiram de 20% a 30% e de 40% a 50% e a minoria das urbes (7 e 2) definiram acima de 50% e de 0% a 10% como percentual máximo para abertura de créditos suplementares, respectivamente.

Já quando baseado no exercício financeiro de 2014 (gráfico 3) contextualizou-se o seguinte panorama: 21 municípios apresentaram percentual entre 30% a 40% para utilização dos créditos suplementares; 18 urbes autorizaram um percentual de 20% a 30%; por sua vez, 11 cidades habilitaram na lei orçamentária um percentual de 10% a 20% e de 40% a 50%; e finalmente, a grande minoria de 3 e 2 urbes estabeleceram em lei de 0% a 10% e acima de 50%, respectivamente, como limites para abertura de créditos suplementares (gráfico 3).

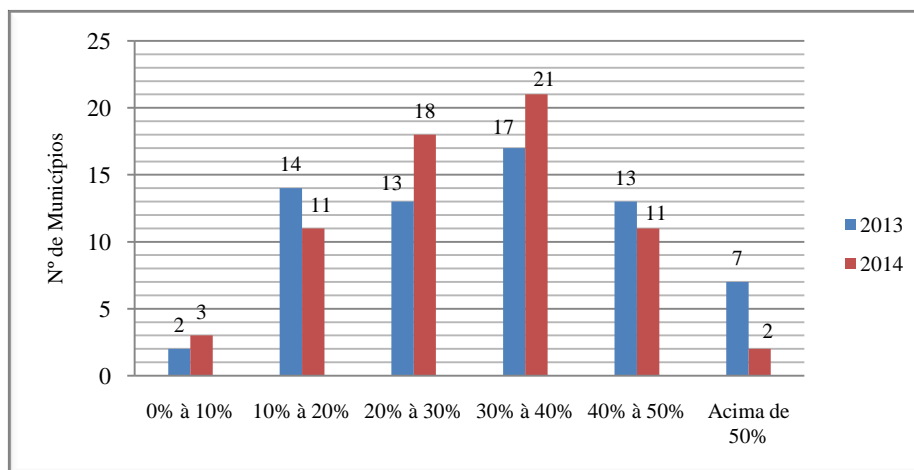


Gráfico 3 Limite Autorizado para Abertura de Créditos Suplementares  
Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados do Portal Minas Transparente

Logo, obteve-se um percentual médio de 30% como limite para abertura de créditos suplementares no exercício financeiro de 2013, enquanto em 2014 o percentual médio foi de 27%.

Quando realizado um comparativo entre o limite percentual autorizado para abertura de créditos suplementares (gráfico 3) e o percentual efetivamente utilizado (valor total suplementado ÷ valor total do orçamento), sem levar em consideração as categorias de suplementações estabelecidas a critério das administrações públicas municipais nas suas respectivas leis orçamentárias que são oneradas do limite percentual autorizado para abertura de créditos suplementares, é possível observar que dos 66 municípios 25 e 29 – respectivamente em 2013 e 2014 – ultrapassaram o limite estabelecido em lei, conforme gráfico 4.

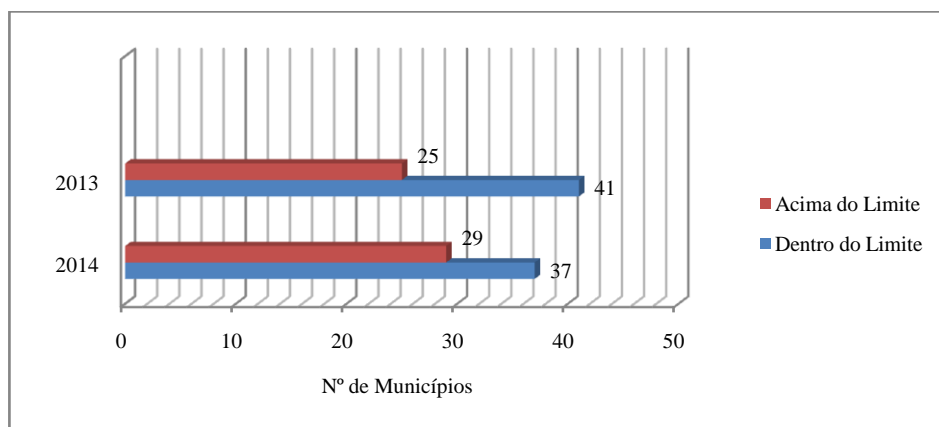


Gráfico 4 Dentro do Limite Percentual x Acima do Limite Percentual

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados do Portal Minas Transparente

Vale ressaltar que além de estabelecerem limites percentuais altos para abertura de créditos suplementares, uma parcela considerável dos municípios excede tais limites ao levar em consideração todas as suplementações realizadas, independente dos critérios de onerações arrojados nas leis orçamentárias, os quais não computam algumas categorias de suplementações (despesa com pessoal, pagamento de dívida pública, suplementações com origem de recursos provenientes de excesso de arrecadação, entre outras) como incidentes no limite percentual estabelecido.

Logo, evidencia-se as características extrínsecas do orçamento-programa que Angélico (2009) discorre como sendo um conteúdo fictício, visto que a execução orçamentária desenvolve-se ao sabor das necessidades emergentes e a prova disso está nos elevados percentuais de suplementação, desfigurando totalmente o orçamento original.

Sendo assim, é possível ainda destacar o que Andrade (2010) disserta como ações definidas no decorrer da execução orçamentária, a varejo, no imediatismo, realizadas a “toque de caixa”, considerando-se apenas os anseios pessoais em agravo ao planejamento governamental.

Em um segundo momento foi realizado um levantamento dos valores referentes à abertura de créditos suplementares por origem dos recursos, deste modo, apurou-se as suplementações por: a) superávit financeiro, b) excesso de arrecadação, c) operação de crédito, e d) anulação de dotações e, finalmente, uma prospecção geral da abertura de créditos suplementares, conforme evidenciado nas tabelas abaixo.

A tabela 2 evidencia a abertura de créditos suplementares com recursos oriundos do superávit financeiro do exercício anterior. Deste modo, constatou-se que esta modalidade representa uma fonte considerável, dentre as suplementações, visto que 9,1% em 2013 e 12,1% em 2014, dos municípios abriram créditos suplementares procedentes do superávit financeiro, no montante de 10 mil a 1 milhão; e uma percentagem de 40,9% utilizaram o superávit entre o montante de 1 milhão a 100 milhões para suplementações em ambos os anos. Já 47% em 2013 e 40,9% em 2014 não utilizaram este tipo de origem de créditos. Finalmente, 3% em 2013 e 6,1% em 2014 dos municípios não continham os seus dados publicados no Portal Minas Transparente.

Tabela 2 Abertura de Crédito Suplementar por Superávit Financeiro

<b>CRÉDITO SUPLEMENTAR POR SUPERÁVIT FINANCEIRO</b>		
VALOR SUPLEMENTADO	PERCENTUAL DE MUN.	
	<b>2013</b>	<b>2014</b>
00,00	47,0	40,9
10 mil à 1 milhão	9,1	12,1
1 milhão à 100 milhões	40,9	40,9
Municípios que não disponibilizaram os dados	3,0	6,1
<b>Total</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados do Portal Minas Transparente

A tabela 3 apresenta os dados apurados da abertura de créditos suplementares com recursos advindos do excesso de arrecadação. Deste modo, é

notório que se manteve linear o percentual de municípios que não utilizaram esse tipo de suplementação, 53 % tanto em 2013 quanto em 2014, mesmo com o percentual de municípios que não apresentaram suas informações publicadas no portal ascendendo de 3,0% para 6,1%. Já os municípios que utilizaram o excesso de arrecadação entre o montante de 1 milhão a 100 milhões para suplementações caiu de 39,5% para 31,8%, em contrapartida, as urbes que utilizaram o excesso de arrecadação no montante de 10 mil a 1 milhão elevou-se de 4,5% em 2013 para 9,1% em 2014.

Tabela 3 Abertura de Crédito Suplementar por Excesso de Arrecadação

VALOR SUPLEMENTADO	PERCENTUAL DE MUN.	
	2013	2014
00,00	53,0	53,0
10 mil à 1 milhão	4,5	9,1
1 milhão à 100 milhões	39,5	31,8
Municípios que não disponibilizaram os dados	3,0	6,1
Total	100,0	100,0

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados do Portal Minas Transparente

Por sua vez, a tabela 4 evidencia as suplementações oriundas de recursos de operação de crédito, sendo assim, observou-se que 92,5% em 2013 e 86,4% em 2014 da amostra não efetivaram suplementações advindas de operação de crédito; 4,5% em 2013 e 6% em 2014 usaram o montante de 1 milhão a 100 milhões; no valor correspondente de 10 mil a 1 milhão apenas 1,5% das urbes utilizou esta modalidade em 2014; e quanto as dados não publicados houve um crescimento de 3,0% para 6,1% de 2013 para 2014.

Tabela 4 Abertura de Crédito Suplementar por Operação de Crédito

VALOR SUPLEMENTADO	CRÉDITO SUPLEMENTAR POR OPERAÇÃO DE CRÉDITO	
	PERCENTUAL DE MUN.	
	2013	2014
00,00	92,5	86,4
10 mil à 1 milhão	-	1,5
1 milhão à 100 milhões	4,5	6,0
Municípios que não disponibilizaram os dados	3,0	6,1
<b>Total</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados do Portal Minas Transparente

Destarte, as modalidades de suplementações com recursos advindos do superávit financeiro e do excesso de arrecadação contextualizam a inserção de novos recursos no orçamento vigente e, representam uma parcela minoritária da origem dos recursos para abertura de créditos suplementares. Logo, enquadram-se naquilo que Angélico (2009, p.54) declara que não deve ser criticado: “alterações destinadas a correções estratégicas geradas por desvios no planejamento”, as quais também afetam as operações de créditos.

A tabela 5 contextualiza o comportamento dos municípios mediante a abertura de créditos suplementares provenientes da anulação total ou parcial de dotação orçamentária, nela pode-se observar que: Em 2013 notou-se que 72,7% das urbes usaram a anulação de dotações entre o montante de 1 milhão a 100 milhões para suplementações; 15,3% usufruíram desta modalidade de suplementação no montante de 100 milhões a 200 milhões; 3% usaram o montante de 10 mil a 1 milhão e acima de 200 milhões; os mesmos 3% não usufruíram dessa modalidade de suplementação e não apresentaram suas informações referente a esta matéria.

No ano de 2014 observou-se o seguinte cenário: 71,2% das urbes usaram a anulação de dotações entre o montante de 1 milhão a 100 milhões para abertura de créditos suplementares; 12,1% utilizaram um montante de 100

milhões a 200 milhões; 10,6% usufruíram de montante superior a 200 milhões; e 6,1% não teve sua remessa de dados publicada no portal. Portanto, pode-se concluir que a grande maioria das cidades estudadas utilizou esta modalidade de abertura de créditos suplementares tanto no exercício financeiro de 2013 quanto no exercício financeiro de 2014.

Tabela 5 Abertura de Crédito Suplementar por Anulação de Dotações

VALOR SUPLEMENTADO	PERCENTUAL DE MUN.	
	2013	2014
00,00	3,0	-
10 mil à 1 milhão	3,0	-
1 milhão à 100 milhões	72,7	71,2
100 milhões à 200 milhões	15,3	12,1
Acima de 200 milhões	3,0	10,6
Municípios que não disponibilizaram os dados	3,0	6,1
<b>Total</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados do Portal Minas Transparente

O panorama acima nos leva a concluir que a grande maioria dos governos municipais encontra na anulação de dotações uma ferramenta de gestão. Entretanto, a forma como tal mecanismo é utilizada representa o que Angélico (2009) diz que não pode ser admitido: transposições de dotações prosseguindo desregradamente pelo exercício inteiro, procedimento que demonstra claramente a total ausência de planejamento na elaboração do orçamento-programa

Ao encontro disso, Kohama (1998) pressupõe que a existência de um planejamento e orçamento integrado, devidamente formuladas no orçamento-programa supõe que a existência dos créditos adicionais – entre eles os créditos suplementares – tende a reduzir-se ao mínimo e talvez venha a ser de uso excepcional. No entanto, conforme desvendado nas tabelas acima tal excepcionalidade não se materializa na prática, haja vista a considerável

incidência da abertura de créditos suplementares nos orçamentos municipais, prontamente o referido autor arroga isso a falta de planejamento e de um sistema de controle e avaliação de resultados.

Finalmente, a tabela 6 apresenta uma visão geral referente à abertura de créditos suplementares nos exercícios de 2013 e 2014, de acordo, com as diferentes origens dos recursos, a partir dos dados conclui-se o seguinte: 88% do total de suplementações realizadas em 2013 e 2014 foram oriundas da anulação parcial ou total de dotação; 6% em 2013 e 4% em 2014 correspondem ao percentual de suplementações realizadas por meio do excesso de arrecadação; por sua vez, 5% e 7% foram os percentuais de créditos orçamentários abertos através do superávit financeiro, respectivamente em 2013 e 2014; e finalmente, 1% em ambos os anos corresponde às suplementações abertas por intermédio das operações de crédito.

Tabela 6 Prospecção Geral da Abertura de Créditos Suplementares

	2013		2014	
<b>Anulação de Dotação</b>	R\$ 5.344.694.248,01	88%	R\$ 5.277.095.319,90	88%
<b>Excesso de Arrecadação</b>	R\$ 369.892.723,28	6%	R\$ 236.987.964,78	4%
<b>Superávit Financeiro</b>	R\$ 306.352.363,83	5%	R\$ 423.638.249,07	7%
<b>Operação de Crédito</b>	R\$ 21.680.045,01	1%	R\$ 32.212.797,00	1%
<b>Total</b>	R\$ 6.042.619.380,13	100%	R\$ 5.969.934.330,75	100%

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados do Portal Minas Transparente

Portanto, a anulação total ou parcial de dotação representa a modalidade de suplementação mais utilizada pela amostra dos municípios mineiros estudados. Logo, a forma como os créditos suplementares oriundos da anulação de dotação são utilizados caracteriza um viés negativo para o planejamento orçamentário, visto que, o que ocorre via de regra é: “reduzir a dotação “A” para suplementar a dotação “B”. Depois, reduzir a dotação “C” para suplementar a “A”. Mais tarde elimina-se um projeto para restabelecer a dotação “C” (ANGÉLICO, 2009, p. 31).

### 4.3 A Relação entre o Orçamento e o Desenvolvimento Municipal

A presente subseção baseou-se no método MQO empilhados não balanceados de regressão em painel para estabelecer as relações entre as variáveis independentes (população, orçamento e suplementações) e a variável dependente (IDHM), a partir de um recorte temporal de dois anos (2013 e 2014), vale ressaltar que os municípios de Betim e Sete Lagoas estão fora dessa análise, visto que não apresentaram suas informações em nenhum dos anos base do recorte temporal. Logo, a tabela 7 representa os resultados encontrados mediante tais observações.

O teste apresentado abaixo parte da hipótese teórica de que o objetivo final do orçamento municipal é o aumento do desenvolvimento humano, calculado por meio do IDHM.

Tabela 7 Regressão de Dados em Painel (POLS)

$y = IDHM$	Coefficiente	Erro-Padrão	Estatística t	p-valor
População	- 0,285388 ***	0154617	-1.85	0.067
Orçamento	0,519827 *	0107165	4.85	0.000
Suplementação	0,03797	0031439	1.21	0.229

\*\*\*Significativo a 10%; \*\*Significativo a 5%; \*Significativo a 1%

Fonte: Elaborado pelo autor com base nos dados do Portal Minas Transparente, IBGE Cidades e PNUD

Conseqüentemente, a partir de tal estudo foi possível chegar às seguintes conclusões:

- O orçamento tem uma relação diretamente proporcional com o desenvolvimento humano, ou seja, quando aumenta o orçamento verifica-se a tendência de também aumentar o desenvolvimento municipal.

- b) A população tem uma relação inversa com o desenvolvimento, logo, quanto maior a população tende-se a ser menor o nível de desenvolvimento humano.
- c) A suplementação não tem surtido efeito sobre o desenvolvimento humano, portanto, isso evidencia que a abertura de créditos suplementares não é eficiente na promoção do desenvolvimento.

Portanto, levando em consideração que as variáveis independentes foram logaritimizadas ao contrário da variável dependente que já se apresentava na base de 0 a 1, constatou-se que:

- a) O crescimento em 1% da população gera uma redução de 0,285388% do Índice de Desenvolvimento Humano Municipal.
- b) A elevação da capacidade orçamentária dos municípios em 1% acarreta no aumento em 0,519827% do Índice de Desenvolvimento Humano Municipal.
- c) Os créditos suplementares se mostraram insignificantes na determinação do desenvolvimento humano.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir dos resultados desvendados acima, pode-se observar uma predominância de altos percentuais para autorização da abertura de créditos suplementares nos municípios, culminando em excessiva flexibilidade auferida ao Poder Executivo, para gerir os orçamentos municipais, em detrimento da redução do controle legislativo e do controle social. Assim como, foi verificado um elevado índice de suplementações, principalmente, com recursos advindos de anulação total ou parcial de dotações orçamentárias, ou seja, averiguo-se uma desfiguração do orçamento original mediante excessivas alterações.

A partir disso, torna-se evidente a inexistência de uma cultura de planejamento público, tal como, o descrédito dado a função de planejar, isto posto, vale indagar: qual a finalidade da existência de um modelo orçamentário, baseado na integração entre orçamento e planejamento, se a gestão pública municipal atua, a partir de ações emergentes, padronizadas e imutáveis ao invés de ações deliberadas, planejadas racionalmente e analiticamente?

Vale ressaltar ainda que a volatilidade e a desqualificação das equipes de governo, principalmente em âmbito municipal, assim como, as decisões tomadas unicamente, a partir da ótica política sem que haja o devido juízo de valores, configura-se como um entrave ferrenho para consolidação plena dos objetivos do orçamento-programa, conseqüentemente, são obstáculos inerentes para o efetivo sucesso das políticas públicas e do desempenho do Estado (ANDRADE, 2010).

Em convergência com isso, a burocracia dos sistemas administrativos, a ausência de sistemas eficientes de controle e avaliação de resultados e a visão imediatista dos governantes, na maioria das vezes, orientada pelos jogos de interesse das coalizões partidárias refletem o insucesso do planejamento

governamental brasileiro (KOHAMA, 1998). Desta forma, fica nítida a dificuldade do desafio apresentado por Diamond (2003) ao julgar a transição do orçamento-programa para o novo orçamento de desempenho como requisito fundamental para o desenvolvimento dos países emergentes.

Como proceder para ao menos aperfeiçoar as ferramentas orçamentárias brasileiras, de modo que sejam atendidos, de maneira efetiva, os objetivos propostos pela metodologia do orçamento-programa? Para responder a referida indagação proponho as seguintes alternativas:

- a) Sejam estabelecidos tetos percentuais universais para abertura de créditos suplementares adotando como critério faixas de capacidade orçamentária dos municípios, visto que, obrigaria os gestores públicos a conferir maior seriedade ao planejamento governamental, ao invés de definirem os limites, de acordo com sua conveniência.
- b) A implantação de uma espécie de política de gratificação por desempenho para os municípios como forma de incentivo a profissionalização e responsabilização das cidades: conceder maior autonomia fiscal, através de alíquotas maiores de repasses aos municípios que exercerem uma gestão pública profissional e responsável, fundada tanto em matérias relativas ao percentual de abertura de créditos suplementares, quanto em outras matérias, tendo como aliado os Tribunais de Contas para intermediar essa política.
- c) A legislação poderia proibir a suplementação de uma dotação orçamentária já reduzida anteriormente, de acordo com Angélico (2009).
- d) Proibir a inserção de matéria nas leis orçamentárias referente à oneração de categorias de suplementações sobre o percentual limite estabelecido para abertura de créditos suplementares.

Enfim, mesmo após os avanços advindos da promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal corrobora-se a necessidade de aprimorar os aparatos legais brasileiros, responsáveis pela normatização do Direito Financeiro, principalmente, no que se alude à lei 4.320/64, posto que se trata de uma legislação elaborada em uma conjuntura história distinta da que é vivencia atualmente, dessarte, adaptações e mudanças são cogentes em busca do maior comprometimento e responsabilização dos gestores públicos na administração financeira do Estado.

Para estudos futuros segure-se: analisar os fenômenos supracitados, a partir de um recorte temporal maior; assim como, se sua incidência ocorre com os demais entes federativos; e, a realização de uma pesquisa qualitativa para compreender melhor na raiz as causas destes problemas. Como contribuição, tais estudos subsidiariam a obtenção de informações, mais completas para orientar a tomada de decisões, visando o aperfeiçoamento do planejamento governamental e do desenvolvimento humano, tanto em âmbito municipal, quanto em âmbito regional e nacional.

## 6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, N. A (org). **Planejamento governamental para municípios:** plano plurianual, lei de diretrizes orçamentárias e lei orçamentária anual. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ANGÉLICO, J. **Contabilidade Pública.** 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BEUREN, I. M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade:** teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BRASIL. **Lei nº 4.320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília, 1964. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/14320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm)> Acesso em: 7 out. 2014.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 200**, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Brasília, 1967. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del0200.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm)> Acesso em: 7 out. 2014.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** 5. ed. Brasília, 2012.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. Escola Virtual SOF. **Curso Orçamento Público**/ organização de Fernando Cesar Rocha Machado. Brasília, 2014a. 5 v. ; il.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. Escola Virtual SOF. **Curso Lei de Diretrizes Orçamentárias para Municípios** / organização de Munique Barros Carvalho. Brasília, 2014b. 5 v. ; il.

BOLETIM DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO. **O Tribunal e a Gestão Financeira dos Prefeitos**. São Paulo: TCE São Paulo, 2012.

BURKHEAD, J. **Orçamento Público**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1971.

CARVALHO, D. **Orçamento e Contabilidade Pública**. 6. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

COLLIS, J; HUSSEY, R. **Pesquisa em administração**: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação. (Trad. Lúcia Simonini). 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

DEMO, P. **Metodologia do conhecimento científico**. São Paulo: Atlas, 2000.

DIAMOND, J. **From Program to Performance Budgeting: the Challenge for Emerging Markets Economies**. Washington: International Monetary Fund, 2003.

GIACOMONI, J. **Orçamento Público**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. Disponível em: <[www.cidades.ibge.gov.br/download/mapa\\_e\\_municipios.php?lang=&uf=mg](http://www.cidades.ibge.gov.br/download/mapa_e_municipios.php?lang=&uf=mg)> Acesso em: 20 fev. 2015

KOHAMA, H. **Contabilidade Pública**: teoria e prática. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MACHADO JUNIOR, J. T. **Teoria e Prática de Orçamento Municipal**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1962.

MATTAR, F.N. **Pesquisa de marketing**: metodologia, planejamento, execução, análise. São Paulo: Atlas, 1993.

MUSGRAVE, R. **Teoria das Finanças Públicas**. São Paulo: Atlas, 1976. Volume 1 e 2.

NASCIMENTO, C. **Elaboração das Diretrizes Orçamentárias e do Orçamento**. Rio de Janeiro: IBAM, 2001.

PASCOAL, V. F. **Direito Financeiro e Controle Externo**: teoria, jurisprudência e 370 questões. 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

PNUD. **O Índice de Desenvolvimento Humano Municipal Brasileiro**. Brasília: PNUD, Ipea, Fjp, 2013. 96 p.

PROGRAMA DAS NAÇÕES UNIDAS PARA O DESENVOLVIMENTO. Disponível em: <<http://www.pnud.org.br/atlas/ranking/Ranking-IDHM-Municipios-2010.aspx>> Acesso em: 20 fev. 2015

ROMÃO, M. C. Uma proposta de extensão do “Índice de Desenvolvimento Humano” das Nações Unidas. In: **Revista de Economia Política**, vol 13 nº 4, p. 97-111, Outubro-dezembro/1993.

SANCHES, O. M. **Dicionário de orçamento, planejamento e áreas afins**. 2. ed. Brasília: OMS, 2004.

SCARPIN, J. E.; SLOMSKI, V. Estudo dos fatores condicionantes do índice de desenvolvimento humano nos municípios do estado do Paraná: instrumento de

controladoria para a tomada de decisões na gestão governamental. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 5, n. 41, p.909-933, Setembro-outubro/2007.

SILVA, L. M. **Contabilidade Governamental**: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. Disponível em: <<http://minastransparente.tce.mg.gov.br/>> Acesso em: 20 fev. 2015

VALLE, A. G. R. M., GOMES, R. C. Mais Recursos Orçamentários Significa Melhor Desempenho? Discussão Acerca dos Fatores Determinantes do Desempenho de Municípios Brasileiros. In: ENCONTRO DA ANPAD, 34., 2010, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: ENANPAD, 2010.

VERGARA, S. C. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

WOLDRIDGE, J. M. **Introdução à econometria**: uma abordagem moderna. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2013.