



Universidade de Brasília (UnB)

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas

(FACE)

Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)

Curso de Especialização em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público

Fabiana Sales da Silva

**Determinantes para Abertura de Créditos Adicionais: Um Estudo de Caso no Município
de Itapororoca/PB**

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Lucio Remuzat Rennó Junior
Decano de Pós-Graduação

Professor Doutor José Márcio Carvalho
Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias

Professora Doutora Letícia Lopes Leite
Coordenadora-Geral UAB

Professora Doutora Mayla Cristina Costa Maroni Saraiva
Coordenadora do Curso de Especialização em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no
Setor Público

Fabiana Sales da Silva

Determinantes para Abertura de Créditos Adicionais: Um Estudo de Caso no Município de Itapororoca/PB

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Especialista em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público.

Orientadora: Profa. Dra. Diana Vaz de Lima

Ficha catalográfica elaborada automaticamente, com os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

Sales da Silva, Fabiana

SS586d Determinantes para Abertura de Créditos Adicionais: Um Estudo de Caso no Município de Itapororoca/PB / Fabiana Sales da Silva; orientador Diana Vaz de Lima. -- Brasília, 2024.

32 p.

Monografia (Especialização - Curso de Especialização em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público)

-- Universidade de Brasília, 2024.

1. Planejamento Orçamentário. 2. Lei Orçamentaria Anual. 3. Créditos Adicionais. I. , Diana Vaz de Lima, orient. II. Título.

Fabiana Sales da Silva

Determinantes para Abertura de Créditos Adicionais: Um Estudo de Caso no Município de Itapororoca/PB

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Especialista em Orçamento, Governança e Gestão de Riscos no Setor Público.

Data de aprovação: ___/___/2024.

Profª. Dra. Diana Vaz de Lima
Orientadora

Prof. Dr. João Marcelo Alves Macedo
Professor – Examinador

RESUMO

Visto que o orçamento público deve ser utilizado como ferramenta de gestão na administração pública, podendo ser retificado através da abertura de créditos adicionais, que podem ser classificados em suplementares, especiais e extraordinários, este trabalho teve o objetivo de identificar as determinantes para abertura de créditos adicionais no município de Itapororoca no estado da Paraíba, durante o período de 2019 a 2023. A metodologia utilizada foi uma pesquisa descritiva com abordagem qualitativa e quantitativa, e os dados obtidos foram através do site *Sagres Online*, para elaboração de gráficos e tabelas que permitiram a análise dos dados. Verificou-se que as determinantes para abertura de créditos adicionais no período analisado foram provocadas em mais de 50% por anulação de dotação orçamentaria. No exercício financeiro de 2019 foram provocadas por *superávit* financeiro. No exercício financeiro de 2020, as aberturas de créditos adicionais ocorreram em decorrência da pandemia do Covid-19, como também no exercício de 2021. Em 2022 e 2023, o excesso de arrecadação e a necessidade de investimentos com ações não planejadas determinaram a abertura de novos créditos especiais.

Palavras-chave: PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO. LEI ORÇAMENTARIA ANUAL. CRÉDITOS ADICIONAIS.

ABSTRACT

Since the public budget must be used as a management tool in public administration. It can be rectified through the opening of additional credits, which can be classified as supplementary, special and extraordinary. This work aimed to identify the determinants for opening additional credits in the municipality of Itapororoca in the state of Paraíba, during the period from 2019 to 2023. The methodology used was a descriptive research with a qualitative and quantitative approach, the data obtained were through Sages Online website, for creating graphs and tables that allowed data analysis. It was found that the determinants for opening additional credits in the period analyzed were caused by more than 50% of the cancellation of budget allocations. In the 2019 financial year, they were caused by a financial surplus. In the 2020 financial year, additional credit openings occurred as a result of the Covid-19 pandemic, as well as in the 2021 financial year. In 2022 and 2023, excess collection and the need for investments with unplanned actions, determined the opening of new special credits.

Keywords: BUDGET PLANNING. ANNUAL BUDGET LAW. ADDITIONAL CREDITS.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	8
2. REFERENCIAL TEÓRICO E NORMATIVO.....	9
2.1 Planejamento Orçamentário.....	9
2.2 Leis orçamentárias	10
2.3 Créditos Adicionais.....	11
2.3.1 Créditos Suplementares.....	13
2.3.2 Créditos Especiais	14
2.3.3 Créditos Extraordinários	14
3. METODOLOGIA.....	15
4. RESULTADOS	15
4.1 Determinantes da abertura de créditos adicionais.....	18
4.1.1 Determinantes da abertura de créditos adicionais em 2019	19
4.1.2 Determinantes da abertura de créditos adicionais em 2020	21
4.1.3 Determinantes da abertura de créditos adicionais em 2021	24
4.1.3 Determinantes da abertura de créditos adicionais em 2022	27
4.1.5 Determinantes da abertura de créditos adicionais em 2023	29
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	32
REFERÊNCIAS	33

1. INTRODUÇÃO

O orçamentário público é utilizado como ferramenta de gestão na administração pública municipal. Visto que é considerado um instrumento de planejamento das ações governamentais, sua elaboração e seu desempenho devem ser realizados com responsabilidade e competência necessárias à correta gestão em prol do interesse público (Silva, 2021).

Conforme Couto et al. (2018), o orçamento público evoluiu de mero documento em que as receitas são previstas e as despesas autorizadas para um documento legal que contém programas e ações vinculadas a um plano de médio prazo que dá ênfase às realizações do governo. Considerando o orçamento público, assim conhecido como Lei Orçamentária Anual (LOA), deixa de ser apenas uma peça contábil, técnica e jurídica e passa a característica de ferramenta de planejamento, pois aloca a programação e o destino pormenorizado no investimento dos serviços públicos colocados à disposição da população (Campos e Pereira, 2023).

Considerado não imutável, o orçamento público possibilita alterações orçamentárias, através da abertura de créditos adicionais, uma vez que o orçamento público é passível de ser modificado, com autorização de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na LOA, o que consiste na abertura de créditos adicionais, cujos recursos para tal operação derivam de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias, produto de operações de crédito e excesso de arrecadação (Cavichioli, 2018).

Visto que os créditos adicionais estão previstos na Lei nº 4.320/1984, possibilitando que, quando houver a necessidade de autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na LOA, tem-se a possibilidade de se buscar créditos adicionais, os quais são, portanto, mecanismos retificadores do orçamento (Lima, 2022) e podem ser classificados em créditos suplementares, créditos especiais e créditos extraordinários (Brasil, 1964).

Segundo Mathias et al. (2020), muitos municípios brasileiros distorcem a função real dos créditos adicionais, uma vez que, em vez de aperfeiçoar seus planejamentos orçamentários e torná-los mais eficientes com o decorrer dos anos, recorrem de forma excessiva aos créditos adicionais para corrigir erros de imprecisão nos seus projetos de Lei Orçamentária. Nesse sentido, o uso dos créditos adicionais deve ser feito em regime de ajustes e não de forma excessiva, sob pena de desvirtuar o ato de planejar as ações para o atendimento das demandas debatidas e priorizadas com a sociedade, em um processo de construção política (Coelho e Santos, 2016).

Tendo a finalidade de analisar as determinantes de alteração orçamentária e a abertura de créditos adicionais no município de Itapororoca, essa pesquisa traz a seguinte problemática: Quais são os determinantes para abertura de créditos adicionais no município de Itapororoca-PB?

Esta pesquisa tem por objetivo identificar os fatores que determinaram a alteração

orçamentária e a abertura de créditos adicionais, fazendo uma análise no município de Itapororoca no estado da Paraíba, no período de 2019 a 2023.

Esse estudo justifica-se pela necessidade de averiguar possíveis falhas no planejamento orçamentário e a utilização de créditos adicionais para a suplementação orçamentária, uma vez que o estudo dos créditos adicionais ganha importância, pois são mecanismos de ajustes do orçamento público. A análise de como são utilizados pela administração pública permite avaliar a capacidade de planejamento do ente público, pois quanto menos ajustes um orçamento necessitar, melhor será a sua qualidade, acarretando menores desperdícios de verba pública (Coelho e Santos, 2016).

O orçamento público no momento de sua execução pode sofrer alteração, pois tem influência de diversos cenários, como falha na previsão de receita ou fixação da despesa, ou até mesmo na ocorrência de eventos inesperados que se abatam sobre a sociedade, forçando a administração pública rever a aplicação de recursos no orçamento (Campos e Pereira, 2023).

Além desta introdução, o presente estudo encontra-se estruturado em quatro seções. Na seção 2, é apresentado o referencial teórico e normativo sobre o tema, contextualizando o planejamento orçamentário, as leis orçamentárias e os créditos adicionais, caracterizados em créditos suplementares, créditos especiais e créditos extraordinários. A metodologia do estudo encontra-se na seção 3. Na seção 4 os resultados são apresentados e as considerações finais do estudo, seguidas das referências utilizadas.

2. REFERENCIAL TEÓRICO E NORMATIVO

2.1 Planejamento Orçamentário

O orçamento público pode ser caracterizado como o planejamento realizado pela administração pública para atender, durante o exercício financeiro, os planos e os programas de trabalho desenvolvidos, através da planificação de receitas a serem obtidas e dos dispêndios a serem efetuados, com o objetivo da continuidade e da melhoria quantitativa e qualitativa dos serviços prestados à sociedade (Lima, 2022).

Para uma melhor execução orçamentária é fundamental um bom planejamento orçamentário, no qual o gestor contemplará seus objetos e projetos para o exercício financeiro. Elaborar um orçamento é uma tarefa que exige preparação e planejamento, visto que trará todas as metas e objetivos a serem executados. Assim como diz Albuquerque (2011), elaborar um orçamento público é uma tarefa complexa e que exige competência, compromisso e responsabilidade com a gestão dos recursos públicos.

Conforme Coelho e Santos (2016), com um planejamento bem elaborado, o governo terá condições de utilizar os recursos disponibilizados pela sociedade, por meio de contribuições tributárias, da forma mais racional possível na promoção de bens e serviços públicos. O mesmo autor enfatiza que o gestor projeta as ações do governo conforme os recursos disponibilizados pela sociedade, em um processo de tomada de decisão, elegendo as demandas públicas que se apresentarem mais importantes ao bem-estar da sociedade (Coelho e Santos, 2016).

O planejamento orçamentário público deve ser utilizado como ferramenta de controle gerencial para auxiliar os gestores no processo de tomada de decisões e na destinação dos recursos públicos. Planejar é a primeira fase da elaboração orçamentária, uma vez que no planejamento o gestor irá determinar quais serviços serão executados no exercício seguinte. Segundo Monteiro (2020), planejar é essencial para todos os tipos de organizações. No âmbito público o planejamento é indispensável por permitir a aplicação correta e adequada dos recursos públicos, visto que é através dele que se previne que as ações governamentais sejam traçadas no decorrer da execução do orçamento. É no planejamento que o gestor determina suas ações, obras e melhorias para o município.

Apesar da sensível melhoria nas contas públicas, após a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF e a sua respectiva implementação, ainda se verifica, na conjuntura das finanças públicas, o uso inadequado das receitas, provocando aos gestores, e de modo específico os municipais, uma utilização excessiva de abertura de créditos adicionais suplementares para reforçar dotações insuficientes das despesas fixadas no orçamento (Albuquerque, 2011).

2.2 Leis orçamentárias

O orçamento público é uma lei que, entre outros aspectos, exprime em termos financeiros a alocação dos recursos públicos. Trata-se de um instrumento de planejamento que espelha as decisões políticas, estabelecendo as ações prioritárias para o atendimento das demandas da sociedade, em face da escassez de recursos (Albuquerque, 2011).

As leis que compõem os orçamentos, segundo Lima (2022), são instrumentos de planejamento compostos pelo PPA – Plano Plurianual, estruturado com programas compostos por ações, com metas para 4 (quatro) anos. A LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias – é o instrumento que define as diretrizes para elaboração e execução do orçamento, apresentando as metas para cada ano. E a LOA – Lei orçamentária anual –, elaborada conforme diretrizes da LDO, aloca recursos para as metas do ano. É no planejamento da elaboração da LOA que determinam-se os gastos e os investimentos públicos.

O Plano Plurianual – PPA – é uma lei de autoria do poder executivo. (Brasil, 1988). Conforme estabelecido pela Constituição Federal de 1988, a lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de

forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias compreenderá as metas e as prioridades da administração pública federal, estabelecerá as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com trajetória sustentável da dívida pública, 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 (Brasil, 1988).

A LOA é o instrumento por meio do qual o governo estima as receitas que irão arrecadar e fixa os gastos que esperam realizar durante o ano, considerando uma peça de planejamento, no qual as políticas públicas setoriais são analisadas, ordenadas segundo sua prioridade e selecionadas para integrar o plano de ação do governo (Crepaldi e Crepaldi, 2013). Conforme a CF de 1988, a lei orçamentária anual não conterà dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

É importante observar que a lei orçamentária deve estar alinhada com o PPA e a LDO. O orçamento pode ser alterado através de abertura de créditos adicionais. Conforme Lima (2022), quando houver a necessidade de autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na LOA, tem-se a possibilidade de se buscar créditos adicionais, considerando que os créditos adicionais são, portanto, mecanismos retificadores do orçamento.

2.3 Créditos Adicionais

Quando não existe saldo suficiente ou dotação orçamentária para a execução da despesa, é necessária a utilização de abertura de crédito adicional. São créditos adicionais as autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei do Orçamento (Brasil, 1964). Alterações ocorridas no orçamento, ao longo do exercício financeiro, podem apontar para falhas no ciclo de tomada de decisão do gestor (Coelho e Santos, 2016).

Segundo Albuquerque (2011), é importante observar que não são permitidas as concessões de créditos adicionais ilimitados, pois é necessário, portanto, que a concessão sempre expresse seu valor, que não poderá ser superior à fonte de recurso hábil.

Conforme a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo. A referida lei ainda fala que o registro contábil da receita e da despesa far-se-á de acordo com as especificações constantes da lei do orçamento e dos créditos adicionais. E a abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer à despesa e será precedida de exposição justificativa.

Os créditos adicionais são classificados em suplementares, especiais e extraordinários. Os créditos suplementares são destinados a reforço de dotação orçamentária, enquanto os créditos especiais são destinados a despesas para as quais não tenha dotação orçamentária específica e os créditos extraordinários são destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública (Brasil, 1964). As de maior utilização são os créditos suplementares e especiais.

A Figura 1 demonstra as possibilidades de abertura de créditos adicionais no orçamento.

Figura 1

Recursos Disponíveis para Abertura de Créditos Adicionais

Tipo de recursos	Previsão legal	Definição
<i>Superávit</i> financeiro	Art. 43 da Lei nº 4.320/64	Corresponde à diferença positiva entre o ativo e o passivo financeiro, apurado em balanço patrimonial do exercício anterior, conjugando-se os saldos dos créditos adicionais especiais e extraordinários transferidos e as operações de créditos a eles vinculados.
Excesso de arrecadação		Equivale ao saldo positivo das diferenças acumuladas, mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada.
Anulação de dotação		Corresponde ao cancelamento total ou parcial de dotações consideradas excedentes, com o objetivo de adicioná-las àquelas consideradas insuficientes.
Operações de créditos		Compreende os empréstimos obtidos pelo Estado, podendo ser internas ou externas, sendo internas quando contraídas dentro do próprio país e externas quando contratadas fora deste.
Veto/ emenda/ rejeição/outros	Art. 40 a 46 da Lei nº 4.320/64	Recursos que, em decorrência de veto, emenda ou rejeição do projeto de Lei Orçamentária Anual, ficarem sem despesas correspondentes, utilizados com prévia e específica autorização legislativa.
Reserva de contingência	Art. 91 do Decreto Lei 200/1967	Serve como fonte de cancelamento para a abertura de créditos adicionais. Encontra respaldo no Princípio da Flexibilidade.

Fonte: Elaborado com base na Lei nº 4.320/64 e no Decreto nº 200/1967 (Mathias et al., 2020)

É preciso considerar que as alterações orçamentárias é a realocação de recursos já existentes dentro do orçamento, uma vez que representa a imprecisão contida na LOA. Segundo Mathias et al. (2020), para a abertura de créditos adicionais, é necessário que seja indicado o recurso que será utilizado para essa movimentação, sendo os mais comuns o *superávit* financeiro, o excesso de arrecadação e a anulação de dotação, conforme a Figura 1.

2.3.1 Créditos Suplementares

Conforme Lima (2022) e Albuquerque (2011), os créditos suplementares são destinados para cobrir despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica e incorpora-se ao orçamento, adicionando-se à dotação orçamentária que deva reforçar. São autorizados por lei e abertos por decreto do Poder Executivo e terão vigência no exercício em que forem abertos.

A utilização excessiva dos créditos suplementares demonstra a realização de um orçamento mal elaborado e executado. A existência desse mecanismo de correção orçamentária provoca uma discussão em torno da capacidade dos municípios preverem suas receitas fixarem suas despesas dentro de uma realidade e, portanto, quando, na execução dos gastos públicos, não se orientarem, como demanda a legislação, pela previsão orçamentária (Albuquerque, 2011).

2.3.2 Créditos Especiais

Os créditos especiais são destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica (Brasil, 1964). E não poderão ter vigência além do exercício em que forem autorizados apenas se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, podendo ser reabertos nos limites dos seus saldos (Lima, 2022). Assim como o crédito suplementar, esta modalidade de crédito deve ser autorizada por lei e aberto por decreto. A autorização, em geral, pode constar na própria lei que criou o programa a ser financiado pelo crédito especial (Albuquerque, 2011).

Um exemplo de abertura de crédito especial citado por Campos e Pereira (2023) é a construção de uma escola, a qual não foi prevista na lei do orçamento público. E se essa despesa não consta na LOA, deve ser elaborado um projeto de lei pelo Executivo e enviado ao Legislativo para aprovar o referido projeto de lei. Após a aprovação pelo Legislativo, o Executivo emite um decreto para utilização do crédito e deixar de acordo com a legislação.

2.3.3 Créditos Extraordinários

Os créditos extraordinários são destinados para despesas urgentes e imprevistas. Em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública serão abertos por decreto do Poder Executivo, que deles dará imediato conhecimento ao Poder Legislativo (Brasil, 1964).

Caracteriza-se pela imprevisibilidade do fato, que requer ação urgente do poder público por não decorrer de planejamento e não está prevista no orçamento. Os créditos extraordinários não poderão ter vigência além do exercício em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites dos seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente (Lima, 2022).

Esse entendimento de abertura pelo poder executivo dos créditos extraordinários é necessário, pois são relativos às despesas urgentes e imprevistas, o que exige uma ação rápida por parte do poder executivo na resolução de determinada situação e que não pode aguardar o procedimento normal, que seria a apreciação pelo legislativo. Conforme Campos e Pereira (2023), exemplos de crédito adicional extraordinário podem ser as ocorrências de fortes chuvas, terremotos, pandemia, como a COVID-19, entre outras.

3. METODOLOGIA

A presente pesquisa caracterizou-se como descritiva. A pesquisa descritiva, por sua vez, observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los, procurando descobrir, com a maior precisão possível, a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros, sua natureza e suas características (Cervo et al., 2007).

A abordagem ao problema da pesquisa foi qualitativa e quantitativa. A pesquisa qualitativa, segundo Marconi e Lakatos (2022), objetiva obter uma compreensão particular do objeto que investiga. Como focaliza sua atenção no específico, no peculiar, seu interesse não é explicar, mas compreender os fenômenos que estudam dentro do contexto em que aparecem. A abordagem da pesquisa quantitativa tem a intenção de garantir a precisão dos resultados, evitando distorções de análise e interpretação, possibilitando uma margem de segurança quanto às inferências feitas (Beuren et al., 2006).

Os procedimentos utilizados nesta análise foram adaptados dos procedimentos metodológicos desenvolvidos na pesquisa realizada por Coelho e Santos (2016), em que analisou a execução orçamentária com o uso dos créditos adicionais pelo Governo do Estado da Paraíba nos anos de 2013 a 2015.

A pesquisa foi realizada no município de Itapororoca, no estado da Paraíba, no período de 2019 a 2023. O município de Itapororoca é considerado um município de pequeno porte e possui uma população de aproximadamente 18.382 mil habitantes (IBGE, 2022), verificando quais as determinantes que provocam a abertura de crédito adicional no orçamento daquele município.

Foram coletadas informações no Diário Oficial do Município e no site do Tribunal de Contas da Paraíba, denominado *Sagres online*, tabulados no programa *microsoft excel*, para identificar o montante de decretos e leis de abertura de créditos adicionais, o tipo de suplementação e fonte de recursos, fazendo um comparativo das modificações no orçamento de cada exercício financeiro para identificar quais os fatores que determinam a abertura de créditos adicionais no município de Itapororoca.

4. RESULTADOS

Analisando os dados coletados no presente estudo, por meio do *Sagres online* (2024) e pela Lei Orçamentária Anual do período de 2019 a 2023, foi possível elaborar as tabelas e gráficos a seguir, conforme a Tabela 1 que expõe os valores do orçamento anual, em que são estimadas as receitas e fixando as despesas para cada exercício financeiro.

Tabela 1
Orçamentos anuais – Exercícios 2019 a 2023

Ano	2019	2020	2021	2022	2023
Orçamento anual	44.947.835,00	47.287.432,22	44.835.000,00	57.000.000,00	78.000.000,00
Total	44.947.835,00	47.287.432,22	44.835.000,00	57.000.000,00	78.000.000,00

Nota. Fonte: Lei da LOA dos anos de 2019 a 2023.

Em relação aos créditos adicionais abertos no período analisado, na Tabela 2 é possível verificar o montante de cada tipo de créditos adicional, seja suplementar, especial ou extraordinário, como também em termos percentuais quanto cada um representa.

Tabela 2
Tipos de Créditos Adicionais – Exercícios 2019 a 2023 (milhões)

Tipo de Crédito Adicional	2019		2020		2021		2022		2023	
	Montante	%								
Crédito Suplementar	9.122.426	68,7	12.143.451	85,7	22.682.797	81,2	41.476.289	84,5	24.434.905	91,6
Crédito Especial	4.153.336	31,2	2.022.530	14,2	5.207.139	18,6	7.601.974	15,4	2.232.302	8,3
Crédito Extraordinário	0,00		0,00		40.699	0,1	0,00		0,00	
Total	13.275.761	100	14.165.981	100	27.930.634	100	49.078.262	100	26.667.207	100

Nota. Fonte: Sagres online (2024).

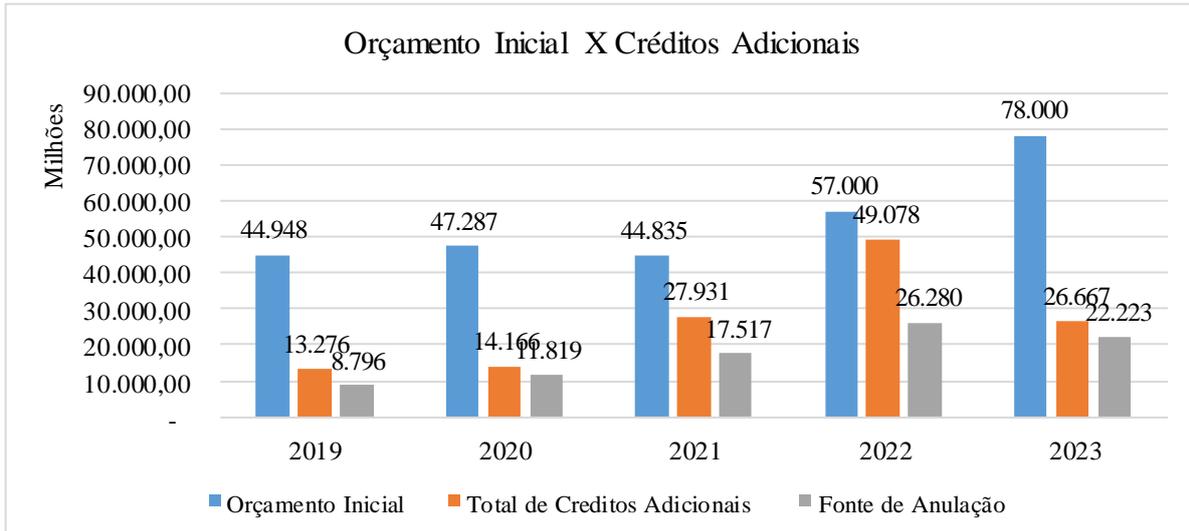
Na Tabela 2 observa-se a predominância de aplicação do crédito suplementar, com percentuais acima de 60%, chegando em 2023 a 91,63% e que, no ano de 2022, possuiu o maior montante total em relação à abertura de créditos adicionais, como também que a maioria das alterações são realizadas a partir dos créditos suplementares. Segundo Coelho e Santos (2016), os créditos adicionais, em sua maioria, foram utilizados para reforço de ações que foram insuficientemente dotadas no planejamento. Em relação aos créditos especiais, é possível verificar que foi diminuindo o percentual de utilização, chegando a 8,37% em 2023.

Foi possível evidenciar que, apenas no ano de 2021, houve a abertura de crédito extraordinário, uma vez que são utilizados apenas em decorrência de caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública (Brasil, 1964), determinado nesta situação devido à pandemia de Covid – 19, vivenciado neste ano. Através da lei municipal nº 600/2021, foi aberto o crédito extraordinário, destinado ao segmento artístico-cultural com recursos da Lei Aldir Blanc.

A Figura 1 relata a comparação do orçamento inicial na lei orçamentária com o total de créditos adicionais abertos em cada exercício financeiro, como também o total de anulações de dotações orçamentárias utilizadas para abertura de crédito adicional.

Figura 1

Comparação do Orçamento inicial X Créditos adicionais abertos – 2019 a 2023



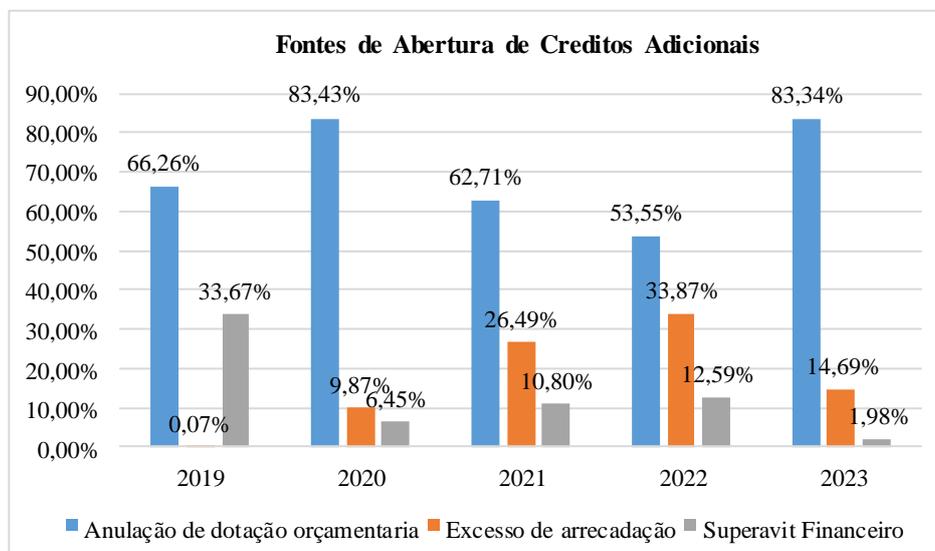
Fonte: Elaborado a partir dos dados do Sagres online (2024).

A Figura 1 demonstra que houve aumento nos orçamentos e, ao mesmo tempo, crescimento no total de créditos adicionais. Um fator importante a observar é o elevado montante de créditos adicionais e a fonte de anulação no ano de 2022. Entretanto, observam-se os valores de fonte de anulação que segue em acréscimo assim como os créditos adicionais.

A Figura 2 representa, em termos percentuais, a participação das fontes de recursos para a abertura de créditos adicionais, relacionando com o total de créditos adicionais abertos nos períodos para averiguar quais fontes de recursos são mais utilizadas pelo município.

Figura 2

Fontes de Abertura de Créditos Adicionais – 2019 a 2023



Fonte: Elaborado a partir dos dados do Sagres online (2024).

A Figura 2 demonstra que a fonte de anulação de dotação orçamentária foi a mais utilizada para abertura de crédito adicional, sendo utilizado sempre mais de 50%, chegando a mais de 80% nos

anos de 2020 e 2023. Esse excesso pode evidenciar falhar no planejamento orçamentário, uma vez que não retrata as demandas para aquele exercício financeiro. Evidencia também que a fonte anulação de dotação orçamentária é a maior determinante para abertura de créditos adicionais.

É possível verificar a fonte de excesso de arrecadação, em que em 2022 foi arrecadado 33,87% a mais do que o previsto no orçamento. Em comparação com a Figura 1, foi o ano com maior valor de créditos adicionais abertos no período, evidenciando que o quantitativo total de créditos abertos foi em decorrência do excesso de arrecadação.

Foi no ano de 2019 que ocorreu a maior fonte de *superávit*, chegando a 33,67%. O *superávit* financeiro é tratado na Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964 no art. 43 § 2º em que diz que se entende por *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. O *superávit* financeiro é apurado em balanço patrimonial do exercício anterior (Brasil, 1964).

4.1 Determinantes da abertura de créditos adicionais

Nesta seção serão abordados mais detalhadamente os fatores que determinaram a abertura de créditos adicionais, fazendo uma análise em cada exercício financeiro, No qual podemos observar na Tabela 3 os instrumentos de alteração orçamentária, necessários para retificação orçamentária.

Tabela 3
Instrumentos de Alteração Orçamentária – Exercícios 2019 a 2023

Ano	2019	2020	2021	2022	2023
Decretos	29	23	31	43	289
Leis	1	9	5	8	8
Total	30	32	36	51	297

Nota. Fonte: Sagres Online (2024)

Verifica-se que, conforme Tabela 3, com os instrumentos de alteração orçamentária, os quais são realizados com a utilização de leis e decretos, é possível averiguar um aumento significativo de decretos para alteração orçamentária, o que demonstra uma constante alteração do orçamento, passível de falhas na elaboração orçamentária, devido a constante mudança e adequação das dotação entre as unidades orçamentária.

4.1.1 Determinantes da abertura de créditos adicionais em 2019

Analisando as determinantes de abertura de créditos adicionais no exercício de 2019, conforme a Tabela 4 e consulta ao sagres online, que evidencia as alterações orçamentárias, foi

possível verificar quais as ações não previstas no orçamento que determinam a abertura de créditos adicionais por unidade orçamentária.

Tabela 4

Créditos adicionais por unidade orçamentária – Exercício 2019

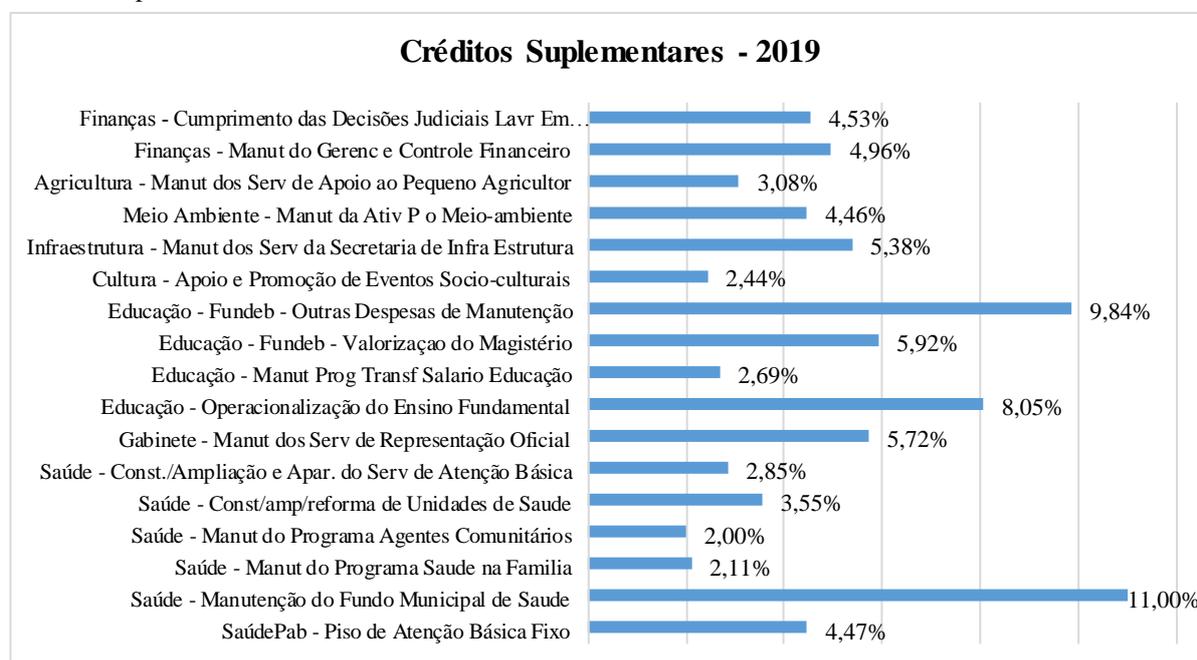
Unidade orçamentária	Orçado	%	Suplementar	%	Especial	%	Anulação	%
Controladoria Interna	248.693	0,55		0,00		0,00	56.549	0,64
Câmara Municipal	1.919.635	4,27	13.350	0,15		0,00	13.350	0,15
Fundo M de Saúde	9.722.348	21,63	2.965.123	32,50		0,00	2.332.027	26,51
Gabinete do Prefeito	1.416.779	3,15	521.547	5,72		0,00	127.685	1,45
Procuradoria Jurídica	309.974	0,69	25.368	0,28		0,00	23.858	0,27
Reserva de Contingência	449.478	1,00		0,00		0,00	449.478	5,11
Sec. M. de Educação, Cul. Esp. E Lazer	18.561.211	41,30	2.840.103	31,13	4.153.335	100,00	3.225.894	36,67
Sec. M. de Infraestrutura e Meio Ambiente	5.046.942	11,23	946.788	10,38		0,00	950.723	10,81
Sec. M. de Agricultura	984.644	2,19	281.070	3,08		0,00	288.795	3,28
Sec. M. de Administração	1.083.416	2,41	154.462	1,69		0,00	450.190	5,12
Sec. M. de Ação Social	2.127.905	4,73	302.616	3,32		0,00	530.968	6,04
Sec. M. de Finanças	3.076.808	6,85	1.071.994	11,75		0,00	346.627	3,94
TOTAL	44.947.835	100	9.122.426	100	4.153.335	100	8.796.150	100

Nota. Fonte: Sagres Online (2024).

Analisando a Tabela 4 que demonstra os créditos adicionais por unidade orçamentária no exercício de 2019 confrontando com o orçamento contido na LOA, é possível identificar que as secretarias de educação, cultura, esporte e lazer e o fundo municipal de saúde compõem a maior parte do orçamento, como também de abertura de créditos adicionais, também é possível identificar que são as unidades orçamentárias com maior percentual de anulação orçamentária.

Figura 3

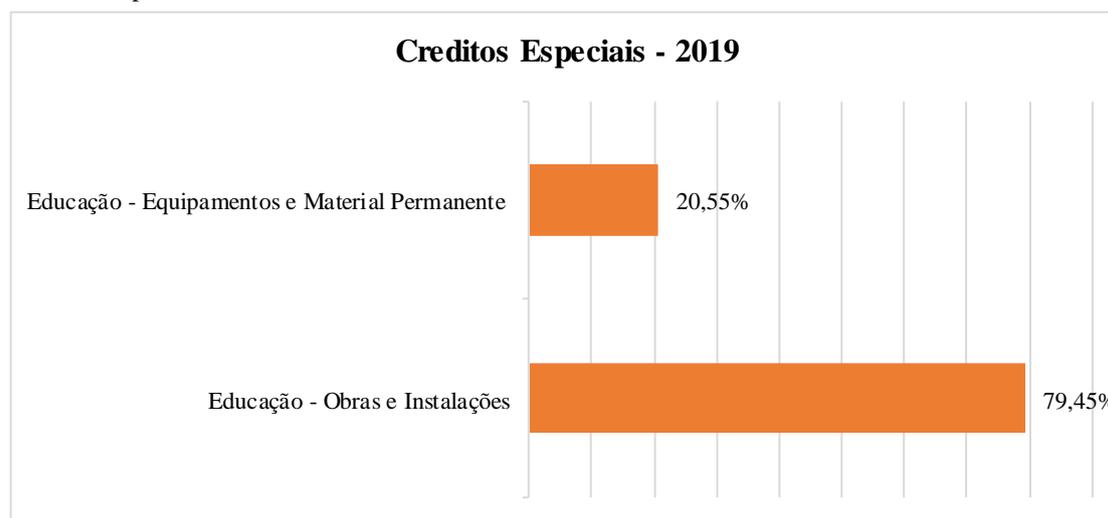
Créditos Suplementares – 2019



Fonte: Sagres Online (2024).

A Figura 3 evidencia as ações que necessitaram de créditos suplementares em 2019. Considerando as ações que representaram mais de 2%, verifica-se que, na secretaria municipal de educação, cultura, esporte e lazer, a ação com Fundeb e outras despesas de manutenção é com 9,84%, como também a ação com operacionalização do ensino fundamental com 8,05%. Já no fundo municipal de saúde a manutenção do fundo municipal de saúde compõe a maior suplementação desta unidade orçamentária, chegando a 11%.

Figura 4
Créditos Especiais – 2019



Fonte: Sagres Online (2024).

Na Figura 4 é possível observar as ações com créditos especiais abertos em 2019, no qual apenas a secretaria de educação, cultura, esporte e lazer necessitou de abertura de dotação orçamentária para as despesas com equipamentos e material permanente e obras e instalações, despesas com investimentos na secretaria de educação, estas não previstas e orçadas que ocasionaram a abertura de créditos adicionais que podem ter sido provocadas em decorrência do *superávit* financeiro em 2019.

Pode-se assim afirmar que as determinantes para abertura de créditos adicionais no ano de 2019 foram evidenciadas e decorreram do *superávit* financeiro e anulação de dotação orçamentária, sendo o maior *superávit* entre o período analisado. O recurso disponível foi investido na secretaria de educação, na qual foi a única unidade orçamentária a necessitar de créditos especiais. Foi possível averiguar que, neste exercício, o orçamento destinado às manutenções da secretaria de educação e do fundo municipal de saúde foram insuficientes, em que necessitaram de maior suplementação.

4.1.2 Determinantes da abertura de créditos adicionais em 2020

Verificando as determinantes de créditos adicionais no ano de 2020, foi possível elaborar a Tabela 5 para demonstrar os créditos adicionais por unidade orçamentária.

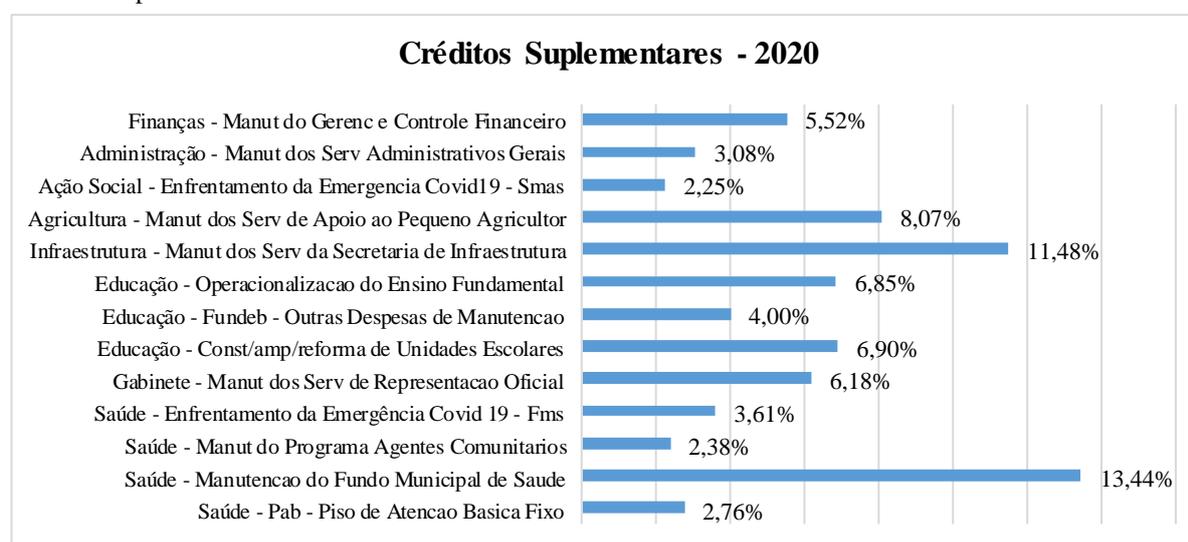
Tabela 5
Créditos adicionais por unidade orçamentária – Exercício 2020

Unidade orçamentária	Orçado	%	Suplementar	%	Especial	%	Anulação	%
Controladoria Interna	190.320	0,40	29.172	0,24		0,00	26.028	0,22
Câmara Municipal	1.836.285	3,88	9.047	0,07		0,00	9.047	0,08
Fundo M de Saúde	10.637.159	22,49	3.626.001	29,86	169.240	8,37	3.067.947	25,96
Gabinete do Prefeito	1.168.730	2,47	750.370	6,18		0,00	96.788	0,82
Procuradoria Jurídica	310.414	0,66	43.891	0,36		0,00	48.881	0,41
Reserva de Contingência	426.838	0,90		0,00		0,00		0,00
Sec. M. de Educação, Cul. Esp. E Lazer	20.077.390	42,46	2.782.138	22,91	199.346	9,86	4.665.405	39,47
Sec. M. de Infra Est. e Meio Ambiente	6.531.894	13,81	1.808.856	14,90	27.198	1,34	1.854.053	15,69
Sec. M. de Agricultura	705.300	1,49	979.927	8,07		0,00	171.648	1,45
Sec. M. de Administração	750.500	1,59	373.457	3,08		0,00	301.078	2,55
Sec. M. de Ação Social	1.918.228	4,06	767.587	6,32	412.785	20,41	687.649	5,82
Sec. M. de Finanças	2.734.371	5,78	973.001	8,01	1.213.960	60,02	890.419	7,53
TOTAL	47.287.432	100	12.143.450	100	2.022.530	100	11.818.945,14	100

Nota. Fonte: Sagres Online (2024).

Na Tabela 5, ao analisar os créditos adicionais por unidade orçamentária, percebe-se que o fundo municipal de saúde, a secretaria de educação, cultura, esporte e lazer, como também a secretaria municipal de infraestrutura e meio ambiente são as detentoras de maior parte do orçamento, ocasionando maior abertura de créditos adicionais no período e provocando maior anulação orçamentária. Destaca-se a secretaria de ação social e a secretaria de finanças com o maior percentual de créditos suplementares, chegando a secretaria de finanças a 60% dos créditos especiais do exercício de 2020.

Figura 5
Créditos Suplementares – 2020



Fonte: Sagres Online (2024).

Os créditos suplementares no exercício de 2020, conforme a Figura 5, considerando as ações que representaram mais de 2%, demonstra as ações suplementadas, que precisou de dotação para a manutenção do fundo municipal de saúde, no qual houve o maior percentual de suplementação, chegando a 13,44%, seguindo da secretaria de infraestrutura e meio ambiente com manutenção dos serviços da secretaria de infraestrutura, chegando a 11,48%.

Destaca-se que, no exercício de 2020, algumas suplementações ocorreram em decorrência da pandemia do covid-19, como ocorreu na secretaria de ação social e no fundo municipal de saúde, com ações para enfrentamento da emergência covid-19.

Figura 6
Créditos Especiais – 2020



Fonte: Sagres Online (2024).

Conforme a Figura 6, é possível identificar que em 2020 a secretaria de finanças utilizou-se 60% dos créditos especiais abertos, em manutenção do gerenciamento e controle financeiro com 48,35% e amortização de dívida previdenciária com 15,87%. Cabe destacar os créditos especiais na secretaria de ação social e no fundo municipal de saúde em ocasionados devido à pandemia do covid-19.

Foi possível determinar que, no exercício financeiro de 2020, os créditos adicionais abertos decorrem da suplementação na anulação de dotação orçamentária e manutenção de algumas secretarias, com maior evidência na secretaria de saúde e de infraestrutura, como também na suplementação provocada pela covid-19 na secretaria de saúde e de ação social. Situações de pandemia são imprevisíveis no planejamento e elaboração do orçamento.

4.1.3 Determinantes da abertura de créditos adicionais em 2021

Ao analisar as determinantes para abertura de créditos adicionais em 2021, ano vivenciado pela pandemia do covid-19, evidencia-se os créditos adicionais por unidade orçamentária, conforme a Tabela 6.

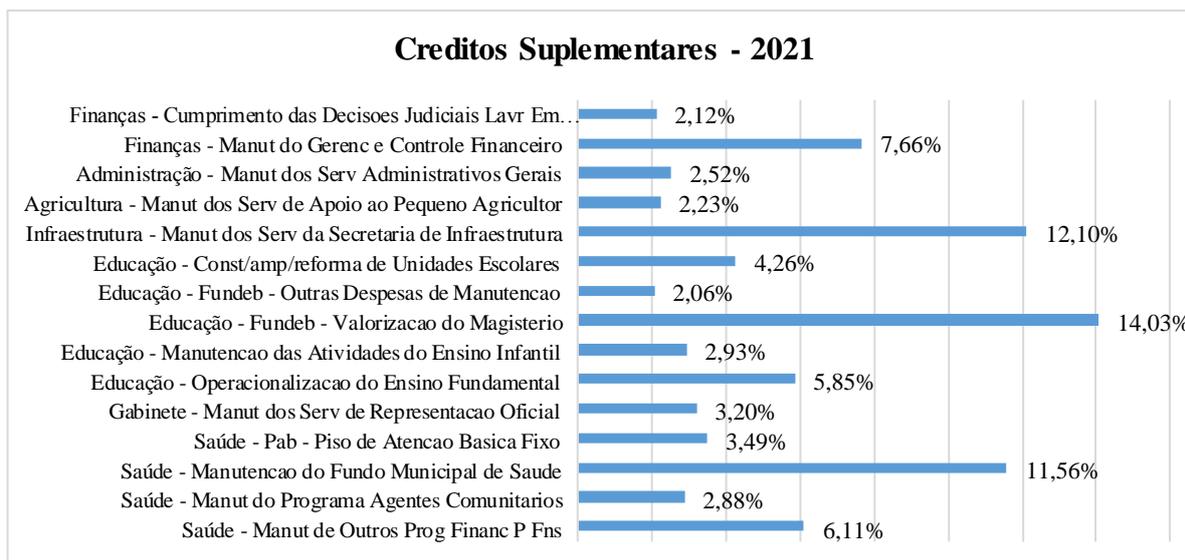
Tabela 6
Créditos adicionais por unidade orçamentária – Exercícios 2021

Unidade orçamentária	Orçado	%	Suplementar	%	Especial	%	Extraord inário	%	Anulação	%
Controladoria										
Interna	194.239	0,43	20.494	0,09		0,00		0,00	16.612	0,09
Câmara Municipal	1.988.000	4,43	13.200	0,06		0,00		0,00	13.200	0,08
Fundo M de Saúde	10.400.129	23,20	6.810.349	30,0	100.000	1,92		0,00	4.353.160	24,8
Gabinete do Prefeito	1.583.204	3,53	725.118	3,20		0,00		0,00	365.883	2,09
Procuradoria Jurídica	234.041	0,52	108.038	0,48		0,00		0,00	29.098	0,17
Reserva de Contingência	448.350	1,00		0,00		0,00		0,00		0,00
Sec. M. de Educação	17.747.785	39,58	7.409.579	32,6	5.017.139	96,35	40.699	100	8.543.171	48,7
Sec. M. de Infraestrutura	5.963.944	13,30	3.081.948	13,5		0,00		0,00	2.279.035	13,0
Sec. M. de Agricultura	1.259.344	2,81	505.029	2,23		0,00		0,00	443.251	2,53
Sec. M. de Administração	860.247	1,92	572.531	2,52		0,00		0,00	422.122	2,41
Sec. M. de Ação Social	2.136.242	4,76	959.648	4,23	90.000	1,73		0,00	793.884	4,53
Sec. M. de Finanças	2.019.475	4,50	2.476.859	10,9		0,00		0,00	257.226	1,47
TOTAL	44.835.000	100	22.682.796	100	5.207.139	100	40.699	100	17.516.646	100

Nota. Fonte: Sagres Online (2024).

No exercício de 2021, demonstrado na Tabela 6, dos créditos adicionais por unidade orçamentária, percebe-se que, assim como em 2019 e 2020, o fundo municipal de saúde e a secretaria de educação, cultura, esporte e lazer detém a maior parte do orçamento, como também de suplementação e anulação orçamentária, assim como a secretaria de educação, cultura, esporte e lazer foi a única a utilizar-se de créditos extraordinários abertos neste período. O ano de 2021, com a permanência da pandemia do covid-19, pode ter ocasionado tais alterações orçamentárias.

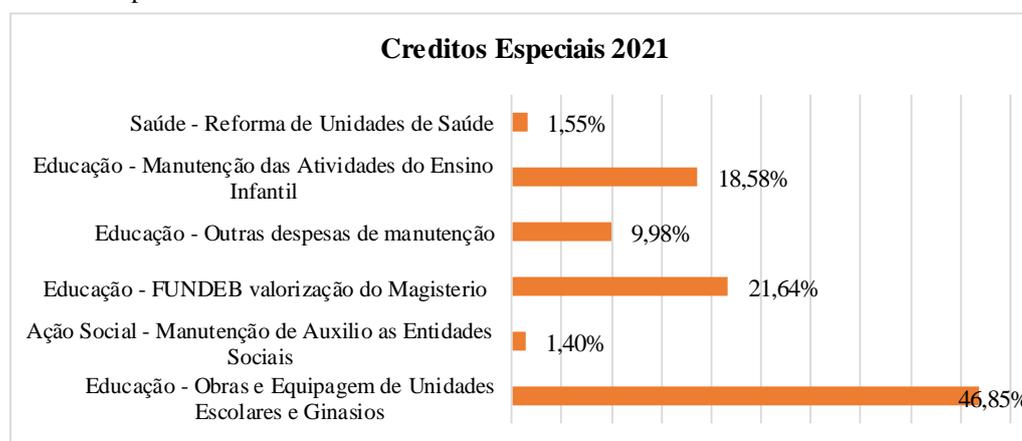
Figura 7
Créditos Suplementares – 2021



Fonte: Sagres Online (2024).

Observa-se, considerando as ações que representaram mais de 2%, que os créditos suplementares no exercício de 2021, conforme Figura 7, segue com o maior percentual na secretaria de educação, com a dotação do Fundeb – valorização do magistério com 14%, seguido da secretaria de infraestrutura com manutenção dos serviços da secretaria de infraestrutura com 12% e do fundo municipal de saúde com 11,56%, suplementação necessária para a manutenção das secretarias e possivelmente pagamentos dos servidores da educação, na ação de valorização do magistério.

Figura 8
Créditos Especiais – 2021



Fonte: Sagres Online (2024).

As maiores ações abertas por créditos especiais no exercício de 2021 foram na secretaria de educação para obras e equipagem de unidades escolares e ginásios e no Fundeb, na valorização do magistério. Os crescentes investimentos na secretaria de educação provocam as adequações

orçamentárias, uma vez que não estão previstos no orçamento inicial e necessitaram de dotação no orçamento em 2021.

Tabela 7
Créditos Extraordinários – Exercício 2021

Unidade orçamentária	Despesa	Valor
Sec. M. de Educação, Cul. Esp. E Lazer	Manutenção do Programa da Lei Aldir Blanc	R\$ 40.699,05

Nota. Fonte: Sagres Online (2024).

Conforme a Tabela 7, o único crédito extraordinário aberto em 2021 foi para manutenção do programa da Lei Aldir Blanc, pertencente à secretaria de educação, cultura, esporte e lazer para ajuda financeira aos artistas locais, durante a pandemia do covid-19.

Evidencia-se assim que as determinantes para abertura de créditos adicionais no exercício de 2021 foi o excesso de arrecadação, conforme demonstrado na Figura 2 que corresponde a 26,49% dos créditos adicionais abertos, em que o excesso de arrecadação não é possível prever na elaboração orçamentária, como também a necessidade de anulação de dotação orçamentária para a suplementação na manutenção de algumas secretarias, provocadas pela pandemia do covid-19. A necessidade de novas ações, com a abertura de créditos especiais, é possível demonstrar os investimentos na secretaria de educação, com obras e manutenção das atividades do magistério. Ressalta-se ainda que foi o único ano a abrir créditos extraordinários em decorrência da pandemia do covid-19.

4.1.3 Determinantes da abertura de créditos adicionais em 2022

Analisando as determinantes para abertura de créditos adicionais em 2022, foi elaborada a Tabela 8, na qual distribui os créditos adicionais por unidade orçamentária.

Tabela 8
Créditos adicionais por unidade orçamentária – Exercícios 2022

Unidade orçamentária	Orçado	%	Suplementar	%	Especial	%	Anulação	%
Controladoria Interna	122.245	0,21	57.742	0,14		0,00	24.400	0,09
Câmara Municipal	1.930.000	3,39	427.357	1,03	31.500	0,41	216.263	0,82
Fundo M de Saúde	13.196.834	23,15	5.050.194	12,18		0,00	3.749.717	14,27
Gabinete do Prefeito	953.248	1,67	1.763.471	4,25		0,00	266.236	1,01
Procuradoria Jurídica	247.611	0,43	176.480	0,43		0,00	60.353	0,23
Reserva de Contingência	553.000	0,97		0,00		0,00	553.000	2,10
Sec. M. de Educação, Cul. Esp. E Lazer	25.851.494	45,35	24.737.930	59,64	7.211.936	94,87	15.556.744	59,20
Sec. M. de Infra Est. E Meio Ambiente	6.605.815	11,59	3.746.949	9,03		0,00	2.371.797	9,02
Sec. M. de Agricultura	1.187.704	2,08	935.719	2,26		0,00	395.523	1,51
Sec. M. de Administração	964.245	1,69	775.966	1,87	69.290	0,91	868.600	3,31

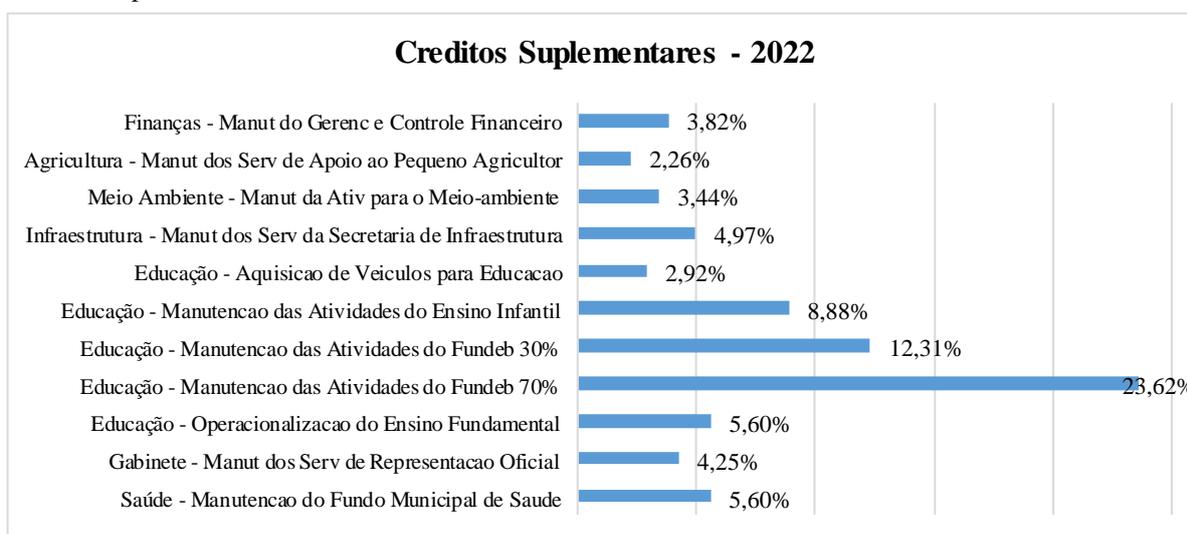
Sec. M. de Ação Social	2.240.365	3,93	1.370.292	3,30		0,00	938.257	3,57
Sec. M. de Finanças	3.147.437	5,52	2.434.185	5,87	289.247	3,80	1.279.505	4,87
TOTAL	57.000.000	100	41.476.288	100	7.601.973	100	26.280.400	100

Nota. Fonte: Sagres Online (2024).

No exercício de 2022, ao analisar os créditos adicionais por unidade orçamentária, nota-se que as secretarias de educação, esporte e lazer, seguida do fundo municipal de saúde e da secretaria de infraestrutura continuam constituindo a maior parte do orçamento, como também a secretaria de educação necessitou de 94,87% de ações para a abertura de créditos especiais e 59,20% de anulação orçamentária. Destaca-se neste exercício que o fundo municipal de saúde não necessitou de abertura de créditos especiais.

Evidencia que, no exercício de 2022, houve o maior excesso de arrecadação entre os anos de 2019 a 2023, chegando a 33,87% expresso na Figura 2 e a necessidade de planejamentos para a utilização desses recursos disponíveis e não previstos no orçamento.

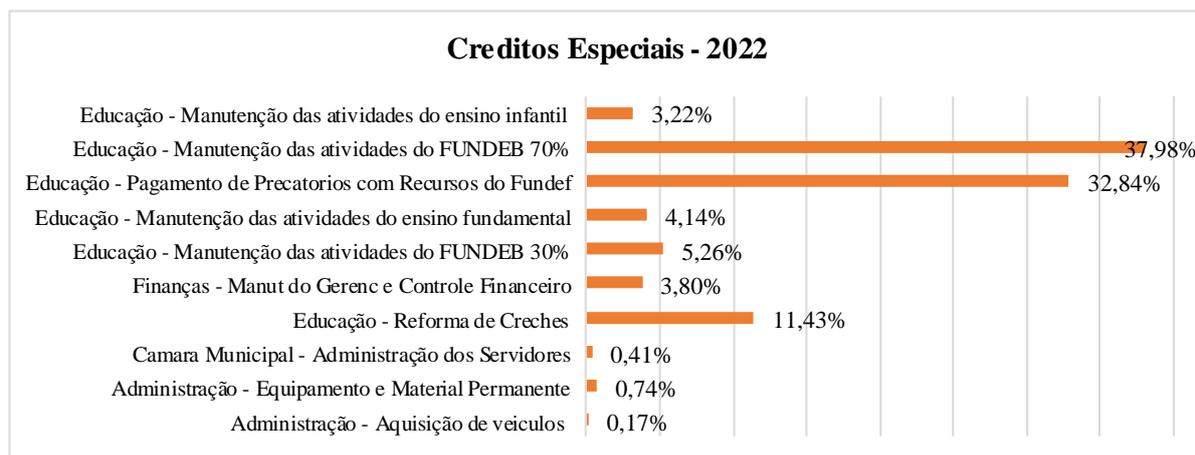
Figura 9
Créditos Suplementares – 2022



Fonte: Sagres Online (2024).

A suplementação orçamentária em 2022, considerando as ações que representaram mais de 2%, conforme a Figura 9, destinou 23,62% à secretaria de educação com manutenção das atividades do Fundeb 70% e na manutenção do Fundeb 30%. É importante ressaltar que, segundo a Lei nº 14.113, de 25 de dezembro de 2020, (Brasil, 2020), os 70% (setenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundeb destinam-se à remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício e poderão ser aplicados para reajuste salarial sob a forma de bonificação, abono, aumento de salário, atualização ou correção salarial, considerando assim a suplementação para pagamento da remuneração do magistério.

Figura 10
Créditos Especiais – 2022



Fonte: Sagres Online (2024).

Ao observar os créditos especiais de 2022, conforme a Figura 10, na qual destacam-se as despesas na secretaria de educação na manutenção das atividades do Fundeb 70% em 37,98%, no pagamento de precatórios com recursos do Fundef em 32,84% e com reforma de creche em 11,43%. É importante destacar que os precatórios do Fundef são provenientes de processo judicial constante na lei municipal nº 664/2022 na qual autoriza o pagamento aos profissionais do magistério.

Sendo assim, consideram-se as determinantes para abertura de créditos adicionais em 2022, provocadas por excesso de arrecadação e *superávit* financeiro, conforme a Figura 2. e novos investimentos não prevista no orçamento, necessitando de dotação orçamentária para a utilização destes recursos disponíveis, os quais identifica-se em sua maioria destinados à secretaria municipal de educação, cultura, esporte e lazer.

4.1.5 Determinantes da abertura de créditos adicionais em 2023

Ao verificar o ano de 2023, último ano da análise, assim como nos demais períodos, foram distribuídos os créditos adicionais por unidade orçamentária, como podemos verificar na Tabela 9.

Tabela 9
Créditos adicionais por unidade orçamentária – Exercícios 2023

Unidade orçamentária	Orçado	%	Suplementar	%	Especial	%	Anulação	%
Controladoria Interna	197.970	0,25		0,00		0,00	39.522	0,18
Câmara Municipal	2.950.000	3,78	445.898	1,82		0,00	445.898	2,01
Fundo M de Saúde	15.434.613	19,79	6.667.083	27,29	105.590	4,73	4.841.674	21,79
Gabinete do Prefeito	2.027.142	2,60	331.073	1,35		0,00	1.190.394	5,36
Procuradoria Jurídica	396.060	0,51	23.435	0,10		0,00	38.520	0,17
Reserva de Contingência	378.775	0,49		0,00		0,00	378.775	1,70
Sec. M. de Educação	36.455.189	46,74	8.633.826	35,33	177.875	7,97	6.989.316	31,45
Sec. M. de Infraestrutura	5.397.037	6,92	2.228.141	9,12	1.528.000	68,45	2.060.377	9,27
Sec. M. de Agricultura	1.199.140	1,54	935.901	3,83	45.000	2,02	628.185	2,83

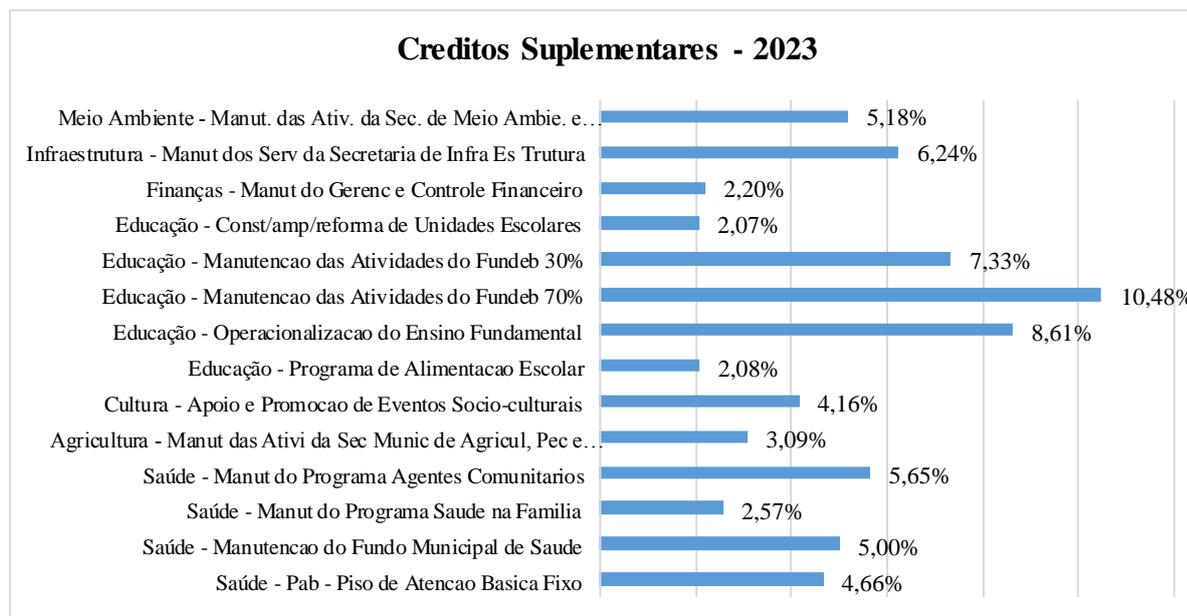
Sec. M. de Segurança	255.720	0,33	137.587	0,56	0,00	205.720	0,93	
Sec. M. de Transporte	330.000	0,42	83.515	0,34	0,00	246.919	1,11	
Sec. M. de Turismo	844.290	1,08	1.272.864	5,21	194.582	8,72	465.180	2,09
Sec. M. de Administração	1.970.860	2,53	825.498	3,38	181.254	8,12	1.469.698	6,61
Sec. M. de Assistência Social	3.164.893	4,06	652.742	2,67	0,00	979.693	4,41	
Sec. M. de Meio Ambiente	582.000	0,75	1.266.345	5,18	0,00	239.039	1,08	
Sec. M. de Planejamento	422.000	0,54	135.196	0,55	0,00	269.200	1,21	
Sec. M. de Finanças	5.994.309	7,69	795.793	3,26	0,00	1.735.377	7,81	
TOTAL	78.000.000	100	24.434.905	100	2.232.302	100	22.223.493	100

Nota. Fonte: Sagres Online (2024).

Observam-se, como nos anos anteriores, a predominância de investimentos e os recursos destinados à secretaria de educação e ao fundo municipal de saúde. Destaca-se para no ano de 2023 a criação de novas unidades orçamentárias, como as secretarias de segurança, secretaria de transporte, secretaria de turismo e secretaria de planejamento, como também a separação da secretaria de infraestrutura da secretaria de meio ambiente, em que a secretaria de infraestrutura necessitou de mais de 68% de créditos especiais neste exercício para execução de despesas não previstas ou não planejadas no orçamento.

Figura 11

Créditos Suplementares – 2023

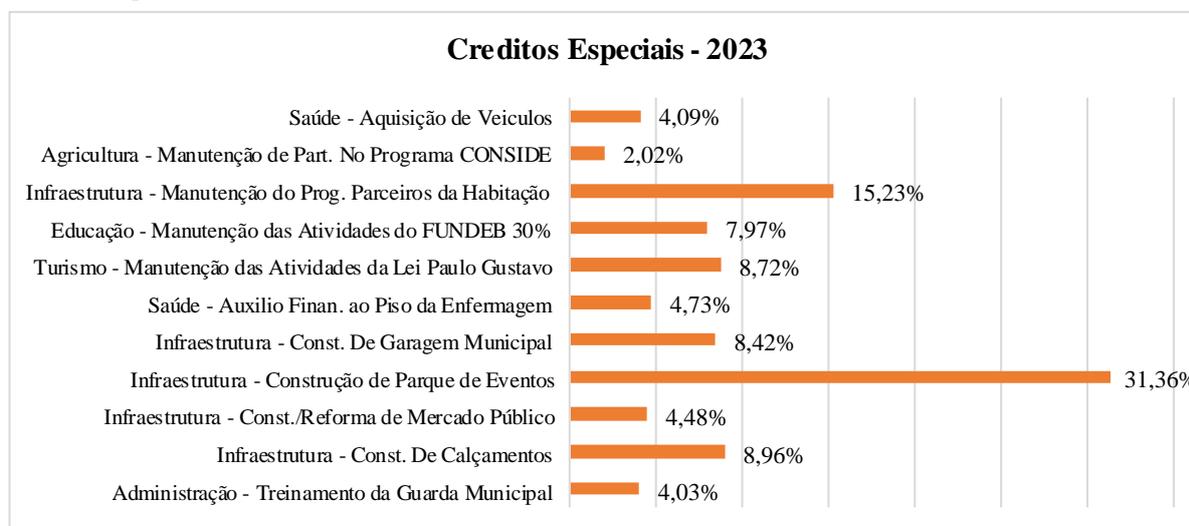


Fonte: Sagres Online (2024).

A secretaria de educação segue determinando as aberturas de créditos adicionais, com o maior percentual de suplementação orçamentária com manutenção das atividades do Fundeb 70% e 30% e operacionalização do ensino fundamental, como também as secretarias de infraestrutura e meio

ambiente e o fundo municipal de saúde, uma vez que demonstra que o orçamento não consegue prever dotação suficiente para manutenção das ações de cada unidade orçamentária.

Figura 12
Créditos Especiais – 2023



Fonte: Sagres Online (2024).

Observa-se que, conforme a Figura 12, a secretaria de infraestrutura necessitou de 31,36% das ações para abertura de créditos especiais, com o objetivo da construção do parque de eventos no município, como também para manutenção do programa parceiros da habitação 15,23%, construção de calçamentos 8,96% e construção da garagem municipal 8,42%. Demonstra também a abertura de créditos especiais na secretaria de infraestrutura na manutenção do programa parceiros da habitação.

Pode-se considerar que as determinantes para abertura de créditos adicionais em 2023 foram provocadas pelo excesso de arrecadação. A criação de novas e as alterações das unidades orçamentárias necessitaram de realocação dos recursos disponíveis, utilizando a fonte de anulação orçamentária, como também desde 2020 ocasionado pelo excesso de arrecadação.

Diante dos dados obtidos e das análises, durante o período de 2019 a 2023, foi elaborada a Tabela 9, na qual demonstra os fatores determinantes para dos créditos adicionais.

Tabela 10
Determinantes para abertura de créditos adicionais no período de 2019 a 2023

Determinantes de Abertura de Créditos Adicionais	
2019	Anulação de dotação orçamentária e <i>Superávit</i> Financeiro
2020	Anulação de dotação orçamentária, Excesso de arrecadação, <i>Superávit</i> Financeiro e Pandemia do covid-19
2021	Anulação de dotação orçamentária, Excesso de arrecadação, <i>Superávit</i> Financeiro e Pandemia do covid-19
2022	Anulação de dotação orçamentária, Excesso de arrecadação e <i>Superávit</i> Financeiro

2023	Anulação de dotação orçamentária e Excesso de arrecadação
-------------	---

Nota. Fonte: Elaboração própria.

Após a análise da Tabela 10, é possível afirmar que os fatores determinantes para abertura de créditos adicionais variaram de um período para o outro com fatores imprevisíveis no momento da elaboração da lei orçamentária.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o intuito de averiguar as determinantes para abertura de crédito adicional, uma vez que os créditos adicionais são utilizados para suprir a insuficiência de dotação orçamentária, seja através de créditos suplementares, especiais ou extraordinários, verificando possíveis falhas na fase do planejamento orçamentário, quanto menos ajustes um orçamento necessitar, melhor será a sua qualidade, acarretando menores desperdícios de verba pública (Coelho e Santos, 2016).

Diante do exposto, foi possível constatar que a utilização de crédito suplementar aumentou durante o período em análise de 2019 a 2023, chegando a representar mais de 90% dos créditos adicionais em 2023, o que demonstra as alterações entre as unidades orçamentárias. Em contrapartida, os créditos especiais chegaram a representar mais de 30% em 2019, mas diminuíram, chegando a representar 8,37% em 2023, uma vez que os créditos especiais são utilizações quando não existem dotação orçamentária específica. Em outro ponto, os créditos extraordinários e foram abertos apenas em 2021 através da lei municipal nº 600/2021, para auxílio à cultura, durante a pandemia do COVID – 19, uma vez que os créditos extraordinários são utilizados apenas em decorrência de caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.

Constatou-se a utilização de instrumentos de alteração orçamentária, aumentando de forma expressiva em 2023, como também se verificaram as fontes de abertura de crédito adicional, em que a anulação de dotação orçamentária em 2020 e 2023 representou mais de 80% dos créditos adicionais. Já o excesso de arrecadação representou em 2022 em termo percentual 33,87%, representando as receitas arrecadadas não previstas. A fonte *superávit* financeiro apresentou em 2019 o percentual de 33,67%, o que corresponde à diferença positiva entre o ativo e o passivo financeiro, apurado em balanço patrimonial do exercício anterior.

Pode-se afirmar que as determinantes para abertura de créditos adicionais estão configuradas dentro das fontes de anulação de dotação orçamentária, excesso de arrecadação e *superávit* financeiros. Determinantes como excesso de arrecadação e *superávit* financeiro não são previsíveis na elaboração da lei orçamentária, porém a anulação de dotação orçamentária pode representar falhas no planejamento orçamentário, todavia a execução orçamentária deve ser planejada pela gestão para atender as normas legais.

Certificou-se que as determinantes para abertura de créditos adicionais no período analisado foram provocadas em mais de 50% por anulação de dotação orçamentária. No exercício financeiro de 2019, foram provocadas por *superávit* financeiro. No exercício financeiro de 2020, as aberturas de créditos adicionais ocorreram em decorrência da pandemia do covid-19, como também no exercício de 2021. Em 2022 e 2023, o excesso de arrecadação e a necessidade de investimentos com ações não planejadas determinaram a abertura de novos créditos especiais, como também as principais secretarias a utilizarem dos créditos adicionais foram a secretaria de educação, cultura, esporte e lazer, o fundo municipal de saúde e a secretaria de infraestrutura.

Apurou-se que a elaboração orçamentária como instrumento de planejamento deveria ser melhor elaborado para evitar o excesso de instrumentos de abertura de créditos adicionais como ocorreu em 2023, possibilitando uma adequada previsão das receitas para que a Lei Orçamentária Anual seja elaborada em concordância com os objetivos da execução orçamentária.

A pesquisa possui limitações, em relação ao período que compreende a 5 exercícios financeiros, no qual abrange a pandemia do covid-19. Ressalta-se, a sugestão para futuras pesquisas, estender o período da análise. Uma segunda sugestão seria uma pesquisa detalhada em relação a explorar um comparativo das determinantes de abertura de créditos adicionais em mais municípios para fazerem comparativos de execuções orçamentárias entre municípios e se fatores como população pode ser um diferencial.

REFERÊNCIAS

Albuquerque, E. D. de. (2011). *Determinantes do controle e planejamento nos orçamentos públicos municipais do Estado do Piauí*. 30 f. [Dissertação de Mestrado]. Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, CE, Brasil.

Campos, M. L., & Tarragô Pereira Júnior, L. H. (2023). O orçamento público e sua flexibilização, através dos créditos adicionais como política pública. *Semina - Revista Dos Pós-Graduandos Em História Da UPF*, 22(3), 78-94. <https://doi.org/10.5335/srph.v22i3.14799>

Cavichioli, D., Santos, K. P. dos, Toigo, L. A., & Fiirst, C. (2018). Determinantes para abertura de créditos adicionais: um estudo com municípios paranaenses. *RIC*, 12(2), 47.

Cervo, Amado Luiz; Bervian, Pedro Alcino; Silva, Roberto da. (2007). *Metodologia Científica* (6th ed.). Pearson Prentice Hall.

Coelho, C., & dos Santos, J. M. A. (2016) Uma análise do Uso dos créditos adicionais na execução orçamentária do governo estadual da Paraíba nos anos de 2013 a 2015. *Anais do II Seminário de Ciências Contábeis e Atuariais da UFPB*, João Pessoa, PB, Brasil.

Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. (1988). https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm

Couto, L. C. do, Barbosa Neto, J. E., & Resende, L. L. (2020). Flexibilidade do orçamento público perante a execução orçamentária. *Revista Mineira De Contabilidade*, 19(1), 42–54. <https://doi.org/10.21714/2446-9114RMC2018v19n1t04>

Crepaldi, G. S., & Crepaldi, S. A. (2013). *Orçamento público: planejamento, elaboração e controle*. (1th ed.) Editora Saraiva. <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/books/9788502201927>

Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. (1964). Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e contrôle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm

Lei n. 14113, de 25 de dezembro de 2020. (2020). Regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), de que trata o art. 212-A da Constituição Federal; revoga dispositivos da Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007; e dá outras providências. https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/114113.htm

Lima, D.V. D. (2022). *Orçamento, Contabilidade e Gestão No Setor Público* (2th ed.). Grupo GEN. <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/books/9786559773145>

Marconi, MDA, & Lakatos, EM (2022). *Metodologia Científica* (8ª ed.). Grupo GEN. <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/books/9786559770670>

Matias-Pereira, J. (2016). *Manual de Metodologia da Pesquisa Científica* (4th ed.). Grupo GE. <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/books/9788597008821>

Mathias, R. S., Pinto, N. G. M., & Oliveira, M. L. (2020). A (IM) Precisão Nos Planejamentos Orçamentários Em Municípios Selecionados A Partir Da Análise Dos Créditos Adicionais. 7(1), 1–22. <https://revistas.ufpi.br/index.php/gecont/article/view/10448>

Monteiro, C. R. L. (2020). *Orçamento público municipal: uma análise dos determinantes para abertura de créditos adicionais suplementares nos municípios da Paraíba*. <https://repositorio.ufpb.br/jspui/handle/123456789/17402>

SAGRES Online. (2024). sagresonline.tce.pb.gov.br
<https://sagresonline.tce.pb.gov.br/#/municipal/orcamento/despesas-autorizadas>

Santos, M. L. C. dos, & Pereira Júnior, L. H. T. (2023). O orçamento público e sua flexibilização, através dos créditos adicionais como política pública. *Semina – Revista Dos Pós-Graduandos Em História Da UPF*, 22(3), 78-94. <https://doi.org/10.5335/srph.v22i3.14799>

Silva, J. B. (2021). *O orçamento público como ferramenta de gestão: um estudo de caso no município de Santo Antônio/RN*. [Tese de bacharelado] Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, RN, Brasil.