

## Alterações orçamentárias nos municípios que possuem os cinco maiores PIBs do sul de Minas Gerais

*Budget changes in the municipalities that have the five biggest GDPs in the South of Minas Gerais*

Raquel Regina Silva<sup>1</sup> , Luciano José dos Santos<sup>2</sup> , Karin Ângela Matos de Medeiros<sup>3</sup> , Cláudio Roberto Caríssimo<sup>4</sup> 

<sup>1</sup>Universidade Federal de Alfenas - Unifal, Mestranda do Programa de Mestrado Profissional em Administração Pública – PROFIAP, e-mail: raquel.regina@sou.unifal-mg.edu.br

<sup>2</sup>Universidade Federal de Alfenas - Unifal, Mestrando do Programa de Mestrado Profissional em Administração Pública – PROFIAP, e-mail: luciano.santos@sou.unifal-mg.edu.br

<sup>3</sup>Universidade Federal de Alfenas - Unifal, Mestranda do Programa de Mestrado Profissional em Administração Pública – PROFIAP, e-mail: karin.medeiros@sou.unifal-mg.edu.br

<sup>4</sup>Universidade Federal de Alfenas - Unifal, Doutor em Administração - Universidade Federal de Lavras - UFLA, e-mail: claudio.carissimo@unifal-mg.edu.br

### RESUMO

O objetivo deste estudo é analisar as alterações orçamentárias realizadas entre os anos de 2014 e 2022 nos municípios que possuem os cinco maiores Produtos Internos Brutos do Sul de Minas Gerais, comparando os percentuais autorizados na Lei Orçamentária Anual e abertos no exercício financeiro, assim como as fontes de recursos utilizadas para os créditos adicionais. Para realização da pesquisa foi feito levantamento de dados dos municípios analisados no site do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística e no Portal Fiscalizando com o TCE – Minas Transparente, o que caracteriza a pesquisa como documental quanto aos procedimentos metodológicos. Os resultados obtidos demonstram que os municípios realizam excessivas suplementações orçamentárias, acima da recomendação do limite máximo de 30% do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Os percentuais autorizados e aprovados são insuficientes no decorrer do exercício financeiro, ensejando novas aberturas de créditos adicionais por fontes de recursos diversas, o que demonstra falha no planejamento da gestão orçamentária.

**Palavras-chave:** Orçamento. Créditos adicionais. Alterações orçamentárias. PIB sul de MG.

### ABSTRACT

The objective of this study is to analyze the budget changes made between the years 2014 and 2022 in the municipalities that have the five largest Gross Domestic Products of southern Minas Gerais, comparing the percentages authorized in the Annual Budget Law and opened in the fiscal year, as well as the sources of funds used for additional credits. To carry out the research it was made a survey of data from the analyzed municipalities on the website of the Brazilian Institute of Geography and Statistics and on the Portal Fiscalizando com o TCE - Transparent Minas Gerais, which characterizes the research as documentary as to the methodological procedures. The results obtained show that the municipalities make excessive budget supplements, above the recommendation of the maximum limit of 30% by the Court of Auditors of the State of Minas Gerais. The authorized and approved percentages are insufficient during the financial year, leading to new openings of additional credits from different sources of resources, which shows a failure in the planning of budget management.

**Keywords:** Budget. Additional credits. Budget changes. GDP south of MG.

## **1 INTRODUÇÃO**

O processo orçamentário no Brasil inicia-se com a elaboração do Plano Plurianual (PPA). Em meados do ano que antecede a execução do orçamento, é elaborada a Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO). Na sequência, elaborase a Lei Orçamentária Anual (LOA) com a estimativa de receitas e fixação de despesas para atendimento das ações governamentais planejadas.

O planejamento dos gastos públicos depende de variáveis sobre as quais o gestor nem sempre tem controle, ensejando ajustes orçamentários no decorrer do exercício financeiro. Para isso, pode ser utilizado o mecanismo de créditos adicionais, classificados como suplementares, especiais e extraordinários.

Os créditos adicionais para serem utilizados dependem de recursos, classificados como fontes disponíveis, sendo estas, conforme a Lei nº 4.320/1964, o superávit financeiro, o excesso de arrecadação, recurso de anulação de dotações orçamentárias e produto de operação de crédito. Não se evidencia em finanças públicas um limite máximo definido para utilização, mas o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais recomenda que não ultrapasse 30% no exercício financeiro.

Há pesquisas sobre os créditos adicionais relacionando-os sobre diversos aspectos, como a (im) precisão nos planejamentos orçamentários (MATHIAS; PINTO e OLIVEIRA, 2020), a flexibilidade do orçamento público (COUTO; NETO e RESENDE, 2018), o uso dos créditos adicionais na execução orçamentária (COELHO e SANTOS, 2016), a eficiência do planejamento (DINIZ; LOPES; SANTANA e DIAS, 2020) e influência dos créditos adicionais no desempenho financeiro (FIIRST; LOPES; ASTA e SILVA, 2019).

No entanto, não há estudos que analisam a relação existente entre o limite de suplementação recomendado pelo Tribunal de Contas de Minas Gerais e a prática orçamentária nos municípios analisados. Para isso, apresenta-se o seguinte problema de pesquisa: Quais as participações dos créditos adicionais e suas respectivas fontes de recursos nos orçamentos dos municípios que possuem os cinco maiores PIBs do Sul de Minas Gerais?

De acordo com pesquisa realizada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), com base em dados de 2020 e divulgada em 2022, dentre os 155 municípios que compõem a região do Sul de Minas, os que detêm as maiores participações no PIB são respectivamente: Extrema, Pouso Alegre, Poços de Caldas, Varginha e Itajubá.

Para realização da pesquisa, os dados foram coletados no site Portal Fiscalizando com o TCE – Minas Transparente, desde 2014, quando foram disponibilizados, até o ano de 2022. Após a coleta de dados foi realizada a tabulação e a análise comparativa dos municípios analisados. Quanto aos procedimentos, trata-se de pesquisa documental.

Dessa forma, o objetivo deste trabalho é analisar as alterações orçamentárias realizadas entre os anos de 2014 e 2022 nos municípios que possuem os cinco maiores Produtos Internos Brutos do Sul de Minas Gerais, comparando os percentuais autorizados na Lei Orçamentária Anual e abertos no exercício financeiro, assim como as fontes de recursos utilizadas para os créditos adicionais.

Justifica-se a importância da pesquisa por permitir compreender a realidade dos municípios analisados quanto às alterações orçamentárias por créditos adicionais, bem como as principais fontes utilizadas, e contribuir para melhores práticas nas finanças públicas de outros municípios e acompanhamento da gestão orçamentária pelo controle externo quanto aos limites de suplementações recomendados pelo Tribunal de Contas do Estado.

O estudo está estruturado em cinco seções: a introdução apresenta o contexto, o objetivo e a justificativa do estudo; a seção dois apresenta a fundamentação teórica; a seção três a metodologia da pesquisa; a seção quatro trata da apresentação dos dados e discussões dos resultados; por fim, a seção cinco as considerações finais.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Neste tópico, faz-se uma breve revisão da literatura sobre orçamento público e explana-se sobre créditos adicionais. Na sequência é demonstrado o entendimento do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais sobre o limite legal para suplementação de créditos orçamentários.

## **2.1 Orçamento Público**

A literatura sobre o orçamento público destaca sua importância como instrumento fundamental para a tomada de decisões na gestão dos recursos públicos. Giacomoni (2008) afirma que o orçamento público permite estabelecer as prioridades de alocação de recursos, adequar a oferta de serviços públicos às demandas da sociedade, cumprir as metas fiscais e promover o desenvolvimento econômico e social.

O orçamento público é um documento legal que estabelece a previsão das receitas e a fixação de despesas a serem realizadas por um governo em um determinado período, geralmente de um ano. No entanto, é necessário que sejam realizados estudos e discussões detalhadas para que o orçamento seja elaborado de forma adequada (COSTA, 2017).

Pereira (2015) destaca que o orçamento público brasileiro é composto por três ferramentas distintas: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). O PPA é voltado para o planejamento em médio e longo prazo, a LDO estabelece metas e prioridades para a administração pública em curto prazo, e a LOA é o documento que prevê as receitas e fixa as despesas a serem realizadas no ano seguinte.

A elaboração da LOA é permitida após a aprovação e vigência do PPA e da LDO, muito embora no primeiro ano de governo esteja subordinada ao PPA do governo anterior. A LOA viabiliza a realização anual dos programas e a estruturação das metas contidas no plano de governo por meio da alocação dos recursos necessários provenientes das receitas municipais. Na LOA, as ações orçamentárias, como projetos e atividades, são separadas e as despesas de custeio e investimentos são evidenciadas para a entidade (KARPINSKI; RESMINI e RAIFUR, 2016).

Deste modo, é importante destacar que a LOA não pode conter dispositivos que não estejam relacionados à previsão de receitas e à fixação de despesas. Essa determinação está presente no artigo 165, parágrafo 8º, da Constituição Federal.

Karpinski, Resmini e Raifur (2016) afirmam, ainda, que as leis referentes ao orçamento público devem estar alinhadas e coerentes entre si para evitar que as metas sejam elaboradas de forma desorganizada e sem conexão com as leis já aprovadas. Embora os instrumentos legais não sejam imutáveis, o gestor público tem a opção de alterar as metas no decorrer do exercício, mas essas mudanças devem estar alinhadas com as três leis orçamentárias.

Além da literatura específica sobre o orçamento público, existem leis e normas que regem a elaboração, execução e controle do orçamento e das finanças públicas no Brasil. A Lei nº 4.320/64, a Constituição Federal de 1988, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), o PPA, a LDO e a LOA são as principais leis que estabelecem as normas e diretrizes para a gestão dos recursos públicos no país. O conhecimento dessas leis é fundamental para a compreensão das regras e diretrizes que orientam a gestão dos recursos públicos no Brasil.

## **2.2 Créditos adicionais**

Os créditos adicionais são importantes mecanismos orçamentários que permitem a retificação e complementação do orçamento durante sua execução, visando atender a situações não previstas ou a execução de novas despesas necessárias. Segundo Giacomoni (2022) “Seria impraticável se, durante sua execução, o orçamento não pudesse ser retificado, visando atender a situações não previstas quando de sua elaboração ou, mesmo, viabilizar a execução de novas despesas, que só se configuraram como necessárias durante a própria execução orçamentária”.

A Lei nº 4.320/1964 classifica os créditos adicionais em suplementares, especiais e extraordinários, sendo cada destinado a uma finalidade específica. O crédito suplementar é utilizado para reforçar dotações orçamentárias já existentes, o crédito especial para atender a despesas que não possuam crédito específico na lei orçamentária e o extraordinário é destinado a despesas imprevisíveis e urgentes. A abertura desses créditos deve ser realizada de forma excepcional, com autorização legislativa, para não comprometer o equilíbrio financeiro do orçamento (GIACOMONI, 2022) e deve ser acompanhada por medidas de compensação, conforme determina a Lei.

Oliveira (2015) destaca a importância de que a abertura de créditos adicionais seja feita de forma transparente e com rigoroso controle financeiro. A legislação brasileira exige que a abertura de créditos adicionais seja realizada com a finalidade de suprir necessidades imprevisíveis, e não pode comprometer o equilíbrio financeiro do orçamento.

Além do mais, Mathias, Pinto e Oliveira (2020) argumentam que, para a abertura de créditos adicionais, é imprescindível a indicação da fonte de recursos a ser utilizada, sendo os mais frequentes o superávit financeiro, o excesso de arrecadação e a anulação de dotações.

Deve ser destacado que as modificações orçamentárias que utilizam a anulação de dotações como fonte de recursos representam apenas uma realocação de verbas dentro do orçamento, buscando corrigir eventuais imprecisões presentes na peça orçamentária, conforme preceitua o art. 43 da Lei 4.320/64:

A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

III - os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei;

De acordo com Giacomoni (2022) os créditos adicionais são uma solução para as situações de imprevisibilidade que podem ocorrer durante a elaboração orçamentária. Essas situações podem ser resolvidas por meio de duas possibilidades: na primeira o orçamento já contém o crédito necessário, mas a dotação correspondente não é suficiente para cobrir as despesas necessárias; na segunda, não existe crédito orçamentário destinado a atender as despesas que precisam ser realizadas.

E ainda, a Lei nº 4.320/64 estabelece que a abertura de créditos adicionais, em qualquer modalidade, deve ser precedida de exposição justificada, evidenciando a necessidade e a adequação da despesa à finalidade do crédito, devendo ser acompanhada de medidas de compensação, caso não haja recursos disponíveis para sua cobertura. Além disso, a abertura de créditos adicionais deve ser autorizada por lei e somente pode ser realizada até o limite autorizado pelo Poder Legislativo para cada categoria de crédito. Na consulta 1110006, o TCE MG recomenda ao Poder Legislativo que, ao apreciar e votar o projeto de Lei Orçamentária Anual, não autorize suplementação de dotações em percentuais acima de 30%.

As fontes de recursos que podem ser utilizadas na abertura de créditos adicionais são: o superávit financeiro, o excesso de arrecadação, a anulação de dotações orçamentárias e produto de operações de crédito. É necessário considerar os saldos dos créditos adicionais transferidos do exercício anterior e as operações de crédito a eles vinculadas para utilizar o superávit financeiro (GIACOMONI, 2022).

Giacomoni (2022) argumenta que o excesso de arrecadação requer avaliações criteriosas e respeito aos vínculos entre receita e despesa estabelecidos na lei. A anulação de dotações

orçamentárias é a modalidade mais comum de recurso na abertura de créditos adicionais, mas hoje, com orçamentos do tipo programado, as implicações podem ser mais graves. A utilização do produto de operações de crédito como recurso para abertura de créditos adicionais depende de autorização específica e condições jurídicas favoráveis.

Uma das pesquisas anteriores relacionada com o tema estudado nesta pesquisa foi a de Mathias, Pinto e Oliveira (2020) que teve como objetivo analisar a precisão dos planejamentos orçamentários em municípios pertencentes à microrregião de Restinga Seca– RS, selecionados a partir da análise dos créditos adicionais.

Os autores constataram que, em geral, a execução dos orçamentos municipais apresentou uma precisão inferior a ideal, com destaque para a abertura de créditos adicionais como forma de suprir as deficiências orçamentárias. Uma vez que o desempenho observado nos diferentes municípios estudados necessitava realocar, em média, no mínimo 16,21% dos recursos inicialmente orçados, chegando a uma média máxima de 57,07%.

Assim, é possível perceber que nesses municípios há uma cultura orçamentária consolidada que não leva em consideração a finalidade do orçamento, uma vez que fazem uso excessivo dos créditos adicionais para cobrir grandes imprecisões nos planejamentos orçamentários (MATHIAS; PINTO e OLIVEIRA, 2020).

É importante ressaltar que a legislação estabelece limites para a abertura de créditos adicionais com o objetivo de garantir o equilíbrio das contas públicas. Para isso, é fundamental que os gestores públicos adotem práticas de controle mais eficientes, visando garantir a precisão e transparência na gestão dos recursos públicos. Dessa forma, será possível realizar uma gestão responsável e eficiente dos recursos públicos, atendendo às necessidades da sociedade de forma adequada e sustentável.

### **2.3 Limite legal para suplementação de créditos orçamentários**

Em consulta ao arcabouço legal que trata de finanças públicas no Brasil, não se encontrou de forma clara norma que determine limites legais para suplementação de créditos orçamentários. Em consulta ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCE MG), encontraram-se os

processos n° 977590, n° 1091942 e n° 1110006 que tratam do tema, mas de forma tímida, sem determinar sanções, apenas recomendações.

O processo n° 977590 trata da Prestação de Contas Anual do Estado de Minas Gerais, exercício financeiro de 2015. A LOA autorizou para suplementações no exercício de 2015 o percentual de 40%, sendo objeto de recomendação ao Chefe do Poder Executivo, por parte do TCE MG, “para os próximos exercícios, na elaboração das propostas orçamentárias, adote medidas necessárias ao aprimoramento do planejamento Estadual, de tal modo que o orçamento possa traduzir a realidade”.

O processo n° 1091942 trata da Prestação de Contas do Município de Mendes Pimentel, exercício financeiro de 2019. Embora o percentual autorizado na LOA para suplementação tenha sido 30%, ainda coube recomendação do TCE MG, “na elaboração das propostas orçamentárias, adote medidas necessárias ao aprimoramento do planejamento, de tal modo que o orçamento possa traduzir a realidade municipal, evitando-se, no decorrer de sua execução, a suplementação expressiva de dotações”.

No processo n° 1110006 de novembro de 2022, que trata de consulta de jurisdicionado quanto ao limite de suplementação autorizado na LOA ser acima de 30% no decorrer do exercício, o TCE MG respondeu de forma clara, “não há expressa vedação em lei de suplementação de créditos orçamentários em percentual superior a 30% do valor do orçamento”.

Por fim, ao responder à consulta do jurisdicionado, o TCE MG firma tese com caráter normativo, como segue “o ordenamento jurídico atual não estabelece expressamente limitação percentual à suplementação de créditos orçamentários durante o exercício financeiro”, e ainda, “a adoção de uma baliza, como a de 30% (trinta por cento) sobre o total do orçamento, pode ser útil como referência para avaliação da proporcionalidade e da razoabilidade”.

### **3 METODOLOGIA**

Esta pesquisa, quanto aos objetivos, caracteriza-se como descritiva. Quanto aos procedimentos, caracteriza-se como documental. Quanto à abordagem do problema, apresenta enfoque quantitativo. Nas pesquisas documentais de cunho quantitativo, em que os resultados são

organizados em tabelas e submetidos a testes estatísticos, a redação do relatório se faz de forma semelhante à da pesquisa experimental ou dos levantamentos (GIL, 2022).

Para a escolha dos municípios, os dados foram coletados no site do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) sobre o Produto Interno Bruto (PIB) dos 155 municípios pertencentes à região do Sul de Minas para identificar os que possuíam os maiores PIBs. Após coleta e tabulação, chegou-se aos seguintes municípios: Extrema, Pouso Alegre, Poços de Caldas, Varginha e Itajubá.

Extrema é o município que possui o maior PIB do Sul de Minas com R\$ 11,49 bilhões, o que representa 12,18% de participação no PIB da região. Na segunda posição aparece o município de Pouso Alegre com PIB de R\$ 8,14 bilhões, o que representa 8,63% de participação no PIB da região. O município de Poços de Caldas possui o terceiro maior PIB da região com R\$ 7,99 bilhões, representando um total de 8,47% de participação. Na quarta posição destaca-se o município de Varginha com PIB de R\$ 6,25 bilhões, o que representa 6,62% de participação no PIB da região. O município que possui o quinto maior PIB do Sul de Minas é Itajubá, com R\$ 3,29 bilhões, praticamente metade do PIB do quarto colocado, o que representa apenas 3,48% de participação no total da região.

A escolha desses municípios foi realizada em razão de possuírem as maiores participações no PIB da região, à vista disso, economias parecidas e orçamento público consistente em virtude do crescimento. Após a definição dos municípios, foram levantados no site Portal Fiscalizando com o TCE – Minas Transparente, os dados referentes aos créditos adicionais autorizados na Lei Orçamentária Anual (LOA) de cada ano, percentuais de créditos adicionais abertos em cada ano e as fontes de recursos utilizadas pelos municípios para abertura dos créditos adicionais. O período de 2014 a 2022 foi escolhido por compreender o ano inicial da disponibilização de informações até o ano mais recente.

É importante salientar que os créditos adicionais se dividem em três grupos: suplementar, especial e extraordinário, conforme demonstrado no quadro 1, abaixo.

**Quadro 1 - Tipos de créditos adicionais - conforme Lei 4.320/1964**

<b>Suplementares</b>	Destinados a reforço de dotação orçamentária
<b>Especiais</b>	Destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária

<b>Extraordinários</b>	Destinados a despesas urgentes e imprevistas
------------------------	--

Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

Neste estudo constatou-se a abertura de créditos suplementares e especiais. Também se faz necessário ressaltar que o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCE MG) não determina um limite máximo para abertura de créditos adicionais, apenas recomenda que não ultrapasse 30% do orçamento inicial.

Também cabe destacar as principais fontes de recursos utilizadas para abertura de créditos adicionais, bem como o embasamento legal de cada uma delas, conforme demonstrado no quadro 2, abaixo.

**Quadro 2 - Fontes para abertura de créditos adicionais e embasamento legal**

<b>Lei 4.320/64</b>	O superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior
<b>Lei 4.320/64</b>	Os provenientes de excesso de arrecadação
<b>Lei 4.320/64</b>	Os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei
<b>Lei 4.320/64</b>	O produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las
<b>Decreto Lei 200/67</b>	Reserva de contingência
<b>CF/88 - art. 166</b>	Recursos que em decorrência de veto, emenda ou rejeição do PLOA, ficarem sem despesas correspondentes

Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

Após coleta e tabulação, os dados foram organizados de forma conjunta e segregados para que o objetivo da pesquisa fosse atendido. As análises foram realizadas e os resultados apresentados na seção seguinte.

**4 APRESENTAÇÃO DOS DADOS E DISCUSSÕES**

Antes da apresentação dos resultados da pesquisa, é essencial contextualizar o ambiente econômico no qual os municípios analisados estão inseridos. Em dados divulgados pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) referente ao ano de 2020, o PIB do Sul de Minas foi de R\$ 94,3 bilhões, enquanto a soma do PIB das cinco maiores economias da região foi de R\$ 37,16 bilhões, o que representa 39,40% do total.

A evolução dos orçamentos municipais pode estar diretamente relacionada com o crescimento da economia local. Quanto maior o PIB melhor o desempenho do orçamento público em termos de eficiência, já que economias mais dinâmicas provavelmente apresentam populações com índices de informação e educação mais sofisticados (ALBUQUERQUE, 2011).

A apresentação de dados disponibilizados no Portal Fiscalizando com o TCE – Minas Transparente e no IBGE ajuda a compreender essa relação.

**Tabela 1 - Crescimento percentual do PIB 2014-2020 x Orçamento 2014-2022**

Município	PIB 2014	PIB 2020	(%)	Orçamento 2014	Orçamento 2022	(%)
Extrema	4,84 bi	11,49 bi	137	123,6 mi	485,4 mi	292
Pouso Alegre	5,92 bi	8,14 bi	37	543,3 mi	888,5 mi	63
Poços de Caldas	6,46 bi	7,99 bi	23	595,6 mi	1.063,9 mi	78
Varginha	4,55 bi	6,25 bi	37	306,8 mi	658,7 mi	114
Itajubá	2,67 bi	3,29 bi	23	172,1 mi	367,2 mi	113

Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

A tabela 1 demonstra que o crescimento observado no orçamento do município de Extrema está diretamente relacionado ao crescimento do PIB no mesmo período. Enquanto nos demais municípios o crescimento do PIB no período limita-se a 37%, o município de Extrema apresenta crescimento de 137%, o que poderia justificar o aumento de quase 300% no orçamento no período de 2014 a 2022, bem superior a média observada nos demais. No mesmo período analisado, em termos nominais o PIB do estado de Minas Gerais cresceu 32% e o PIB do país cresceu 31%, o que demonstra o quanto o crescimento econômico do município de Extrema foi expressivo no período. Espera-se que municípios mais desenvolvidos apresentem também uma maior organização e acompanhamento da formulação do orçamento municipal (ALBUQUERQUE, 2011).

As alterações orçamentárias são mecanismos utilizados pelos gestores para readequarem seus orçamentos iniciais em função da dinâmica da economia, traduzindo os incrementos do PIB para o gasto público. Mas a questão é se estão dentro do limite de 30% recomendado pelo TCE MG, considerado razoável para realização de suplementações, e como elas têm ocorrido nos municípios que possuem os cinco maiores PIBs da região do Sul de Minas.

Inicialmente, foram levantados os percentuais de créditos adicionais autorizados na Lei Orçamentária Anual (LOA) dos cinco municípios objetos da análise, compreendidos no período de 2014 a 2022. Na sequência, os dados foram tabulados por município e ano, conforme apresentado na tabela 2.

**Tabela 2 - Percentual de créditos adicionais autorizados na Lei Orçamentária Anual**

Município/Ano	Extrema	Pouso Alegre	Poços de Caldas	Varginha	Itajubá
2014	3,00%	25,00%	30,00%	20,00%	30,00%
2015	15,00%	25,00%	15,00%	20,00%	30,00%
2016	10,00%	30,00%	15,00%	20,00%	30,00%
2017	25,00%	40,00%	15,00%	30,00%	30,00%
2018	10,00%	40,00%	15,00%	10,00%	30,00%
2019	10,00%	30,00%	13,50%	10,00%	30,00%
2020	15,00%	30,00%	13,10%	10,00%	30,00%
2021	15,00%	30,00%	15,00%	10,00%	30,00%
2022	25,00%	30,00%	20,00%	15,00%	70,00%
Média	14,22%	31,11%	16,84%	16,11%	34,44%
Mediana	15,00%	30,00%	15,00%	15,00%	30,00%
Mínimo	3,00%	25,00%	13,10%	10,00%	30,00%
Máximo	25,00%	40,00%	30,00%	30,00%	70,00%
Desvio-Padrão	6,78%	5,15%	5,00%	6,57%	12,57%
Coef. Variação	47,66%	16,56%	29,70%	40,80%	36,50%

Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

Observa-se que não existe um percentual padrão de créditos adicionais autorizados na LOA, variando de um limite mínimo de 3% no ano de 2014 em Extrema, a um limite máximo de 70% no ano de 2022 em Itajubá, sendo a média de todos no período de 22,54%. Alguns municípios parecem que adotam um limite padrão dentro do período analisado, como constatado em Extrema percentual de 10% ou 15%, em Pouso Alegre 30%, em Poços de Caldas 15%, em Varginha 10% e em Itajubá 30%. Apesar de Pouso Alegre ser o município que apresenta a segunda maior média na incorporação de créditos adicionais, é o que apresenta o menor coeficiente de variação (16,56%) denotando certo padrão da administração orçamentária na condução destas adições.

Além dos percentuais autorizados na LOA de cada município, foram coletados os percentuais de créditos adicionais abertos por cada município no período analisado. Vale ressaltar que os créditos inicialmente autorizados constam da própria LOA, constituindo-se exceção ao princípio orçamentário da exclusividade, enquanto os créditos abertos podem limitar-se aos inicialmente autorizados na LOA ou serem abertos mediante nova autorização legislativa. Da mesma forma, os dados foram tabulados por município e ano, conforme apresentado na tabela 3, abaixo.

**Tabela 3 - Percentual de créditos adicionais abertos no ano**

Município/Ano	Extrema	Pouso Alegre	Poços de Caldas	Varginha	Itajubá
2014	23,20%	15,15%	28,24%	41,21%	21,99%
2015	43,28%	15,85%	19,26%	29,90%	27,56%
2016	36,81%	0,01%	22,78%	20,92%	25,55%
2017	38,38%	35,12%	19,08%	21,47%	24,40%
2018	37,48%	18,28%	21,70%	32,36%	24,04%
2019	53,49%	22,31%	26,05%	24,51%	35,99%
2020	47,20%	40,62%	15,36%	35,53%	32,01%
2021	63,89%	65,66%	23,03%	49,88%	48,24%
2022	66,38%	73,33%	22,67%	49,47%	54,53%
Média	45,57%	31,81%	22,02%	33,92%	32,70%
Mediana	43,28%	22,31%	22,67%	32,36%	27,56%
Mínimo	23,20%	0,01%	15,36%	20,92%	21,99%
Máximo	66,38%	73,33%	28,24%	49,88%	54,53%
Desvio-Padrão	13,05%	23,03%	3,62%	10,45%	10,88%
Coef. Variação	28,65%	72,40%	16,42%	30,82%	33,27%

Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

Verificam-se percentuais de abertura de créditos adicionais em relação aos valores aprovados no orçamento inicial bem diferente entre os municípios no período analisado, sendo o mínimo de 0,01% e o máximo de 73,33%, ambos constatados no município de Pouso Alegre em 2016 e 2022, respectivamente, cuja média apresentada é 31,81%. O município de Extrema apresentou mínimo de 23,20% em 2014 e máximo de 66,38% em 2022. Já Poços de Caldas

apresentou mínimo de 15,36% em 2020 e máximo de 28,24% em 2014. O município de Varginha apresentou mínimo de 20,92% em 2016 e máximo de 49,88% em 2021.

Por fim, Itajubá exibiu mínimo de 21,99% em 2014 e máximo de 54,53% em 2022. Na pesquisa realizada por Mathias, Pinto e Oliveira (2020) foram encontrados resultados semelhantes quanto à utilização de créditos adicionais em percentuais elevados “parece haver uma cultura orçamentária institucionalizada nestes municípios, que desconsidera a real função do orçamento, já que utilizam os créditos adicionais de forma desenfreada, para fazer frente às vultosas incorreções nos seus planejamentos orçamentários”.

No período analisado não foi constatado nos municípios pesquisados fatos relevantes que justificassem a utilização do orçamento público de forma indiscriminada, o que reforça a sua utilização para correção de erros de projeção na elaboração da peça orçamentária. Quando analisado os dados disponíveis no Portal Fiscalizando com o TCE, observa-se um aumento expressivo dos valores investidos em saúde no exercício de 2021 comparado ao exercício anterior, aumento médio de 30% em quatro dos cinco municípios, o que aponta para demandas urgentes em decorrência da pandemia do COVID-19 não previstas à época da elaboração do orçamento.

Essas variações de percentuais de abertura de créditos adicionais observadas nos municípios analisados estão confrontando com o entendimento do TCE MG, sustentado na Consulta 1110006 de 2022, que orienta adoção de medidas para aprimoramento do planejamento e defende “que o orçamento possa traduzir a realidade municipal, evitando-se, no decorrer de sua execução, a suplementação expressiva de dotações, o que descaracteriza a peça orçamentária e, ainda, colocarem risco a concretização efetiva dos objetivos e metas governamentais traçados”.

Constata-se que o município de Poços de Caldas foi o que demonstrou o menor percentual máximo (28,24%) dentre os municípios analisados, o que pode demonstrar um melhor planejamento orçamentário entre os demais, em razão dos baixos percentuais de abertura, o que é confirmado pelo baixo desvio padrão (3,62%) e menor coeficiente de variação (16,42%) dentre todos. Por outro lado, o município de Extrema foi o que demonstrou percentuais acima de 30% em mais exercícios, o que pode indicar falhas no planejamento do orçamento ou ser reflexo da dinâmica de crescimento da economia.

Importante destacar, que apesar do exercício de 2020 ter iniciado com a pandemia do COVID-19, ocasionando novas demandas para os municípios, os quais trabalharam com o orçamento aprovado em 2019 antes do conhecimento do fato, os percentuais de abertura de 2020 não demonstram grandes variações em relação aos exercícios anteriores. Diferentemente dos exercícios de 2021 e 2022 que apresentaram elevações nos percentuais de quase todos os municípios, com exceção de Poços de Caldas.

Quando comparados os percentuais autorizados na LOA e os percentuais de abertura de créditos adicionais no exercício constantes nas tabelas 2 e 3, fica nítida a dificuldade dos municípios em gerir o orçamento dentro dos percentuais aprovados inicialmente. Na maioria dos anos os municípios precisaram solicitar abertura de créditos adicionais além dos percentuais já autorizados, prática condenada reiteradas vezes pelo TCE MG, inclusive na Consulta 1110006, no ano de 2022, o que é corroborado por Azevedo (2014) e Mathias, Pinto e Oliveira (2020) em seus estudos ao concluírem que os municípios estudados apresentaram altos percentuais de discrepância entre o prometido e o executado.

O município de Pouso Alegre demonstrou o melhor resultado, tendo cumprido os limites autorizados nos anos de 2014 a 2019. O município de Itajubá também apresentou bom resultado, cumprindo os limites autorizados nos anos de 2014 a 2018. Já Poços de Caldas, apesar de utilizar um limite baixo quando comparado aos demais, cumpriu o limite autorizado apenas no ano de 2014, o que pode estar relacionado ao baixo limite de autorização que apresenta.

O município de Varginha também apresenta baixos limites de autorização, tendo cumprido o autorizado apenas no ano de 2017, embora apresente percentuais bem superiores a Poços de Caldas, em especial nos exercícios de 2020 a 2022. Por fim, o município de Extrema foi o único a não cumprir o percentual autorizado em nenhum ano, o que pode estar relacionado aos percentuais autorizados baixos, associado ao crescimento do orçamento no período em função do crescimento do PIB, quando comparado com os demais municípios.

Além de percentuais de créditos adicionais aprovados na LOA e percentuais abertos pelos municípios no período analisado, também foram coletados dados quanto à origem dos recursos para abertura dos créditos adicionais. Os dados foram tabulados por município, ano e tipo de fontes de recursos para créditos adicionais, conforme demonstrado nas tabelas seguintes.

Para melhor análise, os créditos foram divididos em cinco grupos: os provenientes de excesso de arrecadação; superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior; os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias, o produto de operações de crédito autorizadas; e outros. Este último pode conter os resultantes da reserva para contingência ou ainda recursos que ficaram sem despesas correspondentes em razão de veto, emenda ou rejeição do PLOA.

**Tabela 4 - Fonte de abertura de créditos adicionais do município de Extrema**

Exercício Financeiro	Excesso de Arrecadação	Superávit Financeiro	Anulação de Dotação	Operação de Crédito	Outros
2014	5,30%	28,75%	58,07%	4,39%	3,49%
2015	23,19%	36,52%	39,83%	0,00%	0,46%
2016	2,33%	34,04%	63,63%	0,00%	0,00%
2017	22,61%	43,24%	31,89%	0,00%	2,26%
2018	2,41%	53,80%	43,79%	0,00%	0,00%
2019	12,61%	42,28%	43,73%	0,00%	1,38%
2020	15,86%	32,29%	49,71%	0,00%	2,13%
2021	53,78%	15,96%	28,76%	0,00%	1,50%
2022	24,70%	20,55%	53,60%	0,00%	1,14%
Média	18,09%	34,16%	45,89%	0,49%	1,37%
Mediana	15,86%	34,04%	43,79%	0,00%	1,38%
Mínimo	2,33%	15,96%	28,76%	0,00%	0,00%
Máximo	53,78%	53,80%	63,63%	4,39%	3,49%
Desvio-Padrão	15,12%	11,00%	10,92%	1,38%	1,08%
Coef. Variação	83,58%	32,20%	23,79%	282,84%	78,71%

Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

A tabela 4 apresenta os dados referentes ao município de Extrema no período de 2014 a 2022. É evidente que o município se utiliza principalmente das fontes de excesso de arrecadação, superávit financeiro e anulação de dotação, esta última, maior média observada (45,89%). Ocorreu realização de operação de crédito para abertura de créditos adicionais apenas no ano de 2014, representando apenas 4,39% dos créditos abertos naquele exercício. A anulação de dotação é a fonte de recurso que possui o menor desvio padrão (10,92%) e o menor coeficiente de

variação (23,79%) dentre as três mais utilizadas, o que demonstra menor dispersão em torno da média.

Extrema apresenta percentuais elevados de anulação de dotação em todos os exercícios, alcançando 63,63% em 2016, o que pode demonstrar erro na alocação dos recursos ou até falhanço planejamento das ações a serem executadas. O município faz uso de percentuais altos de superávit financeiro para abertura de créditos, variando de 15,96% a 53,80% no período, com média de 34,16%. Já os créditos de excesso de arrecadação são menos utilizados, com ressalva para o ano de 2021, no qual o crédito aberto representou 53,78% do total de créditos adicionais do exercício, além de ser a fonte de recurso que apresenta o maior coeficiente de variação (83,58%) dentre as três mais utilizadas.

**Tabela 5 - Fonte de abertura de créditos adicionais do município de Pouso Alegre**

Exercício Financeiro	Excesso de Arrecadação	Superávit Financeiro	Anulação de Dotação	Operação de Crédito	Outros
2014	0,00%	0,00%	100,00%	0,00%	0,00%
2015	4,25%	0,00%	95,75%	0,00%	0,00%
2016	0,00%	0,00%	100,00%	0,00%	0,00%
2017	7,40%	0,22%	74,05%	0,00%	18,33%
2018	0,42%	15,18%	83,61%	0,00%	0,79%
2019	0,03%	15,64%	82,84%	0,00%	1,49%
2020	11,88%	32,41%	54,54%	0,00%	1,17%
2021	6,66%	39,04%	48,50%	4,47%	1,34%
2022	10,24%	51,63%	36,12%	0,00%	2,01%
Média	4,54%	17,12%	75,05%	0,50%	2,79%
Mediana	4,25%	15,18%	82,84%	0,00%	1,17%
Mínimo	0,00%	0,00%	36,12%	0,00%	0,00%
Máximo	11,88%	51,63%	100,00%	4,47%	18,33%
Desvio-Padrão	4,44%	18,49%	22,24%	1,40%	5,54%
Coef. Variação	97,82%	107,96%	29,63%	282,84%	198,28%

Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

A tabela 5 apresenta os dados referentes ao município de Pouso Alegre no período de 2014 a 2022. O município utiliza-se muito da anulação de dotação como fonte de abertura de

créditos adicionais, com média de 75,05%, atingindo 100% no ano de 2014 e 2016, porém com redução gradativa desses percentuais nos últimos exercícios analisados.

Em contrapartida, a fonte de recurso superávit financeiro não foi utilizada até o ano de 2016, apresentando percentuais de utilização a partir do ano de 2017 e cada vez maiores, atingindo 51,63% no ano de 2022. Pode-se inferir que há uma relação direta entre a diminuição da utilização de anulação de dotação e o aumento da utilização do superávit financeiro como fonte de recurso para abertura de créditos adicionais.

Quanto à utilização dos recursos provenientes de excesso de arrecadação, Pouso Alegre apresenta percentuais baixos. Em alguns anos não fez uso dessa fonte, e quando fez, não ultrapassou o percentual de 11,88%, como verificado no exercício de 2020. Apenas no exercício de 2021 o município utilizou-se de produto de operação de crédito como fonte de recurso, com percentual de 4,47% do total de créditos abertos. No exercício de 2017 o município utilizou-se de outros recursos como fonte para abertura de créditos adicionais, totalizando o percentual de 18,33%.

**Tabela 6 - Fonte de abertura de créditos adicionais do município de Poços de Caldas**

<b>Exercício Financeiro</b>	<b>Excesso de Arrecadação</b>	<b>Superávit Financeiro</b>	<b>Anulação de Dotação</b>	<b>Operação de Crédito</b>	<b>Outros</b>
2014	0,00%	4,22%	95,78%	0,00%	0,00%
2015	0,00%	19,83%	57,39%	0,00%	22,78%
2016	2,72%	1,63%	59,69%	5,33%	30,64%
2017	1,77%	4,27%	54,28%	0,00%	39,68%
2018	0,00%	4,83%	88,58%	0,00%	6,59%
2019	0,00%	0,84%	84,77%	14,39%	0,00%
2020	34,71%	0,00%	64,17%	0,00%	1,11%
2021	27,81%	4,02%	68,18%	0,00%	0,00%
2022	12,90%	7,70%	79,40%	0,00%	0,00%
Média	8,88%	5,26%	72,47%	2,19%	11,20%
Mediana	1,77%	4,22%	68,18%	0,00%	1,11%
Mínimo	0,00%	0,00%	54,28%	0,00%	0,00%
Máximo	34,71%	19,83%	95,78%	14,39%	39,68%
Desvio-Padrão	12,67%	5,60%	14,19%	4,62%	14,71%
Coef. Variação	142,74%	106,49%	19,57%	210,95%	131,36%

Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

A tabela 6 apresenta os dados referentes ao município de Poços de Caldas no período de 2014 a 2022. O município apresenta percentuais altos de abertura de créditos adicionais, utilizando como fonte de origem anulação de dotação, atingindo o percentual de 95,78% em 2014, com média de 72,47% no período. Os percentuais de abertura relacionados a fonte de recurso superávit financeiro foram baixos, com exceção do exercício de 2015, quando atingiu 19,83% do total de créditos abertos.

Quanto aos recursos provenientes de excesso de arrecadação, quase não foram utilizados até o exercício de 2019, mas apresentando percentuais expressivos nos últimos anos analisados, com destaque para 2020 quando atingiu 34,71%. O aumento da utilização dessa fonte pode estar relacionado com a diminuição da utilização de outras fontes, em especial as fontes não especificadas, que apresentaram percentuais altos nos anos de 2015, 2016 e 2017, e deixaram de ser utilizadas a partir do ano de 2019.

Por fim, Poços de Caldas é o único município dentre os analisados que apresentou a utilização de recursos provenientes de operação de crédito em mais de um exercício financeiro. Com percentuais de 5,33% em 2016 e 14,39% em 2019, o município figura como o que apresenta o segundo e terceiro percentual mais representativo de todo período analisado quando realizada comparação entre os municípios pesquisados.

A tabela 7 apresenta os dados referentes ao município de Varginha no período de 2014 a 2022. O município fez uso de recursos provenientes de anulação de dotação todos os anos analisados, com redução gradativa dos percentuais, que saíram de 78,66% em 2014 para 24,93% em 2022, média no período de 51,04%, além de apresentar o menor coeficiente de variação (38,76%). No período os percentuais de excesso de arrecadação e superávit financeiro tiveram aumento, o maior percentual de excesso de arrecadação foi de 45,88% em 2020 e o maior percentual de superávit financeiro de 37,58% em 2022. A utilização do superávit financeiro apresentou o menor desvio padrão (9,15%), o que demonstra a semelhança dos valores utilizados no período, mas também apresentou o maior coeficiente de variação (48,96%), refutando o baixo desvio padrão encontrado, contradição não observada nos demais municípios.

**Tabela 7 - Fonte de abertura de créditos adicionais do município de Varginha**

<b>Exercício Financeiro</b>	<b>Excesso de Arrecadação</b>	<b>Superávit Financeiro</b>	<b>Anulação de Dotação</b>	<b>Operação de Crédito</b>	<b>Outros</b>
2014	3,88%	13,52%	78,66%	3,93%	0,00%
2015	11,07%	13,77%	75,13%	0,00%	0,03%
2016	19,26%	10,29%	70,12%	0,00%	0,32%
2017	22,10%	17,78%	58,56%	0,00%	1,56%
2018	32,30%	7,14%	51,69%	0,00%	8,87%
2019	27,90%	21,02%	42,63%	0,00%	8,46%
2020	45,88%	16,90%	31,72%	0,00%	5,50%
2021	37,01%	30,19%	25,89%	0,00%	6,90%
2022	30,96%	37,58%	24,93%	0,00%	6,53%
Média	25,60%	18,69%	51,04%	0,44%	4,24%
Mediana	27,90%	16,90%	51,69%	0,00%	5,50%
Mínimo	3,88%	7,14%	24,93%	0,00%	0,00%
Máximo	45,88%	37,58%	78,66%	3,93%	8,87%
Desvio-Padrão	12,27%	9,15%	19,78%	1,24%	3,52%
Coef. Variação	47,95%	48,96%	38,76%	282,84%	82,96%

Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

O município utilizou-se de recursos de origem com operação de crédito apenas no exercício de 2014, representando o percentual de 3,93% do total de abertura de créditos adicionais daquele ano. Os percentuais referentes a outros recursos foram baixos, sendo os maiores 8,87% e 8,46% em 2018 e 2019, respectivamente, o que mostra uma maior concentração da utilização das fontes de recursos excesso de arrecadação, superávit financeiro e anulação de dotação.

A tabela 8 apresenta os dados referentes ao município de Itajubá no período de 2014 a 2022. A utilização de anulação de dotação como fonte para abertura de créditos adicionais é a que mais sobressai, atingindo percentual de 83,57% no ano de 2018, com média de 63,99%. As fontes de recursos provenientes de excesso de arrecadação e superávit financeiro foram utilizadas em percentuais variados, a primeira atingindo o percentual de 35,03% em 2020 e o superávit financeiro 25,85% no exercício de 2017.

**Tabela 8 - Fonte de abertura de créditos adicionais do município de Itajubá**

<b>Exercício Financeiro</b>	<b>Excesso de Arrecadação</b>	<b>Superávit Financeiro</b>	<b>Anulação de Dotação</b>	<b>Operação de Crédito</b>	<b>Outros</b>
2014	0,00%	18,49%	81,51%	0,00%	0,00%
2015	12,77%	22,52%	57,95%	0,00%	6,76%
2016	4,61%	18,74%	72,97%	0,00%	3,69%
2017	1,11%	25,85%	73,03%	0,00%	0,00%
2018	0,28%	16,14%	83,57%	0,00%	0,00%
2019	15,53%	9,31%	53,72%	21,44%	0,00%
2020	35,03%	11,63%	53,34%	0,00%	0,00%
2021	34,64%	16,66%	48,70%	0,00%	0,00%
2022	23,50%	25,42%	51,08%	0,00%	0,00%
Média	14,16%	18,31%	63,99%	2,38%	1,16%
Mediana	12,77%	18,49%	57,95%	0,00%	0,00%
Mínimo	0,00%	9,31%	48,70%	0,00%	0,00%
Máximo	35,03%	25,85%	83,57%	21,44%	6,76%
Desvio-Padrão	13,34%	5,36%	12,95%	6,74%	2,29%
Coef. Variação	94,16%	29,27%	20,23%	282,84%	197,19%

Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

Dentre os municípios analisados Itajubá é o que possui o maior percentual de abertura de créditos adicionais com base na fonte de recurso operação de crédito, com o percentual de 21,44% no ano de 2019. Com relação à abertura com outras fontes não especificadas, o município abriu crédito apenas nos anos de 2015 e 2016, porém com percentuais pequenos que atingiram 6,76% em 2015.

Os dados apresentados evidenciam a necessidade de aprimoramento dos orçamentos dos municípios que possuem os cinco maiores PIBs do Sul de Minas Gerais, uma vez que todos os municípios analisados apresentaram percentuais de abertura de créditos adicionais superiores aos limites aprovados na LOA na maioria dos exercícios analisados. O município de Extrema apresentou a maior média (45,57%) e Poços de Caldas a menor (22,02%), sendo a média dos demais ligeiramente superior ao limite recomendado TCE MG, conforme tabela 3.

Pelos dados analisados, infere-se que os limites aprovados são meramente convenções político-administrativas, uma vez que os percentuais aprovados seguem um padrão, a exemplo de

Itajubá, sempre 30%, exceto o ano de 2022. Ao passo que os valores abertos no decorrer do exercício por créditos especiais ou suplementares, mais parecem mecanismos de alocação de recursos que fogem ao processo padrão de estimativa de receitas e fixação de despesas do que ajustes do planejamento orçamentário. A imprecisão no orçamento afeta a credibilidade da informação perante os órgãos de controle e do próprio governo, que passa a não utilizá-la na gestão (AZEVEDO, 2014).

Todos os municípios fazem utilização da anulação de dotação como recurso para abertura de créditos adicionais em valores altos, cuja média constatada é de 61,69%, o que pode configurar falta de planejamento no momento de elaboração da LOA. Para Mathias, Pinto e Oliveira (2020) valores tão elevados podem indicar não somente que há imprecisão nos planejamentos orçamentários dos municípios, mas também que há subestimação de receita. Essa prática quando realizada reiteradas vezes, altera consideravelmente o projeto aprovado inicialmente, dificultando o acompanhamento e fiscalização por parte dos vereadores e da população. A tabela 9 apresenta a média de todas as fontes de recursos utilizadas no período analisado.

**Tabela 9 - Média anual das fontes de recursos utilizadas no período por município**

<b>Exercício Financeiro</b>	<b>Excesso de Arrecadação</b>	<b>Superávit Financeiro</b>	<b>Anulação de Dotação</b>	<b>Operação de Crédito</b>	<b>Outros</b>
Extrema	18,09%	34,16%	45,89%	0,49%	1,37%
Pouso Alegre	4,54%	17,12%	75,05%	0,50%	2,79%
Poços de Caldas	8,88%	5,26%	72,47%	2,19%	11,20%
Varginha	25,60%	18,69%	51,04%	0,44%	4,24%
Itajubá	14,16%	18,31%	63,99%	2,38%	1,16%
Média	14,25%	18,71%	61,69%	1,20%	4,15%
Mediana	14,16%	18,31%	63,99%	0,50%	2,79%
Mínimo	4,54%	5,26%	45,89%	0,44%	1,16%
Máximo	25,60%	34,16%	75,05%	2,38%	11,20%
Desvio-Padrão	7,30%	9,19%	11,52%	0,89%	3,69%
Coef. Variação	51,24%	49,12%	18,67%	74,01%	88,97%

Fonte: Elaborado pelos autores (2023).

A abertura de créditos adicionais com fonte de recurso proveniente de excesso de arrecadação, observada na maioria dos exercícios em todos os municípios analisados, embora seja

apenas a terceira maior média com 14,25%, pode indicar erro de estimativa das receitas ou até mesmo elaboração de orçamento subestimado, o que permite novas reestimativas ao longo do ano e alocação de recursos em despesas que não passaram pelo processo orçamentário normal, o que afeta a transparência do gasto público. O Poder Executivo tende a reduzir a estimativa de receita a fim de que haja excesso de arrecadação, permitindo a alocação posterior (ROCHA, 2001).

Por fim, créditos adicionais abertos com base na fonte de recurso resultante de superávit financeiro, mecanismo presente em todos os municípios analisados, com média de 18,71%, pode indicar problema de gestão dos recursos públicos quando os percentuais são elevados. Pois significa que o gestor não foi eficiente na alocação dos recursos recebidos no exercício anterior, investindo menos em políticas públicas do que poderia, já que o governo deve retornar em benefícios para a sociedade tudo aquilo que arrecada.

A pesquisa realizada apresentou a realidade orçamentária dos municípios analisados e sua dinâmica quanto à utilização dos créditos adicionais como ferramenta de gestão dos recursos públicos, com uso de dispositivos legais para as adequações necessárias. Por outro lado, evidenciou discrepâncias entre os resultados encontrados e as recomendações do TCE MG, o que demonstra necessidade de aperfeiçoamento do processo orçamentário nos municípios.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Este estudo teve como objetivo analisar as alterações orçamentárias realizadas entre os anos de 2014 e 2022 nos municípios que possuem os cinco maiores Produtos Internos Brutos do Sul de Minas Gerais, todavia, os créditos adicionais, sejam eles suplementares, especiais ou extraordinários, não podem ser utilizados de maneira indiscriminada pelos gestores, sob pena de alterar consideravelmente o planejamento inicial aprovado na Lei Orçamentária Anual dos municípios.

Nesse sentido, é importante que o Tribunal de Contas do Estado, órgão responsável pela fiscalização da aplicação dos recursos públicos por parte dos governantes, exercendo o papel de controle externo acompanhe a execução orçamentária dos municípios, inclusive quanto aos percentuais autorizados e executados de alterações orçamentárias ao longo do exercício financeiro.

Embora o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais recomende que o percentual de alterações orçamentárias autorizado na Lei Orçamentária Anual não ultrapasse 30%, os municípios ainda aprovam percentuais superiores ou fazem novas aberturas de créditos adicionais no decorrer do exercício financeiro, o que descaracteriza o orçamento público como instrumento de planejamento da Administração Pública.

A partir dos dados analisados neste trabalho, constatou-se que os municípios que possuem os cinco maiores PIBs do Sul de Minas Gerais possuem problemas de planejamento das ações governamentais na maioria dos exercícios analisados, demonstrado na pesquisa por meio dos altos percentuais de suplementação orçamentária, quase sempre superiores aos percentuais aprovados no orçamento inicial.

Não foram observados fatos relevantes no período que justificassem os elevados percentuais de suplementações, com exceção da pandemia do COVID-19, com maior impacto na execução do exercício de 2021. A pesquisa aponta para falhas na elaboração dos orçamentos e falta de estratégias na execução orçamentária, o que poderia ser minimizado com conscientização e capacitação dos agentes responsáveis.

Dentre as limitações deste estudo está a restrição para generalizações, posto que se limitou a avaliar um pequeno número de municípios de determinada região de um estado brasileiro em função de características econômicas. Para estudos futuros, sugere-se avaliar municípios de outras regiões do estado ou de outras unidades da federação, que possam corroborar ou contestar os resultados apresentados neste estudo.

## REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Edson Dias de. Determinantes do controle e planejamento nos orçamentos públicos municipais do Estado do Piauí. 30 f. **Dissertação** (Mestrado em Economia) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2011.

AZEVEDO, Ricardo Rocha de. Imprecisão na estimação orçamentária dos municípios brasileiros. 2014. **Dissertação** (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2014. doi:10.11606/D.96.2014.tde-17032014-110156. Acesso em: 02 mar. 2023.

BANCO CENTRAL DO BRASIL (BACEN). Disponível em: <https://www3.bcb.gov.br/sgspub/consultarvalores/consultarValoresSeries.do?method=consultarValores>. Acesso em: 13 jan. 2023.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm). Acesso em: 20 jan. 2023.

BRASIL. **Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Pública Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. 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: 10 jan. 2023.

BRASIL. **Lei complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de Finanças Públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm). Acesso em: 10 fev. 2023.

BRASIL. **Lei n. 4320, de 17 de março de 1964**, Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm) Acesso em: 20 jan. 2023.

COELHO, Christiano; SANTOS, José Marcelo Araújo dos. Cod 42. 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**, set. 2016. p. 12.

COSTA, W. P. Orçamento público: a importância do orçamento participativo na gestão pública. **Rev. Controle**, Fortaleza, v. 15, n.2, p. 210-234, jul/dez. 2017.

COUTO, C. L.; BARBOSA NETO, E. J.; RESENDE, L. L. Flexibilidade do orçamento público perante a execução orçamentária. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 19, n. 1, p. 42-54, 2018.

DINIZ, L. M.; SANTANA, M. R.; DIAS, A.; LOPES, L. S. A eficiência do planejamento da lei orçamentária anual no município de Nova Fátima/PR. In: Congresso Internacional de Administração, 2020, Ponta Grossa - PR. As novas fronteiras da administração. Ponta Grossa - PR: **Revista ADMpg Gestão Estratégica**, 2020. v.2020.

FIIRST, Clóvis; LOPES, E. C.; ASTA, D. D.; SILVA, T. P. A influência dos créditos adicionais no desempenho financeiro dos municípios do estado do Paraná. In: **XII Congresso ANPCONT**, 2019, São Paulo-SP.

GIACOMONI, J. **Orçamento público: fundamentos e práticas**. São Paulo: Atlas, 2008.

*Ciências Sociais Aplicadas em Revista*, v. 24, n. 44, p. 277, semestral, janeiro-junho, 2023.

GIACOMONI, J. **Orçamento público**. 18. ed., rev. e atual. - [2ª Reimp.] - São Paulo: Atlas, 2022.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2022. E-book. (1 recurso online). ISBN 9786559771653. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/books/9786559771653>. Acesso em: 1 mar. 2023.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/contas-nacionais/9088-produto-interno-brutos-municipios.html?t=resultados&c=3125101>. Acesso em: 13 jan. 2023.

KARPINSKI, Josiani Aparecida; RESMINI, Giliard; RAIFUR, Leo. A efetividade da Lei Orçamentária Anual – LOA: um estudo do crescente número de alterações Orçamentárias em um Município de Pequeno Porte na Região Centro Sul do Estado do Paraná. **Revista Capital Científico – Eletrônica (RCCe)**, v. 14, n.2, p. 1-19, abr./jun. 2016. ISSN 2177 – 4153.

MATHIAS, Rodrigo dos Santos. PINTO, Nelson Guilherme Machado. OLIVEIRA, Marcos Lucas. A (im) precisão nos planejamentos orçamentários em municípios selecionados a partir da análise dos créditos adicionais. **Rev. GcCont**, v. 7, n. 1, Floriano-PI, Jan-Jun. 2020.

MINAS GERAIS. **Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**. Consulta nº 977.590. Tribunal Pleno. Relator: Conselheiro Wanderley Ávila. Disponível em: <https://tcjuris.tce.mg.gov.br/Home/Detalhes/977590>. Acesso em: 10 jan. 2023.

MINAS GERAIS. **Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**. Consulta nº 1.091.942. Segunda Câmara. Relator: Conselheiro Wanderley Ávila. Disponível em: <https://tcjuris.tce.mg.gov.br/Home/Detalhes/1091942>. Acesso em: 10 jan. 2023.

MINAS GERAIS. **Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**. Consulta nº 1.110.006. Tribunal Pleno. Relator: Conselheiro Wanderley Ávila. Disponível em: <https://tcjuris.tce.mg.gov.br/Home/Detalhes/1110006>. Acesso em: 10 jan. 2023.

OLIVEIRA, Weder de. **Curso de Responsabilidade Fiscal/Direito, Orçamento e Finanças Públicas**. Vol. I. 2ª edição. Belo Horizonte: Fórum, 2015.

PEREIRA, J. A. M. O. Alterações orçamentárias e créditos adicionais especiais: o entendimento do tribunal de contas do Estado de Minas Gerais. **Revista Curso Direito UNIFOR-MG**, Formiga, v.6, n. 1, p. 43-56, jan./jun. 2015.

ROCHA, C. M. C. Orçamento público no Brasil: um estudo dos créditos adicionais. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 4, n. 2, p. 135-162, 2001.

SANTOS, José Marcelo Araújo dos; COELHO, Christiano. **Orçamento público: uma análise da utilização dos créditos adicionais pelo Governo do Estado da Paraíba na execução dos orçamentos de 2013 a 2015; 2016**; Trabalho de Conclusão de Curso; (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal da Paraíba.

TAVARES, J. (2004). Does right or left matter ? Cabinets , credibility and fiscal adjustments. **Journal of Public Economics**, 88, 2447–2468.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS (TCMG). **Portal Fiscalizando Com o TCE – Minas Transparente**. Disponível em: <https://fiscalizandocomtce.tce.mg.gov.br/#/inicio>. Acesso em: 05 jan. 2023.