

**UNIVERSIDADE DE RIO VERDE (UniRV)
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

LORENA TATILA DE ALMEIDA SILVA

**RECURSOS ORÇAMENTÁRIOS E EXTRAORÇAMENTÁRIOS: UMA ANÁLISE
DESCRITIVA NOS ESTADOS DO CENTRO- OESTE**

RIO VERDE, GO

2020

LORENA TATILA DE ALMEIDA SILVA

**RECURSOS ORÇAMENTÁRIOS E EXTRAORÇAMENTÁRIOS: UMA ANÁLISE
DESCRITIVA NOS ESTADOS DO CENTRO- OESTE.**

Monografia apresentada à Banca Examinadora do Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Rio Verde (UniRV) como exigência parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Me. André Henrique Sousa Barros.

RIO VERDE, GO

2020

Ficha Catalográfica

Silva, Lorena Tatila de Almeida

Recursos orçamentários e extraorçamentários: uma análise descritiva nos estados do centro oeste / Lorena Tatila de Almeida Silva – 2020.

37 f. il.

Orientador: Prof. Me. André Henrique Sousa Barros

Trabalho de Conclusão de Curso II (Bacharel em Ciências Contábeis) – Universidade de Rio Verde – UniRV, 2020.

1. Resultado Orçamentário. 2. Recursos Extraorçamentários. 3. Correlação de Pearson. I. Barros, André Henrique Sousa. II. Título.

LORENA TATILA DE ALMEIDA SILVA

**RECURSOS ORÇAMENTÁRIOS E EXTRAORÇAMENTÁRIOS: UMA ANÁLISE
DESCRITIVA NOS ESTADOS DO CENTRO- OESTE**

Trabalho de Conclusão de Curso II apresentado a Banca Examinadora do Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Rio Verde (UniRV) como exigência parcial para a obtenção de título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Rio Verde, GO, 12 de novembro de 2020.

BANCA EXAMINADORA

.....
Prof. Me. André Henrique Sousa Barros
Universidade de Rio Verde (UniRv)

.....
Prof.
Universidade de Rio Verde (UniRv)

.....
Prof.
Universidade de Rio Verde (UniRv)

Dedico a conclusão deste trabalho a Deus por sua infinita graça e amor a mim, aos meus pais pelo esforço, compreensão e dedicação para realização desse sonho e ao meu namorado pelo apoio, paciência e amor em todos os momentos dessa jornada.

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, agradeço a Deus pela graça de me deixar alcançar os meus objetivos durante todos os meus anos de estudo, por permitir que eu tivesse saúde, e todas as vezes que fraquejei me deu forças para prosseguir.

Em segundo lugar, agradeço minha mãe Alenice Maria de Almeida Silva, meu pai Orlando Ferreira da Silva por sempre estarem ao meu lado, me apoiando e me incentivando a nunca desistir nos momentos difíceis onde as forças pareciam não mais existir. Ao meu namorado Natan Arantes Takemoto, que mesmo por todas as dificuldades vem me apoiando com amor e compreensão.

Aos meus amigos Hanna Gabriela, Jacqueline Santos, Pablo Henrique que contribuíram com sua amizade e conhecimento, compartilhamos desabafos e conselhos durante esse período que mesmo com ausência sempre estiveram me apoiando.

Por fim não menos importante o meu estimado orientador André Sousa Barros, que me incentivou a não desistir, que a jornada não é fácil, mas que somos capazes de vencer os obstáculos até mesmo já estando desacreditada, sempre com seu profissionalismo e paciência em orientar. Agradeço ainda a todos os professores que tive em todos esses anos de estudo, que contribuíram com meu crescimento.

RESUMO

O crescimento das receitas e dos gastos públicos nas últimas duas décadas despertaram a atenção dos estudiosos das finanças públicas brasileiras, principalmente a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988 e da aprovação da Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF (FILHO, COLARES, ANDRADE, 2015). E, nesse aspecto, a contabilidade aplicada ao setor público obtém ainda mais relevância e notoriedade no auxílio a transparência e eficiência da gestão pública, passando por contínuas transformações para a convergência dos padrões internacionais. De forma geral, alguns estudos atestam que nos países subdesenvolvidos os recursos apresentam um déficit em relação as necessidades coletivas apresentadas pela sociedade, onde o sistema de planejamento integrado estabelece as escolhas de alternativas para melhor uso dos recursos existentes no intuito de amenizar os problemas econômicos e sociais existentes (KOHAMA, 2016). Desse modo, um dos recursos utilizados como mecanismo de auxílio ao orçamento em momentos de indisponibilidade financeira são os denominados recursos extraorçamentários (ALVES, PEDERIVA, BERNARDES 2013). Tais recursos consistem em volumes de entrada de caixa em que ente público atua como um mero agente depositário temporário (MCASP, 2019; KOHAMA, 2016). Diante disso o objetivo da pesquisa foi analisar a relação entre o resultado orçamentário e os recursos extraorçamentários divulgados no Balanço Financeiro dos Estados no período de 2014 a 2019. Quanto a classificação da pesquisa é considerada bibliográfica por apresentar conceitos secundários que são dados retirados de livros, artigos entre outros e documental por se tratar também de uma análise de documentos de fontes primárias, os quais ainda não receberam tratamento científico, fonte inéditas, nesse caso serão utilizados os balanços financeiros e orçamentários de cada estado. A utilização da correlação de Pearson tem como objetivo identificar como se relacionam os recursos extraorçamentários com os recursos orçamentários de maior relevância nas contas públicas. Quanto aos resultados verifica-se nos dados levantados que todos estados tiveram um aumento das contas analisadas durante os anos, dessa forma, foi possível perceber que Goiás obteve os maiores aumentos, os fatores que ocasionaram esse crescimento podem ser vários, incluindo maior população, maior concentração do agronegócio. Já Mato Grosso apresenta em suas contas uma correlação de Pearson de moderada a forte, em especial a despesa corrente e extraorçamentária com 0,97, a qual aumenta na mesma proporção, com exceção o resultado orçamentário e financeiro que apresenta uma fraca correlação de 0,28, nota-se um menor desenvolvimento do estado, verificando um desvio padrão com dados mais constantes durante os anos. Por fim, Mato Grosso do Sul, foi quem apresentou os menores valores nos dados, em relação ao aumento das arrecadações e gastos se mantendo de forma mais constante. Sugere-se futuras pesquisas para as demais contas e as demais regiões, utilizando a correlação de Pearson na intenção de verificar como se comporta as arrecadações e os gastos dos estados, visando ainda fatores externos como área, população, economia e outros, se influenciam ou não no aumento ou decréscimo das contas de cada estado.

Palavras-chave: Resultado. Orçamentário. Recursos Extraorçamentários. Correlação de Pearson.

ABSTRACT

The growth of revenue and public spending in the last two decades aroused attention of scholars of Brazilian public finances, mainly after the promulgation of Federal Constitution in 1988 and the approval of Complementary Law 101, on May 4, 2000, called the Law of Fiscal Responsibility -LRF (FILHO, COLARES, ANDRADE, 2015). And, in this aspect, the accounting applied to the public sector gains even more relevance and notoriety in helping the transparency and efficiency of public management, going through continuous transformations for the convergence of international standards. Thus, one of the resources used as a budget support mechanism in times of financial unavailability are the named extra-budgetary resources (ALVES, PEDERIVA, BERNARDES 2013). Such resources consist of cash inflows in which the public acts as a mere agent temporary depositary (MCASP, 2019; KOHAMA, 2016). In view of this, the objective of the research was to analyze the relationship between the budgetary result and extra-budgetary resources in the period from 2014 to 2019. Regarding the classification of the research, it is considered bibliographic because it presents secondary concepts that are data taken from books, articles, among others and documentary by if it is also an analysis of documents from primary sources, which have not yet received scientific treatment, unpublished sources, in this case the financial and budgetary balances of each state will be used. The use of Pearson's correlation aims to identify how extra-budgetary resources relate to the most relevant budgetary resources in public accounts. In the public accounts of Goiás, a weak correlation was found, with the exception of current expenditure and extra-budgetary expenditure, which showed a result of 0.63, revealing a moderate proportion of mutual growth. While Mato Grosso has a moderate to strong Pearson's correlation in its accounts, especially current and extra-budgetary expenditure whose coefficient reached 0.97, the exception being the budgetary and financial result, which presents a weak correlation of 0.28, indicating that budget success is not keeping pace with the financial aspect. In Mato Grosso do Sul, it was observed that the growth or decrease in tax revenue does not lead to an increase in its availability, on the contrary, the correlation of -0.56 indicates a moderate tendency of opposition between these accounts. This fact is a counterpoint to the idea that if the tax revenue is higher, the cash and cash equivalent of county would be higher too. It is suggested a future research for the other accounts and the other regions, using Pearson's correlation to verify how is the correlation between revenue and spending of states, also targeting external factors such as area, population, economy and others, how they influence or not in the increase or decrease of the accounts of each state.

Keywords: Result. Budgetary. Extra-budgetary resources. Pearson's correlation.

LISTA DAS FIGURAS

FIGURA 1 - Classificação da Receita Pública	17
FIGURA 2 - Etapas da Receita Pública	19
FIGURA 3 - Estados do Brasil e balanços	25

LISTA DE QUADRO

QUADRO 1 - Grupo de Contas que serão analisadas com base na fórmula de Pearson 27

LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - Índices do comportamento da receita extraorçamentária e orçamentária	28
TABELA 2 - Correlação da receita extraorçamentária e orçamentária	29
TABELA 3 - Índices do comportamento do resultado orçamentário e financeiro	30
TABELA 4 - Correlação do resultado orçamentário e financeiro	30
TABELA 5 - Índices do comportamento da receita tributária e disponibilidades	31
TABELA 6 - Correlação da receita tributária e disponibilidades	31
TABELA 7 - Índices do comportamento da despesa corrente e extraorçamentária	32
TABELA 8 – Correlação da despesa corrente e extraorçamentária	32

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	13
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO	13
1.2	PROBLEMA DE PESQUISA	14
1.3	OBJETIVO	14
1.3.1	OBJETIVO GERAL	15
1.3.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	15
1.4	JUSTIFICATIVA	15
1.5	DELIMITAÇÃO DO TEMA	16
2	REFERENCIAL TÉORICO	16
2.1	RECEITAS PÚBLICAS	16
2.2	RECEITA EXTRAORÇAMENTÁRIA	19
2.3	CONTAS PÚBLICAS ESTADUAIS	20
3	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	21
3.1	NATUREZA DA PESQUISA	22
3.2	TIPO DE PESQUISA	23
3.3	TÉCNICA DE PESQUISA	23
3.4	POPULAÇÃO E AMOSTRA	24
3.5	MÉTODO DE ANÁLISE DE DADOS	25
4	ANÁLISE DE DADOS.....	28
4.1	ANÁLISE DAS RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS E EXTRAORÇAMENTÁRIAS ..	28
4.2	ANÁLISE DO RESULTADO FINANCEIRO E ORÇAMENTÁRIO.....	29
4.3	ANÁLISE DA RECEITA TRIBUTÁRIA E DISPONIBILIDADES	30
4.4	ANÁLISE DA DESPESA CORRENTE E EXTRAORÇAMENTÁRIA	31
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	33
	REFERÊNCIAS	35

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

O crescimento das receitas e dos gastos públicos nas últimas duas décadas despertaram a atenção dos estudiosos das finanças públicas brasileiras, principalmente a partir da promulgação da Constituição Federal de 1988 e da aprovação da Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal -LRF (FILHO, COLARES, ANDRADE, 2015). E, nesse aspecto, a contabilidade aplicada ao setor público obtém ainda mais relevância e notoriedade no auxílio a transparência e eficiência da gestão pública, passando por contínuas transformações para a convergência dos padrões internacionais.

Todavia, o processo de evolução da contabilidade do setor público deve ser analisado e promovido de forma contextualizada com o próprio processo de evolução das finanças públicas no Estado o qual se aplica. Desse modo, o planejamento presume estratégias para o futuro da empresa a longo prazo, esboçando objetivos que se intencionam ser alcançados. Na administração pública essa alegação trata da forma com que é gerido os recursos públicos por meio de uma gestão fiscal responsável (QUINTANA *et al.*, 2015). Portanto, o orçamento é um instrumento de planejamento das contas públicas, onde despesas e receitas são planejadas e fixadas, visando a aplicação dos recursos e a promoção do bem-estar social (KOHAMA, 2016; GIACOMONI, 2003; BARRETO, 2002).

De forma geral, alguns estudos atestam que nos países subdesenvolvidos os recursos apresentam um déficit em relação as necessidades coletivas apresentadas pela sociedade, onde o sistema de planejamento integrado estabelece as escolhas de alternativas para melhor uso dos recursos existentes no intuito de amenizar os problemas econômicos e sociais existentes (KOHAMA, 2016). Desse modo, um dos recursos utilizados como mecanismo de auxílio ao orçamento em momentos de indisponibilidade financeira são os denominados recursos extraorçamentários (ALVES, PEDERIVA, BERNARDES 2013). Tais recursos consistem em volumes de entrada de caixa em que ente público atua como um mero agente depositário temporário (MCASP, 2019; KOHAMA, 2016). Sendo que, a devolução desses recursos não se sujeita a autorização legislativa, portanto, não integram a Lei Orçamentária Anual (LOA).

Apesar dos diferentes modos de obtenção, tanto os recursos orçamentários quanto os recursos extraorçamentários podem demonstrar o bom ou mau uso dos cofres públicos, podendo

inclusive ter suas respectivas formas de gestão de forma combinada, a fim de gerar uma contínua compensação entre os balanços (KOHAMA, 2016). Visto que, um Superávit Financeiro pode ser decorrente de postergação de dívidas (restos a pagar) existentes no Balanço Orçamentário, valores estes que conseqüentemente serão ingressados no Balanço Financeiro como Receitas Extraorçamentária. Portanto, diante dessa relação sensível entre ambos os recursos, a Lei de Responsabilidade Fiscal (2000) foi criada como um de seus objetivos sendo o de promover a inserção de mecanismos mais rígidos de acompanhamento e controle, visando o uso em harmonia dessas contas.

Por conseguinte, o controle dos recursos extraorçamentários é determinante para avaliação dos aspectos de melhoria no âmbito das contas públicas, visto que, as últimas décadas foram marcadas por déficits especialmente nos governos estaduais e Municipais, justificados em grande medida por problemas de arrecadação e baixa capacidade administrativa dessas federações (ZUCCOLOTTO et al, 2009). Apesar disso, alguns trabalhos como Zuccolotto et al (2009), Gerigk, Crozatti, Tarifa (2007) e Ribeiro, Abrantes, Pereira (2011) apontam melhorias consistentes na gestão do orçamento público de Estados e Municípios, especialmente a partir da Promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal em 2000, apresentando em seus respectivos estudos os avanços obtidos em decorrência da LRF/2000.

Enquanto outros trabalhos como Cruz e Afonso (2016) apontam a impossibilidade de conclusões mais precisas em relação a melhora das contas públicas, sugerindo estudos que relacionem aspectos de resultado orçamentário com aumento receitas e/ou redução despesas tanto no âmbito orçamentário quanto no extraorçamentário, ou até mesmo questões geográficas e demográficas das regiões estaduais/Municipais (MCASP, 2019; LRF 2000).

Diante desse cenário, o presente trabalho apresenta como propósito estudar o comportamento dos resultados orçamentários e sua influência no montante de recursos extraorçamentários evidenciados no balanço financeiros dos estados brasileiros no período de 2014 a 2018.

1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

Qual a relação entre o superávit orçamentário e os recursos extraorçamentários dos estados brasileiros no período de 2014 a 2019?

1.3 OBJETIVO

Neste item serão apresentados os objetivos da pesquisa, subdivididos em objetivo geral e objetivos específicos.

1.3.1 Objetivo Geral

Analisar a relação entre o resultado orçamentário e os recursos extraorçamentários divulgados no Balanço Financeiro dos Estados no período de 2014 a 2019.

1.3.2 Objetivos Específicos

- a) Identificar os valores apresentados no balanço financeiro referentes as receitas e despesas extraorçamentárias;
- b) Analisar a relação entre o comportamento da receita tributária e as disponibilidades.
- c) Elaborar um comparativo do desempenho orçamentário e extraorçamentário entre os estados.

1.4 JUSTIFICATIVA

Segundo Kohama (2016, p. 26) “administrar é gerir os serviços públicos; significa não só prestar serviço, executá-lo, como também, dirigir, governar, exercer a vontade como objetivo de obter um resultado útil”. Diante desse conceito, o presente estudo tem como motivação estudar e identificar a forma como se comportaram os resultados orçamentários e extraorçamentários nos Estados brasileiros, visto que essa relação tem importância elementar na questão de eficiência de gestão dos cofres públicos, especialmente em relação as disponibilidades de caixa.

Apesar de serem obtidos de forma segredada, o Superávit Orçamentário e o Superávit Financeiro apresentam alguns pontos de complemento dentro do processo de demonstração contábil, sendo os recursos orçamentários incluídos em uma parte do balanço financeiro com as denominações ordinária e vinculadas (MCASP,2019). Já um outro ponto de contato, é observado na abertura dos créditos adicionais, de modo que, a criação desses créditos é dependente de Superávit Financeiro (LRF, 2000). Portanto, conhecer a situação orçamentária e financeira dos municípios, torna-se um assunto de interesse social, possibilitando uma visão mais crítica

a respeito dos aspectos contábeis que regem a administração Pública Direta, em especial os estados brasileiros.

Na perspectiva da Ciência Contábil, sua aplicabilidade ao setor público ao redor do mundo ainda é incipiente no processo de convergência, visto que, os estudos empíricos comprovam que “as diferenças históricas, os valores culturais e as estruturas políticas, legais e econômicas de cada país acabam refletindo nas práticas contábeis em vigor” (NIYAMA E SILVA, 2008,p.29). Portanto, levando em consideração as proporções continentais e a vasta pluralidade demográfica presente do Brasil, pretende-se através desse estudo promover e acrescentar mais arcabouço científico em relação a prática da ciência contábil aplicada ao setor público, possuindo como referência o modelo dos Governos estaduais Brasileiros.

1.5 DELIMITAÇÃO DO TEMA

A pesquisa se delimita a análise dos balanços financeiros e orçamentários dos estados brasileiros nos anos de 2014 a 2019, de modo que analisa a relação entre o superávit do período anterior com os recursos extraorçamentários.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 RECEITAS PÚBLICAS

A Receita Pública é constituída por recursos que integram os cofres públicos, tendo o ente público o direito de recolhimento disposto em lei, podendo ser também o estado um agente depositário de valores que não lhe pertence (KOHAMA, 2016;MCASP, 2017; QUINTANA, *et al.*, 2015).

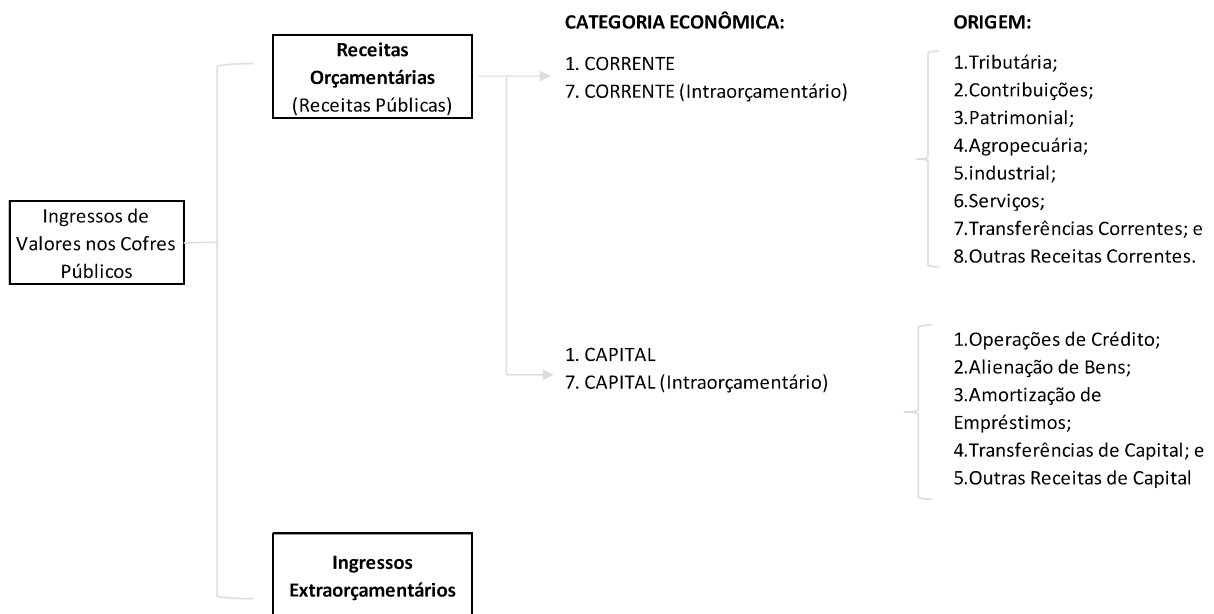
A receita pública está sempre vinculada ao ingresso e a arrecadação. De forma que é reconhecida como um elemento fundamental na prestação e manutenção de serviços prestados pelo Estado. A receita pública é fundamentada por ingressos financeiros resultantes da ocorrência do fato gerador da ação tributária da instituição, com finalidade de aumentar o patrimônio (QUINTANA, *et al.*, 2015, p. 50).

Segundo Piscitelli (2019) “a receita pública, pode ser definida como ingresso de recursos ao patrimônio, onde esses recursos contribuem com o aumento das disponibilidades”.

Caracteriza-se o regime de caixa para reconhecimento das receitas, de modo que pertençam ao exercício financeiro as receitas arrecadadas nele, cabe a cada ente instituir, prever e arrecadar os tributos de sua competência constitucional conforme o artigo 35, inciso I, da Lei 4.320/64.

As receitas são classificadas em orçamentária e extraorçamentária. De forma que a Receita Orçamentária se divide em Corrente e de Capital. As Receitas Correntes são representadas pelas Receitas Tributárias, de Contribuições, Patrimoniais, Agropecuárias, Industriais, Serviços e Outras Receitas Correntes. As Receitas de Capital são oriundas da realização de recursos financeiros originados da constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado e o superávit do orçamento corrente (KOHAMA, 2003; ZUCCOLOTTO; RIBEIRO; ABRANTES, 2009).

Figura 1- Classificação da Receita Pública



Fonte: Adaptado de Clóvis et al. (2016)

A classificação da receita pública dada por sua categoria econômica se divide entre corrente e de capital. Sendo que a receita corrente tem impacto positivo no patrimônio líquido do Estado, as arrecadações de tributos é um exemplo. A receita de capital não provoca efeitos no patrimônio líquido do governo, como por exemplo as alienações de bens (MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO; SECRETARIA DE ORÇAMENTO FEDERAL, 2015; QUINTANA, *et al.*, 2015).

A Receita Pública são recursos arrecadado pela administração pública por meio de impostos, contribuições e taxas, onde de acordo com suas normas legais, possuem quatro etapas, a Previsão, o Lançamento, a Arrecadação e o Recolhimento (ANDRADE, 2002; NOGAROTO *et al.*, 2014).

Com o planejamento das ações e fixando os valores a serem arrecadados têm-se o primeiro estágio da receita que é a Previsão, originado a partir das definições e estimativas na elaboração orçamentária consignados pela lei do orçamento (NOGAROTO *et al.*, 2014; KOHAMA, 2016).

O segundo estágio é o Lançamento, sendo caracterizado pelo reconhecimento do contribuinte, onde é feito o lançamento de quem irá pagar o crédito tributário, visando identificar e individualizar o contribuinte (NOGAROTO *et al.*, 2014; KOHAMA, 2016).

A arrecadação é o estágio onde o contribuinte realiza o pagamento para os agentes arrecadadores autorizados do ente público, obtendo recibos do recurso pago, o Recolhimento, no entanto, seria o repasse dos agentes arrecadadores ao ente público, sendo que essas duas etapas se complementam (NOGAROTO *et al.*, 2014; KOHAMA, 2016).

Figura 2- Etapas da Receita Pública



Fonte: MCASP, (2011).

2.2 RECEITA EXTRAORÇAMENTÁRIA

A Receita Extraorçamentária é o segundo grupo da receita pública, sendo composto pelos recolhimentos que constituem compromissos exigíveis, não havendo necessidade de autorização orçamentária, o Estado tem a função de depositário dos valores que não lhe pertencem, são exemplos de receita extraorçamentária: as cauções, as fianças, as consignações, operações de crédito por antecipação de receita orçamentária – ARO e outras (KOHAMA, 2016; MCASP, 2011).

Receita extraorçamentária altera a composição do patrimônio financeiro sem alterar a situação líquida do ente, não faz parte do orçamento público, porém não necessita de autorização legislativa. São valores arrecadados pelo ente público mais não lhe pertence, sendo apenas um agente depositário do recurso, são exemplos dessas receitas: cauções, fianças, depósitos para garantia de instância, consignações em folha de pagamento a favor de terceiros, retenções na fonte, salários não reclamados, operações de crédito em curto prazo restos a pagar e outras (QUINTANA, *et al.*, 2015).

Os restos a pagar são despesas empenhadas deixadas de um período para o outro, são divididos em processados onde já foram liquidados com pendência de pagamento e não processados que são apenas empenhados, dessa forma essas despesas se tornam recursos extraorçamentários (QUINTANA, *et al.*, 2015; Oliveira, 1997).

2.3 CONTAS PÚBLICAS ESTADUAIS

Com os gastos elevados dos governadores, contraindo empréstimos e emitindo papéis a juros altos sem recursos para pagar, houve o crescimento da dívida pública e déficits fiscais altos, podendo assim comprometer o crescimento e a perspectiva econômica (GIAMBIAGI, 1999; FRANÇA e CONCEIÇÃO, 2007; GORONCIO, TEIXEIRA, 2010).

Os desequilíbrios fiscais são vinculados a falta de procedimentos eficazes no controle do endividamento dos estados, onde ao longo dos anos foi possível verificar o aumento do montante da dívida, de forma que uma despesa corrente e sem planejamento não contribui para melhoria da produtividade no setor privado e sim investimentos específicos e planejados em bens de capital (KOPITS *et al.*, 2000; GORONCIO, TEIXEIRA, 2010).

Para que haja crescimento são necessários investimentos em infraestrutura, provenientes principalmente dos governos que controlam de forma geral esses setores (FAY e YEPES, 2003; GORONCIO, TEIXEIRA, 2010).

O lançamento do Plano Real em 1994, foi um dos fatores que mais agravaram os desequilíbrios dos estados, devido ao fim da inflação e aumento da taxa de juros real, aumentando o montante das despesas e com a redução das receitas inflacionárias (GIAMBIAGI E RIGOLON, 1999; GORONCIO, TEIXEIRA, 2010).

Os primeiros passos para estabelecer procedimentos regulatórios de controle dos gastos públicos foram as Leis Camata – LC 82/1995 e Camata II – LC 96/1999, impondo limites de despesa nas três esferas do governo, porém em 05/05/2000 foi editada e promulgada a lei complementar, a LRF nº 101, abrangendo todos os níveis da Federação e Poderes (GORONCIO, TEIXEIRA, 2010).

“As regras rígidas trazidas pela LRF, conforme França e Conceição (2007), vieram acompanhadas de respectivas punições, por meio da lei de crimes fiscais, buscando assim mudanças para o regime fiscal brasileiro” (GORONCIO, TEIXEIRA, 2010, p. 2).

Estudos mostram que o Brasil vem passando por uma crise econômica-política-ética, de forma que a busca pela gestão de equilíbrio das contas públicas passou a ser visto como uma gestão deficitária. Onde as normas que determinam as práticas na administração pública não foram cumpridas, sendo traçado um caminho de corrupção, má gestão, não havendo transparência, tendo burocracia e desperdícios de recursos impactando diretamente a economia de forma negativa (MATIASPEREIRA, 2017; LIMA, ALBUQUERQUE, CORREIA, 2018).

Em 2016 os estados do Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e Minas Gerais decretaram “Calamidade pública no âmbito da administração financeira”, além desses três entes outros estados apresentam situação de risco financeiro, resultado no primeiro semestre de 2016, confrontando as receitas e as despesas excluindo os juros das dívidas ativas em relação ao ano anterior (LIMA, ALBUQUERQUE, CORREIA, 2018).

Em consequência desses acontecimentos, a União criou a Lei Complementar nº 159, de 19 de maio de 2017, que institui o Regime de Recuperação Fiscal de Estados (RRF), que estabelece condições e prazos para que o estado possa pagar suas dívidas com a União, sendo necessária a adesão por parte do ente, pois há um série de vedações durante o regime de recuperação (LIMA, ALBUQUERQUE, CORREIA, 2018).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A metodologia é uma disciplina cujo objetivo é compreender e avaliar diversos métodos para realização de uma pesquisa. Sendo aplicada examina, descreve e avalia métodos e técnicas de pesquisa que verificam problemas e questões de investigação relacionado a resolução de algum problema, com o propósito de comprovar sua validade e utilidade nos diversos âmbitos da sociedade (PODRANOV, FREITAS, 2013).

Sendo assim, o método é conceituado como uma série de procedimentos sistemáticos e racionais, na intenção de alcançar os objetivos propostos pela pesquisa científica, projetando o caminho a ser seguido identificando falhas e auxiliando nas decisões do resultado alcançado (MARCONI, LAKATOS, 2003).

A metodologia dedutiva tem como base dados documentados considerados verdadeiros, de forma que esse método testa e explica teorias já estudadas chegando a uma conclusão que é o objetivo da pesquisa. O uso desse método em ciências sociais é mais restrito por causa da

dificuldade de obter argumentos gerais onde a autenticidade não pode ser duvidosa (PODRANOV, FREITAS, 2013).

A metodologia indutiva parte de fatos iniciais que levam a conclusões prováveis, diferente da metodologia dedutiva que leva a conclusão verdadeira, partindo de fatos verdadeiros (MARCONI, LAKATOS, 2003).

Indução é um processo mental por intermédio do qual, partindo de dados particulares, suficientemente constatados, infere-se uma verdade geral ou universal, não contida fias partes examinadas. Portanto, o objetivo dos argumentos indutivos é levar a conclusões cujo conteúdo é muito mais amplo do que o das premissas nas quais se basearam (MARCONI, LAKATOS, 2003, p. 86).

3.1 NATUREZA DA PESQUISA

Em relação a abordagem do problema a pesquisa pode ser classificada como quantitativa e qualitativa ou ainda pode ser aplicada as duas modalidades, dependendo da área do objeto e dos objetivos que serão analisados e estudados (PODRANOV, FREITAS, 2013).

Pesquisa quantitativa necessita de recursos técnicos e estatísticos os quais são analisados e traduzidos em opiniões e informações que provam que o objetivo que procurava ser alcançado pode ser demonstrado de forma quantificável (PODRANOV, FREITAS, 2013). Segundo Podranov e Freitas (2013) para que seja desenvolvida a pesquisa de natureza quantitativa, devem ser formulados hipóteses e classificar a relação entre as variáveis garantindo assim uma precisão dos resultados, de forma a evitar contradições na interpretação.

A pesquisa qualitativa é caracterizada pela interpretação e análise dos dados coletados, não se preocupando em hipóteses previamente estabelecidas, e ainda, não utilizando de dados estatísticos para obter resultados. Nessa abordagem o objeto de estudo do pesquisador é o contato direto com o ambiente em questão, de forma, que se preocupa muito mais com o processo do que com o produto (PODRANOV, FREITAS, 2013).

A pesquisa é quantitativa por correlacionar duas variáveis independentes utilizando a correlação de Pearson, dessa forma será possível identificar o quanto representa as receitas extraorçamentárias no orçamento de cada estado, e qualitativa por explicar não apenas com números mas também interpretando os dados, identificando se há uma relação inversamente ou diretamente relacionada.

3.2 TIPO DE PESQUISA

A pesquisa pode ser classificada como exploratória, descritiva e explicativa partindo de seus objetivos (PODRANOV, FREITAS, 2013).

Segundo Gil (2008, p. 27) “as pesquisas exploratórias têm como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias, tendo em vista a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores”.

A pesquisa exploratória é utilizada na fase inicial facilitando a delimitação do tema e a obtenção dos dados necessários para proporcionar o alcance do objetivo pesquisado. (PODRANOV, FREITAS, 2013).

Segundo Podranov e Freitas (2003, p. 52) “pesquisa descritiva observa, registra, analisa e ordena os fatos sem alterá-los, visa a descrever as características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis”.

De acordo com Podranov e Freitas (2003) a pesquisa explicativa é caracterizada por explicar os porquês das coisas e causas.

São aquelas pesquisas que têm como preocupação central identificar os fatores que determinam ou que contribuem para a ocorrência dos fenômenos. Este é o tipo de pesquisa que mais aprofunda o conhecimento da realidade, porque explica a razão, o porquê das coisas. Por isso mesmo é o tipo mais complexo e delicado, já que o risco de cometer erros aumenta consideravelmente (GIL, 2008, p. 28).

O presente estudo trata de uma pesquisa explicativa-descritiva, onde os dados serão extraídos do balanço orçamentário e financeiro dos estados brasileiros, trazendo uma análise dos fatos sem alterá-los explicando como uma variável se correlaciona com a outra.

3.3 TÉCNICA DE PESQUISA

A técnica de pesquisa exige um levantamento de dados de diversas fontes, independentemente de quais sejam os métodos e técnicas aplicadas, o material selecionado pode trazer conhecimentos, evitar possíveis duplicações e ainda sugerir problemas e hipóteses orientando até mesmo outra fonte de coleta. Esta é a fase da pesquisa responsável pela coleta de informações iniciais sobre o campo de interesse. Nesse sentido o levantamento de dados é feito de duas maneiras: pesquisa documental e pesquisa bibliográfica (MARCONI, LAKATOS, 2003).

Quanto a pesquisa documental está diretamente definida por sua fonte de pesquisa ser restrita a dados extraídos de documentos, escritos ou não, constituindo as chamadas fontes primárias, sendo feitas no ato em que o fato ocorre ou depois (MARCONI, LAKATOS, 2003).

A pesquisa bibliográfica é elaborada de material já publicado ou fontes secundárias como livros, revistas, publicações em periódicos e artigos científicos, jornais, boletins, monografias, dissertações, teses, material cartográfico, internet, fazendo com que o pesquisador tenha acesso direto a um material já escrito, sendo importante que o pesquisador identifique a veracidade dos dados obtidos (PODRANOV, FREITAS, 2013).

Diante dos conteúdos apresentados a pesquisa apresentada é bibliográfica por apresentar conceitos secundários que são dados retirados de livros, artigos entre outros e documental por se tratar também de uma análise de documentos de fontes primárias, os quais ainda não receberam tratamento científico, fonte inéditas, nesse caso serão utilizados os balanços financeiros e orçamentários de cada estado.

3.4 POPULAÇÃO E AMOSTRA

População abordada em uma pesquisa é compreendida por um conjunto de indivíduos de um campo de interesse, de onde se pretende tirar conclusões, ou seja, referência o total de habitantes de determinado lugar (KAUARK, MANHÃES, MEDEIROS, 2010).

Amostra é composta pelo subconjunto da população, sendo a parte usada como objeto de estudo da pesquisa, ou ainda uma parte conveniente selecionada da população (KAUARK, MANHÃES, MEDEIROS, 2010; MARCONI, LAKATOS, 2003).

Uma pesquisa abrange um universo de elementos se tornando impossível considerá-lo em sua totalidade, de forma que uma amostra é utilizada por um pesquisador na intenção de estudar uma pequena parte da população que é selecionada (PODRANOV, FREITAS, 2013).

A amostra pode ser classificada em probabilística e não-probabilística. A probabilística se fundamenta em cálculos estatísticos, por outro lado, as amostras não-probabilísticas são constituídas de forma acidental ou intencional (PODRANOV, FREITAS, 2013).

Figura 3- Estados do Brasil e balanços

Sigla	Estados	Regiões
AM	Amazonas	Norte
RR	Roraima	
AP	Amapá	
PA	Pará	
TO	Tocantins	
RO	Rondônia	
AC	Acre	
MA	Maranhão	Nordeste
PI	Piauí	
CE	Ceará	
RN	Rio Grande do Norte	
PE	Pernambuco	
PB	Paraíba	
SE	Sergipe	
AL	Alagoas	Centro-Oeste
BA	Bahia	
MT	Mato Grosso	
MS	Mato Grosso do Sul	Sudoeste
GO	Goiás	
SP	São Paulo	
RJ	Rio de Janeiro	Sul
ES	Espírito Santo	
MG	Minas Gerais	
PR	Paraná	
RS	Rio Grande do Sul	
SC	Santa Catarina	

The diagram shows a bracket on the right side of the table, grouping all states. This bracket points to two boxes: 'BALANÇO FINANCEIRO' and 'BALANÇO ORÇAMENTÁRIO'. A second bracket on the right groups these two boxes, pointing to a final box labeled '2014 A 2018'.

Fonte: Elaborado Pela Autora (2020)

Portanto, a amostra da pesquisa é composta pelos estados brasileiros, tendo sua classificação considerada como não probabilística por conveniência, optou-se por examinar as contas públicas do Executivo, adentrando especialmente nos Governos Estaduais, ou seja, estão contemplados no presente estudo as Prefeituras brasileiras e a União.

3.5 MÉTODO DE ANÁLISE DE DADOS

Segundo Filho e Junior (2009) a correlação de Pearson mensura a direção e o grau da relação linear entre duas variáveis quantitativas. Sua fórmula é a seguinte:

$$r = \frac{1}{n-1} \sum \frac{(xi - \bar{X})}{Sx} \frac{(yi - \bar{Y})}{Sy}$$

O coeficiente de correlação Pearson (r) varia de -1 a 1. O sinal indica direção positiva ou negativa do relacionamento e o valor sugere a força da relação entre as variáveis. Uma correlação perfeita (-1 ou 1) indica que o escore de uma variável pode ser determinado exatamente ao se saber o escore da outra. No outro oposto, uma correlação de valor zero indica que não há relação linear entre as variáveis (FILHO, JUNIOR, 2009, p. 119).

Diante desse conceito é importante ressaltar que para usar a análise da correlação de Pearson é necessária uma análise de *outliers* (valores que fogem à normalidade), sendo que esses valores influenciam nos resultados, fazendo com que correlações verdadeiras encontrem resultados falsos e resultados falsos se tornam verdadeiros (FILHO, JUNIOR, 2009).

Sendo assim, para a melhor precisão na análise de dados e na composição da amostra, serão excluídos os estados que apresentarem regime de recuperação fiscal, ou que estiveram nesse regime durante um ou mais anos do período analisado. Já que nesses casos a Lei complementar 159/2017, autoriza a suspensão de pagamento de dívidas e contratação de Operações de crédito sem necessidade de correlacioná-las a condição orçamentária existente.

As outliers é uma importante propriedade da correlação de Person pois leva o pesquisador a encontrar falsos resultados, no entanto esses resultados que ficam fora da normalidade entre as variáveis podem ser excluídos sem que haja prejuízos na análise, ou estudado separadamente caso seja objeto de estudo os casos extremos, a pesquisa, a utilização de tabelas e gráficos e um importante meio para verificação de valores muito altos.

A utilização da correlação de Pearson tem como objetivo identificar como se relacionam os recursos extraorçamentários com os recursos orçamentários de maior relevância nas contas públicas, de forma que seja quantificado o quanto representa a variação entre elas, se existe uma correlação positiva (uma aumenta e a outra também) ou negativa (uma variável aumenta e a outra diminui).

Para isso, serão considerados as contas e grupos que contemplam a maior representatividade dentro do Balanço Orçamentário e Balanço Financeiro, conforme explicito no Quadro 1:

Quadro 1: Grupo de Contas que serão analisadas com base na fórmula de Pearson

ORÇAMENTO	EXTRA ORÇAMENTÁRIO	OBJETIVO	TEORIA
Receita Extraorçamentária	Receita Orçamentária	Analisar se crescimento de obtenção de recursos por meio do orçamento, apresenta correlação com as receitas que obtidas sem vínculos ao orçamento propriamente dito.	Visto que, segundo os preceitos contábeis aplicados ao setor público, quanto maior a capacidade do ente em depender de recursos próprios menor a necessidade de postergar dívidas. Isso devido ao fato de que dívidas não pagas dentro do exercício se tornam receitas extraorçamentárias (ZUCCOLOTTO et al,2009).
Resultado Orçamentário	Resultado Financeiro	Analisar se o desempenho nos resultados orçamentário apresenta reflexo na gestão financeira do ente em análise.	Diante do fato de que dentro da administração pública, tem-se a separação entre contas orçamentárias das contas existentes no balanço financeiro (Disponibilidades), é possível existir disparidade entre os resultados desses dois demonstrativos (MCASP, 2019).
Receita Tributária	Disponibilidades	Analisar se o crescimento/decrécimo de arrecadação tem influência nas disponibilidades dos estados em análise, visto que, as contas estão evidenciadas em demonstrativos diferentes.	A receita tributária existente no balanço orçamentário é prevista para a execução de despesas constantes no orçamento, sendo ela a conta de principal relevância no setor público (KOHAMA, 2014). Apesar de não constarem no mesmo demonstrativo é possível definir que a arrecadação é de suma importância para liquidez e execução das despesas
Despesa Corrente	Despesa Extraorçamentária	Analisar se as despesas correntes fixadas no orçamento público refletem no aumento/redução das despesas extraorçamentárias	As Despesas Correntes são consideradas como elementares a administração pública, possuindo fixação com base na receita orçamentária, portanto, seu crescimento ou decréscimo é estreitamente relacionado a capacidade de arrecadação do ente. Enquanto as despesas extraorçamentárias refletem compromissos quitados de exercícios anteriores (KOHAMA, 2019).

Fonte: Próprio Autor (a)

A partir da montagem dessas correlações será possível estruturar a apuração individual do comportamento de cada um desses estados, determinando se as variáveis independentes evidenciadas no Quadro 1, corroboram ou não para uma eficiência na gestão das contas públicas em análise.

4 ANÁLISE DE DADOS

4.1 ANÁLISE DAS RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS E EXTRAORÇAMENTÁRIAS

Sendo as receitas divididas em orçamentárias e extraorçamentárias é natural que dispositivos da LRF/2000 as deixe vinculadas, de modo que o crescimento de ambas não seja desproporcional, assim é feito com limitações de ARO e emissão de papel moeda e inscrição de restos a pagar (LRF, 2000; KOHAMA, 2014). Desse modo observou-se o comportamento desses grupos nas contas dos estados da região Centro-oeste em busca de evidenciar a relação entre esses elementos.

TABELA 1 – Índices do comportamento da receita extraorçamentária e orçamentária (Valores em R\$ Milhões)

RECEITA EXTRAORÇAMENTÁRIA(RE) - RECEITA ORÇAMENTÁRIA(RO)						
Índice	Goiás		Mato Grosso		Mato Grosso do Sul	
	RE	RO	RE	RO	RE	RO
Média	32.414	28.400	16.547	16.672	13.747	13.669
Maior Valor	75.866	40.052	19.221	20.746	22.651	15.118
Menor Valor	11.358	21.255	12.195	13.916	1.710	11.759
Desvio Padrão	27.865	6.822	2.811	2.575	9.529	1.418

Fonte: Próprio Autor (a)

Analisando a Tabela 1 percebe-se que Goiás foi o estado que obteve maior movimentação de receitas extraorçamentárias verificando uma média de 32,414 bilhões durante seis anos, alterações não constantes, pois apresenta alto valor em desvio padrão.

Percebe-se que entre os estados da região Centro-oeste, Goiás é o que detém maiores recursos orçamentários, podendo ser diversos os fatores mesmo não sendo objeto desse estudo pode-se citar uma maior concentração de população, considerável desenvolvimento do agrone-

gócio, diante disso notou-se que o ano com menor e maior arrecadação foi 2014 e 2019 respectivamente, e o estado do Mato Grosso do Sul ficou com as menores arrecadações, demonstrando que os dados do Mato Grosso não tiveram muitas variações no decorrer dos anos.

TABELA 2 – Correlação da receita extraorçamentária e orçamentária (Valores em R\$ Milhões)

RECEITA EXTRAORÇAMENTÁRIA- ORÇAMENTÁRIA			
Índice	Goiás	Mato Grosso	Mato Grosso do Sul
Correlação	-0,13	0,79	0,27

Fonte: Próprio Autor (a)

A tabela 2 apresenta a correlação entre a receita extraorçamentária e orçamentária, onde verifica-se uma correlação negativa no estado de Goiás, de forma que quando uma receita aumenta a outra diminui, é uma correlação fraca por ser um valor distante de -1 que seria considerado uma correlação negativa perfeita.

Já nos estados do Mato Grosso e Mato Grosso do Sul foram encontradas uma correlação positiva, onde as duas receitas aumentam simultaneamente, sendo essa correlação forte e fraca respectivamente demonstrado pela tabela, que no Mato Grosso o valor se aproxima de 1 considerado uma correlação perfeita.

4.2 ANÁLISE DO RESULTADO FINANCEIRO E ORÇAMENTÁRIO

O resultado financeiro é representado pela diferença entre a soma das receitas orçamentárias e extraorçamentárias e das despesas orçamentárias e extraorçamentárias, caso as receitas sejam maiores que as despesas se verifica um superávit, de forma que o inverso se obtém um déficit (KOHAMA, 2016)

Já o resultado orçamentário é por outro lado a diferença entre as receitas arrecadadas e as despesas empenhadas, de forma que se a receita for maior se obtém um superávit orçamentário ou sendo a despesa maior observa-se um déficit orçamentário (KOHAMA, 2016).

TABELA 3 – Índices do comportamento do resultado orçamentário e financeiro (Valores em R\$ Milhões)

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO (RES.O) - RESULTADO FINANCEIRO (RES.F)						
Índice	Goiás		Mato Grosso		Mato Grosso do Sul	
	RES.O	RES.F	RES.O	RES.F	RES.O	RES.F
Média	-751	3.140	-304	2.203	-329	1.674
Maior Valor	523	4.368	871	2.952	545	2.034
Menor Valor	-1.885	1.037	-1.633	1.490	-1.878	839
Desvio Padrão	820	1.123	831	504	851	438

Fonte: Próprio Autor (a)

Os resultados orçamentários representados na tabela 3 com sinal negativo informam o déficit orçamentário dos períodos, observa-se em médias todos estados apresentam déficit orçamentário, ficando Goiás em primeiro lugar, seguido por Mato Grosso do Sul e Mato Grosso, verifica-se ainda que Mato Grosso obteve o maior superávit orçamentário entre os estados, e os demais resultados se apresentam bem constantes entre os estados, tanto o menor valor quanto o desvio padrão entre eles.

TABELA 4 – Correlação do resultado orçamentário e financeiro (Valores em R\$ Milhões)

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO - RESULTADO FINANCEIRO			
Índice	Goiás	Mato Grosso	Mato Grosso do Sul
Correlação	-0,01	0,28	0,27

Fonte: Próprio Autor (a)

A correlação encontrada entre o resultado orçamentário e financeiro demonstrada na tabela 4 é bem fraca entre todos os estados, ficando Goiás ainda com uma correlação negativa, oposto dos demais observados.

4.3 ANÁLISE DA RECEITA TRIBUTÁRIA E DISPONIBILIDADES

Define-se como uma receita resultante da cobrança de tributos pagos pelos contribuintes sobre suas atividades, rendas, propriedades e de benefícios diretos do Estado (KOHAMA,2016).

Segundo Kohama (2016), as disponibilidades compreendem o numerário em mãos, em trânsito e os depósitos em conta corrente que podem ser usados livremente.

TABELA 5 – Índices do comportamento da receita tributária e disponibilidades (Valores em R\$ Milhões)

RECEITA TRIBUTÁRIA (RT) - DISPONIBILIDADES(DISP)						
Índice	Goiás		Mato Grosso		Mato Grosso do Sul	
	RT	DIS	RT	DIS	RT	DIS
Média	12.254	1.937	6.253	2.022	6.736	1.555
Maior Valor	15.640	3.452	8.946	2.406	7.971	1.924
Menor Valor	8.862	119	1.492	1.490	5.540	731
Desvio Padrão	2.283	1.215	2.660	355	872	431

Fonte: Próprio Autor (a)

Em relação as receitas tributárias arrecadadas percebem-se que Goiás está em primeiro lugar em relação aos outros estados, variando entre 8.862 a 15.640 bilhões, ficando em último lugar Mato Grosso, embora seja o estado que obteve maior desvio padrão entre eles. Pode-se notar ainda que Mato Grosso do Sul foi o estado que se manteve mais constantes nas arrecadações.

TABELA 6 – Correlação da receita tributária e disponibilidades (Valores em R\$ Milhões)

RECEITA TRIBUTÁRIA - DISPONIBILIDADES			
Índice	Goiás	Mato Grosso	Mato Grosso do Sul
Correlação	0,40	0,58	-0,56

Fonte: Próprio Autor (a)

Na correlação entre a receita tributária e as disponibilidades obtém-se uma correlação positiva fraca em Goiás, já em Mato grosso e Mato Grosso do Sul observa-se uma correlação moderada, porém positiva no estado do Mato Grosso e negativa no Mato Grosso do Sul.

Nesse aspecto, mesmo com aumento ou decréscimo de receita tributária, o Estado de Mato Grosso do Sul não caminha para aumento das suas disponibilidades, pelo contrário, a correlação de -0,56 indica uma moderada tendência de oposição entre essas contas. Tal fator é uma contraposição a ideia de que quanto maior a receita tributária, mais elevada seria a capacidade de caixa e equivalente caixa dos municípios.

4.4 ANÁLISE DA DESPESA CORRENTE E EXTRAORÇAMENTÁRIA

Despesas correntes são todas despesas que não contribuem para formação ou aquisição de um bem de capital. Consideradas ainda gastos operacionais utilizados na manutenção e funcionamento dos órgãos públicos (KOHAMA, 2016).

Despesa extraorçamentária é aquela paga a margem da lei orçamentária, independente de autorização legislativa, composta por saídas do passivo financeiro, compensatórias de entradas no ativo financeiro, oriundas de receitas extraorçamentárias (KOHAMA, 2016).

TABELA 7 – Índices do comportamento da despesa corrente e extraorçamentária (Valores em R\$ Milhões)

DESPESA CORRENTE (DESP.C) - DESPESA EXTRAORÇAMENTÁRIA (DESP.E)						
Índice	Goiás		Mato Grosso		Mato Grosso do Sul	
	DESP.C	DESP.E	DESP.C	DESP.E	DESP.C	DESP.E
Média	21.011	31.862	15.058	16.061	12.797	13.353
Maior Valor	27.793	76.509	17.449	18.843	13.765	21.757
Menor Valor	11.666	10.447	11.522	12.748	10.949	1.990
Desvio Padrão	5.318	28.641	2.386	2.503	982	9.329

Fonte: Próprio Autor (a)

A despesa corrente de Goiás apresenta alto desvio padrão, em relação ao estado do Mato Grosso do Sul que teve os dados mais constantes. Quanto a despesa extraorçamentária Goiás apresentou menor valor em 2014 de 10.447 a 76.509 bilhões em 2019, acompanhado do Mato Grosso do Sul que teve o menor valor em 1.990 em 2014 e 21.757 bilhões em 2019.

TABELA 8 – Correlação da despesa corrente e extraorçamentária (Valores em R\$ Milhões)

DESPESA CORRENTE - DESPESA EXTRAORÇAMENTÁRIA			
Índice	Goiás	Mato Grosso	Mato Grosso do Sul
Correlação	0,63	0,97	0,34

Fonte: Próprio Autor (a)

Na tabela 8 pode ser visto a correlação de Person das despesas correntes e extraorçamentária, percebe-se que segundo os conceitos de Person, existe uma correlação quase perfeita no estado do Mato Grosso, onde uma despesa aumenta a outra também, quase na mesma proporção, Goiás apresenta uma correlação moderada e Mato Grosso do Sul por último com uma correlação fraca.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com a promulgação de Lei de Responsabilidade Fiscal 101, de 04 de maio de 2000 que estabelece normas de finanças públicas voltadas a responsabilidade na gestão fiscal os estados precisaram se adaptar ao novo modelo de gerir os recursos públicos, de forma transparente e eficiente.

Um dos pontos críticos é apresentado pelo aumento das despesas orçamentárias e maior necessidade de ampliar a entrada de receitas os recursos, sendo a principal fonte o aumento de tributos ou a chamada rolagem de dívida, tornando crescente o aumento dos recursos extraorçamentários - os quais não são incluídos no orçamento inicial como as cauções, as fianças, as consignações, operações de crédito por antecipação de receita orçamentária – ARO.

O presente estudo, teve como objetivo identificar o comportamento dos recursos orçamentários e extraorçamentários, utilizando a correlação de Pearson para analisar as contas de receita tributária, orçamentárias e extraorçamentárias, despesas correntes e extraorçamentárias, as disponibilidades e os resultados financeiro e orçamentário, dados extraídos do balanço orçamentário e financeiro dos estados da região centro oeste entre os anos de 2014 e 2019.

Verifica-se nos dados levantados que todos estados tiveram um aumento das contas analisadas durante os anos, dessa forma, foi possível perceber que Goiás obteve os maiores aumentos, os fatores que ocasionaram esse crescimento podem ser vários, incluindo maior população, maior concentração do agronegócio.

Nas contas públicas de Goiás foram encontradas uma fraca correlação de Pearson de modo geral, com exceção a despesa corrente e extraorçamentária que teve resultado 0,63 considerado moderada, onde as duas aumentam moderadamente. Demonstra ainda um alto crescimento, sendo perceptível observando o desvio padrão das contas, onde os valores variam bastante entre 2014 a 2019, nem sempre com aumento das arrecadações o estado pode apresentar superávit orçamentário, sendo visto superávit apenas em 2019.

Já Mato Grosso apresenta em suas contas uma correlação de Pearson de moderada a forte, em especial a despesa corrente e extraorçamentária com 0,97, a qual aumenta na mesma proporção, com exceção o resultado orçamentário e financeiro que apresenta uma fraca correlação de 0,28, nota-se um menor desenvolvimento do estado, verificando um desvio padrão com dados mais constantes durante os anos.

Por fim, Mato Grosso do Sul, foi quem apresentou os menores valores nos dados, em relação ao aumento das arrecadações e gastos se mantendo de forma mais constante. Porém, mesmo com um aumento ou decréscimo das receitas tributárias o estado não caminha para o aumento das disponibilidades de caixa, apresentando uma correlação de -0,56, indicando uma moderada tendência de oposição entre as contas.

Tendo em vista os aspectos observados, sugere-se futuras pesquisas para as demais contas e as demais regiões, utilizando a correlação de Pearson na intenção de verificar como se comporta as arrecadações e os gastos dos estados, visando ainda fatores externos como área, população, economia e outros, se influenciam ou não no aumento ou decréscimo das contas de cada estado.

REFERÊNCIAS

- ALVES, M.C., PEDERIVA, J.H., & BERNARDES, F. (2013). *O Processo Orçamentário Federal e a Execução das Despesa em Dezembro: Estratégia de Planejamento Orçamentário?* Rio de Janeiro. Anais eletrônicos... Rio de Janeiro: ANPAD, 2013. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/diversos/down_zips/68/2013_EnANPAD_APB1216.pdf>
- ANDRADE, NILTON DE AQUINO. *Contabilidade Pública na Gestão Municipal*. 1. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- BRASIL. *Lei Complementar nº 101*, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>
- BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>
- BARRETO, Paulo Ricardo Ceni e ESTRADA, Rolando Juan Soliz. *O orçamento municipal como instrumento de planejamento*. In: Congresso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública, 7. Anais, Lisboa, Portugal, 8-11 Oct. 2002.
- CRUZ, Cláudia Ferreira da; AFONSO, Luís Eduardo. *Gestão fiscal e pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal: evidências em grandes municípios*. **Rev. Adm. Pública**, Rio de Janeiro, v. 52, n. 1, p. 126-148, Jan. 2018. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122018000100126&lng=en&nrm=iso>.
- FAY, Marianne; YEPES, Tito. *Investing in infrastructure: What is needed from 2000 to 2010?* World Bank Policy Research Working Paper 3102, July 2003.
- FIGUEREDO FILHO, Dalson Brito; SILVA JÚNIOR, José Alexandre. *Desvendando os mistérios do coeficiente de correlação de Pearson (r)*. Revista Política Hoje, v. 18, n. 1, 2008. Disponível em: <<https://periodicos.ufpe.br/revistas/politica hoje/article/viewFile/3852/3156>>
- FRANÇA, Livia V.; CONCEIÇÃO, Maria A. A. *Lei de responsabilidade fiscal: análise dos cinco anos de uma gestão fiscal responsável*. Trabalho de conclusão de curso de pós-graduação em administração pública. CIPAD-FGV, Rio de Janeiro, 2007.
- GERIGK, W.; CROZATTI, J.; TARIFA, M. R. *A influência do superávit corrente sobre o investimento público nos municípios do Estado do Paraná após a Lei de Responsabilidade Fiscal*. Anais do XXXI Encontro da ANPAD, 22 a 26 de setembro de 2007, Rio de Janeiro, 2007.
- GIACOMONI, James. *Orçamento Público*. 12 ed. ampliada, revista e atualizada. São Paulo: Atlas, 2003.
- GIAMBIAGI, Fabio; ALÉM, Ana C. *Finanças Públicas. Teoria e Prática no Brasil*. 3. ed. Rio de Janeiro. Elsevier, 2008.
- GIAMBIAGI, Fabio; RIGOLON, Francisco. *A renegociação das dívidas e o regime fiscal dos estados*. Rio de Janeiro: BNDES, julho - 1999.

GIL, A. C. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008. Disponível em: <<https://ayanrafael.files.wordpress.com/2011/08/gil-a-c-mc3a9todos-e-tc3a9nicas-de-pesquisa-social.pdf>>.

GORONCIO, E. A.; TEIXEIRA, A. C. C. *Endividamento dos Estados Brasileiros após a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF*. Rio de Janeiro, 2010.

KAUARK, Fabiana; MANHÃES, Fernanda Castro; MEDEIROS, Carlos Henrique. *Metodologia da pesquisa: guia prático*. Itabuna: Via Litterarum, 2010. Disponível em: <http://www.pgcl.uenf.br/arquivos/livrode Metodologia da pesquisa 2010_011120181549.pdf>

KOHAMA, Heilio. *Contabilidade Pública: Teoria e Prática*, 9ª Edição – Ed. Atlas 2003.

KOHAMA, Heilio. *Contabilidade Pública: teoria e prática*, 15º ed. Atlas. São Paulo, 2016.

KOPITS, George; JIMÉNEZ, Juan P.; MANOEL, Álvaro. *Responsabilidad fiscal a nível sub-nacional: Argentina y Brasil*. XII Seminário Regional de Política Fiscal, 1, 2000, Santiago de Chile: CEPAL, 2000.

LEITE FILHO, G. A.; VIEIRA COLARES, A. F.; FONSECA ANDRADE, I. C. Transparência da Gestão Fiscal Pública: um Estudo a Partir dos Portais Eletrônicos dos Maiores Municípios do Estado de Minas Gerais. *Contabilidade Vista & Revista*, v. 26, n. 2, p. 114-136, 24 ago. 2015. Disponível em: <<https://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/2647>>

LIMA, A. C. S.; ALBUQUERQUE, F. D. S.; CORREIA, J. J. A. *Fatores que Influenciaram a Condição Financeira dos Estados Brasileiros Antes e Após o Auge da Crise Econômica de 2014*. *Revista Capital Científico - Eletrônica*, v. 17, n. 4, p. 27-43, 2019.

MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO – (MCASP). *Portaria Conjunta STN/SOF nº 06, de 18 de dezembro de 2018 Portaria STN nº 877, de 18 de dezembro de 2018*. ed. 8º. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documentos/10180/695350/CPU_MCASP+8%C2%AA%20ed+-+publica%C3%A7%C3%A3o_com+capa_2vs/4b3db821-e4f9-43f8-8064-04f5d778c9f6>.

MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO – (MCASP). *Portaria Conjunta STN/SOF nº 01, de 20 de junho de 2011 Portaria STN nº 406, de 20 de junho de 2011*. ed. 4º. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documentos/10180/669465/CPU_MCASP_4Ed/43d45c52-e49c-4666-a2e9-97de89270085>.

MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO – (MCASP). *Portaria Conjunta STN/SOF nº 02, de 22 de dezembro de 2016 Portaria STN nº 840, de 21 de dezembro de 2016*. ed. 7º. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documentos/10180/563508/MCASP+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Republica%C3%A7%C3%A3o+2017+06+02.pdf/3f79f96f-113e-40cf-bbf3-541b033b92f6>>.

MATIAS-PEREIRA, J. *Avaliação dos efeitos da crise econômica-política-ética nas finanças públicas do Brasil*. *Revista Ambiente Contábil*, Natal, v. 9, n. 2, p. 117-141, jul./dez. 2017.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. *Fundamentos de metodologia científica*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003. Disponível em: <https://docente.ifrn.edu.br/olivianeta/disciplinas/copy_of_historia-i/historia-ii/china-e-india>

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO; SECRETARIA DE ORÇAMENTO FEDERAL. Manual Técnico do Orçamento – MTO – versão 2015. Disponível em: <http://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orcamentarias/manual-tecnico/mto_2015_1a_edicao-150514.pdf>

Nogaroto, D., Meyer, A., Nogaroto, W. G. V., & Vieira, T. S. (2014). *Contabilidade Pública: uma análise no Município de Campinas – Sp, com abordagem nos setores da Educação e Saúde*. In: Simpósio de Excelência em Gestão Tecnologia. Disponível em: <<http://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos14/782052.pdf>>.

OLIVEIRA, V. L. S. F. *Restos a Pagar, um problema contábil ou administrativo?*. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, v. 2, n. 2, p. 59-62, 1997. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/27135/restos-a-pagar--um-problema-contabil-ou-administrativo-/i/pt-br>>

PINHO, José Antonio Gomes de; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. Accountability: já podemos traduzi-la para o português? **Rev. Adm. Pública**, Rio de Janeiro, v. 43, n. 6, p. 1343-1368, Dec. 2009. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0034-76122009000600006&lng=en&nrm=iso>.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. *Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico*. 2. Ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013. Disponível em: <<http://www.feevale.br/Comum/midias/8807f05a-14d0-4d5b-b1ad-1538f3aef538/E-book%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf>>

PISCITELLI, R. B.; TIMBÓ, M. Z. *Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública*. 14º edição, São Paulo: Atlas, 2019.

QUINTANA, Alexandre Costas; MACHADO, Daiane Pias; JOZI, Cristiane da Costa; MENDES, Roselaine da Cruz. *Contabilidade Pública, De acordo com as novas Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público e a Lei de Responsabilidade Fiscal*. 2º edição, Atlas: 2015.

RIBEIRO, Clarice Pereira de Paiva; ABRANTES, Luiz Antônio; PEREIRA, Alana Deusilan Sester. O Impacto da LRF sobre a Gestão dos Municípios do Estado de Minas Gerais: análise dos indicadores de desempenho no período de 1998 a 2007. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO, 35., 2011, Rio de Janeiro. Anais eletrônicos... Rio de Janeiro: ANPAD, 2011. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APB925.pdf>>.

ZUCCOLOTTO, R., RIBEIRO, C. P. P., & ABRANTES, L. A. (2009). O comportamento das finanças públicas municipais nas capitais dos estados brasileiros. *Enfoque Reflexão Contábil*, 28(1), 54-69. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/41687/o-comportamento-das-financas-publicas-municipais-nas-capitais-dos-estados-brasileiros/i/pt-br>>