

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

MARIANA DEODATI GOMES

**OS IMPACTOS DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO NA EXECUÇÃO
ORÇAMENTÁRIA DO ESTADO DE GOIÁS APÓS A PROMULGAÇÃO
DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

RIO VERDE, GO

2019

MARIANA DEODATI GOMES

**OS IMPACTOS DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO NA EXECUÇÃO
ORÇAMENTÁRIA DO ESTADO DE GOIÁS APÓS A PROMULGAÇÃO DA LEI DE
RESPONSABILIDADE FISCAL**

Trabalho de Conclusão de Curso II apresentado 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

2019

Ficha Catalográfica

Gomes, Mariana Deodati

Os impactos das operações de crédito na execução orçamentária do estado de Goiás após a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal / Mariana Deodati Gomes – 2019.

38 f. il.

Orientador: Prof. Me. André Henrique Sousa Barros

Trabalho de Conclusão de Curso II (Bacharel em Ciências Contábeis) – Universidade de Rio Verde – UniRV, 2019.

1. Lei de Responsabilidade Fiscal. 2. Operações de Crédito. 3. Receitas Orçamentárias. I. Barros, André Henrique Sousa. II. Título.

**TERMO DE APROVAÇÃO DA MONOGRAFIA
MARIANA DEODATI GOMES**

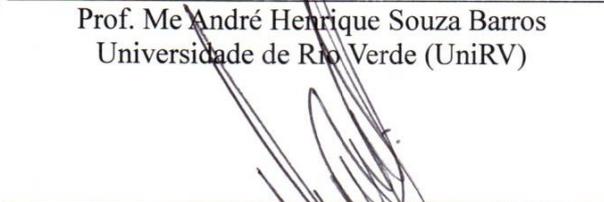
**OS IMPACTOS DAS OPERAÇÕES DE CRÉDITO NA EXECUÇÃO
ORÇAMENTÁRIA DO ESTADO DE GOIÁS APÓS A PROMULGAÇÃO DA
LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

Rio Verde, GO, 10 de dezembro de 2019

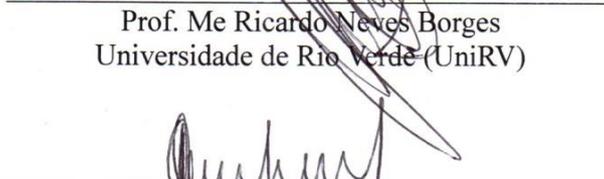
BANCA EXAMINADORA



Prof. Me André Henrique Souza Barros
Universidade de Rio Verde (UniRV)



Prof. Me Ricardo Neves Borges
Universidade de Rio Verde (UniRV)



Prof.ª Dra Ivone Vieira Pereira
Universidade de Rio Verde (UniRV)

Gostaria de dedicar esse trabalho a Deus, que nunca me abandonou nos momentos difíceis, Ele teve papel essencial na realização de cada linha dessa pesquisa. Aos meus pais, meu esposo e minha irmã, pelo esforço, amor e compreensão na realização desse sonho.

AGRADECIMENTOS

Agradeço antes de tudo a Deus pela realização deste trabalho, pois Ele é a razão da minha existência, estando sempre presente em minha vida e sendo essencial nesta jornada, por ser sempre o meu socorro nos dias ruins, e por colocar ao meu lado pessoas que foram imprescindíveis para o cumprimento de mais uma etapa de minha vida.

Em segundo lugar, gostaria de agradecer ao meu pai José Roberto Alves, minha mãe Patrícia Deodati Gomes Alves e irmã Roberta Deodati Alves, que com muito apoio e amor não mediram forças, e se empenharam junto a mim para conclusão desse projeto. Ao meu esposo Cleiton Pereira Faleiro, por estar presente em todos os momentos, pela sua ajuda, compreensão, amor e paciência.

Aos meus amigos Pablo Henrique, Marcos Paulo, Ellen Paula, Wislla e Diviane, que de alguma forma contribuíram com sua amizade e apoio. Sou grata a todos os meus colegas de classe, em especial, Vanessa Silva, Bruno Ribeiro, Kelly Cristina, Thainá Nogueira, Carlos Danilo, Érica, Ingrid, Lucas, Mayara e Thayanne, por compartilharem seus conhecimentos, pela amizade que foi construída, pelo apoio, e por tornarem o percurso muito melhor e alegre.

Por fim ao meu querido orientador André Henrique Sousa Barros, agradeço por ser fundamental e me conduzir à conclusão deste trabalho, por seus ensinamentos, paciência e pela seriedade dada ao projeto. Fica também o meu agradecimento a todos os professores do curso que foram essenciais para o meu aprendizado acadêmico e experiência recebida.

RESUMO

Visando o equilíbrio orçamentário dos entes estatais, o controle de gastos no setor público está sendo cada vez mais supervisionado pelas instituições públicas e até mesmo pela própria sociedade. Um dos dispositivos que proporcionaram maior capacidade de acompanhamento e limitação em relação a dispêndios e arrecadação foi a Lei Responsabilidade Fiscal nº 101/2000. Com esta lei foi possível observar o surgimento de normas estabelecidas para as operações de crédito que conforme definição da LRF/2000 nada mais é que um compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, entre outras operações assemelhadas. Diante disso o objetivo da pesquisa foi demonstrar os impactos das receitas com operações de crédito na execução orçamentária no estado de Goiás após a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000. Quanto à classificação a pesquisa se caracterizou como descritiva e exploratória, possuindo o método indireto na obtenção dados. Quanto aos resultados a pesquisa demonstra o seguinte: a média dos empréstimos do setor público no período 2003-2010 foi de R\$ 44 milhões ao ano, enquanto a média de empréstimos do período de 2011-2014 foi de R\$ 1,7 bilhão ao ano, refletindo uma política econômica vinculada a uma gestão de governo específica, quanto às receitas orçamentárias os anos de maior comprometimento das receitas correntes com operações de crédito foram 2011 e 2012, onde em 2011 o percentual da participação dos empréstimos nas receitas foi de 14% e em 2012 foi de 12%, nas receitas de capitais constatou-se que em 2014 foi o seu montante máximo chegando a R\$ 1.944.879.028,43. Quanto aos limites estabelecidos e observados, foi possível concluir que os exercícios que excederam os limites foram os seguintes: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 e 2007. Para futuras pesquisas torna-se relevante ampliar o estudo para as demais contas do orçamento, como despesas de inversão financeira, amortização de dívida, juros e encargos da dívida e gastos com investimentos, bem como a abordagem de outras fontes de demonstrativos contábeis previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Palavras-chave: Lei de Responsabilidade Fiscal. Operações de Crédito. Receitas Orçamentárias.

ABSTRACT

Aiming at the budget balance of state entities, the control of public sector spending is increasingly being overseen by public institutions and even by society itself. One of the provisions that provided greater monitoring and limitation capacity in relation to expenditures and collection was the Fiscal Responsibility Law n° 101 (2000). With this law it was possible to observe the emergence of established norms for credit operations which, as defined by the LRF / 2000, is nothing more than a financial commitment made due to mutual, credit opening, issuance and acceptance of securities, financed acquisition of assets, among other similar operations. Given this, the objective of the research is to demonstrate the impact of revenues from credit operations on budget execution in the state of Goiás after the enactment of the Fiscal Responsibility Law 101/2000. Regarding the classification, the research was characterized as descriptive and exploratory, having the indirect method in obtaining data. Regarding the results, the research shows the following: the average of public sector loans in the period 2003-2010 was of R \$ 44 million per year, while the average of loans of the period of 2011-2014 was of R \$ 1.7 billion in the period. Reflecting an economic policy linked to a specific government management, in terms of budget revenues, the years of greatest commitment of current revenues from credit operations were 2011 and 2012, where in 2011 the percentage of loan participation in revenues was 14% and in 2012 was 12%, in capital revenues it was found that in 2014 was its maximum amount reaching R \$ 1,944,879,028.43. Regarding the established and observed limits, it was concluded that the exercises that exceeded the limits were as follows: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 and 2007. For future research it is relevant to expand the study to the other budget accounts, such as financial investment expenses, debt amortization, interest and debt charges and investment expenses, as well as the approach to other sources of financial statements provided for in the Fiscal Responsibility Law.

Keywords: Fiscal Responsibility Law. Credit operations. Budgetary Revenue.

LISTA DE FIGURAS

| | |
|---|----|
| FIGURA 1 - Dívida Consolidada Líquida dos Estados Brasileiros em 2016 | 15 |
| FIGURA 2 - Relatório de Gestão Fiscal..... | 22 |

LISTA DE GRÁFICOS

| | |
|---|----|
| GRÁFICO 1 - Documentos para análise | 26 |
| GRÁFICO 2 - Operações de crédito 2000 a 2018..... | 28 |
| GRÁFICO 3 - Operações de crédito internas e externas..... | 29 |

LISTA DE TABELAS

| | |
|---|----|
| TABELA 1 - Consumo das receitas orçamentárias com operações de créditos | 31 |
| TABELA 2 - Atendimento aos limites estabelecidos pelo Senado Federal | 33 |

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

- ARO – Antecipação da Receita Orçamentária
- BO – Balanço Orçamentário
- FIRJAN – Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro
- LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias
- LOA – Lei Orçamentária Anual
- LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal
- MCASP – Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
- MIP – Manual para Instrução de Pleitos
- PPA – Plano Plurianual
- PVL – Pedido de Verificação de Limites e Condições
- RGF – Relatório de Gestão Fiscal
- RREO – Relatório Resumido da Execução Orçamentário
- STN – Secretaria do Tesouro Nacional

SUMÁRIO

| | |
|---|----|
| 1 INTRODUÇÃO | 12 |
| 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO | 12 |
| 1.2 PROBLEMA DE PESQUISA | 13 |
| 1.3 OBJETIVOS | 13 |
| 1.3.1 Objetivo geral | 13 |
| 1.3.2 Objetivos específicos | 13 |
| 1.4 JUSTIFICATIVA | 14 |
| 1.5 DELIMITAÇÃO DO TEMA | 15 |
| 2 REFERENCIAL TEÓRICO | 16 |
| 2.1 ORÇAMENTO PÚBLICO | 16 |
| 2.2 RECEITAS PÚBLICAS | 17 |
| 2.3 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL..... | 19 |
| 2.3.1 Operações de crédito | 19 |
| 2.3.2 Relatório de gestão fiscal..... | 21 |
| 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS | 23 |
| 3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA | 23 |
| 3.2 NATUREZA DA PESQUISA | 24 |
| 3.3 POPULAÇÃO, AMOSTRAGEM E O PERÍODO DE ESTUDO | 25 |
| 3.4 COLETA DE DADOS | 26 |
| 4 ANÁLISE DE DADOS | 28 |
| 4.1 OPERAÇÕES DE CRÉDITOS NO GOVERNO DE GOIÁS ENTRE OS ANOS DE 2000 A 2018 | 28 |
| 4.2 COMPROMETIMENTO DO ORÇAMENTO COM OPERAÇÕES DE CRÉDITO | 30 |
| 4.3 ATENDIMENTO AOS LIMITES COM OPERAÇÕES DE CRÉDITO | 32 |
| 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS | 34 |
| REFERÊNCIAS | 36 |

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

O controle de gastos no setor público tem sido cada vez mais fiscalizado pelas instituições públicas e pela própria sociedade (SILVA; MARQUES, 2002). Um dos dispositivos que proporcionaram maior capacidade de acompanhamento e limitação em relação a dispêndios e arrecadação foi a Lei Responsabilidade Fiscal nº 101/2000. A LRF nº101 entrou em vigor no dia 4 de maio de 2000, sendo um marco fundamental em relação a implementação de controle nos gastos públicos, como: operações de crédito, restos a pagar, controle da dívida fundada e flutuante, além de promover maior rigidez na elaboração do orçamento público (KOHAMA, 2016).

Entre os itens de atenção da LRF nº 101/2000 são compreendidas as operações de créditos tomadas frente a instituições financeiras, popularmente denominadas por empréstimos. De acordo com Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, as operações de crédito constituem-se receitas orçamentárias obtidas pelo governo com intuito de suprir despesas que não conseguiram ser pagas em um determinado exercício financeiro ou até mesmo objetivando aquisições de financiamentos de bens e obras (BRASIL, 2017).

Esse tipo de operação foi durante muito tempo utilizado como forma de esconder determinados prejuízos ou insuficiências de arrecadação no setor público (KOHAMA, 2016; HADDAD; MOTA, 2015). Ainda que essas operações auxiliem a administração pública na manutenção do equilíbrio das receitas e despesas, de modo geral, não são caracterizadas integralmente como positivas, pois, ao decorrer do período se tornam obrigações que reduzem o patrimônio público (KOHAMA, 2016; HADDAD; MOTA, 2015).

No passado, por falta de uma ferramenta de controle e fiscalização, os gastos públicos descontrolados foram aumentando, com isso os governantes começaram a adquirir empréstimos com juros muito elevados e não conseguiam mais liquidar essas dívidas, comprometendo assim a estabilidade econômica dos municípios e estados (GORONCIO; TEIXEIRA, 2010). Nesse sentido a LRF nº 101/2000 veio contribuir para estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilização na gestão fiscal da administração pública, criando também dentro da lei a “Regra do Ouro” que tem o propósito de fazer com que as entidades não excedam os limites mencionados, com a intenção de proibir o uso dessas

operações de crédito para sanar despesas correntes, tentando fazer com que essas práticas não se tornem ciclos viciosos (BRASIL, 2000; COSTA, 2008).

Porém, apesar dos avanços em termos de legislação obtidos pela aprovação da Lei De Responsabilidade Fiscal, a situação das contas públicas dos estados brasileiros ainda apresenta desequilíbrios orçamentários e uma série de práticas danosas ao erário público (FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO, 2017). Ainda de acordo com tais publicações, é relatado que os desequilíbrios financeiros nos estados e municípios apresentam-se em uma situação mais preocupante que a da União (FIRJAN, 2017).

1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

Quais os impactos das receitas com operações de crédito no desempenho orçamentário do Estado de Goiás após a promulgação da LRF nº 101/2000?

1.3 OBJETIVOS

Neste tópico serão abordados os objetivos da pesquisa, sendo eles divididos em objetivo geral e objetivos específicos.

1.3.1 Objetivo geral

Demonstrar os impactos das receitas com operações de crédito na execução orçamentária no estado de Goiás, após a promulgação da LRF nº 101/2000.

1.3.2 Objetivos específicos

- a) Analisar o Balanço Orçamentário do estado de Goiás entre os anos de 2000 a 2018;
- b) Discriminar a participação das receitas com operações de crédito no montante das receitas orçamentárias.
- c) Identificar os limites e as políticas com operações de crédito no estado de Goiás;

- d) Apresentar a parcela comprometida com operações de crédito no estado, em cada ano de estudo.

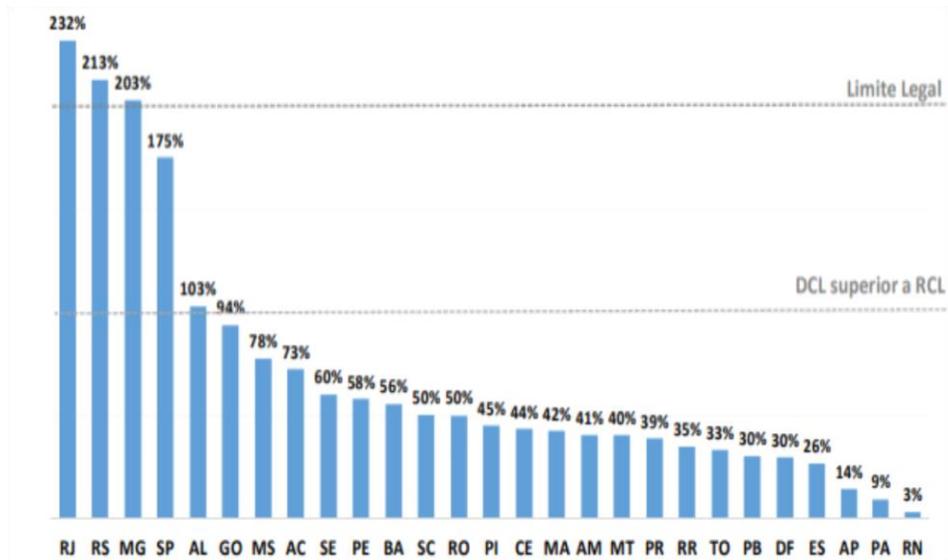
1.4 JUSTIFICATIVA

Um dos maiores desafios enfrentados pelos gestores públicos, quanto à estados, municípios e até mesmo do país, são os desequilíbrios financeiros, visto que as arrecadações quase sempre não conseguem cobrir as dívidas públicas, não suprimindo as necessidades, tanto econômicas quanto sociais da população, como por exemplo, diminuir a pobreza, melhorar educação, aprimorar a saúde pública, dentre outras (NASCIMENTO, 2014).

As operações de créditos nos estados representam uma parcela significativa das despesas que comprometem os orçamentos públicos (KOHAMA, 2016). Segundo Assoni Filho (2007) o governo poderá recorrer a tais operações quando se existir um crédito público, sendo que, a princípio essas operações de crédito se caracterizam como receitas a fim de sanar as questões políticas, como investimentos e necessidades de caixa que em sua ordem não foram atendidas. Para Assoni Filho (2007), visto o alcance dos interesses públicos o propósito dessas operações é essencial, por isso esses empréstimos merecem tal respeito.

Entretanto, a legislação apresenta as condições específicas para contratação de dívidas fundada, ou seja, empréstimos adquiridos para investimentos de médio e longo prazo (BRASIL, 2000). Conforme a LRF nº 101/2000, art. 32, a entidade que tiver interesse em obter essas operações necessitará de um acordo formal, especificando dentro do mesmo, as benfeitorias econômicas e sociais que este montante o acarretará.

Com isso, esse trabalho buscará evidenciar o tratamento dado a essa conta e sua respectiva evolução ao longo dos anos após Lei de Responsabilidade Fiscal conforme Figura 1 a seguir:

FIGURA 1 - Dívida Consolidada Líquida dos Estados Brasileiros em 2016

Fonte: FIRJAN (2017).

Como demonstrado na figura, nota-se que alguns estados como Rio de Janeiro, Rio grande do Sul e Minas Gerais excederam em 2016 os limites com a dívida consolidada, sendo o estado de Goiás uns dos estados mais próximos do limite superior à receita corrente líquida (FIRJAN, 2017).

1.5 DELIMITAÇÃO DO TEMA

A pesquisa se delimita aos relatórios e peças orçamentárias da gestão pública do estado de Goiás entre os anos de 2000 a 2018, não abrangendo período anterior a estes anos. Também se limita a atentar-se exclusivamente a um estado da federação, não contemplando outros modelos de administração pública em nível estadual.

O presente estudo também apresenta como delimitação a utilização de apenas um dos itens da LRF 101/2000, correspondendo ao tratamento que é dado as receitas com operações de crédito, não contemplando todos os dispositivos e normas estipulados na LRF.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ORÇAMENTO PÚBLICO

De uma forma mais simplificada Orçamento Público pode ser definido como um instrumento de grande relevância para o poder público, ele é um documento legal que deve ser elaborado anualmente, neste planejamento devem estar todas as previsões de receitas e despesas que movimentarão os cofres públicos durante sua vigência, ele também deve descrever quais atendimentos ao público devem ser prioridade (BRASIL, 2017; HADDAD; MOTA, 2015). De acordo com Gimenez (2017), o poder público se empossa do orçamento como uma ferramenta para a elaboração e verificação do dinheiro público. Contudo o orçamento público é composto por três leis sendo elas: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

O Plano Plurianual ou PPA equivale ao instrumento essencial para realização dos objetivos governamentais, tem como função guiar as atuações da gestão pública, estabelecendo e contendo todas as diretrizes, objetivos e metas a serem seguidas e executadas pelo poder público durante quatro anos (CAVALCANTE, 2007). Desse modo para Kohama (2016), o PPA é um projeto de médio prazo, no qual são determinadas as ações do governo, visando sempre atingir os objetivos pré-estabelecidos, onde nenhuma outra atividade deve ser inserida se ela transcende o exercício financeiro, a não ser por intermédio da lei.

Esta peça deverá ser elaborada pelo chefe do poder executivo, no seu primeiro ano de governo e precisa ser entregue ao Congresso Nacional em até quatro meses antes deste ano se finalizar (31 de Agosto), necessita de ser devolvida pelo Congresso para devida publicação até o fim da sessão legislativa (BRASIL, 2017). Depois de aprovada e publicada, a peça orçamentária começará a valer no seu segundo ano de mandato, sendo finalizado no final do primeiro ano do mandato posterior, o novo governante que assumir o cargo, deve dar continuidade no projeto durante seu primeiro ano no poder, para que se possam concluir as

atividades que foram iniciadas anteriormente (BRASIL, 2017; BRASIL, 1988; GIACOMONI, 2010).

Já o propósito da Lei de Diretrizes Orçamentárias é orientar a formação dos orçamentos fiscais, de investimento das empresas e da seguridade social e conciliá-los às diretrizes, metas e objetivos do Plano Plurianual (KOHAMA, 2016).

Sendo assim Haddad e Mota (2015, p. 19), definem que a Lei de Diretrizes Orçamentárias precisa:

- Compreender as metas e as prioridades da Administração Pública Federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente;
- Orientar a elaboração da Lei Orçamentária Anual;
- Dispor sobre as alterações na legislação tributária; e
- estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Ainda de acordo com Haddad e Mota (2015), complementam que a Lei de Diretrizes Orçamentárias estipula quais propostas do Plano Plurianual terão preferência no seu cumprimento e que esta lei não poderá ser decretada se for discordante do mesmo. Ainda constam que a LDO é uma conexão entre o Plano Plurianual e a Lei Orçamentária Anual

Contudo, por conta dos preceitos brasileiros, os planejamentos só terão validade se forem convertidos em leis, daí surge a LOA (KOHAMA, 2016). A Lei Orçamentária Anual se institui como a lei propriamente dita e nela deve conter os: orçamentos fiscais; orçamentos de investimentos das empresas; e orçamentos da seguridade social (BRASIL, 2017). Diferente da LDO, na LOA só poderá ser acrescentado novas propostas, quando os seus projetos em andamento forem completados e suas despesas forem liquidadas (KOHAMA, 2016).

Segundo a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, art. 2º, determina que:

§ 1º Integrarão a Lei de Orçamento:

- I - Sumário geral da receita por fontes e da despesa por funções do Governo;
- II - Quadro demonstrativo da Receita e Despesa segundo as Categorias Econômicas, na forma do Anexo nº 1;
- III - Quadro discriminativo da receita por fontes e respectiva legislação;
- IV - Quadro das dotações por órgãos do Governo e da Administração.

§ 2º Acompanharão a Lei de Orçamento:

- I - Quadros demonstrativos da receita e planos de aplicação dos fundos especiais;
- II - Quadros demonstrativos da despesa, na forma dos Anexos nºs 6 a 9;
- III - Quadro demonstrativo do programa anual de trabalho do Governo, em termos de realização de obras e de prestação de serviços. (BRASIL, 1964).

2.2 RECEITAS PÚBLICAS

Na definição de receitas públicas, percebe-se que elas são basicamente todos os recebimentos que entram nos cofres públicos, sejam eles em dinheiro ou até mesmo bens valorosos, desde que o governo tenha concessão em leis ou acordos para essas arrecadações (BRASIL, 2017). As receitas no âmbito público se dividem em orçamentárias e extra orçamentária. A primeira diz respeito a todos os recebimentos previstos no orçamento público, enquanto que a segunda é relacionada a receitas que não fazem parte da programação orçamentária, como por exemplo: Antecipação de Receitas Orçamentárias (ARO), depósitos de terceiros, cauções, emissão de moeda, e outras entradas compensatórias no ativo e passivo financeiros (BRASIL, 2017; KOHAMA, 2016; HADDAD; MOTA, 2015).

De acordo com Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, as Receitas Extraorçamentárias são aquelas que não estão previstas nos orçamentos que foram anteriormente elaborados, pois o estado a receberá e terá que fazer a devolução da mesma, essas receitas não terão representação no Patrimônio Líquido do Estado (BRASIL, 2017).

As Receitas Orçamentárias são divididas entre receitas correntes e receitas de capitais. As Receitas classificadas como correntes, são aquelas originadas de: Tributos; de contribuições; Exploração do patrimônio estatal; exploração de atividade econômica; Recurso financeiro recebido de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificadas como Despesas Correntes (BRASIL, 2017).

Já as receitas de Capital, assim como as correntes, também possuem a finalidade de aumentar o montante financeiro disponível de um Estado e servem para financiar os programas e ações orçamentárias, porém, diferente das receitas correntes, as receitas de capital não provocam efeito sobre o patrimônio líquido (BRASIL, 2017; HADDAD; MOTA, 2015). As receitas de capital são originadas através da realização de recursos financeiros, da constituição de dívidas e da conversão em espécie, de bens e direitos, e de recursos recebidos de pessoas de direito público ou privados, quando destinadas a atender despesas classificadas como Despesas de Capital (BRASIL, 2017).

Em receitas de capitais entrarão as seguintes receitas: Operações de Crédito: internas e externas; Alienação de bens: móveis e imóveis; Amortização de empréstimos: concedidos; Transferências de capital: intergovernamentais, de instituições privadas, do Exterior, pessoas e de convênios; e Outras receitas de capital: pelas normas gerais constantes do Manual de

Contabilidade Aplicada ao Setor Público, que as Receitas de Operações Intraorçamentárias são receitas originadas de outras entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social, no âmbito da mesma esfera de governo, por isso não representam novas entradas de recursos nos cofres públicos, mas apenas movimentação de receitas entre seus órgãos (KOHAMA, 2016; BRASIL, 2017).

2.3 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Editada em 4 de maio de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal se tornou uma grande referência para administração pública, tendo como propósito melhorar o controle dos gastos públicos, esta lei ainda requer dos governantes maior responsabilidade para com os planejamentos, metas e orçamentos pré-estabelecidos (RAMOS; CONCEIÇÃO, 2006).

De acordo com Culau e Fortis (2006), a Lei Complementar nº 101/2000, também conhecida por LRF, é uma lei vigente para as três esferas de governo, foi criada principalmente, por conta das divergências nos encargos públicos, com a intenção de determinar normas para a elaboração, execução e transparência na administração das contas públicas, assim como estabelecer limites para os dispêndios, com isso, uma de suas principais características é fazer com que o poder público mantenha o controle dos gastos e o equilíbrio financeiro da entidade.

Ainda de acordo com Culau e Fortis (2006, p. 4), entende-se que os principais aspectos a serem monitorados serão:

- a) verificação do cumprimento das metas fiscais; b) observância dos limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição de despesas em restos a pagar; c) adoção de medidas para a adequação de despesas com pessoal e despesas com a dívida pública; e d) respeito aos limites aplicáveis aos gastos do Poder Legislativo municipal.

Após observar-se esses aspectos, vê-se que a lei rege os limites e condições para obter operações de crédito, conforme a LRF nº 101/2000 e a Resolução do Senado Federal nº 43/2001, quando os Estados, Distrito Federal e Municípios desejam contratar alguma operação de crédito, deve ser enviada uma solicitação ao Ministério da Economia, através de um Pedido de Verificação de Limites e Condições (PVL), cabendo a Secretaria do Tesouro Nacional, avaliar o PVL, e após emitir um parecer deferindo tal pedido, caso o ente solicitante esteja de acordo com os limites e normas legais. Ainda que o PVL tenha sido aprovado, não

significa que houve a contratação de crédito, visto que o solicitante tem a opção de desistir da contratação da operação de crédito.

2.3.1 Operações de crédito

Segundo a definição da Lei de Responsabilidade Fiscal em seu art. 29, inciso III, as operações de créditos são:

III – [...] Compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros. (BRASIL, 2000).

Essas operações são consideradas receitas orçamentárias, que serão utilizadas para amparar os desequilíbrios no orçamento público ou para financiamentos de obras ou bens (BRASIL, 2000). São consideradas operações de crédito internas quando os credores são do mesmo país que o adquirente, já as operações externas são aquelas obtidas no exterior, com credores estrangeiros (BRASIL, 2000). De acordo com Manual para Instruções de Pleitos (art. 4) existem também as operações de crédito por antecipação de receitas, que são consideradas aquelas que são designadas a amparar a ausência de caixa e devem ser quitadas com seus juros e encargos até o dia dez de dezembro de cada exercício financeiro (BRASIL, 2016).

Segundo Assoni Filho (2007), para que um ente público possa obter um crédito, é necessário que a operação tenha uma ligação com alguma utilidade pública, sendo assim o autor explica que um crédito público nada mais é que uma consequência com efeito de suprir insuficiências de caixa e de investimentos, pois muitas vezes o crédito será adquirido quando houver falhas nos planejamentos orçamentários que precisarem ser inevitavelmente supridas, no entanto essas operações não terão um caráter tão positivo, porque quando são adquiridas, logo depois se tornarão dívidas públicas.

Neste quesito para que se possa adquirir um crédito é necessário que se observe os limites obrigatórios, existe uma diferença entre limites para obtenção das operações de crédito em Estados, Distrito e Municípios (BRASIL, 2000). De acordo com Manual para Instruções de Pleitos (art. 17), para os Estados e Distrito Federal o limite será estabelecido pelo Senado Federal. Já para os municípios as dívidas com operações de crédito se limitam em 1,2 vezes a receita corrente líquida. Nas operações de crédito por antecipação de receitas o limite será o

mesmo para todos e não poderá ultrapassar em um exercício, sete por cento da receita corrente líquida (BRASIL, 2016).

Por isso de acordo com art. 32 da LRF nº 101/2000, poderão contratar operações de crédito os entes que formalizarem seu pedido, evidenciando o interesse econômico social da operação, e atendendo as seguintes exigências:

- I - existência de prévia e expressa autorização para a contratação, no texto da lei orçamentária, em créditos adicionais ou lei específica;
- II - inclusão no orçamento ou em créditos adicionais dos recursos provenientes da operação, exceto no caso de operações por antecipação de receita;
- III - observância dos limites e condições fixados pelo Senado Federal;
- IV - autorização específica do Senado Federal, quando se tratar de operação de crédito externo;
- V - atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição;
- VI - observância das demais restrições estabelecidas nesta Lei Complementar. (BRASIL, 2000).

Quanto às vedações, conforme a LRF nº 101/2000, art. 34, 35 e 37, é vedada operações de crédito entre algum ente Federal sejam direta ou indiretamente, e outro qualquer outro ente, ainda que sob a forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívidas. Existem algumas exceções quanto às vedações mencionadas acima, são elas: Financiar despesas correntes; e refinarciar dívidas não contraídas com a própria instituição concedente (BRASIL, 2000). Ainda de acordo com a LRF nº 101/2000, também são vedadas as operações de crédito entre instituições financeiras estatais e seus entes Federais controlador, quando este seja o beneficiário do empréstimo. Porém é permitido aos Estados e Municípios adquirir títulos da dívida Federal, desde que seja com seus próprios recursos (BRASIL, 2000).

2.3.2 Relatório de gestão fiscal

De acordo com Slomski (2013), a Lei De Responsabilidade Fiscal obriga o Poder Público a desenvolver e publicar ao fim de cada quadrimestre o Relatório de Gestão Fiscal assinado pelo chefe do executivo, presidente e demais membros da Mesa Diretora, presidente do Tribunal e chefe do Ministério Público.

Neste relatório devem constar os comparativos dos limites estabelecidos na lei como: despesa com pessoal, dívida consolidada, concessão de garantias, operações de créditos disponibilidade de caixa e restos a pagar (SLOMSKI, 2013; BRASIL, 2000). Conforme a Figura 2.

FIGURA 2 - Relatório de Gestão Fiscal

<IDENTIFICAÇÃO DA ESFERA DE GOVERNO> - <IDENTIFICAÇÃO DO PODER>
<IDENTIFICAÇÃO DO ÓRGÃO, QUANDO O DEMONSTRATIVO FOR ESPECÍFICO DE UM ÓRGÃO>
VERSÃO SIMPLIFICADA DO RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DOS LIMITES
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
<PERÍODO DE REFERÊNCIA>

| LRF, art. 48 - Anexo VII | | R\$ Milhares |
|---|--|---|
| DESPESA COM PESSOAL | VALOR | % SOBRE A RCL |
| Total da Despesa com Pessoal para fins de apuração do Limite - TDP | | |
| Limite Máximo (incisos I, II e III, art. 20 da LRF) | | |
| Limite Prudencial (§ único, art. 22 da LRF) | | |
| DÍVIDA | VALOR | % SOBRE A RCL |
| Dívida Consolidada Líquida | | |
| Limite Definido por Resolução do Senado Federal | | |
| GARANTIAS DE VALORES | VALOR | % SOBRE A RCL |
| Total das Garantias | | |
| Limite Definido por Resolução do Senado Federal | | |
| OPERAÇÕES DE CRÉDITO | VALOR | % SOBRE A RCL |
| Operações de Crédito Internas e Externas | | |
| Operações de Crédito por Antecipação da Receita | | |
| Limite Definido p/ Senado Federal para Op. de Crédito Internas e Externas | | |
| Limite Definido p/ Senado Federal para Op. de Crédito por Antec. da Receita | | |
| RESTOS A PAGAR | INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS | SUFICIÊNCIA ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS |
| Valor Apurado nos Demonstrativos respectivos | | |

Fonte: Brasil (2003).

Na Lei Complementar nº 101/2000, é determinado que o prazo para publicação do relatório, até mesmo por meios eletrônicos, será trinta dias após o encerramento do período a que ele se referir (BRASIL, 2000).

Caso o relatório não seja divulgado no período estabelecido pela lei, o ente da federação estará vetado de receber transferências voluntárias e contratar operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária, ademais, também será multado em 30% (trinta por cento) dos vencimentos anuais do agente que lhe der a causa (BRASIL, 2000).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

De acordo com Podranov e Freitas (2013) metodologia é aplicabilidade de métodos e procedimentos em uma pesquisa científica, com o objetivo de dar validade ao estudo. Nesse sentido, serão aqui apresentadas as classificações das pesquisas, quanto a sua natureza, assim como técnicas, métodos de análise e procedimentos abordados para realização deste trabalho.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

Quanto aos objetivos, o pesquisador, conforme seu próprio ponto de vista poderá usufruir dos tipos de pesquisa existentes que se enquadrarem no propósito do seu projeto, os tipos de pesquisas são três: exploratória, descritiva e explicativa (PODRANOV; FREITAS, 2013).

Conforme o pensamento de Gil (2008), as pesquisas exploratórias, entre as outras, são menos rigorosas em suas elaborações, tendo como objetivo principal aprimorar, elucidar e transformar conceitos e ideias, assim também, como trazer para o pesquisador um maior conhecimento sobre o assunto abordado, além disso, esse tipo de pesquisa pode buscar desenvolver um tema não muito estudado ou até mesmo auxiliar na delimitação de temas muito amplos.

Já as pesquisas descritivas, ainda de acordo com Gil (2008), são aquelas cuja o objetivo é analisar as particularidades de um grupo, se baseando em documentos ou pesquisas de campo, buscando assim, confrontar seus elementos. Podranov e Freitas (2013) cita também que as pesquisas descritivas são aquelas em que o autor irá analisar e comparar dados, porém, sem interferir nos mesmos, procurando entendê-los e explicá-los.

Este estudo se compatibiliza como pesquisa descritiva, pois será feita a análise e discricção dos fatos especificando assim suas pontualidades. Caracteriza-se também como pesquisa exploratória, visto que, esta pesquisa foca especialmente em um grupo das despesas do orçamento público, evidenciando as normas da Lei de Responsabilidade Fiscal e aplicando-as a um determinado ente.

3.2 NATUREZA DA PESQUISA

Entende-se que uma pesquisa científica pode se dividir em qualitativas e quantitativas de acordo com a sua natureza, ou até mesmo uma combinação dos dois tipos (PODRANOV; FREITAS, 2013).

As pesquisas qualitativas são caracterizadas por querer descobrir o porquê dos fatos analisados, de onde surgiram e qual sua relação com realidade. Sendo assim, as pesquisas qualitativas são aquelas baseadas em compreender o motivo dos dados excluindo praticamente toda possibilidade de usar técnicas para contabilizar as informações em números estatísticos, esse método de análise busca esclarecer fatos para seus leitores, tendo como seu intuito principal descobrir o significado da pesquisa em si (GIL, 2008; PODRANOV; FREITAS, 2013).

Quanto as pesquisas quantitativas, pode-se descrevê-las como aquelas que buscam associar a causa-efeito dos fatos ocorridos sobre o tema proposto, usufruindo-se de técnicas estatísticas e comparações das variáveis usando numerários, tendo como propósito, quantificar o problema e compreender a sua extensão (PODRANOV; FREITAS, 2013). Ainda de acordo com os autores, esses dois métodos de abordagem estão relacionados um com outro e no fim, dependendo do ponto de vista do pesquisador, eles podem se complementar dentro de um estudo.

A abordagem desta pesquisa se relaciona apenas como descritiva, pois ela busca descrever os efeitos causados pelas operações de crédito com base na interpretação dos coeficientes dessas dívidas e sua relação com o comprometimento orçamentário e não possui hipóteses. Além disso, serão considerados os limites dos percentuais estipulados pela Lei Complementar, contando com a criação de gráficos estatísticos para auxiliar na demonstração dos dados analisados.

Quanto aos procedimentos técnicos, para Podranov e Freitas (2013) eles se dividem em dois grupos, o primeiro diz respeito às ocasionadas fontes de papel (bibliográfica e documental), assim no segundo grupo as fontes se originam das pessoas (pesquisa experimental, pesquisa *ex-postfacto*, o levantamento, o estudo de caso, a pesquisa-ação e a pesquisa participante).

Os procedimentos abordados a esta pesquisa, a princípio se associam a pesquisa bibliográfica, por requerer de um embasamento histórico do tema anteposto, e por fim associa-se também ao método documental, visto a averiguação de documentações fidedignas.

Para Fonseca (2002, p. 31) “qualquer trabalho científico inicia-se com uma pesquisa bibliográfica, que permite ao pesquisador conhecer o que já estudou sobre o assunto”. As pesquisas bibliográficas se fazem presentes nas pesquisas científicas, pois todas elas precisam de um referencial teórico para aprimorar seu embasamento e aprofundar seus conhecimentos sobre o tema, fazendo assim o uso de referências já publicadas (FONSECA, 2002; PODRANOV; FREITAS, 2013).

Quanto às pesquisas documentais, são semelhantes às bibliográficas, a diferença entre elas estão nas fontes utilizadas, ademais que, enquanto a primeira usa como base as atribuições de demasiados autores, a última se apossa de documentos, que de acordo com os autores, se classificam como de primeira e segunda mão, sendo os de primeira mão aqueles que ainda não receberam uma revisão mais aprofundada (ex: documentos oficiais e revistas), e os de segunda mão são os que já foram analisados anteriormente (ex: relatórios de pesquisa e tabelas estatísticas), com isso os autores ressaltam a importância de analisar as fontes, para que se atribua a pesquisa, informações verídicas (GIL, 2008; PODRANOV; FREITAS, 2013; FONSECA, 2002).

3.3 POPULAÇÃO, AMOSTRAGEM E O PERÍODO DE ESTUDO

A população pode ser definida como um conjunto de pessoas ou objetos a serem analisados e que sejam de interesse do pesquisador (KAUARK; MANHÃES; MEDEIROS, 2010). Quanto à amostra, Fonseca (2002) explica, que nada mais é que analisar apenas uma parte de uma população e considerar que esta porção represente o objeto de estudo por inteiro.

As amostras se dividem em dois subgrupos, sendo as probabilísticas e as não probabilísticas (GIL, 2008). A amostra probabilística se classifica como aquela que o

pesquisador tem a opção de intervir na população fazendo assim que seu estudo se torne mais confiável, logo, a não probabilística serão aquelas em que o autor não pode optar por interferir, sua população será aleatória, sendo assim mais difícil validar seu estudo (GIL, 2008).

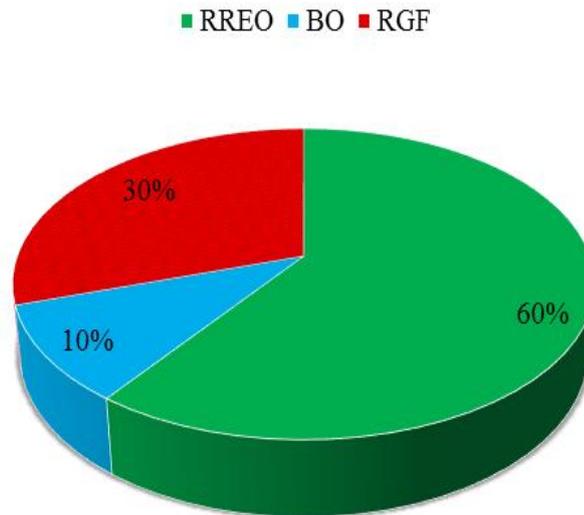
A amostra a ser utilizada neste estudo, será o estado brasileiro de Goiás, bem como suas estruturas administrativas, já em relação ao período do estudo, serão analisados documentos a partir do ano de 2000 até o ano de 2018.

3.4 COLETA DE DADOS

Os procedimentos para coleta de dados são dois, os diretos, que são aqueles em que o pesquisador utiliza de pesquisas de campo e laboratório para obter informações a cerca de seu estudo, e o método indireto, que se denomina uma mais como uma técnica de observação, variando suas fontes de pesquisas para a coleta de dados, trazendo assim diversificadas informações ao estudo (MARCONI; LAKATOS, 2003).

Para este estudo, o procedimento abordado se classifica como método indireto, ademais que, serão utilizados documentos que já foram publicados anteriormente, sendo maior parte retirada viam portais eletrônicos.

Com isso, o Gráfico 1 a seguir, demonstra a quantidade de documentos que serão analisados durante os dezoito anos:

GRÁFICO 1 - Documentos para análise

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

- a) Balanço orçamentário: serão analisadas ao todo dezoito unidades;
- b) Relatório de Gestão Fiscal: serão analisadas ao todo cinquenta e quatro unidades;
- c) Relatório Resumido de Execução Orçamentária: serão analisadas ao todo cento e oito unidades.

Quanto ao tratamento desses dados, visto a coleta das informações, eles serão colocados em planilhas eletrônicas no Excel, onde facilitará a geração de gráficos e tabelas estatísticas para apresentação apropriada do conteúdo, a fim de alcançar os objetivos propostos.

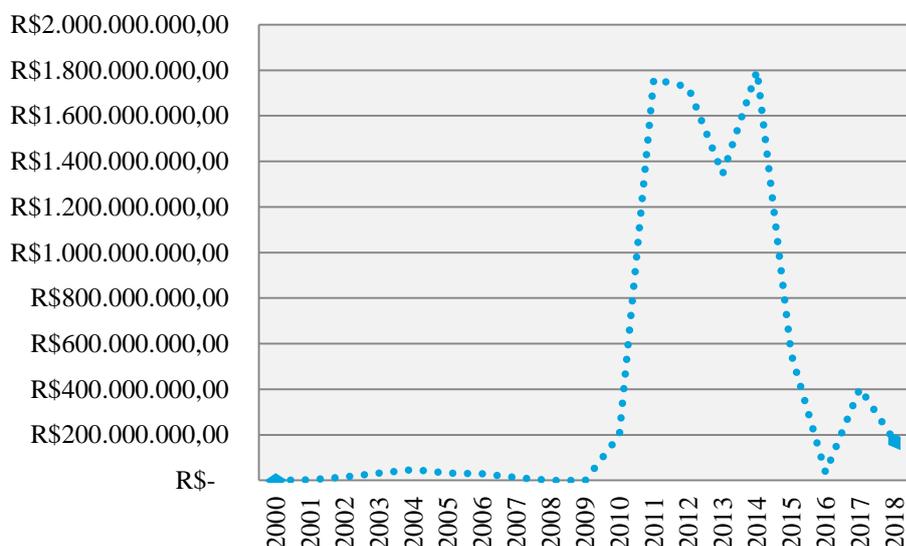
4 ANÁLISE DE DADOS

4.1 OPERAÇÕES DE CRÉDITOS NO GOVERNO DE GOIÁS ENTRE OS ANOS DE 2000 A 2018

As operações de crédito são divididas de acordo com o Manual para instruções de pleitos (MIP) – Tipos de Operações de Crédito, em operações que integram a dívida fluante no qual são dirigidas a suprir as carências do caixa durante o exercício e devem ser quitadas até o dia dez de dezembro de cada ano, e as operações que integram a dívida fundada ou consolidada são aquelas designadas a sanar desequilíbrios financeiros, financiar obras entre outras que poderão ser liquidadas em prazo superior a doze meses conforme estabelecido na LRF.

Diante disso e da preocupação atual com o controle dos gastos públicos, especialmente pela necessidade de equilíbrio orçamentário de receitas e despesas, tem-se no estado de Goiás um cenário de crescimento em relação aos valores absolutos da despesa com operações de crédito. Em seu art. 31, a Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000 determina a vedação da tomada de operações de crédito para custeio de despesas de natureza corrente ao ente. No Gráfico 2 abaixo pode-se observar a evolução das operações de crédito durante o período analisado:

GRÁFICO 2 - Operações de crédito 2000 a 2018



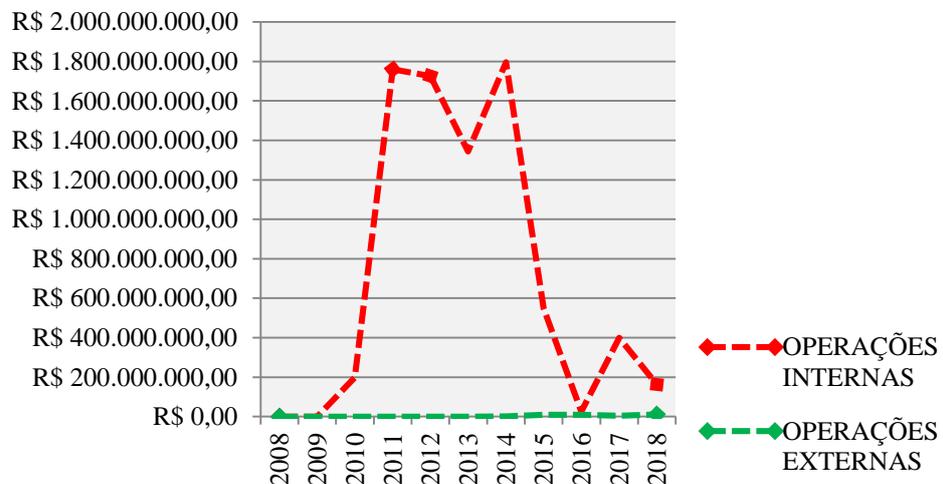
Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Notou-se que no período estudado as receitas com operações de créditos possuíram um crescimento acentuado a partir do ano de 2011, alcançando nesse ano um crescimento de 886,92% e relação ao ano anterior. Além do mais, é possível de inferir que tal crescimento permaneceu elevado pelos três anos subsequentes, chegando em 2014 ao montante máximo de R\$ 1.796.664.804,34 bilhões. Outro ponto de destaque é observado ao fato de que o crescimento dessas operações se deu em um período específico, a média dos empréstimos do setor público no período 2003-2010 foi de R\$ 44 milhões ao ano, enquanto a média de empréstimos período de 2011-2014 foi de R\$ 1,7 bilhão ao ano, refletindo uma política econômica vinculada a uma gestão de governo específica.

Além disso, também se observou que de 2011 a 2014 o ano com maior valor em operações de crédito da pesquisa foi justamente onde se encontrou déficit no resultado orçamentário, cujo valor correspondeu a R\$ 1.328.252.939,96. Ao que parece tais valores refletem uma tentativa de compensar prejuízos em receitas correntes tomando como medida a obtenção de receitas com essas operações.

Assim, ainda no contexto das operações de crédito, a mesma pode ser dividida como operações de natureza interna decorrente de contratação com credores situados no próprio país, e as operações de natureza externa que são aquelas onde sua contratação é feita de países ou instituições financeiras estrangeiras (BRASIL, 2000; BRASIL, 2016), assim fundamentado pode-se observar os valores contratados com operações de crédito internas e externas no estado de Goiás entre os anos de 2000 a 2018 no Gráfico 3 a seguir:

GRÁFICO 3 - Operações de crédito internas e externas



Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Não foi possível identificar as operações de crédito internas e externas durante o período de 2000 a 2007, pois nos balanços disponíveis para análise não constavam esses valores separados, porém de 2008 em diante foi possível verificar a separação dos empréstimos feitos a credores nacionais e internacionais, com isso o gráfico acima nos mostra que a maior parte e o maior montante são operações de crédito internas, ou seja, contratadas no país de origem.

Baseando-se nisso pode-se observar que do tempo analisado, apenas os cinco últimos anos foram os que obtiveram operações de crédito externas e o ano com empréstimo de maior montante foi 2018 com valor de R\$ 10.559.699,52 consumindo 6,1% do total das operações do ano, já nas operações de crédito internas foi possível observar que o ano com maior valor foi 2014 onde o montante foi de R\$ 1.795.806.499,83 consumindo assim 99,9% do valor total das operações de crédito do período.

Todavia, a partir de 2015, foi possível identificar uma drástica redução em relação a esse tipo de receita, revelando uma contenção de gastos no valor de R\$ 1.240.356.797,11 correlação ao ano de 2014. Portanto, é sabido que as operações de crédito necessitam de controle eficiente, pois, a sua aplicação equivocada pode acarretar uma série de penalidades ao ente e ao gestor.

4.2 COMPROMETIMENTO DO ORÇAMENTO COM OPERAÇÕES DE CRÉDITO

Comparando as operações de crédito com as receitas correntes e de capitais, pode-se obter o percentual de quanto foi consumido em cada uma das receitas com empréstimos como mostra a tabela a seguir:

TABELA 1 - Consumo das receitas orçamentárias com operações de créditos

| Ano | Operações de crédito | Receitas correntes | Participação | Receitas de capitais | Participação |
|------|----------------------|-----------------------|--------------|----------------------|--------------|
| 2000 | R\$ 0,00 | R\$ 2.671.632.486,00 | 0% | R\$ 0 | 0% |
| 2001 | R\$ 2.532.000,00 | R\$ 4.070.861.212,80 | 0% | R\$ 257.911.404,04 | 1% |
| 2002 | R\$ 14.715.510,19 | R\$ 1.178.785.955,24 | 1% | R\$ 98.672.628,24 | 15% |
| 2003 | R\$ 31.871.977,51 | R\$ 5.881.566.019,86 | 1% | R\$ 226.959.808,73 | 14% |
| 2004 | R\$ 47.969.022,00 | R\$ 6.815.638.825,00 | 1% | R\$ 253.367.850,00 | 19% |
| 2005 | R\$ 31.334.876,00 | R\$ 8.095.532.701,00 | 0% | R\$ 198.353.642,00 | 16% |
| 2006 | R\$ 28.648.483,00 | R\$ 8.692.759.384,00 | 0% | R\$ 202.752.117,00 | 14% |
| 2007 | R\$ 12.665.793,04 | R\$ 10.170.575.185,48 | 0% | R\$ 129.024.590,93 | 10% |
| 2008 | R\$ 0,00 | R\$ 12.142.507.451,00 | 0% | R\$ 243.442.332,00 | 0% |
| 2009 | R\$ 0,00 | R\$ 11.237.153.490,82 | 0% | R\$ 313.074.193,47 | 0% |
| 2010 | R\$ 198.489.227,83 | R\$ 13.111.849.690,40 | 2% | R\$ 296.071.053,94 | 67% |
| 2011 | R\$ 1.760.436.794,23 | R\$ 13.026.429.565,09 | 14% | R\$ 1.835.185.313,74 | 96% |
| 2012 | R\$ 1.725.415.757,31 | R\$ 14.516.489.579,48 | 12% | R\$ 1.842.630.135,48 | 94% |
| 2013 | R\$ 1.344.450.200,66 | R\$ 15.767.710.978,45 | 9% | R\$ 1.445.256.591,76 | 93% |
| 2014 | R\$ 1.796.664.804,34 | R\$ 17.241.488.505,14 | 10% | R\$ 1.944.879.028,43 | 92% |
| 2015 | R\$ 556.308.007,23 | R\$ 18.028.100.776,28 | 3% | R\$ 804.530.442,78 | 69% |
| 2016 | R\$ 34.406.140,64 | R\$ 19.954.830.848,83 | 0% | R\$ 155.882.275,54 | 22% |
| 2017 | R\$ 404.358.033,21 | R\$ 21.824.718.956,21 | 2% | R\$ 662.665.748,54 | 61% |
| 2018 | R\$ 173.325.468,70 | R\$ 22.374.416.039,66 | 1% | R\$ 392.514.710,05 | 44% |

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Dentro do período analisado observou-se em relação às receitas correntes, que no decorrer dos anos, mesmo com alguns altos e baixos o seu valor se manteve em uma linha crescente, visto que em 2000 o seu valor foi de R\$ 2.671.632.486,00 chegando em 2018 no seu valor mais elevado de R\$ 22.374.416.039,66. Contudo notou-se que os anos de maior comprometimento das receitas correntes com operações de crédito foram 2011 e 2012, onde em 2011 o percentual da participação dos empréstimos nas receitas foi de 14% e em 2012 foi de 12%.

Já nas receitas de capitais constatou-se que o mesmo período onde houve maiores contratações de operações de crédito (2011 a 2014), foi o mesmo período em que os seus valores foram mais elevados, chegando em 2014 ao seu montante máximo de R\$ 1.944.879.028,43 onde o percentual de participação das operações crédito no respectivo grupo de receita foi de 92%. Além disso, foi possível identificar que esse não foi o ano em que as

operações consumiram o maior valor da receita de capital, tal fator ocorreu em maior proporção no ano de 2011, aonde o percentual de consumo chegou a 96%.

A partir da análise das receitas, também se observou que apesar do alto valor obtido com receitas orçamentárias, o estado apresentou déficits orçamentários em mais da metade dos exercícios financeiros estudado. Na presente análise os déficits orçamentários tiveram início em 2004 com um prejuízo de R\$ 340.003.678,00, contudo esse valor foi reduzido até atingir superávit em 2009, permanecendo com resultados positivos até o exercício de 2013.

Porém em 2014 o estado de Goiás voltou a apresentar déficit no em seu orçamento, cujo valor apresentado foi de R\$ 1.328 bilhões, crescendo posteriormente em 2015 para R\$1.885 bilhões sendo este o maior montante constatado como déficit orçamentário do estado no período de análise. Em 2016 e 2017 conseguiram reduzir o déficit orçamentário em uma média de 28%, porém em 2018 o valor do déficit tornou a crescer novamente chegando a R\$ 1.341 bilhões, ainda que nesse mesmo ano tenha se observado o maior valor com receitas correntes arrecadadas e somente 1% dessa receita foi consumida por operações de crédito.

4.3 ATENDIMENTO AOS LIMITES COM OPERAÇÕES DE CRÉDITO

Conforme já foi dito anteriormente neste trabalho, a Lei Complementar nº 101/2000 em seu art. 31 nos revela que o limite para despesas com operações de crédito no Estado devem ser estabelecidos de acordo com o Senado Federal, assim o limite estabelecido para o estado de Goiás corresponde ao máximo de até 16% do valor total da receita corrente líquida, para que isso ocorra, haverá ao final de cada quadrimestre uma verificação sobre o cumprimento dos mesmos, com isso, se na data da análise constar que o ente federativo ultrapassou o limite estabelecido, o mesmo terá o prazo de três quadrimestres subsequentes para reduzi-la, contudo, deverá reduzir ao menos 25% (vinte e cinco por cento) do excesso no primeiro quadrimestre. Caso aconteça de no último ano de mandato o limite da dívida consolidada for excedido no primeiro quadrimestre, o ente estará vetado de realizar qualquer tipo de operações de crédito, assim como estará proibido de receber transferências voluntárias do Estado ou da União (BRASIL, 2000; BRASIL, 2016).

A partir do foi citado acima pode-se observar na tabela abaixo, quais foram os valores dos limites de acordo com a Lei Complementar nº 101/2000 e ainda se os montantes das contratações de operações de crédito ultrapassaram o seu respectivo limite:

TABELA 2 - Atendimento aos limites estabelecidos pelo Senado Federal

| Ano | Limite 16% da RCL | Valores das operações de crédito | Houve excesso? |
|------------|--------------------------|---|-----------------------|
| 2000 | R\$ 427.461.197,76 | R\$ 0,00 | NÃO |
| 2001 | R\$ 511.479.801,63 | R\$ 2.532.000,00 | NÃO |
| 2002 | R\$ 596.464,48 | R\$ 14.715.510,19 | SIM |
| 2003 | R\$ 698.741,76 | R\$ 31.871.977,51 | SIM |
| 2004 | R\$ 821.344,48 | R\$ 47.969.022,00 | SIM |
| 2005 | R\$ 945.637,60 | R\$ 31.334.876,00 | SIM |
| 2006 | R\$ 996.958,72 | R\$ 28.648.483,00 | SIM |
| 2007 | R\$ 1.145.828,32 | R\$ 12.665.793,04 | SIM |
| 2008 | R\$ 1.362.854,08 | R\$ 0,00 | NÃO |
| 2009 | R\$ 1.391.034.318,51 | R\$ 0,00 | NÃO |
| 2010 | R\$ 1.607.566.826,31 | R\$ 198.489.227,83 | NÃO |
| 2011 | R\$ 1.930.374.584,55 | R\$ 1.760.436.794,23 | NÃO |
| 2012 | R\$ 2.138.525.802,57 | R\$ 1.725.415.757,31 | NÃO |
| 2013 | R\$ 2.306.154.627,00 | R\$ 1.344.450.200,66 | NÃO |
| 2014 | R\$ 2.517.726.728,67 | R\$ 1.796.664.804,34 | NÃO |
| 2015 | R\$ 2.777.911.034,52 | R\$ 556.308.007,23 | NÃO |
| 2016 | R\$ 3.084.774.517,06 | R\$ 34.406.140,64 | NÃO |
| 2017 | R\$ 3.365.419.992,21 | R\$ 404.358.033,21 | NÃO |
| 2018 | R\$ 3.407.720.652,79 | R\$ 173.325.468,70 | NÃO |

Fonte: Elaborado pela autora (2019).

Observando a tabela durante o período de análise, identificou-se que houve seis anos consecutivos em que ocorreram excessos nos valores de contratação de operações de crédito, um fator instigante é que o período em que o excesso perdurou não condiz com o período onde os valores das operações foram mais elevados.

Os anos que excederam os limites foram os seguintes: 2002 ultrapassando 2467,12% do seu respectivo limite, em 2003 ultrapassaram 4561,34%, em 2004, 5840,30%, em 2005 o excesso foi de 3313,62% e em 2006 o percentual foi de 2873,59% e o último ano em que houve excesso foi 2007 onde o percentual foi de 1105,30% sendo bem menor que os outros anos, com isso foi possível observar que em 2008 e 2009 o ente conseguiu reduzir a zero os valores com operações de crédito. Nota-se que no gráfico anterior os anos com maiores valores de operações de crédito foram os anos de 2011 a 2014, porém, mesmo sendo o

período com os valores de empréstimos mais elevados, ainda assim conseguiram fazer com que durante esses cinco anos não ocorressem exageros e os limites não se excederam.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000 foi responsável por acrescentar e disciplinar as regras referentes à administração pública em diversos aspectos legais. Auxiliando a sociedade e o gestor público a obter uma transparência e equilíbrio na condução das contas públicas. Em seu artigo 30 a LRF/2000 apresenta uma visão mais acentuada para as chamadas operações de crédito, ou seja, as despesas do ente com empréstimos.

Um dos pontos críticos relacionados à esfera pública é identificado como os elevados valores de empréstimos que são contraídos pelos governos, com isso a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 31 determinou que o Senado Federal estabelecesse aos estados brasileiros um limite a ser obedecido na contratação dessas operações, com o intuito de que os órgãos públicos não utilize desse montante em exagero, tornado assim as operações de crédito algo que possa ser prejudicial a administração pública.

Diante disso, o presente estudo teve como propósito demonstrar os impactos das receitas com operações de crédito na execução orçamentária no estado de Goiás, após a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000, utilizando como base as peças orçamentárias que estão disponibilizadas no Portal da Transparência do estado de Goiás. Desse modo, percebeu-se que no período de 2003 a 2010 a média das operações de crédito foram de R\$44 milhões, enquanto que em 2014 o seu valor chegou a R\$1.796.664.804,34 bilhões, sendo esse o ano com o maior montante observado.

Dentro dos Balanços Orçamentários também foi possível investigar o quanto foi consumido das receitas correntes e receitas de capitais, identificando assim que os anos de maior comprometimento das receitas orçamentárias com operações de crédito foram entre os exercícios de 2011 a 2014, os quais tiveram um comprometimento orçamentário médio de 7,09% durante esse período.

Entretanto, percebeu-se também que o estado descumpriu o limite para essas operações no período de 2002 a 2007, visto que, durante esses seis anos ocorreram contratações de operações de crédito que excederam os percentuais legais que por sua vez corresponderam a 16% do total das receitas correntes líquidas. Nos demais anos não houveram excessos com essas operações, sendo cumprido o limite legal estabelecido, concluindo assim que em 33,33% do período analisado ocorreram excessos.

Ainda analisando os Balanços Orçamentários concluiu-se que apesar do alto valor obtido com receitas orçamentárias, o estado apresentou déficits em seu orçamento por mais da metade dos exercícios financeiros estudados, os déficits iniciaram em 2004 onde se estenderam até 2008. O superávit orçamentário se fez presente entre os anos de 2009 a 2013, seguindo posteriormente de uma nova sequência de déficits a partir de 2014 perdurando até o último ano do período analisado.

Por fim, sugere-se para pesquisas futuras a ampliação do estudo para as demais contas do orçamento, como despesas de inversão financeira, amortização de dívida, juros e encargos da dívida e gastos com investimentos, bem como a abordagem de outras fontes de demonstrativos contábeis previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal.

REFERÊNCIAS

- ASSONI FILHO, S. *Crédito público e responsabilidade fiscal*. Porto Alegre: Núria Fabris, 2007.
- BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: Ed. Senado, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 20 mar. 2019.
- BRASIL. Lei complementar nº 101, de 4 de maio 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, 5 maio 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 21 mar. 2019.
- 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. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, 9 abr. 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm>. Acesso em: 21 mar. 2019.
- BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP): exercício 2017*. 7. ed. Brasília: STN, 2017. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Final.pdf/6e874adb-44d7-490c-8967-b0acd3923f6d>>. Acesso em: 24 mar. 2019.
- BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual para instruções de pleitos: 1.03 tipos de operações de crédito*. Brasília: STN, 2016. Disponível em: <https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/index.php?option=com_content&view=article&id=22:1-03-tipos-de-operacao-de-credito&catid=63&Itemid=274#referencias-1-03> Acesso em: 8 set. 2019.
- BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. *Relatório de gestão fiscal: manual de elaboração*. 3. ed. atual. Brasília: STN, 2003. Disponível em: <https://www.sefaz.mt.gov.br/portal/Financeiro/ContGovernamental/RelRespFiscal/RelatorioResumido/2004/Ma nuadeElaboracaoRGF_Portaria44003STN3Edicao.pdf>. Acesso em: 3 jun. 2019.
- BRASIL. Senado Federal. Resolução nº 43, de 2001. Dispõe sobre as operações de crédito interno e externo dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive concessão de garantias, seus limites e condições de autorização, e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, 26 dez. 2001. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/norma/582604/publicacao/15732530>>. Acesso em: 4 jun. 2019.
- CAVALCANTE, P. L. O plano plurianual: resultados da mais recente reforma do planejamento e orçamento no Brasil. *Revista do Serviço Público*, Brasília, v. 58, n. 2, p. 129-150, 2007.

COSTA, J. F. Reflexos da Lei de Responsabilidade Fiscal no endividamento dos municípios brasileiros. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 18, 2008, Florianópolis. *Anais...* Florianópolis: FUCAPE, 2008.

CULAU, A. A.; FORTIS, M. F. A. Transparência e controle social na administração pública brasileira: avaliação das principais inovações introduzidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal. In: CONGRESO INTERNACIONAL DEL CLAD, 11, 2006, Guatemala. *Anais...* Guatemala: CLAD, 2006.

FEDERAÇÃO DAS INDÚSTRIAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO (FIRJAN). *A situação fiscal dos Estados Brasileiros*. Publicações Sistema Firjan, abr. 2017. Disponível em: <https://static.poder360.com.br/2017/04/A-situa__o-fiscal-dos-estados_FIRJAN-2017.pdf>. Acesso em: 19 maio 2019.

FONSECA, J. J. S. *Metodologia da pesquisa científica*. Fortaleza: Universidade Estadual do Ceará, 2002. Apostila.

GIACOMONI, J. *Orçamento público*. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, A. C. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIMENEZ, A. C. S. S. *Planejamento plurianual: aspectos fundamentais e integração entre leis orçamentárias*. São Paulo: UNIESP, 2017. Disponível em: <http://uniesp.edu.br/sites/_biblioteca/revistas/20170728105408.pdf>. Acesso em: 14 maio 2019.

GORONCIO, E. A.; TEIXEIRA, A. C. C. Endividamento dos Estados Brasileiros após a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF. In: ENCONTRO DA ANPAD, 34, 2010, Rio de Janeiro. *Anais...* Rio de Janeiro: EnANPAD, 2010.

HADDAD, R. C.; MOTA, F. G. L. *Contabilidade pública*. 3. ed. rev. e atual. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração / UFSC; Brasília: CAPES: UAB, 2015. Disponível em: <<https://educapes.capes.gov.br/handle/capes/145356>>. Acesso em: 15 jun. 2019.

KAUARK, F. S.; MANHÃES, F. C.; MEDEIROS, C. H. *Metodologia da pesquisa: um guia prático*. Itabuna: Via Litterarum, 2010.

KOHAMA, H. *Contabilidade pública: teoria e prática*. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. *Fundamentos de metodologia científica*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

NASCIMENTO, E. R. *Gestão pública: gestão pública aplicada, gestão pública no Brasil, de JK à Lula, gestão orçamentária e financeira, a gestão fiscal responsável, tributação e orçamento, tópicos especiais em contabilidade pública, gestão das contas nacionais, gestão ecológica e ambiental, economia do turismo*. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2014. 372p.

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.

RAMOS, E. T.; CONCEIÇÃO, F. L. *Impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a contabilidade pública*. 2006. 67 f. Monografia (Especialização em Contabilidade e Orçamento) – Universidade de Brasília, 2006.

SILVA, J. J. V.; MARQUES, A. U. B. *Dívida pública: dívida fundada e dívida fluante dos Estados, Distrito Federal e dos Municípios, resultantes de operações de crédito*. 2002. 65 f. Monografia (Especialização em Finanças Públicas) – Universidade Federal da Bahia, Salvador, Bahia, 2002. Disponível em: <<https://repositorio.ufba.br/ri/handle/ri/18558>>. Acesso em: 20 ago. 2019.

SLOMSKI, V. *Manual de contabilidade pública: de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (IPSASB/IFAC/CFC)*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013. 304 p.