



CENTRO UNIVERSITÁRIO DE BRASÍLIA
FACULDADE DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS - FASA
CURSO: CIÊNCIAS CONTÁBEIS
DISCIPLINA: MONOGRAFIA
PROFESSOR ORIENTADOR: FRANCISCO GLAUBER LIMA
MOTA

ORÇAMENTO PÚBLICO NO BRASIL: A EVOLUÇÃO DOS
CRÉDITOS ADICIONAIS AO ORÇAMENTO DA UNIÃO NO
PERÍODO DE 2000 A 2004

CRISTIANE DE ABREU PIMENTA
RA: 995189-6

Brasília/DF, 28 de junho de 2005

CRISTIANE DE ABREU PIMENTA

**ORÇAMENTO PÚBLICO NO BRASIL: A EVOLUÇÃO DOS
CRÉDITOS ADICIONAIS AO ORÇAMENTO DA UNIÃO NO
PERÍODO DE 2000 A 2004**

Monografia apresentada ao
UniCEUB, como um dos pré-
requisitos para a obtenção do grau
de bacharel em Ciências Contábeis.
Orientador : Professor Francisco
Glauber Lima Mota

Brasília/DF, 28 de junho de 2005

CRISTIANE DE ABREU PIMENTA

**ORÇAMENTO PÚBLICO NO BRASIL: A EVOLUÇÃO DOS
CRÉDITOS ADICIONAIS AO ORÇAMENTO DA UNIÃO NO
PERÍODO DE 2000 A 2004**

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão de curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário de Brasília, obtendo a média de _____, atribuída pela banca constituída pelo orientador e membros abaixo.

27 de junho de 2005

Professor: Frederico Cruz
Supervisor de Estágio e Monografia

Professores que compuseram a banca:

Prof. Francisco Glauber Lima Mota (orientador)
Coordenação Curso de Ciências Contábeis
Média atribuída

Prof. Antônio Eustáquio Correia Costa
Coordenação Curso de Ciências Contábeis
Média atribuída

Prof. Nouberto Betim Furquim
Coordenação Curso de Ciências Contábeis
Média atribuída

Brasília/DF, 28 de junho de 2005

RESUMO

O presente trabalho tem por objetivo analisar os índices de abertura de créditos adicionais no Governo Federal e os fatores que influenciam para abertura dos mesmos. O estudo foi feito a partir de dados fornecidos pela Secretaria de Orçamento Federal e pelo site da Câmara dos Deputados. Foram analisados no período de 2000 a 2004, os índices de abertura de créditos adicionais em relação à dotação inicial, os índices de crédito adicional por grupo de despesas e a abertura de créditos adicionais por tipo de crédito. De modo geral a abertura de créditos adicionais representou um índice aceitável, com uma média de 5,67% nos últimos cinco anos. Espera-se que esse estudo contribua para compreensão do processo de abertura de créditos adicionais e o impacto que ele representa na Lei Orçamentária.

Palavras-chaves: Lei Orçamentária, Orçamento da União e Créditos Adicionais.

LISTA DE QUADROS

| | |
|--|----|
| Quadro 1 - Principais características dos credito adicionais | 14 |
| Quadro 2 - Valores de Amortização da Dívida | 19 |

LISTA DE GRÁFICOS

| | |
|--|----|
| Gráfico 1 - Evolução dos Créditos Adicionais (2000 - 2004) | 17 |
| Gráfico 2 - Índice de Créditos Adicionais por grupo de despesas (2000 – 2004)..... | 18 |
| Gráfico 3 - Créditos Adicionais por tipo (2000 - 2004)..... | 19 |

SUMÁRIO

| | |
|--|-----------|
| RESUMO..... | 3 |
| LISTA DE QUADROS..... | 4 |
| LISTA DE GRÁFICOS | 4 |
| SUMÁRIO..... | 5 |
| 1. INTRODUÇÃO | 6 |
| 1.1. Tema e Problema..... | 6 |
| 1.2. Objetivos | 6 |
| 1.2.1 Objetivo Geral..... | 6 |
| 1.2.2 Objetivos Específicos | 6 |
| 1.3. Justificativa do Estudo..... | 7 |
| 1.4. Metodologia de Pesquisa | 7 |
| 1.5. Organização do Trabalho..... | 7 |
| 2. FUNDAMENTAÇÃO TEORICA..... | 8 |
| 2.1. Orçamento Público..... | 8 |
| 2.2. Princípios Orçamentários | 8 |
| 2.3. Ciclo Orçamentário..... | 10 |
| 2.4. Conceito de Créditos Adicionais..... | 11 |
| 2.5. Classificação de Créditos Adicionais..... | 12 |
| 2.6. Autorização de abertura de Créditos Adicionais..... | 12 |
| 2.7. Vigência de Autorização de Créditos Adicionais | 13 |
| 2.8. Indicação de Recursos..... | 13 |
| 2.9. Revisão Literária | 15 |
| 2.10. Fatores que Influenciam a Abertura de Crédito Adicionais | 15 |
| 3. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS..... | 17 |
| 4. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES | 20 |
| REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS | 21 |
| APÊNDICES..... | 22 |

1.INTRODUÇÃO

1.1.Tema e Problema

O presente trabalho trata do estudo do Orçamento Público no Brasil com enfoque na evolução dos créditos adicionais ao orçamento da União no período de 2000 a 2004.

A questão da pesquisa é a seguinte: qual percentual de abertura de créditos adicionais no Governo Federal e os fatores que influenciam para abertura dos mesmos?

1.2.Objetivos

1.2.1 Objetivo Geral

A pesquisa tem como objetivo geral demonstrar e analisar as variações nas aberturas dos créditos adicionais no Governo Federal, no período de 2000 a 2004.

1.2.2 Objetivos Específicos

Para direcionar o objetivo geral, foram considerados os objetivos específicos abaixo relacionados:

- demonstrar processo de abertura e aprovação de créditos adicionais;
- identificar os fatores que influenciam para abertura de créditos adicionais;
- levantar dados referentes à evolução dos créditos adicionais por grupo de natureza e despesa e por tipo de crédito.

1.3. Justificativa do Estudo

O estudo de créditos adicionais é de grande importância para compreensão das políticas públicas, uma vez que esse mecanismo altera durante o ano o orçamento inicial aprovado no Congresso Nacional.

Nessa perspectiva, a pesquisa se propõe a demonstrar as manutenções feitas no planejamento do governo e o impacto que elas representam no orçamento inicial.

1.4. Metodologia de Pesquisa

Quanto à tipologia a pesquisa, é empírica com coleta e análise de dados primários e secundários.

A pesquisa foi elaborada a partir de material já publicado, constituído principalmente, de livros, artigos e, também, de material disponibilizado na internet. Já para a pesquisa de campo, precisou-se de um levantamento de dados, junto à Secretaria de Orçamento Federal e no site da Câmara dos Deputados, com uma pesquisa exploratória que visou proporcionar maior familiaridade com o problema em prol de torná-lo explícito. Para tanto, foram levantados dados de abertura de créditos adicionais dos últimos cinco anos.

1.5. Organização do Trabalho

O trabalho está organizado em capítulos. No primeiro capítulo está situado a introdução, com o tema e o problema, os objetivos, a justificativa do estudo e a metodologia de pesquisa.

No segundo capítulo, tem-se a fundamentação teórica, com abordagem de autores a respeito do Orçamento Público.

No terceiro capítulo, encontra-se a análise dos créditos adicionais da União no período de 2000 a 2004, e por fim, a conclusão do trabalho.

2.FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1.Orçamento Público

O orçamento público é o instrumento de planejamento que estima receitas e fixa despesas para um determinado exercício financeiro.

O orçamento corresponde ao principal instrumento da administração governamental para traçar programas, projetos e atividades para um período financeiro, estimando suas receitas e planejando suas aplicações com definição de limites de gastos (ARAÚJO e ARRUDA, 2004, p.66).

O orçamento público pode ser definido sob vários aspectos: financeiro, econômico e jurídico.

Araújo e Arruda (2004) definem o aspecto financeiro como programa de custeios, investimentos, inversões, transferências e receitas, propostas pelo Poder Executivo e aprovado pelo Poder Legislativo.

Segundo Mota (2002), o aspecto econômico visa discriminar gastos governamentais que contribuem para a geração de bens de capital ou não, bem como identificar as áreas do setor público que visam atender as necessidades coletivas.

Para Azevedo, Lima e Lima (2004), o aspecto jurídico é o ato orçamentário a luz da lei, estabelecendo direitos e obrigações para a administração pública.

2.2.Princípios Orçamentários

Para Araújo e Arruda (2004), os princípios básicos do orçamento são fundamentais para elaborar e interpretar os orçamentos anuais.

De acordo com a Lei nº. 4.320/64 a lei orçamentária observará os princípios da unidade, universalidade e anualidade. Além desses princípios previstos temos

outros, entre eles: orçamento bruto, exclusividade, equilíbrio, não afetação da receita, especificação, exclusividade, equilíbrio e outros.

O princípio da unidade determina que o orçamento deve ser uno, ou seja, cada Estado deve possuir apenas um orçamento. Segundo Giacomoni (2003, p.73), “múltiplos orçamentos são elaborados de forma independente, sofrendo, entretanto, a consolidação que possibilita o conhecimento do desempenho global das finanças públicas”.

Pelo princípio da universalidade ou totalidade, o orçamento público deve conter todas as receitas e despesas.

Este princípio está assim descrito no art. 3º da Lei nº. 4.320/64:

Artigo 3º. A Lei do orçamento compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de créditos autorizadas em lei.

Parágrafo único. Não se consideram para os fins deste artigo as operações de créditos por antecipação de receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias no ativo e passivo financeiro.

Segundo Araújo e Arruda (2004), o princípio da anualidade denominado também periodicidade, estabelece que orçamento público deve ser elaborado e autorizado para cada exercício financeiro.

Conforme determina o art.34 da Lei nº. 4.320/64, o exercício financeiro coincidirá com o ano civil.

De acordo com Mota (2002, p.36), “o princípio da anualidade permite que os planos sejam revistos, no máximo anualmente, o que concorre para o constante aperfeiçoamento dos mesmos”.

É estabelecido pelo princípio do orçamento bruto que todas as receitas e despesas devem constar do orçamento em seus valores brutos, sem qualquer dedução.

Pelo princípio da exclusividade, a lei orçamentária deverá conter apenas matérias relativas à estimativa da receita e a fixação da despesa, ressalva a autorização para a abertura de créditos suplementares e operações de créditos por antecipação de receita, de conformidade com o artigo 7º da Lei nº. 4.320/64.

O princípio do equilíbrio estabelece que o total das despesas orçamentárias não poderá ser superior à receita orçamentária prevista para cada exercício financeiro.

Segundo Azevedo, Lima e Lima (2004), pelo princípio da não afetação das receitas, nenhuma parcela da receita geral poderá ser reservada ou comprometida para atender gastos certos e determinados.

Este princípio está assim descrito no art. 167 da Constituição Federal de 1998:

Art. 167. São vedados:

...

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, ressalvadas a repartição do produto de arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para a manutenção e desenvolvimento do ensino, como determinado pelo art. 212, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º;

De acordo com Azevedo, Lima e Lima (2004), o princípio da especificação, discriminação ou especialização, determina que as receitas e despesas devam aparecer no orçamento de maneira discriminada para que se possa saber, a origem dos recursos e suas aplicações.

2.3.Ciclo Orçamentário

O ciclo orçamentário pode ser dividido em quatro fases:

- elaboração da proposta orçamentária;

- apreciação, votação e aprovação da lei orçamentária;
- execução orçamentária;
- controle de avaliação da execução do orçamentária.

De acordo com Araújo e Arruda (2004), as etapas do processo de elaboração do projeto de lei orçamentária são: definição dos objetivos que deverão ser alcançados; definição das atividades necessárias para alcançar os objetivos planejados; estimativa dos trabalhos necessários à realização das atividades; estimativa de recursos financeiros e previsão das fontes de recursos.

Segundo Azevedo, Lima e Lima (2004), o projeto de lei orçamentária é encaminhado pelo Executivo à apreciação e aprovação do Legislativo até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro.

Cabe ao Poder Legislativo apreciar, examinar e emitir parecer sobre o projeto de lei. Após aprovação, o Poder Legislativo devolverá o projeto de lei para sanção presidencial e publicação da lei.

Segundo Rocha (2001), a execução orçamentária refere-se à execução das despesas e receitas públicas, são no decorrer da execução orçamentária que são identificadas as necessidades de abertura de créditos adicionais.

Mota (2002) afirma que o processo de acompanhamento e avaliação do processo orçamentário caracteriza o controle, que pode ser executado internamente ou externamente. Internamente quando realizadas pelos agentes do próprio órgão e externamente quando realizadas pelo Congresso Nacional, auxiliados pelo Tribunal de Contas da União.

2.4. Conceito de Créditos Adicionais

Os créditos adicionais estão assim definidos no art.40, da Lei Federal nº. 4320/64: "são autorizações de despesas não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei do Orçamento".

Os créditos adicionais são valores que se adicionam ou acrescem ao orçamento, quer com o reforço de dotações existentes, quer com dotações destinadas a cobertura de encargos provenientes de criação de novos serviços, ou ainda, para atender as despesas imprevisíveis e urgentes (KOHAMA, 1998, p.233).

2.5.Classificação de Créditos Adicionais

Os créditos adicionais segundo a Lei nº. 4.320/64 classificam-se: suplementares, especiais e extraordinários.

De acordo com Silva (2003), os créditos suplementares destinam-se ao reforço de dotações já existentes no orçamento que foram insuficientes ou mal orçadas.

Para Lima e Castro (2003), os créditos especiais destinam-se a atender despesas para a qual não haja previsão orçamentária específica.

Segundo Araújo e Arruda (2004), os créditos extraordinários destinam-se a atender a despesas urgentes e imprevisíveis, como, em caso de guerra, comoção interna ou calamidade pública. Caracterizam-se por independer da existência de recursos; pela imprevisibilidade do fato, que requer ação urgente do poder público, por não decorrer de planejamento e, conseqüentemente de orçamento; e por independer de autorização do legislativo.

2.6.Autorização de abertura de Créditos Adicionais

Para Kohama (1998), os créditos suplementares e especiais necessitam de uma autorização legislativa que fixem determinado limite de despesa. Assim, uma vez autorizados os créditos adicionais suplementares e especiais, são abertos por decreto do Poder Executivo.

De acordo com Araújo e Arruda (2004), os créditos extraordinários não necessitam de autorização do Poder Legislativo, são abertos por Medida Provisória

ou Decreto do Poder Executivo, que dará imediato conhecimento ao Poder Legislativo.

2.7.Vigência de Autorização de Créditos Adicionais

Conforme Lima e Castro (2003), as autorizações de crédito suplementares têm vigência restrita ao exercício em que foram abertos.

A vigência dos créditos especiais e extraordinários esta assim formulada na Constituição Federal, art.167, § 2º:

Artigo 167, § 2º: Os créditos especiais e extraordinários terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.

2.8.Indicação de Recursos

Segundo Mota (2002), os créditos extraordinários independem da indicação de recursos para ocorrer à despesa.

Conforme o artigo 43 da Lei nº. 4.320/64, a abertura de créditos suplementares e especiais dependem da indicação de recursos disponíveis.

Consideram-se recursos para a abertura de créditos suplementares e especiais, desde que não comprometidos:

- superávit financeiro;
- excesso de arrecadação;
- anulação parcial ou total de dotações;
- operações de créditos.

Araújo e Arruda (2004) definem superávit financeiro como sendo a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjulgando-se ainda os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de créditos a eles vinculados.

De acordo com Azevedo, Lima e Lima (2004), o excesso de arrecadação é obtido pelo saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício.

Entende-se por anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais a redução de parte, ou integral, de dotações consignadas na Lei do Orçamento ou em créditos adicionais, pois, tendo sido devidamente autorizados, já possuem recursos financeiros de cobertura (KOHAMA, 1998, p.239).

Para Silva (2003), as operações de créditos são produtos autorizados juridicamente, que possibilitam ao Poder Executivo realiza-la.

O quadro 1 resume as principais características dos créditos adicionais.

| Quadro 1 - Principais características dos créditos adicionais | | | |
|--|---|--|--|
| Características | Suplementares | Especiais | Extraordinários |
| Finalidade | Reforçar o orçamento | Atender a programas não contemplados no orçamento | Atender a despesas imprevisíveis e urgentes |
| Autorização Legislativa | Prévia, podendo ser incluída na lei de orçamento ou em lei especial | Prévia em lei especial | Independente |
| Forma de Abertura | Autorização do Legislativo e decreto do Executivo | Autorização do Legislativo e decreto do Executivo | Decreto do Executivo com remessa imediata à Câmara |
| Indicação de recursos | Requer indicação de recursos disponíveis | Requer indicação de recursos disponíveis | Pode dispensar indicação de recursos |
| Vigência | No exercício financeiro | No exercício financeiro | No exercício financeiro |
| Prorrogação | Não é permitido | Só para o exercício seguinte, se aberto em um dos quatro últimos meses | Só para o exercício seguinte, se aberto em um dos quatro últimos meses |

Fonte: Araújo e Arruda, Contabilidade Pública, Saraiva, 2004, p.162. Com adaptações.

2.9.Revisão Literária

O artigo estudado tratou da abertura de créditos adicionais aos orçamentos públicos no Brasil. O período estudado por Rocha (2001), foi o de 1995 a 1999, governo de Fernando Henrique Cardoso. O estudo abrangeu os três orçamentos que compõem o orçamento geral da União: orçamento fiscal, orçamento da seguridade social e o orçamento de investimentos.

De acordo com Rocha (2001), os anos de 1997 e 1998 foram os que representaram o maior percentual de abertura de créditos adicionais em relação à dotação inicialmente prevista na Lei Orçamentária Anual, 26,64% e 32,85% respectivamente.

Segundo Rocha (2001), observou-se um grande volume de abertura de créditos adicionais destinados aos grupos de inversões financeiras em 1997 e amortização da dívida em 1998, que se referem respectivamente, da federalização da dívida dos estados e da crise asiática.

Os demais tipos de despesas, não sofreram grandes oscilações com relação à destinação de créditos adicionais durante os cinco anos, conforme Rocha (2001).

2.10.Fatores que Influenciam a Abertura de Crédito Adicional

Rocha (2001), cita como fatores que influenciam para a abertura de créditos adicionais, a subestimativa da receita, que acarreta abertura de créditos por excesso de arrecadação e dotações insuficientemente incluídas no orçamento com intuito de facilitar uma negociação posterior de recursos.

Os principais fatores que influenciam para a abertura de créditos adicionais são: a falta de um planejamento, planos de longo e médio prazos e definições claras de objetos e metas; e um sistema de controle e avaliação de resultado (KOHAMA, 1998, p.232).

Machado e Reis (199, p.92 apud Rocha, 2001 p.145), relacionam alguns dos possíveis fatores determinantes para abertura de créditos adicionais:

- variações de preços de mercado dos bens e serviços a serem adquiridos para consumo imediato ou futuro;
- incorreções no planejamento, programação e orçamentação das ações governamentais;
- omissões orçamentárias;
- fatores que independem da ação volitiva do gestor;
- repriorização das ações governamentais.

3.DESCRICÃO E ANÁLISE DOS DADOS

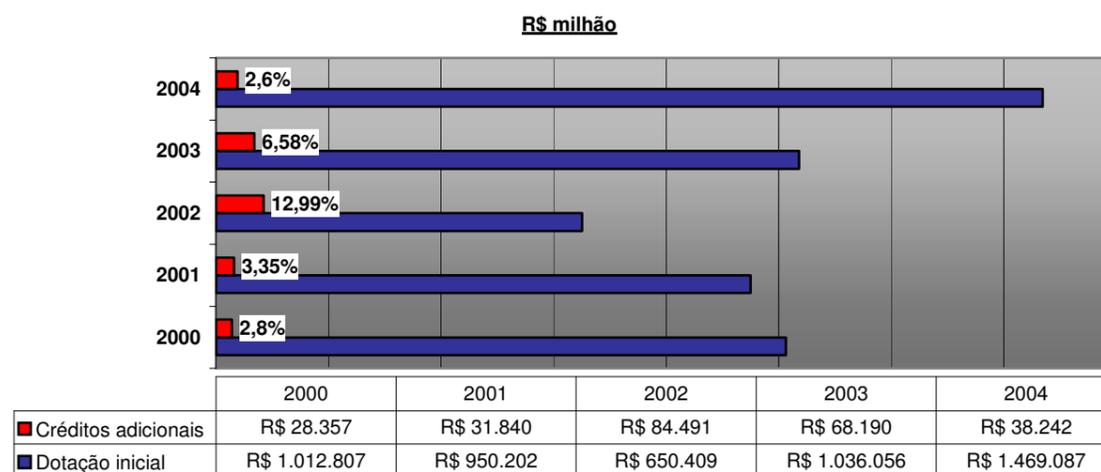
O tema é pouco estudado, sem bibliografias específicas, dificultando o enriquecimento da pesquisa. A análise de dados foi feita a partir de informações extraídas do site da Câmara dos Deputados e de informações fornecidas pela Secretaria de Orçamento Federal.

Foram fornecidos pela Secretaria de Orçamento Federal, os valores dos créditos adicionais abertos no período de 2000 a 2004, detalhados por grupo de despesas e por tipo de crédito. Não foi possível separar os créditos suplementares dos especiais, em função da dificuldade por parte da Secretaria de Orçamento Federal em fornecer os valores respectivos de cada crédito.

Foram extraídos do site da Câmara dos Deputados, os valores das dotações inicialmente abertas, do período de 2000 a 2004, por grupo de despesas.

A primeira verificação exploratória realizada para o período foi a identificação do volume total de créditos adicionais autorizados. Procurou-se verificar a representatividade dos créditos adicionais em relação à dotação inicialmente aprovada na lei orçamentária, conforme o gráfico 1.

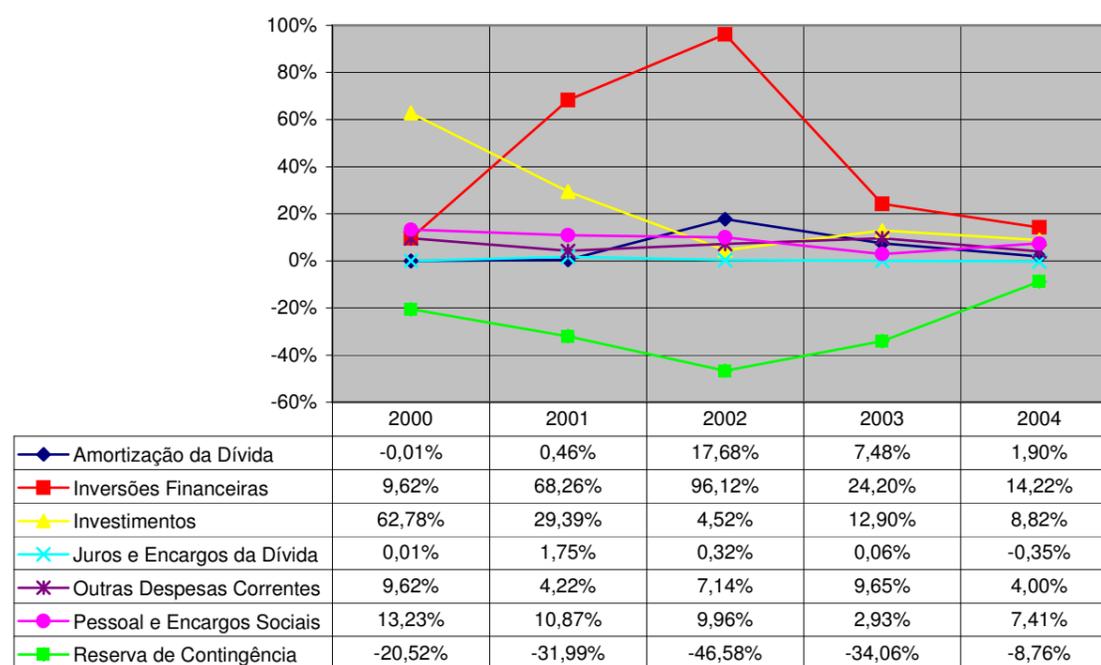
Gráfico 1 - Evolução dos Créditos Adicionais (2000 - 2004)



Os anos de 2002 e 2003 foram os que tiveram os índices mais significativos em termos de abertura de créditos adicionais, atingindo respectivamente 12,99% e 6,58% do volume de dotações inicialmente aprovadas na lei orçamentária.

O gráfico 2 demonstra a abertura de créditos adicionais por grupo de despesa para o período selecionado. Observa-se o alto índice de abertura de créditos adicionais para atender as despesas com inversões financeiras nos anos de 2001 e 2002, respectivamente 68,26% e 96,12%. Em 2000, o montante de créditos adicionais destinados ao grupo de investimentos, representou 62,78% do total dos créditos adicionais abertos para o exercício.

Gráfico 2 - Índice de Créditos Adicionais por grupo de despesas (2000 – 2004)



O grupo de amortização da dívida, não sofreu grandes oscilações com relação à abertura de créditos adicionais, apresentando apenas em um dos períodos um índice com maior significância, 17,68% no ano de 2002, como mostra o quadro 2.

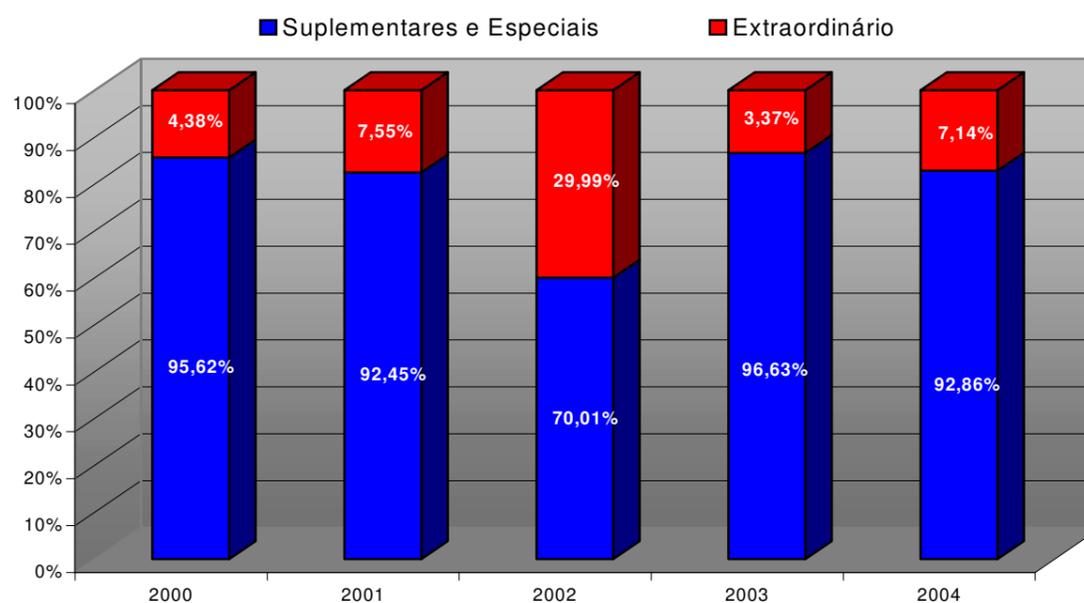
| Quadro 2 - Valores de Amortização da Dívida | | | |
|---|------------------|---------------------|-----------------------------|
| Ano | Lei Orçamentária | Créditos Adicionais | Índice - Crédito Adicionais |
| 2000 | 709.072.779.310 | -69.554.173 | -0,01% |
| 2001 | 607.536.979.252 | 2.798.620.909 | 0,46% |
| 2002 | 277.697.975.764 | 49.096.749.879 | 17,68% |
| 2003 | 582.315.108.862 | 43.540.508.560 | 7,48% |
| 2004 | 925.989.878.454 | 17.590.568.896 | 1,90% |

O grupo de juros e encargos da dívida, apresentou índices irrelevantes, com maior índice de 1,75% no ano de 2001, e nos outros anos índices inferiores a 1%.

Nos grupos outras despesas correntes e pessoal e encargos sociais, os índices não ultrapassaram 13,23%, oscilando de 2,93% a 13,23%.

Segundo o tipo de crédito adicional, observar-se um comportamento uniforme de abertura de créditos adicionais no período pesquisado, os suplementares e especiais representam mais de 90% dos créditos adicionais abertos, exceto no ano de 2002, onde representou 70%, conforme se observa no gráfico 3.

Gráfico 3 - Créditos Adicionais por tipo (2000 - 2004)



4. CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Com relação aos objetivos propostos para este trabalho, não foi possível uma análise mais profunda dos fatores que podem influenciar a abertura de créditos adicionais, por ser um tema pouco estudado, e sem bibliografias.

Dos períodos analisados, a média geral de abertura de créditos adicionais foi de 5,67%. Observou-se que o ano de 2002 foi o período que apresentou o maior índice de abertura de créditos adicionais em relação à dotação inicial, atingindo 12,99% . O ano de 2004 foi o que gastou o menor índice de abertura créditos adicionais, com 2,6%.

Como resultado da pesquisa, verificou-se que de modo geral a abertura de créditos adicionais representa um valor aceitável, uma vez que a complexibilidade do planejamento do orçamento dificulta a exatidão das informações.

A partir deste estudo, em que se procurou demonstrar o percentual de abertura de créditos adicionais, recomenda-se um estudo mais profundo, onde possibilite a demonstração da abertura de créditos adicionais, separando os suplementares dos especiais, para que se possa ter uma visão da proporção que cada um representa.

Como outra recomendação, é importante a destinação de abertura de créditos adicionais por programa de governo, destacando os que representam maior alocação.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ARAÚJO, Inaldo, ARRUDA, Daniel. Contabilidade Pública: da teoria à prática. São Paulo: Saraiva, 2004.
- AZEVEDO, Maria Thereza Lopes, LIMA, Manuel Messias Pereira, LIMA, Ana Luiza Pereira. Introdução a Contabilidade Pública. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2004.
- BEUREN, Ilse Maria. Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2003.
- BRASIL. Constituição Federal de 1988. Brasília: Senado Federal, 2003
- BRASIL. Lei n° 4.320/64
- GIACOMONI, James. Orçamento Público. São Paulo: Atlas, 2003.
- KOHAMA, Heilio. Contabilidade Pública: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 1998.
- LIMA, Dina Vaz, CASTRO, Robson Gonçalves. Contabilidade Pública: Integrando a União, estados e municípios. São Paulo: Atlas, 2003.
- MOTA, Francisco Glauber Lima. Contabilidade Aplicada à Administração Pública. Brasília: Vestcon, 2002.
- ROCHA, Cínara Maria Carneiro. UNB Contábil: Orçamento Público no Brasil. Brasília: Paralelo 15, 2001.
- SILVA, Lino Martins. Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo. São Paulo: Atlas, 2003.
- Execução Orçamento. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br>>. Acesso em 20 abril de 2005.

APÊNDICES

APÊNDICE

Tabelas referentes à dotação inicial e créditos adicionais, por grupo de despesas, do período de 2000 a 2004. Dados extraídos do site da Câmara dos Deputados e da Secretaria de Orçamento Federal.

| Percentual de abertura de créditos adicionais no ano de 2000 | | | |
|---|--------------------------|----------------------------|--------------|
| GRUPO DE DESPESAS | DOTAÇÃO INICIAL | CRÉDITOS ADICIONAIS | % |
| Amortização da Dívida | 709.072.779.310 | -69.554.173 | -0,01% |
| Inversões Financeiras | 11.572.091.898 | 1.113.434.089 | 9,62% |
| Investimentos | 12.445.279.092 | 7.813.323.335 | 62,78% |
| Juros e Encargos da Dívida | 78.123.008.065 | 9.675.208 | 0,01% |
| Outras Despesas Correntes | 143.568.534.597 | 13.817.695.897 | 9,62% |
| Pessoal e Encargos Sociais | 52.086.815.010 | 6.891.018.739 | 13,23% |
| Reserva de Contingência | 5.938.764.483 | -1.218.428.403 | -20,52% |
| TOTAIS | 1.012.807.272.455 | 28.357.164.692 | 2,80% |

| Percentual de abertura de créditos adicionais no ano de 2001 | | | |
|---|------------------------|----------------------------|--------------|
| GRUPO DE DESPESAS | DOTAÇÃO INICIAL | CRÉDITOS ADICIONAIS | % |
| Amortização da Dívida | 607.536.979.252 | 2.798.620.909 | 0,46% |
| Inversões Financeiras | 14.962.942.160 | 10.213.091.604 | 68,26% |
| Investimentos | 18.248.833.460 | 5.363.914.286 | 29,39% |
| Juros e Encargos da Dívida | 70.299.480.785 | 1.231.846.134 | 1,75% |
| Outras Despesas Correntes | 174.669.587.801 | 7.366.683.733 | 4,22% |
| Pessoal e Encargos Sociais | 59.483.675.678 | 6.466.097.689 | 10,87% |
| Reserva de Contingência | 5.000.861.256 | -1.599.801.736 | -31,99% |
| TOTAIS | 950.202.360.392 | 31.840.452.619 | 3,35% |

| Percentual de abertura de créditos adicionais no ano de 2002 | | | |
|---|------------------------|----------------------------|---------------|
| GRUPO DE DESPESAS | DOTAÇÃO INICIAL | CRÉDITOS ADICIONAIS | % |
| Amortização da Dívida | 277.697.975.764 | 49.096.749.879 | 17,68% |
| Inversões Financeiras | 16.864.740.986 | 16.209.649.949 | 96,12% |
| Investimentos | 17.649.510.401 | 798.017.498 | 4,52% |
| Juros e Encargos da Dívida | 58.452.148.729 | 185.502.506 | 0,32% |
| Outras Despesas Correntes | 204.354.493.348 | 14.587.728.224 | 7,14% |
| Pessoal e Encargos Sociais | 68.497.811.854 | 6.824.332.186 | 9,96% |
| Reserva de Contingência | 6.892.926.878 | -3.210.672.735 | -46,58% |
| TOTAIS | 650.409.607.960 | 84.491.307.507 | 12,99% |

| Percentual de abertura de créditos adicionais no ano de 2003 | | | |
|---|--------------------------|----------------------------|--------------|
| GRUPO DE DESPESAS | DOTAÇÃO INICIAL | CRÉDITOS ADICIONAIS | % |
| Amortização da Dívida | 582.315.108.862 | 43.540.508.560 | 7,48% |
| Inversões Financeiras | 24.376.290.846 | 5.898.621.125 | 24,20% |
| Investimentos | 14.180.170.422 | 1.829.575.887 | 12,90% |
| Juros e Encargos da Dívida | 93.644.105.666 | 52.692.183 | 0,06% |
| Outras Despesas Correntes | 223.972.448.281 | 21.603.057.398 | 9,65% |
| Pessoal e Encargos Sociais | 77.046.186.595 | 2.254.922.294 | 2,93% |
| Reserva de Contingência | 20.521.772.590 | -6.988.692.205 | -34,06% |
| TOTAIS | 1.036.056.083.262 | 68.190.685.242 | 6,58% |

| Percentual de abertura de créditos adicionais no ano de 2004 | | | |
|---|--------------------------|----------------------------|--------------|
| GRUPO DE DESPESAS | DOTAÇÃO INICIAL | CRÉDITOS ADICIONAIS | % |
| Amortização da Dívida | 925.989.878.454 | 17.590.568.896 | 1,90% |
| Inversões Financeiras | 33.249.350.005 | 4.727.609.827 | 14,22% |
| Investimentos | 12.370.012.110 | 1.091.230.111 | 8,82% |
| Juros e Encargos da Dívida | 117.769.754.247 | -410.291.252 | -0,35% |
| Outras Despesas Correntes | 273.628.649.905 | 10.933.872.713 | 4,00% |
| Pessoal e Encargos Sociais | 84.120.038.403 | 6.232.042.921 | 7,41% |
| Reserva de Contingência | 21.959.723.212 | -1.922.618.030 | -8,76% |
| TOTAIS | 1.469.087.406.336 | 38.242.415.186 | 2,60% |

Tabela referente à abertura de créditos adicionais, por tipo e por grupo de despesas, do período de 2000 a 2004. Dados extraídos da Secretaria de Orçamento Federal.

| GRUPO DE DESPESAS | Abertura de créditos adicionais por tipo de crédito 2000 | | | | | |
|----------------------------|--|-----------------------|-----------------------|----------------------|------------------|----------------------|
| | Suplementares / Especiais | | | Extraordinários | | |
| | Suplementações | Cancelamentos | TOTAL | Suplementações | Cancelamentos | TOTAL |
| Amortização da Dívida | 5.974.830.606 | 6.044.384.779 | -69.554.173 | 0 | 0 | 0 |
| Inversões Financeiras | 1.758.341.856 | 896.907.767 | 861.434.089 | 252.000.000 | 0 | 252.000.000 |
| Investimentos | 17.203.413.306 | 10.022.660.008 | 7.180.753.298 | 637.072.037 | 4.502.000 | 632.570.037 |
| Juros e Encargos da Dívida | 1.655.920.958 | 1.646.245.750 | 9.675.208 | 0 | 0 | 0 |
| Outras Despesas Correntes | 29.358.039.886 | 15.896.353.579 | 13.461.686.307 | 356.009.590 | 0 | 356.009.590 |
| Pessoal e Encargos Sociais | 33.631.758.018 | 26.741.202.493 | 6.890.555.525 | 463.214 | 0 | 463.214 |
| Reserva de Contingência | 88.123.899 | 1.306.552.302 | -1.218.428.403 | 0 | 0 | 0 |
| TOTAIS | 89.670.428.529 | 62.554.306.678 | 27.116.121.851 | 1.245.544.841 | 4.502.000 | 1.241.042.841 |

| GRUPO DE DESPESAS | Abertura de créditos adicionais por tipo de crédito 2001 | | | | | |
|----------------------------|--|-----------------------|-----------------------|----------------------|----------------------|----------------------|
| | Suplementares / Especiais | | | Extraordinários | | |
| | Suplementações | Cancelamentos | TOTAL | Suplementações | Cancelamentos | TOTAL |
| Amortização da Dívida | 8.373.693.155 | 5.575.072.246 | 2.798.620.909 | 0 | 0 | 0 |
| Inversões Financeiras | 10.642.488.025 | 479.396.421 | 10.163.091.604 | 50.000.000 | 0 | 50.000.000 |
| Investimentos | 11.319.845.739 | 8.020.300.601 | 3.299.545.138 | 4.084.793.309 | 2.020.424.161 | 2.064.369.148 |
| Juros e Encargos da Dívida | 11.445.564.674 | 10.213.718.540 | 1.231.846.134 | 0 | 0 | 0 |
| Outras Despesas Correntes | 20.616.883.761 | 13.744.838.214 | 6.872.045.547 | 929.638.186 | 435000000 | 494.638.186 |
| Pessoal e Encargos Sociais | 12.152.312.129 | 5.686.214.440 | 6.466.097.689 | 0 | 0 | 0 |
| Reserva de Contingência | 300.000 | 1.395.101.736 | -1.394.801.736 | 0 | 205000000 | -205.000.000 |
| TOTAIS | 74.551.087.483 | 45.114.642.198 | 29.436.445.285 | 5.064.431.495 | 2.660.424.161 | 2.404.007.334 |

| GRUPO DE DESPESAS | Abertura de créditos adicionais por tipo de crédito 2002 | | | | | |
|----------------------------|--|-----------------------|-----------------------|------------------------|----------------------|-----------------------|
| | Suplementares / Especiais 70,01% | | | Extraordinários 29,99% | | |
| | Suplementações | Cancelamentos | TOTAL | Suplementações | Cancelamentos | TOTAL |
| Amortização da Dívida | 53.189.756.402 | 20.148.546.908 | 33.041.209.494 | 17084740385 | 1029200000 | 16.055.540.385 |
| Inversões Financeiras | 12.235.524.050 | 3.886.279.984 | 8.349.244.066 | 8.180.905.883 | 320500000 | 7.860.405.883 |
| Investimentos | 17.942.092.825 | 16.777.763.329 | 1.164.329.496 | 2.306.820.446 | 2.673.132.444 | -366.311.998 |
| Juros e Encargos da Dívida | 12.961.172.596 | 12.775.670.090 | 185.502.506 | 0 | 0 | 0 |
| Outras Despesas Correntes | 36.774.078.566 | 24.851.092.546 | 11.922.986.020 | 2.877.811.516 | 213069312 | 2.664.742.204 |
| Pessoal e Encargos Sociais | 14.274.993.922 | 7.450.661.736 | 6.824.332.186 | 0 | 0 | 0 |
| Reserva de Contingência | 370.695.614 | 2.708.617.807 | -2.337.922.193 | 0 | 872750542 | -872.750.542 |
| TOTAIS | 147.748.313.975 | 88.598.632.400 | 59.149.681.575 | 30.450.278.230 | 5.108.652.298 | 25.341.625.932 |

| GRUPO DE DESPESAS | Abertura de créditos adicionais por tipo de crédito 2003 | | | | | |
|----------------------------|--|-----------------------|-----------------------|-----------------------|--------------------|----------------------|
| | Suplementares / Especiais 96,63% | | | Extraordinários 3,37% | | |
| | Suplementações | Cancelamentos | TOTAL | Suplementações | Cancelamentos | TOTAL |
| Amortização da Dívida | 47.566.402.948 | 4.025.894.388 | 43.540.508.560 | 0 | 0 | 0 |
| Inversões Financeiras | 5.209.626.460 | 1.611.005.335 | 3.598.621.125 | 2.300.000.000 | 0 | 2.300.000.000 |
| Investimentos | 15.760.901.234 | 14.012.745.347 | 1.748.155.887 | 81.420.000 | 0 | 81.420.000 |
| Juros e Encargos da Dívida | 6.662.921.094 | 6.610.228.911 | 52.692.183 | 0 | 0 | 0 |
| Outras Despesas Correntes | 48.344.447.998 | 26.864.098.600 | 21.480.349.398 | 227.708.000 | 105000000 | 122.708.000 |
| Pessoal e Encargos Sociais | 10.477.181.528 | 8.222.259.234 | 2.254.922.294 | 0 | 0 | 0 |
| Reserva de Contingência | 1.285.956.139 | 8.070.520.344 | -6.784.564.205 | 0 | 204128000 | -204.128.000 |
| TOTAIS | 135.307.437.401 | 69.416.752.159 | 65.890.685.242 | 2.609.128.000 | 309.128.000 | 2.300.000.000 |

| GRUPO DE DESPESAS | Abertura de créditos adicionais por tipo de crédito 2004 | | | | | |
|----------------------------|--|------------------------|-----------------------|--------------------------|----------------------|----------------------|
| | Suplementares / Especiais 92,86% | | | Extraordinários 7,14% | | |
| | Suplementações | Cancelamentos | TOTAL | Suplementações | Cancelamentos | TOTAL |
| Amortização da Dívida | 39.807.589.128 | 22.217.020.232 | 17.590.568.896 | 0 | 0 | 0 |
| Inversões Financeiras | 14.683.203.435 | 11.611.438.608 | 3.071.764.827 | 2.392.339.073 | 736494073 | 1.655.845.000 |
| Investimentos | 15.386.653.054 | 14.743.165.899 | 643.487.155 | 467.742.956 | 20.000.000 | 447.742.956 |
| Juros e Encargos da Dívida | 1.989.098.714 | 2.399.389.966 | -410.291.252 | 0 | 0 | 0 |
| Outras Despesas Correntes | 81.002.498.583 | 71.007.784.970 | 9.994.713.613 | 5.278.659.100 | 4339500000 | 939.159.100 |
| Pessoal e Encargos Sociais | 47.470.927.896 | 41.294.206.885 | 6.176.721.011 | 55.321.910 | 0 | 55.321.910 |
| Reserva de Contingência | 5.018.748.282 | 6.575.622.319 | -1.556.874.037 | 0 | 365743993 | -365.743.993 |
| TOTAIS | 205.358.719.092 | 169.848.628.879 | 35.510.090.213 | 8.194.063.039 | 5.461.738.066 | 2.732.324.973 |