

VICENTE FERRER LEITÃO NETO

**EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA: UMA ANÁLISE DA ARRECADAÇÃO DA
RECEITA E DA EXECUÇÃO DA DESPESA DO GOVERNO DO ESTADO DO
CEARÁ NO PERÍODO DE 2008 A 2011**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis do Departamento de Contabilidade da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Ms. Nirleide Saraiva Coelho

FORTALEZA

2013

VICENTE FERRER LEITAO NETO

EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA: UMA ANÁLISE DA ARRECADAÇÃO DA RECEITA E DA EXECUÇÃO DA DESPESA DO GOVERNO DO ESTADO DO CEARÁ NO PERÍODO DE 2008 A 2011

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis do Departamento de Contabilidade da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Ms. Nirleide Saraiva Coelho

Aprovada em: ___/___/_____.

BANCA EXAMINADORA

Profa. Nirleide Saraiva Coelho (Orientador)
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Profa. Liliane Maria Ramalho Castro Silva
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Vicente Lima Crisóstomo
Universidade Federal do Ceará (UFC)

AGRADECIMENTOS

A Deus, que me dá a inspiração e a determinação necessárias na busca de meus objetivos.

Aos professores do Departamento de Contabilidade da UFC, por participarem e contribuírem com minha formação acadêmica.

À Profa. Ms. Nirleide Saraiva Coelho, pela excelente e imprescindível orientação.

Aos professores participantes da Banca examinadora pelas valiosas colaborações e sugestões.

A todos os outros professores que participaram na minha formação escolar e me mostraram como o aprendizado representa peça fundamental para o amadurecimento de um ser humano.

Aos funcionários e colaboradores da Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado (CGE-CE) por fazerem parte da construção da minha vida profissional, em especial aos auditores de controle interno: Ítalo José Brígido Coelho, Fábio Marcelos Matos de Lima, Marcelo de Sousa Monteiro e Michelle Borges Cavalcante Cunha que me mostraram a importância de ter um bom ambiente de trabalho e convívio social para se alcançar não somente qualquer objetivo na profissão, mas na vida como um todo.

Aos meus pais, parentes e amigos, pelas reflexões, críticas e sugestões recebidas.

RESUMO

Para que o Poder Público possa atender as diversas demandas de cunho social, é necessário que haja um devido planejamento da utilização dos recursos públicos, com o intuito de corrigir as falhas administrativas, de dirimir as necessidades sociais e, conseqüentemente, de assegurar a viabilização e realização dos projetos e ações governamentais. Sob esse enfoque, o Orçamento Público assume papel essencial no processo gerador de informações direcionadas, sobretudo, ao controle por parte dos interessados e responsáveis. Nesse sentido, a presente pesquisa tem como objetivo geral analisar a execução orçamentária do Governo do Estado do Ceará no período de 2008 a 2011. Para isso, utilizou-se de uma pesquisa descritiva qualitativa e de caráter bibliográfico e documental. Quanto aos dados desse estudo, constituídos pelos valores das receitas e despesas orçamentárias, esses foram obtidos por meio das informações publicadas nos Balanços Gerais do Governo do Estado do Ceará de 2008 a 2011. Constatou-se que em cada um dos quatro anos observados o ente federativo em análise registrou déficit arrecadatório, ocasionado, pontualmente, pelos efeitos da crise financeira global. Em relação às despesas, houve um crescimento gradativo dos gastos públicos em razão dos investimentos realizados no período, que impactaram tanto no aumento das despesas de capital quanto das correntes. Observou-se, ainda, que o resultado orçamentário consolidado no quadriênio registrou um superávit orçamentário, o que evidencia que o estado realizou mais receitas do que despesas, ou seja, a arrecadação excedeu a execução das despesas.

Palavras-chave: Execução orçamentária. Receitas públicas. Despesas públicas. Resultado orçamentário.

ABSTRACT

In order for the Government to meet the various demands of social nature, it is necessary the existence of a proper planning regarding the application of public resources, as a way to correct the administrative failures, resolve social needs and, consequently, to ensure the viability and implementation of projects and government actions. Under this approach, the Government budget assumes essential role in generating information directed primarily to the control by the part of stakeholders and responsible. Accordingly, this research aims at analyzing the budgetary execution of the Government of State of Ceará in the period 2008-2011. To do so, we used a descriptive and qualitative research, with bibliographical and documentary analysis. The data of this study, namely the reported amounts of revenues and budgetary expenses, were obtained by the collection of the published information in the Balance Sheet of the State of Ceará, in the period of 2008-2011. It was found that in each of the four years observed the federative revenue collection under consideration registered a deficit, caused, primarily, by the effects of the global financial crisis. With respect to costs, there was a gradual growth in public spending due to investments made in the period, which impacted both the increase in capital expenditures as of the current ones. It was observed also that the result in the consolidated budget of the quadrennium recorded a budget surplus, which demonstrates that the state carried out more revenue than expenses, in other words, revenues exceeded the expenditure execution.

Keywords: Budget execution. Public revenues. Public expenditures. Budget results.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 01 – Evolução da arrecadação estadual de 2008 a 2011.....	33
Gráfico 02 – Composição da arrecadação dos impostos estaduais de 2008 a 2011.....	34
Gráfico 03 – Evolução da despesa pública de 2008 a 2011.....	39
Gráfico 04 – Participação das despesas empenhadas de 2008 a 2011.....	39
Gráfico 05 – Evolução das principais despesas empenhadas durante o quadriênio 2008-2011.....	41

LISTA DE TABELAS

Tabela 01 – Inflação e Produto Interno Bruto de 2008 a 2011.....	28
Tabela 02 – Receitas previstas no quadriênio 2008-2011 (em R\$).....	30
Tabela 03 – Receitas arrecadadas no quadriênio 2008-2011 (em R\$).....	32
Tabela 04 – Despesas Fixadas de 2008 a 2011(em R\$).....	37
Tabela 05 – Despesas empenhadas de 2008 a 2011(em R\$).....	38
Tabela 06 – Resultados Orçamentários anuais de 2008 a 2011(em mil R\$).....	42

LISTA DE SIGLAS

BACEN - Banco Central do Brasil

CFC - Conselho Federal de Contabilidade

CGE-CE - Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado do Ceará

FIPE - Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas

FPE – Fundo de Participação dos Estados

GND – Grupo de Natureza de Despesa

IASB - *International Accounting Standards Board*

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços

IPCA - Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo

IPECE - Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará

IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

ITCDM – Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação

LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias

LOA - Lei Orçamentária Anual

LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal

MCASP - Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público

MPOG - Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão

PPA - Plano Plurianual

RFB – Receita Federal do Brasil

SEFAZ-CE – Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará

SEPLAG-CE – Secretaria do Planejamento e Gestão do Estado do Ceará

SOF - Secretaria do Orçamento Federal

STN - Secretaria do Tesouro Nacional

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	10
2	ORÇAMENTO PÚBLICO	13
2.1	Conceito	13
2.2	Princípios orçamentários	14
2.3	Espécies de Orçamento	16
2.3.1	<i>Orçamento Clássico ou Tradicional</i>	17
2.3.2	<i>Orçamento Base Zero ou por Estratégia</i>	17
2.3.3	<i>Orçamento-Programa</i>	17
2.3.4	<i>Orçamento Participativo</i>	18
2.4	Ciclo e planejamento orçamentário	18
2.5	Receita pública	20
2.5.1	<i>Conceitos e classificação</i>	20
2.5.2	<i>Estágios da Receita Pública</i>	22
2.6	Despesa Pública	23
2.6.1	<i>Conceito e classificação</i>	23
2.6.2	<i>Fases da despesa pública</i>	24
3	METODOLOGIA	26
3.1	Caracterização da pesquisa	26
3.2	Ambiente da pesquisa	28
4	RESULTADOS DA PESQUISA	30
4.1	Receitas	30
4.2	Despesas	37
4.3	Resultado Orçamentário	42
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	44
	REFERÊNCIAS	46
	APÊNDICES	49

1 INTRODUÇÃO

A Administração Pública possui uma vasta gama de serviços públicos que devem ser prestados à população. Dessa forma, o Estado é planejado e organizado de maneira que possa oferecer as condições necessárias à sociedade na prestação desses serviços. Para que o governo possa atender as diversas demandas de cunho social, é necessário que haja um devido planejamento da utilização dos recursos provenientes do povo, com o intuito de corrigir as falhas administrativas, de dirimir as necessidades sociais e, conseqüentemente, de assegurar a viabilização e realização dos projetos e ações governamentais.

[...] o Planejamento Governamental é de fundamental importância para uma melhor alocação das receitas públicas entre os programas de gastos demandados pela sociedade. Mas para que apresente resultados eficazes, eficientes e efetivos é necessário que esteja sempre adaptado às novas realidades e que sua atualização faça parte de um processo dinâmico. (REBELLO, 2008, p. 16).

Para gerenciar os recursos destinados à prestação de tais serviços, o governo disponibiliza-se do orçamento público, o qual é o instrumento onde discrimina os recursos a serem alocados para a execução dos projetos governamentais. Para Suzart (2011, p. 02) “o orçamento público é uma ferramenta de grande importância para o governo, pois é nele que é definido como os recursos públicos serão aplicados para atender certas demandas sociais, em um determinado período de tempo.”.

Além disso, vale ressaltar que a transparência na obtenção e aplicação dos recursos públicos se faz necessária em qualquer Estado Democrático de Direito. O acesso às informações da administração governamental, em consonância com a Constituição Federal de 1988, e, recentemente, com a sanção da Lei Federal n.º 12.527, de 18 de novembro de 2011, denominada de Lei de Acesso à Informação, representam, respectivamente, um princípio básico e um avanço do controle social.

O acesso e a transparência (*disclosure*) das informações governamentais são essenciais para uma maior participação social na definição, na condução, no monitoramento e na fiscalização das ações governamentais (OLIVEIRA; SILVA e MORAES, 2008).

Com isso, o planejamento e a execução do Orçamento necessitam ser expostos à sociedade com o objetivo de colaborar com a participação social no controle das contas públicas. Para tanto, a divulgação das informações inerentes à gestão governamental deve atingir níveis de evidenciação suficientes para que a população tenha fé das ações dos gestores administrativos. Sacramento e Pinho (2008, p. 02) elucidam que “a transparência na administração pública vai além da simples divulgação ou publicação de informações

elaboradas pelos seus gestores, devendo, pois alcançar um nível de evidenciação tal que permita a sociedade julgar as ações dos seus gestores.”.

Utilizando a temática da responsabilidade social no controle e na exigência da prestação de contas, Bovens (2006) assevera que a responsabilidade pública implica a prestação de contas para assuntos de interesse coletivo, sendo essa realizada com o intuito de que seja aprovada pelos cidadãos, corroborando com o domínio público sobre as atividades do governo.

Posto isso, a Lei Complementar Nacional n.º101 de 04 de maio de 2000, conhecida como a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), foi instituída com o intento de atender ao interesse da coletividade no que tange à transparência na gestão fiscal estabelecendo, entre outras medidas, que os entes da Federação estão obrigados a disponibilizar a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes às despesas e receitas públicas. Posteriormente, o artigo 1º da Lei Complementar Nacional n.º 131 de 27 de maio de 2009, que alterou a redação do art. 48 da LRF, assegurou a participação da sociedade na fiscalização, no acompanhamento e no controle das informações pormenorizadas acerca da execução orçamentária e financeira, através de meios eletrônicos, aumentando, portanto, o controle social.

Não obstante, a Contabilidade Pública, através do Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão responsável pela contabilidade federal de acordo com o decreto federal n.º 6976 de 7 de outubro de 2009, e das Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público, por meio da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) n.º 1.128 de 21 de novembro de 2008, assume papel importante na geração de informações direcionadas, principalmente, ao controle por parte dos responsáveis e interessados. Segundo o MCASP (2012, p. 04), “o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público visa colaborar com o processo de elaboração e execução do orçamento, além de contribuir para resgatar o objeto da contabilidade como ciência, que é o patrimônio.”.

Quanto ao objetivo da Contabilidade Pública, o CFC, por meio de sua resolução n.º 1.128/08 e suas alterações, garante que:

O objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para a instrumentalização do controle social.

Considerando, dessa forma, os preceitos anteriormente citados em relação ao dever do Erário de gerenciar os recursos do patrimônio público, reforçando a relevância da transparência da prestação de contas do uso dos recursos públicos e, conseqüentemente, da contribuição de um controle social mais democrático na execução do orçamento, a presente pesquisa visa responder o seguinte questionamento: Como se comportou a execução orçamentária do Governo do Estado do Ceará no período de 2008 a 2011? Para isso, tem-se como objetivo principal a análise da execução orçamentária do Estado do Ceará no período de 2008 a 2011, bem como dos seguintes objetivos específicos: (a) identificar excesso ou ineficiência de arrecadação no período em análise; (b) evidenciar o montante das despesas fixadas e executadas; e (c) identificar déficit ou superávit orçamentários nos exercícios analisados.

Para a realização dessa pesquisa, em relação à metodologia utilizada, considera-se esta pesquisa, quanto aos objetivos, descritiva e, quanto à natureza, qualitativa, realizada através de um estudo de caso acompanhado de análise documental e bibliográfica.

O presente estudo se justifica pela relevância do tema abordado ao controle por parte dos cidadãos, por se tratar da gestão do patrimônio público, bem como da arrecadação da receita e da execução da despesa por parte do Erário, proporcionando, dessa forma, um maior controle social, além de contribuir com a produção acadêmica acerca do tema.

A pesquisa está subdividida, além dessa introdução, em um referencial teórico, o qual aduz temáticas relativas ao orçamento público, a receitas e a despesas públicas. Posteriormente, é exposta a metodologia utilizada na execução da pesquisa, seguida da exposição dos resultados e das referências empregadas.

2 ORÇAMENTO PÚBLICO

Essa seção aborda os aspectos teóricos da presente pesquisa no que tange ao orçamento público. Primeiramente, abordam-se os conceitos, os princípios e as espécies de peças orçamentárias bem como de seu ciclo. Em seguida, a presente seção trata dos conceitos e fases da receita e, por fim, da despesa pública.

2.1 Conceito

Para se alcançar os objetivos da nação transcritos no art. 3º da Constituição Federal de 1988, a administração pública necessita de um devido planejamento de seus programas e ações para a realização de seus serviços prestados à sociedade. Para tal consecução, o Estado se utiliza do Orçamento Público.

Devido à evolução de suas características (política, jurídica, econômica, contábil e financeira), a sua conceituação se modificou desde as suas primeiras concepções para atender as demandas de cunho público.

Desse modo, a evolução, segundo Giacomoni (2010), do orçamento público pode ser dividida em duas fases: o orçamento tradicional e o orçamento moderno.

O orçamento tradicional era usado como instrumento de controle político das atividades do Erário, visto que as atividades financeiras do Poder Executivo eram fiscalizadas pelo Poder Legislativo (REBELLO, 2008).

O orçamento moderno, para seus pensadores, era visto como ferramenta de auxílio ao Poder Executivo nas fases do processo orçamentário, sendo aplicado para utilizar os recursos do Estado de forma que obtivesse maior eficiência com menor custo possível, servindo dessa forma como meio de atender as necessidades econômicas e sociais, gerando e distribuindo renda à população (PIRES, 2006).

No Brasil, com a instituição da Lei Federal n.º 4320 de 17 de março de 1964 e, posteriormente, com a Lei Complementar Nacional n.º 101/2000, a administração pública passou a contar com importantes regras acerca de finanças públicas, proporcionando, dessa forma, uma administração financeira e contábil equilibrada com a utilização do orçamento público (MCASP, 2012).

Desse modo, o orçamento público é um instrumento legal que disponibiliza a previsão da receita pública e a fixação da despesa pública, e possibilita que os entes da administração pública executem os seus projetos em um determinado período (KOHAMA, 2012; MCASP,

2012).

2.2 Princípios orçamentários

Para que a elaboração do orçamento público atenda aos programas governamentais com o objetivo de dirimir as necessidades sociais e contribuir com o desenvolvimento da nação, deve-se seguir a determinados princípios previstos na legislação brasileira.

A seguir, são abordados princípios que, de acordo com Kohama (2012), norteiam a elaboração dos instrumentos orçamentários dos entes da federação brasileira.

a) Programação

O princípio da programação consiste em planejar as ações da administração pública com o intuito de realizar seus projetos e, conseqüentemente, alcançar seus objetivos previstos na técnica orçamentária.

Programar, para Kohama (2012, p. 47) “é selecionar objetivos que se procuram alcançar, assim como determinar as ações que permitam atingir tais fins e calcular e consignar os recursos humanos, materiais e financeiros, para a efetivação dessas ações.”.

Para garantir que as metas da administração pública sejam realizadas, o orçamento vem se aperfeiçoando com o tempo ao tentar incluir a programação nos projetos governamentais (GIACOMONI, 2010).

b) Unidade

Esse princípio consiste na uniformidade da estrutura orçamentária dos órgãos da administração pública, fazendo com que esses sigam um modelo unitário.

Ao estabelecer que a Lei orçamentária compreenderia o orçamento fiscal, de investimento e de seguridade social, a Constituição Federal de 1988 contribuiu com o estabelecimento desse princípio na formulação do orçamento público.

Silva (2008) propõe que esse princípio determina que todas as receitas e as despesas necessitam estar inclusas em única lei orçamentária, assim, as peças orçamentárias devem estar integradas de modo a sanar as exigências da população.

c) Universalidade

O princípio da universalidade, disposto no *caput* do artigo 2º da Lei Federal nº 4.320/1964, determina que a arrecadação das receitas bem como da execução das despesas referentes aos poderes de todos os entes da federação devem estar previstos na lei orçamentária.

Para Giacomoni (2010) esse princípio é fundamental para o controle externo sobre as contas públicas, pois possibilita aos legisladores a ciência de como está se comportando a arrecadação e os dispêndios do governo, fiscalizando-o e impelindo a realização de receitas e execução de despesas sem a autorização legislativa.

d) Anualidade

O princípio da anualidade ou periodicidade determina que os instrumentos orçamentários devem ser elaborados, votados e autorizados para obedecerem a um exercício financeiro que, no Brasil, de acordo com o art. 34 da Lei Federal n.º 4.320/1964, coincidirá com o ano civil. A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 165, ao se referir a orçamentos anuais e a lei orçamentária anual, preservou esse princípio para os orçamentos elaborados no País.

Quanto à aplicabilidade desse princípio na despesa, é feita de forma direta e imediata devido ao Poder Legislativo votar as autorizações para execução dos dispêndios para um período financeiro de um ano. Já na receita, não há sentido direto e cumprimento direto, pois o cálculo da possível arrecadação de recursos representa apenas uma previsão com o objetivo de estabelecer o equilíbrio financeiro e por dependerem de leis especiais com vigência permanente e necessitam ser votadas antes da lei orçamentária (REBELLO, 2008; SILVA, 2008).

e) Exclusividade

O objetivo desse princípio, de acordo com Giacomoni (2010), é impugnar a aprovação de matérias que não tratassem de temáticas de teor financeiro, preservando a celeridade da tramitação da lei orçamentária no poder legislativo.

Nesse sentido, deve-se incluir nos instrumentos orçamentários assuntos que sejam pertinentes à fixação da despesa e a previsão da receita, mantendo o aspecto jurídico desses instrumentos (SILVA, 2008).

f) Clareza

Esse princípio consiste na apresentação da peça orçamentária de modo claro, com fácil entendimento para os usuários das informações contidas nesses instrumentos.

Com a instituição da Lei Complementar Nacional n.º 101/2000, o dever de divulgação da peça orçamentária contribuiu para usuários que não possuem conhecimento técnico acerca da matéria orçamentária tenham ciência do comportamento das finanças públicas, obrigando os gestores públicos a divulgarem essas informações com clareza e objetividade (PIRES, 2006).

g) Equilíbrio

Esse princípio estabelece que a gestão pública deve preservar o equilíbrio financeiro da relação entre a arrecadação e o dispêndio do Erário.

Quanto à prevenção de endividamento por parte do Erário, Kohama (2012, p. 49) assevera que:

Procura-se consolidar uma salutar política econômico-financeira que produza a igualdade entre valores de receita e despesa, evitando desta forma déficits espirais, que causam endividamento congênito, isto é, déficit que obriga a constituição de dívida que, por sua vez, causa o déficit.

Na acepção doutrinária de Piscitelli e Timbó (2010), o princípio do equilíbrio representa a essência contábil do orçamento, haja vista que relaciona receita com despesa, condicionando, dessa forma, a gestão pública a não arrecadar mais do que o necessário para o suprimento de suas atividades governamentais e, conseqüentemente, a execução de dispêndios com ingresso de recursos que podem ser obtidos, gerando estabilidade nessa relação.

2.3 Espécies de Orçamento

Com a vinda da coroa portuguesa para o Brasil em 1808, houve o início de significativas mudanças nas finanças públicas no País. Com isso, no ano de 1824, com o advento da Constituição Imperial, surgiram as primeiras exigências de elaboração de orçamentos formais pelas instituições imperiais. Nesse contexto, tendo em vista os acontecimentos históricos relativos à época, sugeriram diversos instrumentos de orçamento, tais como: Tradicional, Base Zero, Programa e vários outros instrumentos orçamentários (GIACOMONI, 2010; MENEZES, 2009).

Antes da instituição da Lei Federal nº. 4.320/1964 havia duas espécies de Orçamento no Brasil: o Orçamento Clássico ou Tradicional e o Orçamento de Desempenho ou por Realizações que, se comparados ao Orçamento-Programa, o qual é utilizado atualmente pela administração pública, apresentam ineficiências.

A seguir, é tratada a conceituação do Orçamento Tradicional e, de acordo com Pires (2006), dos orçamentos modernos: Base Zero ou por Estimativa e Programa, o qual é o atual mecanismo orçamentário adotado no Brasil. Além desses, ainda é exposto o Orçamento Participativo, pois, para Costa (2010), é um instrumento democrático bastante praticado na história da política brasileira.

2.3.1 Orçamento Clássico ou Tradicional

Como abordado anteriormente, esse tipo de peça orçamentária consiste no controle do poder político das atividades governamentais, possibilitando aos órgãos do Poder Legislativo um controle sobre os gastos públicos, equilibrando a relação entre receitas e despesas.

Pires (2006) afirma que o orçamento tradicional consistia em uma ferramenta empregada pela administração pública para indicar as previsões de receitas e autorizações de despesas, as quais eram classificadas por objeto de gasto, desconsiderando, dessa forma, as reais necessidades da administração pública e da sociedade.

2.3.2 Orçamento Base Zero ou por Estratégia

O Orçamento Base Zero corresponde a um processo o qual é exigido a fundamentação da necessidade dos recursos públicos solicitados pelo gestor público, de forma detalhada com a finalidade de que ele justifique a despesa. Nesse processo, é necessária a identificação de todas as atividades e operações que, através de uma análise sistemática, elas sejam agrupadas por ordem de relevância (KOHAMA, 2012).

Esse processo, para Kohama (2012, p. 63), “baseia-se na preparação de “pacotes da decisão” e, conseqüentemente, na escolha do nível de objetivos através da definição de prioridades, confrontando-se incrementos pela ponderação de custos e benefícios.”.

Dessa maneira, a utilização dessa modalidade de peça orçamentária requer que os objetivos e as necessidades sejam analisados.

2.3.3 Orçamento-Programa

Para que um sistema integrado de gestão do patrimônio público possa atingir o objetivo de avaliar o custeio para a realização de suas metas, faz-se necessário o devido planejamento e programação do orçamento a fim de tornar o uso dos recursos públicos equilibrado e eficiente para a geração dos benefícios esperados à sociedade (SILVA, 2008).

Desse modo, na visão de Silva (2008), o orçamento programa equivale a uma etapa do planejamento, o qual compreende instrumentos para a execução das metas e ações governamentais e de projetos de curto, médio e longo prazo.

Não obstante, Menezes (2009, p. 54) ressalta que:

O Orçamento Tradicional e o Orçamento-Programa são orçamentos que ressaltam os

demais tipos, o primeiro por tratar de uma simples previsão de receitas e fixação de despesas, que tinha como finalidade a fiscalização política das movimentações puramente financeira, sem se preocupar como e onde foram aplicados os recursos públicos. Por sua vez, o Orçamento-Programa não estabelece, apenas metas financeiras de captação e aplicação de recursos, como também os programas de governo, definindo objetivos e metas, detalhando as despesas minuciosamente, em todos os níveis, de acordo com a natureza da despesa.

Outrossim, é um instrumento que prevê as receitas bem com da fixação das despesas com o intento de dirimir as necessidades coletivas, além de servir como ferramenta de controle das entidades governamentais permitindo a execução, avaliação e fiscalização dos programas da administração governamental.

2.3.4 Orçamento Participativo

Com a instituição de leis que obrigam os entes da administração pública tornar suas finanças disponíveis à população atendendo aos princípios estabelecidos na Constituição Federal de 1988, em especial àqueles previstos em seu artigo 37, a necessidade do cidadão participar do processo de formação do orçamento se torna imprescindível.

Nesse sentido, o Orçamento Participativo constitui um instrumento que possibilita aos cidadãos intervir, de forma democrática, diretamente sobre a gerência financeira, contábil e orçamentária das instituições da Administração Pública. Além disso, consiste em um importante avanço na gestão dos recursos públicos e no desenvolvimento político-social de uma nação (COSTA, 2010).

2.4 Ciclo e planejamento orçamentário

O orçamento público, como mecanismo de planejamento da administração pública, tramita por diversos estágios, desde sua elaboração até sua realização e avaliação.

O período ao qual se constituem as atividades relativas ao processo de elaboração do orçamento corresponde ao ciclo orçamentário, o qual é composto por etapas que percorrem da preparação até a aprovação da peça orçamentária. Para tanto, a Constituição Federal de 1988 estabeleceu instrumentos que enfatizaram o planejamento na elaboração do orçamento, auxiliando, dessa forma, a gestão da administração pública. Tais instrumentos possuem o objetivo de definir as ações que o Estado deve realizar para a consecução das metas administrativas, determinando as atividades prioritárias (GIACOMONI, 2008; SILVA, 2008; KOHAMA, 2012).

A elaboração do orçamento público atende a um período que, segundo a Carta Magna, em seu art. 165, é composto por instrumentos de planejamento que correspondem ao Plano Plurianual (PPA), à Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e à Lei Orçamentária Anual (LOA), cabendo ao Poder Executivo a iniciativa de elaboração de tais instrumentos para posterior apreciação e aprovação do Poder Legislativo.

O PPA, para Mendes (2011), corresponde ao mecanismo onde se planeja, de maneira regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas do Poder Público, onde, de maneira geral, retratam-se os interesses da gestão pública para um lapso temporal de 4 anos, cabendo à administração pública a revisão anual dos projetos estabelecidos.

Quanto à necessidade de planejamento por parte do Erário, a LRF, o § 1º de seu artigo 1º, enfatiza que:

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar (BRASIL, 2000).

Observa-se que, de acordo com a LRF, os gestores públicos necessitam seguir um planejamento de forma transparente para que se possam prevenir possíveis irregularidades na execução dos projetos da administração pública.

A LDO possui o propósito de orientar a constituição dos orçamentos anuais, os quais compreendem o orçamento fiscal, o orçamento de investimento das empresas e o orçamento da seguridade social, adequando-os aos objetivos do Poder Público, determinados no PPA (KOHAMA, 2012).

A LOA, para Pires (2006, p.102), “é o instrumento de planejamento utilizado pelo governo para gerenciar as receitas e despesas públicas em cada exercício financeiro.”. Segundo o § 5º do art. 165 da Constituição Federal (1988), a lei orçamentária, compreenderá, ainda, o orçamento fiscal, o orçamento de investimentos e o orçamento da seguridade social.

Nesse sentido, após as fases da elaboração da proposta orçamentária pelo Poder Executivo, bem como da discussão, da votação e da aprovação da LOA por parte do Poder Legislativo, dá-se início a fase da execução do orçamento.

A execução orçamentária consiste na fase em que se perfazem a arrecadação dos recursos previstos e da realização dos projetos estabelecidos nos instrumentos orçamentários ora aprovados.

Kohama (2012) destaca que a execução orçamentária compõe, dentro do processo de

planejamento integrado, a realização dos objetivos e metas estabelecidas para a administração pública para um exercício financeiro, resultando na utilização de recursos humanos, materiais e financeiros.

Para Rebello (2008, p. 57):

A execução orçamentária é realizada quando do ingresso de recursos no erário público (receita) e pelas obrigações de desembolsos financeiros (despesa). Nesta fase são implementados os programas e as ações previstas nos instrumentos de planejamento. Procura-se também, alcançar os objetivos e metas estabelecidas nestes instrumentos de planejamento.

Após a realização das fases de planejamento e da execução do orçamento, dá-se início a fase de avaliação das contas de governo pelos órgãos de controle. Rebello (2008) assegura que a avaliação consiste no acompanhamento do grau de realização dos vários programas de acordo com suas respectivas ações contidas no PPA e na LOA. Entretanto, para o mesmo autor, é uma fase pouco observada dentro do ciclo orçamentário, necessitando, dessa maneira, atividades de avaliação que forneçam indicadores de eficiência, de eficácia e de efetividade para que a administração pública possa sanar quaisquer ineficiências administrativas.

2.5 Receita pública

Nessa seção, aborda-se a temática relativa ao conceito e à classificação de receita pública, bem como de seus estágios de execução.

2.5.1 Conceitos e classificação

A fim de que as normas brasileiras de contabilidade estejam em convergência com as normas internacionais emitidas pelo *International Accounting Standards Board* (IASB), órgão internacional emissor de pronunciamentos contábeis, e bem como do aprimoramento da ciência contábil, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), por meio de sua resolução nº. 1.374, de 16 de dezembro de 2011, esclarece que receita corresponde a um aumento nos benefícios econômicos em um exercício financeiro, representando entrada de recursos ou aumento dos direitos e bens ou diminuição das obrigações, que se convertem em aumentos do patrimônio líquido. Sob o foco da contabilidade aplicada ao setor público, o MCASP (2012) determina que o reconhecimento das receitas deverá ser feito sob o aspecto patrimonial e o aspecto orçamentário.

Quanto ao aspecto patrimonial, a portaria conjunta n.º 3, de 14 de outubro de 2008, da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e da Secretaria do Orçamento Federal (SOF), no *caput* de seu art. 6º, afirma que “a despesa e a receita serão reconhecidas por critério de competência patrimonial, visando conduzir a contabilidade do setor público brasileiro aos padrões internacionais e ampliar a transparência sobre as contas públicas.”.

Referindo-se ao aspecto orçamentário, o Manual de Receita Nacional (2008, p. 59) informa que “o reconhecimento da receita orçamentária ocorre no momento da arrecadação, conforme artigo 35 da Lei nº 4.320/1964 e decorre do enfoque orçamentário dessa lei, tendo por objetivo evitar que a execução das despesas orçamentárias ultrapasse a arrecadação efetiva.”.

A receita pública corresponde a toda e qualquer entrada de recursos públicos nos cofres públicos que a administração pública irá arcar com todos os seus diversos dispêndios administrativos (SILVA, 2008; KOHAMA, 2012).

Em relação à natureza, a receita se subdivide em receita orçamentária e em extraorçamentária. A receita orçamentária, para Pires (2006, p.125) “corresponde a todas as entradas de recursos, exceto os depósitos de terceiros (cauções, depósitos judiciais, para recursos, etc.) e as operações de crédito por antecipação da receita orçamentária.”. Ao seu tempo, a receita extraorçamentária, para Silva (2008), corresponde à entrada temporária de recursos financeiros pertencentes a terceiros que a administração pública é uma depositária desses recursos.

Por sua vez, a receita orçamentária, quanto à categoria econômica, subdivide-se em receita corrente e de capital. A receita orçamentária corrente, segundo o MCASP (2012), é arrecadada em um exercício financeiro, correspondendo a um aumento das disponibilidades financeiras da administração pública, que causam, de maneira geral, um impacto positivo sobre o Patrimônio Líquido e representam mecanismo de financiamento para os programas e ações previstos no orçamento, com o intuito de atender ao interesse público.

Tal categoria é constituída, com fulcro no artigo n 11 da Lei Federal nº 4.320/1964, dos seguintes grupos de receita:

São Receitas Correntes as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

A receita orçamentária de capital é proveniente, em observação ao § 2º do artigo 11 da Lei Federal n.º 4320/1964, da arrecadação de recursos financeiros originados da constituição

de dívidas, da conversão, em espécie de direitos e bens, além das transferências de capital recebidas de entes de direito público ou privado e do superávit do Orçamento Corrente.

2.5.2 Estágios da Receita Pública

As fases da Receita Pública consistem em um ciclo operacional, desde a sua previsão até o seu efetivo recolhimento. Silva (2008, p. 114) afirma que “a receita pública flui para os cofres públicos dentro de uma sistemática evolutiva, tendo em vista a sequência operacional de que resulta seu recebimento”. A doutrina, em geral, subdivide os estágios da Receita em: Previsão, Lançamento, Arrecadação e Recolhimento. Por seu turno, o MCASP (2012) é definitivo ao subdividi-la em duas partes: Planejamento, que compreende a fase de Previsão, e Execução, a qual compreende o lançamento, a arrecadação e o recolhimento.

A Previsão consiste na estimativa e no planejamento da arrecadação das receitas orçamentárias. Esta fase deve ser realizada em consonância com as normas técnicas e legais correlatas e, principalmente, com os dispostos presentes na Lei Complementar Nacional n.º 101/2000, conhecida, convencionalmente, como Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF. O art. 12 da referida Lei Complementar elucida que:

Art. 12. As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.

O Lançamento, no que tange ao entendimento jurídico, consiste, de acordo com o art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Na acepção doutrinária de Kohama (2012, p. 85), Lançamento “é o ato administrativo que o Poder Executivo utiliza, visando identificar e individualizar o contribuinte ou o devedor e os respectivos valores, espécies e vencimentos.”.

Arrecadação é, de forma geral, o ato pelo qual a Administração Pública recebe os créditos devidos a ela. Tais recebimentos são provenientes pelos agentes da arrecadação, os

quais recebem os recursos dos contribuintes e os entregam ao Tesouro Público. De acordo com Piscitelli e Timbó (2010) a Arrecadação é caracterizada pelo transferência em favorecimento das obrigações por parte do contribuinte, para o tesouro, perante o Erário.

Por fim, o Recolhimento, consiste na entrega dos recursos arrecadados aos cofres públicos. Pires (2006) afirma que o recolhimento consiste na entrega do montante arrecadado pela Fazenda Pública ao Tesouro. É necessária, ainda, a observação do art. 56, da Lei Federal nº. 4.320 de 1964, a qual determina que “o recolhimento de todas as receitas far-se-á em estrita observância ao princípio de unidade de tesouraria, vedada qualquer fragmentação para criação de caixas especiais.”.

2.6 Despesa Pública

Nessa seção, trata-se acerca da conceituação e da classificação da despesa pública. Em seguida, são tratadas as fases da sua execução.

2.6.1 Conceito e classificação

A despesa pública corresponde a um desembolso de recursos da administração pública, representando uma saída de recursos financeiros de forma imediata, gerando uma redução das disponibilidades, ou de forma mediata, quando se reconhece a obrigação (PISCITELLI; TIMBÓ, 2010).

Essa, assim como a receita, subdivide-se em despesa orçamentária e em extraorçamentária. O MCASP (2012) afirma que a despesa orçamentária corresponde ao dispêndio que necessita da autorização do Poder Legislativo, sob a forma de consignação de dotação orçamentária, para sua realização. A despesa extraorçamentária, para Kohama (2012), corresponde a saídas do passivo financeiro, que são compensações de recursos do ativo financeiro provenientes da receita extraorçamentária, não dependendo de autorização do poder Legislativo, pois não possui previsão na lei orçamentária.

Conforme Carvalho e Ceccato (2011), a despesa orçamentária, quanto à estrutura, subdivide-se em classificação Institucional, Funcional e Programática e em natureza da despesa.

A Classificação Institucional indica o órgão, a instituição ou a entidade bem como de sua unidade orçamentária específica, refletindo, nesse sentido, a estrutura da organização do ente ao informar onde o montante dos recursos está sendo alocado nas ações governamentais

(MOTA, 2006; CARVALHO; CECCATO, 2011).

Instituída pela Portaria n.º 42 de 14 de abril de 1999 pelo antigo Ministério do Orçamento e Gestão, atualmente nomeado de Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG), a classificação funcional indica em qual área de ação do poder público será executada a despesa. Dessa forma, organizam-se os dispêndios em funções e subfunções, programando de modo que se atenda às diversas áreas de atuação da administração pública.

Quanto ao entendimento do procedimento da programação das atividades do Estado, Kohama (2012, p. 109) propõe que:

Deve-se entender por programar os instrumentos através dos quais se fixam propósitos organicamente articulados para o cumprimento das funções, e a cada programa corresponde um produto final ou certos produtos finais a alcançar com os meios disponíveis no período considerado.

De acordo com o art. 3º da Portaria Interministerial STF/SOF n.º 163/2001 e suas alterações posteriores, a classificação por natureza da despesa orçamentária é composta por três categorias previstas na Lei Federal n.º 4320/1964, sendo a categoria econômica e o grupo de natureza dispostos no art. 12 e o elemento da despesa ensejado no art. 13 da referida lei. Por se tratar de uma análise da realização da receita e execução da despesa, o presente estudo aborda sistematicamente sobre a categoria econômica.

Em relação à categoria econômica, referindo-se ao art. 12 da Lei Federal n.º 4320/1964 e à Portaria Interministerial STN/SOF n.º 163/2001 e posteriores portarias, subdivide-se a despesa orçamentária em corrente e em de capital. Carvalho e Ceccato (2011) elucidam que as despesas correntes são indispensáveis para a administração pública, pois são dispêndios oriundos de seu funcionamento. Quanto ao entendimento da despesa de capital, é aquela que colabora com a aquisição ou formação de um bem de capital (MCASP, 2012).

Quanto à subdivisão das despesas de acordo com o Grupo de Natureza de Despesa – GND, o MCASP (2012) subdivide as Despesas Correntes em: (I) Pessoal e Encargos Sociais; (II) Juros e Encargos da Dívida; e (III) Outras Despesas Correntes. Em relação às Despesas de Capital, estas foram ramificadas da seguinte forma: (i) Investimentos; (ii) Inversões Financeiras; e (iii) Amortização da Dívida.

2.6.2 Fases da despesa pública

Da mesma forma como a receita, a despesa pública é dividida em um ciclo de

operação constituído por etapas que vão desde o seu planejamento no orçamento até o desembolso do tesouro. A Lei Federal n.º 4320/1964 prevê a realização da despesa através de três etapas: empenho, liquidação e pagamento. Todavia, vale frisar que parte da doutrina aceita a fixação da despesa como estágio de execução. Com isso, o MCASP (2012) define os estágios da despesa da forma que a referida lei determina.

O empenho, em consonância com o art. 58 da Lei Federal n.º 4320/1964, “é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição.”. Além disso, a constituição do empenho precede à execução da despesa e deve-se limitar ao crédito orçamentário (SILVA, 2008). Para Kohama (2012), essa etapa da despesa possui três modalidades: ordinário ou normal, estimativo e global.

O empenho ordinário ou normal é usado para dispêndios que não possuam nenhum aspecto especial, ou seja, quando se conhece antecipadamente o valor do pagamento que é realizado em uma única parcela (CARVALHO; CECCATO, 2011; KOHAMA, 2012).

Já o empenho estimativo é utilizado quando os valores da despesa não são conhecidos antecipadamente, sendo, dessa forma, uma previsão de desembolso que podem ser realizados em mais de uma parcela (CARVALHO; CECCATO, 2011).

Por seu turno, o empenho global, para Piscitelli e Timbó (2010), consiste no montante de dispêndio previamente conhecido pela gestão governamental, mas que é pago de forma parcelada.

A liquidação, em consonância com o art. 63 da Lei nº 4.320 de 1964, corresponde à verificação do direito adquirido pelo credor, tendo os títulos e documentos comprobatórios como base do crédito concernente.

O pagamento é a entrega dos recursos da administração pública para a devida realização da despesa, sendo que a ordem de pagamento deverá estar escrito em documentos devidamente processados por serviços contábeis (PIRES, 2006; KOHAMA, 2012).

3 METODOLOGIA

Nesta seção, é exposta a caracterização da pesquisa quanto aos seus objetivos, à sua natureza e aos seus procedimentos técnicos. Logo após, é tratado o ambiente o qual esse estudo está inserido.

3.1 Caracterização da pesquisa

O presente estudo visa a uma análise na execução orçamentária do Governo Estado do Ceará, no período de 2008 a 2011 para o cumprimento dos objetivos estabelecidos. Em relação à metodologia empregada na presente pesquisa, apresenta-se sua classificação quanto aos objetivos, à natureza e aos procedimentos técnicos para a consecução dessa pesquisa.

A presente pesquisa possui caráter, quanto aos objetivos, descritivo, pois, como determina Gil (2009), ela visa principalmente à descrição das características de determinada população ou fenômeno, em outras palavras, objetiva a estudar as características de um grupo visto que, nessa pesquisa, tenta-se verificar e examinar o desempenho da arrecadação das receitas públicas e analisar a execução das despesas públicas em um determinado período de tempo.

Quanto à natureza, a classificação da pesquisa poderá ser quantitativa e/ou qualitativa. Para Beuren e Raupp (2012), a pesquisa qualitativa oferece análises aprofundadas sobre um determinado fenômeno estudado, buscando, dessa forma, avaliar características que não foram observadas através de uma pesquisa quantitativa devido tal pesquisa possuir seu teor superficial. A pesquisa quantitativa, de maneira abrangente, é caracterizada pelo uso de ferramentas estatísticas para a consecução de seus objetivos.

O estudo em questão possui caráter qualitativo, visto que ao se desenvolver um estudo de pesquisa qualitativa, supõe-se um certo período de tempo para analisar um determinado fenômeno (NEVES, 1996).

Com relação aos procedimentos técnicos, essa monografia utiliza-se da pesquisa bibliográfica e da documental para a realização da análise, tendo como estudo de caso os dados extraídos dos balanços orçamentários do Governo do Estado do Ceará.

A pesquisa bibliográfica consiste de um levantamento de todas as publicações bibliográficas, através de livros, revistas, publicações avulsas e imprensa escrita (MARCONI; LAKATOS, 2009).

A pesquisa documental possui características semelhantes em relação à pesquisa bibliográfica. A divergência entre ambas se encontra na natureza das fontes. Ao passo que a pesquisa bibliográfica se vale das diversas publicações doutrinárias sobre um determinado assunto, a pesquisa documental recorre a materiais que não receberam, até o momento, uma devida análise, ou que podem ser repensados em consonância com os objetivos de pesquisa (GIL, 2009).

De acordo com Martins (2008, p. 10) “o estudo de caso possibilita a penetração em uma realidade social, não conseguida plenamente por um levantamento amostral e avaliação exclusivamente quantitativa.”.

Para responder o questionamento dessa monografia, verificaram-se os montantes da arrecadação, bem como os valores das despesas extraídos dos Balanços Gerais elaborados pela Secretaria da Fazenda (Sefaz-ce) no período de 2008 a 2011 do Governo do Estado do Ceará. Em seguida, fez-se a análise por meio de planilhas do conteúdo desses demonstrativos, os quais são divulgados no Portal da Transparência da Controladoria e Ouvidoria do Estado do Ceará (CGE-CE).

Ademais, fez-se uma análise vertical e horizontal tanto dos numerários previstos e arrecadados, em relação às receitas, quanto dos montantes fixados e empenhados alusivos às despesas orçamentárias.

Após a extração e a observação dessas informações, foi realizada uma entrevista na Secretaria da Fazenda do Estado com o Orientador da Célula de Planejamento da Coordenadoria do Tesouro Estadual para a obtenção das possíveis justificativas das variações observadas referentes às receitas previstas e arrecadadas no período observado nesse estudo. Quanto às variações constatadas nas despesas públicas, realizou-se, também, uma entrevista na Secretaria do Planejamento e Gestão (Seplag-ce) com o Articulador de Monitoramento da Coordenadoria de Planejamento, Orçamento e Gestão da Seplag-ce com o intento de obter maiores esclarecimentos acerca das causas referentes ao comportamento da execução orçamentária das despesas.

Particularmente, por meio da entrevista feita na Sefaz-ce, foram obtidas informações mais concisas acerca das Receitas Tributárias do estado, das Transferências Correntes recebidas pelo ente federado, das Operações de Crédito e das Transferências de Capital. Em relação ao órgão de planejamento e gestão estadual, foram obtidas informações mais aprofundadas quanto às Despesas com Pessoal e Encargos Sociais, Outras Despesas Correntes e das Despesas de Capital com Investimentos.

3.2 Ambiente da pesquisa

O estado do Ceará, por ser um ente da federação brasileira, possui personalidade jurídica de Direito Público Interno, tendo, desse modo, autonomia administrativa e legislativa, respeitando-se, todavia, os princípios previstos na constituição federal.

Devido a sua atividade econômica e a seus equipamentos estratégicos, como o Porto do Pecém, o estado cearense representa, segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), a terceira e a décima segunda economia da região nordeste e do Brasil respectivamente.

Tendo em vista esse ponto, nota-se que a elaboração do orçamento necessita observar a diversas variáveis macroeconômicas para a sua devida execução. Levando-se em consideração o cenário econômico internacional do período analisado, as Leis de Diretrizes Orçamentárias estabeleceram como uma das variáveis o Produto Interno Bruto (PIB), o qual representa, de maneira geral, a riqueza produzida em um período de tempo.

Por conseguinte, o Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará (IPECE) é o órgão estadual responsável pelo estudo da atividade econômica no estado, tendo como uma de suas funções a mensuração dessa variável.

Além disso, a LDO define, ainda, como indicador macroeconômico, o índice de inflação, a qual consiste, genericamente, na variação de preço ao consumidor para um período, e a taxa de câmbio.

A seguir, é posta na Tabela 01 a inflação do exercício, prevista pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) medido pelo IBGE, assim como da taxa de crescimento do PIB e de seu valor consolidado para o período.

Tabela 01- Inflação e Produto Interno Bruto de 2008 a 2011

ANO	INFLAÇÃO (%)	Taxa de crescimento do PIB Nacional (%)	Taxa de crescimento do PIB Estadual (%)	PIB (valores correntes em R\$ milhão)
2008	5,90	5,16	8,49	60.099
2009	4,31	-0,33	0,04	65.704
2010	5,91	7,50	7,90	76.705
2011	6,50	2,70	4,30	85.604

Fonte: IPECE e IBGE (2013)

Observa-se que houve um notável crescimento econômico no período, destacando-se o aumento consolidado de aproximadamente 42,50% do PIB estadual, superando, de acordo com os dados publicados pelo IBGE, as taxas nacionais. Esse fato demonstra o potencial de crescimento da economia local tendo em vista a conjuntura econômica internacional da época, ou seja, mostra o dinamismo da economia local mesmo frente às adversidades provocadas

pela crise econômica mundial iniciada no ano de 2008 que provocou o desaquecimento da produção de bens e serviços.

4 RESULTADOS DA PESQUISA

A análise da execução orçamentária do Governo do Estado do Ceará foi realizada a partir dos dados extraídos dos Balanços Orçamentários Consolidados constantes nos Balanços Gerais do Governo do Estado no período de 2008 a 2011. Através dessa extração, elaboraram-se planilhas que segregaram as receitas previstas e as arrecadadas bem como das despesas fixadas e das empenhadas.

Em seguida, a presente pesquisa traz a análise das receitas previstas e das arrecadadas, bem como da execução das despesas de cada período, acompanhada das justificativas das variações identificadas. Posteriormente, é tratada a análise dos resultados orçamentários do período quaternário em observação. Quanto à obtenção das justificativas para as variações observadas no presente estudo, fez-se uma entrevista na Secretaria da Fazenda Estadual, em relação às variações das receitas, e uma na Secretaria do Planejamento e Gestão, no que se refere às despesas.

4.1 Receitas

A tabela 02 evidencia a previsão das receitas do Governo do Estado do Ceará durante o quadriênio analisado. Houve a discriminação dos recursos de acordo com a categoria econômica e com a origem das receitas.

Tabela 02 - Receitas previstas no quadriênio 2008-2011 (em mil R\$)

Especificação	2008	2009	2010	2011	Total	Represe(%)	Taxa de crescimento 2008-2011
Receitas Correntes	11.308.427	11.407.566	13.763.346	15.357.706	51.837.046	83,61	35,81
Receita Tributária	5.227.080	5.283.349	7.285.070	7.530.869	25.326.369	40,85	44,07
Receita de Contribuições	274.040	383.399	400.091	437.986	1.495.516	2,41	59,83
Receita Patrimonial	192.614	92.496	212.669	270.527	768.306	1,24	40,45
Receita de Serviços	28.584	17.244	26.591	40.926	113.346	0,18	43,18
Transferências Correntes	5.279.846	5.282.072	5.444.617	6.480.021	22.486.556	36,27	22,73
Outras Receitas Correntes	306.263	349.072	394.306	597.375	1.647.016	2,66	95,05
Receitas de Capital	1.928.308	2.877.258	2.813.672	2.539.130	10.158.368	16,39	31,68
Operações de Crédito	1.052.383	1.744.456	1.297.235	1.408.077	5.502.151	8,88	33,80
Alienação de Bens	10.540	15.150	8.099	110	33.899	0,05	(98,96)
Amortização de Empréstimos	-	85	-	-	85	0,00	-
Transferências de Capital	845.608	1.051.178	1.507.332	1.039.162	4.443.281	7,17	22,89
Outras Receitas de Capital	19.777	66.389	1.006	91.780	178.952	0,29	364,07
TOTAL	13.236.735	14.284.824	16.577.018	17.896.837	61.995.415	100	35,21

Fonte: Sefaz-ce (2013)

No que tange à previsão dos recursos públicos a serem arrecadados, os principais aspectos que foram observados, de acordo com a entrevista feita na Sefaz-ce, pelo governo

estadual para as projeções desses recursos consistem na análise comparativa da evolução dos valores obtidos tendo por base a experiência dos anos anteriores e o uso de ferramentas estatísticas de modelos econométricos e do relatório de mercado *focus* emitido pelo Banco Central do Brasil – BACEN. Por meio desses mecanismos de previsão, o Governo do Estado visou ao estudo do comportamento de variáveis macroeconômicas que, segundo informações cedidas pela Secretaria da Fazenda Estadual, afetam diretamente na atividade econômica do estado, ou seja, impactando na realização da arrecadação das receitas públicas.

Dentro desse contexto, as principais variáveis macroeconômicas observadas para a projeção das receitas públicas foram a média da variação do Produto Interno Bruto nacional e estadual, a inflação esperada para o período, tendo como referência o Índice de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA e as indicações do governo federal e previsões do Relatório *Focus* do Banco Central, bem como a média da taxa de câmbio estipulada para o quadriênio.

Nesse sentido, os parâmetros utilizados para as estimativas dessas variáveis macroeconômicas refletem tanto nas expectativas de crescimento econômico como em uma política fiscal que tem como finalidade a melhoria da qualidade e eficácia dos mecanismos de tributação, que visam ao aprimoramento dos instrumentos de arrecadação e de fiscalização da fazenda pública.

Vale frisar que, dentre as origens da receita, os recursos provenientes de transferências correntes são originados em grande parte do Fundo de Participação dos Estados (FPE), que consiste nos repasses previstos na constituição federal pela União aos estados e ao Distrito Federal. Por consequência, essas receitas seguem as previsões do próprio governo federal, realizadas pela Secretaria do Tesouro Nacional, pois a formação desses recursos se dá pela atividade fiscal dos tributos de competência da União, a qual observa as expectativas do dinamismo da economia nacional e global para a projeção de suas receitas.

Todavia, é oportuno mencionar que, apesar de a previsão do FPE ser feita pela STN, o Governo Estadual, em observância ao princípio do equilíbrio orçamentário, realiza sua própria estimativa desse grupo de receita tendo como base as médias dos numerários obtidos pelo estado nos anos anteriores com a finalidade, de acordo com a entrevista realizada na Secretaria da Fazenda Estadual, de manter uma projeção mais prudente desse grupo de receita devido à instabilidade de realização dessa fonte de recursos nos últimos anos em virtude da crise financeira internacional.

De acordo com a tabela 2, nota-se que o grupo de receitas previstas que constataram maior representatividade foi o das receitas correntes, compreendendo um total de 83,60% da previsão total, enquanto que a receita de capital total foi de 16,70%. Desse modo, verificaram-

se os grupos de recursos previstos daquele grupo quanto à origem a fim de analisar o montante de cada origem de recursos do estado.

Para analisar a fase da arrecadação da receita pública, a Tabela 03 expõe os recursos arrecadados pelo Governo Estadual e sua evolução durante o período quaternário de 2008 a 2011, discriminando-os de acordo com a categoria econômica e com a origem.

Tabela 03 - Receitas arrecadadas no quadriênio 2008-2011 (em mil R\$)

	2008	2009	2010	2011	TOTAL	(%)	Taxa de crescimento (%)
Receitas Correntes	10.698.471	11.474.951	13.298.514	15.090.129	50.562.066	91,74	41,05
Receita Tributária	5.314.954	5.799.444	6.966.702	7.817.749	25.898.849	46,99	47,09
Receita de Contribuições	278.484	321.072	369.009	393.646	1.362.211	1,73	20,09
Receita Patrimonial	227.676	237.711	214.297	273.426	953.111	2,47	41,35
Receita de Serviços	36.267	37.072	57.684	53.712	184.736	0,34	48,10
Transferências Correntes	4.603.808	4.757.474	5.226.596	6.161.766	20.749.644	37,65	33,84
Outras Receitas Correntes	237.282	322.178	464.224	389.829	1.413.513	2,56	64,29
Receitas de Capital	401.664	1.071.426	1.677.070	1.402.491	4.552.652	8,26	249,17
Operações de Crédito	135.950	635.135	1.063.158	913.072	2.747.316	4,98	571,62
Alienação de Bens	4.429	344	1.460	16	6.249	0,01	(99,64)
Amortização de Empréstimos	74	23	78	95	271	-0,00	29,24
Transferências de Capital	141.313	303.711	610.211	486.354	1.541.589	2,80	244,17
Outras Receitas de Capital	119.898	132.213	2.162	2.952	257.225	0,47	(97,54)
TOTAL	11.100.135	12.546.377	14.975.585	16.492.621	55.114.718	100	48,58

Fonte: Sefaz-CE (2013)

Primeiramente, ao se verificar o grau de realização da arrecadação estadual, percebeu-se que o grupo das receitas correntes obteve 98% do que foi previsto para o período, enquanto que o das receitas de capital concebera 45% de realização.

Observando a Tabela 03, nota-se que o grupo de receitas com maior quantitativo monetário de arrecadação corresponde ao das receitas correntes, alcançando um percentual de 91,74% de participação do montante total arrecadado no período consolidado. Já o grupo das receitas de capital, representou 8,26% dos recursos obtidos pelo governo estadual.

Constatou-se, ao comparar os valores entre as receitas previstas e arrecadadas, que o Governo do Estado do Ceará registrou em cada um dos quatro exercícios analisados um déficit de arrecadação. No exercício de 2008 registrou-se uma ineficiência de R\$ 2,136 bilhões, em 2009 esse déficit ficou em torno de R\$ 1,738 bilhão, já em 2010 a insuficiência na arrecadação foi de aproximadamente R\$ 1,600 bilhão, e em 2011 o desequilíbrio fiscal foi por volta de R\$ 1,404 bilhão, havendo, conseqüentemente, no quadriênio analisado, um déficit de arrecadação total em torno de R\$ 6,880 bilhões.

Segundo entrevista realizada na Secretaria da Fazenda do Estado, a frustração, em termos arrecadatórios, constatada no quadriênio se deve, em grande parte, a fatores macroeconômicos, tendo em vista a significativa instabilidade provocada pela crise financeira internacional que se iniciou no ano de 2008, cujos efeitos ainda perduram, afetando toda a cadeia produtiva.

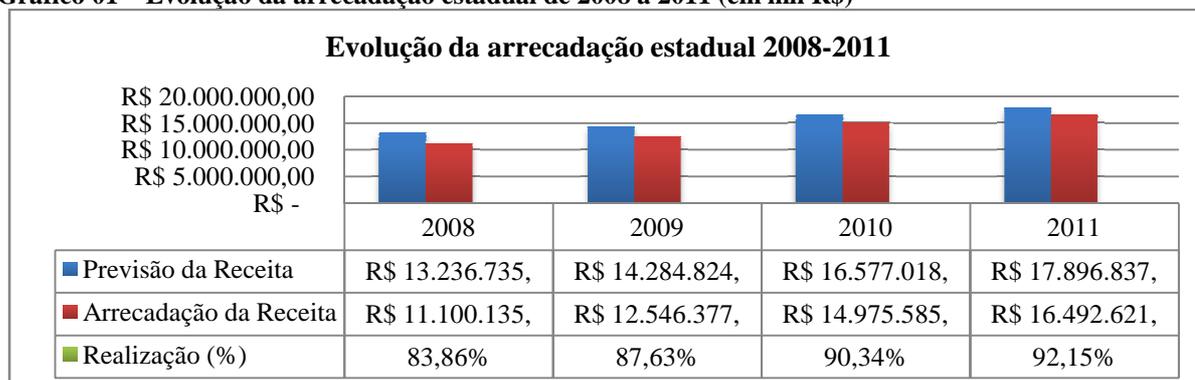
Além disso, quanto à ineficiência na realização do grupo das Receitas de Transferências Correntes, uma justificativa sustentada pelo órgão fazendário foi a instabilidade no recebimento do FPE, pois o Governo Federal, como medida de estimular o consumo no País em face à crise na economia global, estabeleceu a redução da alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI em diversos produtos da cadeia de produção com o objetivo de atenuar as dificuldades de Mercado enfrentadas principalmente pelas empresas do setor secundário. Isso provocou uma diminuição considerável no montante desse fundo, reduzindo, conseqüentemente, os valores recebidos pelos estados da federação devido a esse imposto ser um componente significativo de tal fundo de repasse, sendo este constituído, de acordo com a alínea a do inciso I do artigo nº 159 da Constituição Federal de 1988, por 21,5% do montante arrecadado do IPI.

Outro fator relevante levantado para justificar esse déficit consiste em erros no processo de previsão das receitas de capital, principalmente nas Operações de Crédito que foram superestimadas no período observado em contrapartida à baixa arrecadação registrada.

Contudo, apesar de ter sido registrado uma frustração na arrecadação no quadriênio 2008-2011, nota-se que os valores deficitários decresceram nominalmente na análise quadrienal, passando de R\$ 1,738 bilhão no ano de 2008 para R\$ 1,404 bilhão em 2011, isto é, diminuindo, em termos de moeda corrente, cerca de R\$ 334 milhões nesses quatro anos. Por consequência, detectou-se, concomitantemente, uma evolução na arrecadação estadual em relação ao grau de realização das receitas públicas, passando de 83,66 % em 2008 para 92,15% em 2011. Isso, em termos monetários, representou um aumento nominal de R\$ 5,4 bilhões na obtenção de recursos para o Tesouro Estadual, correspondendo a um crescimento de 48,58% na arrecadação estadual para o período.

O gráfico 01 retrata essa evolução da obtenção de recursos para o Erário no quadriênio, retratando, em moeda corrente, esse crescimento.

Gráfico 01 – Evolução da arrecadação estadual de 2008 a 2011 (em mil R\$)



Fonte: Sefaz-CE (2013)

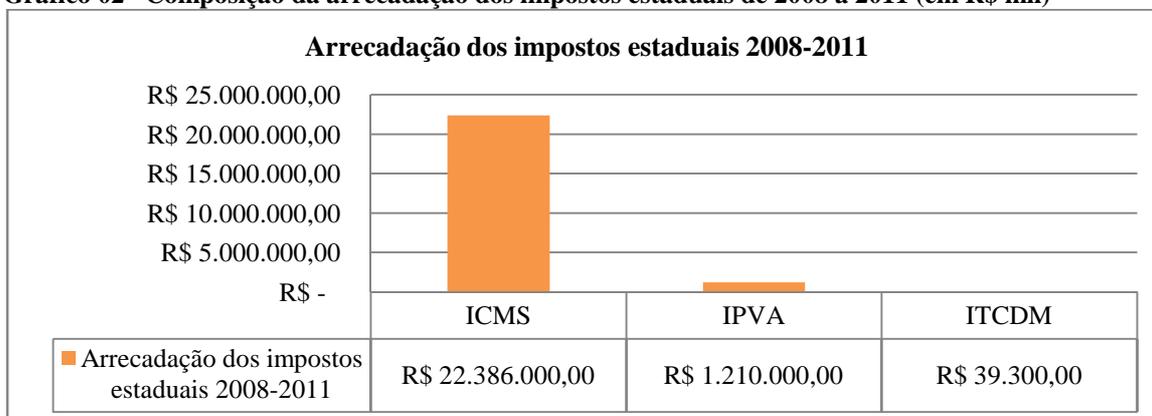
Como forma de reverter a situação desfavorável causada pela instabilidade percebida no recebimento dos repasses do FPE, o governo estadual, por meio de seu órgão fazendário, vem realizando medidas no sentido de melhorar a eficiência da arrecadação das receitas próprias do Estado. De acordo com a entrevista feita na Sefaz-CE, essas medidas visam à diminuição da dependência fiscal causada pelo grupo das Receitas de Transferências Correntes, principalmente quanto aos recursos percebidos provenientes do FPE, devido à perceptível oscilação desse fundo e à considerável participação desse grupo no montante da arrecadação total.

Observa-se no gráfico 01 um aumento na eficiência arrecadatória estadual durante o quadriênio 2008-2011, principalmente em função do grupo das Receitas Tributárias que obteve excesso de arrecadação em todos os anos abordados nessa pesquisa. Esse fato, de acordo com as informações cedidas pela Secretaria da Fazenda, é explicado pela política fiscal estadual implantada pela atual gestão do governo com o objetivo de gerir, de forma equilibrada, os recursos públicos para que se assegure a recuperação do crescimento sustentável e contínuo da economia.

Ademais, essa política é caracterizada, sobretudo, pelo esforço da fazenda pública no aprimoramento dos mecanismos de fiscalização e recolhimento dos impostos de competência estadual dispostos no artigo nº. 155 da Constituição Federal de 1988, sendo esses o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA e o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCDM, com a finalidade de aumentar a obtenção de recursos próprios do estado do Ceará.

Para retratar a realização da receita tributária, o Gráfico 02 ilustra a composição do montante arrecadado dos impostos estaduais durante o período em observação.

Gráfico 02– Composição da arrecadação dos impostos estaduais de 2008 a 2011 (em R\$ mil)



Fonte: Sefaz-CE (2013)

Após uma análise feita nos impostos estaduais, constatou-se que o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços possui a maior representatividade na arrecadação dos

tributos de competência estadual. Em 2008, arrecadou-se R\$ 4,642 bilhões desse imposto, já em 2009 o montante arrecadado foi de R\$ 5,027 bilhões, no ano de 2010 a obtenção desse imposto alcançou 6,037 bilhões e, por fim, em 2011 o governo registrou R\$ 6, 680 bilhões. Em termos de moeda corrente, o governo estadual registrou R\$ 22,386 bilhões na arrecadação do ICMS no período em destaque, isto é, esse imposto possui, em média, uma participação de 86% na Receita Tributária do estado para o quadriênio 2008-2011, evidenciando, nesse ponto, sua importância na atividade fiscal da administração pública estadual.

De acordo com a entrevista realizada no órgão fazendário estadual, como forma de tornar a arrecadação do ICMS mais eficiente, a atual gestão tem focado no investimento maciço no aprimoramento dos mecanismos de tecnologia da informação da secretaria da fazenda, modernizando os sistemas fiscais e o controle das operações financeiras dos contribuintes. Além disso, a Sefaz-ce tem concretizado um processo de automação de seus instrumentos de fiscalização, adquirindo equipamentos inovadores como a utilização de caminhões *scanners* que fazem uma leitura óptica das cargas que passam pelos postos fiscais da fazenda estadual com o objetivo de averiguar as mercadorias, reduzindo as ineficiências humanas durante esse processo e, por consequência, atenuando a sonegação.

Segundo os balanços gerais do estado, Outro fator que tem influenciado para o bom desempenho desse imposto é a política adotada pelo governo do Estado que consiste na redução da alíquota do ICMS sobre determinados produtos. Essa medida contribui para que haja ampliação da base de incidência desse imposto e, por consequência, no aumento da obtenção da Receita Tributária, pois, conforme as informações cedidas pelo órgão fazendário, isso estimula o incremento de um número maior de contribuintes e de novas empresas atuando no Mercado, fazendo com que a base de arrecadação aumente.

No que diz respeito ao Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores, a arrecadação desse imposto em 2008 foi de R\$ 236,320 milhões, em 2009 o valor arrecadado alcançou R\$ 280,251 milhões, no ano de 2010 o montante registrado foi de R\$ 313,542 milhões e no exercício de 2011 o valor obtido pelos cofres públicos alcançou R\$ 379,9 milhões, registrando-se, por consequência, obtenção de R\$ 1,210 bilhão para Tesouro Estadual no período.

Segundo informações divulgadas pela Secretaria da Fazenda do Estado, o governo vem utilizando como parâmetro para base de cálculo, em termos de cobrança desse imposto, os preços estabelecidos pela Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas - FIPE, a qual considera os valores e marcas dos diversos modelos e versões dos veículos bem como a depreciação desses bens ao longo de sua vida útil. Dentre os fatores que influenciaram para a

arrecadação do IPVA, destacam-se um maior esforço de cobrança pelo órgão fazendário e o crescente aumento de licenciamento de novos veículos no período.

Tratando-se acerca do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação, em 2008 a arrecadação desse imposto foi de 16,637 milhões, em 2009 o montante registrado foi de R\$ 17,732 milhões, no ano de 2010 o valor arrecadado alcançou R\$ 24,736 milhões e no exercício de 2011 o valor obtido pelo tesouro registrou R\$ 39,3 milhões. Vale mencionar que, apesar de corresponder em média a 0,50% da receita tributária do período, o ITCDM apresentou o maior crescimento nominal dentre os impostos de competência estadual.

De acordo com a Secretaria da Fazenda Estadual, o bom desempenho na obtenção deste imposto é proveniente, em grande parte, de ações realizadas pelo governo estadual quanto aos procedimentos de avaliação dos bens, de uma maior divulgação do ITCDM em operações de doações de bens e valores e do cruzamento de informações fornecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

Por outro lado, o maior desequilíbrio registrado entre previsão e arrecadação foi causado pelas Receitas de Capital, a qual obteve uma média de 43,22% de realização durante o período. Analisando-se a diferença causada por esse desequilíbrio ano a ano, constatou-se que houve um déficit arrecadatório no exercício de 2008 de R\$ 1,527 bilhão, em 2009 de R\$ 1,806 bilhão, em 2010 de R\$ 1,137 bilhão, e em 2011 de R\$ 1,136 bilhão, ou seja, o valor consolidado desse déficit de arrecadação das Receitas de Capital durante o quadriênio correspondeu a R\$ 5,607 bilhões.

Comparando-se esse valor com a frustração na obtenção dos recursos total do período, notou-se que essa categoria econômica representou por 81,47% do déficit arrecadatório total de R\$ 6,880 bilhões percebido no quadriênio. Essa discrepância observada é causada, em grande volume, pelas receitas de Operações de Crédito e de Transferências de Capital.

Quanto às variações dessas duas origens de receita, segundo informações coletadas no órgão fazendário estadual, há uma dificuldade da gestão estadual em realizar a previsão e a arrecadação dessas receitas, pois são recursos provenientes de outras entidades públicas e privadas, não dependendo, desse modo, unicamente do Governo do Estado.

Quanto às causas que podem ter impactado nas variações observadas nos recursos oriundos das operações creditícias, a Secretaria da Fazenda Estadual sugere que, para contrair empréstimos junto a entidades de crédito, o governo estadual depende de autorização da Secretaria do Tesouro Nacional que, apesar de o ente federativo estudado evidenciar, de acordo com a Sefaz-ce, um ajuste financeiro, faz com que não haja liberação total dessas

operações com o objetivo de impedir o aumento do endividamento dos estados, prejudicando, portanto, a realização dessa receita.

4.2 Despesas

As tabelas 04 e 05 mostram o detalhamento da despesa por categoria econômica e por Grupo de Natureza das Despesas – GND, comparando-se o percentual empenhado em relação ao autorizado, bem como a composição do valor empenhado.

A Tabela 04 evidencia os dispêndios fixados da administração pública estadual no período, segregando-os por categoria econômica e por GND, e o crescimento observado de 2008 a 2011.

Tabela 04 - Despesas Fixadas de 2008 a 2011(em mil R\$)

	2008	2009	2010	2011	Total	Representação (%)	Taxa de crescimento(%)
Despesas Correntes	10.790.360	12.223.090	13.720.813	15.098.429	51.832.692	72,40	39,93
Pessoal Encargos Sociais	5.187.364	6.032.200	6.182.288	7.130.155	24.532.007	34,27	37,45
Juros Encargos Dívida	242.286	195.589	224.307	232.825	895.008	1,25	(3,90)
Outras Despesas Correntes	5.360.710	5.995.301	7.314.217	7.735.448	26.405.677	36,88	44,30
Despesas de Capital	3.387.780	5.269.764	6.362.192	4.630.167	19.649.904	27,45	36,67
Investimentos	2.822.091	4.505.303	5.916.408	4.127.376	17.371.178	24,26	46,25
Inversões Financeiras	117.461	166.755	97.283	118.014	499.513	0,70	0,47
Amortização Dívida	448.228	597.706	348.501	384.777	1.779.212	2,49	(14,16)
Reserva de Contingência	14.476	26.585	23.576	43.686	108.323	0,15	201,78
Superávit/déficit	(955.881)	(3.234.614)	(3.529.564)	(1.875.192)	(9.595.251)		
TOTAL	13.236.735	14.284.824	16.577.019	17.896.837	61.995.669		39,31

Fonte: Sefaz-CE (2013)

Em conformidade com a entrevista realizada na Secretaria do Planejamento e Gestão, o planejamento estratégico do governo estadual que norteia as atividades estatais é caracterizado pela racionalização dos gastos públicos com o objetivo de ampliar as ações e os projetos públicos e de otimizar a qualidade dos serviços prestados à sociedade. Com isso, o governo estadual focou no controle dos dispêndios com custeios da administração pública estadual e com gasto com pessoal e encargos sociais, a fim de respeitar os limites legais estabelecidos pela LRF.

Quanto às despesas correntes, no que tange à despesa com pessoal e encargos sociais, esta foi fixada, em consonância com os balanços gerais do estado, para o quadriênio 2008-2011, com o objetivo de manter o poder aquisitivo da renda dos agentes públicos da administração pública estadual, concedendo uma reposição salarial anual pela perda oriunda da inflação e controlar o crescimento vegetativo da folha de pagamento estabelecendo uma previsão de ingresso de servidores decorrente dos concursos realizados, além dos aumentos salariais de algumas categorias estatais decorrentes de acordos coletivos.

Em relação às despesas de capital, as diretrizes orçamentárias estabelecidas para o período quadrienal observado definiram a fixação dessa despesa com o sentido de garantir a aplicação dos recursos públicos nos investimentos essenciais ao desenvolvimento do estado e o pleno funcionamento das ações governamentais estipuladas nos projetos de governo, principalmente no que se referem aos setores da educação, da saúde, do saneamento básico, da segurança pública e da assistência social, representando, desse modo, as áreas de maior atenção no direcionamento dos recursos do Tesouro Estadual.

Referindo-se às Reservas de Contingência, esta foi constituída para o período com recursos do orçamento fiscal no montante de no máximo de 1% da Receita Corrente Líquida para atender a passivos contingentes e a eventuais situações de emergência e calamidades públicas.

Quanto à fase do empenho, a tabela 05 expõe os valores empenhados dos grupos de despesa corrente e de capital, além de seu valor consolidado e sua evolução no período.

Tabela 05– Despesas empenhadas de 2008 a 2011(em R\$)

Especificação	2008	2009	2010	2011	Total	Representação (%)	Taxa de crescimento
Despesas Correntes	8.744.405	9.975.426	11.714.214	12.884.391	43.318.436	79,58	47,34
Pessoal e Encargos Sociais	4.487.374	5.143.392	5.912.886	6.567.318	22.110.970	40,62	46,35
Juros Encargos Dívida	212.116	191.145	189.008	219.495	811.765	1,49	3,48
Outras Despesas Correntes	4.044.915	4.640.889	5.612.319	6.097.577	20.395.700	37,47	50,75
Despesas de Capital	1.622.746	2.666.295	3.638.998	4.630.167	11.117.632	20,42	96,56
Investimentos	1.078.161	1.984.618	3.254.037	2.686.801	9.003.618	16,54	149,20
Inversões Financeiras	109.547	98.857	83.043	118.014	409.461	0,75	7,73
Amortização Dívida	435.038	582.820	301.917	384.777	1.704.552	3,13	(11,55)
Reserva de Contingência	-	-	-	-	-	-	-
TOTAL	10.367.151	12.641.721	15.353.212	16.073.983	54.436.068	100	55,05

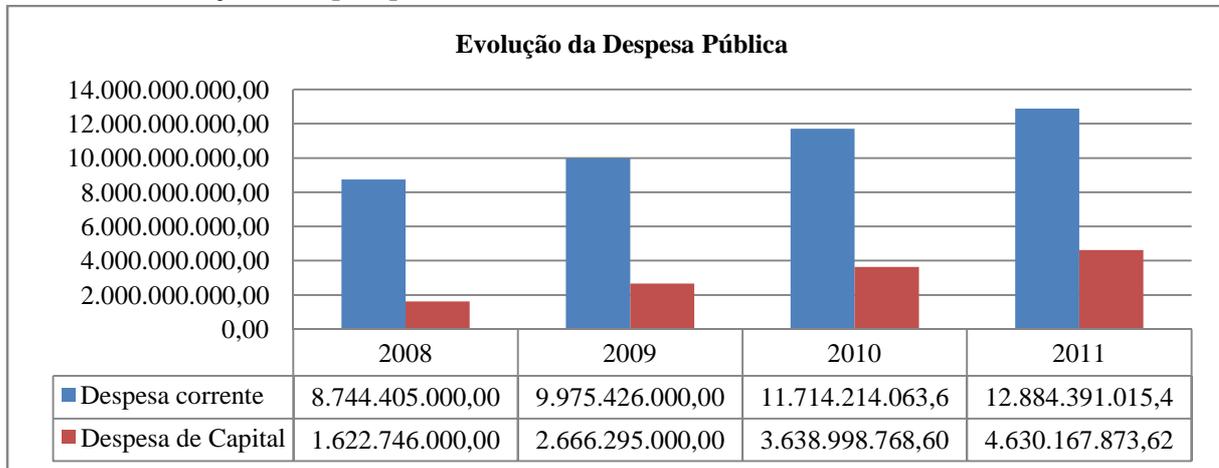
Fonte: Sefaz-ce (2013)

Na tabela 05, é possível perceber que os maiores dispêndios do governo estadual são para manter a estrutura funcional administrativa do Estado, ou seja, o maior grupo de despesas empenhado para o período é o das Despesas Correntes. Em 2008, as despesas correntes corresponderam a 84,35% do total empenhado, no ano de 2009, tais despesas representaram a 78,91%, em 2010 essa categoria econômica da despesa fora responsável por 76,30 %, e no exercício de 2011, o valor percentual foi de 80,31% desse valor total, ou seja, as despesas correntes foram responsáveis, em média, por aproximadamente a 80% do valor total das despesas empenhadas. Isso, em valores de moeda corrente, correspondeu a R\$ 43,318 bilhões, o que demonstra o quanto é significativo o custo para se manter o pleno funcionamento da estrutura administrativa estadual.

As despesas de capital, apesar de sua representação de apenas 20% das despesas empenhadas, registraram, em termos percentuais, um aumento nominal de 201% no empenho desse dispêndio, passando de R\$ 1,622 bilhão em 2008 para R\$ 4,630 bilhões em 2011, alcançando o total de R\$ 11,117 bilhões no período consolidado.

Para retratar esses valores, o Gráfico 03 evidencia a evolução dos dispêndios estaduais durante o quadriênio observado, discriminando-os de acordo com a categoria econômica da despesa.

Gráfico 03 - Evolução da despesa pública de 2008 a 2011

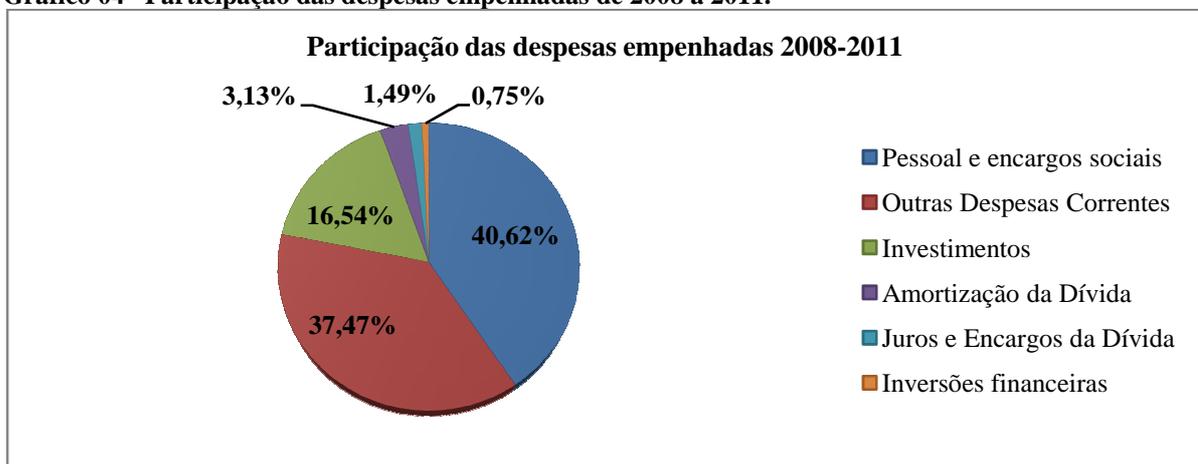


Fonte: Sefaz-ce (2013)

Analisando o Gráfico 03, pode-se constatar que houve uma evolução na execução das despesas orçamentárias na categoria econômica da despesa corrente, havendo um crescimento de 47,34% nesse grupo comparando-se o valor empenhado em 2008 e em 2011. Quanto à execução das despesas de capital, apesar de representarem 22% do valor total empenhado no período, registrou-se um aumento de 185% dessa categoria de dispêndio ao se comparar os valores de 2008 e 2011, sobretudo, na GND com investimentos. De acordo com o órgão de planejamento e gestão estadual, esses três grupos de despesas correspondem às principais despesas do ente estudado, fato corroborado pelo índice de representatividade de 94,93% dos valores empenhados para o quadriênio.

Para elucidar esse fato, o Gráfico 04 expõe a participação dos grupos de despesa quanto à fase de empenho no período quadrienal em foco.

Gráfico 04- Participação das despesas empenhadas de 2008 a 2011.



Fonte: Sefaz-ce (2013)

De acordo com as informações obtidas na entrevista realizada na Seplag-ce, o crescimento de 46,35% com gasto com pessoal e encargos sociais observado no período é justificado pela contratação de servidores para integrarem setores finalísticos da administração governamental e suprirem as necessidades organizacionais dos diversos órgãos públicos estaduais, sobretudo, nas áreas de segurança pública, de educação e de saúde.

Ademais, outra causa sustentada pela Secretaria de Planejamento e Gestão consiste nos reajustes gerais promovidos ano a ano pelo Governo do Estado sobre a remuneração dos agentes civis e militares da administração direta e indireta, fato que, em conformidade com esta secretaria estadual, contribuiu de forma expressiva para o crescimento desse grupo de natureza de despesa.

Além desses fatores, outro fator relevante levantado pela Seplag-ce que colaborou para o aumento desse grupo de despesa no período analisado consiste nos diversos acordos celebrados entre o Governo do Estado com categorias setoriais do funcionalismo público que reivindicaram aumentos de seus vencimentos e benefícios remuneratórios, o que ocasionou a expansão dos gastos públicos com dispêndios dessa natureza.

Quanto ao grupo das Outras Despesas Correntes, observa-se um acréscimo de R\$ 2,053 bilhões no empenho desse grupo, isto é, correspondendo a uma evolução nominal de cerca de 50% dos valores executados de 2008 a 2011. Segundo a Secretaria de Planejamento e Gestão, isso se deve ao aumento dos negócios da administração pública, ou seja, a implantação e a aquisição de novos equipamentos, por meio de investimentos em setores finalísticos, mormente em infraestrutura, em segurança pública e em saúde, decorrem em um crescimento nos gastos com custeio, uma vez que se faz necessário que a gestão governamental arque com gastos para a manutenção e a continuidade desses equipamentos.

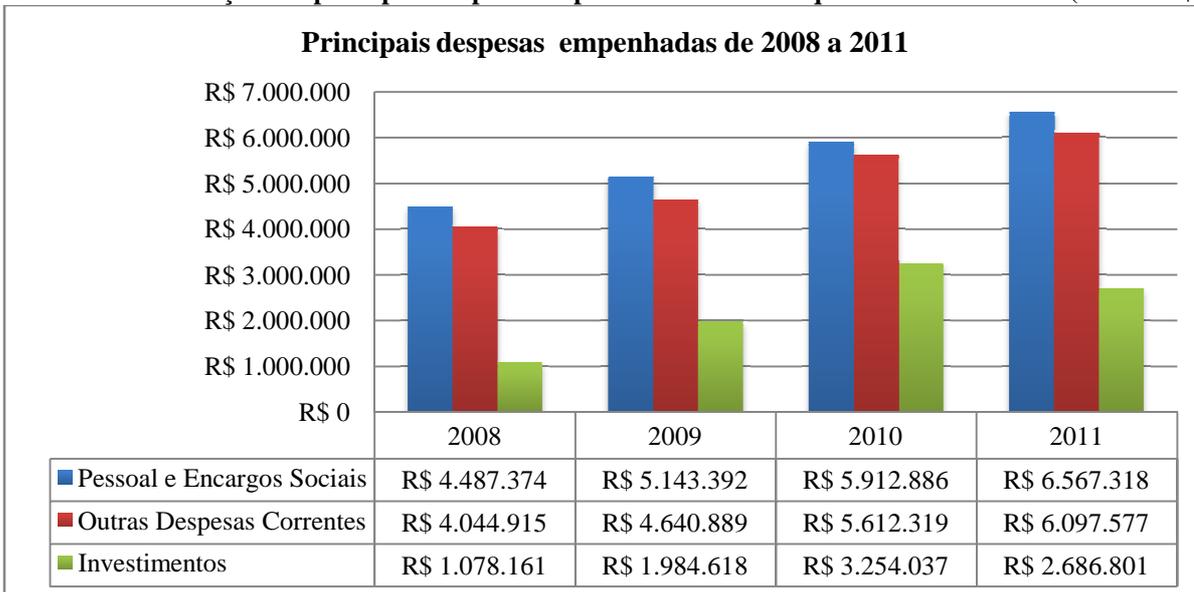
Referindo-se às despesas de capital, quanto ao grupo de natureza de despesa com investimentos, percebe-se que os gastos com esse grupo corresponderam a 81% do montante dessa categoria econômica, sendo essa variação justificada, segundo a Seplag-ce, pelos esforços da gestão do período de direcionar os recursos públicos em áreas setoriais do governo, principalmente em educação, saúde, segurança pública e infraestrutura.

Observou-se, também, que esse GND registrou um acréscimo de R\$ 2,176 bilhões em sua execução de 2008 a 2010, o que equivale a um crescimento nominal de 201% nos valores empenhados. Contudo, ao se realizar uma análise comparativa entre 2010 e 2011, constatou-se que houve uma redução de 17,50% na execução dos investimentos estaduais.

Para retratar essas variações observadas, em conformidade com Secretaria do Planejamento e Gestão, dos principais grupos de natureza de despesas empenhadas durante o

período, o Gráfico 05 demonstra a evolução da execução dos dispêndios desses grupos nos anos analisados.

Gráfico 05 – Evolução das principais despesas empenhadas durante o quadriênio 2008-2011. (em mil R\$)



Fonte: Sefaz-CE(2013)

Ao se analisar o comportamento da execução das principais despesas quanto ao GND, observou-se um relevante aumento do grupo de Investimentos, entre 2009 e 2010, registrando-se um incremento de R\$ 1,270 bilhão para o desenvolvimento dos programas dessa despesa.

De acordo com a entrevista realizada na Seplog-ce, o crescimento registrado nesse ano é consequência da oferta de uma maior quantidade de equipamentos destinados ao público e à modernização de pontos econômicos estratégicos do estado, como a ampliação do Complexo Industrial e Portuário do Pecém que executou R\$ 350 milhões do valor total programado com investimentos nesse ano.

Todavia, houve uma redução de 17,50% no empenho no ano de 2011, o que representou uma contração de cerca de R\$ 567 milhões. Uma causa suscitada pela Secretaria do Planejamento e Gestão é o aumento gradativo dos gastos com custeio resultantes da modernização e ampliação dos órgãos públicos e da instalação de novos equipamentos estratégicos, que resultam, conforme o órgão de planejamento e gestão estadual, tanto em despesas com pessoal como em outras despesas correntes principalmente no grupo Pessoal e Encargos Sociais e em Outras Despesas Correntes.

Conforme o referido órgão, após a entrega e a inauguração dos novos empreendimentos estaduais, faz-se necessário a admissão de pessoal para que haja a devida prestação dos serviços inerentes à sociedade, além da aquisição de matérias e do custeio de manutenção desses equipamentos para permitir a realização desses serviços.

4.3 Resultado Orçamentário

A Tabela 06 retrata os resultados orçamentários obtidos pelo governo estadual no período quadrienal observado, expondo os superávits e déficits registrados no período.

Tabela 06 – Resultados Orçamentários anuais de 2008 a 2011(em mil R\$).

Especificação	2008	2009	2010	2011	TOTAL
Receita Arrecadada	11.100.135	12.546.376	14.975.586	16.492.621	55.114.718
Receita Corrente	10.698.471	11.474.950	13.298.515	15.090.129	50.562.066
Receita de Capital	401.664	1.071.426	1.677.071	1.402.491	4.552.652
Despesa Empenhada	10.367.151	12.641.721	15.353.213	16.073.983	54.436.068
Despesa corrente	8.744.405	9.975.426	11.714.214	12.841.217	43.318.436
Despesa de capital	1.622.746	2.666.295	3.638.999	3.189.592	11.117.632
Resultado Orçamentário	732.984	(95.345)	(377.627)	418.638	678.650

Fonte: Sefaz-CE (2013)

Primeiramente, quanto ao exercício financeiro do primeiro ano analisado nessa pesquisa, constatou-se um superávit na execução orçamentária do governo estadual, visto que a arrecadação obtida nesse ano suplantou os valores empenhados da despesa.

Entretanto, nos anos seguintes, observou-se que o estado em análise operou com um déficit orçamentário de R\$ 95,345 milhões em 2009 e de R\$ 377,627 milhões em 2010, o que representa um aumento de aproximadamente de 196% nessa diferença negativa entre a arrecadação da receita e o empenho da despesa de 2009 a 2010. Conforme a entrevista feita na Secretaria da Fazenda do Estado, uma justificativa para esses valores deficitários está relacionada às frustrações de arrecadação detectadas durante o quadriênio em questão, ocasionadas pelo cenário desfavorável da economia local e nacional em virtude da crise financeira global.

Sob outra perspectiva, uma razão, segundo uma entrevista realizada na Secretaria de Planejamento e Gestão, suscitada para esclarecer esse fato corresponde ao crescimento dos gastos, mormente, com investimentos executados pela administração governamental nesses anos e do aumento do custeio para manter o funcionamento da estrutura administrativa.

Em 2011, notou-se que o ente federativo em foco registrou superávit na execução orçamentária, fato que pode ser esclarecido, segundo a Sefaz-ce, pela política fiscal adotada pelo governo estadual de melhorar a eficiência na obtenção de recursos próprios, sendo tal política comprovada pelos excessos de arrecadação das Receitas Tributárias constatados no período estudado.

De acordo com a Seplag-ce, outro motivo para fundamentar tal superávit consiste na tentativa por parte do governo de controlar os gastos com custeio e na diminuição das despesas de capital do exercício, especificamente as de investimentos, haja vista a diminuição

de 17,50% dos valores empenhados com esse grupo de natureza de despesa, representando uma economia orçamentária para o estado nesse ano.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente monografia teve como objetivo geral analisar a execução orçamentária do Governo do Estado do Ceará no período de 2008 a 2011, a fim de responder o questionamento de como se comportou a referente execução do orçamento estadual durante o quadriênio observado.

Quanto ao objetivo de identificar excesso ou ineficiência de arrecadação, conclui-se que o ente federado operou em todos os anos analisados com um déficit arrecadatório, ou seja, nos anos de 2008, 2009, 2010 e 2011, respectivamente, registrou-se uma variação negativa em torno de R\$ 2,136 bilhões, de R\$ 1,738 bilhão, de R\$ 1,600 bilhão e de R\$ 1,404 bilhão, representando um déficit de arrecadação consolidado de R\$ 6,880 bilhões no quadriênio.

Esse fato fora provocado, de acordo com a entrevista na Sefaz-CE, principalmente pelos efeitos da crise financeira que fez com que o Governo Federal estabelecesse medidas de redução de impostos, dentre eles o IPI, fazendo com que os valores recebidos do FPE pelo ente federativo estudado ficassem instáveis devido à relevante participação desse imposto federal na constituição desse fundo de repasse.

Além disso, a frustração na arrecadação observada é justificada também pela ineficiência das receitas de capital, mormente às de Operações de Crédito, que, segundo o órgão fazendário estadual, foram superestimadas em contrapartida à baixa arrecadação registrada.

Todavia, registrou-se que as Receitas Tributárias obtiveram superávit arrecadatório nos anos analisados, devido, em conformidade com a Secretaria da Fazenda Estadual, à política fiscal do Governo do Estado de aperfeiçoar os mecanismos de fiscalização e controle da arrecadação dos tributos estaduais com o intuito de aumentar a obtenção de receitas próprias e de diminuir a dependência dos recursos recebidos por outros entes, principalmente do FPE.

Em referência à análise da fixação e do empenho das despesas, percebeu-se que o estado estudado executou em cada um dos exercícios observados um valor abaixo do que fora programado. Apesar disso, notou-se uma evolução das despesas, mormente os grupos Pessoal e Encargos Sociais, Outras Despesas Correntes e Investimentos, que representaram os principais dispêndios executados durante o Período, representando 94,93% do montante empenhado na análise quadrienal.

Essa evolução é justificada, de acordo com a Seplag-ce, pela modernização e ampliação de órgãos públicos e pela implantação de novos equipamentos, o que culminou na

realização de concursos públicos para admissão de pessoal para suprir a necessidade da administração, resultando no aumento da despesa com Pessoal e Encargos Sociais.

Ademais, faz-se necessário a manutenção da estrutura dos órgãos e empreendimentos estaduais e a aquisição de material inerente à realização dos serviços prestados à sociedade, resultando, dessa forma, no aumento constatado do grupo Outras Despesas Correntes.

Quanto aos resultados orçamentários, o Governo do Estado operou com déficit orçamentário nos anos de 2009 e 2010, sendo ocasionados pelo aumento do custeio da administração pública e pelos investimentos feitos nesses anos, que, de acordo com a Secretaria do Planejamento e Gestão, implicam tanto no crescimento das despesas de capital quanto nas despesas correntes, tendo em vista a necessidade de contratar pessoal e de contrair custos de manutenção para a realização dos serviços públicos dos novos equipamentos instalados no estado durante o período.

Apesar desses déficits, o ente federativo em observação registrou um superávit orçamentário no período consolidado, isto é, as receitas arrecadadas suplantaram as despesas empenhadas.

Como limitação dessa pesquisa, destaca-se a dificuldade de se obter as justificativas pertinentes às variações observadas nas Receitas de Capital devido, segundo a Sefaz-CE, a sua complexidade de previsão. Dessa forma, para futuras pesquisas inerentes ao tema dessa monografia, sugere-se a busca específica das causas que justifiquem as variações constatadas dos grupos das Receitas Públicas, mormente aos grupos Operações de Crédito e Transferências de Capital, tendo em vista a dificuldade apresentada na análise do comportamento desses grupos de receita orçamentária.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria (Organizadora). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. Teoria e prática. São Paulo. Atlas. 3.^a ed., 2012.

BOVENS, Mark. **Public Accountability: A Framework for the Analysis and Assessment of Accountability**. European governance Papers (EUROGOV). n. C- 06-01. Disponível em: <<http://igitur-archive.library.uu.nl/USBO/2012-0315-200635/Analysing%20and%20Assessing%20Public%20Accountability1.pdf>> acesso em 03 de jan. de 2013.

BRASIL. Constituição (1988) **Constituição da República Federativa do Brasil Federal**. Brasília: Senado, 1988.

_____. **Lei Complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000**. Brasília: Presidência da República, 2000. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 04 de jun. 2012.

_____. **Lei Complementar nº. 131, de 27 de maio de 2009**. Brasília: Presidência da República, 2009. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm>. Acesso em 16 de jan. de 2013.

_____. **Lei nº. 4.320, de 17 de março de 1964**. Brasília: Presidência da República, 1964.

Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 05 de out. 2012.

_____. Lei n.º 5172, de 25 de outubro de 1966, **Código Tributário Nacional**. Brasília: Presidência da República, 1966. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em 08 de out. 2012.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resolução nº. 1.374, de 16 de dezembro de 2011**. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1374.doc>. Acesso em: 18 de dezembro de 2012.

CARVALHO, Deusvaldo; CECCATO, Marcio. **Manual completo de contabilidade pública**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

COSTA, D. M. D. Vinte Anos de Orçamento Participativo: Análise das Experiências em Municípios Brasileiros. **Caderno de Gestão Pública e Cidadania**, v. 15, n. 56, art. 71, p. 8-28, 2010. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/2770/vinte-anos-de-orcamento-participativo--analise-das-experiencias-em-municipios-brasileiros>> acesso em 10 de abril de 2013.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo. Atlas. 2009.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 12. ed. São Paulo. Atlas. 2012.

MARCONI, Marina de Andrade, LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia do Trabalho Científico**. 7. Ed. São Paulo. Atlas. 2009.

MARTINS, Gilberto Andrade. ESTUDO DE CASO: UMA REFLEXÃO SOBRE A APLICABILIDADE EM PESQUISAS NO BRASIL. Rco – Revista de Contabilidade e Organizações – Fearp/usp, São Paulo, v. 2, n. 2, p.8-18, 18 abr. 2008. Disponível em: <<http://www.revistasusp.sibi.usp.br/pdf/rco/v2n2/02.pdf>>. Acesso em: 12 dez. 2012.

MENDES, Sérgio. **Administração Financeira e Orçamentária: Teoria e Questões**. 2. ed. São Paulo: Método, 2011.

MENEZES, Roberto Vieira de. **Sistema Integrado de Contabilidade, como ferramenta de controle e acompanhamento da execução orçamentária e financeira: o caso do Estado do Ceará**. 2009. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza/CE, 2009. Disponível em: <<http://www.ppac.ufc.br/images/dissertac/CCG/roberto%20vieira%20de%20meneses%202009.pdf>>. Acesso em: 12 de outubro de 2012.

MOTA, Francisco Glauber Lima. **Curso Básico de Contabilidade Pública: Teoria com exercícios comentados**. 2. ed. Brasília, 2006.

NEVES, José Luis. PESQUISA QUALITATIVA - CARACTERÍSTICAS, USOS E POSSIBILIDADES. Caderno De Pesquisas Em Administração, São Paulo, v. 1, n. 3, p.1-5, 1996. Disponível em: <<http://www.ead.fea.usp.br/cad-pesq/arquivos/c03-art06.pdf>>. Acesso em: 12 dez. 2012.

OLIVEIRA, Robson Ramos; SILVA, Aline Moura Costa Da; MORAES, Melissa Christina Corrêa De. **Transparência do orçamento governamental dos países: um estudo acerca da associação entre iao, idh, pib e ipsas. Pensar Contábil**, v. 10, n. 42, art. 1, p. 5-11, 2008. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/90/transparencia-do-orcamento-governamental-dos-paises--um-estudo-acerca-da-associacao-entre-iao--idh--pib-e-ipsas/i/pt-br>> acesso em 12 de out. 2012.

PIRES, João Batista Fortes de Souza. **Contabilidade Pública – Orçamento Público e Lei de Responsabilidade Fiscal, Teoria e Prática**. 9. ed. Brasília: Franco & Fortes, 2006.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias. **Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

REBELLO, Lúcia. Maria de Fátima Ribeiro, **Planejamento governamental: um estudo no Governo do estado do Piauí**, Dissertação (Mestrado em Controladoria) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza/CE, 2008. Disponível em: <<http://www.ppac.ufc.br/images/dissertac/CCG/lucia%20maria%20de%20fatima%20ribeiro%20rebello%202008.pdf>> acesso em 08 de out. 2012.

SACRAMENTO, Ana Rita Silva, PINHO, José Antônio Gomes. **Transparência na administração pública: o que mudou depois da Lei de responsabilidade fiscal? Um estudo de caso exploratório em seis municípios da região metropolitana de salvador**. Revista de Contabilidade da UFBA, América do Norte, v. 1, n.º 1, jan. 2008. Disponível em: <<http://www.portalseer.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/view/2579/1822>>. Acesso em: 06 Out. 2012.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**. 5. ed. Brasília, 2012. Disponível em: <http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Parte_Geral_Introducao_MCASP.pdf>. Acesso em: 18 de dezembro de 2012.

_____. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**. 5. ed. Brasília, 2012. Disponível em:<

http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Parte_I_PCO2012.pdf> acesso em 02 de janeiro de 2012.

_____. **Manual de receita nacional**. 1. ed. Brasília, 2008. Disponível em: <<http://www.orcamentofederal.gov.br/informacoes-orcamentarias/arquivos-receitas->

publicas/Manual_Receita_Nacional.pdf>. Acesso em: 01 de janeiro de 2013.

_____. **Portaria conjunta nº. 3, de 14 de outubro de 2008.** Disponível em:
<<http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PortariaConjunta3.pdf>>.
Acesso em: 01 de janeiro de 2013.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo.** 6.^a ed. São Paulo: Atlas, 2008.

SUZART, Janilson Antonio da Silva. **Avaliando o nível de transparência fiscal dos processos orçamentários público nacionais.** Reuna, Belo Horizonte, v. 16, nº. 3, jul./set. 2011. Disponível em:
<http://www.sumarios.org/sites/default/files/pdfs/avaliando_o_nivel_de_transparencia_fiscal_dos_.pdf>. Acesso em: 06 de outubro de 2012.

APÊNDICES

APÊNDICE 1 – Roteiro da entrevista junto à Secretaria da Fazenda Estadual

1. Tendo em vista à influência de variáveis macroeconômicas na elaboração do orçamento público, como o Governo do Estado tem realizado a previsão das receitas orçamentárias?
2. Quanto à obtenção de recursos, observou-se que o governo do estado atingiu um percentual médio de arrecadação de 88,90% do valor previsto para o período de 2008 a 2011. Todavia, em termos monetários, constatou-se um déficit arrecadatório de cerca de R\$ 6,9 bilhões. O que pode ter ocasionado esse deficit?
3. Apesar desse deficit, notou-se uma **evolução na arrecadação**, passando de 83,86% em 2008 para 92,15% em 2011. Dentre as receitas correntes, em relação à Receita Tributária, observou-se que houve praticamente excesso de arrecadação em todos os anos analisados, mostrando a capacidade do Estado de obter receitas próprias. Quais são as medidas que o governo estadual tem tomado para aumentar a arrecadação? Quanto à receita tributária, o que ele tem feito para que haja esse excesso?
4. Quanto à Receita de Capital, essa apresentou significativas variações entre previsão e arrecadação no período de 2008 a 2011, principalmente a de Operações de Crédito e a de Transferências de Capital, que alcançaram, em media, 48,94% e 33,22% respectivamente, não atingindo, dessa forma, resultados satisfatórios. Em quais aspectos se observou para a previsão dessas receitas? A que se deve este fato?

APÊNDICE 2 – Roteiro da entrevista realizada na Secretaria do Planejamento e Gestão Estadual

- I) Analisando o montante das despesas empenhadas durante o quadriênio 2008-2011, constatou-se um aumento de 46,35% nas despesas com pessoal e encargos sociais, passando de R\$ 4,487 bilhões em 2008 para R\$ 6,567 bilhões no exercício de 2011. Que fatores podem ter ocasionado essa variação?
- II) Tratando-se ainda das despesas empenhadas, na categoria econômica das despesas correntes, detectou-se uma variação positiva de 50,75% no grupo de Outras Despesas Correntes, passando de R\$ 4,044 bilhões em 2008 para R\$ 6,097 bilhões no ano de 2011. A que se deve esse fato?
- III) Em quais casos se pretendem utilizar as Reservas de Contingência?
- IV) Ao analisar o crescimento da despesa, constatou que houve um significativo crescimento na execução da despesa de capital com **Investimentos**, passando de R\$ **1,078 bilhão** em 2008 para R\$ **3,254 bilhões no ano de 2010**, representando um aumento de **201%**. Entretanto, ao se comparar os valores executados de 2010 e 2011, percebeu-se que houve uma contração de cerca de R\$ 567 milhões, o que representou uma redução, em termos percentuais, de 17,50% A que deve esse fato?