

**MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO  
INSTITUTO FEDERAL DE EDUCAÇÃO, CIÊNCIA E TECNOLOGIA DE  
RONDÔNIA - IFRO  
CURSO SUPERIOR DE TECNOLOGIA EM GESTÃO PÚBLICA**

**JOÃO PAULO SOARES DE ARAÚJO**

**UMA ANÁLISE DO USO DOS CRÉDITOS ADICIONAIS NA  
EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA PREFEITURA MUNICIPAL DE  
LIVRAMENTO/PB, NO ANO DE 2021**

**PORTO VELHO/RO  
2024**

**JOÃO PAULO SOARES DE ARAÚJO**

**UMA ANÁLISE DO USO DOS CRÉDITOS ADICIONAIS NA  
EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA PREFEITURA MUNICIPAL DE  
LIVRAMENTO/PB, NO ANO DE 2021**

Artigo apresentado ao Curso Superior de Tecnologia em Gestão Pública, na modalidade EaD, do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de Rondônia, como requisito para a obtenção do título de Tecnólogo em Gestão Pública.

Orientadora: Professora Me. Fernanda Amaral Figueiredo

**PORTO VELHO/RO  
2024**

Ficha catalográfica elaborada pelo Sistema Gerador de Ficha Catalográfica do IFRO,  
com dados informados pelo(a) próprio(a) autor(a).

Araújo, João Paulo Soares de.  
Uma análise do uso dos créditos adicionais na execução orçamentária da  
Prefeitura Municipal de Livramento/PB, no ano de 2021. / João Paulo Soares  
de Araújo, Porto Velho-RO, 2024.  
28 f. : il.

Orientador(a): Profª. Me. Fernanda Amaral Figueiredo.

Trabalho de Conclusão de Curso (Superior de Tecnologia em Gestão  
Pública EAD) – Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia de  
Rondônia - IFRO, Porto Velho-RO, 2024.

1. Orçamento Público. 2. Créditos Adicionais. 3. Execução Orçamentária.  
I. Figueiredo, Fernanda Amaral (orient.). II. Instituto Federal de Educação,  
Ciência e Tecnologia de Rondônia - IFRO. III. Título.

**Bibliotecário(a) Responsável:** Gizele de Melo Viana, CRB-CRB11/914 (Campus Porto Velho Zona Norte)

# UMA ANÁLISE DO USO DOS CRÉDITOS ADICIONAIS NA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DA PREFEITURA MUNICIPAL DE LIVRAMENTO/PB, NO ANO DE 2021

João Paulo Soares de Araújo <sup>1</sup>  
Fernanda Amaral Figueiredo <sup>2</sup>

## Resumo

O orçamento público é um instrumento de planejamento governamental que possibilita o atendimento das demandas da sociedade através da aplicação de recursos financeiros. Durante a execução orçamentária, podem surgir situações que exijam alterações do orçamento inicialmente planejado, e uma das formas de realizar o ajuste é através dos créditos adicionais. O presente trabalho teve como objetivo analisar a utilização dos créditos adicionais na execução orçamentária da Prefeitura Municipal de Livramento/PB, no ano de 2021. Realizou-se uma pesquisa documental através do levantamento de informações nos documentos oficiais públicos (Prestação de Contas Anual; Lei Orçamentária Anual; Leis de Alteração do Orçamento; Decretos de Abertura de Créditos Adicionais) disponibilizados eletronicamente no site institucional do Município de Livramento, Paraíba, como também, no portal do Tribunal de Contas do Estado - TCE/PB. Dentre os principais resultados verificou-se que, no referido exercício, o Município procedeu a abertura de créditos adicionais suplementares atingindo o percentual de 55,16% do total da despesa autorizada, ultrapassando o limite dos 50% que foi inicialmente autorizado na Lei Orçamentária Anual (LOA). Desta forma, através do identificado neste estudo, conclui-se que é necessário maior atenção quanto aos créditos adicionais, principalmente, os suplementares, cabendo a gestão municipal adotar mecanismos para a elaboração de um planejamento orçamentário adequado e eficiente.

**Palavras-chave:** Orçamento Público. Créditos Adicionais. Execução Orçamentária.

---

<sup>1</sup> Discente do Curso Superior de Tecnologia em Gestão Pública, EaD, do Instituto Federal de Rondônia, *Campus* Porto Velho Zona Norte. E-mail: [joaopaulo.soares.pml@gmail.com](mailto:joaopaulo.soares.pml@gmail.com)

<sup>2</sup> Docente do Curso Superior de Tecnologia em Gestão Pública do Instituto Federal de Rondônia, *Campus* Porto Velho Zona Norte. Mestre em Educação (IFRO). E-mail: [fernanda.amaral@ifro.edu.br](mailto:fernanda.amaral@ifro.edu.br)

## ABSTRACT

The public budget is a government planning instrument that makes it possible to meet society's demands through the application of financial resources. During budget execution, situations may arise that require changes to the initially planned budget, and one of the ways to make the adjustment is through additional credits. The present work aimed to analyze the use of additional credits in the budget execution of the Municipality of Livramento/PB, in the year 2021. Documentary research was carried out by collecting information in official public documents (Annual Accounting; Law Annual Budget; Budget Amendment Laws; Additional Credit Opening Decrees) made available electronically on the institutional website of the Municipality of Livramento, Paraíba, as well as on the State Audit Court portal - TCE/ PB. Among the main results, it was found that, in the aforementioned exercise, the Municipality opened supplementary additional credits reaching the percentage of 55,16% of the total authorized expenditure, exceeding the limit of 50% that was initially authorized in the Annual Budget Law (LOA). Therefore, based on what was identified in this study, it is concluded that greater attention is needed regarding additional credits, especially supplementary ones, with municipal management adopting mechanisms to prepare adequate and efficient budget planning.

**Keywords:** Public budget. Additional Credits. Budget Execution.

## SUMÁRIO

|  |    |
|--|----|
| <b>1 INTRODUÇÃO</b> .....  | 06 |
| <b>2 REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....   | 08 |
| 2.1 Instrumentos de Planejamento Público.....  | 08 |
| 2.2 Legislação Federal, Estadual e Municipal.....  | 10 |
| 2.3 Créditos Adicionais.....   | 12 |
| <b>3 METODOLOGIA</b> .....   | 15 |
| <b>4 RESULTADOS E DISCUSSÕES</b> .....   | 16 |
| 4.1 Dados Orçamentários.....   | 16 |
| 4.2 Leis Municipais para Abertura de Créditos Adicionais no Orçamento do Exercício 2021..... | 18 |
| 4.3 Abertura de Créditos Adicionais.....   | 19 |
| <b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....  | 24 |
| <b>REFERÊNCIAS</b> .....   | 26 |

## 1 INTRODUÇÃO

Atualmente, a sociedade está cada vez mais interessada em assuntos relacionados à gestão dos recursos públicos. Para garantir que esses recursos sejam, de fato, destinados a atender às necessidades da população, além de participar da elaboração do orçamento, ajudando a definir as prioridades para os gastos do governo, os cidadãos devem também fiscalizar a sua correta aplicação (CGU, 2012). Nesse sentido, o orçamento público tem uma enorme importância para o cenário econômico, social e político.

No Brasil, o modelo de planejamento orçamentário estabelecido desde a Constituição Federal de 1988 (art. 165), compõe-se dos seguintes instrumentos legais: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA), essas leis dão suporte à elaboração e execução do orçamento, nas quais fica definido periodicamente o Plano de Ação Governamental (Brasil, 1988). Estes instrumentos devem ser observados por toda a Administração Pública brasileira.

Na LOA, são previstas as receitas e fixadas as despesas do exercício. Contudo, as dotações orçamentárias estabelecidas previamente podem não ser suficientes durante a execução das despesas, ou, ainda, podem surgir situações que não eram passíveis de previsão e urgentes. Para esses casos existem os créditos adicionais, que são conceituados no art. 40 da Lei nº 4.320/1964 como as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento.

Segundo o art. 41 da referida lei, os créditos adicionais são classificados em suplementares (destinados a reforço de dotação orçamentária), especiais (destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica) e extraordinários (destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública) (Brasil, 1964).

O orçamento anual, após aprovado, somente poderá ser alterado mediante autorização do Poder Legislativo. Única exceção a esta regra são os créditos extraordinários que serão abertos por decreto do Poder Executivo que dará imediato conhecimento ao Poder Legislativo (Brasil, 1964).

Os créditos adicionais são de extrema utilização, principalmente os suplementares. A Constituição Federal de 1988 (art. 165, § 8º), como também, a Lei 4.320/1964 (art. 42), admite que a autorização para abertura de créditos adicionais suplementares seja concedida na própria LOA. Uma vez autorizada, pelo Poder Legislativo, a abertura desses créditos no orçamento

vigente fica apenas na dependência de emissão de decreto pelo Poder Executivo para sua concretização.

Dependendo da fonte de recursos utilizada para abertura dos créditos adicionais, pode ocorrer realocação de recursos entre as diversas áreas de atuação governamental. Desse modo, despesas que constam na LOA podem ter suas dotações aumentadas ou reduzidas sem que tais alterações sejam submetidas à apreciação do Poder Legislativo. Devido a esse fato, o orçamento pode não ser implementado conforme aprovado, ocasionando, portanto, um desvio no planejamento orçamentário e das políticas públicas definidas no parlamento.

No estudo realizado por Monteiro (2020), buscou-se demonstrar a análise dos determinantes para abertura de créditos adicionais suplementares nos municípios da Paraíba, no período de 2018. Como resultado, observou-se que a elevada permissão para suplementação gera maior abertura de créditos suplementares por parte dos municípios, evidenciando a fragilidade no planejamento público, visto que a gestão municipal atua a partir de ações emergenciais ao invés de ações deliberadas e planejadas. A pesquisa concluiu que o orçamento dos municípios paraibanos apresentam fragilidades na sua elaboração e execução, por diversos fatores como eventuais imprevistos, falta de capacitação dos gestores, falhas nas estimativas de receitas e fixação de despesas o que pode ocasionar a abertura de muitos créditos adicionais ao longo do exercício.

Diante do exposto, o presente trabalho buscou responder o seguinte problema: Como foram utilizados os créditos adicionais na execução orçamentária da Prefeitura Municipal de Livramento/PB, no ano de 2021?

Nesse contexto, o objetivo geral da pesquisa é analisar a utilização dos créditos adicionais na execução orçamentária da Prefeitura Municipal de Livramento/PB, no ano de 2021. Para alcançar esse objetivo foram definidos os seguintes objetivos específicos: a) Identificar e quantificar os créditos adicionais abertos pelo município no ano de 2021; b) Comparar o percentual de créditos adicionais suplementares autorizados inicialmente na LOA com o total dos créditos abertos ao longo do exercício.

Essa pesquisa é importante, pois tem a intenção de fornecer informações que podem contribuir para o desenvolvimento da comunidade local. Em termos de relevância teórica, este estudo pode trazer esclarecimentos para o campo acadêmico e contribuir para a evolução do debate sobre o tema, auxiliando futuros trabalhos acadêmicos semelhantes. A contribuição prática consiste na divulgação de dados para que a população do município Livramento/PB tenha conhecimento, por meio de relatório acessível, como está sendo feita a aplicação dos

recursos públicos e o resultado da relação entre planejamento e a execução orçamentária. Nesse sentido, o estudo dos créditos adicionais é de fundamental importância para a compreensão das políticas públicas e orçamentárias, uma vez que o orçamento é dotado de flexibilidade e esta ferramenta possibilita, durante o exercício financeiro, alterações nos valores inicialmente aprovados. Desta forma, é necessário verificar se a utilização das suplementações está sendo feita de forma responsável e eficiente, como também, se a possível deficiência ou falta das dotações orçamentárias ocorreu por causas imprevisíveis ou por falta de planejamento adequado da gestão.

O método utilizado foi a pesquisa documental, através do levantamento de informações em fontes secundárias nos documentos oficiais públicos (Prestação de Contas Anual; Lei Orçamentária Anual; Leis de Alteração do Orçamento; Decretos de Abertura de Créditos Adicionais) disponibilizados eletronicamente no site institucional do Município de Livramento, Paraíba, como também, no portal do Tribunal de Contas do Estado - TCE/PB, todos relativos ao exercício de 2021.

Para atingir os objetivos elencados acima, este trabalho está estruturado em quatro seções, além desta introdução. Na seção intitulada Referencial Teórico, discutimos as bases teóricas estudadas relacionadas à temática. Na seção seguinte, Metodologia, abordamos os aspectos metodológicos da pesquisa. Posteriormente, nos Resultados e Discussões, apresentamos e analisamos os dados obtidos, relacionando-os com a literatura e interpretando suas implicações. Por fim, delineamos as Considerações Finais deste estudo, que apontam as conclusões a que chegamos e sugestões para trabalhos futuros.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Instrumentos de Planejamento Público**

O modelo orçamentário brasileiro é definido na Constituição Federal de 1988 e compõe-se de três instrumentos: o Plano Plurianual - PPA, a Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO e a Lei Orçamentária Anual - LOA (Brasil, 1988).

O PPA, de acordo com o art. 165, inciso I, § 1º da CF/1988, estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. Nos termos do art. 35, § 2º, inciso I, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias

(ADCT), o projeto do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato subsequente, será encaminhado ao Poder Legislativo, até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.

A LDO, de acordo com o art. 165, inciso II, § 2º da CF/1988, compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, estabelecerá as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com trajetória sustentável da dívida pública, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. Nos termos do art. 35, § 2º, inciso II, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), o projeto da LDO será encaminhado ao Poder Legislativo, até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa.

A LOA, de acordo com o art. 165, inciso III, § 5º da CF/1988, estima as receitas e fixa as despesas para o exercício financeiro a que se refere. Compreende os orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimento das estatais. A LOA é o orçamento público propriamente dito, uma vez que é através dela que ocorre a execução do orçamento. Sua principal finalidade é administrar o equilíbrio entre receitas e despesas públicas, sendo um importante instrumento da gestão orçamentária e financeira. Nos termos do art. 35, § 2º, inciso III, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), o projeto de lei orçamentária será encaminhado ao Poder Legislativo até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.

Para Bezerra Filho (2013), o orçamento público pode ser definido com uma ferramenta de planejamento instituída em lei, onde são alocados os ingressos e as despesas orçamentárias que serão realizadas em um determinado período. Tem como objetivo executar os programas e ações vinculados às políticas públicas, além das transferências constitucionais, legais e voluntárias, os pagamentos de dívidas e os demais encargos.

Giacomoni (2010), ressalta que o orçamento público é caracterizado por possuir uma multiplicidade de aspectos: político, jurídico, contábil, econômico, financeiro, administrativo etc. Seu conceito tem sofrido significativas mudanças ao longo do tempo, em decorrência da evolução de suas funções.

É por meio desses instrumentos de planejamento que as políticas públicas são ordenadas segundo prioridades e selecionadas para integrar o plano de ação do governo, de acordo com os

recursos disponíveis para financiar os gastos (Santos e Camacho, 2014). Dessa forma, é de fundamental importância o acompanhamento do processo orçamentário, uma vez que proporciona aos gestores melhores condições de supervisão no processo de alocação de recursos e benefícios entregues à sociedade.

## **2.2 Legislação Federal, Estadual e Municipal**

O processo orçamentário brasileiro tem como base a Constituição Federal, as Constituições dos Estados, as Leis Orgânicas dos Municípios, a Lei Federal 4.320/64 e a Lei Complementar no 101 de 4 de maio de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (Farias, 2021).

De acordo com Giacomoni (2019), a década de 1960 trouxe eventos especialmente importantes na modernização orçamentária brasileira. No terreno normativo, foi aprovada a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, responsável pela padronização das normas de orçamento e contabilidade de todos os entes da Federação. A organização da proposta e da lei orçamentária anual cumpre os roteiros da referida legislação, ainda que alguns desses componentes tenham sido revogados e outros alterados, a elaboração dos orçamentos em todos os níveis continua a seguir as orientações desta norma. Apesar de vários projetos de lei terem sido propostos nas duas Casas do Congresso Nacional, a norma que virá substituir a Lei nº 4.320/64 ainda não foi aprovada.

Ainda segundo Giacomoni (2019), a Constituição de 1988 trouxe alterações significativas no marco jurídico do orçamento brasileiro, entre elas, as seguintes: (a) a valorização do planejamento de médio prazo e a integração deste com o orçamento; (b) a criação de novos instrumentos: o plano plurianual (PPA) e a lei de diretrizes orçamentárias (LDO) e, por meio dela, o disciplinamento da elaboração e da execução do orçamento anual; e (c) a adoção da unidade e da universalidade orçamentária, ou seja, a reunião de todas as despesas e receitas públicas em uma peça única submetida a um processo único de elaboração, aprovação e execução.

A Constituição Federal, em seu art. 166, estabelece o seguinte: “Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais serão apreciados pelas duas Casas do Congresso Nacional, na forma do regimento comum.” Ainda segundo o art. 167, inciso V, da referida Constituição, são vedados: “a abertura

de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes” (Brasil, 1988).

Já a Constituição do Estado da Paraíba, em seu art. 169, estabelece o seguinte: “Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, às diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais serão apreciados pela Assembleia Legislativa, na forma regimental.” Ainda segundo o art. 170, inciso III, da referida Constituição, são vedados: “a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes” (Paraíba, 1989).

A Lei Orgânica do Município de Livramento, Estado da Paraíba, em seu art. 99, estabelece o seguinte: “Os projetos de lei relativos ao plano plurianual, as diretrizes orçamentárias, ao orçamento anual e aos créditos adicionais será apreciado pela Câmara Municipal na forma do Regimento Interno, respeitados os dispositivos deste artigo.” Ainda segundo o art. 100, inciso V, da referida Lei Orgânica, são vedados: “abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes” (Livramento, 1990).

Nesse contexto, é preciso destacar a importância de outro dispositivo. Considerada como um marco na política de transparência pública governamental brasileira, a Lei Complementar 101, de 04 de maio de 2000, popularmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), tem como principal objetivo estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, e com esse fim, instituiu os instrumentos de transparência da gestão fiscal, possibilitando a sociedade tomar conhecimento e acompanhar as contas e ações governamentais.

Cabe ainda ressaltar que, a LRF surgiu em um contexto de convergência da gestão pública brasileira ao neoliberalismo, que orientava a implementação de limites e metas numéricas aos gestores da política fiscal, nos vários níveis de governo, a fim de se gerar menores déficits fiscais e menor acúmulo de dívida, dentre outros resultados sinalizadores de uma atitude fiscal responsável. A disciplina fiscal e a transparência na execução orçamentária nos três níveis de governo são, portanto, as principais metas preconizadas nesta Lei Complementar (Linhares; Simonassi; Nojosa, 2012).

Em seu capítulo IX, intitulado de Transparência, Controle e Fiscalização, e de acordo com o artigo 48, são instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório

Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos (LRF, 2000). Deste modo, Crepaldi (2013) afirma que a LRF tem a transparência como um dos princípios basilares.

### **2.3 Créditos Adicionais**

No orçamento anual, as autorizações legais para a realização das despesas públicas constituem-se em créditos, os quais poderão ser orçamentários ou adicionais (Carvalho, 2017).

De acordo com o MCASP - Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (Brasil, 2021), por crédito orçamentário inicial, entende-se aquele aprovado pela lei orçamentária anual, constante dos orçamentos fiscal, da seguridade social e de investimento das empresas estatais não dependentes.

Com relação aos créditos adicionais, os mesmos são conceituados no art. 40 da Lei nº 4.320/1964 como as autorizações de despesa não computadas ou insuficientemente dotadas na Lei de Orçamento. Segundo o art. 41 da referida Lei, os créditos adicionais são classificados em suplementares, especiais e extraordinários (Brasil, 1964).

Visando evitar frequentes pedidos de suplementação ao Poder Legislativo, cuja tramitação e apreciação normal leva certo tempo, e para dar flexibilidade à execução orçamentária, a Lei 4.320/1964 (art. 7º, inciso I), como também a Constituição Federal de 1988 (art. 165, § 8º), admite que a autorização para abertura de créditos adicionais suplementares seja concedida na própria LOA. O percentual de autorização é definido pelo Poder Executivo ao elaborar o projeto de lei orçamentária anual e submetido à apreciação do Poder Legislativo, o qual poderá manter ou reduzir.

Desta forma, segundo Rosa (2016), o legislador permitiu uma flexibilidade relativa à lei orçamentária ao deixar o gestor abrir créditos suplementares. No entanto, convém observar que a autorização para a abertura do crédito suplementar não deve ser em percentuais elevados. Leis orçamentárias que autorizam de forma aparentemente elevada, ou até mesmo ilimitada para a abertura deste crédito, interferem no grau de rigidez da lei e demonstram indícios de deficiência de planejamento e até mesmo de má gestão dos recursos públicos, funcionando como indicador de risco para aquele ente aos olhos dos órgãos de controle. Portanto, ao órgão legislativo, deve haver mais prudência e menos generosidade ao estipular os limites de suplementação. A prudência revela-se em estipular essas limitações com base em previsões econômicas para o exercício financeiro de vigência do orçamento.

Conforme afirma Albuquerque (2011), o fato de existir esse mecanismo de correção orçamentária causa uma discussão em torno da capacidade dos municípios de preverem suas receitas e fixarem suas despesas dentro de uma realidade. A utilização excessiva dos créditos suplementares aponta para a realização de um orçamento mal elaborado e executado fora da realidade do município.

O MCASP - Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (Brasil, 2021), descreve que a Lei nº 4.320/1964 determina, nos arts. 42 e 43, que os créditos suplementares e especiais serão abertos por decreto do poder executivo, dependendo de prévia autorização legislativa, necessitando da existência de recursos disponíveis e precedida de exposição justificada. Na União, para os casos em que haja necessidade de autorização legislativa para os créditos adicionais, estes são considerados autorizados e abertos com a sanção e a publicação da respectiva lei.

Consideram-se recursos disponíveis para fins de abertura de créditos suplementares e especiais, conforme disposto no §1º do art. 43 da Lei nº 4.320/1964: I – o superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior; II – os provenientes de excesso de arrecadação; III – os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei; IV – o produto de operações de crédito autorizadas, em forma que juridicamente possibilite ao poder executivo realizá-las. Já em seu § 2º define como superávit financeiro a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, conjugando-se, ainda, os saldos dos créditos adicionais transferidos e as operações de crédito a eles vinculadas. No § 3º conceitua o excesso de arrecadação como o saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício. Por sua vez, operações de crédito é o compromisso financeiro assumido pelas entidades da administração pública para obter recursos destinados a financiar suas despesas ou cobrir eventual insuficiência de caixa. Finalmente, entende-se por anulação parcial ou total de dotações o procedimento no qual se reduz, parcial ou totalmente, o montante da dotação disponível de determinado subtítulo constante da LOA, com o objetivo de adicioná-las àquelas consideradas insuficientes.

Ainda sobre o tema, e em sintonia com o art. 43 da Lei 4.320/1994, como também com o art. 167, inciso V da Constituição Federal, o Tribunal de Contas do Estado da Paraíba - TCE/PB, por meio do Parecer Normativo PN-TC 00014/20, publicado no Diário Oficial Eletrônico em 19 de agosto de 2020, pg. 04, Processo 11397/20, referente à consulta formulada pelo Presidente da Câmara Municipal de Barra de Santana/PB, decidiu, por unanimidade, que

“projeto de lei enviado à Câmara municipal, seja ele solicitando autorização para abertura de créditos adicionais para reforço de dotação ou transposição, remanejamento ou transferência de recursos no orçamento, deve indicar a origem, o destino e o seu respectivo valor”.

No tocante aos créditos especiais, de acordo com Giacomoni (2019), existem situações em que a despesa a ser empenhada não encontra o crédito orçamentário apropriado e, sem o crédito, não há dotação. Desta forma, por mais que as necessidades futuras sejam identificadas e programado o seu atendimento, algumas poderão não ser autorizadas no orçamento. Haverá, também, as necessidades que se manifestam apenas no decorrer da execução orçamentária. Para esses casos, abrem-se créditos especiais, que aprovam a inclusão no orçamento de novos créditos com as respectivas dotações. Créditos especiais, entretanto, são autorizados em leis específicas. Com isso, a própria Lei trará as especificações necessárias à abertura do crédito.

Com relação aos créditos extraordinários, de acordo com o art. 44 da Lei nº 4.320/1964, os mesmos serão abertos por decreto do Poder Executivo, que deles dará imediato conhecimento ao Poder Legislativo. Quanto a vigência, os créditos adicionais vigoram até o final do exercício financeiro em que forem abertos, salvo expressa disposição legal em contrário, quanto aos especiais e extraordinários que, conforme o art. 167, § 2º, Constituição Federal, terão vigência no exercício financeiro em que forem autorizados, salvo se o ato de autorização for promulgado nos últimos quatro meses daquele exercício, caso em que, reabertos nos limites de seus saldos, serão incorporados ao orçamento do exercício financeiro subsequente.

Diante do exposto, segundo Kohama (2017), o crédito suplementar necessita que previamente exista uma dotação orçamentária com saldo insuficiente para que ela seja reforçada. Já para o crédito especial, não existe dotação até o momento da abertura do crédito, portanto o crédito cobre despesas eventuais ou especiais. E o crédito extraordinário se destina a cobrir despesas que não foram possíveis planejar previamente e que exigem atendimento imediato do estado.

Como podemos perceber, as suplementações podem ser consideradas ferramentas de flexibilização do orçamento. Para Rosa (2016), como a receita é prevista, ela pode se concretizar aquém ou além da previsão. Então, o gestor não pode ficar totalmente engessado ao que foi previsto, pois há uma trajetória de variáveis, tanto pelo lado da previsão da receita como pelo lado da fixação da despesa.

Porém, para Kohama (2017), o uso dos créditos adicionais deveria ser reduzido ou até mesmo excepcional, devido ao processo de planejamento e orçamentário integrado, baseado no

Orçamento por Programas, ao qual o orçamento deve estar submetido. Entretanto, isso ainda não acontece e muitos são os fatores que contribuem para que a redução de créditos adicionais não aconteça, como, por exemplo: a falta de planejamento de médio e longo prazo com definição clara de objetivos e metas; e um sistema de controle e avaliação de resultados.

### **3 METODOLOGIA**

Esta pesquisa, quanto à forma de abordagem, classifica-se como quantitativa. Segundo Richardson (1999), a pesquisa quantitativa é caracterizada pelo emprego da quantificação, tanto nas modalidades de coleta de informações quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas.

Com relação à natureza, caracteriza-se a pesquisa básica. De acordo com Gil (2017), a pesquisa básica reúne estudos que tem como propósito preencher uma lacuna no conhecimento.

Quanto aos objetivos, a pesquisa é considerada como exploratória. Conforme Gil (2017), as pesquisas exploratórias têm como propósito proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses. Seu planejamento tende a ser bastante flexível, pois interessa considerar os mais variados aspectos relativos ao fato ou fenômeno estudado.

Com relação aos procedimentos técnicos, caracteriza-se como pesquisa documental que, de acordo com Silva (2017), utiliza material que ainda não recebeu o devido tratamento analítico ou que pode ser reelaborado.

O instrumento metodológico de coleta de dados utilizado nesta pesquisa foi o levantamento de informações em fontes secundárias nos documentos oficiais públicos disponibilizados eletronicamente pelo Município de Livramento, Paraíba, como também, no portal do Tribunal de Contas do Estado - TCE/PB.

A amostra do presente estudo foi o município de Livramento, Estado da Paraíba. A pesquisa analisou a utilização dos créditos adicionais na execução orçamentária da Prefeitura Municipal de Livramento/PB, no ano de 2021.

Os dados para realização do estudo foram coletados em documentos oficiais públicos (Prestação de Contas Anual; Lei Orçamentária Anual; Leis de Alteração do Orçamento; Decretos de Abertura de Créditos Adicionais) disponibilizados eletronicamente no site institucional do Município de Livramento, Paraíba, como também, no portal do Tribunal de Contas do Estado - TCE/PB, todos relativos ao exercício de 2021. Não estão inclusos na

pesquisa os créditos adicionais abertos no Poder Legislativo, tendo em vista que o mesmo não é objeto deste estudo.

Para tabulação dos dados foi utilizado o software Microsoft Excel. A análise dos dados ocorreu por meio das técnicas de análise descritiva. De acordo com Reis e Reis (2002), a análise descritiva é a fase inicial deste processo de estudo dos dados coletados. Utiliza-se métodos de Estatística Descritiva para organizar, resumir e descrever os aspectos importantes de um conjunto de características observadas ou comparar tais características entre dois ou mais conjuntos. As ferramentas descritivas são os muitos tipos de gráficos e tabelas e também medidas de síntese como porcentagens, índices e médias.

## 4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

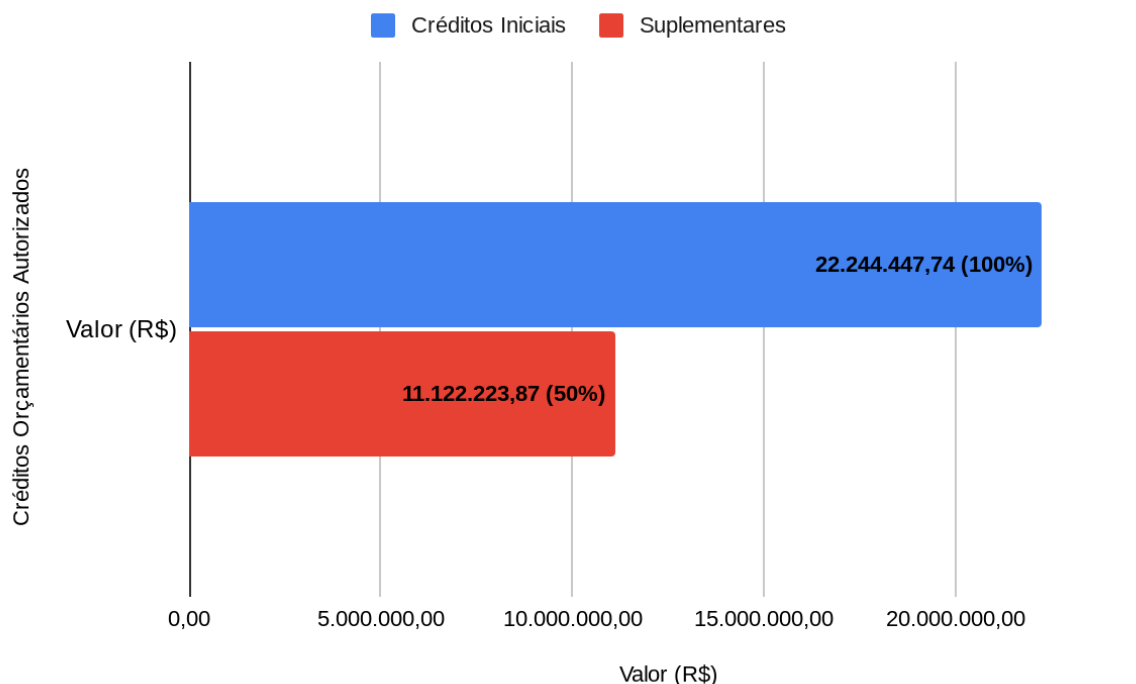
### 4.1 Dados Orçamentários

A Lei nº 546/2020, de 09 de dezembro de 2020, publicada em 10 de dezembro de 2020, referente ao orçamento anual da Prefeitura Municipal de Livramento/PB, para o exercício 2021, estimou a receita e fixou a despesa em R\$ 22.244.447,74 (vinte e dois milhões, duzentos e quarenta e quatro mil, quatrocentos e quarenta e sete reais e setenta e quatro centavos), bem como autorizou, no artigo 4º, inciso II, a abertura de créditos adicionais suplementares no valor de R\$ 11.122.223,87 (onze milhões, cento e vinte e dois mil, duzentos e vinte e três reais e oitenta e sete centavos), equivalentes a 50% (cinquenta por cento) da despesa fixada na Lei Orçamentária Anual (LOA).

**Tabela 01: Créditos iniciais e suplementares autorizados, LOA 2021**

| <b>Créditos Orçamentários Autorizados</b> | <b>Valor (R\$)</b> | <b>%</b> |
|---|--------------------|----------|
| Lei Orçamentária Anual                    |                    |          |
| • Créditos Iniciais                       | 22.244.447,74      | 100      |
| • Suplementares                           | 11.122.223,87      | 50       |

**Fonte:** Elaborado pelo autor (2024), com dados da Prefeitura Municipal de Livramento/PB, Prestação de Contas Anual 2021, LOA 2021 e TCE/PB.

**Gráfico 01: Créditos iniciais e suplementares autorizados, LOA 2021**

**Fonte:** Elaborado pelo autor (2024), com dados da Prefeitura Municipal de Livramento/PB, Prestação de Contas Anual 2021, LOA 2021 e TCE/PB.

É importante destacar que a legislação atual não estabelece, de forma expressa, os limites percentuais para abertura de créditos suplementares autorizados na LOA. No entanto, diversos autores sobre o tema, como também, várias jurisprudências dos Tribunais de Contas, orientam que a autorização para a suplementação do orçamento deve observar um percentual razoável.

Nesse contexto, o Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco - TCE/PE, por meio do Acórdão nº 1087/2022, publicado no Diário Oficial Eletrônico em 01 de agosto de 2022, pg. 05, Processo TC Nº 22100210-8, referente à consulta formulada pelo Presidente da Câmara Municipal de Ipojuca, decidiu, por unanimidade, nos seguintes termos:

1. A Lei Orçamentária Anual (LOA) deve representar um efetivo instrumento de planejamento das políticas públicas, das receitas e das despesas e que possibilite o inafastável controle da execução orçamentária, conforme preceitos da Constituição de República, Lei de Responsabilidade Fiscal e Lei Federal nº 4.320/64;
2. A Constituição Federal permite que a LOA contenha dispositivo que autorize a abertura de créditos adicionais suplementares, mas não a abertura de créditos adicionais especiais;
3. A referida autorização na LOA para abertura de créditos adicionais suplementares deve observar um percentual razoável, a fim de contemplar uma margem plausível e justificada para as modificações porventura necessárias;

4. É manifestamente inconstitucional, e passível de responsabilização, elaborar projeto de LOA contendo autorização para abertura de créditos suplementares em percentual irrazoável, pois, em assim procedendo, restaria comprometido o objetivo primordial de um orçamento, que é o planejamento governamental.

Em entendimento semelhante, o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais - TCE/MG, por meio de parecer publicado no Diário Oficial de Contas em 07 de dezembro de 2022, pg. 11, Processo 1110006, referente à consulta formulada pelo Prefeito Municipal de Maria da Fé, decidiu, por unanimidade, nos seguintes termos:

1. O ordenamento jurídico atual não estabelece expressamente limitação percentual à suplementação de créditos orçamentários durante o exercício financeiro, embora o princípio do planejamento imponha ao gestor e ao legislador que as alterações do orçamento sejam feitas sob a égide da proporcionalidade e da razoabilidade, sob pena de descaracterização das leis orçamentárias.

2. A adoção de uma baliza, como a de 30% (trinta por cento) sobre o total do orçamento, pode ser útil como referência para avaliação da proporcionalidade e da razoabilidade, sem prejuízo de as circunstâncias do caso concreto conduzirem a conclusões quanto à eventual irregularidade da suplementação, seja com percentuais superiores ou inferiores a essa baliza.

De acordo com Giacomoni (2019), nos entes subnacionais, especialmente nos pequenos municípios, a LOA geralmente traz uma autorização genérica para suplementações em determinado percentual da despesa total do orçamento. Percentuais elevados de autorização para suplementações na LOA – acima de 30%, por exemplo – significa que o poder legislativo confia no chefe do executivo e lhe delega poder para alterações significativas durante a execução orçamentária.

#### **4.2 Leis Municipais para Abertura de Créditos Adicionais no Orçamento do Exercício 2021**

Durante o exercício de 2021, foram encaminhados, pela Prefeitura Municipal de Livramento/PB, para apreciação do Poder Legislativo projetos de lei solicitando autorização para a abertura de créditos adicionais especiais. Os referidos projetos, após analisados, foram aprovados, dando origem às leis municipais listadas a seguir: Lei nº 547/2021, de 08 de fevereiro de 2021, que autorizou a abertura de crédito especial no valor R\$ 417.410,37 destinado a Reforma e Ampliação da Praça de Eventos; e a Lei nº 554/2021, de 20 de outubro de 2021, que autorizou a abertura de crédito especial no valor R\$ 67.138,59, destinado a Manutenção da Secretaria Municipal de Cultura, Esporte, Turismo e Lazer.

Um ponto que merece ser ressaltado é que, a Lei nº 547/2021, de 08 de fevereiro de 2021, não consta, no seu art. 3º, a indicação dos recursos correspondentes para cobertura das despesas, descumprindo, desta forma, as normas contidas na Constituição Federal (art. 167, inciso V), Constituição Estadual (art. 170, inciso III), Lei Orgânica do Município de Livramento/PB (art. 100, inciso V) e Lei 4.320/64 (art. 43).

Com relação aos créditos adicionais suplementares, durante o exercício 2021, não consta nenhuma Lei municipal autorizando a abertura de novos créditos ou alterando o percentual de 50% (cinquenta por cento) autorizado na Lei Orçamentária Anual.

### 4.3 Abertura de Créditos Adicionais

Ao analisar os documentos da prestação de contas anual da Prefeitura Municipal de Livramento/PB, exercício 2021, constata-se que foram editados 28 (vinte e oito) decretos destinados à abertura de créditos adicionais. Destes, 01 (um) foi referente à abertura de crédito adicional suplementar para o Poder Legislativo. Os demais foram destinados ao Poder Executivo, sendo 24 (vinte e quatro) referentes à abertura de créditos adicionais suplementares e 03 (três) referentes à abertura de créditos adicionais especiais.

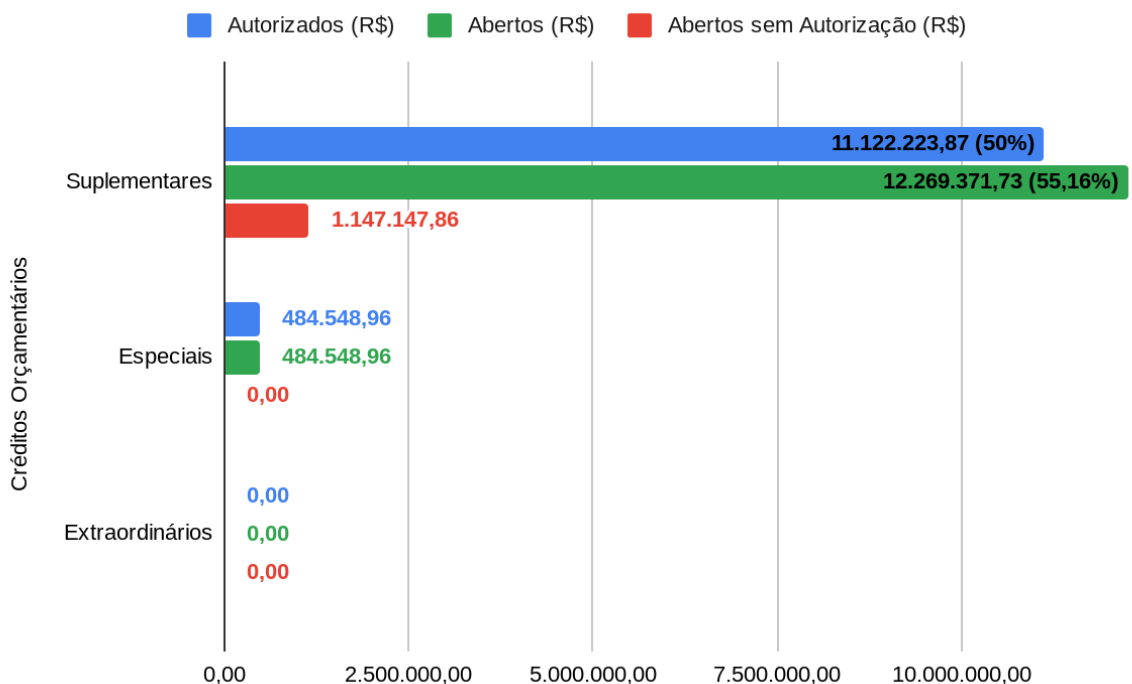
Ressaltamos que os créditos adicionais suplementares destinados ao Poder Legislativo, conforme decreto nº 12/2021, no valor de R\$ 90.000,00 (noventa mil reais), não são objeto deste estudo. No entanto, de acordo com a legislação, como os referidos créditos são abertos por decreto pelo Chefe do Poder Executivo, os mesmos integram o cálculo final de abertura de créditos adicionais no orçamento.

Após as devidas considerações feitas no parágrafo anterior, os dados são apresentados conforme tabelas e gráficos a seguir:

**Tabela 02: Créditos adicionais abertos pelo município de Livramento/PB, no ano de 2021**

| Valor da LOA           |                      | R\$ 22.244.447,74    |                               |
|------------------------|----------------------|----------------------|-------------------------------|
| Créditos Orçamentários | Autorizados (R\$)    | Abertos (R\$)        | Abertos sem Autorização (R\$) |
| Suplementares          | 11.122.223,87        | 12.269.371,73        | 1.147.147,86                  |
| Especiais              | 484.548,96           | 484.548,96           | 0,00                          |
| Extraordinários        | 0,00                 | 0,00                 | 0,00                          |
| <b>Total</b>           | <b>11.606.772,83</b> | <b>12.753.920,69</b> | <b>1.147.147,86</b>           |

**Fonte:** Elaborado pelo autor (2024), com dados da Prefeitura Municipal de Livramento/PB, Prestação de Contas Anual 2021, LOA 2021 e TCE/PB.

**Gráfico 02: Créditos adicionais abertos pelo município de Livramento/PB, no ano de 2021**

**Fonte:** Elaborado pelo autor (2024), com dados da Prefeitura Municipal de Livramento/PB, Prestação de Contas Anual 2021, LOA 2021 e TCE/PB.

De acordo com os dados apresentados, os créditos adicionais suplementares abertos totalizaram R\$ 12.269.371,73, equivalentes a 55,16% do orçamento inicial (R\$ 22.244.447,74), ultrapassando o limite de R\$ 11.122.223,87 (50% autorizado no artigo 4º, inciso II da LOA/2021). Desta forma, constata-se que foram abertos créditos adicionais suplementares sem a devida autorização legislativa no valor de R\$ 1.147.147,86. Com relação aos créditos adicionais especiais, os mesmos foram abertos de acordo com o autorizado nas leis municipais. Já os créditos adicionais extraordinários, não houve abertura dos mesmos.

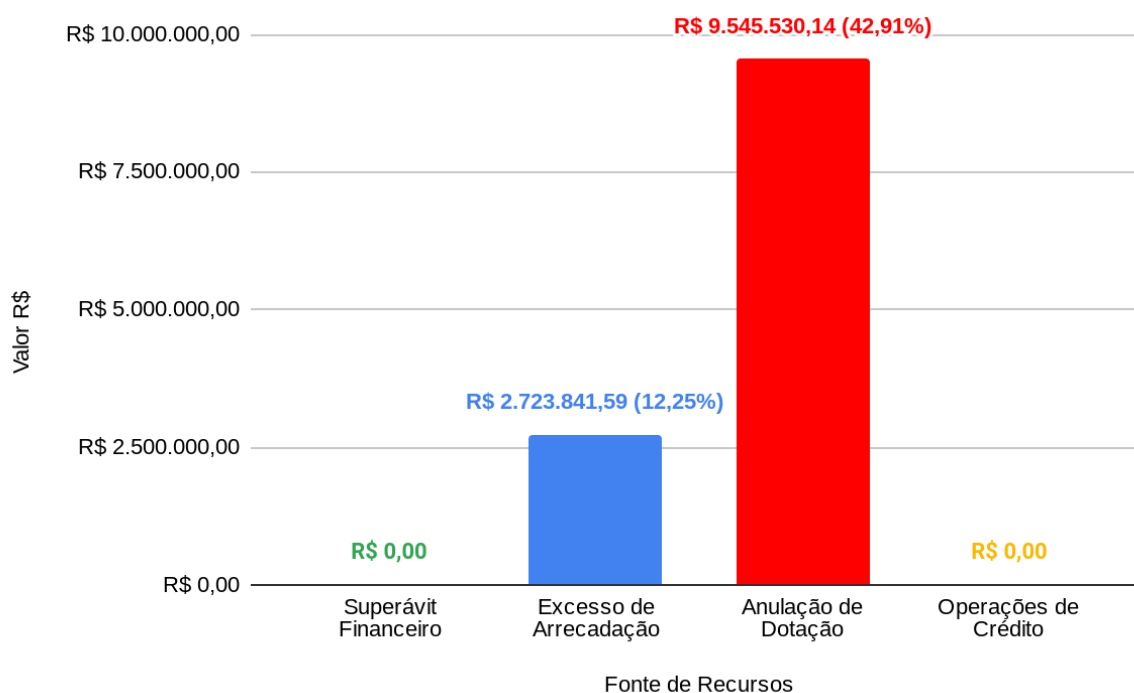
Nos termos do Parecer nº 01764/23, do Ministério Público de Contas do TCE/PB, PCA/2021, a abertura de créditos suplementares ou especiais sem o devido cumprimento da forma legal constitui ato ilícito, porque, realizado em desacordo ao disposto em norma constitucional e infraconstitucional relativa a finanças públicas, representa mácula à execução do orçamento, além de ofensa ao princípio da legalidade.

A tabela a seguir apresenta as fontes de recursos utilizadas para abertura dos créditos adicionais suplementares, com os respectivos valores e percentuais.

**Tabela 03: Fontes de recursos utilizadas para abertura de créditos adicionais suplementares**

| Fonte de Recursos                   | Valor R\$            | Percentual para Origem dos Créditos Suplementares |
|-------------------------------------|----------------------|---|
| Superávit Financeiro                | 0,00                 | 0,00%   |
| Excesso de Arrecadação              | 2.723.841,59         | 12,25%  |
| Anulação de Dotação                 | 9.545.530,14         | 42,91%  |
| Operações de Crédito                | 0,00                 | 0,00%   |
| <b>Total das Fontes de Recursos</b> | <b>12.269.371,73</b> | <b>55,16%</b>                                     |

**Fonte:** Elaborado pelo autor (2024), com dados da Prefeitura Municipal de Livramento/PB, Prestação de Contas Anual 2021, LOA 2021 e TCE/PB.

**Gráfico 03: Fontes de recursos utilizadas para abertura de créditos adicionais suplementares**

**Fonte:** Elaborado pelo autor (2024), com dados da Prefeitura Municipal de Livramento/PB, Prestação de Contas Anual 2021, LOA 2021 e TCE/PB.

De acordo com os dados apresentados, os créditos adicionais suplementares abertos pela fonte de recursos excesso de arrecadação totalizaram R\$ 2.723.841,59, equivalentes a 12,25% do orçamento inicial. Por sua vez, a fonte de recursos anulação parcial ou total de dotações somou R\$ 9.545.530,14, equivalentes a 42,91% do orçamento inicial.

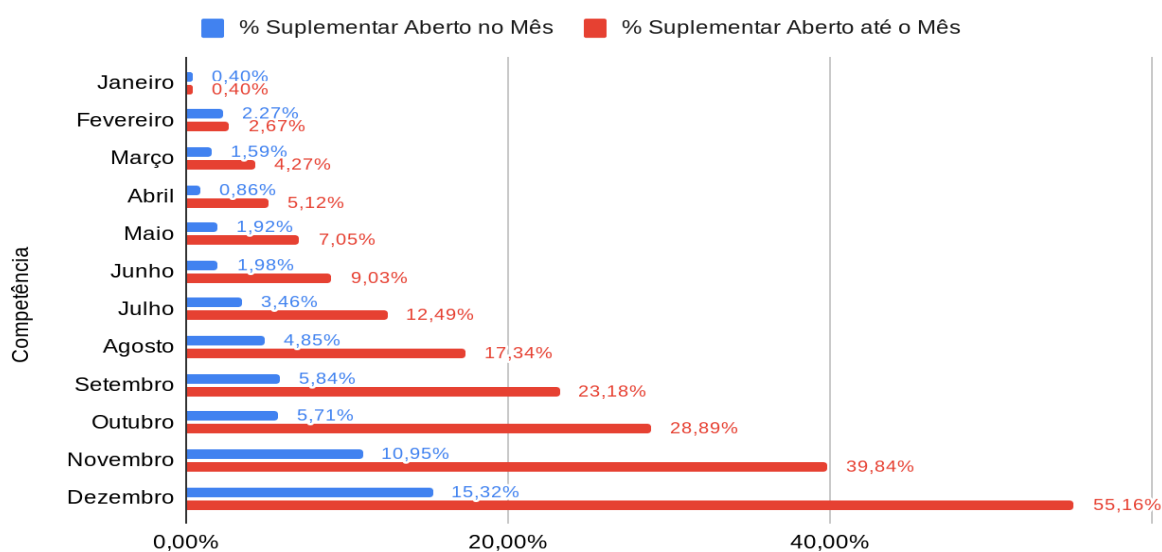
A tabela a seguir apresenta a relação dos valores totais mensais dos decretos de abertura de créditos adicionais suplementares, fonte de recursos, competência e soma dos percentuais mensais ao longo do exercício de 2021.

**Tabela 04: Valores totais mensais dos decretos de abertura de créditos adicionais suplementares, fonte de recursos, competência e soma dos percentuais ao longo do exercício**

| Valor da LOA                          | R\$ 22.244.447,74                             | Valores Totais Mensais dos Decretos de Abertura de Créditos Adicionais Suplementares, Exercício 2021 |                             |                                |
|---------------------------------------|---|--|-----------------------------|--------------------------------|
| % Suplementar Autorizado na LOA (50%) | R\$ 11.122.223,87                             |  |                             |                                |
| Valor R\$                             | Fonte de Recursos                             | Competência  | % Suplementar Aberto no Mês | % Suplementar Aberto até o Mês |
| 89.402,16                             | Anulação de Dotações                          | Janeiro  | 0,40%                       | 0,40%                          |
| 505.342,60                            | Anulação de Dotações                          | Fevereiro  | 2,27%                       | 2,67%                          |
| 354.289,98                            | Anulação de Dotações                          | Março  | 1,59%                       | 4,27%                          |
| 190.941,77                            | Anulação de Dotações                          | Abril  | 0,86%                       | 5,12%                          |
| 428.076,22                            | Anulação de Dotações                          | Maiο   | 1,92%                       | 7,05%                          |
| 440.568,44                            | Anulação de Dotações                          | Junho  | 1,98%                       | 9,03%                          |
| 768.708,12                            | Anulação de Dotações                          | Julho  | 3,46%                       | 12,49%                         |
| 1.079.144,88                          | Anulação de Dotações                          | Agosto   | 4,85%                       | 17,34%                         |
| 1.298.861,67                          | Anulação de Dotações                          | Setembro   | 5,84%                       | 23,18%                         |
| 1.270.363,77                          | Anulação de Dotações                          | Outubro  | 5,71%                       | 28,89%                         |
| 2.436.242,62                          | Anulação de Dotações                          | Novembro   | 10,95%                      | 39,84%                         |
| 3.407.429,50                          | Excesso de Arrecadação e Anulação de Dotações | Dezembro   | 15,32%                      | 55,16%                         |
| <b>12.269.371,73</b>                  | <b>Total %</b>                                |  | <b>55,16%</b>               |                                |

**Fonte:** Elaborado pelo autor (2024), com dados da Prefeitura Municipal de Livramento/PB, Prestação de Contas Anual 2021, LOA 2021 e TCE/PB.

**Gráfico 04: Percentuais totais de abertura de créditos adicionais suplementares por competência/mês e ao longo do exercício**



**Fonte:** Elaborado pelo autor (2024), com dados da Prefeitura Municipal de Livramento/PB, Prestação de Contas Anual 2021, LOA 2021 e TCE/PB.

De acordo com os dados apresentados, percebe-se que o mês de janeiro foi o que apresentou o menor percentual de suplementação e teve como fonte de recursos a anulação parcial ou total de dotações. Já o maior percentual suplementar ocorreu no mês de dezembro e teve como fonte de recursos a anulação parcial ou total de dotações e o excesso de arrecadação.

Vale destacar que, nos termos do art. 43, § 3º, da Lei Federal nº 4.320/64, o excesso de arrecadação é obtido pelo saldo positivo das diferenças acumuladas mês a mês, entre a arrecadação prevista e a realizada, considerando-se, ainda, a tendência do exercício. Desta forma, os decretos que utilizaram como recursos para abertura dos créditos adicionais suplementares o excesso de arrecadação, deveriam ter apresentado demonstrativos de atualização das estimativas de receitas até o final do exercício corrente, comparando-as com a posição originalmente aprovada na LOA, detalhada por fonte e natureza de receita.

Como podemos perceber, segundo as constatações do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba durante a análise do processo TC 03978/22, referente a prestação de contas anual da Prefeitura Municipal de Livramento, exercício 2021, e com a inclusão do decreto nº 12/2021, no valor de R\$ 90.000,00 (noventa mil reais), destinado ao Poder Legislativo, o município promoveu a abertura de créditos adicionais suplementares sem autorização legislativa, no valor de R\$ 1.147.147,86 em virtude de ser constatado que somente foi autorizada a suplementação até o limite de 50% (cinquenta por cento) da despesa orçada (Lei 546/2020 – LOA). Ou seja, até o montante de R\$ 11.122.223,87 (50% de R\$ 22.244.447,74). Entretanto, foram abertos créditos suplementares, no valor de R\$ 12.269.371,73.

Trata-se, então, de um desrespeito às normas contidas na Constituição Federal (art. 167, inciso V), Constituição Estadual (art. 170, inciso III) e Lei Orgânica do Município de Livramento/PB (art. 100, inciso V).

No entanto, o próprio TCE/PB, em seu relatório final, mitigou a irregularidade, conforme Parecer Prévio PPL TC 00137/2023. A referida prestação de contas foi devidamente aprovada, com ressalvas, por unanimidade, através do Acórdão APL TC 00408/2023, publicado no Diário Oficial Eletrônico em 02 de outubro de 2023, pg. 08, Processo TC 03978/22, que recomendou à atual gestão municipal no sentido de guardar estrita observância aos termos da Constituição Federal e às normas infraconstitucionais pertinentes, e, especificamente, para que adote providências visando, dentre outros itens, proceder a abertura de créditos adicionais suplementares e especiais somente mediante prévia autorização legislativa e até o limite autorizado.

Conforme certidão de finalização de processo, emitida pelo TCE/PB em 21 de novembro de 2023, após a publicação do ato formalizador, bem como as comunicações aos interessados, decorrido o prazo recursal, com remessa dos autos à Câmara Municipal, para julgamento político, e não havendo contas julgadas irregulares, nem imputação de débito, aplicação de multa ou recurso interposto, que necessite alguma tramitação do mesmo, os autos da referida prestação de contas foram remetidos ao arquivo digital do Tribunal.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A presente pesquisa teve como objetivo geral analisar a utilização dos créditos adicionais na execução orçamentária da Prefeitura Municipal de Livramento/PB, no ano de 2021.

Durante o exercício financeiro analisado, percebeu-se significativas alterações orçamentárias por meio de autorizações de créditos adicionais. A análise da destinação por tipo de crédito identificou que para correções das distorções do orçamento durante a sua execução, a abertura de créditos suplementares apresenta grande destaque, sendo o volume total, consideravelmente, superior se comparado aos créditos especiais.

Desta forma, foi possível constatar que a abertura dos créditos suplementares previamente autorizados na Lei Orçamentária Anual (LOA), que tem como principal função reforçar as dotações orçamentárias, foram bastante utilizados pela gestão municipal, inclusive, superando o percentual dos 50% (cinquenta por cento) que foi inicialmente autorizado.

Com base nas informações deste estudo, conclui-se que é necessário maior atenção quanto aos créditos adicionais, principalmente, os suplementares. Algumas ações podem contribuir para a redução do uso dessa ferramenta de flexibilização, dentre elas: a criação de relatórios das suplementações realizadas para embasar, em conjunto com outros documentos, a elaboração da LOA dos exercícios seguintes, principalmente no que diz respeito à definição de limites razoáveis para abertura de créditos suplementares; utilizar as suplementações como ferramenta de avaliação do orçamento planejado, visando a redução do uso de créditos adicionais e o aumento da assertividade da LOA; analisar os motivos que levam o município a suplementar tantas vezes o orçamento, verificando se as situações são inevitáveis, ou se há erros de planejamento que podem ser corrigidos; verificar se os servidores municipais que atuam no processo de planejamento para elaboração da proposta orçamentária tem conhecimento técnico

na área; e, promover capacitações e treinamentos para todos os agentes públicos envolvidos no planejamento orçamentário e financeiro.

Com relação a estudos futuros, sugere-se outras pesquisas na área das alterações orçamentárias por meio dos créditos adicionais, abordando, por exemplo: a destinação dos créditos adicionais por secretaria/departamento, sendo interessante, também, especificar os motivos da criação de cada crédito, bem como a causa das anulações ocorridas.

Diante do exposto, conclui-se que o processo de abertura de créditos adicionais no âmbito do município pode ser bastante melhorado, tendo em vista uma reflexão sobre a finalidade e a essência do controle da execução orçamentária. Desse modo, cabe à gestão municipal, através da Secretaria de Controle da Despesa Pública e de Ações Jurídico Administrativas; Secretaria de Administração e Finanças; Secretaria Geral e de Planejamento e do escritório responsável pela contabilidade, adotar mecanismos para melhorar o planejamento orçamentário, visando diminuir a utilização dos créditos adicionais, principalmente, os suplementares.

Por fim, fica como sugestão, ao gestor, implantar o orçamento democrático municipal (ODM) nas comunidades do município, para que, desta forma, a população possa opinar e debater sobre as políticas públicas essenciais para cada localidade, contribuindo assim, para a elaboração de um planejamento orçamentário adequado e eficiente.

## REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Edson Dias de. **Determinantes do controle e planejamento nos orçamentos públicos municipais do Estado do Piauí**. 30 f. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2011. Disponível em: [https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/6174/1/2010\\_dissert\\_edalbuquerque.pdf](https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/6174/1/2010_dissert_edalbuquerque.pdf). Acesso em: 05 fev. 2024.

BEZERRA FILHO, João Eudes. **Orçamento aplicado ao setor público: abordagem simples e objetiva**. São Paulo: Atlas, 2013.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 02 fev. 2024.

BRASIL. Controladoria Geral da União. **Controle social: orientações aos cidadãos para a participação na gestão pública e exercício do controle social**. Coleção Olho Vivo. Brasília, 2012.

BRASIL. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/14320.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm). Acesso em: 02 fev. 2024.

BRASIL. **Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar Nº 101, de 4 de maio de 2000**. In: Casa Civil. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília-DF, 2000. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm). Acesso em: 02 fev. 2024.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)**. 9. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação Geral de Contabilidade, 2021. Disponível em: [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:41943](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943). Acesso em: 02 fev. 2024.

CARVALHO, Maurício Soares de. **Orçamento público**. Londrina: Editora e Distribuidora Educacional S.A. 2017.

CREPALDI, Silvio Aparecido. CREPALDI, Guilherme Simões. **Orçamento Público: planejamento, elaboração e controle**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

FARIAS, Alinne Janett Cesário de Lima. **Análises da gestão fiscal do estado do Rio Grande do Norte (2016- 2020)**. 45f. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Departamento de Ciências Contábeis. Natal, RN, 2021.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 15. ed. ampliada, revista e atualizada. São Paulo: Atlas, 2010.

GIACOMONI, James. **Orçamento Governamental: Teoria, Sistema, Processo**. São Paulo: Atlas, 2019.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 15 ed. São Paulo: Atlas, 2017.

LINHARES, Fabrício Carneiro; SIMONASSI, Andrei Gomes; NOJOSA, Glauber Marques. A Dinâmica do Equilíbrio Financeiro Municipal e a Lei de Responsabilidade Fiscal. IN: Revista EconomiA. Brasília-DF: ANPEC, v.13, n.3b, p.735-758, set/dez 2012. Disponível em: [https://www.anpec.org.br/revista/vol13/vol13n3bp735\\_758.pdf](https://www.anpec.org.br/revista/vol13/vol13n3bp735_758.pdf). Acesso em: 30 jul. 2024.

LIVRAMENTO (PB). **Lei Orgânica Municipal, 1990**. Disponível em: <https://livramento.pb.gov.br/images/arquivos/documentos/1610300046.pdf>. Acesso em: 05 fev. 2024.

LIVRAMENTO (PB). **Lei nº 546, de 09 de dezembro de 2020**. Estima a Receita e Fixa a Despesa do Município, para o Exercício de 2021 e dá outras providências. Disponível em: [https://livramento.pb.gov.br/images/arquivos/documentos/file\\_202012091142Gwa8.pdf](https://livramento.pb.gov.br/images/arquivos/documentos/file_202012091142Gwa8.pdf). Acesso em: 05 fev. 2024.

LIVRAMENTO (PB). **Lei nº 547, de 08 de fevereiro de 2021**. Abre crédito especial para o fim que especifica e dá outras providências. Disponível em: <https://livramento.pb.gov.br/images/arquivos/documentos/1612803882.pdf>. Acesso em: 05 fev. 2024.

LIVRAMENTO (PB). **Lei nº 554, de 20 de outubro de 2021**. Dispõe sobre autorização ao chefe do poder executivo municipal para abrir crédito adicional especial em favor da prefeitura municipal de livramento para atender despesas não previstas na lei municipal nº 546/2020 que dispõe sobre o orçamento do município, para o exercício financeiro de 2021, dando outras providências. Disponível em: <https://livramento.pb.gov.br/images/arquivos/documentos/1634753222.pdf>. Acesso em: 05 fev. 2024.

MINAS GERAIS. Tribunal de Contas do Estado - TCE/MG. Parecer, publicado no Diário Oficial de Contas, edição nº 2888, de 07 de dezembro de 2022. Disponível em: [https://doc.tce.mg.gov.br/Home/ViewDiario/2022\\_12\\_07\\_Diario.pdf](https://doc.tce.mg.gov.br/Home/ViewDiario/2022_12_07_Diario.pdf). Acesso em: 05 fev. 2024.

MONTEIRO, Cássia Raquel Lira. **Orçamento Público Municipal: Uma Análise dos Determinantes para Abertura de Créditos Adicionais Suplementares nos Municípios da Paraíba**. 2020. 44 f. Trabalho de Conclusão de Curso - Universidade Federal da Paraíba. João Pessoa, 2020.

PARAÍBA. [Constituição (1989)]. **Constituição do Estado da Paraíba de 1989**. João Pessoa, PB. Disponível em: [constituição do estado da paraíba atualizada 2019](#). Acesso em: 05 fev. 2024.

PARAÍBA. **Tribunal de Contas do Estado - TCE/PB. Parecer Normativo PN-TC 00014/20**, publicado no Diário Oficial Eletrônico, edição nº 2508, de 19 de agosto de 2020.

Disponível em: <https://publicacao.tce.pb.gov.br/81327abb4a95b7b834a9e89006a87eae>. Acesso em: 05 fev. 2024.

PARAÍBA. Tribunal de Contas do Estado - TCE/PB. **Processo TC 03978/22**. Disponível em: <https://tramita.tce.pb.gov.br/tramita/pages/main.jsf>. Acesso em: 05 fev. 2024.

PARAÍBA. Tribunal de Contas do Estado - TCE/PB. **Parecer PPL-TC 00137/23**, publicado no Diário Oficial Eletrônico em 02 de outubro de 2023, pg. 08, Processo TC 03978/22. Disponível em: <https://publicacao.tce.pb.gov.br/f596121e7429510dc83941e10c36c83d>. Acesso em: 05 fev. 2024.

PARAÍBA. Tribunal de Contas do Estado - TCE/PB. **Parecer 01764/23**, Processo TC 03978/22. Disponível em: <https://tramita.tce.pb.gov.br/tramita/pages/main.jsf>. Acesso em: 05 fev. 2024.

PARAÍBA. Tribunal de Contas do Estado - TCE/PB. **Acórdão APL-TC 00408/23**, publicado no Diário Oficial Eletrônico em 02 de outubro de 2023, pg. 08, Processo TC 03978/22. Disponível em: <https://publicacao.tce.pb.gov.br/f596121e7429510dc83941e10c36c83d>. Acesso em: 05 fev. 2024.

PERNAMBUCO. Tribunal de Contas do Estado - TCE/PE. Acórdão nº 1087/2022, publicado no Diário Oficial Eletrônico em 01 de agosto de 2022. Disponível em: <https://sistemas.tce.pe.gov.br/internet/DiarioOficial!download.action?abrirJanela=true&data=1/8/2022>. Acesso em: 05 fev. 2024.

REIS, Edna Afonso; REIS, Ilka Afonso. Análise descritiva de dados. **Relatório Técnico do Departamento de Estatística da UFMG**, v. 1, 2002. Disponível em: <https://www.est.ufmg.br/portal/wp-content/uploads/2023/01/RTE-02-2002.pdf>. Acesso em: 07 fev. 2024.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROSA, Márcio Gomes. **Distinção entre créditos suplementares, remanejamentos, transposições e transferências**. Revista TCEMG, Belo Horizonte. v. edição especial, p. 73-76, 2016. Disponível em: <https://revista.tce.mg.gov.br/revista/index.php/TCEMG/issue/download/13/26>. Acesso em: 07 fev. 2024.

SANTOS, Luciano Aparecido dos. CAMACHO, Eliane Utrabo. Orçamento público municipal: uma análise no município de Cosmópolis/SP com enfoque no equilíbrio das receitas x despesas no período de 2007 a 2012. Revista Evidenciação Contábil & Finanças, João Pessoa, v. 2, n. 2, p. 82-94, maio/ago. 2014.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**. 2017. Disponível em: <https://repositorio.ufba.br/handle/ri/24428>. Acesso em: 07 fev. 2024.