

Universidade Federal do Rio Grande do Sul
Curso de Extensão

RESTOS A PAGAR E DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES
SUA FORMAÇÃO E SEUS IMPACTOS NO ORÇAMENTO DO EXERCÍCIO
SUBSEQUENTE.

PORTO ALEGRE
2014
EDUARDO GALVÃO EGEA

**RESTOS A PAGAR E DESPESAS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES
SUA FORMAÇÃO E SEUS IMPACTOS NO ORÇAMENTO DO EXERCÍCIO
SUBSEQUENTE.**

Proposta de trabalho de conclusão de
Curso de Extensão em Finanças Públicas
Secretaria da Fazenda do Estado do Rio
Grande do Sul – Universidade Federal do
Rio Grande do Sul.

**Porto Alegre
2014
Eduardo Galvão Egea**

SUMÁRIO

- I – Introdução
- II – Referencial Teórico
- III – Metodologia
- IV – Estudo de Caso: Rio Grande do Sul
- V – Considerações Finais

I - Introdução

Há alguns anos atuando na Divisão de Programação e Execução Orçamentária do Tesouro do Estado, e após a publicação da Lei do Orçamento Anual - LOA do Estado do Rio Grande do Sul de 2014 veio o seguinte questionamento: quanto deste orçamento será comprometido por Despesas de Exercícios Anteriores - DEA que surgirão ao longo do ano seguinte?

Partindo-se da premissa que é função do Estado executar seus programas de governo e de que a LOA deve estar compatível com a manutenção da estrutura administrativa para esta execução, o surgimento de DEA em valores relevantes viria a acarretar uma desproporcionalidade entre volume de recursos orçados e o necessário para execução dos programas de governo planejados na LOA.

Ampliando-se a análise de foco orçamentário para uma abordagem também financeira, questiona-se igualmente o impacto das execuções das despesas relativas aos Restos a Pagar no orçamento do ano seguinte.

Assim, colocando-se a questão de maneira abrangente: qual será o impacto provocado por DEA e por Restos a Pagar na execução orçamentária do ano subsequente?

Não ter encontrado um material que estudasse de forma organizada e sistemática os montantes históricos relativos à DEA e ao Restos a Pagar em relação aos montantes totais aplicados anualmente no Estado me motivou a desenvolver este trabalho focando o caso do Estado do Rio Grande do Sul.

Conforme a Lei Federal nº 4.320/64 que estatui normas gerais de Direito Financeiro para a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal, o regime de competência para a contabilização da despesa orçamentária exige que a

apropriação destas seja no exercício financeiro ao qual pertençam, ou seja, no ano em que forem empenhadas.

A LOA deve contemplar todos os gastos a serem efetuados no período, que compreende os de competência do ano e a DEA (despesas incorridas em anos encerrados).

Neste sentido, o surgimento de DEA prejudica as dotações estabelecidas na LOA reduzindo sua disponibilidade orçamentária para execução de projetos e atividades planejadas em seu exercício.

As despesas da Administração que tenham sido empenhadas dentro da competência de um exercício e que não foram pagas até o encerramento deste são inscritos na Contabilidade Pública como Restos a Pagar. O Restos a Pagar inscrito em um exercício representa um passivo financeiro cuja liquidação e pagamento independe de autorização legislativa no ano subsequente.

Montantes relevantes de Restos a Pagar sem cobertura financeira suficiente para quitação comprometem a disponibilidade de caixa da Administração podendo limitar a execução orçamentária atual por insuficiência de numerário para atender a dotação disponível.

Embora seja evidente, não é foco do trabalho aprofundar o estudo aos reflexos causados no volume, qualidade e cronogramas das atividades e projetos de governo causados por insuficiência de recursos, sejam eles orçamentários ou financeiros.

Neste trabalho conceituaremos o comprometimento que DEA e Restos a Pagar proporcionam à execução do orçamento. Para embasar o trabalho, utilizaremos como Estudo de Caso o Estado do Rio Grande do Sul. Através de um projeto de pesquisa serão levantados dados históricos de DEA e Restos a Pagar referente aos últimos cinco anos. Estas informações serão tabuladas de forma a possibilitar uma avaliação do comprometimento em valores percentuais do orçamento e quais os grupos de despesa mais afetados.

II – Referencial Teórico

Pelo disposto no artigo 36 da Lei Federal nº 4.320/64, são considerados Restos a Pagar as despesas empenhadas não pagas até 31 de dezembro do exercício atual.

Conforme artigo 35 do Decreto Federal nº 93.872/86 deve ser inscritos em Restos a Pagar as despesas empenhadas, quando:

- a) ainda vigentes para cumprimento da obrigação do devedor;
- b) vencido o prazo para cumprimento da obrigação, esteja em curso a liquidação, ou seja, de interesse da Administração;
- c) destinar-se a atender transferências às instituições públicas ou privadas;
- d) corresponder a compromisso assumido no exterior.

Excetuando-se as condições acima, os saldos de empenhos não liquidados devem ser anulados no exercício de sua emissão, evitando-se com isso inscrições indevidas. Empenhos que tenham sido liquidados não devem ser anulados uma vez que é líquida e certa a dívida perante o credor.

Atenção especial deve ser dada ao artigo 42 da Lei Complementar Federal nº 101/00 – Lei de Responsabilidade Fiscal que veda nos últimos dois quadrimestres do seu mandato, contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro dele, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.

Na prática, o artigo 42 significa que a situação de caixa da Administração ao terminar o 1º quadrimestre de ano eleitoral deve ser igual à situação de caixa no seu encerramento. Este é o único período em que a lei obriga que a despesa que for inscrita em Restos a Pagar tenha correspondente disponibilidade financeira em caixa.

Serviços da Dívida a Pagar é um caso particular de Restos a Pagar e deve seguir as mesmas normas de Restos a Pagar para seu tratamento.

Ressalte-se que projetos cuja duração ultrapasse um exercício orçamentário-financeiro deve ter dotação prevista anualmente na LOA e ser inscrito em Restos a Pagar apenas em seu último ano de execução.

Conforme disposto na Lei Federal nº 4.320/64, é considerado Despesas de Exercícios Anteriores a despesa de exercícios encerrados e não processados em época própria, os Restos a Pagar com prescrição interrompida, compromissos reconhecidos após o encerramento do exercício financeiro, criados em virtude da lei. Além dos casos dispostos na Lei, também é

classificado como DEA os valores inscritos em Restos a Pagar menores que os valores reais das despesas a serem pagas.

III – Metodologia

Para o estudo do impacto das DEA e dos Restos a Pagar no orçamento do exercício subsequente será apresentado o resultado obtido através de uma pesquisa exploratória baseada nas despesas do Estado do Rio Grande do Sul.

O período analisado abrangerá os exercícios orçamentários de 2009 a 2013.

A fonte de dados será primária, extraída diretamente da base de dados do sistema de gestão da execução orçamentária e financeira do Estado ou de relatórios oficiais publicados pela Controladoria e Auditoria Geral do Estado - CAGE.

Como objetivo principal, pretende-se conceituar de forma quantitativa a participação da DEA e do Restos a Pagar em relação às despesas totais do Estado do Rio Grande do Sul no período considerado.

Embora o presente trabalho não tenha por objetivo identificar os motivos relacionados à formação e aos volumes da DEA ou do Restos a Pagar do Estado do Rio Grande do Sul, durante o trabalho, pontos específicos correlatos a estes motivos serão comentados.

IV – Estudo de Caso: O Rio Grande do Sul

Devido às normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos abrangerem a todos os Entes da Federação conforme estabelecido na Lei nº 4.320/64, o tema em estudo é pertinente a todos os Entes da Federação. Optei por estudar o caso do Estado do Rio Grande Sul pela disponibilidade dos dados e informações a que tenho acesso, além da motivação em agregar conhecimento que possibilite o aperfeiçoamento da gestão orçamentária e financeira da Subsecretária do Tesouro do Estado.

1. As Dotações Iniciais Estabelecidas pela LOA do Estado do Rio Grande do Sul mostram-se de Acordo com Execução da Despesa?

A questão acima pode ser abordada por diversos ângulos. Podemos examinar a questão quanto ao aspecto institucional (estrutura do Estado), funcional (educação, saúde, judiciária...), programática (programas de governo) etc. Entretanto, não é foco deste trabalho uma avaliação de mérito na aplicação dos recursos disponíveis. Ou seja, a destinação de recursos segundo opções políticas que priorizem determinada estrutura do Estado, área de aplicação ou determinada demanda da sociedade não é objeto de análise.

Neste trabalho, a análise terá ênfase em aspectos orçamentários e financeiros na aplicação de recursos orçamentários. Nesse sentido, urge elencarmos os grupos de natureza de despesa, conforme definidos pela Portaria Interministerial da Secretaria do Tesouro Nacional e da Secretaria de Orçamento Federal 163/01 e adotados pelo Tesouro do Estado do Rio Grande do Sul. São eles:

- 1 – Pessoal e Encargos Sociais
- 2 – Juros e Encargos da Dívida
- 3 – Outras Despesas Correntes
- 4 – Investimentos
- 5 – Inversões Financeiras
- 6 – Amortização da Dívida

Levando-se em conta a semelhança de comportamento da despesa entre alguns grupos, analisaremos conjuntamente Amortização da Dívida com Juros e Encargos da Dívida e, Investimentos com as Inversões Financeiras.

Sob este aspecto, com o objetivo de verificar o grau de exatidão das dotações atribuídas aos grupos de natureza de despesa na LOA, se comparou em termos percentuais os valores empenhados no exercício em relação aos valores orçados.

A Tabela 1 demonstra que, excetuando-se o exercício de 2010, a despesa total empenhada em cada exercício aproximou-se da Dotação Inicial fixada na LOA. Mesmo com o desvio verificado em 2010, podemos considerar que a fixação total da despesa orçamentária tem verificado-se adequada ao volume total empenhado ao longo dos anos.

Entretanto ao aprofundando-se a análise examinando-se por grupo de despesa, se identifica alguns pontos sobre os quais discorreremos.

Historicamente, observa-se que as despesas de Pessoal e Encargos Sociais superam as Dotações inicialmente previstas. Tendo em vista que estas despesas representam em média 48,6% do total empenhado, percebe-se que os valores atribuídos ao Grupo de Despesa 1 são recorrentemente subdimensionados no orçamento e causam forte impacto nos demais grupos.

O grupo Outras Despesas Correntes, com média de empenho de 40,9% do total de despesas empenhadas no período considerado, teve um desvio constatado de 1,9% em relação à Dotação Inicial. Embora o impacto deste desvio seja inferior ao causado pelo desvio do grupo de Pessoal e Encargos Sociais, ainda assim sua compensação produz variações relevantes em outros grupos de natureza de despesa.

Quanto aos grupos Amortização, Juros e Encargos da Dívida, analisados conjuntamente, o desvio médio no período considerado entre o valor empenhado e a Dotação Inicial foi de 0,8%. É um desvio baixo em grupos de natureza de despesa cuja soma representa em média no período 7,1% do total da despesa empenhada.

Os valores empenhados dos grupos Investimentos e Inversões Financeiras correspondem, somados, em média, apenas a 3,4% do total empenhado no período. Desta forma, os Investimentos e Inversões Financeiras ficaram, em média, por exercício, 29,1% abaixo das Dotações Iniciais previstas pelo orçamento.

Resumindo o exame da série histórica da tabela, conclui-se orçamentariamente que:

- a) sendo as despesas dos grupos Juros e Encargos da Dívida e Amortização da Dívida regidas por normas legais que limitam percentualmente seu valor em relação à Receita Tributária, as Dotações Iniciais estão coerentemente atribuídas na série histórica;
- b) a Administração apresenta historicamente dificuldades para conter as despesas com pagamento de pessoal ativo e inativo obrigando-se a suplementarem em valores muito relevantes as dotações atribuídas ao grupo de despesa 1, consumindo a Reserva de Contingência da LOA e, ainda repercutindo em outros grupos de despesa;
- c) embora em nível menor que o verificado pelo grupo de despesa de Pessoal e Encargos, a Administração também demonstra dificuldade em limitar gastos no grupo Outras Despesas Correntes - ODC ao valor da Dotação Inicial, o que provoca repercussão em outros grupos de despesas;
- d) Os Investimentos e Inversões Financeiras têm sido os grupos de despesa que em parte têm compensado a insuficiência de dotação atribuída aos grupos de Pessoal e de ODC.

Concluiu-se que, embora a Dotação inicial total da LOA corresponda ao valor de fato empenhado no exercício, sua distribuição entre os grupos de despesa não está adequada.

2. Qual o Impacto Orçamentário das Despesas de Exercícios Anteriores no Orçamento do Ano Seguinte?

A tabela abaixo apresenta percentualmente os valores empenhados de DEA em relação ao total no exercício, discriminados em grupos de natureza de despesa.

No grupo Pessoal e Encargos Sociais, observando-se as Tabelas 1 e 2, verifica-se que, excetuando-se o ano de 2013, há correspondência entre o valor empenhado acima da Dotação inicial e o empenhado em DEA. Embora o valor empenhado de DEA seja inferior à insuficiência de Dotação verificada pela Tabela 1, ela contribui significativamente com o déficit.

Analisando-se o grupo Outras Despesas Correntes no período considerado, constata-se que a DEA, em média representaram 3,1% do valor total executado. Tendo em vista que em média o grupo ODC responde por 40,9% do total de empenhos do Estado, em valores absolutos, estas despesas de DEA possuem ordem de grandeza de R\$ 450 milhões.

Para melhor compreensão da DEA do grupo ODC, na Tabela 3 abaixo, distribuiu-se em bimestres o valor anual executado.

Historicamente, próximo de 60%, o que equivale a aproximadamente R\$ 300 milhões, da execução da DEA de ODC ocorre no 1º bimestre do ano. Deduz-se que se sistematizou um processo de transferência de execução de despesas de final de um exercício para o seguinte.

Uma vez que esta DEA transferida de um ano para o outro, em média, repete-se ano a ano, seu impacto no orçamento seguinte é praticamente nulo. A perda de um ano com DEA de ODC transferida do ano anterior é compensada pela transferência de DEA do ano corrente para o ano seguinte.

Esta sistematização de transferência da execução orçamentária para o exercício seguinte tornou-se inevitável devido à relevância do valor transferido e da necessidade de adequação da despesa do Estado ao Resultado Primário conforme estabelecido na legislação, principalmente quanto à Lei de Responsabilidade Fiscal e à Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Na análise dos Grupos de Despesa de Investimentos e Inversões Financeiras será desconsiderada a integralização de capital de R\$ 97,2 milhões ocorrida na CORSAN no ano de 2011, que provocaria um forte desvio da série histórica em análise. Para aprofundamento da análise, utilizaremos a tabela abaixo que soma as despesas de Investimentos e Inversões Financeiras e não contabiliza a integralização de capital da CORSAN.

Observa-se na Tabela 4 a concentração do valor empenhado de Investimentos e Inversões financeiras no 1º semestre. Assim como as despesas de ODC, infere-se haja transferência de despesas destes grupos para o exercício seguinte, o que também contribui para atingimento do Resultado Primário do Estado.

Diversamente dos empenhos totais de ODC que, como verificamos na Tabela 1, supera o valor orçado para o exercício, os empenhos em Investimentos e Inversões Financeiras atingiram em média, nos últimos cinco anos, 70,9% do valor orçado.

Despesas de ODC são tipicamente despesas de atividades dos programas de governo tais como: cofinanciamento de hospitais, aquisição de medicamentos entre outros; ou para manutenção da infraestrutura, tais como energia elétrica, água, locações de imóveis etc. Comparando-se a as despesas de ODC com as de Investimentos e Inversões Financeiras, percebe-se que a discricionariedade destas é bem maior que em relação àquelas, o que leva a

aplicação de contingenciamentos em Investimentos e em Inversões Financeiras com maior frequência do que aos demais grupos de despesa.

Sendo os Investimentos e as Inversões Financeiras os únicos grupos de natureza da despesa em que historicamente os montantes aplicados são inferiores aos orçados, conclui-se que: havendo insuficiência de recursos para a execução dos programas de governo, estes são os grupos utilizados para o ajuste da despesa à receita disponível.

Desviando-se da polêmica se é o contingenciamento da despesa, ou, a ineficiência no processo aplicação de recursos o principal gerador de DEA em Investimentos e Inversões Financeiras, o fato é que este é gerado e implica em dificuldade na execução de projetos. Devido à fragilidade orçamentária e financeira por que passa o Estado, maior atenção deve ser buscada na elaboração da principal ferramenta de planejamento público no Brasil, a LOA, para que se atinja a melhor eficiência possível na aplicação de recursos em Investimentos e Inversões Financeiras evitando-se ao máximo o surgimento de DEA.

3. Qual o Impacto Financeiro das Despesas de Exercícios Anteriores no Orçamento do Ano Seguinte?

Uma vez analisado o impacto orçamentário do DEA no orçamento do ano seguinte, ampliaremos o estudo para abarcar também o impacto que tais despesas provocam quanto ao aspecto financeiro.

Na Tabela 5 abaixo, está apresentada a relação do valor pago no exercício atual referente ao total do valor empenhado de DEA.

Extraímos da Tabela 5 que quase todo o valor surgido como DEA no exercício tem liquidação e pagamento no exercício seguinte, reforçando a tese

de que a despesas do ano anterior foram trazidas para o exercício atual e que contribuíram para melhora dos resultados fiscais do Estado.

Na elaboração do orçamento do ano seguinte, as receitas são estimadas de acordo com o ingresso previsto, e para manter o equilíbrio orçamentário, as despesas são fixadas de acordo com a receita estimada.

As DEA não só reduzem a disponibilidade de dotações para as ações previstas no orçamento, como já foi estudado, mas, como vimos na Tabela 5, seu pagamento no mesmo exercício em que são empenhados também impactam integralmente na disponibilidade financeira do Estado.

4. Qual o Impacto dos Restos a Pagar na Execução Orçamentária do Ano Subsequente?

A análise do impacto de Restos a Pagar, que pertence ao sistema de contas financeiras, na execução orçamentária, produto do sistema de contas orçamentárias, requer que sejam abordados alguns conceitos preliminares. Tais conceitos serão tratados abaixo.

Um sistema de contas é a “designação que se dá ao conjunto de contas que são especificamente relacionadas a objetos (patrimônio, gestão financeira, garantias entre outros) organizados com vistas a: propiciar o registro sistematizado dos atos, fatos e ocorrência de mesma natureza; a gerar elementos de apoio à tomada de decisões pelas estruturas gerenciais das instituições; e a facilitar a elaboração de demonstrativos contábeis”.

A Lei nº 4.320/64 está organizada de modo a destacar claramente os sistemas de contas. As orientações para a Contabilidade Orçamentária (sistema orçamentário) e para a Contabilidade Financeira (sistema financeiro) estão estabelecidas nos artigos 90 a 93; as regras referentes à Contabilidade Patrimonial (sistema patrimonial) nos artigos 94 a 100; e o sistema de compensação é disciplinado no artigo 87.

A apuração do Resultado Orçamentário é obtida através sistema orçamentário, que tem como premissa o princípio da anualidade, assim sendo, representando o resultado do exercício que correspondente ao ano civil.

O déficit orçamentário é o resultado apurado ao final do exercício que aponta saldo negativo no confronto entre a soma de todas as receitas e de todas

as despesas empenhadas, indicando que as receitas orçamentárias foram menores que as despesas orçamentárias. O déficit orçamentário difere do déficit financeiro, pois não significa necessariamente que o Poder Público gastou de fato mais numerário do que dispunha, mas sim, que autorizou no ano, mais gastos do que os recursos que se encontravam disponíveis no exercício.

A apuração do déficit orçamentário significa que a soma das receitas não foi suficiente para atender toda a despesa empenhada no exercício. Assim será inscrito em Restos a Pagar despesas sem que haja cobertura de caixa suficiente para quitá-los e que afetarão a disponibilidade financeira da Administração.

A alternância entre exercícios com déficit e superávit orçamentários permite que se obtenha o equilíbrio, entretanto, à medida que a Administração reitera seguidamente déficits orçamentários, os descobertos Restos a Pagar levam a Administração a uma situação de crise financeira.

Déficits orçamentários recorrentes levam a administração a déficits financeiros impactando na disponibilidade de caixa. A Lei de Responsabilidade Fiscal definiu limites de endividamentos para os Estados estabelecendo como penalidade a retenção de transferências voluntárias da União, e assim, restringiu o financiamento de déficits orçamentários através da dívida pública.

Colocados os conceitos acima, voltemos à análise do caso do Estado do Rio Grande do Sul. Excetuando-se 2009 em que o Estado obteve um superávit orçamentário de R\$ 11 milhões, tivemos a seguinte sequência de déficits orçamentários: R\$ 269 milhões (2010), R\$ 535 milhões (2011), R\$ 774 milhões (2012) e R\$ 1.417 milhões (2013).

A Tabela 6 abaixo apresenta a relação entre o valor pago referente a Restos a Pagar e o valor empenhado no exercício. Em 2013, em termos absolutos o valor pago de Restos a Pagar atingiu o valor de R\$ 1,13 bilhão.

Observa-se na tabela haver uma correspondência entre o crescimento de déficits orçamentários e o crescimento de pagamentos relativos a Restos a Pagar, demonstrando haver indisponibilidade financeira.

Portanto, em um cenário no qual o Estado enfrenta uma situação em que a disponibilidade de caixa é insuficiente para atender ao pagamento dos Restos a Pagar, para honrar estes compromissos, a Administração passa a pagar estas despesas utilizando-se de recursos ingressados no exercício corrente, cuja estimativa foi transposta para a LOA com o objetivo de fixar a despesa também do exercício corrente.

O pagamento de despesas de Restos a Pagar sem disponibilidade financeira reservada em exercícios anteriores leva a Administração a aplicar recursos ingressados no exercício corrente desequilibrando orçamentariamente as receitas e despesas do ano e conseqüentemente levando ao contingenciamento de dotação e inviabilizando projetos e atividades previstas na LOA.

IV – Considerações Finais

Toda a despesa contabilizada como Despesas de Exercícios Anteriores e paga no mesmo ano prejudica orçamentariamente e financeiramente o exercício corrente, e todo o pagamento de despesa inscrita em Restos a Pagar sem disponibilidade de caixa suficiente provoca desequilíbrio orçamentário entre a despesa orçada e o ingresso de receita no ano.

Idealmente, contabilização de DEA deveria ocorrer apenas em casos extraordinários, através do surgimento de compromissos assumidos em exercícios anteriores e que não foram quitados no exercício de competência. Planejamento e gestão eficiente contribuem efetivamente para redução da ocorrência de DEA nestas condições.

Entretanto, há a possibilidade, ou até mesmo necessidade, da Administração cancelar empenhos no sentido melhorar os Resultados Fiscais, principalmente o Resultado Primário, ou para adequação do Restos a Pagar com a disponibilidade de caixa ao final do exercício. Nestes casos, dependendo da situação financeira da Administração os cancelamentos de empenho podem ser

significativos prejudicando radicalmente a execução orçamentária do exercício seguinte.

A execução orçamentária subsequente será prejudicada principalmente por dois fatores:

- a) concorrência de atividades e projetos planejados e orçados na LOA corrente e as despesas de DEA conhecidas e provenientes de cancelamentos de empenho;
- b) deteriorização da disponibilidade de caixa levando a Administração ao ponto de contingenciamento de dotações orçamentárias no sentido de evitar o estado de insolvência.

O Estudo de Caso desenvolvido abordando o Estado do Rio Grande do Sul nos conduz a uma reflexão quanto à sustentabilidade financeira da contabilização de despesas em DEA e em Restos a Pagar.

Postos os montantes historicamente contabilizados em DEA, caberia ao Estado ações que proporcionassem melhorias no planejamento e na gestão de projetos, mas, principalmente, houvesse maior pragmatismo do Governo quanto à geração de ações que acarretem aumento de despesas uma vez que o ingresso de receita não tem sido suficiente para atender ao orçamento do ano (déficits orçamentários).

Embora em termos orçamentários a sistematização de transferências de despesas para o exercício seguinte através de DEA esteja quase estabilizado variando entre 2,7% e 4,2% do total empenhado no exercício nos últimos cinco anos, em termos de gestão na execução dos projetos há uma perda de eficiência, levando a Administração a executar menos do que o previsto a um custo maior, principalmente nos grupos de despesa Investimentos e Inversões Financeiras. Na transferência da despesa entre os exercícios, processos são interrompidos, prazos de licenciamento vencidos, licitações perdem validade... E até mesmo prioridades são alteradas, principalmente na ocorrência de troca de governos.

A recorrência de Resultados Orçamentários negativos, não apenas nos últimos cinco anos como analisado neste trabalho, mas ao longo de décadas, deteriorou a situação financeira do Estado. O financiamento dos déficits

orçamentários através de endividamento encontra-se em seu limite conforme a legislação atual e o Rio Grande do Sul apresenta a pior relação Dívida Pública / Receita Líquida de Impostos e Transferências do Brasil.

Neste cenário, cabe a Estado do Rio Grande do Sul aperfeiçoar-se na elaboração do orçamento no sentido de permitir a uma gestão com melhor planejamento e com maior eficiência. Não menos importante deve ser o pragmatismo na execução orçamentária e financeira para levar o Estado a necessários superávits orçamentários e primários que tragam de volta a sustentabilidade.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Lei Federal nº 4.320/64: Normas de Direito Financeiro para Elaboração e Controle dos Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Decreto Federal nº 93.872/86: Dispõe sobre a Unificação dos Recursos de Caixa do Tesouro Nacional, Atualiza e Consolida a Legislação Pertinente e Dá Outras Providências.

Lei Complementar Federal nº 101/00: Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

Mota, Francisco Glauber Lima; Contabilidade Aplicada ao Setor Público – 1a. Edição – Brasília, 2009.

Tribunal de Contas do Estado de São Paulo: Publicação: O Tribunal e a Gestão Financeira dos Prefeitos, 2012.