

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SOCIOECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

Anderson Tabora Cruz

**ESTUDO SOBRE A GESTÃO FISCAL DO GOVERNO DE SANTA CATARINA NO
ANO DE 2018 SOB A ÓTICA DA LRF**

Florianópolis

2019

Anderson Taborda Cruz

**ESTUDO SOBRE A GESTÃO FISCAL DO GOVERNO DE SANTA CATARINA NO
ANO DE 2018 SOB A ÓTICA DA LRF**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Santa Catarina como requisito parcial à obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Professora Dr. Fabrícia Silva da Rosa

Florianópolis

2019

Anderson Taborda Cruz

**ESTUDO SOBRE A GESTÃO FISCAL DO GOVERNO DE SANTA CATARINA NO
ANO DE 2018 SOB A ÓTICA DA LRF**

Este Trabalho de Curso foi julgado adequado e aprovado na sua forma final pela Coordenadoria Trabalho de Curso do Departamento de Ciências da Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina.

Florianópolis, 19 de novembro de 2019.

Prof. Dr. Fernando Richartz
Coordenador de Monografia do CCN

Avaliadores:

Prof.^a, Dra. Fabrícia Silva da Rosa
Presidente (Orientadora)
Universidade Federal de Santa Catarina

Prof., Dr. Luiz Alberton
Membro
Universidade Federal de Santa Catarina

Prof. Me. Marcelo Machado de Freitas
Membro
Universidade Federal de Santa Catarina

Dedico esse trabalho a minha família que me deu suporte e apoio para realização dos meus estudos.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço aos meus pais pela dedicação na minha educação e confiança nos meus estudos. Mesmo eles passando por diversas dificuldades sempre acreditaram que o trabalho duro e a dedicação ultrapassavam qualquer barreira.

Agradeço a minha orientadora, Professora Dra. Fabrícia Silva da Rosa, pela ajuda e auxílio no trabalho, além dos seus excelentes ensinamentos ao longo da graduação.

Também agradeço aos amigos que conheci durante a caminhada que me auxiliaram inúmeras vezes em trabalhos e pesquisas.

Por fim, grato a Universidade Federal de Santa Catarina por me ensinar a cada dia a aprofundar-me como ser humano e ter a perspectiva de como uma sociedade justa e democrática é fundamental.

RESUMO

A presente pesquisa tem o objetivo de analisar sobre a gestão fiscal do governo de Santa Catarina no ano de 2018 sob a ótica da LRF. O estudo classifica-se como descritivo, em um estudo de caso e com processo de coleta e análise descritiva. Os procedimentos metodológicos adotados são a análise das receitas e despesas no orçamento, a verificação dos limites da LRF e mínimos constitucionais no Relatório Resumido de Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal e uma análise complementar no Índice de Governança. Após investigar os balanços e resultados foi examinado se as destinações orçamentárias ocorreram de maneira prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal e se atenderam os mínimos constitucionais. No orçamento foi verificado uma menor arrecadação prevista, cerca de 2,55% e também uma despesa 1,77% maior que a orçada. No aspecto de educação o governo não atendeu o mínimo legal de 25% previsto, obteve assim ressalvas do TCE e nos setores de saúde, dívida consolidada e operações de crédito atendeu as normas legais vigentes.

Palavras-chave: Orçamento. LRF. RREO. RGF.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 1 – Variáveis Fiscais e Forma de Cálculo	14
Quadro 2 - Gestão fiscal	17
Quadro 3 - Apuração da receita líquida.....	19
Quadro 4 - Limites da dívida	21
Figura 1 - Interações simplificadas de planejamento com a população e governo ...	23
Quadro 5 - Conteúdo estabelecido para RREO na LRF	24
Quadro 6 - Conteúdo estabelecido para RGF na LRF	25
Quadro 7 – Resultados de Pesquisas Anteriores.....	26
Gráfico 1 - Receita bruta e deduções.....	29
Gráfico 2 - Origem receita líquida.....	30
Gráfico 3 - Receitas Santa Catarina.....	31
Gráfico 4 - Distribuição de despesas.....	32
Quadro 8 - Quadro Comparativa	34
Quadro 9 - Limites Gastos com Pessoal	36
Quadro 10 - Limite de Dívida Consolidada.....	36
Quadro 11 - Limite Operações de Crédito	37

LISTA DE ABREVIATURAS

RCL- Receita Corrente Líquida
DCL- Dívida Consolidada Líquida
LRF- Lei de Responsabilidade Fiscal
RGF- Relatório de Gestão Fiscal
PPA- Plano Plurianual
LDO- Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA- Lei Orçamentária Anual
UFSC- Universidade Federal de Santa Catarina
RREO- Relatório Resumido de Execução Orçamentária
MP- Ministério Público
STF- Supremo Tribunal Federal
DRPN – Demonstrativo do Resultado Primário Nominal
PGE- Procuradoria Geral do Estado
MDF – Manual de Demonstrativos Fiscais
TC – Tribunal de Contas

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	9
1.1 TEMA E PROBLEMA	9
1.2 OBJETIVOS.....	11
1.2.1 Objetivo Geral	11
1.2.2 Objetivo Específico	11
1.2.3 Justificativa	11
2 METODOLOGIA	13
2.1 ENQUADRAMENTO.....	13
2.2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....	13
2.3 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA.....	15
3 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	16
3.1 GESTÃO FISCAL E O EQUILÍBRIO DAS CONTAS	16
3.2 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.....	17
3.2.1 Receita Corrente Líquida	19
3.2.2 Dívida Consolidada Líquida	20
3.3 INSTRUMENTOS DE GESTÃO.....	21
3.4 RESULTADOS DE ESTUDOS ANTERIORES	25
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES	28
4.1 ESTADO DE SANTA CATARINA.....	28
4.2 ANÁLISE DO EQUILÍBRIO ENTRE RECEITA E DESPESA	29
4.3 VERIFICAÇÃO DO RELATÓRIO RGF E RREO	34
4.4 GESTÃO FISCAL.....	38
4.4.1 Análise por meio de índices	38
4.4.2 Análise frente ao relatório do TCE	40
5 CONCLUSÃO	42
REFERÊNCIAS	44

1 INTRODUÇÃO

Inicialmente este capítulo se relaciona sobre o tema e o problema abordados na pesquisa. Em seguida serão apresentados o objetivo geral e o objetivo específico. Posteriormente, justifica-se a pesquisa e a metodologia adotada.

1.1 TEMA E PROBLEMA

A gestão fiscal (GF) é, de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal “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”.

A GF baseia-se em aderir ao controle das contas públicas e manter as metas fiscais, com isso, a comunidade tem o planejamento necessário para que a eficiência pública se torne sustentável. Para se seguir com vigor os mecanismos estruturais propostos foram criados leis que implementam a responsabilidade fiscal.

Deve existir um olhar dos governantes com o patrimônio público como um empresário cuida de seu estabelecimento, uma perspectiva responsável e de comprometimento para o desenvolvimento. A orientação necessária para evoluir na gestão pública vem das leis fiscais que visam que o administrador público destine atenção e transparência na sua conduta durante o período no exercício de poder.

Por exemplo, a administração pública dos municípios estado de Santa Catarina vem sendo referência para o Brasil no índice de transparência governamental, junto com a atuação do Ministério Público e entes do executivo eles tem cumprido as leis de transparência e vem guiando para se manter o maior índice do grupo de nível de transparência municipal (CGU, 2018).

Analisando-se o conjunto de todos os municípios, o próprio estado, verificando-se a sua gestão fiscal. Através do Portal de Transparência, durante o ano de 2018, constata-se que Santa Catarina encontra-se na 4º colocação do ranking estadual de transparência, tendo em vista que existem muitos aspectos a serem melhorados para alcançar sua excelência (PORTAL TRANSPARÊNCIA, 2019).

A gestão fiscal se prevê da base normativa de sustentação para ente público com relação as finanças da federação em busca de aplicar melhor os gastos públicos, a fim de adequar o planejamento dos recursos. Através do controle e transparência a

gestão fiscal se faz benéfica para que futuramente não haja insegurança ou incerteza na alocação dos fundos.

Com a crise existente no país o jornal Globo (2017), mostra que o Brasil sofria forte impacto nas contas públicas até o ano de 2016 com déficits de grande porte em diversas áreas, necessitando de políticas de incentivo e ajustes governamentais. O impacto fiscal das contas públicas se mostrou tão forte que em 31 de agosto de 2016 a então presidente da República, Dilma Rousseff, sofreu impeachment pela prática de pedaladas fiscais com operações orçamentárias irregulares.

De acordo com FIESC (2018) o ano de 2018 foi um ano de retomada de crescimento para a economia catarinense, o período anterior foi marcado pela crise que se instalava em todo o país e com ela os negócios e condições financeiras ficariam instáveis. Mas como Santa Catarina tem uma economia diversificada e bem distribuída vêm se estruturando para superar momentos de dificuldade e com um planejamento orçamentário adequado torna-se possível manter investimentos para melhor desempenho.

O estado de Santa Catarina, de acordo com FIESC (2018), tem o terceiro maior crescimento econômico do Brasil em 2018 ficando atrás apenas dos estados do Amazonas e Espírito Santo, tendo um índice de atividade econômica de 2,47% no acumulado no ano de 2018. Mesmo com o estado não atingindo o orçamento de receitas previstas se for comparado com o território nacional se sobressaiu em desempenho econômico.

Através da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei nº 101 de 2000) a responsabilidade se faz importante devido o comprometimento público com orçamento, o financeiro e o patrimonial. O fundamental da gestão Fiscal é estabelecer condutas gerenciais de responsabilidade e de transparência. Sua pauta advém de uma manutenção do equilíbrio das principais variantes fiscais: receita, dívida e despesas de pessoal (SILVA, 2003).

Já foi visto que através da evolução do Estado e da máquina pública no decorrer do tempo, a vontade intrínseca da população em uma gestão governamental responsável e do contexto político. Sendo assim, indaga-se como o estado de Santa Catarina se adequa a Lei de Responsabilidade Fiscal para esta gestão fiscal no ano de 2018.

1.2 OBJETIVOS

A seguir são evidenciados os objetivos desse estudo, separados por objetivo geral, objetivo específico e posteriormente a justificativa para o presente estudo.

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo geral do estudo é analisar a gestão fiscal de Santa Catarina em 2018 sob a ótica da Lei de Responsabilidade Fiscal.

1.2.2 Objetivo Específico

Para guiar o objetivo geral, são elaborados os objetivos específicos que são:

- Identificar no Resultado Orçamentário os limites fiscais.
- Verificar a adequação ao Limite de gastos identificados na Lei de Responsabilidade Fiscal e da Constituição Federal de 1988.
- Descrever sobre o parecer do Tribunal de Contas do Estado e sua paridade com a LRF.

1.2.3 Justificativa

Dada a relevância do equilíbrio entre a receita e a despesa pública para garantir o bem-estar social, tanto a constituição federal vigente quanto a LRF tratam de diretrizes gerais, limites e sanções para entes e entidades públicas. No entanto, nem sempre os entes alcançam as metas estabelecidas, o que revela uma necessidade de acompanhamento contínuo, tanto de órgãos de controle, como os tribunais de contas, quanto pela sociedade e academia.

A necessidade do acompanhamento advém da estatística realizada pelo CLP (Comissão de Liderança Pública, 2018) que classifica em um ranking os estados com mais sucesso na execução orçamentária. Na qual, Santa Catarina entre os 26 estados mais Distrito Federal, permanece na posição 19º nos anos de 2016, 2017 e 2018. Mostrando estar próximo aos piores índices apresentados no Brasil.

A partir desse contexto, justifica-se investigar se o equilíbrio das contas do estado está em parâmetros satisfatórios para que seu processo de crescimento seja saudável e significativo. Em paralelo com LRF, busca-se verificar se as receitas e despesas do estado foram alocadas de maneira eficiente para que a saúde financeira do ente se mantenha sadia.

No mapa da transparência do ranking de combate a corrupção publicado pelo Ministério Público, Santa Catarina aparece na posição 12º no índice de governos estaduais e isso mostra que através de uma participação e uma investigação da comunidade acadêmica da UFSC e da sociedade o estado também tem espaço para continuar ampliando e aprimorando uma gestão responsável.

No desenvolvimento de pesquisas sobre a eficiência da Lei de Responsabilidade Fiscal, vimos que os instrumentos de gestão são indispensáveis para que os resultados da gestão pública sejam vantajosos. Por isso, considerar a pesquisa em Relatórios de Gestão Fiscal e Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária.

Segundo Cruz e Afonso (2018) em sua pesquisa, com a gestão fiscal e os pilares da LRF foram verificados indicadores de cumprimento de metas e limites fiscais em grandes municípios com variáveis representativas dos pilares de planejamento, transparência e controle. Nessa linha, a pesquisa indica que existe interesse em saber se os órgãos de gestão estão cumprindo com o planejado no orçamento e se a gestão fiscal está sendo abordada de maneira contínua.

Ainda assim, justifica-se a pesquisa para um aprimoramento do estudo do estado de Santa Catarina no qual o ente possui disponibilizado e de acesso público todos os relatórios necessários e pode-se então participar do desenvolvimento para uma gestão fiscal mais eficiente da entidade.

2 METODOLOGIA

2.1 ENQUADRAMENTO

Segundo Gil (1999), a presente pesquisa é classificada como descritiva e tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis. A característica que predomina para o presente estudo é de utilização de técnicas padronizadas para a coleta e análise de dados.

O método de pesquisa empregado nesse artigo foi o de estudo de caso de Santa Catarina e, segundo Gil (1999), ele é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados.

A pesquisa quanto a abordagem do problema se classifica em qualitativa em que, segundo Richardson (1999, p. 80), podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis e compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.

2.2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A coleta de dados para análise decorreu do Relatório RREO disponível no site oficial da fazenda do estado de Santa Catarina. Nele foi analisado as contas listadas no orçamento para verificar as Receitas e Despesas e seu equilíbrio. E no RGF foi analisado se as condutas do gestor estão de acordo com as margens descritas na LRF. Tendo em vista que existem pareceres do Tribunal de Contas do Estado sobre as contas públicas foi coletado seu relatório técnico para análise e usado como base para a verificação das contas.

O ano escolhido para a análise foi o de 2018 pelo motivo de ser um período de retomada econômica para o estado, passando por uma forte crise que afetou todo o país. Além disso o ano é o período do fim do mandato do governador em que as contas públicas serão repassadas para o novo gestor e, também pode-se citar, pela a maior atualidade dos números publicados.

Para a pesquisa foi investigado item a item do orçamento executado (RREO) e nele, com as Receitas Próprias separadas em receita corrente e receita de capital, as

transferências e a dívida consolidada estão equiparáveis com o qual orçado na Lei de Diretrizes Orçamentárias Anual, que foi aprovada pelo legislativo, disponibilizada no site da fazenda estadual de Santa Catarina. Nas despesas executadas presentes no orçamento foi calculado o percentual do montante total de quanto é aplicado em setores específicos como: despesa de pessoal, com juros, outras despesas, amortização da dívida com relações advindas da Lei de Diretrizes Orçamentárias disponível no site da Fazenda do Estado.

Posteriormente, calculou-se também a Dívida Consolidada Líquida, em que se resgata no RREO subtraindo-se da dívida pública os itens como: disponibilidade de caixa, as aplicações financeiras e os demais haveres financeiros. Determina-se para discussão a Receita Corrente Líquida, computada através dos itens no orçamento, somando as receitas do estado menos a parcela paga aos Municípios, a quantia ao FUNDEB, a contribuição dos servidores públicos ao regime próprio de Previdência e a compensação financeira entre regime geral e de previdência própria.

A Lei de Responsabilidade Fiscal com amparo na Constituição Federal de 1988 evidencia que é necessário a aplicação dos cálculos mencionados acima para que a gestão fiscal do ente seja planejada, cumprindo metas e resultados obtendo condições a fim de estabelecer medidas de controle no órgão.

Faz uma análise complementar com Índice Governança Adaptado para verificar a análise de gestão fiscal. Encontra-se no site do Conselho Federal de Administração (CFA) na parte de metodologia a tabela desenvolvida para o cálculo onde constam os indicadores, variáveis, objetivo da mensuração e forma de cálculo.

Quadro 1 – Variáveis Fiscais e Forma de Cálculo

DIMENSÃO	INDICADOR	VARIÁVEL	Objetivo da mensuração da variável	Forma de Cálculo
FINANÇAS	FISCAL	RECEITA PRÓPRIA	Através do cálculo mensura a geração de receita própria do estado.	Receita de impostos, taxas e contribuições de melhoria dividido pela receita total do estado.
		INVESTIMENTOS	Quantidade de investimentos realizados no estado em relação a receita total.	Valor investido mais a inversão de capital dividido pela receita total do estado.
		LIQUIDEZ		

DIMENSÃO	INDICADOR	VARIÁVEL	Objetivo da mensuração da variável	Forma de Cálculo
			Capacidade do estado para o pagamento de obrigações com seu valor em caixa.	Valor do disponível em caixa menos os restos a pagar dividido pela receita total do estado.
		GASTO COM PESSOAL	Relaciona-se o gasto com pessoal em relação a receita total do estado.	Valor dos gastos com pessoal empenhadas dividido pela receita total do estado.
		CUSTO DA DÍVIDA	Verifica-se o cumprimento do orçamento do custo da dívida em relação a receita total do estado.	Valor dos juros mais as amortizações divididas pela receita total do estado.

Fonte: CFA (2019).

Conforme Quadro 1 acima, na variável IGM adaptou-se para a aplicação nos estados, através dos resultados constantes na receita e despesa orçamentária do estado e buscou-se estabelecer relações de percentual para a receita própria, investimentos, liquidez, gastos com pessoal e custo da dívida.

2.3 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

A pesquisa delimita-se em verificar e analisar os relatórios Resumido de Execução Orçamentária, de Gestão Fiscal e o do Tribunal de Contas do Estado. Ele se desenvolve através da observação do ano de 2018 e ainda na pesquisa restringiu-se apenas o estado de Santa Catarina. Utilizou-se também para cálculo de variáveis o índice IGM que busca desenvolver indicadores para avaliar as características de gestão do estado.

A escolha do estado de Santa Catarina caracteriza-se por apresentar aspectos relevantes que chamam a atenção. Como por exemplo a sua posição no aspecto econômico, localizando-se em 7º lugar em geração de Produto Interno Bruto no Brasil segundo o IBGE (2019), em 8º lugar na autonomia fiscal e em 9º lugar em relação a solidez fiscal no ranking de competitividade dos estados desenvolvido pela Comissão de Liderança Pública no ano de 2016, mostrando que existe um espaço para um estado representativo no cenário nacional avançar na sua capacidade de gestão e transparência.

3 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

3.1 GESTÃO FISCAL E O EQUILÍBRIO DAS CONTAS

Podemos inicialmente fundamentar o papel do gestor fiscal a qual a Constituição define como qualquer pessoa pública ou privada, física ou jurídica e que deverá prestar contas de suas decisões e orçamentos assumindo obrigações de natureza pecuniária (BRASIL, 1988). Nisso, caso existam irregularidades nos números expostos pelo gestor fiscal, ele estará sujeito a sanções que constam na Lei 10.028/2000 que tipifica os crimes contra a administração pública e suas respectivas punições.

Na administração pública brasileira temos de respeitar os recursos públicos com gerenciamento, e de acordo com (PLATT NETO, 2017), a LRF, do ano de 2000, estabeleceu a transparência como um dos princípios da gestão fiscal responsável na administração pública e, com isso, orienta o uso dos recursos públicos através de metas, limites, condições e penalizações.

Para existir uma manutenção e progresso da transparência o qual é exigido devido ao cenário econômico do nosso país, foi estabelecido o instrumento de gestão fiscal chamado Relatório de Gestão Fiscal (RGF) em que objetiva o controle, o monitoramento e a publicidade do cumprimento dos limites estabelecidos pela LRF (TESOURO NACIONAL, 2019).

Conforme Platt Neto *et al.* (2007, p. 80) “o termo contas públicas é que estas representam o conjunto de dados e informações de natureza econômico financeira das entidades públicas, produzidas pelos órgãos de contabilidade, planejamento e orçamento”. Podemos verificar que os elementos estão relacionados com o orçamento e a atividade operacional.

Para Platt Neto *et al.* (2007) atrelado a gestão fiscal responsável temos a publicidade das contas públicas, princípio constitucional que ganha destaque para que as informações cheguem aos cidadãos de forma prática e útil. Ainda nessa linha de raciocínio, Silva e Rosa (2015) mostram que os contadores públicos também visam a informação contábil como importante para o planejamento orçamentário e essencial para a gestão pública.

Conforme o Quadro 2, percebemos que a gestão fiscal está dividida em alguns itens que estão ligados na sua importância:

Quadro 2 - Gestão fiscal

Variáveis	Item	Nome do item	Métricas
Gestão Fiscal	CAPINV	Capacidade de investir	Valor de investimentos dividido pela receita total do município
	CUSTDIV	Custo da Dívida	Valor de juros e amortizações dividido pela receita total do município
	GP	Gastos com pessoal	Valor de gastos com pessoal dividido pela receita total do município
	LIQ	Liquidez	Valor de caixa menos restos a pagar dividido pela receita total do município
	RP	Receita Própria	Valor de receita própria dividido pela receita total do município

Fonte: CFA (2019).

Conforme Cruz (2016, p. 37) a gestão pública entende que é todo e qualquer processo gerencial que visa a consecução de políticas públicas assumidas, direta ou indiretamente, por uma entidade ou órgão estatal. Pensando em uma forma ampla, as etapas de gestão pública abrangem a gestão fiscal em seus diferentes processos como: planejamento, execução e avaliação de ações governamentais.

3.2 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei de responsabilidade Fiscal, chamada também de lei complementar nº 101, e que foi sancionada em 2000 tem como base no seu artigo 1º estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal (BRASIL, 2000) pressupondo o controle dos gastos, a fim de evitar o desperdício do dinheiro coletivo e buscando equilibrar as contas públicas. Através da lei temos um manual a ser seguido para que os governantes tenham limites nas decisões que tomarem que influenciam no orçamento.

Esses parâmetros estão fundados com origem na Constituição Federal através do seu artigo 165 que por iniciativa do poder Executivo estabeleceram diretrizes orçamentárias nas finanças públicas e em seu parágrafo 9º, incisos I e II dispendo e estabelecendo moldes e orientando a administração pública.

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

...

§ 9º Cabe à lei complementar:

- I - Dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual;
- II - Estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos.

A partir das mudanças ocorridas na implementação da LRF, de acordo com Nunes, Marcelino e Silva (2019, p. 1) “têm sido constatadas várias mudanças institucionais dadas pela interpretação da legislação pelos Tribunais de contas (TC’s), ocasionando uma espécie de mutação genética”. Observando que cada estado tem sua capacidade na forma de analisar as normas previstas”.

De acordo com Cruz e Afonso (2018) a contabilidade governamental não pode advir somente para a prestação de contas dos governantes para que eles se abstenham de responsabilidades e façam somente com vistas a cumprir obrigações legais e constitucionais. O governo deve até estimular a promoverem pesquisas para que, de forma mais eficaz, o controle seja mais eficiente na gestão do governo.

A LRF foi implementada com foco na transparência das contas públicas para que no decorrer dos anos o Brasil tenha uma diminuição no seu nível de corrupção. Atualmente o Brasil está na posição 105º de países com maior percepção de corrupção (TRANSPARENCIA INTERNACIONAL, 2018) e, através de estudos Lyrio, Lunkes e Taliani (2018), se tem uma relação em que a transparência, dita anteriormente, é aliada ao combate a corrupção em paralelo a implementação de mecanismos institucionais para a melhor prestação de contas.

De acordo com estudos de Menezes e Toneto Junior (2006) com a implementação da LRF a parte da despesa orçamentária apresentou uma diminuição, promovendo o ajuste orçamentário. Constata-se que alguns segmentos da LRF estão sendo preservados, sendo parcialmente eficazes, evitando piores situações e tendo efeitos positivos nas contas públicas.

Em estudos realizados por Menezes e Toneto Junior (2006) na influência da LRF sobre as despesas dos municípios, nota-se que na prática e em análises econométricas realizadas, se identificou uma diminuição da despesa orçamentária por causa da lei em vigor e isso se confirmou um favorecimento no ajuste orçamentário. Outro aspecto observado foi que, em virtude da lei, o administrador público é mais propenso a respeitar a norma nos componentes menos rígidos, como as despesas de investimentos.

Estudos internacionais apontam de Lyrio, Lunkes e Taliani (2018) como as tecnologias vem auxiliando para melhorar a transparência e responsabilidade no setor público, utilizando ferramentas eletrônicas como mídias sociais, e sites didáticos o alcance dos resultados faz aumentar o diálogo corporativo, participação social e expansão governamental a baixo custo.

3.2.1 Receita Corrente Líquida

Ampliando os conhecimentos sobre orçamento público deve-se entender o conceito de Receita Corrente Líquida (RCL) que através da Lei da Responsabilidade Fiscal em seu artigo 2º, inciso IV é definida como somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, nos estados são deduzidos as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional.

De acordo com o quadro abaixo, a LRF também dispõe sobre a repartição da União entre os estados e municípios e sobre o FUNDEB.

Quadro 3 - Apuração da receita líquida

Apurações e variáveis da equação	
Período: de (onze meses antes) até (último mês de referência)	
+	Receitas Tributárias
+	Receitas de Contribuições
+	Receitas Patrimoniais
+	Receitas Industriais
+	Receitas Agropecuárias
+	Receitas de Serviços
+	Receitas de Transferências Correntes
+	Outras Receitas Correntes
-	(na União) os valores transferidos aos estados e municípios por determinação constitucional ou legal;
-	(na União) as contribuições mencionadas na alínea a do inciso I e no inciso II do art. 195, e no art. 239 da CF;
-	(nos estados) as parcelas entregues aos municípios por determinação da CF;
-	(na União, nos estados e nos municípios) a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da CF.
+/-	FUNDEB (fundo previsto no art. 60 do ADCT) ¹²⁷ Lei Kandir (Lei Complementar n.º 87/1996)
	+ Valores Recebidos - Valores Pagos
-	(no Distrito Federal e nos Estados do Amapá e de Roraima) os recursos recebidos da União para atendimento das despesas de que trata o inciso V do § 1º do art. 19 da LRF.
=	Receita Corrente Líquida

Fonte: Adaptado de Platt Neto (2017).

Com entendimento de Kohama (2010, p. 71) as receitas correntes mostram o entendimento de uma conotação econômica que estão ligadas e representativas das chamadas operações correntes, e nessa linha temos (MACHADO, 1975)

complementando que são operações correntes aquelas que não provenham de alienação de um bem de capital, não constem na lei como de capital, e estejam por ato do poder público vinculadas a uma despesa corrente.

Cruz e Afonso (2018) através de seus estudos definiram a RCL em aquelas de natureza contínua que se originam do poder tributante do estado. Essa categoria econômica compreende as receitas tributárias, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços, transferências correntes e outras.

Outro conceito importante dá-se através do (MCASP, 2019) que define as receitas correntes como as de arrecadação dentro no exercício corrente, por seguinte elas conseguem aumentar a disponibilidade financeira do Estado e, através disso, tem os recursos necessários para financiar os objetivos definidos nos programas e ações orçamentárias, satisfazendo as finalidades públicas.

3.2.2 Dívida Consolidada Líquida

A categoria econômica de Dívida Consolidada Líquida (DCL) é classificada por Kohama (2014) como todas as despesas que não contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital. Sendo assim, se referem a gastos de natureza operacional e operam no controle da instituição financeira em sua performance e preservação.

A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) auxilia na definição da DCL com o Manual de Demonstrativos Fiscais (MDF) que harmoniza o assunto definindo os itens que compõem a DCL, o seu objetivo e um melhor entendimento sobre o tema. O Senado Federal também tem seu entendimento sobre a dívida em sua Resolução N. 40 de 2001, artigo 1º, parágrafo 1º, inciso V, que dispõe os limites da DCL como dívida pública consolidada deduzidas as disponibilidades de caixa, as aplicações financeiras e os demais haveres fiscais.

Segundo o MDF, a DCL representa o montante da Dívida Consolidada (DC) deduzidas as disponibilidades de caixa, as aplicações financeiras e os demais haveres financeiros. O entendimento sobre a composição dos demais haveres financeiros engloba os valores a receber líquidos e certos (devidamente deduzidos dos respectivos ajustes para perdas prováveis reconhecidas nos balanços), como empréstimos e financiamentos concedidos (STN, 2014).

Demonstrando com a tabela abaixo, existem percentuais máximos em que a DCL pode alcançar em Estados e Municípios. Caso o ente venha a descumprir os limites estabelecidos haverá sanções a serem aplicadas, entre elas, de acordo com o MDF, será proibido realizar operações de crédito, receber transferências voluntárias além de obter resultado primário com limitação de empenho.

Quadro 4 - Limites da dívida

Limites	Em percentual da RCL		
	União	Estados	Municípios
Dívida Consolidada Líquida (DCL)	-	200%	120%
Operação de crédito internas e externas (OCIE) em cada exercício	60%	16%	16%
Saldo devedor das operações de antecipação de receita orçamentária (ARO)	-	7%	7%
Montante das garantias prestadas (concessão)	60%	22%	22%
Comprometimento anual com amortização, encargos e juros	-	11,5%	11,5%

Fonte: adaptado de limites do Senado Federal (2001a, 2001b, 2007).

Conforme apresentado na resolução N. 40/2001, artigo 4º, inciso II, a publicação para fins de acompanhamento da DCL e de ajustes dos limites será apurada a cada quadrimestre civil e consignada no Relatório de Gestão Fiscal (RGF).

De acordo com pesquisas anteriores de Silva e Platt Neto (2015), o estado de Santa Catarina nos anos de 2000 a 2013 vem cumprindo o limite fiscal de dívida estabelecido pelo Senado Federal de 200% da Receita Corrente Líquida. Mostra-se na pesquisa que em 2002 chegou a 195% da RCL e conforme os ajustes e transparências nas contas públicas a dívida em 2013 ficou estabelecida em 48% do limite fiscal.

3.3 INSTRUMENTOS DE GESTÃO

Um dos instrumentos de gerenciamento é o relatório de gestão fiscal, o qual tem obrigatoriedade através da LRF, que nele deve conter informações relativas as metas fiscais, dos limites que trata a lei, objetivar o controle, o monitoramento e a publicidade do respectivo relatório e, por conseguinte, deve conter a despesa total com pessoal, a dívida consolidada, a concessão de garantias e operações de crédito (TESOURO NACIONAL, 2019).

Para auxiliar ainda mais na gestão pública temos instrumentos que formalizam a gestão, como cita Bezerra (2014) as práticas de governança possuem passos fundamentais para estabelecer os sistemas organizacionais por natureza e complexidade. Assim, o setor público possui divisões em seus sistemas que consistem em:

- Planejamento e de Orçamento
- Administração Financeira
- Pessoal
- Patrimônio
- Contabilidade
- Controle interno

Essas técnicas de aperfeiçoamento da gestão pública constam principalmente no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) relatando que com processos de padronização dos registros contábeis com vistas à consolidação nacional das contas públicas e de convergências às normas internacionais de contabilidade.

De acordo com a Constituição Federal de 1988, o artigo 165 estipula que:

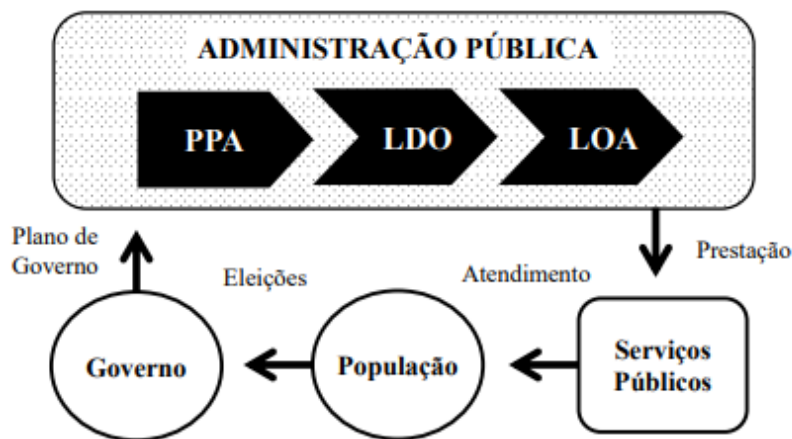
Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
I - o plano plurianual;
II - as diretrizes orçamentárias;
III - os orçamentos anuais.

Com esses mecanismos o Estado deve exercer uma forma regular e responsável da despesa orçamentária, Kohama (2010) explica com o diagnóstico da situação atual é importante com esses instrumentos aplicar ações e alterações para atingir a situação desejada. Com operações feitas de médio prazo projeta-se a programação financeira de acordo com despesas necessárias e resultados de arrecadação, com isso regulando a movimentação financeira dos gastos públicos.

As ações governamentais nas três esferas da administração pública, são elas União, Estados e Municípios precisam de um planejamento estratégico para orçamento, Giacomoni (2017) mostra que em cada período de governo no âmbito federal os objetivos se setorizam mostrando diferentes tipos de ações públicas condizentes com o compromisso político adotado por cada chefe de estado.

De acordo com Platt Neto (2017) a administração pública precisa apresentar prestar serviços adequados a população que contribui através de impostos e escolhendo os governantes. Conforme figura abaixo, o autor exemplifica que há um encadeamento desejável entre os instrumentos do planejamento estratégico e operacionais: o PPA, LDO E LOA.

Figura 1 - Interações simplificadas de planejamento com a população e governo



Fonte: Platt Neto (2017).

O instrumento de gestão PPA é um plano governamental instituído a médio prazo (4 anos) que procura ordenar as movimentações do governo para que se atinjam as metas e objetivos estabelecidos em um plano nacional. Como exemplo se analisa a Lei 13.249/2016 que expõe a PPA de 2016-2019 a qual resultou em 54 programas temáticos com mais de 300 objetivos a serem cumpridos e 28 diretrizes estratégicas, somando um valor total de quase 7 trilhões de reais.

O segundo dispositivo de administração do planejamento é a LDO, um mecanismo fiscal que anualmente orienta a elaboração do orçamento. Ela consiste em uma transição entre a PPA e a LOA, que visa buscar alterações na legislação tributária ajustando o equilíbrio entre as receitas e despesas, tudo isso depois da aprovação do legislativo. Com a implantação da LRF, a LOA teve uma série de novos anexos como: as Metas Fiscais, os Riscos Fiscais e os específicos para a União.

Seguindo nessa linha de raciocínio, a Lei de orçamentos anuais concretiza as situações planejadas nos instrumentos anteriores e de acordo com a CF, artigo 165, parágrafo 5º, inciso I, II e III compreenderá sobre o orçamento fiscal, o orçamento de investimento de empresas estatais e o orçamento da seguridade social. Cruz (2008) afirma que embora a LOA consolide três orçamentos indicados, a compreensão dos

limites existentes em nível de programação das despesas de cada orçamento é de suma importância para a correta apresentação de proposta orçamentária. De acordo com Kohama, (2014) é um instrumento utilizado para a consequente materialização do conjunto de ações e objetivos que foram planejados visando ao melhor atendimento e bem-estar da coletividade.

- **RREO –RELATÓRIO RESUMIDO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA**

O relatório resumido de execução orçamentária (RREO) está previsto em nossa norma máxima, a constituição federal em seu artigo 165, parágrafo 3º, este relatório auxilia a ampliar a transparência na gestão fiscal e é base normativa também através da Lei de Responsabilidade Fiscal, inclusive sua divulgação se dá através de meio eletrônico. Haverá uma participação popular para se realizar audiências públicas, durante o processo de elaboração dos demonstrativos, para que a sociedade acompanhe e tenha pleno conhecimento assegurando-se a transparência.

Quadro 5 - Conteúdo estabelecido para RREO na LRF

<p><u>Bimestrais:</u> I – balanço orçamentário, que especificará, por categoria econômica, as: a) receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada; e b) despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo. II – demonstrativos da execução das: a) receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar; b) despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício; e c) despesas, por função e subfunção. Os valores referentes ao refinanciamento da dívida mobiliária constarão destacadamente nas receitas de operações de crédito e nas despesas com amortização da dívida.</p> <p><u>Bimestrais ou semestrais:</u> Acompanharão ainda: I – apuração da RCL, sua evolução, assim como a previsão de seu desempenho até o final do exercício; II – receitas e despesas previdenciárias a que se refere o inciso IV do art. 50; III – resultados nominal e primário; IV – despesas com juros, na forma do inciso II do art. 4º; e V – Restos a Pagar, detalhando, por Poder e órgão, os valores inscritos, os pagamentos realizados e o montante a pagar.</p> <p><u>Anuais:</u> O RREO referente ao último bimestre do exercício será acompanhado também de demonstrativos: I – do atendimento do disposto no inciso III do art. 167 da Constituição Federal; II – das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos; e III – da variação patrimonial, evidenciando a alienação de ativos e a aplicação dos recursos dela decorrentes. Quando for o caso, serão apresentadas justificativas: da limitação de empenho; e da frustração de receitas, especificando as medidas de combate à sonegação e à evasão fiscal, adotadas e a adotar, e as ações de fiscalização e cobrança.</p>
--

Fonte: Adaptado de Brasil (2000).

De acordo com a Tesouro Nacional (2019), o RREO é necessário a todos os Poderes e ao Ministério Público, e terá que ser divulgado após o encerramento de cada bimestre. Ele permite o acompanhamento e a análise do desempenho das ações governamentais estabelecidas na LDO E LOA. Ele será composto pelo Balanço

Orçamentário, Demonstrativos das Receitas e Despesas e das Operações de crédito. Lembrando que ao final de todos os demonstrativos será apresentada as versões simplificadas desses documentos, conforme artigo 48 da LRF.

• RGF-RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL

Conforme a LRF (BRASIL, 2000), o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos nos limites estabelecidos, sendo que o relatório serve como um verificador limitante de cumprimento de gastos. Ele será divulgado até 30 dias do final de cada quadrimestre e terá a anuência com assinaturas de auditores da administração financeira, chefe do poder executivo, presidente do TCU e chefe do MP.

Segundo a LRF (BRASIL, 2000), o RGF deve possuir os demonstrativos de Despesa com Pessoal, a Dívida Consolidada Líquida, as Garantias e Contra garantias de valores, as Operações de Crédito, a Disponibilidade de Caixa e os Restos a Pagar. Ressalta-se que o município com população inferior a 50 mil habitantes é facultado a divulgação do Relatório semestralmente, contudo caso venha a ultrapassar algum limite de gasto relativo a despesa com pessoal ou dívida consolidada passa a ficar sujeito a publicação do RGF quadrimestralmente.

Quadro 6 - Conteúdo estabelecido para RGF na LRF

<p>I - comparativo com os limites dos seguintes montantes:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas; b) dívidas consolidada e mobiliária; c) concessão de garantias; d) operações de crédito, inclusive por ARO; <p>II - indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites;</p> <p>III - demonstrativos, no último quadrimestre:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) do montante das disponibilidades de caixa em 31/12; b) da inscrição em restos a pagar, das despesas: <ul style="list-style-type: none"> 1) liquidadas; 2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41 da LRF; 3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa; 4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados; c) do cumprimento do disposto no inciso II e na alínea b do inciso IV do art. 38 da LRF (relativo a operações de crédito).

Fonte: Adaptado de Brasil (2000).

3.4 RESULTADOS DE ESTUDOS ANTERIORES

A pesquisa sobre transparência, gestão fiscal e contas públicas faz parte de discussões em diversos periódicos, dentre os trabalhos está Lyrio, Lunkes e Taliani e

(2018), Nunes, Marcelino e Silva (2019), Menezes e Toneto Junior (2006), Miranda (2008), Cruz e Afonso (2018), Pinho (2008), Rausch e Soares (2010) e Silva e Platt Neto (2015) como constam no quadro abaixo.

Quadro 7 – Resultados de Pesquisas Anteriores

CITAÇÃO	OBJETIVO DA PESQUISA	RESULTADO
Lyrio, M. V. L.; Lunkes, R. J.; Taliani, E. T. C. (2018)	Analisa as discussões sobre transparência, prestação de contas e corrupção no setor público em periódicos profissionais.	Aumento no interesse de pesquisa em transparência, responsabilidade e corrupção, particularmente a partir do período em questão da governança do setor público ganha força.
Nunes, S.P.P.; Marcelino, G.F. & Silva, C.A.T. (2019).	Analisa as interpretações dadas a Lei de Responsabilidade Fiscal nos 19 anos de sua implantação.	A Lei de Responsabilidade Fiscal tem sido interpretada pelos órgãos de auditoria, de tal forma que, em alguns casos, surgem práticas de contabilidade criativa, diminuindo a contenção do gasto excessivo e gerando sobre endividamento.
Menezes, Rafael Terra de; Toneto Júnior, Rudinei. (2006)	Avaliar os efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre as categorias de despesa dos municípios brasileiros.	A LRF conteve o aumento das despesas totais, mas em virtude da queda das despesas com investimento ao invés da redução esperada das despesas com pessoal.
Lyrio, Mauricio Vasconcelhos Leão. (2016)	Objetivo principal de avaliar a transparência da gestão pública em portais eletrônicos, no âmbito do poder executivo dos governos brasileiro e espanhol, em nível subnacional.	Os resultados em termos gerais ficaram evidentes que os portais das Comunidades Autônomas espanholas são mais transparentes que os portais dos Estados Brasileiros.
Miranda, Luiz Carlos et al. (2008)	Tem como objetivo avaliar se os cidadãos, os principais destinatários da informação produzida pela contabilidade governamental, compreendem as informações divulgadas nos demonstrativos divulgados pelas entidades públicas.	Na pesquisa foi concluído que as informações produzidas pela contabilidade pública não são claras para a maioria dos cidadãos, independente do grau de escolaridade.
Cruz, Cláudia Miranda da; Afonso, Luís Eduardo. (2018)	Analisa a relação entre indicadores de cumprimento de metas e limites fiscais com variáveis representativas dos pilares planejamento, transparência e controle.	Os indicadores fiscais não apresentaram relações significativas entre si e revelaram ainda reduzida associação com as demais variáveis representativas da gestão fiscal.
Pinho, José Antonio Gomes de. (2008)	Investiga portais de governos estaduais do Brasil, para detectar os movimentos do governo eletrônico que pretendem aprofundar a democracia por meio de processos digitais.	Os resultados não são animadores, convergindo com a experiência internacional, e são atribuídos à trajetória conservadora e autoritária do Estado no Brasil. E, também, os parâmetros de sociedade digital e de desenvolvimento da democracia, ainda estão em desenvolvimento na sociedade brasileira.

CITAÇÃO	OBJETIVO DA PESQUISA	RESULTADO
Rausch, Rita Buzzi; Soares, Maurélio. (2010)	No artigo buscou-se demonstrar como a transparência das contas públicas pode inibir a prática da corrupção na gestão pública através da influência do controle social.	O resultado demonstrou que apresenta reflexões sobre a necessidade de que a sociedade exerça sua cidadania, o que levará a pressionar os gestores públicos a atenderem à legalidade e a realizarem uma administração responsável.
Martins, Fabrícia; Costa, Thiago de Melo Teixeira da. (2018)	Foi investigado se os mecanismos institucionalizados de accountability vertical, horizontal e social estão presentes na referida unidade gestora.	Os resultados indicaram que o elemento Informação Transparente é o mais precário em todas as análises realizadas, inclusive no aspecto institucional, o que compreende também a realização dos demais elementos, sobretudo, a participação e interação do segurado.
Silva, Gustavo Gaspar da; Platt Neto, Orion Augusto. (2015)	Identificar se o estado de Santa Catarina houve o cumprimento dos limites fiscais relativos a Dívida Consolidada Líquida (DCL) entre os anos de 2000 e 2013.	Por meio de análise dos dados obtidos nos demonstrativos contábeis, concluiu-se que em todos os anos analisados o Estado demonstrou cumprimento do limite fiscal de 200% da RCL, conforme estabelecido na Resolução do Senado Federal.
Louzano, João Paulo de Oliveira; <i>et al.</i>	O objetivo desta pesquisa consistiu em investigar a relação entre gestão fiscal e desenvolvimento em 4.317 municípios brasileiros, no período de 2006 a 2013.	Os resultados indicaram a inexistência de relação de causalidade entre gestão fiscal e desenvolvimento e confirmou a relação de causalidade do desenvolvimento para a gestão fiscal, demonstrando que nem sempre a gestão fiscal eficiente sinaliza o uso eficiente dos recursos públicos para promover o desenvolvimento.

Fonte: autor (2019).

Com isso, os resultados de pesquisa demonstradas no Quadro 7 mostram a paridade com o estudo sobre gestão fiscal e contas públicas contribuindo para um desenvolvimento teórico no trabalho.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Nesse capítulo serão apresentados os resultados de análise dos demonstrativos do Estado de Santa Catarina em três partes. Inicialmente será descrito o equilíbrio das receitas e das despesas apresentadas no Relatório Resumido de Execução Orçamentária. Posteriormente, a verificar o RREO e RGF sob os parâmetros da LRF. E a última parte desta seção analisa o resultado do Estado com parâmetros nacionais.

4.1 ESTADO DE SANTA CATARINA

Possuindo mais de 95 mil km² o estado de Santa Catarina ocupa a vigésima área territorial do país com ela apresenta um número considerável de municípios, totalizando 295. A população do território chega a mais de 7 milhões de habitantes, sendo a décima do país. Dentre os municípios que mais se destacam são: Joinville, Lages, Chapecó, Itajaí, dentre outros. Com municípios de diferentes aspectos de regiões o estado consegue estabelecer uma diversificação cultural e econômica. (IBGE, 2017)

As atividades econômicas de principal vertente advêm de indústrias como as de têxtil, cerâmica e metalomecânica), do extrativismo, da pecuária e do turismo. Com a sexta economia brasileira, cerca de 16,1% do montante total do Brasil, Santa Catarina gera um PIB de 277 Bilhões. (IBGE, 2017)

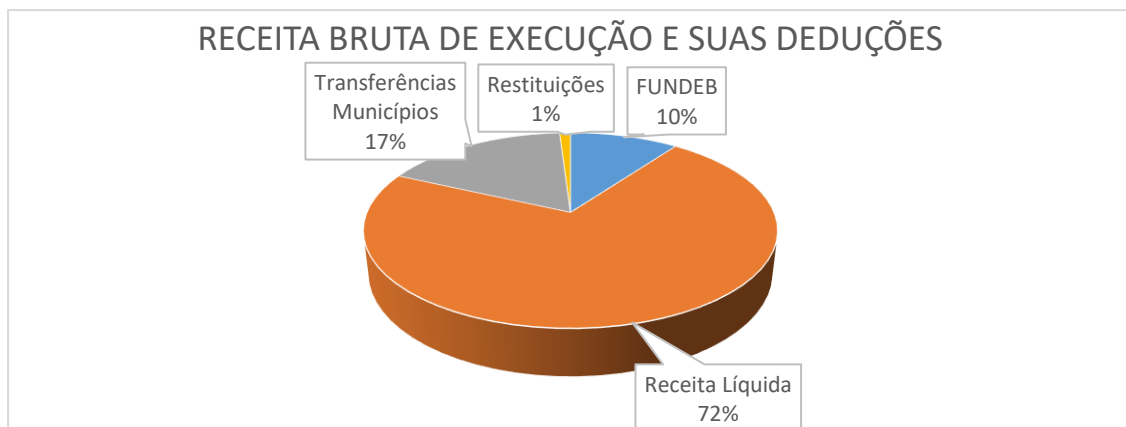
O Índice de Desenvolvimento Humano de Santa Catarina mostra-se elevado, com 0,774 o estado mantém a terceira posição dentre os estados brasileiros apresentando resultados satisfatórios em diferentes aspectos. Em relação a educação, o ente federativo se comparado com os outros estados fica em 2º lugar no ranking de ensino nos anos iniciais dos estudantes. (IBGE, 2010)

A expectativa de vida também faz Santa Catarina ser um estado diferenciado, com dados do IBGE (2015), o estado mostra uma expectativa de vida média de 78,7 anos ocupando o primeiro lugar no ranking brasileiro, através de infraestrutura na saúde e uma geografia favorável a entidade mostra sua relevância no cenário nacional.

4.2 ANÁLISE DO EQUILÍBRIO ENTRE RECEITA E DESPESA

Inicialmente, avaliou-se a capacidade do Estado em gerar receita bruta no ano de 2018. A receita Bruta arrecada foi de aproximadamente 36 bilhões, levando em conta o gráfico abaixo, constata-se que as deduções com as Transferências para os Municípios, o repasse ao FUNDEB e as restituições aos contribuintes, o Estado tem uma dedução de 10 bilhões, cerca de 29% dos recursos são repassados, ficando com apenas 25 bilhões de Receita Líquida.

Gráfico 1 - Receita bruta e deduções



Fonte: autor (2019).

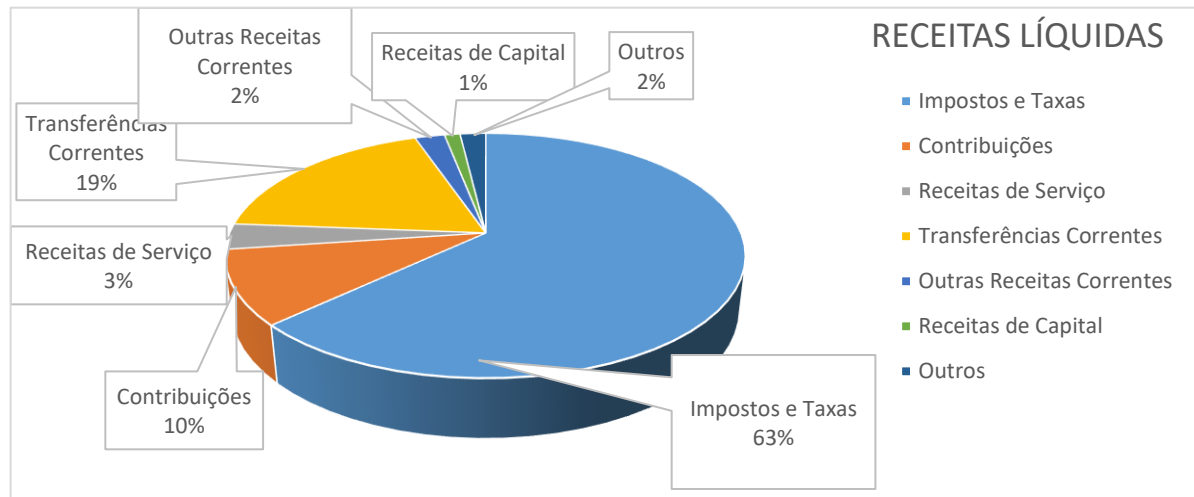
Ressalta-se que o valor calculado para o repasse de Transferência aos Municípios ocorre da parcela de impostos arrecadados, ou seja, 25% do ICMS arrecadado no Estado, mais 50% do IPVA, somado ao 2,5% de IPI de exportações ocorridas em território estadual. Então, no ano de 2018 foram transferidos 5,79 bilhões para transferências aos Municípios, em que a grande parcela desse somatório é do montante de arrecadação do ICMS.

De acordo com a Lei Orçamentária Anual (LOA) de 2017 foi prevista uma receita bruta em 2018 no valor de R\$ 26,43 bilhões, contudo a previsão se apresentou déficit visto que a real arrecadação bruta foi no valor de R\$ 25,76 bilhões. As receitas ingressas no cofre do estado não foram paralelas com a expectativa existente, cerca de 2,55% abaixo do previsto, em torno de 670 milhões.

Destas Receitas Líquidas pode-se afirmar que cerca de 63% advém de receitas tributárias, ou seja, mais de R\$ 16 bilhões são arrecadados através de Impostos e Taxas. Os outros 37% são amontoados principalmente em Contribuições (9,8%),

Receitas de Serviço (3,4%), Transferências Correntes (18,5%), Outras Receitas Correntes (2,2%) e Receitas de Capital (1,15%). Para a ilustração, apresenta-se o gráfico abaixo.

Gráfico 2 - Origem receita líquida



Fonte: autor (2019).

Mesmo a receita com impostos superando as expectativas em 1,2%, as Outras Receitas Correntes (Multas e Indenizações) superando em 19%, a Receita Agropecuária em 28% isso não foi suficiente para suprir o déficit da previsão orçamentária. E grande parte da deficiência de arrecadação apresenta-se na receita Patrimonial do Estado, na qual deixou de receber 152 milhões no ano e também no repasse da União através de transferências no valor de 249 milhões.

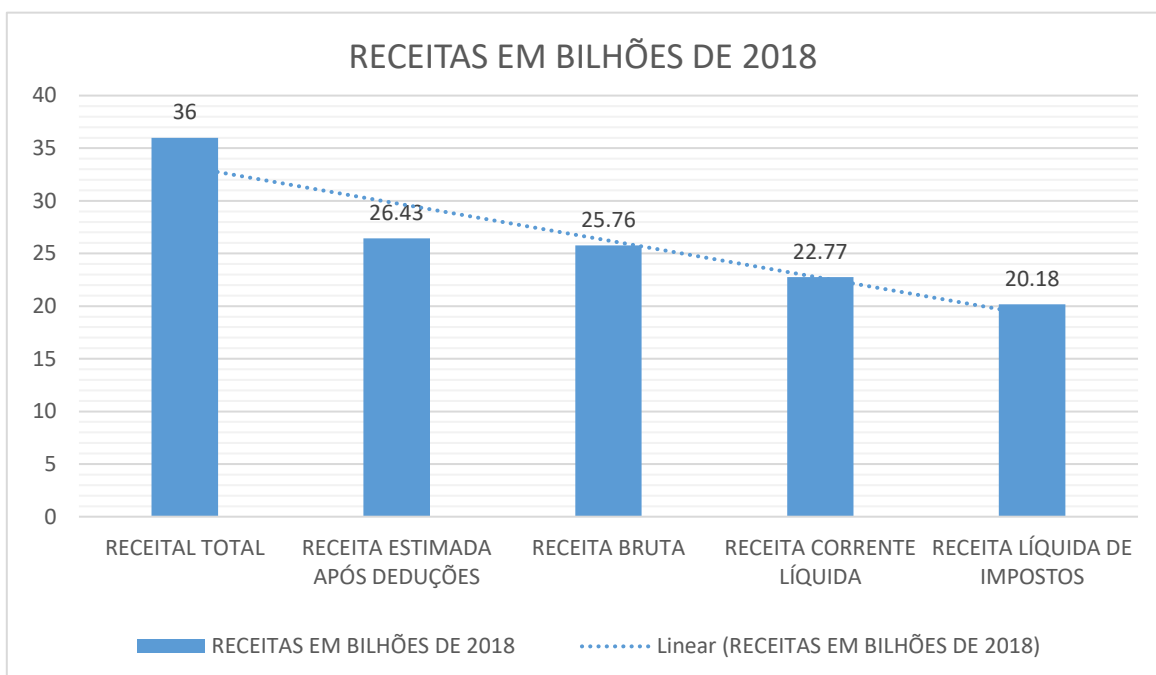
Descreve-se também a parcela da Receita de Capital que o Estado arrecadou no ano, no valor de R\$ 286 milhões e foi constatado que representa 0,8% da receita bruta do ano. Grande parte das receitas de capital, cerca de 65%, vem de operações de crédito que, segundo Ministério da Fazenda (2018), representam a contratação do Estado em empréstimos e financiamentos realizados com entidades estatais ou instituições financeiras, sendo geralmente utilizadas para financiar investimentos públicos de interesse da população.

Como dito anteriormente, a LRF estabelece parâmetros para que sejam calculados os repasses e os limites a serem gastos, dito isso, um dos indicadores estabelecidos é a Receita Corrente Líquida (RCL) que é composta pela soma das receitas totais do Estado, retirando-se a parcela paga aos municípios, as quantias para o FUNDEB, as contribuições dos servidores públicos ao regime próprio de

previdência e a compensação financeira entre regimes geral e de previdência própria totalizando um valor da RCL de R\$ 22,77 bilhões.

A Receita Líquida de Impostos (RLI) também é calculada para que a conferência dos limites mínimos constitucionais existentes nas áreas de saúde e educação sejam aplicados. Para obter a RLI são necessárias as receitas resultantes de impostos e subtrai-se as transferências dos municípios, e as transferências recebidas. Ou seja, no ano de 2018 a RLI foi de R\$ 20,18 bilhões.

Gráfico 3 - Receitas Santa Catarina



Fonte: autor (2019).

Para uma observação financeira, Cruz e Afonso (2018) abordam o fluxo financeiro e o balanço patrimonial do estado, no período proposto foi analisado que no ano de 2018 decaiu o resultado patrimonial, constatando-se que as variações patrimoniais diminutivas superaram as variações patrimoniais aumentativas. O valor do patrimônio líquido do estado é de R\$ 19,39 Bilhões e de R\$ 2,39 Bilhões é a diferença negativa de variação do resultado patrimonial ocasionando uma maior circunspeção do estado no que tange a organização pública.

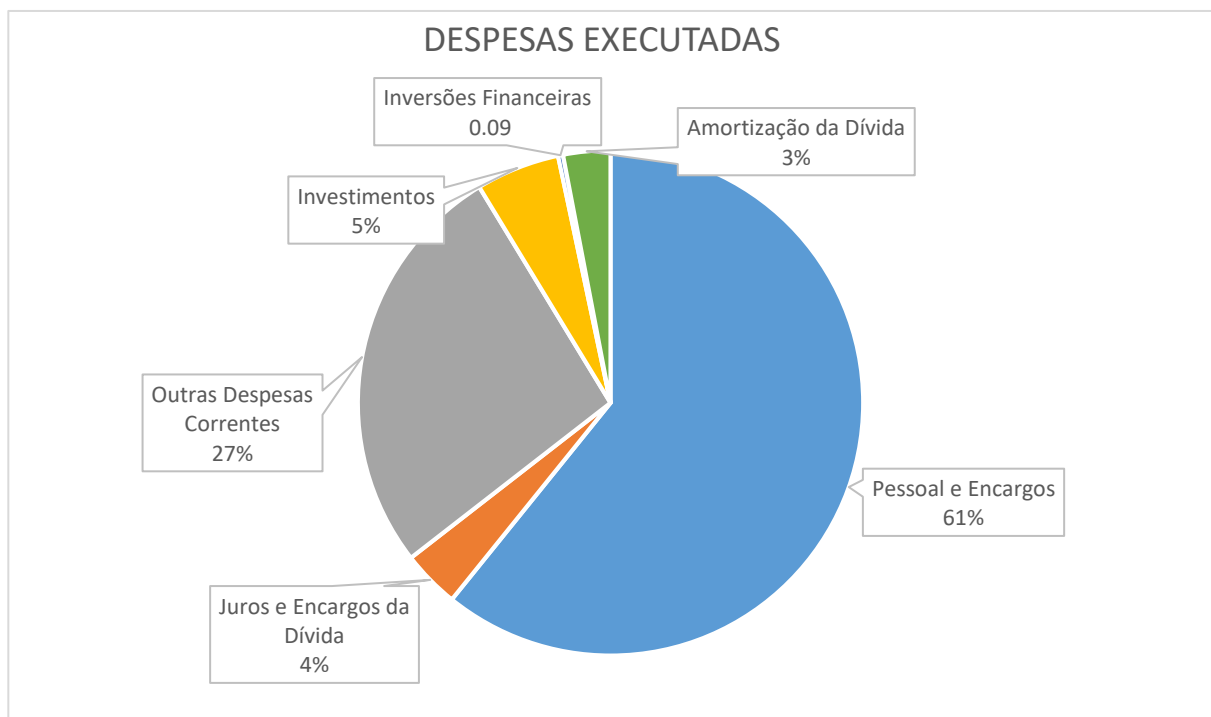
Voltando-se para o aspecto das despesas, a visão continua sendo o Balanço Orçamentário se fazendo o comparativo entre o previsto e o efetivamente realizado, será descrito para onde está indo grande parte da arrecadação, as características das

despesas correntes e de capital, a dívida consolidada líquida, os investimentos públicos e a despesa com a dívida pública como os juros e amortizações.

Utilizando a LOA aprovada no final de 2017, constata-se que para o exercício de 2018 foi estipulada uma despesa no valor inicial total de R\$ 26,43 bilhões na qual haviam créditos adicionais no valor de R\$ 3,78 bilhões gerando uma despesa autorizada de R\$ 30,21 bilhões. A despesa executada até dezembro foi de um total de 26,9 bilhões, ou seja, 89,2% do orçamento total e 1,77% maior do que o valor inicial orçado.

No montante das despesas, separadas por despesas correntes e despesas de capital, grande parte delas destina-se para o funcionalismo público como o pagamento de pessoal e encargos sociais, uma fatia razoável se destina aos juros e encargos da dívida e os investimentos também aparecem modestamente para a realização de obras, ampliações e compra de equipamentos. Conforme o Gráfico 4, divide-se as despesas nesses setores.

Gráfico 4 - Distribuição de despesas



Fonte: autor (2019).

As despesas correntes representam a maior parte do orçamento, cerca de 61%, elas englobam as maiores despesas como as de pessoal e encargos sociais, juros e encargos da dívida e outras despesas correntes. Já as despesas de capital, em torno

de 9%, são as despesas de menor volume, como os investimentos, as inversões financeiras e a amortização da dívida.

Destaca-se inicialmente a despesa com pessoal e encargos que são os servidores ativos, inativos e pensionistas. Eles representam cerca de 61% do orçamento, girando em torno de R\$ 16,31 bilhões de reais de gasto. Nesta cifra ainda não aparecem os gastos relacionados a esses servidores como: auxílio-alimentação, plano de saúde, auxílio-transporte, entre outros o qual não constam nas despesas com pessoal e sim em outras despesas correntes, conforme classificação contábil, chegando a um mais montante adicional do funcionalismo da máquina pública de R\$ 676 milhões.

De acordo com estudo de Menezes e Toneto (2006), a Lei de Responsabilidade Fiscal conteve os gastos públicos em municípios no montante das despesas totais, mas em virtude da diminuição da despesa com investimentos e não das despesas com pessoal como esperado. Nota-se que no estado a despesa com pessoal está sendo o principal valor desembolsado pela federação.

Verifica-se a dívida consolidada líquida (DCL) no RREO, na parte do demonstrativo do resultado primário e nominal, em que corresponde a dívida pública consolidada subtraindo as disponibilidades de caixa, as aplicações financeiras e os demais haveres financeiros. A dívida Consolidada em 2018 foi de R\$ 24,03 bilhões, então diminui-se a disponibilidade de caixa de R\$ 2,5 bilhões e os demais afazeres financeiros de R\$ 356 milhões, logo se obtém a DCL no valor de R\$ 21,16 bilhões.

Os investimentos públicos, de acordo com Ministério da Fazenda (2019) chegam a um montante de R\$ 1,53 bilhões, cerca de 5,7% conforme mostrado anteriormente no gráfico. Desses investimentos públicos, os principais apontados são os de transporte e urbanismo com cerca de 48% destinado, 9,8% para a área da educação, 8,3% na saúde e 5,8% na segurança pública. Ressalta-se que uma parte relevante dos recursos captados para a área de investimentos vêm dos recursos de operações de crédito, cerca de 56%.

A dívida pública com juros vem crescendo ao longo dos anos, compreendendo o ano de 2018 como norteador, o valor chegou a R\$ 1,79 bilhão, sendo quase 55% desse valor o montante a ser pago com juros e encargos. A União, ente financiador, após inúmeras negociações concedeu o prazo para pagamento da dívida por um período de 20 anos deixando as finanças estaduais um pouco mais leves em relação a amortização a ser paga.

4.3 VERIFICAÇÃO DO RELATÓRIO RGF E RREO

O Relatório de Gestão Fiscal (RGF) será abordado os limites estabelecidos pela Constituição e LRF nas áreas de educação, saúde, despesa com pessoal, as dívidas, as operações de crédito e também a análise da republicação do RGF. Paralelamente haverá a verificação sobre a percepção do Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) e a análise de sua republicação. E por fim desse capítulo, será calculado o Índice de Governança Adaptado (IGA).

- **LIMITE DE GASTOS COM EDUCAÇÃO**

No estado de Santa Catarina as despesas com educação em 2018 atingiram R\$ 4,72 bilhões e conforme a Constituição de 1988, em seu artigo 212, estipula-se um valor mínimo a ser instituído mantendo-se as aplicações no ensino para que acompanhe a manutenção nessa área. O valor mínimo a ser aplicado de 25% obtém-se através da RLI já calculada anteriormente, logo percebe-se que o estado não atendeu o mínimo constitucional.

RLI = R\$ 20,18 Bilhões x 25% = R\$ 5,04 Bilhões

Houve um impasse entre o TCE de Santa Catarina e no próprio governo sobre o resultado dos gastos com a educação, para o estado o cálculo dos proventos destinados a essa área são inclusas as despesas com inativos e para o Tribunal de Contas esse valor não entra na soma. Abaixo demonstra-se através da Quadro 8 os valores atribuídos.

Quadro 8 – Tabela Comparativa

	TCE	Fazenda
Valor da RLI	R\$ 20,18 Bilhões	R\$ 20,18 Bilhões
Aplicação em Manutenção e Desen. Do Ensino	R\$4,72 Bilhões	R\$ 4,72 Bilhões
Despesas com Inativos incluída no cálculo		R\$ 754 Milhões
Mínimo Constitucional a ser aplicado	R\$ 5,04 Bilhões	R\$ 5,04 Bilhões
Mínimo atingido	23,41%	27,15%

A Fazenda de Santa Catarina argumenta que foi inclusa a despesa com inativos pelo fato de que foi proposta em Corte de Contas de 2007 o acréscimo do valor e desde lá não se teve uma decisão definitiva para o tema. O Tribunal de Contas esclarece que através da Lei de Diretrizes e Bases da Educação (LDB) o assunto já está esclarecido e concluiu-se a proibição, salienta ainda que trabalha de forma árdua para não existirem manobras contábeis que prejudiquem as contas públicas.

- **LIMITE DE GASTOS COM SAÚDE**

Ocorre também na área da saúde o mínimo constitucional a ser aplicado nos estados, as ações e serviços públicos de saúde devem atender no mínimo de 12% da RLI. No ano de 2018 foram computadas as despesas na saúde no valor de R\$ 2,85 bilhões. Verifica-se então que no ano de 2018 o estado atingiu o mínimo constitucional exigido.

$\text{RLI} = \text{R\$ } 20,18 \text{ Bilhões} \times 12\% = 2,42 \text{ Bilhões}$

Mesmo após divergências na qual a Assembleia Legislativa de Santa Catarina através de Emenda Constitucional havia aumentado gradativamente o valor a aplicado em saúde no estado, o Supremo Tribunal Federal (STF) julgou parcialmente inconstitucional a emenda estadual e afirmou que se fixa a efeitos de orçamento os valores definidos em Constituição Federal.

- **LIMITE DE GASTOS COM DESPESA DE PESSOAL**

Na análise da despesa com pessoal é observado que através da Constituição Federal delimitou-se o percentual a ser utilizado da RCL para pagamento da despesa com pessoal. Na LRF em seu artigo 19 e seguintes é discriminado que devem ser somados ao cálculo de descontos o pessoal ativo, a remuneração dos pensionistas bem como a de terceirizados relacionados à substituição de servidores.

O percentual de teto varia de 54% a 60% estabelecendo limites de precaução a serem tomados pelo estado, para o cálculo temos a RCL de R\$ 22,77 bilhões e o limite máximo de R\$ 13,66 bi. Conforme tabela abaixo, com dados do RGF, o estado no ano de 2018 atingiu R\$ 13,31 os gastos com a folha de pessoal (somados as

despesas líquidas mais os restos a pagar) que representou 58,5% da RCL refletindo que está no limite máximo permitido.

Quadro 9 – Limite Gastos com Pessoal

Receita Corrente Líquida	R\$ 22,77 Bilhões
Limite máximo (R\$ 22,77 x 60%)	R\$ 13,31 Bilhões
Limite atingido	58,5%
Diferença para o nível de alerta	R\$ 350 Milhões

Conforme Martins *et al.* (2018) a informação transparência é indispensável quando se analisa valores previdenciários, os gastos com pessoal apresentam um parâmetro de como futuramente será o valor pago em benefícios da previdência, o estado deve se ater, pois conforme parágrafo seguinte já existe um déficit no pagamento de benefícios aos servidores.

Em relação aos servidores públicos de Santa Catarina em 2018 o governo precisou planejar e aportar em seu orçamento uma complementação para suportar o déficit existente no benefício. O valor total de benefícios de aposentadoria e pensão por morte aos seus dependentes foi de R\$ 6,42 Bilhões e o arrecadado pelos servidores ativos um montante de R\$ 1,01 Bilhão. Além da contribuição patronal de R\$ 1,52 Bilhões o estado teve de custear R\$ 3,80 Bilhões do déficit previdenciário dos servidores, emitindo um alerta em relação a essa situação.

- **LIMITE DE DÍVIDA CONSOLIDADA**

A dívida consolidada líquida que consta no RGF está em um valor de R\$ 21,16 Bilhões e esse acumulado é o empecilho que trava o crescimento do estado ano após ano. Conforme Resolução nº 40/2001 do Senado Federal existe um limite de dívida que os estados podem contrair, a resolução estabelece que a dívida não pode ultrapassar 200% da RCL.

Quadro 10 – Limite de Dívida Consolidada

Receita Corrente Líquida	R\$ 22,77 Bilhões
Limite Máximo Permitido conforme Resolução	R\$ 45,54 Bilhões
Dívida Consolidada Líquida	R\$ 21,16 Bilhões
Porcentagem de DCL sobre RCL	92,92%

Como mostra Resumo do Balanço Geral de 2018 de Santa Catarina se pondera que apesar dos esforços em manter a receita bruta em um crescimento desde o ano de 2016, a dívida pública também cresce junto com o orçamento e destaca-se a despesa com juros e encargos que representa R\$ 982 milhões no orçamento. Enfatiza-se que após o acordo com a União e uma renegociação em junho de 2018 os Estados brasileiros que atenderem os requisitos agora têm 20 anos para o pagamento da dívida (PGE/SC, 2019).

De acordo com estudo realizados por Silva e Platt Neto (2015), identificou-se se o estado de Santa Catarina entre o período de 2000 e 2013 não ultrapassou o limite estipulado para o limite da dívida consolidada e conforme a análise acima o ano de 2018 também não ultrapassou o limite previsto pelo Senado Federal.

• LIMITE DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO

Nas operações de crédito temos a captação de recursos do estado por meio de financiamentos que podem vir tanto de operações internas (credores situados no País) quanto de operações externas (credores de países estrangeiros). Porém para uma boa gestão foram estabelecidos limites de captação de créditos para que o orçamento não seja comprometido.

Na Resolução do Senado nº43/2001, art. 7, inciso I, instituiu-se o limite de operações de créditos internas e externas no exercício de 16% sobre a RCL. Conforme apresentado no Demonstrativo Consolidado Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal as operações de crédito atingiram um valor de R\$ 169 milhões no ano de 2018. O cálculo abaixo apresenta que o valor ficou distante do estipulado como limite.

Quadro 11 – Limite Operações de Crédito

Receita Corrente Líquida	R\$ 22,77 Bilhões
Limite de Operações de Crédito	R\$ 3,64 Bilhões
Operações de Crédito Realizadas no ano de 2018	R\$ 169 Milhões
Porcentagem de OC	0,75% da RCL

• REPUBLICAÇÃO DO RGF

O Poder Executivo do estado de Santa Catarina faz a publicação do Relatório de Gestão Fiscal em seu site oficial a cada quadrimestre conforme previsto em lei.

Contudo diante de alguns equívocos acabam sendo republicados alguns balanços e a fazenda tende a ajusta-los.

No ano de 2018 houveram duas republicações do RGF nas datas de 22/02/2019 e 27/03/2019 e que modificaram as contas de disponibilidade de caixa e os gastos com pessoal. Na primeira republicação a disponibilidade de caixa bruta recuou 0,4% e os restos a pagar liquidados e não pagos alavancou de R\$ 190 milhões para R\$ 321 milhões, na segunda republicação a despesa com pessoal recuou cerca de R\$ 3 milhões.

- **PERCEPÇÃO E A REPUBLICAÇÃO DO RREO**

As publicações do Relatório Resumido de Execução Orçamentária atenderam as diretrizes da LRF e foram publicadas no prazo de 30 dias após o termino do Bimestre. Nele foram anexos o balanço e os 11 demonstrativos com as previsões iniciais e atualizadas, já analisadas anteriormente, completando a execução orçamentária.

A sua republicação aconteceu dia 30 de janeiro de 2019 por incorreção do Demonstrativo de Resultado Primário e Nominal relativo ao sexto bimestre do ano. Na parte do Cálculo do Resultado Nominal onde constam as dívidas, as deduções e se obtém o Resultado Nominal Ajustado observa-se que referente ao exercício de 2017 foi alterada a disponibilidade de caixa.

Anteriormente a disponibilidade de caixa até 31/12/2017 era de R\$ 8,80 bilhões e na republicação o valor consta como R\$ 9,20 bilhões. Com essa mudança a alteração no Resultado Nominal Ajustado positivos R\$ 1,88 bilhões para R\$ 2,28 bilhões gerando um aumento positivo de 21,2%.

4.4 GESTÃO FISCAL

4.4.1 Análise por meio de índices

- **Índice de Governança Adaptado**

O Índice de Governança Adaptado (IGA) lançado pelo Conselho Federal de Administração foi calculado nesse capítulo para demonstrar através de resultados como está o desempenho do estado de Santa Catarina. Nesse tópico de finanças será

computado os indicadores fiscais de receita própria, de investimentos, de liquidez, de gastos com pessoal e do custo da dívida.

Primeiramente, o índice aplicado ao ente foi o de receita própria e nele é mensurado a sua capacidade de geração de receita interna, depois da destinação a União, em relação a receita total do Estado. Logo, a forma de cálculo seria Valor da receita Própria dividido pela Receita Total do Estado. No ano de 2018 o valor de arrecadação de impostos, taxas e contribuições de melhoria foi de R\$ 16.322.199.042,52 e a Receita Total do Estado foi R\$ 25.756.161.680,71. Então, o resultado do índice fiscal de receita própria é de 63,3%.

Conforme Paulo de Oliveira Louzano et al. (2019), com uma boa gestão fiscal de receitas e despesas fica propício para melhorar os indicadores de desenvolvimento socioeconômico, apontando a possibilidade de combinar o equilíbrio das contas públicas sem prejudicar o serviço público.

A variável de investimentos é composta pelo valor investido no estado mais a inversão financeira. No Balanço orçamentário os valores se encontram na parte das despesas orçamentárias, na seção de despesas de capital já empenhadas cujo os valores respectivamente são R\$ 1,45 bi somado a R\$ 85 milhões. Observa-se então o valor total de investimento de R\$ 1,53 bilhões, logo dividindo pela receita total vamos encontrar a porcentagem de investimentos aplicada no estado, cerca de 5,79%.

Ao se falar da liquidez observa-se a capacidade do estado em conseguir pagar as suas obrigações através do seu valor em caixa. A fórmula prevista é do valor bruto disponível em caixa menos os restos a pagar e divide-se pela receita total. Então, de acordo com os demonstrativos temos a disponibilidade de caixa bruta no valor de R\$ 2,65 bilhões, os restos a pagar de R\$ 144 milhões e, como dito anteriormente, a receita total de R\$ 25,7 bilhões. A liquidez do Estado no ano de 2018 de acordo com o sistema FIRJAN foi de 9,7%.

Quando se aborda os gastos com pessoal mensura-se a que ponto está o nível de gastos com a folha em relação a receita total do estado. Portanto o índice calcula-se através da divisão entre os gastos com pessoal e a receita total. Esse número é relevante destacar pois os gastos com o pessoal sempre é um dos maiores gastos no orçamento do estado. Quando aos dados apresentados no DRPN, no ano de 2018, as despesas empenhadas com pessoal alcançam a um montante de R\$ 16,33 bilhões, logo se tem o valor de 63,4% de gastos sobre a receita total.

Os gastos com pessoal mostram-se números elevados e de grandes cifras, mas com uma participação na gestão fiscal inteligente tem-se o orçamento em paralelo com os limites impostos. Conforme Paulo de Oliveira Louzano *et al.* (2019), os estudos em municípios sinalizam que existe causalidade unidirecional do desenvolvimento para a gestão fiscal com a exigência dos gestores públicos com gestão fiscal mais eficiente e transparente.

Por último, calcula-se o Índice do custo da dívida no qual se mensura o cumprimento do orçamento com custos da obrigação passiva. Para realizar o cálculo se soma os juros com encargos mais as amortizações e divide-se pela receita total. Verifica-se os juros no valor de R\$ 982 mi, amortizações em R\$ 808 mi e como dito anteriormente a receita total de R\$ 25,7 bi. Cerca de 7% do orçamento de 2018 comprometeu-se então pelos juros, encargos e amortizações da dívida.

Verifica-se que através de estudos realizados por Silva e Platt Neto (2015), através de demonstrativos contábeis concluiu-se que em todos os anos nos períodos de 2000 a 2013 o estado estava dentro dos limites legais da dívida e no ano de 2018 o Estado teve 7% do seu orçamento comprometido com a dívida.

4.4.2 Análise frente ao relatório do TCE

De acordo com o Relatório Técnico do TCE/SC sobre o levantamento da situação do estado de Santa Catarina no ano de 2018 sob comando do governador Raimundo Colombo foi averiguado 15 ressalvas e 19 recomendações e o parecer para a aprovação das contas públicas. O Ministério Público, porém, em síntese manifestou-se pela rejeição de contas e o governador emitiu contrarrazões sobre as alegações.

O MP, através do Proc. de Contas Diogo Ringenberg, emitiu o parecer concluindo a rejeição de contas em face dos gastos abaixo do limite estipulado para a educação, das renúncias com receita, do déficit orçamentário, da crescente cifra da dívida, entre outros. O MP entende que no último ano de mandato não havia disponibilidade financeira e ressalva a importância do julgamento das contas pela Casa Legislativa.

Conforme Loureiro (2009), os Tribunais de Contas têm papel fundamental para as contas públicas no Brasil e do desenvolvimento institucional. O resultado da pesquisa demonstra que os Tribunais de Contas têm ampliado suas funções, incorporando auditorias de desempenho do governo e avaliações institucionais.

No relatório do TCE averigua-se as ressalvas das metas de despesas previstas, do resultado orçamentário, os limites fiscais, do descumprimento do teto dos gastos e do excesso de restos a pagar. Relaciona-se também a eficiência do Estado em relação aos índices do Brasil.

Em relação as metas de despesas previstas na PPA, LDO E LOA foram constatadas discrepância entre na elaboração e a falta de comprometimento nas metas estabelecidas. Afirma-se que devem ser aprimoradas continuamente para que representem a fidedignidade do orçamento. Ressalta-se a despesa fixada na LOA superou em R\$ 0,5 bilhão a previsão de despesa e que essas diferenças existentes podem atrapalhar o quadro econômico do estado.

O Balanço Geral Orçamentário do Estado no exercício de 2018 apresentou um resultado deficitário no valor de R\$ 1,24 Bilhão em que se caracteriza um desequilíbrio das contas. Em contrarrazões, o estado alega que foi aberto créditos orçamentários adicionais devido o superávit financeiro apurado no balanço patrimonial.

Analisando a gestão fiscal utiliza-se as metas fiscais envolvidas no exercício, que buscam manter o planejamento, atingir os resultados almejados e aplicar uma administração responsável. A ressalva constante nesse ponto sugere que houve excedentes de despesa no montante de R\$ 201 milhões e que a meta de DCL que era de R\$ 9,23 bilhões fechou no ano de 218 o valor de R\$ 21,17 bilhões, mostrando a disparidade do que foi planejado e do que foi orçado.

No que tange o limite do teto dos gastos ressalva-se que o governo descumpriu a exigência do artigo 4º da Lei Complementar nº 156/2016 que limita a discrepância em 3,75%, porém, o estado descumpriu em 5,87% estando sujeito então a as sanções estabelecidas na norma. A diferença superior chega a 2,1% prejudicando o orçamento analisado em R\$ 0,5 bilhão.

De acordo com Carvalho (2013), os pareceres prévios do Tribunal de Contas de Santa Catarina pouco avançaram em relação a *accountability* e não exploram as possibilidades e nem seu potencial que a legislação lhe coloca em disposição. Para Loureiro (2013), os TCs ainda não contribuem para o julgamento político dos chefes dos governos. Relacionando-se o artigo 42 da LRF com o evidenciado nas contas públicas nota-se que o estado descumpriu determinações da lei e passa a aumentar o déficit previsto no orçamento. No qual no encerramento do exercício estourou a disponibilidade em caixa em R\$ 137 milhões.

5 CONCLUSÃO

O estudo teve como objetivo analisar o a gestão fiscal do governo de Santa Catarina no ano de 2018 sob a ótica da Lei da Responsabilidade Fiscal. Ressalta-se a importância da análise para verificar se o estado respeita as normas exigidas para que tenha uma gestão responsável de seus governantes. A presente pesquisa justifica-se pela sua contribuição para o conhecimento do cidadão em relação as contas públicas, auxiliando em uma maior fiscalização dos resultados presente no orçamento.

Respondendo os objetivos de pesquisa em relação ao Resultado Orçamentário foi identificado que as receitas previstas na LDO no ano de 2018 foram maiores que as realizadas afetando o orçamento e as despesas orçamentárias foram maiores que as orçadas ocasionando um déficit no período. A dívida Pública também teve um aumento significativo ascendendo o alerta na gestão

Foram verificados se o orçamento previsto foi realizado e se os mínimos legais para cada área foram alcançados. No orçamentário, o estado deixou a desejar em relação a previsão de receitas que foram 2,55% abaixo da previsão e nas despesas acabou executando R\$ 0,5 bilhão a mais do que previsto na LOA.

Ao que tange o segundo aspecto de desenvolvimento da pesquisa foram analisados os Relatórios de Gestão Fiscal, o Relatório Resumido de Execução Orçamentária, e o Relatório do Tribunal de Contas do Estado e neles constatou-se que limites legais e constitucionais foram aplicados corretamente nas áreas de saúde, operações de crédito e limite da dívida. Já na educação o mínimo a ser exercido não foi aplicado, resultando em observações do Ministério Público e do Tribunal de contas.

Ocorreram cálculos dos Índices de Governança Municipal Adaptado (IGM-A) para verificar a porcentagem de Receita Própria que o estado é capaz de gerar, cerca de 63,3%, a porcentagem de investimentos no período, cerca de 6% e o índice de liquidez que o ente tem para quitar suas dívidas no curto prazo que chega a 9,7%.

A limitação dessa pesquisa está no período analisado, 2018, não levando em considerações períodos anteriores. Está também relacionado ao número de contas analisadas e cada uma delas foi realizado o cálculo para verificar se está condizente com os limites estabelecidos pela legislação.

Como sugestão para pesquisas futuras, sugere-se a aplicação em um período relativo a um mandato inteiro de gestão governamental para que seja examinada a

conduta do governador no seu período eletivo. Também se sugere que sejam verificados a qualidade da informação de gestão fiscal de outros estados do Brasil para obter um comparativo com o estado de Santa Catarina, aplicando também o Índice de Governança Adaptado (IGA) para obter em números os resultados relacionados.

REFERÊNCIAS

BEZERRA, Marília Santos. **Dificuldades de aprendizagem e subjetividade**: Para além das representações hegemônicas do aprender. Dissertação (Mestrado em Educação) – Programa de Pós-Graduação em Educação, Universidade de Brasília, Brasília, 2014.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 11 set. 2019.

BRASIL. **Lei Complementar 131**, de 27 de maio de 2009. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm. Acesso em: 06 jul. 2019.

BRASIL. **Lei Complementar n. 101**, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 10 set. 2019.

BRASIL. **Lei n. 13.249**, de 13 de janeiro de 2016. Institui o Plano Plurianual da União para o período de 2016 a 2019. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/Lei/L13249.htm. Acesso em: 10 out 2019.

BRASIL. **Lei nº 4.320/64**, 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: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 10 out 2019.

BRASIL. **O que é o PPA?** 2019. Disponível em: <http://www.planejamento.gov.br/servicos/faq/planejamento-governamental/plano-plurianual-ppa/o-que-e-o-ppa>. Acesso em: 10 out 2019.

BRASIL. **Relatório de Gestão Fiscal**. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/relatorio-de-gestao-fiscal>. Acesso em: 10 out 2019.

CFA – Conselho Federal de Administração. **Metodologia**. 2019. Disponível em: <http://igm.cfa.org.br/metodologia>. Acesso em: 10 out 2019.

CGU – Controladoria Geral da União. **Relatório de Gestão Fiscal**. 2018. Disponível em: <https://www.cgu.gov.br/assuntos/auditoria-e-fiscalizacao/avaliacao-da-gestao-dos-administradores/relatorio-de-gestao-fiscal>. Acesso em: 10 out 2019.

CRUZ, Cláudia Ferreira da; AFONSO, Luís Eduardo. Gestão Fiscal e pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal: evidências em grandes municípios. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 52, n. 1, jan./feb. 2018.

CRUZ, C. F. **Transparência da gestão pública municipal**: referenciais teóricos e a situação dos grandes municípios brasileiros. 2010. 140f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis)- Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2010.

CRUZ, Flávio da. **Auditoria e controladoria**. 3. ed. rev. atual. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração / UFSC; CAPES: UAB, 2016.

CRUZ, Flávio et al. **Comentários a Lei 4.320**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

FIESC. **Análise da Atividade Econômica**. 2018. Disponível em: <https://fiesc.com.br/sites/default/files/inline-files/%C3%8Dndice%20de%20Atividade%20Econ%C3%B4mica%20-%20Dezembro%20de%202018%20%2834%29.pdf>. Acesso em: 10 out 2019.

Globo, G1. **Brasil enfrenta pior crise já registrada poucos anos após um boom econômico**. 2017. Disponível em: <https://g1.globo.com/economia/noticia/brasil-enfrenta-pior-crise-ja-registrada-poucos-anos-apos-um-boom-economico.ghtml>. Acesso em: 24 nov 2019.

GARCIA, Ronaldo Coutinho. **Despesas Correntes da União**: Visões, Missões e Opções. 2008. Disponível em: http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/1529/1/TD_1319.pdf. Acesso em: 10 out 2019.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 17. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **O que é o PIB**. 2019. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/explica/pib.php>. Acesso em: 10 out 2019.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública**: teoria e prática. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LAUREANO, R. V. et al. Divergências entre o Posicionamento dos Auditores Públicos e dos Conselheiros do TCE-RS na Análise da LRF. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 10, n. 1, p. 91-109, 2017.

LYRIO, M. V. L.; LUNKES, R. J.; TALIANI, E. T. C. Thirty Years of Studies on Transparency, Accountability, and Corruption in the Public Sector: The State of the Art and Opportunities for Future Research. **Public Integrity**, p. 1–22, 8 fev. 2018.

MACHADO JUNIOR, J. Teixeira. A lei nº 4.320 comentada. IBAM, 1975.

MARTINS, Fabrícia et al. Análise da Accountability no Instituto de Previdência Municipal dos Servidores Públicos do Município de Viçosa/MG (IPREVI). **Administração Pública e Gestão Social**, v. 10, n. 4, out./dez., 2018.

MENEZES, Rafael Terra de; TONETO JÚNIOR, Rudinei. Regras fiscais no Brasil: a influência da LRF sobre as categorias de despesa dos municípios. **Planejamento e Políticas Públicas**, Brasília, n. 29, jun./dez. 2006.

MIRANDA, Luiz Carlos et al. Uma análise sobre a compreensibilidade das informações contábeis governamentais comunicadas pelo Balanço Orçamentário. **Bbr- Brazilian Business Review**, Vitória, v. 5, n. 3, p. 209-228, dez. 2008. Disponível em: <http://www.spell.org.br/documentos/ver/7755/uma-analise-sobre-a-compreensibilidade-das-informacoes-contabeis-governamentais-comunicadas-pelo-balanco-orcamentario>. Acesso em: 10 out 2019.

MPF – Ministério Público Federal. **Ranking Nacional de Combate a Corrupção**. Disponível em: <http://combateacorrupcao.mpf.mp.br/ranking>. Acesso em: 10 out 2019.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. 2019. Disponível em: www.fazenda.gov.br. Acesso em: 10 out 2019.

NUNES, S. P. P.; MARCELINO, G. F.; SILVA, C. A. T. Os Tribunais de Contas na interpretação da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 13, p. 1-13, 2019.

PARANÁ. **Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO**. 2018. Disponível em: <http://www.portaldatransparencia.pr.gov.br/arquivos/File/responsabilidadefiscal/publicacoes/2018/NOVO/Publicacao/RREO6BIM.pdf>. Acesso em: 10 out 2019.

PGE/SC - Procuradoria Geral do Estado. Disponível em: <http://www.pge.sc.gov.br/>. Acesso em: 10 out 2019.

PINHO, José Antônio Gomes de. Investigando portais de governo eletrônico de estados no Brasil: muita tecnologia, pouca democracia. **Revista de Administração Pública (RAP)**, Rio de Janeiro, v. 42, n. 3, p. 471-93, maio/jun. 2008.

PLATT NETO, Orion Augusto et al. Publicidade e Transparência das Contas Públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. **Contab. Vista & Rev.**, v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./ mar. 2007

PLATT NETO, Orion Augusto. **Contabilidade Pública**: atualizada e focada. 21. ed. rev. e atual. Florianópolis: Edição do autor, 2017.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA. **Avaliação 360°**. 2019. Disponível em: <http://www.portaltransparencia.gov.br/brasiltransparente?ordenarPor=posicao&direcao=asc>. Acesso em: 01 nov. 2019.

RAUSCH, Rita Buzzi; SOARES, Maurélio. Controle social na administração pública: a importância da transparência das contas públicas para inibir a corrupção. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 4, n. 3, p. 23-43, set/dez. 2010.

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

RIO GRANDE DO SUL. **Consulta a receitas e gastos públicos**. 2019. Disponível em:
<http://www.transparencia.rs.gov.br/QvAJAXZfc/opendoc.htm?document=Transparencia.qvw&host=QVS%40appro03&anonymous=true>. Acesso em: 10 out 2019.

SANTA CATARINA. **Ranking de competitividade dos estados**. Disponível em:
<http://www.rankingdecompetitividade.org.br/indicador/solidez-fiscal/sc>. Acesso em: 10 out 2019.

SANTA CATARINA. **Relatório Contábil de Propósito Geral (RCPG)**. Disponível em:
http://www.sef.sc.gov.br/arquivos_portal/relatorios/8/Santa_Catarina_Balanco_Geral_2018.pdf. Acesso em: 10 out 2019.

SENADO FEDERAL. **Resolução n.º 40**, de 20 de dezembro de 2001. Dispõe sobre os limites globais para o montante da dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em atendimento ao disposto no art. 52, VI e IX, da Constituição Federal. Atualizada com a Resolução n.º 5/2002. Disponível em: Acesso em: 18 maio 2014.

SILVA, G. G; PLATT NETO, O. A. O Cumprimento dos Limites Fiscais Relativos à Dívida Consolidada Líquida no Estado de Santa Catarina Entre os Anos de 2000 e 2013. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 9, p. 64-82, 2015.

SILVA, Flávio Olímpio Neves. Requisitos da Gestão Fiscal Responsável. **Revista do TCU**, n. 97, 2003.

SILVA, Luana Caroline da; ROSA, Fabricia Silva da. Aspectos de convergência da contabilidade no setor público: um enfoque sobre a implantação do sistema de custos segundo a percepção de contadores municipais do Estado de Santa Catarina. *In*: XXII CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS. **Anais [...]** – Foz do Iguaçu, PR, Brasil, 11 a 13 de novembro de 2015.

LOUZANO, João Paulo de Oliveira; ABRANTES, Luiz Antônio; FERREIRA, Marco Aurélio Marques; ZUCCOLOTTO, Robson. Causalidade de Granger do índice de desenvolvimento socioeconômico na gestão fiscal dos municípios brasileiros. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 53, ed. 3, 15 jun. 2019.

LOUREIRO, Maria Rita; TEIXEIRA, Marco Antonio Carvalho; MORAES, Tiago Caique; Democratização e Reforma do Estado: o desenvolvimento institucional dos Tribunais de Contas no Brasil Recente. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 43, ed. 4, 15 jun. 2009.

STN – Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)**. Aprovado pela Portaria STN n.º 700/2014 e pela Portaria STN/SOF n.º 1/2014. 6. ed. Brasília, DF, 2014. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/mcasep>. Acesso em: 20 ago. 2016.

TESOURO NACIONAL. **Relatório de Gestão Fiscal**. 2019. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/660317/Relat%C3%B3rio+de+Gest%C3%A3o+Fiscal+-+RGF.PDF/aa1d3b4f-5aa3-488c-a2b2-ca866c7619c9>. Acesso em: 10 out 2019.

TRANSPARENCIA INTERNACIONAL. **Índice de Percepção da Corrupção 2018**. Disponível em: https://ipc2018.transparenciainternacional.org.br/?gclid=CjwKCAjwk93rBRBLEiwAcM apUe6xPjQmsN9FYjRvzPcA1OQx6SbWvZvowKpgzPdWHbVfS9Bprp3z_BoCfO4QAvD_BwE. Acesso em: 01 nov. 2019.

XEREZ, A. G. S. Comentários sobre as despesas públicas obrigatórias de caráter continuado sob a ótica da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista Controle**, v. 10, p. 179-192, 2012.

CARVALHO, Arlindo Rocha. A realização da accountability em pareceres prévios do Tribunal de Contas de Santa Catarina. **Revista de Administração Pública - RAP**, vol. 47, núm. 4, julho-agosto, pp. 901-925, 2013.