

CRÉDITOS ADICIONAIS NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: ANÁLISE DA UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS ADICIONAIS E IMPACTOS NO ORÇAMENTO

Renata Cunha da Silva Farias¹, Regiane Cunha da Silva², Alexandre Stavis³

RESUMO

A Contabilidade Pública é um ramo da contabilidade que registra e controla os fatos que afetam a União, o Estado e o Município e suas respectivas autarquias e fundações. O assunto abordado neste artigo é a utilização dos créditos adicionais, tema de suma importância dentro da contabilidade pública. O objetivo deste trabalho é demonstrar e analisar as possíveis dificuldades que um órgão público sofre em situações imprevistas que impactam diretamente no orçamento sendo necessário a utilização de créditos adicionais, demonstrando uma situação prática da abertura desses créditos dentro da Prefeitura de Londrina. Na primeira etapa foi realizado uma pesquisa bibliográfica em obras de contabilidade pública e legislação pertinente. Na segunda etapa foi realizado uma análise de documentos da administração e entrevistas com profissionais da área. Na execução deste trabalho verificou-se necessidade de melhorias na elaboração do orçamento e na gestão para ser reduzido a necessidade de utilização dos créditos adicionais e corrigir sua forma de utilização em casos de emergência de determinado ente público.

Palavras-chave: Contabilidade Pública. Orçamento. Créditos Adicionais.

ABSTRACT

The Public Accounting is a branch of accounting that records and controls the events affecting the Union, the State and the City and their respective municipalities and foundations. The topic addressed in this paper is the use of additional credits, issue of paramount importance in public accounting. The aim of this paper is to demonstrate and analyze the possible difficulties that a public body suffers in unforeseen situations that directly impact the budget is necessary to use additional credits, showing a practical situation of the opening credits within the City of London. In the first phase a literature search was performed in works of public accounting and relevant legislation. In the second step was carried out an analysis of government documents and interviews with professionals. In carrying out this work there was need for improvements in budget planning and management need to be reduced to the use of additional credits and correct form for use in emergency cases of particular public entity.

Keywords: Public Accounts. Budget. Additional Credits.

¹Graduada em Ciências Contábeis pelo Instituto de Ensino Superior de Londrina – INESUL

²Graduada em Ciências Contábeis pelo Instituto de Ensino Superior de Londrina – INESUL

³Docente do curso de graduação em Ciências Contábeis do Instituto de Ensino Superior de Londrina – INESUL

INTRODUÇÃO

A sociedade atual está cada vez mais interessada em assuntos relacionados à gestão pública principalmente quando se menciona ao patrimônio público. É óbvio que o que faz transparecer a gestão pública para a sociedade é a contabilidade.

Com o advento da Constituição de 1988, a contabilidade pública enfrentou algumas mudanças em termos de orçamentos, pois este deixou de dispensar dotações globais, a Lei Orçamentária Anual passou a se integralizar com PPA (plano plurianual que por meio deste o governo estabelece metas e objetivos para um prazo de quatro anos) e a LDO (lei de diretrizes orçamentárias, aquela que auxilia a elaboração dos orçamentos anuais para adequá-los aos objetivos e metas estabelecidos no PPA), os orçamentos passaram a ser aprovados primeiramente pelo Poder Legislativo, criando assim um elo de ligação entre o orçamento e o planejamento público.

A Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) trouxe normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, propondo a ação planejada e transparente prevenindo os riscos e corrigindo os desvios que podem afetar as contas públicas, fazendo cumprir metas de resultados entre receitas e despesas.

A lei 4.320/64 também inovou a contabilidade pública no processo de elaboração do orçamento público no Brasil. O orçamento tradicional se definia em receitas a arrecadar e despesas a executar sem especificar um programa e os objetivos do governo, criou-se então o orçamento programa que será definido no desenvolvimento deste artigo.

Hoje e sempre a administração pública nunca esteve preparada em questões de verbas para atender determinadas despesas que surgem durante o exercício financeiro, criando margem a abertura dos créditos adicionais.

Os créditos adicionais são de extrema utilização principalmente os créditos adicionais suplementares. A lei 4.320/64 facilitou ao Executivo a abertura dos créditos suplementares, incluindo sua autorização diretamente na Lei Orçamentária sem necessidade de o Executivo ter de solicitar autorização do Legislativo, toda vez que for necessária a utilização de crédito adicional suplementar.

É suprema a importância do contador na elaboração do orçamento, pois assim como outros que participam na elaboração do orçamento o contador alinha os procedimentos na forma contábil seguindo as normas e leis da contabilidade pública, sendo ele a figura mais próxima do chefe do Poder Executivo.

O presente artigo divide-se em quatro etapas, primeiro será demonstrado conceitos

teóricos, em seguida será apresentado a metodologia de pesquisa e posteriormente será destacado a análise da utilização dos créditos adicionais pela administração pública que interferem diretamente no orçamento. Dessa forma, será possível analisar e comentar os fatores que influenciaram diretamente o orçamento.

CONTABILIDADE PÚBLICA

A contabilidade pública está inserida dentro da ciência contábil que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução da Fazenda Pública, o Patrimônio Público e suas variações.

Ela se diferencia da contabilidade praticada pelas empresas privadas por algumas particularidades, uma delas é de se basear fundamentalmente em orçamento público e legislações específicas.

Segundo Araújo e Arruda (2009), a administração pública é o conjunto coordenado de funções que visam a boa gestão da coisa pública, de modo a possibilitar que os interesses da sociedade sejam alcançados e se divide em três esferas: União, Estado e Município. Divide-se em administração direta e indireta. A administração direta compõe-se dos três poderes (Legislativo, Executivo e Judiciário), o Ministério Público, a Defensoria Pública e suas subdivisões e a indireta constitui-se de entidades públicas dotadas de personalidade jurídica própria: autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista.

ORÇAMENTO PÚBLICO

O orçamento público demonstra a previsão das receitas e fixação das despesas, ou seja, na contabilidade pública o governo deve estimar quanto vai arrecadar e fixar, em que e como vai gastar o dinheiro que os cidadãos colocam a disposição do Estado. Assim o governo está planejando a receita e a despesa pública, elaborando o orçamento público.

O orçamento público é definido através de leis, deve ser elaborado corretamente, porém, durante sua vigência podem ocorrer algumas alterações, sendo elas ocorridas através dos créditos adicionais.

Para Slomski, (2003, p. 304) o orçamento público é uma lei de iniciativa do Poder Executivo que estabelece as políticas públicas para o exercício a que se referir, e seu conteúdo básico será a estimativa de receita e fixação de despesa.

O orçamento classifica-se em: orçamento tradicional e orçamento-programa.

A elaboração no orçamento tradicional tem por objetivo focalizar os gastos, demonstrando apenas as receitas a arrecadar e as despesas a executar apresentando apenas uma documentação onde as receitas e as despesas autorizadas são previstas de forma comparativa sem especificar os objetivos e os programas do governo.

O orçamento-programa denomina-se por um Sistema de Planejamento, Programação e Orçamentação representando a modalidade de orçamento onde a estimativa dos recursos financeiros e seu destino derivam da devida elaboração de um plano ou programa de trabalho.

A principal característica que diferencia o orçamento tradicional do orçamento-programa é que este parte da previsão dos recursos para a definição dos projetos e das atividades que serão realizadas, e naquele a previsão dos recursos constitui a parte final do processo de planejamento.

A execução do orçamento é fiscalizada por controles interno e externo. O Poder Legislativo em sua função de controle interno não dispõe de competência para exigir o cumprimento das normas aplicáveis aos atos públicos. Os tribunais de contas entram neste contexto afim de executar o controle externo avaliando as normas e verificando a regularidade desses atos. (MELO, 2008)

Para Machado e Reis (2002, p.107) o orçamento público pode ser alterado por vários motivos, abaixo mencionamos alguns deles:

- a) variações de preços de mercado;
- b) incorreções no orçamento;
- c) omissões orçamentárias;
- d) reforma administrativa;
- e) repriorização das ações governamentais;
- f) repriorizações de gastos.

Machado e Reis ainda diz que, os três primeiros originam os créditos adicionais e os três últimos casos citados não se classificam como créditos adicionais, se diferenciam pelos objetivos de que são gerados e são classificados em:

Os remanejamentos ocorrem sempre no âmbito da organização. Assim, se porventura uma reforma administrativa prevê a extinção de um órgão e a institucionalização de outro para sua substituição, é evidente que só se deve realocar os remanescentes orçamentários do órgão extinto para o novo.

As transposições ocorrem sempre no âmbito da programação de trabalho em razão de repriorizações, mediante a realocação dos remanescentes orçamentários para o programa de trabalho repriorizado.

As transferências ocorrem no âmbito das categorias econômicas de despesas, também por repriorizações de gastos.

Nos casos de remanejamentos, transposições e transferências, não há o reforço de dotações orçamentárias e nem a criação de novos programas, também não existe autorização legislativa na lei orçamentária anual, mas sim em lei específica. Na verdade, o que ocorre é a realocação de remanescentes orçamentários.

CRÉDITOS ADICIONAIS

Crédito adicional é um suplemento legal para ajustar o orçamento em casos de despesas que não foram programadas ou foram insuficientemente programadas na Lei Orçamentária, ou até mesmo aquelas despesas que são imprevisíveis.

Podemos dizer que os créditos adicionais se classificam em duas classes, as que visam suplementar dotações do orçamento e as que visam socorrer situações que não estavam previstas no orçamento.

Para Machado e Costa (2002 p.108):

Os créditos adicionais classificam-se em: Suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária; Especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica; Extraordinários, os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.

Para Araújo e Arruda (2009 p.150) o crédito suplementar é destinado a suplementar uma dotação que já existe no orçamento, deve ser autorizado por lei e aberto por decreto do Poder Executivo. Tem vigência até o orçamento em vigor. Estes créditos incorporam-se ao orçamento somando a importância que foi autorizada.

A autorização para abertura de créditos suplementares se dará na própria lei orçamentária anual, que fixará um determinado limite para este tipo de ação.

O crédito especial é destinado a uma despesa que não teve dotação orçamentária, ou seja, é para criação de programas novos, assim como o crédito suplementar, é autorizado por lei e aberto por decreto do poder executivo, e também tem vigência até o orçamento em vigor, porém, se for aberto nos últimos quatro meses do ano serão reabertos no próximo orçamento, dentro do limite de saldo que restou anteriormente (ARAÚJO; ARRUDA, 2008).

Se houver necessidade de suplementar o crédito especial durante sua execução, este pode ser alterado através de abertura de crédito suplementar, desde que autorizado em lei.

Segundo Araújo et. al. (2009, p.27) na abertura dos créditos suplementares e especiais, se faz necessária a autorização do Poder Legislativo, para os créditos suplementares a autorização pode ser dada na própria lei orçamentária e para os especiais a autorização tem que constar em

lei específica.

Essa autorização da abertura de crédito suplementar já constante na lei orçamentária anual, foi introduzida pela lei 4.320/64, art 7º, I e pela CF, art. 167, § 8º, no intuito de amenizar o processo burocrático, podendo o executivo simplesmente abrir os decretos, sem a necessidade de solicitar a autorização Legislativa toda vez que for necessária a abertura deste crédito (MACHADO; COSTA, 2002).

Se o limite para abertura do crédito adicional suplementar que foi fixado na LOA for ultrapassado, o Poder Executivo deverá solicitar novas autorizações ao Poder Legislativo.

Crédito extraordinário é destinado exclusivamente (art. 167, § 3º, da CF) ao atendimento de despesas urgentes e imprevísíveis, em caso de guerra, comoção interna ou calamidade pública. A lei 4.320/64 (art. 41, III) dita que os créditos extraordinários são os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção interna ou calamidade pública (MACHADO e COSTA, 2002, p.111).

Machado e Reis destacam que há uma divergência entre as leis onde a Constituição cita despesas imprevísíveis, ou seja, aquilo que não se prevê, enquanto a lei da Contabilidade Pública dita despesas imprevistas, ou seja, erro de previsão.

Em suma, a abertura de créditos extraordinários se dará pela imprevisibilidade do fato, que requer ação do Poder Público e por não decorrer de planejamento, mas sim, de orçamento.

São abertos por decreto do Executivo, não sendo necessária a autorização legislativa, devido as circunstâncias que o justificam.

Na abertura do crédito extraordinário, o Poder Executivo informará o Legislativo urgentemente, demonstrando os motivos que o originaram.

A vigência dos créditos extraordinários vigorará até o exercício em vigor no momento da abertura, porém, se forem abertos nos últimos quatro meses do ano, sua vigência pode se estender até o término do próximo exercício ou até quando a situação demonstrada não tiver sido concluída.

Para abertura dos créditos extraordinários não há necessidade de recursos disponíveis, porém para a abertura dos créditos suplementares e especiais, estes dependerão completamente dos recursos que estarão disponíveis.

Segue abaixo quadro resumido com as principais características dos créditos adicionais:

Quadro 1 – Créditos adicionais

Principais características dos Créditos Adicionais (Constituição Federal; art. 167 n° 4320/64; arts. 40 a 46)					
Espécie	Finalidade	Autorização Legislativa	Forma de Abertura	Exercício	Prorrogação
Suplementares	Reforçar o Orçamento	Prévia, podendo ser incluída na lei de orçamento ou em lei especial	Decreto do Executivo	No Exercício	Não é permitida
Especiais	Atender a programas não contemplados no orçamento	Prévia em lei especial	Decreto do Executivo	No Exercício	Só para o exercício seguinte, se aberto em um dos quatro primeiros meses
Extraordinários	Atender a despesas imprevisíveis e urgentes	Independente	Decreto do Executivo com remessa imediata ao Parlamento	No exercício	Só para o exercício seguinte, se aberto em um dos quatro primeiros meses

Fonte: ARAÚJO, 2009 p. 151

Para a abertura dos créditos suplementares e especiais se faz necessário a existência de recursos que estão a disposição para atender determinada despesa. A lei 4.320/64 em seu art. 43, cita os recursos que deverão estar disponíveis sem comprometimentos.

Entende-se por recursos comprometidos aqueles que por lei, contratos ou convênios deverão atender despesas essenciais (pessoal, amortização de empréstimos, juros, etc.).

Os recursos disponíveis são:

- a) superávit financeiro
- b) excesso de arrecadação
- c) anulação parcial ou total de dotações orçamentárias
- d) produto de operações de crédito autorizadas
- e) reserva de contingência

Superávit Financeiro é a diferença positiva entre o ativo financeiro e o passivo financeiro, devendo se conjugar os saldos dos créditos adicionais que foram transferidos e as operações de créditos a eles vinculadas. O ativo financeiro é o ativo circulante da contabilidade geral, ou seja, no ativo financeiro, são agrupados os valores numerários, os créditos e os valores realizáveis a curto prazo (disponível, caixa, bancos....). O passivo financeiro é como o passivo circulante, no

passivo financeiro são abrigados os compromissos exigíveis a curto prazo, ou seja, as dívidas flutuantes (restos a pagar, que são despesas empenhadas e não pagas até 31/12, depósitos, cauções.).

Excesso de arrecadação se define pela diferença positiva entre a arrecadação que foi prevista e a arrecadação que foi de fato realizada. O saldo resultante desta diferença, deduzidos os créditos extraordinários abertos no exercício, pode ser utilizado como recurso para abertura de créditos suplementares e especiais.

Anulação parcial ou total de dotações orçamentárias, na utilização deste tipo de recurso deve se verificar se as despesas que serão anuladas não tem comprometimento que impede a anulação das mesmas para suprir a abertura de créditos suplementares ou especiais. Isso se faz necessário, para evitar a anulação de despesas essenciais somente a fim de criar recursos.

Na utilização do produto de operações de crédito autorizadas, o ente público vai buscar recursos através de empréstimos, financiamentos ou até mesmo a colocação de títulos no mercado para obter recursos destinados a atender determinado programa, a lei deixa bem claro que as operações de créditos somente deverão ser incluídas no orçamento se o Poder Executivo realmente estiver possibilitado de realizá-las. Assim sendo, somente será incluída no orçamento as operações de crédito com destinação específica através de créditos suplementares ou créditos especiais autorizados em lei.

A lei orçamentária anual conterá reserva de contingência, que é destinada ao surgimento de obrigações e riscos imprevistos, esse tipo de dotação é global, ou seja, não se destina a determinado órgão ou programa orçamentário.

Araújo e Arruda (2009), diz que: “Há o entendimento de que se os riscos não se confirmarem, a reserva de contingência também pode ser utilizada, como fonte de recurso para a abertura de créditos adicionais.”

METODOLOGIA

Este trabalho foi desenvolvido através de pesquisa descritiva.

Tal pesquisa observa, registra, analisa e ordenam dados, sem manipulá-los, isto é, sem interferência do pesquisador. Assim, para coletar tais dados, utiliza-se de técnicas específicas, tais como: entrevista, formulário, questionário e observação, leitura analítica. Almeida (1996 *apud* MARTINS et al., 2010, p. 9).

Na primeira etapa deste artigo elaborou-se o referencial teórico com base em livros de contabilidade pública da Lei 4.320/64 e a Constituição Federal, para a realização da segunda

etapa foi utilizada uma pesquisa documental que foi obtida através de orientação dos profissionais da área contábil em suas respectivas secretarias na Prefeitura de Londrina, onde foi constatado o prejuízo que as chuvas de de Outubro/2011 causaram para a Prefeitura de Londrina e a forma como a Prefeitura deu início para a reconstrução dos estragos.

ANÁLISE DA UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS ADICIONAIS E IMPACTOS NO ORÇAMENTO

No mês de outubro de 2011 a cidade de Londrina enfrentou uma grande tragédia em virtude das chuvas que causaram vários danos, entre eles, danos na rede de distribuição de água e esgoto, rompimento de pontes e viadutos em construção, alagamento em residências e estabelecimentos públicos.

Abaixo demonstramos resumo da planilha de custos com plano de trabalho elaborada pela Defesa Social de Londrina posterior aos danos:

Tabela 1 – Plano de Trabalho – Secretaria da Defesa Social de Londrina

Especificação	Indicador Físico		R\$ Total
	Unidade	Quantidade	
construção de Travessias Viárias com Pontes de Concreto	m ²	1.950,00	3.646.335,00
construção de pontes de concreto	m ²	1.631,50	3.633.255,02
construção de bueiros	m ²	990,53	1.335.603,66
construção de pavimentação asfáltica	m ²	4.572,03	4.856.177,22
construção de dispositivos de microdrenagem	ud	384,00	1.614.828,59
Manutenção e Reaterro	m	655,00	633.227,30
construção de passarela	m	40,00	103.576,00
composição asfáltica	m ³	1.000,00	573.000,00
Serviço de desassoreamento	m ³	56.933,33	5.008.000,00
Recuperação de Edificação Pública	m ²	138,00	46.000,00
Total			21.450.002,79

Fonte: Secretaria Municipal da Defesa Social de Londrina (2011)

Para a reconstrução dos estragos causados pela chuva faltam recursos, pois conforme tabela acima geraram danos de R\$ 21.450.002,75 milhões. Através de pesquisas realizadas com profissionais da área, obtivemos informações de que o prefeito da cidade está solicitando verbas da União, pois é obvio que a Prefeitura de Londrina não dispõe desse dinheiro em seu orçamento para atender a esse tipo de ocorrência.

A tabela abaixo demonstra o orçamento anual de 2011 pertencente à Secretaria Municipal de Obras e Pavimentação de todas suas despesas que já estavam programadas e dotadas, e que, inclusive já estavam sendo executadas com certas prioridades em relação a despesas de outras secretarias.

Tabela 2 - Lei Orçamentária Anual - Secretaria de Obras e Pavimentação de Londrina

Secretaria Municipal de Obras e Pavimentação	Despesas Correntes	Despesas de Capital	Reserva de Contingência	Total R\$
Salário e Encargos Sociais	12.009.000,00	0,00	0,00	12.009.000,00
Outras Despesas Correntes	16.638.000,00	0,00	0,00	16.638.000,00
Investimentos	0,00	51.799.000,00	0,00	51.799.000,00
Total	28.647.000,00	51.799.000,00	0,00	80.446.000,00

Fonte: Secretaria Municipal de Obras e Pavimentação de Londrina (2011)

Então de início, a Prefeitura de Londrina realizou algumas obras abrindo crédito adicional suplementar remanejando verbas conforme decreto no anexo I deste artigo.

Analisando esta operação, na definição de Machado e Reis, verifica-se um erro de procedimento de utilização de créditos adicionais suplementares – remanejamento, pois neste caso a prefeitura remanejou os recursos do Órgão/Unidade 06020 (Secretaria da Fazenda) transferido-os para o Órgão/Unidade 09010 (Secretaria de Obras e Pavimentação), e conforme apresentamos acima os remanejamentos não se tratam de créditos adicionais e sim de realocação de recursos orçamentários.

Porém, analisando a Lei 10.960 de 20 de Julho de 2010 (LDO) que dispõe sobre as diretrizes para elaboração e execução do orçamento de 2011 da Prefeitura de Londrina, esta autoriza no seu art.º 48, a abertura de crédito adicional remanejamento, dentro de determinados limites.

A cada quadrimestre a Prefeitura de Londrina passa por controles internos de fiscalização e uma vez ao ano o Tribunal de Contas também age através do controle externo, se este detectar divergências, encaminhará ao Poder Executivo para que este elabore argumentação de defesa dos atos exercidos.

Na realidade o que ocorre é uma certa divergência de entendimentos e definições de autores e o próprio ente público, onde Machado e Reis não descreveriam o fato ocorrido como abertura de crédito adicional, porém a própria Prefeitura age dessa forma seguindo as diretrizes aprovadas pelo Poder Executivo em conformidade com as normas constitucionais e a Lei de Responsabilidade Fiscal, e posteriormente a fiscalização do Tribunal de Contas.

A reserva de contingência poderia ter sido utilizada para suprir essa necessidade, pois

conforme a Lei Orçamentária Anual em seu art.º 46, §. 2º se a reserva de contingência não for utilizada até o mês de setembro, esta pode ser utilizada para abertura de créditos adicionais suplementares e especiais, porém a mesma já estava dotada na Secretaria Municipal da Saúde.

Em nosso entendimento, seguindo as teorias aplicadas aos créditos adicionais a Prefeitura de Londrina poderia ter aberto crédito especial, através de autorização legislativa, onde criaria um novo programa, com novas dotações para executar especificamente este projeto.

Gostaríamos de ressaltar que para prevenir uma falta expressiva de recursos em um estado de emergência como este ocorrido, o ente público deve reforçar no planejamento e orçamento a manutenção das rodovias, estradas, ruas, viadutos, ou seja, todo o patrimônio público, e investimento em políticas governamentais de conscientização da sociedade no que se refere ao meio ambiente, ou seja, o governo deve dispensar mais incentivo para a sociedade frizando que o lixo deve ser eliminado da forma correta, pois infelizmente a nossa sociedade ainda não está bem educada em questões ambientais.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

No desenvolvimento deste artigo demonstramos a teoria e prática da utilização dos créditos adicionais, iniciamos com a teoria trazendo as definições e inovações da Contabilidade Pública e seus orçamentos. Após estas definições, apresentamos os conceitos de créditos adicionais e sua forma legal de utilização e concluímos com a análise da utilização de créditos adicionais na Prefeitura de Londrina em Outubro de 2011, esta para obter recurso que não continha no orçamento da Secretaria de Obras e Planejamento realizou a abertura do crédito adicional suplementar – remanejamento obtendo recursos da Secretaria da Fazenda, através da definição de um autor que mencionamos no desenvolvimento deste artigo, a utilização desse crédito adicional suplementar – remanejamento não estaria correta, porém a Prefeitura agiu seguindo orientações da Lei de Diretrizes Orçamentária do município, em nossa opinião a Prefeitura poderia entrar com a abertura do crédito adicional especial cuja defesa apresentamos no artigo acima. Importante ressaltar que, assim como outros entes públicos, a Prefeitura de Londrina também não dispunha de verbas para arcar com o prejuízo total dos estragos e está buscando apoio financeiro perante a União.

Na elaboração deste artigo também foi identificado que para que não ocorram tamanhos prejuízos e erros na utilização de procedimentos, o gestor público deve planejar com mais eficiência focando o investimento em manutenção do patrimônio público, pois nem sempre, os

créditos adicionais disponíveis podem solucionar todo o problema de forma prática como se deseja.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, I. P. S.; ARRUDA, D. G.; BARRETO, P. H. T. **O Essencial da contabilidade pública**: São Paulo: Saraiva, 2009.

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. ARRUDA, Daniel Gomes. **Contabilidade pública**: da teoria à prática. ed. 2 ver. e atualizada: São Paulo: Saraiva, 2009.

FURTADO, Fábio. **Resumão de contabilidade pública**. Disponível em: <<http://www.editoraferreira.com.br/publiqlue/media/resumaocontabil.pdf>>.

FURTADO, José Ribamar Caldas. **Créditos adicionais versus transposição, remanejamento ou transferência de recursos**, 2005. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/7715/creditos-adicionais-versus-transposicaooremanejamento-ou-transferencia-de-recursos>>. Acesso em: 18 nov. 2011.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública**: teoria e prática. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MACHADO, J. Teixeira Junior. , REIS, Heraldo da Costa. **A Lei ° 4.320 comentada**. 31 ed. Rio de Janeiro, IBAM, 2002/2003.

MELLO, José Carlos Garcia. **Contabilidade pública**. Disponível em: <http://www.unifra.br/pos/gestaopublica/downloads/CONTAB_PUBLIC.PDF>. Acesso em 18 nov. 2011.

MELO, José Tarcísio de Almeida. **Direito Constitucional do Brasil**. Belo Horizonte: Del Rey, 2008.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Glossário**. Brasília, 2011. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/servicos/glossario/glossario_r.asp>. Acesso em 19 nov 2011.

PINTO, Anna Florência de Carvalho Martins. **Metodologia do trabalho científico**. Disponível em: <[http://www.iceg.pucminas.br/ApóstilaMetdologiaCientificaAdminis tracao.pdf](http://www.iceg.pucminas.br/ApóstilaMetdologiaCientificaAdminis%20tracao.pdf)>. Acesso em 21 nov. 2011.

PREFEITURA MUNICIPAL DE LONDRINA. **Secretaria do planejamento**. Londrina, 2011. Disponível em: <http://www1.londrina.pr.gov.br/dados/images/stories/Storage/sec_planejamento/orcamentos/orcamento2011/lei_11114_10.pdf>. Acesso em 21 nov. 2011.

PREFEITURA MUNICIPAL DE LONDRINA. **Núcleo de Comunicação**. Londrina, 2011. Disponível em: http://www1.londrina.pr.gov.br/index.php?option=com_wrapper&view=wrapper&Itemid=997. Acesso em 19 nov. 2011.

PREFEITURA MUNICIPAL DE LONDRINA. **Secretaria do Planejamento**. Londrina, 2011. Disponível em: http://www1.londrina.pr.gov.br/dados/images/stories/Storage/sec_planejamento/ldo/ldo2011/00_lei_10960_20_julho_2010.pdf>. Acesso em 21 nov. 2011.

SLOMSKI, Valmor; **Manual de contabilidade pública**: um enfoque na contabilidade municipal. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2003.