



Enfoque: Reflexão Contábil

ISSN: 1517-9087

eduem@uem.br

Universidade Estadual de Maringá

Brasil

Zuccolotto, Robson; Pereira de Paiva Ribeiro, Clarice; Abrantes, Luiz Antônio  
O COMPORTAMENTO DAS FINANÇAS PÚBLICAS MUNICIPAIS NAS CAPITAIS DOS ESTADOS  
BRASILEIROS

Enfoque: Reflexão Contábil, vol. 28, núm. 1, enero-abril, 2009, pp. 54-69

Universidade Estadual de Maringá

Paraná, Brasil

Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=307124251004>

- ▶ Como citar este artigo
- ▶ Número completo
- ▶ Mais artigos
- ▶ Home da revista no Redalyc

redalyc.org

Sistema de Informação Científica

Rede de Revistas Científicas da América Latina, Caribe , Espanha e Portugal  
Projeto acadêmico sem fins lucrativos desenvolvido no âmbito da iniciativa Acesso Aberto

# O COMPORTAMENTO DAS FINANÇAS PÚBLICAS MUNICIPAIS NAS CAPITAIS DOS ESTADOS BRASILEIROS\*

## **Robson Zuccolotto**

Mestre em Ciências Contábeis pela FUCAPE  
 Professor do Departamento de Administração  
 Universidade Federal de Viçosa - UFV  
 zrobson@ufv.br

## **Clarice Pereira de Paiva Ribeiro**

Graduada em Administração e Ciências Contábeis pela  
 Universidade Federal de Viçosa - UFV  
 Chefe do Departamento de Contabilidade  
 Câmara Municipal de Viçosa (Poder Legislativo)  
 claorion@gmail.com

## **Luiz Antônio Abrantes**

Doutor em Administração pela Universidade Federal de Lavras - MG  
 Professor do Departamento de Administração  
 Universidade Federal de Viçosa - UFV  
 abrantes@ufv.br

## **RESUMO**

As informações contábeis disponibilizadas pelo Poder Executivo, na *internet*, de acordo com as disposições do artigo 51 da LRF, permitem a avaliação da arrecadação tributária, dos gastos públicos, da situação financeira e do nível de endividamento de cada município. A avaliação do desempenho fiscal do município é ferramenta essencial para um eficiente planejamento, criando condições para orçamentos mais realistas sem desperdícios de recursos. O objetivo deste trabalho é avaliar o planejamento municipal através das características do comportamento das finanças públicas das capitais dos estados brasileiros de acordo com os preceitos da Lei de Responsabilidade Fiscal. Para tal, foram construídos indicadores de desempenho provenientes dos demonstrativos de receitas, despesas, ativo e passivo, extraídos do site da Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, referente ao período de 1998 a 2006. Os municípios foram agrupados utilizando como critério sua riqueza, o Produto Interno Bruto, referente ao ano de 2000. Destes grupos foram extraídos índices médios possibilitando verificar que os municípios ainda não conseguiram promover o ajuste fiscal de forma permanente. Observaram-se o aumento expressivo da despesa com pessoal, o crescimento pouco significativo da dívida consolidada com relação à receita corrente líquida e a redução das dívidas de curto prazo. Porém, constatou-se que há deficiência nos mecanismos de arrecadação tributária embora se perceba o aumento da carga tributária. Além disso, observou-se que a situação financeira dos municípios vem melhorando ao longo dos anos.

**Palavras-chave:** Lei de Responsabilidade Fiscal. Finanças Municipais. Indicadores Financeiros.

## **MUNICIPAL PUBLIC FINANCE CONDUCT IN THE CAPITALS OF BRAZILIAN STATES**

## **ABSTRACT**

According to the provisions of Article 51 of the Fiscal Responsibility Law (LRF), the accounting information made available by the Executive on the internet allow for the assessment of tax collection, public

\* Artigo apresentado no XV Congresso Brasileiro de Custos - Curitiba - PR, Brasil, 12 a 14 de novembro de 2008

expenditure, financial situation and level of debt of each municipality. The evaluation of the fiscal performance of the municipal district is an essential tool for efficient planning, creating conditions for more realistic budgets without waste of resources. The objective of this study is to evaluate the characteristics of municipal planning through the conduct of public finances of the capitals of Brazilian states, according to the precepts of the Fiscal Responsibility Law. The goal of this work is to create performance indicators from the statements of revenues, expenses, assets and liabilities, taken from the site of the National Treasury Secretary of the Ministry of Finance, for the period from 1998 to 2006. The municipalities were grouped using as criteria their wealth - Gross Domestic Product (GDP) - for the year 2000. Average rates from these groups showed that the municipalities have failed to promote a permanent fiscal adjustment. There was a significant increase in staff expenditure and marginal growth of consolidated debt relative to current revenue and reduction of short-term liabilities. However, it was observed that the financial situation of municipalities has improved due to increased tax burden over the years, even with the observed deficiency in collection mechanisms.

**Keywords:** Fiscal Responsibility Law. Municipal Finances. Financial Indicators.

## 1 INTRODUÇÃO

A sociedade, historicamente, conviveu com a falta de responsabilidade na gestão fiscal e ansioso pela criação de mecanismos que coibissem o mau uso de recursos públicos, de maneira que ela pudesse acompanhar essa gestão. Atendendo às expectativas dos cidadãos, em 04 de maio de 2000 o então Presidente Fernando Henrique Cardoso sanciona a Lei Complementar 101 - Lei de Responsabilidade Fiscal-, que tem por objetivo a manutenção e equilíbrio das contas públicas, inserindo limites e controles para as contas de receitas e despesas, utilizando-se de instrumentos para ampla divulgação (RAFAEL e SILVA, 2003).

A Lei Complementar nº 101/2000 inicia no Brasil um novo regime de administração dos recursos públicos - a *Gestão Fiscal Responsável* - caracterizado em seu artigo 1º, §1º, como uma ação planejada e transparente, com a finalidade de prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultado entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesa com pessoal, a seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação

de receita, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar.

Nascimento (2002, p.2) considera que a Lei de Responsabilidade Fiscal é uma importante ferramenta gerencial a serviço da administração pública. Ela harmoniza e consolida muitos dos objetivos do processo de mudança do regime fiscal empreendido nas últimas décadas, no Brasil. É conseqüência de um longo processo de evolução das instituições orçamentárias do país, que gerou na sociedade a percepção de que o governante não deve gastar mais do que arrecada e deve administrar de forma responsável os recursos públicos.

Assim, as razões que levaram, não só o Brasil, mas, a maioria dos países em desenvolvimento a uma situação de desequilíbrios fiscais, encontra-se, em grande parte, na indisciplina fiscal e na falta de diretrizes e de uma mentalidade voltada para o planejamento, para a busca de eficiência e de coordenação entre as esferas de governo. Esta realidade levou as finanças públicas a uma situação tal, que acabou por limitar o atendimento de necessidades fundamentais da população (RAFAEL e SILVA; 2003, p.14).

Para corrigir problemas como estes, a LRF incorpora algumas normas aos procedimentos de

natureza orçamentária através do fortalecimento de quatro pilares: planejamento, controle, transparência e responsabilidade. Desta forma cria um sistema de planejamento que tem por finalidade controlar o déficit público para estabilizar a dívida em um nível suportável e permitir o aumento dos recursos financeiros garantindo o investimento em programas que atendam às necessidades coletivas. Assim, a administração pública terá que manter suas contas ajustadas, controlar o crescimento da máquina, melhorar a qualidade dos serviços prestados sem penalizar o cidadão com aumentos da carga tributária.

Diante da importância do planejamento para uma gestão eficiente na administração pública este artigo objetiva analisar algumas características do comportamento das finanças públicas nas capitais dos estados brasileiros, utilizando como parâmetro os preceitos e limites estabelecidos pela LRF.

Para tanto, neste trabalho foram construídos indicadores de desempenho extraídos dos demonstrativos de receita, despesa, ativo e passivo disponibilizados por estes municípios na internet, abrangendo o período de 1998 a 2006, tendo-se por objetivos específicos:

1. compreender o comportamento das receitas e dos gastos municipais;
2. analisar a evolução dos níveis de endividamento dos municípios;
3. avaliar a situação financeira das capitais brasileiras;
4. construir o perfil da gestão fiscal dos municípios;
5. identificar o impacto da lei de responsabilidade fiscal no comportamento dos gestores de cada município;
6. investigar o comportamento das finanças públicas nas capitais brasileiras.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 Pesquisas em Contabilidade Pública no Brasil

Vários são os estudos que buscaram compreender relações entre receitas públicas, despesas públicas, endividamento e Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Nesse sentido Pereira (2002) realizou um estudo analisando a relação de dependência entre receita transferida e receita própria dos municípios gaúchos no período de 1989 a 1998.

Nascimento (2003) analisou a situação fiscal da União, dos estados e dos municípios brasileiros, a partir da evolução das contas públicas nacionais, buscando identificar os possíveis efeitos da LRF sobre a gestão pública nacional no período de 2000 a 2003.

Faroni (2004) analisou a estrutura de gastos com a folha de pagamento das prefeituras dos municípios de pequeno porte do estado de Minas Gerais, no período de 1998 a 2003.

Ramos, Loch e Oliveira (2004) mostraram alguns aspectos sobre o comportamento da gestão tributária paraense, abrangendo a análise descritiva de dados das receitas tributárias e correntes, para obter um perfil da arrecadação desses municípios nos anos de 1995 a 1999.

Piltelckow, Faroni e Vieira (2005) traçaram as principais características do comportamento das finanças públicas das capitais dos estados brasileiros a partir da construção de indicadores técnicos considerando o período de 1998 a 2003.

Nazareth, Abrantes e Souza (2006) analisaram o impacto da LRF na gestão financeira dos municípios da microrregião de Viçosa, Minas Gerais, utilizando indicadores de desempenho, nos anos de 1997 a 2004.

Freire e Freire Filho (2006) examinaram o comportamento recente dos indicadores fiscais de endividamento dos Estados brasileiros, no período de 2000 a 2004.

Fioravante, Pinheiro e Vieira (2007) apresentaram um trabalho avaliando o impacto da LRF com relação a despesa com pessoal e endividamento, no período de 1998 a 2004.

## 2.2 Município

Matias e Campello (2000, p.21), definem o município como:

[...] o espaço físico onde ocorre a produção de bens e serviços, a circulação de mercadorias, e onde realmente são implementadas todas as ações, sejam de origem da esfera Federal, Estadual ou Municipal, ou de origem privada. Neste contexto, o poder local, se apresenta mais próximo dos problemas, bem como suscetível ao controle da sociedade, mostrando-se mais adequado para atender às demandas sociais.

Então o município na administração pública brasileira corresponde ao poder local e, após a Carta Magna de 1988, torna-se uma unidade política autônoma e responsável pela gestão dos serviços públicos dentro de suas fronteiras. Nesse sentido, a descentralização produziu efeitos significativos nas contas municipais como: o aumento da participação dos municípios na arrecadação tributária nacional, como por exemplo, as transferências do FPM - fundo de participação dos municípios-, e a responsabilidade por garantir os serviços básicos à população (saúde, educação, habitação e assistência social). Essas atribuições possibilitaram o aumento das despesas municipais.

Não habituados a esforços para aumentar a eficiência da arrecadação tributária e com despesas crescentes, os municípios começaram a gastar mais do que arrecadavam. Tal situação gerou aumento de dívidas, insuficiência financeira e desequilíbrio orçamentário e fiscal. Com a finalidade de equacionar esse déficit público e controlar as finanças municipais, o governo federal sanciona a Lei de Responsabilidade Fiscal. Desta forma introduz um processo de condução dos entes públicos, norteando-os ao atendimento das normas legais sobre a utilização dos recursos públicos.

## 2.3 A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)

A Lei de Responsabilidade Fiscal brasileira foi inspirada pelas experiências e formulações estrangeiras como as da Nova Zelândia, dos EUA e principalmente da União Européia. Atendendo às peculiaridades nacionais foram feitas algumas adaptações e em 4 de maio de 2000, foi sancionada a Lei Complementar nº 101, conhecida como LRF.

A LRF regulamenta o artigo 163 da CF/88, instituindo normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, abrangendo a União, os 26 Estados, o Distrito Federal e os 5564 Municípios, seus Poderes e a Administração Indireta.

A Lei de Responsabilidade Fiscal apresenta como objetivos: ação planejada e transparente; prevenção de riscos e correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas; cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas; combater o déficit limitando as despesas de pessoal, dificultando a geração de novas despesas, impondo ajustes de compensação para a renúncia de receitas e exigindo mais condições para repasses entre governos e destes para instituições privadas; e reduzir o nível da dívida pública induzindo a obtenção de superávits primários, restringindo o processo de endividamento, nele incluído o dos Restos a Pagar, requerendo limites máximos, de observância contínua, para a dívida consolidada.

Para alcançar esses objetivos, a LRF determina um sistema de planejamento, com controle da execução orçamentária e fiscalização da gestão fiscal.

## 2.4 Planejamento

O planejamento é previsto na Constituição de 1988 sob a forma de três instrumentos: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA), os quais deverão ser compatíveis e consistentes, orientando as políticas públicas.

O Plano Plurianual consubstancia o planejamento de médio prazo elaborado pela administração pública para os investimentos a serem realizados nos próximos quatro anos. A Lei de Diretrizes Orçamentárias tem a função de orientar a elaboração da LOA, dispondo sobre as metas e prioridades da administração pública e elegendo os investimentos que serão executados no exercício financeiro subsequente. A Lei Orçamentária Anual estima a receita e fixa a despesa para o ano seguinte.

A LFR, para combater ao desequilíbrio das contas públicas, tem como um de seus alicerces o planejamento. Por isso, acrescenta novos elementos à LDO e à LOA, reforçando os mecanismos de compatibilização entre esses instrumentos e desses com os planos plurianuais de investimentos (SILVA, 2005).

Nesse sentido, de acordo com Silva (2005, p.3) tornam-se componentes adicionais da LDO: a análise sobre o equilíbrio entre receitas e despesas, os critérios e forma de limitação de empenho, as normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos programas governamentais e as condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas. Já a LOA deve demonstrar sua compatibilidade com os objetivos e metas definidos no Anexo de Metas Fiscais da LDO e contemplar a estimativa e medidas de compensação da renúncia de receita e do aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado, bem como a reserva de contingência, definida a partir da receita corrente líquida.

## **2.5 Receita Pública**

Kohama (2003; p.82) define como receita pública todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado através de numerário ou outros bens representativos de valores - que o Governo tem o direito de arrecadar em virtude leis, contratos ou quaisquer outros títulos de que derivem direitos a favor do Estado - quer seja oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como depositário de valores que não lhe pertencerem.

Cabe à União, aos Estados, Distrito Federal e aos Municípios instituir, prever e efetivamente arrecadar todos os tributos de sua competência constitucional. Assim de acordo com o artigo 35, inciso I, da Lei 4.320 de 17.03.1964, pertencem ao exercício financeiro as receitas nele arrecadadas caracterizando-se, dessa forma, o regime de caixa para a contabilização das receitas.

A Receita Pública, segundo Kohama (2003, p.84), classifica-se em orçamentária e extra-orçamentária. A Receita Orçamentária, por sua vez, divide-se em Corrente e de Capital. As Receitas Correntes abrangem as Receitas Tributárias, de Contribuições, Patrimoniais, Agropecuárias, Industriais, Serviços e Outras Receitas Correntes. As Receitas de Capital são aquelas provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público e privado, e, ainda, o superávit do orçamento corrente. A Receita Extra-Orçamentária abrange os valores de toda e qualquer arrecadação que figure no Orçamento do Estado (ANDRADE, 2007).

A Receita Corrente Líquida (RCL) é definida pela LRF em seu artigo 2º, inciso IV, alínea a, como o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social, as receitas provenientes da compensação financeira entre regimes de previdência e as duplicidades. A sua apuração se dará, somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze meses anteriores.

A RCL é utilizada para o cálculo de limites nos relatórios que compõem a execução orçamentária e a gestão fiscal dos entes da federação, como exemplos, a despesa com pessoal, a dívida consolidada líquida e as operações de créditos.

## **2.6 Despesa Pública**

Define-se como despesa pública toda saída de recursos ou todo pagamento efetuado, a qualquer

título, pelos agentes pagadores para saldar gastos fixados na Lei do Orçamento ou em lei especial e destinados à execução dos serviços públicos (ANDRADE; 2007, p. 68).

A Despesa Pública ao contrário da receita deve ser registrada segundo regime de competência, ou seja, pertencem ao exercício financeiro as despesas nele, legalmente, empenhadas (art. 35 da lei 4.320/1964).

As Despesas Públicas também se classificam em orçamentárias e extra-orçamentárias. A despesa orçamentária de acordo com a categoria econômica pode ser dividida em despesas correntes e de capital. As despesas correntes correspondem a gastos operacionais realizados que tem por fim a manutenção das atividades da Administração, entre eles, despesa com pessoal e encargos sociais, juros e encargos da dívida e outras despesas correntes. Já as despesas de capital contribuem para a formação de um bem de capital ou representam acréscimos de valor a um bem já existente como investimentos, inversões financeiras ou amortização de dívidas. A Despesa Extra-Orçamentária são os pagamentos realizados pelo Estado que independem de autorização legislativa (KOHAMA, 2003).

Conforme determinam os artigos 15 e 16 da LRF, as despesas deverão ser acompanhadas de estimativa de impacto orçamentário-financeiro e declaração do ordenador da despesa de que está de acordo com a especificação da lei orçamentária anual, sob pena de ser considerada ilegal, não autorizada, irregular e, portanto lesiva ao patrimônio público.

A despesa com pessoal representa a despesa de maior vulto para a Administração Pública. Segundo Lima e Castro (2003, p.58), são despesas de natureza salarial decorrente do efetivo exercício de cargo, emprego ou função de confiança no setor público, dos pagamentos de proventos de aposentadorias, reformas e pensões, das obrigações trabalhistas de responsabilidade do empregador, contribuições a entidades fechadas de previdência, bem como soldo, gratificações e adicionais, e ainda

despesas com a contratação temporária para atender à necessidade excepcional de interesse público, quando se referir a substituição de servidores ou de mão-de-obra constantes dos contratos de terceirização, conforme disposto no artigo 18 da LC 101/2000.

O limite para ser gasto com pessoal não pode ultrapassar o percentual estipulado da receita corrente líquida. O percentual fixado pela LC 101/2000 que os entes públicos deverão obedecer é o seguinte: União: 50%, Estados: 60% e Municípios: 60%. Na esfera municipal, o limite global é repartido da seguinte forma: 6% para o Legislativo, incluindo Tribunal de Contas do Município (quando houver) e 54% para o Executivo. Caso ultrapasse os limites, o município deverá proceder à limitação de despesas bem como ficará proibido de receber transferências voluntárias, obter garantias e contratar operação de crédito.

## 2.7 Dívida Pública

Por dívida entende-se a obrigação ou compromisso financeiro assumido por uma pessoa física ou jurídica, de direito público ou privado, a fim de solver insuficiências de caixa como para fomento de despesas de construção ou imobilização. A dívida pública pode ser proveniente de empréstimos, depósitos e resíduos passivos. Quanto ao prazo de amortização divide-se em: dívida flutuante ou não consolidada e dívida fundada ou consolidada (ANDRADE, 2007, p.151).

A dívida flutuante corresponde aos compromissos de pagamentos de curto prazo, para cobrir necessidades momentâneas de caixa, independente de autorização orçamentária específica. De acordo com o artigo 92 da Lei 4320/64, inclui: restos a pagar, serviços da dívida, depósitos e débitos de tesouraria. Já a dívida consolidada representa as dívidas contraídas mediante emissão de títulos ou contratos com instituições financeiras, com exigibilidade superior a 12 meses, com a finalidade de equacionar desequilíbrios orçamentários, financiar obras e programas de média e longa duração. Compreende, o exigível a longo prazo, as operações de crédito externas e as operações de crédito internas.

O artigo 36 da lei 4320/64 define restos a pagar como as despesas empenhadas e não pagas até o dia 31 de dezembro, sendo discriminadas em processadas e não-processadas. Os restos a pagar processados são despesas legalmente empenhadas cujo objeto do empenho já foi recebido, caracterizando-se como compromisso exigível da Administração Pública. Os não processados correspondem às despesas que não foram liquidadas e nem pagas até 31/12 do mesmo exercício, por ausência do recebimento dos bens e serviços no exercício de emissão do empenho.

## 2.8 Indicadores de desempenho

Para Matias e Campello (2000, p. 237) os indicadores explicam que aspectos financeiros referem-se às necessidades e a utilização dos recursos financeiros pelo município, relacionando, ainda, à natureza e estrutura da captação com a natureza e estrutura da aplicação. Compõem-se de indicadores de despesa, receita, resultado, patrimônio e endividamento, a serem avaliados no processo de gestão das contas municipais.

O gestor público, conhecendo o andamento do ente que dirige, pode diagnosticar os problemas, promovendo medidas de correção de desvios e prevenção de riscos, para melhorar a sua atuação no que se refere à economia e eficácia na utilização dos recursos públicos.

Portanto, os indicadores são unidades de medida que permitem o acompanhamento e avaliação periódica das variáveis significativas de uma organização, mediante sua comparação com as correspondentes referências internas e externas, constituindo peças fundamentais em qualquer sistema de planejamento (BARACHO, 2002).

### 2.8.1 Indicadores da Estrutura de Receitas

Determinam o perfil das receitas obtendo-se, assim, o grau de autonomia dos municípios em relação a outras esferas do governo e também quanto à utilização de recursos de terceiros. Matias e Campello (2000, p.242 ) propõem os seguintes índices:

$$\text{Participação da Receita Tributária: } PRT = \frac{\text{Receitas Tributárias}}{\text{Receitas Orçamentária}}$$

$$\text{Participação da Receita de Transferências: } PRTR = \frac{\text{Receitas de Transferências}}{\text{Receitas Orçamentária}}$$

$$\text{Participação da Receita de Capital: } PRCAP = \frac{\text{Receitas de Capital}}{\text{Receitas Orçamentária}}$$

### 2.8.2 Indicadores da Estrutura da Despesa

Proporcionam a identificação da estrutura das despesas governamentais em função da sua

categoria econômica Os índices propostos por Matias e Campello (2000, p.244) são:

$$\text{Participação de Outras Despesas Correntes: } PODC = \frac{\text{Outras Despesas Correntes}}{\text{Receita Corrente Líquida}}$$

$$\text{Participação das Despesas com Pessoal: } PDP = \frac{\text{Despesas com Pessoal}}{\text{Receita Corrente Líquida}}$$

$$\text{Dispêndio com a Dívida Fundada: } DDF = \frac{\text{Dispêndio com a Dívida}}{\text{Receita Corrente Líquida}}$$

### 2.8.3 Indicadores Per Capita

Tem por finalidade a quantificação das relações de cada município. Serão utilizados (KOHAMA, de receita e despesa por unidade de população 1999):

$$\text{Carga Tributária per Capita: } CTPC = \frac{\text{Receita Tributária}}{\text{População}}$$

$$\text{Receita Total per Capita: } RTPC = \frac{\text{Receita Total}}{\text{População}}$$

$$\text{Despesa Total per Capita: } DTPC = \frac{\text{Despesa Total}}{\text{População}}$$

### 2.8.4 Indicadores de Liquidez

São utilizados para medir a capacidade do ente público de saldar seus compromissos já exigíveis. Os índices propostos por Andrade (2007, p. 308) são:

$$\text{Liquidez Corrente: } LC = \frac{\text{Ativo Financeiro}}{\text{Passivo Financeiro}}$$

$$\text{Liquidez Imediata: } LI = \frac{\text{Disponibilidades} + \text{Vinculações em Conta Corrente}}{\text{Passivo Financeiro}}$$

$$\text{Situação Financeira Líquida: } SFL = \frac{\text{Ativo financeiro} - \text{Passivo financeiro}}{\text{Receita Total}}$$

### 2.8.5 Indicadores Orçamentários

São utilizados para avaliar o comportamento orçamentário do ente público, indicando se a entidade apresenta déficit ou superávit. Andrade (2007, p. 309) propôs:

$$\text{Resultado Orçamentário: } RO = \frac{\text{Receita} - \text{Despesa}}{\text{Receita Total}}$$

$$\text{Receita e Despesa: } RD = \frac{\text{Receita}}{\text{Despesa}}$$

### 2.8.6 Indicadores de Endividamento

Tem por finalidade verificar a representatividade das dívidas municipais com relação ao comprometimento de suas receitas. Serão utilizados (ANDRADE; 2007):

$$\text{Dívida Consolidada: } DC = \frac{\text{Dívida Consolidada}}{\text{Receita Corrente Líquida}}$$

$$\text{Restos a Pagar em relação à Despesa Total: } RAPDOT = \frac{\text{Restos a Pagar}}{\text{Despesa Orçamentária Total}}$$

### 3 METODOLOGIA

O objetivo deste estudo é analisar a eficiência do planejamento nas entidades públicas, utilizando para isso, indicadores de desempenho extraídos de suas demonstrações contábeis relativas ao período de 1998 a 2006.

Para se apurar a possível relação existente entre essas variáveis, foi realizada uma pesquisa descritiva. Gil (1996; p.104) relata que na pesquisa descritiva os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles, permitindo a exposição de suas características, relações ou propriedades.

Para a execução deste trabalho foram consultadas as legislações pertinentes ao tema e também foram realizadas pesquisas bibliográficas que

permitiram a análise de material relevante sobre o assunto, que foram cruciais para o embasamento deste estudo.

A amostra é composta pelas capitais dos estados brasileiros e a análise foi obtida através de índices técnicos a partir dos demonstrativos de receita, despesa, ativo e passivo, preparados pelas prefeituras e enviados a Secretaria do Tesouro Nacional, disponível em sua página Finanças Brasil - Finbra (em conformidade com o artigo 51 da LRF).

Considerando a proposta de Piltelckow, Faroni e Vieira, os municípios foram organizados em 5 diferentes grupos, cujo critério de separação foi a riqueza do município, medida pelo produto interno bruto - PIB relativo ao ano de 2000, ano de implantação da LRF. Na tabela 1, temos a alocação das 26 capitais dentro de seus grupos de acordo com seu PIB.

**Tabela 1: Classificação dos municípios segundo ordem decrescente do PIB de 2000.**

<b>Municípios</b>				
<b>Grupo 1</b>	<b>Grupo 2</b>	<b>Grupo 3</b>	<b>Grupo 4</b>	<b>Grupo 5</b>
São Paulo	Porto Alegre	Vitória	Maceió	Teresina
Rio de Janeiro	Fortaleza	Belém	Natal	Porto Velho
Belo Horizonte	Salvador	São Luis	Florianópolis	Macapá
Manaus	Recife	Campo Grande	João Pessoa	Rio Branco
Curitiba	Goiânia	Cuiabá	Aracaju	Boa Vista
				Palmas

Fonte: IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

Para a amostra analisada, foram extraídos índices padrão médios dos 5 grupos, bem como índices individualizados de cada município, no período de 1998 a 2006.

### 4 RESULTADO E DISCUSSÃO

O planejamento governamental tem como premissa a prevenção de riscos e a correção de desvios que possam vir a afetar o equilíbrio das contas públicas. Logo, para avaliar sua eficiência foram utilizados índices que medissem o cumprimento das metas de resultados entre

receitas e despesas bem como a obediência aos limites estabelecidos na LRF. Os resultados serão apresentados e discutidos a seguir:

#### 4.1 Receitas

Na composição das receitas orçamentárias analisou-se a evolução das contas Receitas de Transferência, Receita Tributária e Receita de Capital. No comportamento destas receitas, apurou-se uma crescente dependência dos municípios quanto ao recebimento de transferências provenientes de outras esferas de governo, devido à elevação

média das transferências correntes em 5,47% e a redução média das receitas tributárias em 2,56%. Essa situação é verificada principalmente nas capitais que compõem o grupo 5 (menor PIB), nas quais as receitas de transferências representam

em média 83,08%, para o período, alcançando a 93,54% no município de Boa Vista. Em contrapartida no grupo 1 (maior renda), este percentual não ultrapassa 48,24%. As figuras 1 e 2 demonstram esta situação:

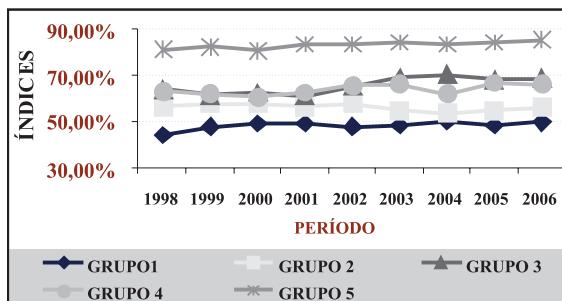


Figura 1: Participação das transferências correntes

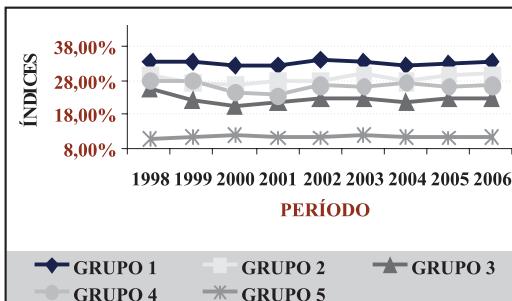


Figura 2: Participação das receitas tributárias

As receitas de capital apresentaram uma redução média de 66,59% (figura 3), o que significa que os gestores estão contratando menos dívidas. Destaca-se, todavia, que no ano de 2004, tais receitas subiram em média 26,60%, e esse aumento pode ser explicado pela realização das eleições municipais, sendo que a discrepância observada no gráfico é proveniente de captação

de recursos de terceiros pelos prefeitos com intuito de realização de obras. Observa-se que, no período analisado, os municípios mais pobres contraíram mais dívidas que os mais ricos, pois devido à má gestão tributária necessitaram recorrer aos recursos externos (emprestimos, convênios, etc.) para financiarem suas políticas municipais.

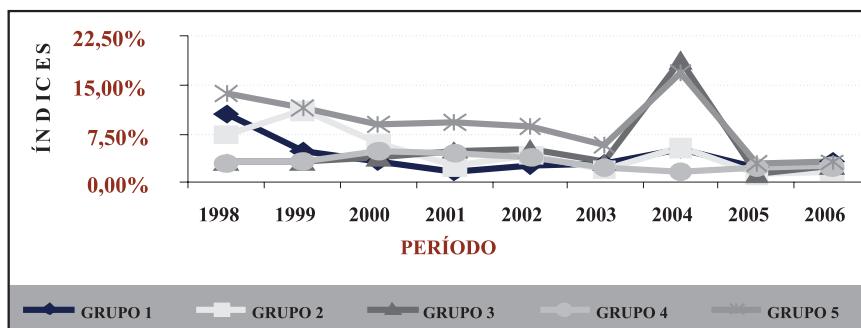


Figura 3: Participação das receitas de capital com relação às receitas totais.

Comparando a evolução das receitas tributárias com a arrecadação per capita, percebe-se que embora tenha havido o decréscimo da arrecadação tributária, houve o aumento da carga tributária per capita em 138,16%. Ou seja, o contribuinte que em 1998 pagava a título de tributos R\$ 122,28, em 2006 desembolsou R\$ 291,25. Esse resultado comprova que os mecanismos utilizados pela administração pública, tanto nos municípios mais pobres quanto nos mais ricos, para arrecadação

de impostos mostra-se insuficiente e ineficiente, por isso, onera os bolsos dos contribuintes. No grupo 5, o aumento médio da carga tributária chegou a 184,77%, e no grupo 1 (que apresentou o menor valor) foi de 113,23%, situação verificada nas figuras 4 e 8. O município de Vitória apresentou a maior carga tributária per capita: o cidadão desembolsa R\$ 758,08 a título de impostos municipais, e a cidade de São Paulo obteve o melhor índice quanto à eficiência tributária: 46,44%.

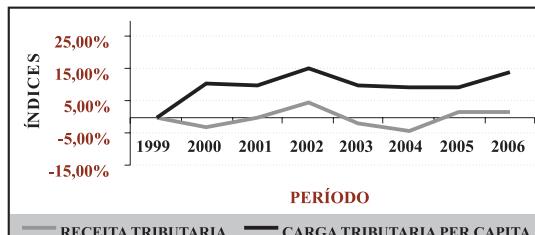


Figura 4: RT e CTPC do Grupo 1

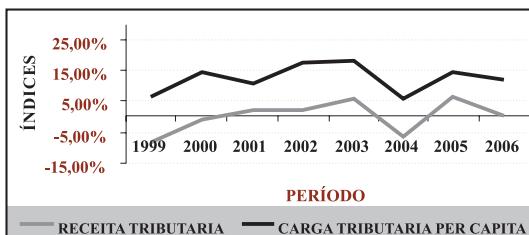


Figura 5: RT e CTPC do Grupo 2

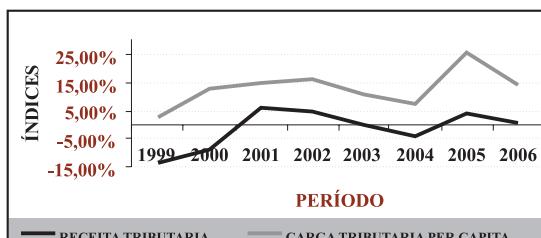


Figura 6: RT e CTPC do Grupo 3

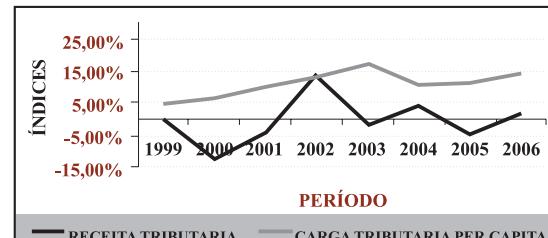


Figura 7: RT e CTPC do Grupo 4

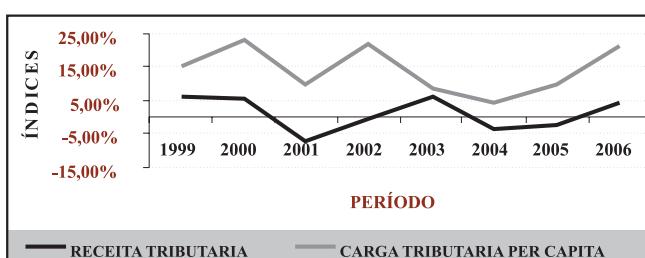


Figura 8: RT e CTPC do Grupo 5

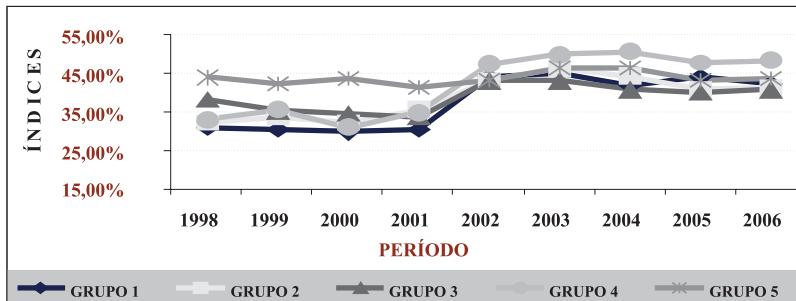
## 4.2 Despesas

Na composição das despesas orçamentárias analisou-se a participação das contas Despesa com Pessoal, Dispêndio com a Dívida Fundada e Outras Despesas Correntes. Neste item avalia-se o cumprimento dos dispositivos estabelecidos na LC 101/2000 para estas despesas bem como se não comprometeram o equilíbrio fiscal.

Observou-se que a Despesa com Pessoal apresentou os maiores percentuais de participação nos gastos totais, atingindo uma elevação média de 20,84% (figura 9). Esse aumento da folha de pagamentos do setor público pode ser atribuído ao crescimento vegetativo, aos aumentos salariais promovidos pelo governo federal, às contratações terceirizadas, às revisões

salariais e também as contratações realizadas por meio de concursos públicos desde 2002 (ano de eleições para a presidência da República). O controle da despesa com pessoal representa um item muito importante no planejamento governamental, auxiliando na retificação de distorções presentes nas finanças públicas.

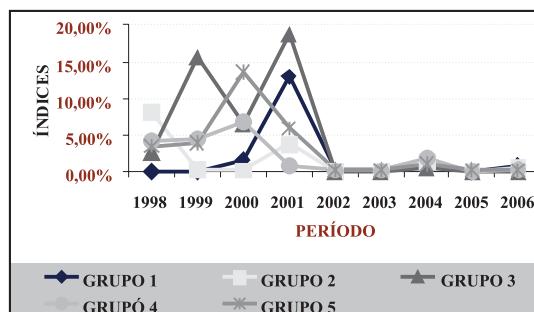
Considerando as capitais analisadas, 2 desrespeitaram o limite de 54% sobre a RCL no ano de 2006, 3 ultrapassaram o limite prudencial de 51,30% da RCL, e as demais mantiveram-se dentro de uma considerável margem de segurança com percentuais inferiores a 51,30%. Constatou-se que somente o grupo 5 (municípios com menor PIB) manteve constante os dispêndios relativos às despesas com pessoal, apresentando uma redução de 1,02%. Percebeu-se que o grupo 4 evidenciou o maior índice de aumento: 46,32%.



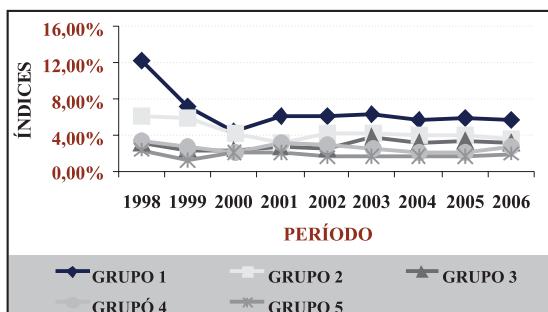
**Figura 9: Evolução da despesa com pessoal nos municípios**

É relevante o fato de que os gestores municipais para não desequilibrarem suas contas promoveram a redução das outras despesas correntes (como serviços de terceiros, por exemplo) em 89,66% e

dos dispêndios com a dívida em 36,54%, para contrabalançar os aumentos do gasto com pessoal ocorridos no mesmo período, conforme demonstram as figuras 10 e 11:



**Figura 10: evolução das outras despesas correntes**



**Figura 11: evolução das despesas com a dívida**

Quanto às despesas com o dispêndio da dívida, que considera os juros, encargos e amortizações da dívida fundada, a redução apurada na análise dos dados não deve ser creditada somente as decisões do gestor, mas também a estabilidade do cenário econômico nacional. Esta despesa apresentou maior vulto para o grupo 1, com um índice médio de 4,39% enquanto que para o grupo 5 não ultrapassou 1,86%. Todos os municípios analisados apresentaram um índice baixo para esta despesa visto que o limite superior estabelecido pelo Senado Federal é de 16% da receita corrente líquida.

#### 4.3 Resultado Orçamentário

O principal mecanismo de controle das contas governamentais é o equilíbrio fiscal, ou seja, os

administradores públicos serão penalizados quando efetuarem gastos que ultrapassem suas arrecadações. Os dados analisados no estudo demonstram que as capitais brasileiras apresentam um superávit orçamentário per capita médio de R\$ 11,17 (no período). Os municípios mais pobres destacam-se com melhores resultados que os mais ricos, isto revela que, em termos fiscais, suas contas estão mais equilibradas (figura 12). Percebeu-se no trabalho que os municípios, após a LRF, estão buscando manter-se em situações fiscais satisfatórias. E para atingir esta meta, os prefeitos devem ter limitado suas despesas, já que seus mecanismos de arrecadação mostraram-se ineficientes e dispendiosos para o cidadão. Em 2006, a cidade de Palmas apresentou o melhor índice e o pior a de Maceió.

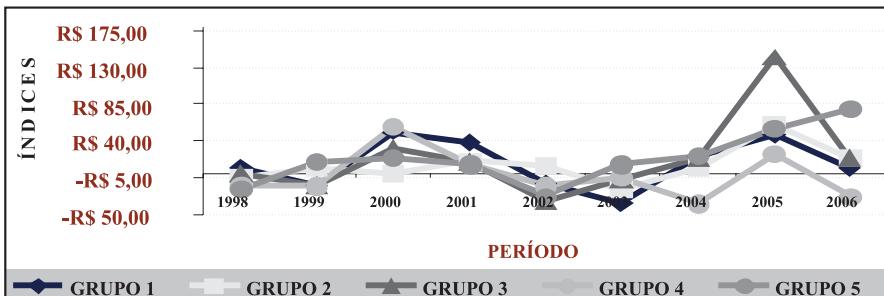


Figura 12: Superávit orçamentário apurado a partir dos índices RTPC e DTPC.

#### 4.4 Situação Financeira

Para verificar a situação financeira das prefeituras analisadas, isto é, sua capacidade para saldar seus compromissos exigíveis, foram utilizados para mensuração os índices de liquidez corrente, imediata e de situação líquida financeira.

Apurou-se que no período a situação financeira dos municípios está melhorando. Os índices médios apurados de liquidez corrente e de liquidez imediata foram, respectivamente, 217,74% e 170,74%, para 2006. Em outras palavras,

atualmente, as capitais brasileiras conseguem saldar suas obrigações de curto prazo e ainda sobram recursos em caixa (aproximadamente, 40%), situação bem diferente em 1998 em que tinham condições de saldar apenas 30,28% de seus compromissos. Apesar de terem apresentando uma evolução positiva quanto à sua situação financeira, os municípios ainda apresentam um déficit financeiro médio de 4,78%. Portanto, para cada R\$ 1,00 que os municípios arrecadam de receita gastam R\$ 1,05, o que significa dizer que há um déficit financeiro médio de aproximadamente R\$ 0,05, no período (figura 13).

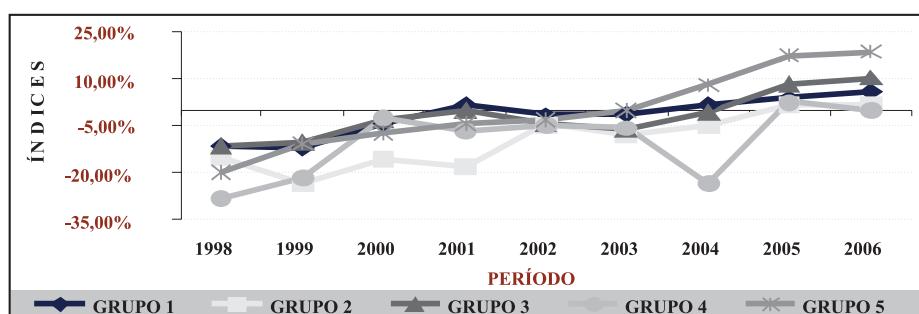


Figura 13: situação financeira líquida dos municípios.

Nota-se que a partir de 2005, todos os municípios apresentaram superávit financeiro, principalmente os municípios de menor renda. Tal situação pode ser proveniente de duas alternativas: primeira - houve melhoria nos mecanismos de arrecadação (não comprovada neste estudo), segunda - nos casos em que os mecanismos de arrecadação não foram eficientes, os administradores públicos agiram de forma responsável, glosaram as despesas e não contraíram novas dívidas, cumprindo as disposições da LRF.

#### 4.5 Endividamento

Para avaliar o nível de endividamento dos municípios observou-se o comportamento dos restos a pagar (curto prazo) e da dívida consolidada (longo prazo). No estudo percebeu-se uma redução média de 66,84% na inscrição de restos a pagar em relação ao montante das despesas orçamentárias (figura 14). Uma possível explicação para este fato é que com o aumento da liquidez imediata dos municípios e a limitação

de despesas, estes tiveram condições financeiras de solver suas obrigações de curto prazo diminuindo, desse modo, o valor de compromissos exigíveis de um exercício para o outro. Já ao analisar o limite de recursos que a dívida consolidada exigirá de comprometimento da receita orçamentária, apurou-se no período uma evolução de aproximadamente 7,63%. Porém, o

índice de endividamento médio não ultrapassou 40,50% do valor da RCL, que é considerado um valor aceitável pelo Senado Federal, já que o limite ideal é de 60% da RCL e o limite superior é de 120%. Observou-se que os municípios mais ricos apresentaram um índice médio elevado de endividamento de 80% da RCL enquanto os mais pobres não ultrapassaram 23% (figura 15).

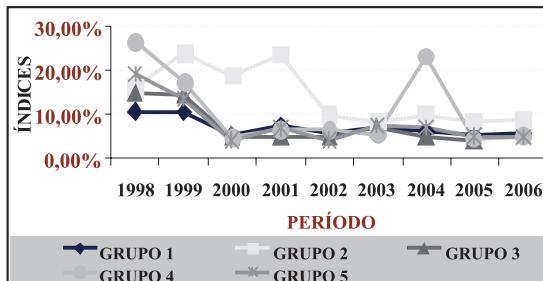


Figura 14: comportamento dos Restos a Pagar

Observa-se a redução do montante da dívida nos últimos anos (principalmente para os grupos 1 e 3) e o aumento da utilização de recursos de terceiros por parte de municípios menos ricos para financiar suas atividades administrativas. A explicação pode ser extraída da análise das despesas com o dispêndio da dívida e da evolução das receitas de capital. Os dados revelam que houve uma redução significativa nestas despesas atingindo um índice médio de 36,54% e nas receitas, a queda atingiu 66,59%. Então a partir de 2002, corroboram para este panorama de endividamento, a situação econômica do país e a não contratação de novas dívidas por parte dos administradores municipais. A cidade de São Paulo apresentou o pior índice com relação a este item (203,73%), e a cidade de Campo Grande o melhor (zero %).

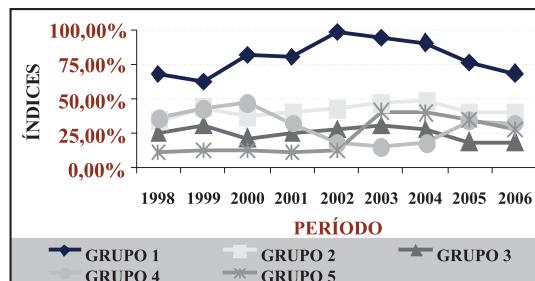


Figura 15: evolução da dívida consolidada

Para auxiliar o gestor nesta tarefa, os princípios norteadores da LRF, que têm por objetivo primordial o equilíbrio permanente das contas públicas, possibilitam a elaboração de um orçamento realista respeitando o princípio orçamentário do equilíbrio, garantindo assim recursos para o financiamento da máquina administrativa bem como para os programas sociais destinados a satisfazer as necessidades básicas da população.

Quanto ao planejamento que constitui o foco deste trabalho, observou-se que os municípios analisados apresentaram-se, de forma geral, deficientes, principalmente, no período de 1998 a 2004. A partir do ano de 2005 notou-se uma significativa melhora na gestão fiscal dos municípios, a ponto de estes apresentarem índices positivos quanto ao cumprimento de metas de receitas e despesas, e consequentemente, uma situação financeira positiva.

Apurou-se, no período analisado, o aumento da dependência dos municípios de recursos de outras esferas de governo para promover suas políticas públicas. Os mecanismos de arrecadação tributária em todos os municípios apresentaram-se insuficientes. Também se verificou um aumento expressivo da carga tributária. Quanto à realização das despesas, percebeu-se uma considerável elevação na conta de Despesas com Pessoal e

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Lei de Responsabilidade Fiscal tem a prerrogativa de conscientizar os cidadãos de que os recursos públicos não pertencem ao governo, e muito menos ao governante. Estes recursos pertencem à sociedade que delega, via processo eleitoral, poderes ao governante para administrá-los de forma eficiente e sem desperdícios.

correspondente redução nas demais contas de despesas.

A Dívida Consolidada média mostrou-se em elevação discreta não ultrapassando 40% da RCL. Enquanto que a dívida de curto prazo apresentou uma redução significativa, o que mostra a preocupação dos municípios em saldar seus compromissos de curto prazo.

Os índices de resultado orçamentário demonstram que os municípios ainda não conseguiram controlar o déficit fiscal, promovendo o ajuste de suas contas. Porém, a capacidade destes municípios de saldarem seus compromissos exigíveis vem melhorando desde 2005.

Verificou-se que embora os municípios mais pobres (grupo 5) apresentem maior dependência de recursos de terceiros em relação aos mais ricos (grupo 1), suas contas estão mais equilibradas, apresentando melhor gestão fiscal e cumprindo um princípio básico - não gastar mais do que arrecada.

O comprometimento dos recursos públicos é, em maioria das vezes, creditado à má gestão. Os prefeitos não se utilizam do planejamento, as peças orçamentárias quase sempre representam apenas procedimentos formais e legais. Como as despesas apresentam um crescimento muito superior ao das receitas, os municípios geralmente apresentam déficits. Uma alternativa para solucionar este problema é expandir seu potencial de arrecadação para que não fiquem tão dependentes de outras esferas de governo. Expandir sua arrecadação não quer dizer aumentar a carga tributária onerando o bolso do contribuinte e sim melhorar os seus mecanismos de arrecadação. Assim, os municípios promoverão seu ajuste fiscal e poderão financiar suas políticas municipais com autonomia financeira.

Percebe-se, com esse estudo, que os preceitos e limites estabelecidos pela LRF aos poucos estão sendo incorporados pela administração pública. Ainda não apresentam efeitos expressivos, contudo, apuraram-se alguns resultados positivos.

Muito ainda precisa ser feito para melhorar a gestão pública, mas um gerenciamento eficiente requer um trabalho de longo prazo que deve ser continuado pelos próximos governantes. E somente com a conscientização da importância do planejamento como instrumento gerencial para o bom desenvolvimento do setor público é que os administradores conseguirão obter resultados expressivos, sem desperdícios e com condições para financiar as necessidades da população.

## **REFERÊNCIAS**

**ANDRADE, N. A. *Contabilidade pública na gestão municipal*.** 3<sup>a</sup> edição. São Paulo: Atlas, 2007.

**BARACHO, M. A. P. *A importância da gestão das contas públicas municipais sob as premissas da governance accountability*.** Disponível em: [http://200.198.41.151:8081/tribunal\\_contas/2002/02-sumario?next=1](http://200.198.41.151:8081/tribunal_contas/2002/02-sumario?next=1). Acesso: 11 jun. 2008.

**BRASIL. *Lei Complementar nº 101*,** de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas.. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Quadro\\_Lcp.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Quadro_Lcp.htm). Acesso: 20 mai. 2008.

**CAMPELLO, C. A. G. B. e MATIAS, A. B. *Administração Financeira Municipal*.** São Paulo: Atlas, 2000. 413p.

**FARONI, W. A.** A LRF como fator limitante dos gastos com pessoal: um estudo nas prefeituras de pequeno porte de Minas Gerais. In: XI CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, Porto Seguro, 2004, *Anais...*, Visconde de Cairú: 2004 (CD-ROM).

**FIORAVANTE, D. G., PINHEIRO M. M. S. e VIEIRA, R. S..** LRF e finanças públicas municipais: impactos sobre despesa com pessoal e endividamento. **IEPA.** Disponível em: [http://www.ipea.gov.br/pub/td/2006/td\\_1223.pdf](http://www.ipea.gov.br/pub/td/2006/td_1223.pdf). Acesso: 20 jun. 2008.

- FREIRE, F. S.; FREIRE FILHO, R. Análise do Endividamento dos Estados Brasileiros. In: XIII CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, Belo Horizonte, 2006, *Anais...*, ABEPROM: 2006 (CD-ROM).
- GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 3<sup>a</sup> ed. São Paulo: Atlas, 1996. 159p.
- KOHAMA, H. **Balanços públicos: teoria e prática.** São Paulo: Atlas, 1999.
- LIANA, D. V. . CASTRO, R. G. **Contabilidade pública: integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem).** 2<sup>a</sup> edição. São Paulo:Atlas, 2003.
- MACHADO JR., J. T.. REIS, H. C. **A Lei 4320 comentada.** 31<sup>a</sup> edição. Revisada e atualizada. Rio de Janeiro: IBAM, 2003. 332p.
- NASCIMENTO, E. R. Três anos da LRF. Brasília: **Banco Federativo**, 2002. Disponível em: [http://federativo.bnDES.gov.br/bf\\_bancos/estudos/e0002124.pdf](http://federativo.bnDES.gov.br/bf_bancos/estudos/e0002124.pdf) Acesso: 7 jun. 2008.
- NAZARETH, M. S.; ABRANTES, L. A.; SOUZA, C. O. O impacto da LRF no comportamento dos índices de estrutura de receitas e despesas públicas: o caso da microrregião de Viçosa. In: XIII CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, Belo Horizonte, 2006, *Anais...*, ABEPROM: 2006 (CD-ROM).
- PILTELCKOW, E. S. FARONI, W.; VIEIRA, R. S. O Comportamento das finanças públicas municipais nos três primeiros anos da vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal: um estudo das capitais brasileiras. In: IX CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS, Florianópolis, 2005, *Anais...*, ABEPROM: 2005 (CD-ROM).
- PEREIRA, J. A. M. **Finanças públicas municipais: relação de dependência entre receita transferida e receita própria dos municípios do estado do Rio Grande do Sul.** Disponível em: [http://www.fee.rs.gov.br/sitefee/download/eeg/1/mesa\\_9\\_pereira.pdf](http://www.fee.rs.gov.br/sitefee/download/eeg/1/mesa_9_pereira.pdf). Acesso: 5 jun. 2008.
- RAFAEL, E. M. G.; SILVA, V. E. **A transparência governamental sob o aspecto da LRF.** 2003. Dissertação (Especialização em Contabilidade Governamental). Faculdade de Ciências Contábeis, Salvador, 2003.
- RAMOS, L. S., LOCH, C. e OLIVEIRA, R. Estrutura e aspectos das finanças públicas dos municípios do estado do Pará. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CADASTRO TÉCNICO MULTIFINALITÁRIO, UFSC... Florianópolis, 2004.
- SILVA, E. S. **ALRF e a necessidade de transparência na previsão e realização da renúncia de receita no estado da Bahia.** Disponível em: <[http://www.tce.ba.gov.br/Publicacoes/conteudo/artigo\\_LRF.pdf](http://www.tce.ba.gov.br/Publicacoes/conteudo/artigo_LRF.pdf)>. Acesso em 15 mai. 2008.

#### **Endereço dos Autores:**

Universidade Federal de Viçosa - UFV  
Departamento de Administração  
Campus UFV  
Viçosa - MG - Brasil  
36571-000