UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
FACULDADE DE FILOSOFIA E CIÊNCIAS HUMANAS
BACHARELADO EM GESTÃO PÚBLICA

CLARICE SOARES FREITAS BUENO

ANÁLISE DOS GASTOS COM PESSOAL NOS PODERES EXECUTIVOS MUNICIPAIS DE MINAS GERAIS E ASSOCIAÇÃO COM O INDICADOR AUTONOMIA DO ÍNDICE FIRJAN DE GESTÃO FISCAL

BELO
HORIZONTE
2023

CLARICE SOARES FREITAS BUENO

ANÁLISE DOS GASTOS COM PESSOAL NOS PODERES EXECUTIVOS MUNICIPAIS DE MINAS GERAIS E ASSOCIAÇÃO COM O INDICADOR AUTONOMIA DO ÍNDICE FIRJAN DE GESTÃO FISCAL

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade de Filosofia e Ciências Humanas da Universidade Federal de Minas Gerais, como requisito parcial à obtenção do título de bacharel em Gestão Pública.

ORIENTADOR: FREDERICO POLEY MARTINS FERREIRA

Belo
Horizonte
2023

Clarice Soares Freitas Bueno

ANÁLISE DOS GASTOS COM PESSOAL NOS PODERES EXECUTIVOS MUNICIPAIS DE MINAS GERAIS E ASSOCIAÇÃO COM O INDICADOR AUTONOMIA DO ÍNDICE FIRJAN DE GESTÃO FISCAL

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à Faculdade de Filosofia e Ciências Humanas da Universidade Federal de Minas Gerais, como requisito parcial à obtenção do título de bacharel em Gestão Pública.

Belo Horizonte, 03 de outubro de 2023
Resultado:

BANCA EXAMINADORA

Frederico Poley Martins (orientador) — UFMG/ DCP

José Ângelo Machado (avaliador) — UFMG/ DCP

Dedico este trabalho aos meus pais, Irene Aparecida Campos Soares e Rober dos Santos Freitas, ao meu irmão Douglas Soares e ao meu marido Victor Bueno, cuja presença e cujos ensinamentos foram indispensáveis para arealização desse trabalho, da graduação, e principalmente, pela formação de quem sou.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a atenção, o suporte e o direcionamento oferecidos pelo meu orientador Frederico Poley.

Também agradeço aos professores José Ângelo e Márcia Soares pelas orientações iniciais e pelas indicações bibliográficas que foram essenciais para o desenvolvimento deste trabalho.

Meus agradecimentos se estendem aos amigos de curso pelo apoio e amizade durante toda a graduação e aos meus fiéis companheiros, Nick e Mel.

Além disso, quero expressar minha gratidão pelo apoio contínuo de algumas das pessoas que amo: meus pais, Irene e Rober; meu marido, Victor; minha tia, Sônia; minha avó, Maria (in memoriam) e meu irmão, Douglas.

RESUMO

O presente trabalho possui o objetivo de averiguar se os executivos municipais de Minas Gerais cumpriram, entre 2014 e 2020, o limite de despesa com pessoal estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal, associando o desempenho desses entes federados ao Índice FIRJAN de Gestão Fiscal, mais especificamente ao indicador de Autonomia. Para tanto, foram coletados dados relacionados às variáveis de despesa total com pessoal, receita corrente líquida e o Índice Firjan de Gestão Fiscal — Indicador Autonomia. Ao longo desse processo, os municípios foram agrupados em categorias de acordo com suas populações ao longo do período sob análise. Além disso, as variáveis foram ajustadas monetariamente com base no Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA). Os resultados da análise de dados indicam que a variação das despesas com pessoal foi menos significativa do que a receita corrente líquida, no entanto, um número considerável de municípios ultrapassou os limites de gastos com pessoal estipulados na LRF.

Por fim, o estudo demonstrou que, no período analisado, os municípios menos populosos enfrentaram desafios significativos para financiar sua estrutura administrativa e, consequentemente, suas políticas públicas. Além disso, destacou a necessidade de que os arranjos fiscais entre os entes federados previstos na Constituição devem ser cumpridos rigorosamente, visto que sua ausência pode gerar desequilíbrios financeiros que resultam em graves sanções para os entes mais dependentes de transferências intergovernamentais - os municípios.

Palavras-chave: Lei de Responsabilidade Fiscal; Gastos com Pessoal; Indice Firjan; Gestão Fiscal; Executivos Municipais.

ABSTRACT

The present study aims to investigate whether the municipal executives of Minas Gerais complied with the personnel expenditure limit established by the Fiscal Responsibility Law between 2014 and 2020, associating the performance of these federated entities with the FIRJAN Fiscal Management Index, specifically the Autonomy indicator. To do so, data related to the variables of total personnel expenditure, net current revenue, and the FIRJAN Fiscal Management Index - Autonomy Indicator were collected. Throughout this process, municipalities were grouped into categories based on their populations during the period under analysis. Additionally, the variables were adjusted monetarily based on the Broad Consumer Price Index (IPCA). The results of the data analysis indicate that the variation in personnel expenses was less significant than net current revenue; however, a considerable number of municipalities exceeded the personnel expenditure limits stipulated by the Fiscal Responsibility Law.

Finally, the study demonstrated that, during the analysed period, less populous municipalities faced significant challenges in financing their administrative structure and, consequently, their public policies. Furthermore, it emphasized the need for fiscal arrangements among the federated entities, as outlined in the Constitution, to be strictly adhered to, as their absence can lead to financial imbalances resulting in severe penalties for the entities most dependent on intergovernmental transfers - the municipalities.

Keywords: Fiscal Responsibility Law; Personnel Expenses; FIRJAN Index; Fiscal Management; Municipal Executives.

SUMÁRIO DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 – Leitura dos resultados.....50

Figura 2 – Fórmula do cálculo do IFGF Autonomia 52

Figura 3 – Quais tributos deixarão de existir?.....76

Figura 4 – Quando os novos impostos valerão? 78

SUMÁRIO DE QUADROS

Quadro 1 — Composição dos Artigos 18 a 24 – Lei de Responsabilidade Fiscal.....32

Quadro 2 — Controle da Despesa com Pessoal na Lei de Responsabilidade Fiscal.....34

Quadro 3 — Previsões de Sanções por Infrações de Acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal 37

Quadro 4 — Composição dos Anexos do Relatório Resumido de Execução Orçamentária..39

Quadro 5 — Composição dos Anexos do Relatório Resumido de Execução Orçamentária.40

Quadro 6 — Principais Transferências Intergovernamentais Recebidas Pelos Municípios ...45

Quadro 7 — Número de Municípios Excluídos por Exercício Analisado.....54

Quadro 8 — Coeficiente de Correlação entre Gastos com Pessoal e IFGF Autonomia – 2014 a 2020.....56

Quadro 9 — Coeficiente de Correlação entre Gastos com Pessoal e População – 2014 a 2020.....56

Quadro 10 — Número de municípios que ultrapassaram os limites de gasto com pessoal 2014 – 2020.....57

Quadro 11 — Variação Percentual – Municípios que Ultrapassaram os Limites de Gastos com Pessoal.....58

Quadro 12 — Taxa de Representatividade em Relação ao Número Total de Municípios de Minas Gerais por Exercício Analisado 59

Quadro 13 — Evolução da Receita Corrente Líquida dos Municípios de Minas Gerais– 2014 a 2020.....61

Quadro 14 — Evolução dos Gastos com Pessoal – 2014 a 2020 62

Quadro 15 — Parcelas do Acordo referente aos atrasos dos repasses durante o governo Zema.....63

Quadro 16 — Parcelas do Acordo referente aos atrasos dos repasses durante o governo Pimentel 63

Quadro 17 — Número de Municípios por Categoria do Índice Firjan de Gestão Fiscal 67

Quadro 18 — Variação Percentual - Número de Municípios por categoria do IFGF Indicador Autonomia.....68

Quadro 19 — Classificação dos municípios de Minas Gerais que desrespeitaram os limites com pessoal segundo o Índice Firjan de Gestão Fiscal.....68

Quadro 20 — Número de Municípios com o IFGF Autonomia Zerado.....70

Quadro 21 — Representação Percentual - IFGF Autonomia por Faixa Populacional 71

Quadro 22 — Distribuição dos Municípios que Desrespeitaram os Limites de Gastos com Pessoal de Acordo com o IFGF Indicador Autonomia e Faixa Populacional 71

Quadro 23 — Número de Municípios Sem Dados Divulgados por Faixa Populacional – 2014 a 2020.....73

Quadro 24 — Critérios da Lei 18.030.....79

SUMÁRIO DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Número de municípios que ultrapassaram os limites de gasto com pessoal 2014 – 2020 58

Gráfico 2 — Variação Percentual: RCL X Gastos com Pessoal – 2014 – 2020 62

Gráfico 3 – Classificação da Gestão Fiscal dos Municípios de Minas Gerais conforme IFGF Indicador Autonomia – 2014 a 2020 67

Gráfico 4 — Classificação dos municípios de Minas Gerais segundo o Índice Firjan de Gestão Fiscal 69

Gráfico 5 Classificação IFGF Indicador Autonomia por Faixa Populacional – Limite Consolidado 72

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO 14
2 CAPÍTULO 1 17
2.1 Evolução histórica do controle das despesas com pessoal 17
2.2 Lei de Responsabilidade Fiscal 20
2.3 Orçamento Público 22
2.3.1 Plano Plurianual 24
2.3.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias 25
2.3.3 Lei Orçamentária Anual 26
2.4 Receita Pública 27
2.5 Receita Corrente Líquida 29
2.6 Despesa Pública 30
2.7 Despesa com Pessoal na LRF 31
2.7.1 Controle da Despesa com Pessoal na LRF 33
2.8 Controle de Gastos com Pessoal 38
2.8.1 Relatório Resumido de Execução Orçamentária 38
2.8.2 Relatório de Gestão Fiscal 39
3 CAPÍTULO 2 41
3.1 Federalismo 41
3.2 Federalismo Fiscal e os Municípios 42
3.3 Composição da Arrecadação Municipal 45
3.4 Número de Municípios e Sustentabilidade Fiscal 47
3.5 Índice Firjan de Gestão Fiscal 49
3.6 Indicador Autonomia 51
4 CAPÍTULO 3 52
4.1 Fonte de Dados 52
4.2 Metodologia 53
4.3 Análise dos Dados 57
4.3.1 Classificação dos Gastos com Pessoal Conforme Lei de Responsabilidade Fiscal 57
4.3.2 Classificação dos Municípios de Minas Gerais Segundo o Indicador Autonomia do Índice Firjan de Gestão Fiscal 65
4.3.3 Análise dos Resultados do IFGF Autonomia Considerando a Variável População 70
4.3.4 Medidas a Serem Adotadas Pelos Municípios Que Ultrapassaram os Limites Prudencial e Total 74

4.3.5 Futuro Incerto: a Reforma Tributária e os Possíveis Impactos na Lei de Responsabilidade Fiscal 75

5. CONCLUSÕES 82

REFERÊNCIAS 86

1 INTRODUÇÃO

Os gastos com pessoal são, tradicionalmente, os dispêndios mais representativos em todas as esferas de governo, visto que o funcionamento eficaz da máquina pública requer uma equipe técnica bem estruturada para garantir a prestação de serviços de alta qualidade de forma oportuna aos cidadãos, permitindo a atuação governamental adequada. A sua limitação é também para que o erário seja destinado às demandas sociais e à manutenção da estrutura e das atividades do Estado.

O alto comprometimento do orçamento com as despesas totais com pessoal não é recente e o legislador constituinte viu a necessidade de estabelecer limites claros para a execução dessas despesas desde a Constituição Federal, de 1967. Atualmente, a Lei Complementar 101/2000 é o principal documento responsável por regulamentar essa limitação, sendo os gastos com pessoal uma das matérias mais relevantes e exploradas nesse dispositivo legal.

Tal lei trata-se de um marco na legislação brasileira, estabelecendo mecanismos complexos para controlar gastos públicos. Com 28 artigos, a LRF promove transparência ao prever receitas públicas e redefine limites de gastos com pessoal, buscando equilíbrio fiscal. Também impõe restrições aos comprometimentos financeiros de governantes no final de seus mandatos, evitando desequilíbrios futuros. Além disso, a lei regulamenta a expansão de despesas obrigatórias de longo prazo, assegurando uma gestão financeira responsável. Em resumo, a LRF é crucial para a administração pública brasileira ao estabelecer medidas que garantem eficiência, transparência e controle fiscal.

A lei prevê sanções administrativas, civis e penais aos gestores que não respeitarem os limites estipulados, tornando o acompanhamento periódico das finanças ainda mais essencial. Dessa forma, o presente trabalho possui o objetivo principal de averiguar como os 853 municípios de Minas Gerais se comportam em relação aos limites de gastos com pessoal estipulados em lei e apurados, utilizando a Receita Corrente Líquida como parâmetro durante o período de 2014 a 2020.

Após realizar a análise supracitada, dados Índice Firjan de Gestão de

Fiscal e do número de habitantes por município serão acrescentados ao estudo com o intuito de verificar se existe uma relação entre descumprimento dos limites de gastos com pessoal estipulados em lei, porte populacional e capacidade própria de geração de receitas. A hipótese desse estudo é que os municípios com menor população são a maioria dos que desrespeitam os limites estipulados em lei e também os que mais dependem das transferências intergovernamentais para composição da receita.

Para alcançar esse objetivo, esse estudo emprega uma abordagem descritiva, com ênfase na observância dos limites de gastos com pessoal estabelecidos pela LRF, com base nas variáveis de Despesa Total com Pessoal e Receita Corrente Líquida. Quanto aos métodos, a pesquisa é bibliográfica, documental e de estudo de caso. Baseia-se em material de domínio público, dados oficiais do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCEMG) e do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), bem como em um estudo detalhado da situação dos gastos com pessoal dos municípios de Minas Gerais no período de 2014 a 2020.

Com o objetivo de viabilizar uma análise evolutiva dos gastos com pessoal e seu impacto nas finanças públicas, os 853 municípios de Minas Gerais foram subdivididos em seis categorias, considerando a estimativa populacional de cada ano como critério. Posteriormente, dados do IFGF – Indicador Autonomia foram adicionados à análise com o intuito de identificar o perfil financeiro dos municípios.

Esse trabalho está estruturado em três capítulos. O primeiro capítulo aborda a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e suas implicações, começando com a evolução histórica do controle das despesas com pessoal até a promulgação da LRF, além do contexto econômico da época. Em seguida, ele explora os artigos constitucionais regulamentados pela LRF, seus objetivos gerais e conceitos essenciais relacionados à norma, como o significado de gastos com pessoal, os relatórios usados para controlar esses gastos e as sanções aplicadas quando os limites são ultrapassados.

O segundo capítulo, por sua vez, analisa as implicações das disposições presentes na Lei de Responsabilidade Fiscal sob a ótica dos municípios. Para isso, o capítulo está estruturado da seguinte maneira: em primeiro lugar, será

apresentado o conceito de federalismo e a sua implicação nas receitas e nas despesas dos municípios. Posteriormente, a composição das receitas municipais será abordada, assim como uma discussão sobre a relação existente entre o elevado número de municípios e a sustentabilidade fiscal dos mesmos. Por fim, o Índice Firjan de Gestão Fiscal – Indicador Autonomia é apresentado como um mecanismo de avaliação da sustentabilidade fiscal dos municípios.

O terceiro capítulo integra os tópicos discutidos anteriormente, descreve a metodologia empregada no estudo e apresenta as análises conduzidas com o propósito de avaliar o desempenho dos municípios de Minas Gerais no que diz respeito à conformidade com os limites de despesas com pessoal estabelecidos pela LRF. Além disso, visa estabelecer uma possível correlação entre a aderência às restrições de gastos com pessoal e o grau de autonomia da receita municipal, bem como identificar emendas constitucionais que podem impactar diretamente a dinâmica fiscal atual. Por fim, as conclusões desse estudo são apresentadas.

2 CAPÍTULO 1

2.1 Evolução histórica do controle das despesas com pessoal

A Lei de Responsabilidade Fiscal não foi o primeiro dispositivo legal a expressar a necessidade de limitar os gastos com pessoal. As Constituições Federais, de 1891, 1934 e 1946 não abordaram esse tema de forma direta, mas dispuseram sobre matérias que impactaram o volume de dispêndios destinados à essa finalidade, como a atribuição da competência privativa de criar e de suprimir empregos públicos federais, fixar as respectivas atribuições, estipular os vencimentos e definir o tempo necessário para que os servidores públicos adquirissem estabilidade ao Congresso Nacional.

As primeiras manifestações relacionadas diretamente à limitação de gastos com pessoal com o intuito de alcançar o equilíbrio entre receitas e despesas públicas surgiram na Constituição Federal, de 1967, que determinou:

> "Artigo 66: o montante da despesa autorizada em cada exercício financeiro não poderá ser superior ao total das receitas estimadas para o mesmo período "
> § 4º: "A despesa de pessoal da União, Estados ou Municípios não poderá exceder de cinquenta por cento das respectivas receitas correntes" (Brasil,1967)

De acordo com Quintiere et al. (2002, p. 36) "o objetivo do legislador ao vincular os gastos com pessoal a um percentual fixo da receita corrente era o de garantir àquele ente federado uma relativa folga financeira que pudesse ser alocada em investimentos de cunho social". Alguns anos depois, a Emenda Constitucional n°1, de 1969, determinou a necessidade de criação de uma Lei Complementar para regulamentar os limites para as despesas com pessoal em cada um dos entes federados, reforçando a preocupação já expressa na Constituição, de 1967, em manter o equilíbrio orçamentário. No entanto, essa Emenda nunca foi desenvolvida, tornando ausente o resultado pretendido. Logo após a redemocratização do Brasil, foi proclamada uma nova Constituição Federal que incorporou demandas populares relacionadas à ampliação de direitos sociais, gerando um aumento das despesas e uma consequente necessidade de implementação de mecanismos para o controle do orçamento e do

endividamento público.

Dessa forma, a Constituição, de 1988, estabeleceu diversos mecanismos para o controle dos gastos com pessoal, dispondo, por exemplo, sobre procedimentos necessários para contratação de pessoal, previsão de tetos remuneratórios, limitações para acréscimos salariais e determinando que a matéria específica de gasto com pessoal ativo e inativo dos entes federados seria tratada em Lei Complementar. Até a criação da lei supracitada, vigoraria o disposto no artigo 38, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), que determinava que a União, os Estados e os Municípios não poderiam destinar mais de 65% de suas respectivas receitas correntes à gastos com pessoal.

Em 1995, foi criada a Lei Complementar prevista na Constituição, de 1988, conhecida como Lei Camata I,que foi responsável por estipular o limite de 60% da receita corrente líquida para gastos com pessoal, por indicar a vedação de alterações salariais, como a medida de ajuste a ser adotada caso a União, os Estados e os Municípios ultrapassassem tal limite, e por estipular o prazo para restabelecimento dos percentuais adequados. Quintiere et al. (2002) destacam que essa lei foi responsável pela geração de uma desarmonia entre os três Poderes – executivo, legislativo e judiciário — uma vez que a regulamentação se aplicava somente ao primeiro.

Segundo Dias (2009), as crises financeiras mundiais que surgiram a partir de 1997 tornaram necessária a intensificação do ajuste fiscal, o que foi operacionalizado por meio da adição das Emendas Constitucionais, de 1998, ao artigo 169 da Constituição responsáveis por agravar as sanções aos entes que descumprissem o limite de gastos com pessoal. A partir de então, passaram a vigorar penalidades, como a suspensão de todos os repasses de verbas estaduais ou federais, a redução de ao menos 20% das despesas com cargos comissionados e funções de confiança, a exoneração de servidores não estáveis e a destituição de cargo de servidores estáveis. Conforme pode ser observado a seguir:

> “Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo e pensionistas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)
>
> § 1º A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderão ser feitas: (Renumerado

> do parágrafo único, pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998) (Vide Emenda constitucional nº 106, de 2020)
>
> I – se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)
>
> II – se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)
>
> § 2º Decorrido o prazo estabelecido na lei complementar referida neste artigo para a adaptação aos parâmetros ali previstos, serão imediatamente suspensos todos os repasses de verbas federais ou estaduais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não observarem os referidos limites. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)
>
> § 3º Para o cumprimento dos limites estabelecidos com base neste artigo, durante o prazo fixado na lei complementar referida no caput, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios adotarão as seguintes providências: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)
>
> I – redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)
>
> II – exoneração dos servidores não estáveis. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998) (Vide Emenda Constitucional nº 19, de 1998)
>
> § 4º Se as medidas adotadas com base no parágrafo anterior não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação da lei complementar referida neste artigo, o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)
>
> § 5º O servidor que perder o cargo na forma do parágrafo anterior fará jus a indenização correspondente a um mês de remuneração por ano de serviço. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)
>
> § 6º O cargo objeto da redução prevista nos parágrafos anteriores será considerado extinto, vedada a criação de cargo, emprego ou função com atribuições iguais ou assemelhadas pelo prazo de quatro anos. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)
>
> § 7º Lei federal disporá sobre as normas gerais a serem obedecidas na efetivação do disposto no § 4º. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)" (Brasil, 1988)

Esse artigo foi regulamentado pela Lei Camata II, promulgada em 1999 e responsável por estabelecer limites mais rígidos com despesa de pessoal: 50% (cinquenta por cento) da sua receita corrente líquida para a União e 60% (sessenta por cento) para os Estados, Distrito Federal e Municípios. Além disso, o escopo de penalidades aplicadas em caso de descumprimento dos percentuais foi esmiuçado, passando a vigorar as seguintes vedações:

> I – a concessão de vantagem ou aumento de remuneração, a qualquer título; II – a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreira; III – novas admissões ou contratações de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e pelas entidades da administração direta ou indireta, mantidas, no todo ou em parte, pelo Poder Público; e IV – a concessão a servidores de quaisquer benefícios não previstos constitucionalmente. (Brasil, 1999)

As medidas coercitivas presentes nessa lei, como a suspensão dos repasses federais e estaduais, a vedação à concessão de garantia da União e à contratação de operação de crédito, geraram, de forma inédita, um controle fiscal baseado na aplicação de sanções por mais de um ente federado, objetivando uma maior adesão aos limites estipulados. A Lei Camata II foi revogada pela Lei de Responsabilidade Fiscal, que incorporou dispositivos semelhantes, mas ainda mais rígidos e detalhados, para limitar as despesas com pessoal.

2.2 Lei de Responsabilidade Fiscal

A criação da Lei de Responsabilidade Fiscal foi motivada pelo cenário de crise existente no final dos anos 1990, que evidenciou a insuficiência das determinações legais anteriores ao legitimar a limitação de gastos com pessoal. Os entes federados enfrentavam endividados crônicos e uma grave e persistente crise fiscal, principalmente os estados e os municípios. Dados da Secretaria do Tesouro Nacional demonstram que vinte e cinco dos vinte e sete estados possuíam dividas refinanciadas pelo governo federal, em 1997, e que muitos municípios comprometiam quase a totalidade da RCL com gastos com pessoal.

Os Programas de refinanciamento das dívidas apresentavam condições de adesão semelhantes às principais premissas da LRF — metas de resultados fiscais, limites para endividamento e para gastos com pessoal, limites para gastos com investimentos — além da definição e da utilização dos principais parâmetros constantes no texto final da Lei – Receita Corrente Líquida, Resultado Primário, trajetória de endividamento. A LRF foi parte integrante de medidas estruturais mais amplas definidas no Programa de Estabilidade Fiscal, apresentado à sociedade pelo governo federal, em 1988, cujo objetivo era a “drástica e veloz redução do déficit público e a estabilização do montante da dívida pública em relação ao Produto Interno Bruto da economia.” (Viccari Júnior et al., 2001, p. 15)

O Projeto que originou a Lei Complementar 101 foi encaminhado ao Congresso Nacional, em 1999, após mais de uma década do lançamento do programa de estabilidade supracitado, sendo a lei foi sancionada em 4 de maio de 2000. Os autores Nascimento e Debus (2000) afirmam que a LRF regulamentou a Constituição da República vigente, no tocante a Tributação e o Orçamento (Título VI), em específico

o Capítulo II, que trata das normas gerais de finanças públicas, recepcionando e reforçando o previsto nos artigos 163, 165, 169 e 250, matérias que, por determinação constitucional, seriam reguladas por lei complementar.

A LRF regulamenta, sobretudo, o artigo 163 da Constituição Federal, que dispõe sobre as normas gerais de finanças públicas a serem cumpridas pelos entes federados, conforme pode ser observado a seguir:

> "Art. 163. Lei complementar disporá sobre:
> I – finanças públicas;
> II – dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo Poder Público;
> III – concessão de garantias pelas entidades públicas;
> IV – emissão e resgate de títulos da dívida pública;
> V – fiscalização financeira da administração pública direta e indireta; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 40, de 2003)
> VI – operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
> VII – compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional.
> VIII – sustentabilidade da dívida, especificando: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)
> a) indicadores de sua apuração; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)
> b) níveis de compatibilidade dos resultados fiscais com a trajetória da dívida; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)
> c) trajetória de convergência do montante da dívida com os limites definidos em legislação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)
> d) medidas de ajuste, suspensões e vedações; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)
> e) planejamento de alienação de ativos com vistas à redução do montante da dívida. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)
> Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso VIII do caput deste artigo pode autorizar a aplicação das vedações previstas no art. 167–A desta Constituição. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 109, de 2021)" (Brasil, 1988)

A LRF também contempla a regulamentação prevista no artigo 165, mais precisamente no inciso II do parágrafo 9, que determina: ".... Cabe à Lei Complementar estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, bem como condições para a instituição e funcionamento de Fundos." (Brasil, 1988) Ainda tratando dos fundos brevemente citados no artigo 165, a LRF atende a seguinte prescrição presente no artigo 250:

> Com o objetivo de assegurar recursos para o pagamento dos benefícios concedidos pelo regime geral de previdência social, em adição aos recursos de sua arrecadação, a União poderá constituir fundo integrado por bens,

> direitos e ativos de qualquer natureza, mediante lei, que disporá sobre a natureza e administração desse fundo. (Brasil, 1988)

Por fim, a Lei Complementar 101 estabelece limites para as despesas com pessoal, conforme previsto no artigo 169, da Carta Magna vigente: “a despesa com pessoal ativo e inativo e pensionistas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não pode exceder os limites estabelecidos em lei complementar”. (Brasil, 1988). Funcia e Vignole (2014) afirmam que nenhuma lei existente, até então, no Brasil, estabeleceu mecanismos tão complexos e abrangentes relacionados ao controle dos gastos públicos quanto os apresentados na Lei de Responsabilidade Fiscal, tornando-a o principal instrumento regulador da administração pública brasileira no que tange a tributação e o orçamento.

Essa lei é estruturada em 28 artigos que estipulam critérios mais transparentes para a estimativa das receitas redefinem requisitos e percentuais de gastos com pessoal, limitam a utilização e o comprometimento de recursos públicos por governantes em final de mandato, como forma de prevenir futuros desequilíbrios fiscais, e regulamentam os procedimentos necessários para a ampliação de despesas obrigatórias de duração continuada.

Além disso, com a publicação da LRF, tornou-se imprescindível que os entes federados ampliem o planejamento empregado na administração das receitas e das despesas públicas e estabeleçam mecanismos eficientes e mais severos de controle orçamentário, visando o alcance do equilíbrio das contas públicas por meio de uma gestão fiscal responsável, conforme apresentado no artigo 1° da referida lei:

> “Art. 1o Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.
>
> § 1o A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a 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 e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da 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.”

2.3 Orçamento Público

O Portal do Ministério da Economia conceitua orçamento público como um

instrumento de planejamento que detalha a previsão dos recursos a serem arrecadados (impostos e outras receitas estimadas) e a destinação desses recursos (ou seja, em quais despesas esses recursos serão utilizados) a cada ano. Ao englobar receitas e despesas, o orçamento é peça fundamental para o equilíbrio das contas públicas e indica as prioridades do Governo para a sociedade.

A Constituição, de 1988, determinou que os poderes executivos dos entes federados possuem competência exclusiva para elaborar as propostas orçamentárias e encaminhá-las aos respectivos poderes legislativos para apreciação e possíveis ajustes realizados por meio de emendas parlamentares individuais ou coletivas. Essas propostas são elaboradas de acordo com a técnica orçamentária vigente no Brasil — Orçamento Programa — que, segundo o Congresso Nacional, “expressa, financeira e fisicamente, os programas de trabalho de governo, possibilitando a integração do planejamento com o orçamento, a quantificação de objetivos e a fixação de metas, as relações insumo-produto, as alternativas programáticas, o acompanhamento físico-financeiro, a avaliação de resultados e a gerência por objetivos.” (Brasil, Congresso Nacional).

Conforme destacado por Ávila (2012), a eficiência das ações da Administração Pública requer a adoção de mecanismos que conferem legalidade e legitimidade às suas operações, e esse papel é desempenhado pelo Orçamento Público. Silva (2011), por sua vez, enfatiza que o Orçamento funciona como uma medida preventiva ao autorizar as despesas e as receitas que o Governo irá gerenciar em um determinado período.

O orçamento público é composto por três peças orçamentárias: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual, conforme determinado no artigo 65 da Constituição Federal:

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

É importante ressaltar que esses instrumentos de planejamento orçamentário de médio e curto prazo retomam objetivos mais amplos definidos nos instrumentos de planejamento de longo prazo, como o plano de governo e a política fiscal, econômica e social vigente à época. A Lei de Responsabilidade Fiscal reafirmou essa integração

e reforçou a necessidade de acompanhamento da execução orçamentária como forma de fortalecer o processo de planejamento.

2.3.1 Plano Plurianual

O primeiro instrumento, o Plano Plurianual — PPA, contempla o planejamento das ações de médio prazo, possui vigência quadrienal e é elaborado no primeiro ano de mandato do respectivo chefe do executivo. Esse documento define as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública relacionadas às despesas de capital e às delas decorrentes, bem como às despesas dos programas de duração continuada, determinando quais serão os indicadores utilizados para mensuração e para acompanhamento dos resultados obtidos.

De acordo com Funcia e Vignoli (2014), o processo inicial de elaboração do PPA é dividido em três fases. A primeira consiste na elaboração de um diagnóstico que evidencia as condições materiais, financeiras e operacionais necessárias para a prestação de bens e de serviços públicos de qualidade à sociedade, com o intuito de identificar as reestruturações necessárias. A segunda promove o alinhamento entre as expectativas de resultado — à nível setorial — para os próximos 4 anos e as restruturações necessárias identificadas na etapa anterior em propostas de governo. Por fim, na terceira fase são estabelecidas as prioridades que devem ser compatíveis com as expectativas e com as capacidades analisadas anteriormente, possibilitando a criação de programas e de ações.

Após a conclusão das fases iniciais, as metas e os indicadores das ações dos programas finalísticos – que originam bens e serviços destinados à sociedade — e dos programas de apoio administrativo – que geram bens e serviços ao próprio Estado, que farão parte do PPA são estipulados, viabilizando a definição de prioridade e as alocações de recursos, matérias que serão apresentadas na LDO e na LOA. A conclusão da elaboração do PPA ocorre por meio da aprovação da lei pelo poder legislativo. Posteriormente, ocorrerão as etapas de implantação, de monitoramento e de avaliação.

De acordo com Albuquerque, Medeiros e Silva (2013), essa peça orçamentária apresenta o maior alcance temporal no estabelecimento das prioridades e no direcionamento das ações governamentais. Como esse documento possui uma

enorme importância para o planejamento dos projetos de governo, precisa ser formulado, executado e avaliado conforme critérios rígidos, capazes de garantir o compromisso da administração pública relacionado ao cumprimento do que foi estabelecido e a adequação às especificidades das unidades administrativas e sociais envolvidas. Somente os investimentos previstos no texto do PPA vigente poderão ser executados.

2.3.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias

A Lei de Diretrizes Orçamentárias, até 2000, determinava as metas e as prioridades da administração pública para o próximo exercício financeiro, apresentava orientações para a elaboração da Lei Orçamentária Anual, dispunha sobre alterações na legislação tributária, determinava a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento e autorizava a concessão de vantagens, de aumentos, de criação de cargos, de empregos e de funções, de alterações na estrutura de carreiras e de contratação de pessoal, promovendo, dessa forma, o elo entre o PPA e a LOA.

A promulgação da Lei Complementar n° 101/2000 gerou profundas modificações na estrutura, no conteúdo e nas regras que regiam a elaboração da LDO. Desde então, essa peça orçamentária passou a dispor também sobre: o equilíbrio entre receitas e despesas, a aplicação de receitas provenientes da alienação de bens e de direitos que compõem o patrimônio público, critérios para a limitação de empenho a ser realizada quando a arrecadação da receita comprometer o resultado primário e nominal planejado, os requisitos para utilização e o montante destinado à reserva de contingência, a exigência para transferências de recursos para entidades públicas e privadas, as normas referentes ao controle de custos, os critérios para a avaliação dos programas previstos no orçamento e os parâmetros para a inclusão de projetos e de obras na LOA e nas leis de crédito adicional.

Além disso, a LDO passou a apresentar o Anexo de Metas Fiscais, o Anexo de Riscos Fiscais e um anexo específico detalhando os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, assim como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis e as metas de inflação para o próximo exercício financeiro. Essa implementação tornou a Lei das Diretrizes Orçamentárias mais complexa, uma vez que introduz a quantificação das receitas e das despesas de cada exercício financeiro.

Ávila (2012) ressalta que, para cada Plano Plurianual, serão elaboradas quatro LDO's que deverão, ao final de quatro anos, concluir a execução de todas as metas e de todos os objetivos estipulados no primeiro.

Em suma, o equilíbrio vislumbrado na LRF foi disciplinado pela LDO e deve ser alcançado por meio do cumprimento de metas relacionadas às receitas e às despesas, de obediência aos critérios e aos limites relacionados à renúncia de receita, às despesas com pessoal, à seguridade social, às dívidas consolidadas e mobiliária, às operações de crédito, à concessão de garantia e às inscrições em Restos a Pagar. A ação planejada é um pré-requisito para a conquista desse equilíbrio, dessa forma, o ente público deve coletar e analisar informações relevantes e apresentá-las na lei de diretrizes orçamentárias com o intuito de guiar a elaboração do orçamento.

2.3.3 Lei Orçamentária Anual

A Lei Orçamentária Anual estima as receitas e fixa as despesas para o próximo exercício financeiro, objetivando cumprir os objetivos e as metas propostas no Plano Plurianual (PPA), de acordo com as diretrizes estabelecidas pela Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Conforme determina o artigo 165 da Constituição Federal, de 1988, a LOA compreende: o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, os órgãos e as entidades das administrações direta e indireta, inclusive, fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, o orçamento da seguridade social, abrangendo todos os órgãos e todas as entidades das administrações direta e indireta, bem como os fundos e as fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público, com atribuições nos setores da saúde, da previdência social e da assistência social, e o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

O artigo 165 da Constituição ainda determina que a LOA não poderá conter dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, exceto a autorização para abertura de créditos suplementares e para contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita orçamentária. A gestão fiscal responsável em um ambiente de estabilidade econômica, objetivo da LRF, confere destaque à LOA, uma vez que é por meio desse instrumento de planejamento que o poder público possibilitará a concretização das ações e dos programas planejados

anteriormente.

A LOA atua como um importante instrumento da política fiscal e exerce funções alocativas, por meio de ajustes na aplicação de recursos frente a detecção de falta de eficiência no sistema de mercado, distributivas, ao gerar a mobilidade de recursos por meio de programas e ações, e estabilizadora, uma vez que prevê mecanismos de obtenção ou manutenção do equilíbrio econômico, como a geração de empregos e o controle da inflação. Funcia e Vignole (2014) ressaltam que a eficiência do orçamento depende de uma projeção realista do ingresso de recursos — baseada em uma análise conjugada do histórico de previsões, da conjuntura econômica vigente à época e das alterações recentes na legislação tributária — visto que são as receitas que determinam a capacidade de financiamento das políticas públicas

A intenção do constituinte foi estabelecer um processo de planejamento, no qual o PPA daria os grandes rumos das políticas públicas, fixando os investimentos prioritários e estabelecendo metas qualitativas e quantitativas. Caberia à LDO desdobrar as metas do PPA, ano após ano, colocando-as dentro de padrões compatíveis com a realidade fiscal e estabelecendo as prioridades para o orçamento do exercício seguinte. A LOA, por sua vez, seria a execução prática daquelas prioridades.

2.4 Receita Pública

Kohama (2015, p. 66), conceitua Receita Pública como todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado por meio de numerário ou de outros bens representativos de valores – que o Governo tem o direito de arrecadar em virtude de leis, de contratos ou de 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 dos valores que não lhe pertencerem. Conforme disposto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2021), as receitas públicas, em sentido amplo, podem ser classificadas como receitas orçamentárias — quando representam disponibilidades de recursos financeiros para o erário — ou extraorçamentárias — quando se trata somente de entradas compensatórias, ou seja, disponibilidades financeiras de caráter temporário, do qual o Estado é mero agente depositário.

Essa diferença impacta o orçamento de forma tão significativa, que autores, como Silva (2016), concederam um sentido restrito ao termo, considerando como receitas públicas somente as entradas orçamentárias, enquanto as extraorçamentárias são chamadas apenas de ingresso. Esse é o sentido adotado nesse trabalho, bem como na Lei de Responsabilidade Fiscal. Dessa forma, quando houver citação ao termo “Receita Pública”, será uma referência direta às “Receitas Orçamentárias”.

O artigo 11 da Lei Federal nº 4.320/64 classifica a receita orçamentária em duas categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.

> Art. 11: (...) § 1º – São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes (...)
> (...) § 2º – São Receitas de Capital as 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 ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente. (...) (Brasil, 1964).

De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2021), as receitas Orçamentárias ampliam as disponibilidades financeiras do Estado e possibilitam o financiamento dos objetivos definidos nos programas e nas ações orçamentários, com o intuito de satisfazer as necessidades da população. Segundo Andrade (2002), as receitas correntes são as que se destinam aos gastos correntes, decorrentes de um fato modificativo, ou seja, todas as transações que, efetivadas pelas entidades da Administração pública, não resultem em constituição ou em majoração de seu patrimônio, ou que estejam definidas em lei. Na visão de Kohama (2014), as Receitas Correntes são entradas financeiras originadas por meio das atividades estatais e estão diretamente relacionadas às despesas correntes.

Já as Receitas de Capital, conforme conceituado no art. 11 § 2º da lei 4320/64, são aquelas originadas por meio da constituição de dívidas, da conversão em espécie de bens e de direitos, dos recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, do superávit do Orçamento Corrente. Ainda segundo Andrade (2002), as receitas de capital dividem-se em:

— Operações de créditos: recursos provenientes de constituição de dívidas,

para obtenção de recursos monetários, de bens ou de serviços, por meio de empréstimos e de financiamentos internos ou externos para cobrir a realização de projetos e de atividades das entidades públicas;

— Alienação de bens: recursos obtidos de alienação ou de venda de bens patrimoniais móveis ou imóveis, ou seja, sua conversão em moeda corrente;

— Amortização de empréstimos: referem-se aos recursos recebidos como pagamento por empréstimos efetuado a outras entidades de direito público ou privado;

— Transferência de capital: são os recursos financeiros recebidos de outras entidades de direito público ou privado, destinados a cobrir os gastos classificados como despesas de capital;

— Outras receitas de capital: as receitas de capital que constituirão uma classificação genérica que não se enquadram em nenhuma das anteriores ou que não estejam especificas em lei.

2.5 Receita Corrente Líquida

Conforme detalhado na Lei de Responsabilidade Fiscal, a Receita Corrente Líquida é composta pelo somatório das receitas tributárias, das contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, das transferências correntes, outras receitas também correntes, além dos recursos provenientes da Lei Kandir (Lei Complementar nº 87/1996) e do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB). Desses recursos, serão deduzidos, na União, os valores transferidos aos Estados e aos Municípios e às contribuições por determinação constitucional ou legal. Nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional. Já na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e de assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada. Alves, Freitas e Oliveira (2015) afirmam que, de forma simplificada, a RCL equivale aos recursos que, de fato, estão disponíveis para aplicação de acordo com o planejamento governamental.

A RCL sempre é apurada considerando-se o mês de referências e os 11 meses imediatamente anteriores. Toledo (2012) afirma que a padronização da utilização desse período possui o intuito de naturalizar as sazonalidades típicas da receita

governamental, visto que a arrecadação não é linear ao longo do exercício, concentrando-se no início e no final do mesmo. No caso dos Municípios, objetos de estudo do presente trabalho, a RCL equivale à receita corrente total, subtraídas as contribuições ao regime próprio de previdência e de assistência social, quando houver, uma vez que os municípios não realizam transferências constitucionais a outros entes federados.

De acordo com informações presentes no portal da Secretaria do Tesouro Nacional, o principal objetivo da Receita Corrente Líquida é definir parâmetros para o cálculo do montante da reserva de contingência e dos limites da despesa com pessoal, da dívida consolidada líquida, das operações de crédito, do serviço da dívida, das operações de crédito por antecipação da receita orçamentária e das garantias do ente da Federação. A RCL já era utilizada como parâmetro de cálculo para limitação dos gastos com pessoal nas leis que precederam a LRF.

Ainda segundo Toledo (2012), a RCL é o indicador eleito pelos legisladores por se tratar do tipo de receita arrecadada de forma predominante, constante e com menor risco de processos de contabilização duplicados referentes a um mesmo recurso que ingressa nos cofres públicos, como os oriundos de transferências governamentais, desde que as orientações de apuração presentes em documento, como o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, sejam respeitadas.

2.6 Despesa Pública

Kohama (2014, p. 98) determina que as Despesas Públicas são

> "os gastos fixados na lei orçamentária ou em leis especiais e destinados à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais; à satisfação dos compromissos da dívida pública; ou ainda à restituição ou pagamento de importâncias recebidas a título de cauções, depósitos, consignações etc."

As despesas são elementos orçamentários essenciais para que o Estado obtenha êxito ao promover o bem-estar da população e a manutenção das estruturas que permitem o seu funcionamento. Assim como as receitas, as despesas também são classificadas em orçamentárias/extraorçamentais e correntes/de capital, seguindo a mesma de enquadramento das receitas, a saber: O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (2021) determina que as despesas orçamentárias

correspondam a todas as transações que dependem de autorização legislativa, na forma de consignação de dotações orçamentárias, para serem efetivadas, seja por meio de previsões orçamentárias, seja de créditos adicionais. Já as despesas extraorçamentárias são classificadas como recursos financeiros que apresentam caráter temporário e não integram a Lei Orçamentária Anual (LOA), visto que o Estado é um mero depositário desses recursos.

Classificam-se como despesas correntes gastos de manutenção e de funcionamento dos serviços públicos em geral. São despesas que não contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital. Já as despesas de capital são aquelas que contribuem para a produção ou para a geração de novos bens ou de novos serviços e integrarão o patrimônio público, ou seja, contribuem diretamente para a formação ou para a aquisição de um bem de capital. Segundo a Lei 4.320, as despesas correntes são compostas por dispêndios relacionados a pessoal e a encargos sociais, a juros e a encargos da dívida e outras despesas correntes, enquanto as despesas de capital constituem-se por meio de investimentos, de inversões financeiras e de transferências de capital.

2.7 Despesa com Pessoal na LRF

Os gastos com pessoal são tradicionalmente os dispêndios mais representativos em todas as esferas de governo, tornando necessária à sua limitação para que o erário também seja destinado às demandas sociais e à manutenção da estrutura e das atividades do Estado. A Lei Complementar 101/2000 é o documento responsável por regulamentar essa limitação, sendo os gastos com pessoal uma das matérias mais relevantes e exploradas nesse dispositivo legal.

De fato, as despesas com pessoal dos municípios de Minas Gerais – objetos de estudo desse trabalho – consomem a maior parte das receitas públicas. Dados do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, referentes ao período de maio de 2018 a abril de 2019, demonstram que 500 prefeituras – o que equivale a 58,7 dos executivos municipais do estado – excederam o limite prudencial de gastos com pessoal. O legislador dedicou seis capítulos da Lei de Responsabilidade Fiscal – do 18 ao 24 — para tratar sobre limites, possíveis conjunturas, excessos que devem ser corrigidos e penalidades que devem ser aplicadas, caso os gestores públicos

descumpram as determinações legais relacionadas a essas despesas, conforme seguinte distribuição:

Quadro 1 — Composição dos Artigos 18 a 24 – Lei de Responsabilidade Fiscal

Artigo	Tema Abordado
18	Define quais dispêndios serão classificados como despesa com pessoal; estabelece diretrizes para a apuração das despesas com pessoal.
19	Define os percentuais máximos da receita corrente líquida a serem aplicados em despesas com pessoal; determina quais despesas não serão consideradas para fins de apuração do cumprimento dos limites estipulados.
20	Reparte os limites globais das despesas com pessoal de cada ente federado entre os poderes executivo, legislativo, judiciário e os órgãos Tribunais de Contas e Ministérios Públicos.
21	Proíbe o aumento das despesas com pessoal em determinadas circunstâncias.
22	Estipula a periodicidade para apuração das despesas com pessoal; determina as limitações de despesas com pessoal aplicáveis, caso o poder ou órgão comprometa 95% ou mais do limite estipulado.
23	Estabelece um prazo para que o poder ou órgão, que ultrapassar os limites estipulados, elimine as despesas com pessoal excedentes; determina as punições para o ente ou para o órgão que ultrapassou o limite de despesas com pessoal e não eliminou os excedentes no prazo determinado; define as exceções às punições.
24	Limita a ampliação de despesas com pessoal relacionadas à seguridade social.

Fonte: elaboração da autora (2023).

A Lei de Responsabilidade Fiscal conceitua despesa com pessoal como:

> "Art. 18… o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder… § 1o Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal".

O artigo 18 também especifica quais gastos são considerados como de pessoal. São eles: vencimentos, vantagens pessoais fixas e variáveis tais como os adicionais, as gratificações e as horas extras, subsídios, proventos referentes à aposentadoria, à reforma e à pensão, encargos sociais, tais como o PIS/PASEP, o FGTS e as contribuições previdenciárias recolhidas pelo Poder Público na qualidade de empregador, como o INSS.

É percetível que a LRF foi extremamente abrangente ao especificar o que deve ser entendido como gasto com pessoal. O Conselheiro do Tribunal de Contas do Distrito Federal, Manoel de Andrade, afirma que “a expressão despesa total com pessoal agasalha inúmeras possibilidades de dispêndios públicos relativos a pessoal, demonstrando, assim, o amplo alcance que essa expressão enseja." Esse foi um dos artifícios utilizados pelos legisladores para impedir que essas despesas fossem classificadas de outra forma e não fossem computadas na apuração dos limites estabelecidos.

Ao contrário do rol exemplificativo adotado ao definir quais dispêndios o termo despesa com pessoal engloba, as exceções – despesas relacionadas a pessoal que não serão consideradas para fins de apuração do cumprimento dos limites estipulados — foram apresentadas de forma taxativa e equivalem aos seis seguintes casos apresentados na LRF por meio do artigo 19, inciso 1°:

> “§ 1o Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:
>
> I – de indenização por demissão de servidores ou empregados;
>
> II – relativas a incentivos à demissão voluntária;
>
> III – derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6o do art. 57 da Constituição;
>
> IV – decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2o do art. 18;
>
> V – com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional no 19;
>
> VI – com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:
>
> VI – com inativos e pensionistas, ainda que pagas por intermédio de unidade gestora única ou fundo previsto no art. 249 da Constituição Federal, quanto à parcela custeada por recursos provenientes: (Redação dada pela Lei Complementar nº 178, de 2021)
>
> a) da arrecadação de contribuições dos segurados;
>
> b) da compensação financeira de que trata o § 9o do art. 201 da Constituição;
>
> c) de transferências destinadas a promover o equilíbrio atuarial do regime de previdência, na forma definida pelo órgão do Poder Executivo federal responsável pela orientação, pela supervisão e pelo acompanhamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos. (Redação dada pela Lei Complementar nº 178, de 2021)” (Brasil, 2000)

2.7.1 Controle da Despesa com Pessoal na LRF

Os artigos 19 e 20 da LRF estabelecem os seguintes limites para despesas

com pessoal a serem verificados ao final de cada quadrimestre:

Quadro 2 — Controle da Despesa com Pessoal na Lei de Responsabilidade Fiscal

	Limite Global	Limite por Poder/Órgão
União	50%	2,5% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União; 6% para o Judiciário; 40,9% para o Executivo; 0,6% para o Ministério Público da União.
Estados	60%	3% para o Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas do Estado; 6% para o Judiciário; 49% para o Executivo; 2% para o Ministério Público dos Estados.
Municípios	60%	6% para o Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas do Município, quando houver; 54% para o Executivo.

Fonte: elaboração da autora (2023).

Já o artigo 22 determina que, se um Poder ou um órgão exceder o limite prudencial de despesas com pessoal, equivalente à 95% dos percentuais detalhados no quadro 1, a ele será vedada a

> "concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição; — criação de cargo, emprego ou função; alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa; provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança; contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6o do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias." (Brasil, 2000)

Segundo Fernandes (2001), as limitações existentes ao ultrapassar o limite prudencial objetivam assegurar que o poder público seja capaz de arcar com os acréscimos compulsórios, como a revisão geral anual prevista na Constituição Federal vigente, e com as sazonalidades e com as variações mensais da receita corrente líquida, que afetam diretamente o percentual de gastos com pessoal. Os Tribunais de Conta são os órgãos responsáveis por alertar o ente que atingir o limite prudencial, e

este deve reduzir os gastos com pessoal ou ampliar a receita corrente líquida para que os percentuais de gastos com pessoal sejam normalizados, findando tais restrições.

Caso as despesas de pessoal do poder ou do órgão que ultrapassou o limite prudencial continuem a evoluir e atinjam o limite total apresentado na tabela 1, o excedente deverá ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro. A LRF indica as medidas para redução de dispêndios com pessoal presentes no artigo 169, da Constituição Federal, de 1988 — redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e em funções de confiança e de exoneração dos servidores não estáveis — como forma de reduzir tais despesas. Se essas medidas não forem suficientes para que o limite volte a ser cumprido, “o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal.” (Brasil, 1999)

A LRF complementa a matéria constitucionalao determinar que a redução das despesas com cargos em comissão e em funções poderá ser alcançada tanto por extinção de cargos e de funções quanto pelo valor da remuneração a eles atribuídos e ao adicionar a redução temporária e facultativa da jornada de trabalho com respectiva adequação salarial como uma das possíveis formas de adequação aos limites de gasto com pessoal. Quintiere et al. (2002) afirmam que a previsão de restrições e de sanções aos entes federados que descumprissem os ditames da LRF é essencial para a eficácia das regulamentações que apresenta.

No entanto, a Ação Direta de Inconstitucionalidade n° 2238, julgada pelo Supremo Tribunal Federal em junho de 2020, determinou que a diminuição dos salários de servidores públicos para a adequação de despesas com pessoal é inconstitucional, uma vez que contraria a irredutibilidade de vencimentos como garantia prevista no artigo 37, inciso XV, da Carta Magna vigente. Tal decisão afeta o artigo 23, da LRF, tornando inválido parte do parágrafo primeiro e a totalidade do parágrafo segundo:

> § 1o No caso do inciso I do § 3º do art. 169 da Constituição, o objetivo poderá ser alcançado tanto pela extinção de cargos e funções quanto pela redução dos valores a eles atribuídos.
>
> § 2o É facultada a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos à nova carga horária.

É importante destacar que a ADI n° 2238 também julgou inconstitucional o parágrafo 3º, do artigo 9º, da LRF, que autorizava o Poder Executivo a restringir de forma unilateral o repasse de recursos aos Poderes Legislativo e Judiciário, ao Ministério Público e à Defensoria Pública, visto que tal previsão fere o princípio da separação de poderes, cláusula pétrea da Constituição.

> Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subseqüentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.
>
> § 3º No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no caput, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

Se a redução de despesas com pessoal não ocorrer nos dois quadrimestres seguintes ao descumprimento dos limites legais, o poder ou o órgão sofrerá proibições severas e que podem comprometer suas atividades, prejudicando diretamente a entrega de políticas públicas e de outros serviços à população. São elas:

> "receber transferências voluntárias; obter garantia, direta ou indireta, de outro ente; contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal; contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao pagamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal." (Brasil, 2000)

Além dessas sanções fiscais/administrativas destinadas aos poderes ou aos órgãos que descumprirem o disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal, existem sanções penais direcionadas ao gestor público que, seja por ação, seja por omissão, agir de forma contrária ao disposto na lei. O art. 73, da LRF, estabelece que as infrações às suas disposições serão punidas de acordo com o código Penal, com as Leis 1079/50 (crimes de Responsabilidade) e 8.429 (Lei de Improbidade Administrativa), com o Decreto-Lei 201/67 (lei de Responsabilidade de Prefeitos e Vereadores) e demais normas pertinentes.

De acordo com informações disponíveis no portal do Tesouro Nacional, as sanções penais – como cassação de mandato, multa de 30% (trinta por cento) dos vencimentos anuais, inabilitação para o exercício da função pública e detenção, que poderá variar entre seis meses e quatro anos — serão destinadas aos gestores públicos que descumprirem as regras gerais da LRF, que contemplam desde a

elaboração das leis orçamentárias até a publicação de todos os relatórios exigidos, passando pela observação dos limites para contratação de pessoal, serviços terceirizados e endividamento. Além das sanções penais sofridas, aqueles que cometem crimes contra as finanças são responsáveis pela reparação civil do dano causado ao patrimônio público ou particular. O quadro a seguir apresenta algumas das sanções relacionadas ao descumprimento dos limites estabelecidos na LRF:

Quadro 3 — Previsões de Sanções por Infrações de Acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal

Infração	Previsão na LRF	Sanção
Ultrapassar o limite de Despesa Total com Pessoal em cada período de apuração.	Artigos 19 e 20	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII.)
Expedir ato que provoque aumento da Despesa com Pessoal em desacordo com a lei.	Artigo 21	Nulidade do ato (LRF, art. 21); Reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028/2000, art. 2º)
Deixar de adotar as medidas previstas na LRF quando a Despesa Total com Pessoal do respectivo Poder ou órgão exceder a 95% do limite.	Artigo 22	Reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028/2000, art. 2º). Proibições previstas em lei (LRF, art. 22, § único).
Manter gastos com inativos e pensionistas acima do limite definido em lei.	Artigos 18 a 20; Art. 24, § 2º; Art. 59, § 1º, Inciso IV	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).
Expedir ato que provoque aumento da Despesa com Pessoal nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão.	Artigo 21	Nulidade do ato (LRF, art. 21, § único); Reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028/2000, art. 2º)
Deixar de adotar as medidas previstas na lei quando a Despesa Total com Pessoal ultrapassar o limite máximo do respectivo Poder ou órgão.	Artigo 23	Reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028/2000, art. 2º)
Deixar de apresentar e publicar o Relatório de Gestão Fiscal, no prazo e com o detalhamento previsto na lei.	artigos 54 e 55	Multa de 30% dos vencimentos anuais (Lei nº 10.028/2000, art. 5º, inciso I e § 1º). Proibição de receber transferências

		voluntárias e contratar operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária (LRF, art. 51, § 2º).

Fonte: Quadro elaborado pela autora de acordo com informações disponíveis no site da Secretaria do Tesouro Nacional (2023).

Apesar das severas sanções mencionadas anteriormente, a Lei de Responsabilidade Fiscal não possui o intuito de engessar e de onerar desnecessariamente as atividades exercidas pelos agentes públicos. Nascimento e Debus (2000) afirmam que, além das medidas para precaução de riscos e de correção de desvios existentes no planejamento público, a LRF apresenta mecanismos para reduzir o impacto das situações não programadas por meio da reserva de contingência, que possibilita a reparação de desvios e eliminar a causa dos mesmos, objetivando sempre o maior controle da dívida pública e consequentemente do equilíbrio das contas.

2.8 Controle de Gastos com Pessoal

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) determina a publicação periódica de dois relatórios que possibilitam a gestão fiscal: o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal. Esses documentos configuram importantes instrumentos de transparência, de controle e de fiscalização e, por isso, devem ser divulgados em meios de acesso público, conforme determina o artigo 48, da LRF:

> Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos (Brasil, 2000).

2.8.1 Relatório Resumido de Execução Orçamentária

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária deve ser publicado pelos poderes executivos em até trinta dias após o encerramento de cada bimestre,

conforme previsto no artigo 165, da Constituição da República. A periodicidade é um atributo essencial para que o objetivo do relatório – o acompanhamento da execução orçamentária pelos órgãos fiscalizadores e pela sociedade – seja alcançado. A Lei de Responsabilidade Fiscal é o dispositivo responsável por regulamentar a elaboração e a publicação deste documento, estabelecendo a seguinte composição:

Quadro 4 — Composição dos Anexos do Relatório Resumido de Execução Orçamentária

Anexo	Conteúdo
1	Balanço Orçamentário
2	Demonstrativo da Execução das Despesas por Função/ Subfunção
3	Demonstrativo da Receita Corrente Líquida
4	Demonstrativo das Receitas e das Despesas Previdenciárias
6	Demonstrativo dos Resultados Primário e Nominal
7	Demonstrativo dos Restos a Pagar por Poder e Órgão
9	Demonstrativo das Receitas de Operações de Crédito e de Despesas de Capital
10	Demonstrativo da Projeção Atuarial do Regime de Previdência
11	Demonstrativo da Receita de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos
13	Demonstrativo das Parcerias Público-Privadas
14	Demonstrativo Simplificado do RREO

Fonte: elaboração da autora (2023).

Os anexos 8 – Demonstrativo das Receitas e Despesas com Manutenção e Desenvolvimento do Ensino e 12 – Demonstrativo das Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde do Relatório Resumido da Execução Orçamentária deverão ser enviados, respectivamente, ao Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (SIOPE) e ao Sistema de Informação sobre Orçamento Público em Saúde (SIOPS). O RREO é essencial para o acompanhamento de gastos com pessoal, pois apresenta a apuração da receita corrente líquida, bem como a sua previsão até o final do exercício, permitindo que os entes federados acompanhem o seu desempenho no cumprimento dos diversos limites estipulados na LRF.

2.8.2 Relatório de Gestão Fiscal

O Relatório de Gestão Fiscal foi instituído por meio da LRF e objetiva o controle, o monitoramento e a publicidade do cumprimento por parte dos entes públicos, dos limites determinados com base na receita corrente líquida, como os de despesas com pessoal, a dívida consolidada e mobiliária, a concessão de garantias e as operações de crédito. Os demonstrativos exigidos pelos Artigos 54 e 55, da LRF, que compõem o Relatório de Gestão Fiscal – RGF, deverão ser publicados pelos Poderes dos entes federados em até trinta dias após o encerramento de cada quadrimestre. São eles:

Quadro 5 — Composição dos Anexos do Relatório Resumido de Execução Orçamentária

Anexo	Conteúdo
I	Demonstrativo de Despesas com Pessoal
II	Demonstrativo da Dívida Consolidada
III	Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores
IV	Demonstrativo das Operações de Crédito
VII	Demonstrativo dos Limites

Fonte: elaboração da autora (2023).

Os Anexos V – Demonstrativo das Disponibilidades de Caixa e VI – Demonstrativo dos Restos a Pagar são publicados somente no último quadrimestre e de acordo com Funcia e Vignole (2014), permitem verificar se no último exercício houve capacidade financeira suficiente para arcar com as despesas processadas. Caso os limites sejam descumpridos, o RGF determina quais medidas devem ser adotadas para readequação aos limites determinados na LRF.

3 CAPÍTULO 2

3.1 Federalismo

A organização federal do sistema de governo pode ser caracterizada como o arranjo político no qual não somente o Governo Central, mas também as administrações locais detêm um certo grau de autonomia concedido pela Constituição. Segundo Anacleto (2008), o federalismo possui uma forte dimensão democrática e teve origem na experiência das antigas colônias inglesas na América do Norte, sendo adotado na primeira Constituição Brasileira da República em 1889, sofrido diversas alterações até chegar ao formato vigente nos dias de hoje, que foi determinado pela Constituição de 1988 e fixado como cláusula pétrea.

Conforme Georges Scelle apud Anacleto (2008) existem dois princípios fundamentais que constituem a essência de todo o sistema federativo: a lei da participação e da autonomia. A participação e a autonomia são processos que se enquadram dentro do amplo contexto da federação, protegidos pelas garantias e pela certeza do ordenamento constitucional mais elevado, a Constituição Federal, que serve como o alicerce de todo o sistema federativo. Tanto a participação quanto a autonomia estão intrinsecamente ligadas às regras constitucionais supremas, que permitem que a Federação seja vista, como Tocqueville observou no século XIX, como duas sociedades distintas "entrelaçadas uma na outra", ou seja, o Estado federal e os Estados federados que estão harmoniosamente sobrepostos e interconectados.

Bonavides (1995) afirma que os fundamentos do Estado federal têm como base o direito constitucional, quando o Poder Constituinte soberano estabelece, na Constituição Federal, os princípios fundamentais da organização federal, delineia as áreas de competência, estabelece as instituições e cria órgãos legislativos com autoridade para criar normas jurídicas de alcance nacional. Essas normas não têm como alvo direto e imediato os Estados-membros, mas, sim, as pessoas que residem neles, ou seja, os cidadãos sujeitos à observância tanto das leis específicas dos Estados a que pertencem quanto da legislação federal. É importante entender o Federalismo como um processo em constante evolução

Toda estrutura federal exibe uma faceta unitária característica. Isso ocorre porque o Estado federal, detentor da soberania suprema, é o único sujeito de direito na esfera internacional. Por outro lado, existem os Estados-membros que gozam de

autonomia e têm o poder de estabelecer suas próprias estruturas, uma vez que o poder que possuem é da mesma natureza, espécie e substância que o poder do Estado federal. A capacidade de auto-organização do Estado federado é resultado de um direito inerente, de uma capacidade de autodeterminação e de uma autonomia estabelecida pela Constituição. Alexis de Tocqueville afirmava que o sistema federativo é "uma das mais poderosas combinações a favor da prosperidade e da liberdade humana", demonstrando sua admiração pelas nações que tiveram a sorte de adotá-lo.

3.2 Federalismo Fiscal e os Municípios

Gadelha (2017) define o federalismo fiscal como um ramo da ciência econômica, voltado para o setor público que estuda a repartição fiscal, e das competências entre as diferentes esferas de um governo, cujo objetivo é promover a otimização da alocação de recursos, maximizar a eficiência arrecadatória, melhorar a oferta de bens e de serviços públicos destinados à população, além de equalizar a distribuição de renda e o crescimento econômico dos entes federados. Rezende (2006) complementa ao apontar que as últimas décadas foram permeadas por uma tendência mundial da descentralização das responsabilidades relacionadas aos gastos e, em menor grau, aos poderes tributários, para os níveis subnacionais de governo.

Essas novas relações fiscais intergovernamentais foram introduzidas no Brasil por meio da Constituição de 1988, que surgiu em um cenário de reinvindicações pela redemocratização, sendo a ampliação da participação dos governos subnacionais nas receitas fiscais era uma pauta em destaque. Segundo Conti (2004, p. 28), a Constituição Federal de 1988 elaborou um federalismo fiscal bastante rígido, amparado em: competências tributárias exclusivas para todas as pessoas jurídicas de direito público interno, transferências constitucionais, transferências voluntárias, destinação obrigatória de percentuais de recursos em determinadas áreas, como saúde e educação, autonomia financeira e orçamentária para os entes federativos, desde que cumpridas as limitações impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, objeto de estudo desse trabalho.

Ao distribuir as competências político-administrativa entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tornou-se necessário determinar quais impostos competem a cada um deles para possibilitar o planejamento e a arrecadação de recursos suficientes para viabilizar a execução das novas atribuições. Dessa forma, cada unidade federada possui a disponibilidade de recursos próprios para exercer suas atividades tributárias, contando, ainda, com repasses de recursos dos entes maiores para os menores, previstos constitucionalmente. Dessa forma, o termo federalismo fiscal refere-se, por um lado, às competências tributárias de cada unidade administrativa dentro de uma federação, e, por outro, ao sistema de transferências governamentais projetado para mitigar as disparidades regionais de renda (Mendes, 2005).

Quando o federalismo fiscal é implementado em uma economia organizada sob uma estrutura federativa de governo, novos mecanismos de política fiscal são incorporados aos que estavam previamente disponíveis para o Governo Central e para as administrações locais. Especificamente, as administrações locais passam a dispor de uma base própria de tributação e da capacidade de recorrer à dívida como instrumentos de orientação econômica, enquanto o Governo Central passa a ter acesso às transferências intergovernamentais de recursos.

Conforme a concepção clássica do federalismo fiscal, apresentada por Musgrave (1959) e Oates (1972), é possível delinear diretrizes gerais para a distribuição de responsabilidades entre os níveis governamentais. A estabilidade macroeconômica, a equalização de renda e a oferta de bens de caráter nacional, como a defesa, devem ser incumbências do Governo Central, enquanto os governos regionais têm a responsabilidade de suprir os bens e os serviços destinados ao consumo dentro de suas respectivas jurisdições.

A base de tributação própria e a dívida concedem, às administrações locais, a capacidade efetiva de determinar seus próprios orçamentos — um direito que deve ser garantido pela Constituição, já que é um dos aspectos essenciais do sistema federativo. Isso lhes possibilita decidir como e quanto gastar em bens e em serviços conforme as demandas de seus eleitores. Por outro lado, as transferências intergovernamentais permitem o Governo Central realizar a equalização fiscal entre as jurisdições por meio de transferências incondicionais, incentivar um governo local a considerar os impactos positivos que a provisão de determinados bens ou serviços

em sua área pode ter sobre outras regiões, normalmente por meio de transferências condicionais, e aprimorar o sistema tributário em seu conjunto. Essa melhoria, conforme argumentado por Oates (1999), está ligada ao problema da distorção na alocação de recursos que a tributação pode acarretar.

Ao descentralizar a prestação de serviços e a oferta de bens, com a transferência de responsabilidades do governo nacional para os governos locais, ocorre um aumento na capacidade dos contribuintes de influenciar as decisões de gastos do governo. Como argumentado por John Wallis apud Guedes e Gasparini, (2007) essa maior influência faz com que os contribuintes prefiram direcionar os recursos do setor público para fornecer os bens e os serviços localmente. O resultado dessa descentralização seria a expansão do setor público em nível local, o que, por sua vez, resultaria em gastos mais elevados. O estudo de Oates (1985) sobre os governos estaduais americanos oferece evidências empíricas que reforçam essa suposição.

Entretanto, uma vez que os custos desse aumento nos gastos por parte de um grupo são compartilhados por todos os membros da sociedade, ou seja, todos acabam arcando com uma parte menor dos recursos no futuro devido ao pagamento da dívida, isso leva a um cenário de consumo excessivo e de endividamento. Como destacado por Velasco apud Giuberti, (2005) essa situação é característica de países organizados sob uma estrutura federativa, onde as decisões de gastos são tomadas por autoridades subnacionais que não possuem recursos próprios suficientes para cobrir os gastos atribuídos a elas. Nesses casos, há uma tendência a depender das transferências intergovernamentais ou a acumular déficits fiscais sucessivos, resultando em acúmulo de dívida, ou, até mesmo, em ambas as situações. Isso foi observado, por exemplo, nas últimas décadas na Argentina e no Brasil.

Shah apud Vieira et. al. (2020), apresenta constatações de vários países em desenvolvimento nos quais as localidades beneficiadas por transferências intergovernamentais frequentemente não otimizam o uso de suas próprias bases tributárias. Essa conclusão também é aplicável ao contexto brasileiro, com a particularidade de que o esforço fiscal não é adequadamente considerado na estrutura das transferências previstas pela Constituição, o que resulta em um favorecimento das cidades maiores.

Cossio (1998) reúne evidências de uma relação inversa entre o esforço fiscal e

as transferências intergovernamentais no Brasil, ou seja, municípios que dependem de altas receitas de transferências tendem a diminuir seus esforços para arrecadar recursos internamente. Ribeiro e Shikida (2000) chegaram a uma conclusão semelhante ao analisar uma amostra de municípios no estado de Minas Gerais, enquanto Aragon e Gayoso (2005) obtiveram resultados análogos ao estudar cidades peruanas.

3.3 Composição da Arrecadação Municipal

Segundo Campos e Andrade (2017), a composição da arrecadação dos municípios brasileiros é baseada, principalmente, em recursos financeiros advindos de tributos municipais – impostos, taxas de utilização de bens ou de serviços públicos e contribuições de melhoria – e repasses provenientes da União e dos Estados, seja em caráter permanente — como as transferências constitucionais estaduais e federais (ICMS, FPM,) — ou de caráter temporário — como os oriundos de financiamentos, de empréstimos, de subvenções, de auxílios e de doações de outras entidades ou pessoas físicas. Afonso e Araújo (2001) destacam que mais de 50% das receitas dos municípios brasileiros são provenientes de transferências dos Estado e da União e essa dependência é ainda mais significativa nos municípios pequenos, que não possuem muitos habitantes, recursos naturais, empresas e prestadores de serviços, fatores essenciais para a geração de uma receita própria considerável.

O Quadro 6 apresenta as principais transferências intergovernamentais recebidas pelos municípios:

Quadro 6 — Principais Transferências Intergovernamentais Recebidas Pelos Municípios

Principais Transferências Intergovernamentais Recebidas pelos Municípios	
Por Parte da União	**Por Parte dos Estados**
Cota-parte do FPM	Cota-parte do ICMS
Cota-parte do ITR	Cota-parte do IPVA
Transferências da LC 87/1996 (Lei Kandir)	Transferências da LC 61/1989 (IPI)
Transferências do FUNDEB	

Fonte: elaboração da autora (2023).

A Constituição Federal, assim como o Código Tributário Nacional, atribuíram

competência tributária à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, dotando-os de capacidade para instituir, cobrar e fiscalizar exações fiscais. Fachini (2021), ao interpretar o texto constitucional apresentado a seguir, conclui que a competência tributária é um poder ou uma atribuição facultativa conferida aos entes federativos, atuando como uma autorização para a instituição determinados tributos em seus territórios.

> "Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:
> I – impostos;
> II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;
> III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas." (Brasil, 1988)

Já artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal determina que:

> "Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.
> Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no caput, no que se refere aos impostos." (Brasil, 2000)

Sousa e Sousa (2015) entendem que o texto da lei apresenta "uma expressa determinação no sentido do pleno exercício dessa competência, como requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal." Na prática, desde a promulgação da LRF, o poder judiciário impõe expressa sanção aos entes omissos na instituição e na cobrança dos impostos de sua competência: a vedação de recebimento de transferências voluntárias. Dessa forma, tal disposição pode ser contestada pautando-se no argumento de que uma Lei Complementar não pode contrariar uma disposição hierarquicamente superior.

Diversas Ações Diretas de Inconstitucionalidade relacionadas à Lei de Responsabilidade Fiscal foram enviadas ao Supremo Tribunal Federal (STF), dentre elas a ADI n.º 2238-DF, tratada anteriormente. O STF decidiu unanimemente que a alegação de inconstitucionalidade não procede, visto que o artigo 11, da LRF, apenas estimula propositalmente a independência financeira dos entes federados. Figueiredo (2001) conclui que:

> "O dispositivo está, na verdade, coagindo os Estados e Municípios a

> exercerem plenamente sua competência tributária. Como é de curial conhecimento, a competência tributária é facultativa. Cada uma das pessoas políticas haure competência constitucional para organizar-se e a instituição dos tributos de cada ente é matéria afeta ao núcleo de sua organização. A lição é elementar. No conceito de autonomia de cada ente, encontramos a autonomia política, administrativa e tributária (fiscal). Assim, não se concebe como se possa obrigar direta ou indiretamente determinado ente político a exercer plenamente sua competência tributária."

Portanto, pode-se concluir que a LRF procura abordar questões relacionadas à dependência das receitas municipais em relação às transferências intergovernamentais.

3.4 Número de Municípios e Sustentabilidade Fiscal

A Constituição, de 1988, incentivou a emancipação dos municípios com o objetivo de descentralizar a administração pública e de reforçar o vínculo entre os cidadãos e o poder público local, visto que este é o ente federado que possui um contato mais direto com a população. Gadelha (2017) afirma que os pequenos distritos aproveitaram esse cenário e buscaram sua emancipação motivados pela autonomia financeira gerada pela apropriação da cota-parte do ICMS e pela administração dos recursos oriundos do Fundo de Participação do Município (FPM). Dessa forma, o número de municípios brasileiros, que totalizavam pouco mais de mil no início do século passado, hoje somam 5.570. O sistema de tributação compartilhada desempenhou um papel crucial no movimento de emancipações. A expansão do Fundo de Participação dos Municípios forneceu o componente financeiro necessário para sustentar a estrutura administrativa e política dos municípios.

O número expressivo de prefeituras, por si só, não é um problema, desde a razão de sua existência — a promoção do bem-estar da população — seja cumprida. Para isso, é necessário que esses entes federados possuam recursos suficientes para a manutenção da estrutura administrativa e para a promoção de bens e de serviços públicos de qualidade. A criação de novas cidades sem condições de autossustentação fomenta e intensifica disparidades socioeconômicas, uma vez que, conforme aponta Gadelha (2017),

> "pode onerar os cofres públicos, trazendo diferentes gastos sem receita oriunda de arrecadação própria, sendo, portanto, necessária a utilização de receitas advindas de transferências, que poderiam ser empregadas para

> outros fins, por exemplo, investimentos em saúde, educação, segurança pública, transportes, entre outros."

Afonso (1998) afirma que até a promulgação da Constituição de 1988, os municípios brasileiros nunca haviam participado da repartição dos recursos públicos de forma tão significativa. Atualmente, detêm volumes de receitas consideráveis e os aplicam de forma autônoma, devendo observar somente as disposições legais, como os limites para despesas apresentados na LRF, e os percentuais mínimos de aplicação em áreas, como a educação e a saúde. Em poucos países, o pacto federativo permite que os municípios elaborem, executem e controlem o seu orçamento sem submeter-se ao crivo de alguma instância central.

A interligação entre a descentralização e a criação de municípios é evidente. Como salientam Gomes e Dowell (1995, p. 1), períodos de centralização política frequentemente coincidem com taxas reduzidas de estabelecimento de novos municípios, enquanto fases de descentralização tendem a se associar a um maior número de criações municipais. No entanto, o processo de emancipação municipal no Brasil é objeto de controvérsia, gerando diversas discussões sobre sua viabilidade e seus resultados. O autor Fávero (2004) destaca os argumentos a favor e contra o processo de criação de municípios no país. Segundo os críticos da criação de novas entidades municipais, os principais pontos de preocupação incluem a baixa média populacional dos municípios emancipados, a dependência significativa das transferências constitucionais, a capacidade limitada de gerar receitas próprias, bem como o aumento das despesas relacionadas aos serviços das administrações municipais e às operações dos poderes executivo e legislativo. A corrente que apoia a descentralização administrativa acredita que essa abordagem fortalece a conexão entre o governo e a sociedade, além de aumentar a distribuição de recursos, o que, por sua vez, permite um melhor acesso e fornecimento de serviços públicos, como saúde, educação e saneamento.

Outro autor que ressalta os aspectos positivos e negativos das emancipações é Pinto (2002). Dentre os pontos favoráveis, menciona a redução das taxas de migração da zona rural para as grandes cidades, o aumento da urbanização municipal, a melhoria da infraestrutura urbana e a maior proximidade dos governantes com os problemas específicos do município, permitindo uma solução mais eficaz e uma melhor satisfação das necessidades básicas da população local.

No entanto, há também desafios ligados ao elevado custo das estruturas administrativa e política dos municípios de pequeno porte, à falta de um sistema de registro eficiente para identificar os contribuintes e coletar impostos, à divisão proporcional menor do Fundo de Participação dos Municípios (o que diminui as parcelas de cada município), à pressão crescente por recursos do governo federal e dos organismos internacionais e ao aumento do número de municípios que podem ser economicamente inviáveis. Em resumo, os autores que são contra a criação de novos municípios baseiam seus argumentos em considerações econômicas, enquanto a corrente a favor da descentralização se fundamenta em razões políticas.

Pinto (2002) destaca que a administração de municípios de pequeno porte é mais desafiadora do que a gestão de municípios de médio e grande porte. No aspecto político, as pressões da população sobre os líderes são mais intensas devido ao acesso e à proximidade direta das comunidades com os políticos. Do ponto de vista econômico, a base tributária limitada, os recursos escassos e os altos custos de prestação de serviços, devido à ausência de economia de escala, frequentemente não são suficientes para atender às necessidades do município. Ainda, a Constituição, de 1988, ampliou o rol de responsabilidades e de serviços que os municípios devem oferecer à população. Bremaeker (1997, p. 98) complementa que: "Não há a menor dúvida de que para os municípios de pequeno porte demográfico o custeio de parte ou de todas estas atividades lhes é extremamente penoso e relativamente muito maior do que em comparação com um município de médio ou grande porte".

A flexibilização na legislação de emancipações, aliada aos incentivos constitucionais e tributários, resultou em um processo de municipalização desordenado e sem planejamento no Brasil. Diversos municípios surgiram sem preencher os requisitos legais e administrativos, uma vez que não houve avaliações de viabilidade administrativa-financeira ou potencial econômico local (Bouchardet, 2006). Além disso, como aponta a autora, muitos municípios foram criados sem atender aos requisitos mínimos legalmente estabelecidos. Por exemplo, no caso de Minas Gerais, mais de 80% dos municípios criados não cumpriram todos os critérios exigidos para a emancipação.

3.5 Índice Firjan de Gestão Fiscal

O índice Firjan de Gestão Fiscal surgiu com o intuito de contribuir com o debate sobre a eficiência da gestão pública ao evidenciar os principais desafios municipais e de propor soluções para deficiências estruturais que requerem tratamento prioritário devido ao impacto que geram, como é o caso do equilíbrio sustentável das contas públicas. A Lei de Responsabilidade Fiscal é de fundamental importância para a criação e para a manutenção desse índice, uma vez que o artigo 51 determina que os municípios devem encaminhar as contas de um determinado exercício financeiro para a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) até o dia 30 de abril do exercício subsequente. A partir de então, o STN possui 60 dias para realizar a devida apreciação e para disponibilizar as informações à população por meio do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi).

De acordo com o Anexo Metodológico do Indíce Firjan de Gestão Fiscal, o Siconfi é a principal fonte de dados relacionados à administração pública, visto que consolida informações contábeis, financeiras, estatísticas e fiscais oriundas de 5.568 municípios, 26 Estados, Distrito Federal e a União, e, por isso, foi a principal referência para o cálculo do IFGF que, até então, analisou as contas dos entes federados entre os anos 2013 e 2020. O IFGF é constituído por quatro indicadores – Autonomia, Gastos com Pessoal, Liquidez e Investimentos – e os entes recebem uma pontuação entre 0 a 1 em cada um deles, de acordo com um seu desempenho. A leitura dos resultados é realizada da seguinte forma:

Figura 1– Leitura dos resultados

Fonte: portal do índice Firjan de Gestão Fiscal.

O índice permite a análise da situação dos entes federados em determinado período, bem como a comparação ao longo dos anos. Dessa forma, é possível especificar, com precisão, se uma melhoria relativa de posição em um ranking se deve a fatores específicos de um determinado município ou à piora relativa dos demais. Os resultados obtidos, até então, indicam que a situação fiscal dos municípios é preocupante, que o equilíbrio sustentável das contas públicas ainda é um objetivo difícil de ser alcançado e que as reformas no federalismo fiscal brasileiro são urgentes.

3.6 Indicador Autonomia

O IFGF Autonomia pretende avaliar se as prefeituras brasileiras geram recursos suficientes para sustentar existência, caso contrário, o principal objetivo de emancipação de uma prefeitura pode estar ameaçado. O indicador aponta se as receitas provenientes das atividades econômicas de um determinado município — arrecadação própria (tributárias, patrimoniais, serviços, industriais e agropecuárias) e cota-parte do ICMS, IPVA, ITR e IPI-Exportação — são suficientes para manutenção de sua Câmara de Vereadores e da estrutura administrativa de sua Prefeitura Municipal. Quanto mais próximo de zero for o IFGF Autonomia do município, menor é a sua capacidade em receitas. É importante ressaltar nesse cálculo que não são contabilizadas as despesas com atividades-fim, ou seja, aquelas destinadas a promoção da saúde, da educação, do transporte, do saneamento. O desenvolvimento de tal indicador foi motivado pelo Capítulo III, da Lei de Responsabilidade Fiscal, que ressalta a importância das receitas próprias municipais para a manutenção da estrutura administrativa e da prestação de serviços à população, ao determinar que a cobrança de impostos não é só um direito, mas também uma obrigação de exploração eficiente do potencial de arrecadação existente que, caso descumprida, pode gerar sanções administrativas, fiscais e, até mesmo, penais.

A apuração do indicador Autonomia referente ao período de 2013 a 2020 – período em que o estudo foi publicado — demonstra que a geração de receitas próprias pelos municípios é insuficiente para custear a Câmara Municipal e a estrutura administrativa da Prefeitura, ou seja, os recursos gerados localmente não são suficientes para arcar com os custos de existência do município. Esses dados

confirmam que a baixa capacidade de arrecadação própria é o principal desafio à gestão fiscal dos municípios brasileiros. A figura 2 apresenta a fórmula de cálculo do IFGF Autonomia:

Figura 2 - Fórmula do cálculo do IFGF Autonomia

Fórmula de cálculo do IFGF Autonomia

$$\textbf{Indicador} = \frac{Receitas\ da\ Atividade\ Econômica\ Local - Custos\ com\ a\ Estrutura\ Administrativa}{Receita\ Corrente\ Líquida}$$

Caso 1: $Indicador > 25\% \rightarrow IFGF\ Autonomia = 1$

Caso 2: $0\% < Indicador < 25\% \rightarrow IFGF\ Autonomia = \frac{Indicador}{25\%}$

Caso 3: $Indicador < 0\% \rightarrow IFGF\ Autonomia = 0$

- No cálculo do indicador, é considerado o estágio **liquidado** da despesa.
- São consideradas receitas oriundas da atividade econômica local: Impostos, Receita Patrimonial (exceto Valores Mobiliários e Exploração de Recursos Naturais), Receita Agropecuária, Receita Industrial, Receita de Serviços, Cota-Parte do Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural, Transferência Financeira do ICMS – Desoneração – L.C. Nº 87/96, Cota-Parte do ICMS, Cota-Parte do IPVA e Cota-Parte do IPI – Municípios. Em todos os casos aplicáveis, são deduzidos os percentuais destinados à formação do Fundeb.
- São considerados custos com a estrutura administrativa as despesas declaradas pelas prefeituras nas funções orçamentárias (01) – Legislativa, (02) – Judiciária, (03) – Essencial à Justiça e (04) – Administração.

Fonte: portal do índice Firjan de Gestão Fiscal.

4 CAPÍTULO 3

4.1 Fonte de Dados

Os principais dados que subsidiaram esse estudo foram os percentuais de gasto com pessoal dos municípios de Minas Gerais e o Índice Firjan de Gestão Fiscal – Indicador Autonomia. Os primeiros foram coletados no endereço eletrônico Fiscalizando com o TCE, plataforma do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, que promove a transparência e o controle social, conforme previsto nas Leis de Transparência e Responsabilidade Fiscal, ao permitir o acompanhamento dos ingressos e dos dispêndios públicos de forma didática, inclusive por parte dos cidadãos não familiarizados com termos técnicos de finanças públicas.

Para acessar os dados fiscais de determinado município, basta informar o respectivo nome e o ano-base desejado. Os elementos são apresentados de forma dinâmica por meio da utilização de diversos recursos visuais que permitem uma rápida e fácil identificação do cumprimento ou não dos limites legais. O portal também disponibiliza a fonte original dos dados, como o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO), que são enviados por meio do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi).

Os segundos foram coletados no portal eletrônico do Índice Firjan de Gestão Fiscal. A plataforma possibilita a obtenção do resultado do desempenho dos municípios nos indicadores de forma consolidada e organizada de acordo com o estado e o ano-base. A fonte primária dos dados também é o RREO e o RGF, disponibilizados por meio do Siconfi, o que garante maior confiabilidade metodológica ao estudo. Essas coletas subsidiaram a construção de um banco de dados que contempla o período de 2014 a 2020, período o qual o IFGF foi publicado. Além disso, a escolha desse recorte temporal permite a captação de diversas oscilações de ordem econômica, política e social, minimizando as interferências situacionais.

4.2 Metodologia

De acordo com os dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE (2005), os 853 municípios existentes em Minas Gerais são distribuídos de acordo com faixas populacionais apresentadas a seguir. Essa foi a categorização de porte populacional adotada no presente trabalho:

I – população inferior a 10.000 habitantes;

II – população entre 10.000 e 30.000 habitantes;

III – população entre 30.000 e 50.000 habitantes;

IV – população entre 50.000 e 100.000 habitantes

V – população entre 100.000 a 300.000 habitantes;

VI – população maior do que 300.000 habitantes.

Os valores referentes aos Gasto com Pessoal e às Receitas Correntes Líquida foram extraídos dos Demonstrativos da Receita Corrente Líquida e da Despesa Total

com Pessoal, disponibilizados pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Tais dados foram organizados e tabulados de forma a evidenciar o comportamento dessas variáveis no período compreendido entre 2014 e 2020. A LRF determinou que todos os municípios devem encaminhar suas contas anuais para consolidação e divulgação digital, o que possibilitou a realização desse estudo.

Os valores utilizados na análise da evolução da Receita Corrente Líquida e dos Gastos com Pessoal foram deflacionados, ou seja, o efeito inflacionário foi expurgado de valores nominais de maneira a obter o valor em termos reais. Isso permite comparar valores em diferentes períodos, impedindo o surgimento de conclusões distorcidas. O deflacionamento foi realizado com base no Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) referente ao exercício de 2020, que abrange os rendimentos, independemente de sua fonte, compreendidos entre um e quarenta salários-mínimos, coletados das famílias residentes nas áreas urbanas das regiões (IBGE, 2014). Nenhuma correção monetária foi aplicada aos valores da Receita Corrente Líquida e dos Gastos com pessoal utilizados para determinar se os municípios ultrapassaram ou não os limites estipulados na Lei de Responsabilidade Fiscal, uma vez que os percentuais são calculados considerando os efeitos inflacionários.

A outra variável analisada refere-se ao Índice Firjan de Gestão Fiscal – Indicador Autonomia. O emprego de índices é amplamente difundido como recurso para expressar quantitativamente relações entre variáveis, em função de sua propriedade de homogeneizar valores absolutos muito diversos para posteriores comparações, e por expressar relações entre variáveis. (Matias e Campelo, 2000).

O quadro a seguir demostra o número de municípios analisados em cada exercício. A exclusão de alguns desses entes federados ocorreu devido à falta de dados do IFGF – Indicador Autonomia disponíveis no período analisado.

Quadro 7 — Número de Municípios Excluídos por Exercício Analisado

Exercício	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Número de Municípios Excluídos	39	16	9	5	20	6	15

Fonte: elaboração da autora (2023).

Os seguintes municípios foram excluídos da análise em cada exercício:

— 2014: Aimorés, Alvarenga, Antônio Carlos, Argirita, Cana Verde, Conselheiro Pena, Divino das Laranjeiras, Dona Euzébia, Estrela do Sul, Galileia, Itatiaiuçu,

Itumirim, Janaúba, Juatuba, Lamim, Mar de Espanha, Miraí, Moeda, Morro do Pilar, Nanuque, Nova Belém, Oratórios, Piranga, Presidente Bernardes, Riachinho, Riacho dos Machados, Ribeirão Vermelho, Santa Bárbara do Tugúrio, Santa Luzia, Santa Rosa da Serra, Santo Antônio do Grama, São Brás do Suaçuí, São Francisco do Glória, São João do Manteninha, Senador Cortes, Serra dos Aimorés, Sobrália, Taquaraçu de Minas, Vespasiano;

— 2015: Comendador Gomes, Coronel Pacheco, Delfinópolis, Delta, Diamantina, Dona Euzébia, Ijaci, Limeira do Oeste, Machacalis, Morro do Pilar, Nacip Raydan, São Francisco do Glória, São Gonçalo do Pará, Senador Cortes, Serra dos Aimorés, Taquaraçu de Minas;

— 2016: Alto Jequitibá, Botelhos, Conceição de Ipanema, Guimarânia, Gurinhatã, Muzambinho, Santo Hipólito, Serra dos Aimorés, Taquaraçu de Minas;

— 2017: Entre Folhas, Manhumirim, Nova Módica, Ritápolis, Tocantins;

— 2018: Aguanil, Belmiro Braga, Brás Pires, Crucilândia, Dores do Turvo, Guidoval, Ijaci, Manhumirim, Matozinhos, Oliveira Fortes, Pescador, Resende Costa, Rio Pomba, Santa Maria do Suaçuí, São Gonçalo do Rio Abaixo, São João do Oriente, Sem-Peixe, Senador Firmino, Tocantins, Wenceslau Braz;

— 2019: Crisólita, Delta, Ibiá, Manhumirim, Reduto, São João do Oriente;

— 2020: Alfredo Vasconcelos, Brás Pires, Carmo da Mata, Francisco Badaró, Manhumirim, Marliéria, Papagaios, Pequeri, Pocrane, Santana de Pirapama, Santo Hipólito, São Gonçalo do Rio Abaixo, Sobrália, Tapira, Vargem Bonita;

O nível de correlação existente entre a Receita Corrente Líquida, variável que determina os valores máximos a serem destinados aos gastos com pessoal, o Índice Firjan de Gestão Fiscal, Indicador Autonomia, e a população dos municípios foi estipulada por meio do coeficiente de correlação de Sperman representada pela letra grega rô (ρ). Para realizar a interpretação do coeficiente, é necessário saber que os valores variam de -1 a +1, sendo que, quanto mais próximos aos extremos, mais forte é a correlação. Os valores próximos de 0 indicam correlações mais fracas ou inexistentes. Rumsey (2016) sugere que os valores sejam interpretados da seguinte forma:

ρ = 0,30 – correlação fraca

ρ = 0,50 – correlação moderada;

ρ = 0,70 – correlação forte.

Além disso, o valor de ρ pode ser positivo ou negativo. Se for positivo, indica que as variáveis envolvidas são diretamente proporcionais, ou seja, o aumento de uma variável implica no aumento da outra. Por sua vez, valores negativos indicam que as variáveis são inversamente proporcionais, uma vez que o aumento de uma implica na diminuição de outra.

Os resultados demonstraram a existência de uma correlação forte e positiva entre RCL e população, visto que os valores do coeficiente foram superiores a 0,8 durante todo o período analisado e uma relação de moderada a forte e positiva entre RCL e IFGF Indicador Autonomia, cujo coeficiente manteve-se próximo a 0,7 durante os 7 anos estudados. Para o tratamento estatístico dos dados, foram utilizados programas apropriados, como o Microsoft Excel e o R.

Quadro 8 — Coeficiente de Correlação entre Gastos com Pessoal e IFGF Autonomia – 2014 a 2020

Gasto com Pessoal e IGF Autonomia	
Ano	**Coeficiente**
2014	0,67
2015	0,72
2016	0,70
2017	0,70
2018	0,71
2019	0,72
2020	0,62

Fonte: elaboração da autora (2023).

Quadro 9 — Coeficiente de Correlação entre Gastos com Pessoal e População – 2014 a 2020

Gasto com Pessoal e População	
Ano	**Coeficiente**
2014	0,94
2015	0,93
2016	0,92
2017	0,94
2018	0,93
2019	0,93
2020	0,86

Fonte: elaboração da autora (2023).

Os p-valores de todos os testes de hipotése realizados foram muito próximos de zero. Isso significa que rejeita-se a hopótese nula ($\rho = 0$) a um nível de significância de 0,01. A série temporal analisada no presente trabalho abrange períodos de recessão e de recuperação econômica, bem como mandatos de distintos chefes dos poderes executivos municipais. Essa seleção permite detectar a influência de cenários políticos e econômicos heterogêneos na evolução dos gastos com pessoal.

4.3 Análise dos Dados

4.3.1 Classificação dos Gastos com Pessoal Conforme Lei de Responsabilidade Fiscal

Conforme apresentado anteriormente, a LRF estipula um limite prudencial de gastos com pessoal correspondente a 90% do limite total fixado para cada ente federado. Nos executivos municipais, o limite prudencial corresponde a 51,30% desses gastos. Quando esse limite é ultrapassado, diversas medidas restritivas são impostas pelos Tribunais de Contas com o intuito de impedir a evolução dos gastos com pessoal e de possibilitar que os gestores municipais realizem ajustes visando a regressão do comprometimento da RCL à patamares mais seguros.

Dessa forma, o limite prudencial pode ser interpretado como um indicador da saúde financeira de um município e, assim como o limite total, será objeto das análises apresentadas a seguir. O primeiro ponto relevante a ser abordado refere-se ao quantitativo de municípios que descumpriram os limites de gasto com pessoal estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal durante o período analisado.

Quadro 10 — Número de municípios que ultrapassaram os limites de gasto com pessoal 2014 – 2020

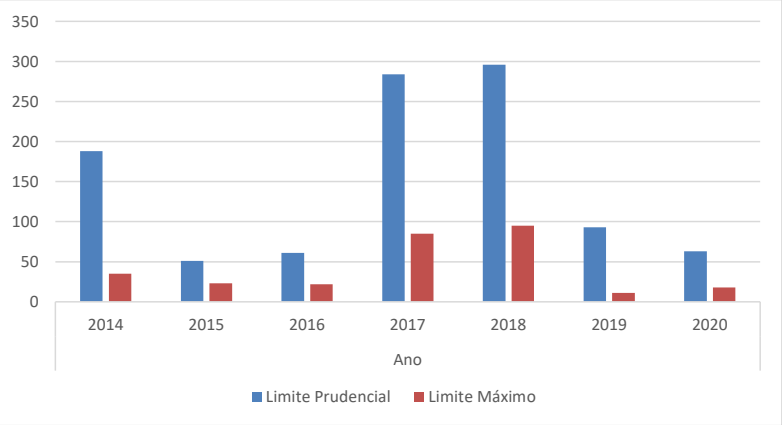
Número de municípios que ultrapassaram os limites de gasto com pessoal 2014 – 2020							
Limite	**Ano**						
	2014	**2015**	**2016**	**2017**	**2018**	**2019**	**2020**
Limite Prudencial	188	51	61	284	296	93	63
Limite Máximo	35	23	22	85	95	11	18
Total	223	74	83	369	391	104	81

Fonte: elaboração da autora (2023).

O número de municípios que ultrapassaram o limite prudencial foi maior do que

o número de municípios que ultrapassaram o limite máximo em todos os sete anos analisados nesse estudo, conforme pode ser observado no gráfico 1:

Gráfico 1 – Número de municípios que ultrapassaram os limites de gasto com pessoal 2014 – 2020



Fonte: elaboração da autora (2023).

É perceptível a ocorrência de oscilações entre períodos nos quais os números de municípios que ultrapassaram os limites de gasto com pessoal aumentaram e diminuíram. Em 2014, 26,14% dos municípios mineiros ultrapassaram o limite máximo e o prudencial de gastos com pessoal. Em 2015, apenas 8,66% da totalidade de municípios descumpriu tais limites, representando uma variação percentual negativa de 66,82%.

Nos próximos quatro exercícios financeiros, houve um crescimento contínuo de municípios que ultrapassaram os limites previstos na LRF. Foram 8,68% dos 853 municípios em 2015 e 9,73%, em 2016, representando uma variação percentual de apenas 12,16%, a menor de todo o período analisado.

Quadro 11 — Variação Percentual – Municípios que Ultrapassaram os Limites de Gastos com Pessoal

Variação Percentual – Municípios que Ultrapassaram os Limites de Gastos com Pessoal (%)						
	Período					
	2014 – 2015	**2015 – 2016**	**2016 – 2017**	**2017 – 2018**	**2018 – 2019**	**2019 – 2021**
Limite Prudencial	72,87	19,61	365,87	4,23	68,58	32,26
Limite Máximo	34,29	4,35	286,36	11,76	88,42	63,64
Total	66,82	12,16	344,58	5,96	73,40	22,12

Observação: variações positivas foram representadas em verde e variações negativas em vermelho.
Fonte: elaboração da autora (2023).

Quadro 12 — Taxa de Representatividade em Relação ao Número Total de Municípios de Minas Gerais por Exercício Analisado

Taxa de Representatividade em Relação ao Número Total de Municípios de Minas Gerais (%)							
	Ano						
	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Limite Prudencial	22,04	5,98	7,15	33,29	34,70	10,90	7,39
Limite Máximo	4,10	2,70	2,58	9,96	11,14	1,29	2,11
Total	26,14	8,68	9,73	43,26	45,84	12,19	9,50
TOTAL DE MUNICÍPIOS EXISTENTES EM MINAS GERAIS: 853							

Fonte: elaboração da autora (2023).

Já em 2017, houve um aumento exorbitante e atípico relacionado ao número de municípios que ultrapassaram os limites estipulados na LRF. Nesse exercício financeiro, 43,26% dos municípios de MG desrespeitaram os limites, o que corresponde a uma variação percentual positiva de 344,58% em relação ao ano-base anterior.

Essa ampliação no número de municípios em desacordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal foi gerada por manobras políticas que desequilibraram as Receitas Correntes Líquidas desses entes federados. Em 05 de dezembro de 2016, entrou em vigor o Decreto N°. 47.101, elaborado pelo, então, governador do estado, Fernando Pimentel, e aprovado pela Assembleia Legislativa de Minas Gerais, responsável por instaurar o estado de calamidade financeira no estado de Minas Gerais. A Instrução Normativa N° 2, de 20 de dezembro de 2016, conceitua o estado de calamidade pública como “situação de alteração intensa e grave das condições de normalidade em um determinado município, estado ou região, decretada em razão de desastre, comprometendo substancialmente sua capacidade de resposta.” A Instrução N° 2 determina ainda que:

> “§ 1º A decretação se dará quando caracterizado o desastre e for necessário estabelecer uma situação jurídica especial, que permita o atendimento às necessidades temporárias de excepcional interesse público, voltadas à resposta aos desastres, à reabilitação do cenário e à reconstrução das áreas atingidas;
> § 5º O prazo de validade do Decreto que declara a situação anormal decorrente do desastre é de 180 dias a contar de sua publicação em veículo oficial do município ou do estado;” (Brasil, 2016)

Durante o período de vigência do estado de calamidade, há uma flexibilização nas disposições apresentadas na Lei de Responsabilidade Fiscal, que ocorre, por exemplo, por meio da paralisação da contagem dos prazos de controle para

adequação e recondução das despesas de pessoal e dos limites do endividamento e da suspensão do cumprimento dos resultados fiscais e da limitação de empenho, conforme disposto no artigo 65 da lei supracitada:

> "Art. 65. Na ocorrência de calamidade pública reconhecida pelo Congresso Nacional, no caso da União, ou pelas Assembleias Legislativas, na hipótese dos Estados e Municípios, enquanto perdurar a situação:
> I – Serão suspensas a contagem dos prazos e as disposições estabelecidas nos arts. 23 (apuração das despesas com pessoal), 31 (apuração da dívida consolidada) e 70 (prazo exaurido);
> II – serão dispensados o atingimento dos resultados fiscais e a limitação de empenho prevista no art. 9º." (Brasil, 2002)

Pimentel, por meio de mensagem encaminhada à Assembleia Legislativa de Minas Gerais, juntamente com o decreto para apreciação, alegou que as contas públicas estaduais estavam em situação calamitosa, colocando em risco a capacidade do Estado em manter serviços públicos essenciais, bem como em prover o pagamento das despesas com pessoal sem que incorra o descumprimento dos limites estipulados em lei. O ex-governador atribuiu o desequilíbrio das contas públicas à crise econômica internacional e nacional, que resultou na contração do Produto Interno Bruto, reflexo da queda da atividade de vários setores, como o mercado internacional de commodities agrícolas e metálicas, o que gerou redução na receita pública estadual. O crescimento das despesas de pessoal efetivo nos últimos dez anos, desequilíbrios contratuais gerados pela dívida junto à União, bem como esforços já realizados, como rearranjo da legislação tributária e outros, que não reverteram o quadro também foram apontados como origem da situação calamitosa

O estado de calamidade financeira foi utilizado como justificativa para atrasos e reduções nos repasses referentes à cota-parte do ICMS e do IPVA, pertencentes aos municípios durante os exercícios de 2017 e 2018. O respaldo legal para tais ações ocorreu por meio do Decreto 47.296 de 27/11/2017, que instituiu o Comitê de Acompanhamento de Fluxo Financeiro, responsável por "analisar, acompanhar a evolução, definir critérios e determinar a liberação do fluxo financeiro relativo a todas as despesas da Administração Pública Direta e Indireta do Estado." (Minas Gerais, 2017).

Durante os dois exercícios citados anteriormente, recursos provenientes da arrecadação de impostos passaram a ser destinadas ao caixa do estado. O governo estadual realizava a gestão e a distribuição dos valores com cortes e atrasos,

contrariando o disposto na Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990, que determina os prazos e a forma de repasse dos valores pertencentes aos municípios, conforme pode ser observado a seguir:

> "Art. 2º 50% (cinquenta por cento) do produto da arrecadação do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores licenciados no território de cada Município serão imediatamente creditados a este, através do próprio documento de arrecadação, no montante em que esta estiver sendo realizada.
> Art. 4º Do produto da arrecadação do imposto de que trata o artigo anterior (ICMS), 25% (vinte e cinco por cento) serão depositados ou remetidos no momento em que a arrecadação estiver sendo realizada à "conta de participação dos Municípios no Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações", aberta em estabelecimento oficial de crédito e de que são titulares, conjuntos, todos os Municípios do Estado.
> § 2º Os agentes arrecadadores farão os depósitos e remessas a que alude este artigo independentemente de ordem das autoridades superiores, sob pena de responsabilidade pessoal.
> Art. 5º Até o segundo dia útil de cada semana, o estabelecimento oficial de crédito entregará, a cada Município, mediante crédito em conta individual ou pagamento em dinheiro, à conveniência do beneficiário, a parcela que a este pertencer, do valor dos depósitos ou remessas feitos, na semana imediatamente anterior, na conta a que se refere o artigo anterior." (Brasil, 1990)

Essas ações do governo estadual impactaram negativamente a evolução da Receita Corrente Líquida nos municípios de Minas Gerais, conforme pode ser observado na tabela a seguir. Os anos de 2017 e de 2018 apresentaram o segundo pior desempenho na evolução da RCL, perdendo apenas para 2014, quando houve retração econômica gerada por uma crise econômica mundial.

Quadro 13 — Evolução da Receita Corrente Líquida dos Municípios de Minas Gerais– 2014 a 2020

Evolução da Receita Corrente Líquida		
Exercício	Receita Corrente Líquida	Variação Percentual
2014	43.396.574.981,50	0
2015	43.489.232.672,82	0,21
2016	50.115.761.609,22	15,24
2017	52.808.243.737,98	5,37
2018	54.649.878.997,78	3,49
2019	63.339.234.058,29	15,90
2020	72.888.113.538,32	15,08

Os valores foram deflacionados pelo IPCA consolidado referente ao exercício de 2020. Fonte: elaboração da autora (2023).

Por sua vez, os gastos com pessoal evoluíram mais que a Receita Corrente

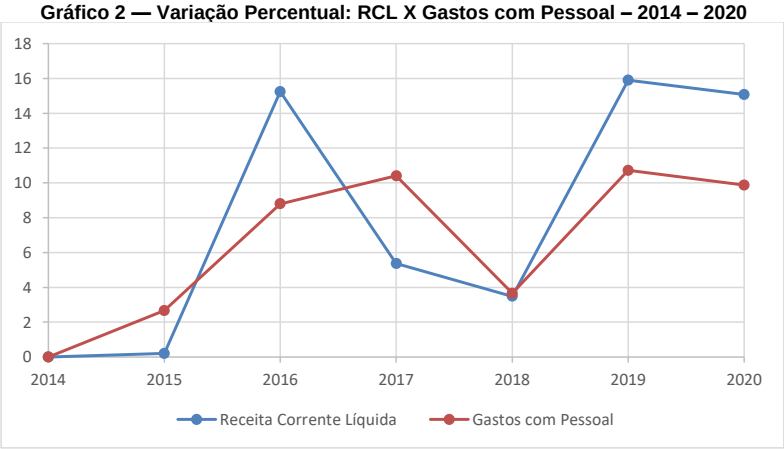
Líquida nesses exercícios, situação que, durante o período analisado nesse trabalho, só havia acontecido em 2014 devido à crise econômica abordada anteriormente.

Quadro 14 — Evolução dos Gastos com Pessoal – 2014 a 2020

Evolução dos Gastos com Pessoal		
Exercício	Gastos com Pessoal	Variação Percentual
2014	19.980.691.034,93	0
2015	20.513.937.624,31	2,67
2016	22.319.096.189,64	8,80
2017	24.642.861.763,79	10,41
2018	25.544.212.227,27	3,66
2019	28.283.788.539,56	10,72
2020	31.076.277.097,36	9,87

Os valores foram deflacionados pelo IPCA consolidado referente ao exercício de 2020. Fonte: elaboração da autora (2023).

Gráfico 2 — Variação Percentual: RCL X Gastos com Pessoal – 2014 – 2020



Fonte: elaboração da autora (2023).

Em 2020, o Ministério Público de Minas Gerais (MPMG) entrou na Justiça com uma ação civil pública contra o ex-governador Fernando Pimentel (PT), três secretários e um subsecretário da mesma administração por improbidade administrativa gerada pela retenção indevida de tributos no valor total de R$ 6.046.248.212,33. Segundo informações divulgadas por Fagundes (2020), uma vez que a ação tramita em segredo de justiça, o Ministério Público de Minas Gerais argumenta que o repasse dos valores do IPVA e do ICMS, devidos aos municípios, é garantido por lei federal, portanto, o estado não poderia deixar de repassar o valor que

somou R$6.046.248.212,33, referente aos anos de 2017 e de 2018. O MPMG afirma que a retenção indevida do repasse fez com que serviços públicos na área de saúde e de educação fossem suspensos. Os repasses passaram a ser regularizados em 2019, quando o estado de Minas Gerais e os municípios mineiros firmaram um acordo para o pagamento de R$ 7 bilhões em recursos relativos a repasses do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), do Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), bem como a parte desse montante que deve ser destinado ao Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica (Fundeb).

O acordo foi mediado pelo TJMG e ficou determinado que o estado vai pagar R$ 7 bilhões aos municípios, sendo R$ 6 bilhões de débitos da administração anterior e outro R$ 1 bilhão de repasses atrasados já do governo atual, que, desde o início desse ano, também estava em débito com os municípios. O acordo foi uma resposta a mais de 600 ações ajuizadas, cobrando do estado o repasse dessa parcela de impostos.

Os valores foram pagos de forma parcelada, conforme disposto nas tabelas a seguir:

Quadro 15 — Parcelas do Acordo referente aos atrasos dos repasses durante o governo Zema

Parcelamento Cláusula Segunda – 3 Parcelas Mensais				
Parcela	Mês	IPVA	ICMS	TOTAL
1	jan/20	177.813.893,45	158.780.739,85	336.594.633,30
2	fev/20	177.813.893,45	158.780.739,85	336.594.633,30
3	mar/20	177.813.893,45	158.780.739,85	336.594.633,30
TOTAL		533.441.680,34	476.342.219,56	1.009.783.899,90

Fonte: anexo 1 do acordo EMG – AMM.
Observação: valores nominais.

Quadro 16 — Parcelas do Acordo referente aos atrasos dos repasses durante o governo Pimentel

Parcelamento Cláusula Segunda – 30 Parcelas Mensais				
Parcela	Mês	FUNDEB	ICMS/ IPVA	TOTAL
1	abr/20	164.142.903,32	51.419.966,24	215.562.869,56
2	mai/20	164.142.903,32	51.419.966,24	215.562.869,56
3	jun/20	164.142.903,32	51.419.966,24	215.562.869,56
4	jul/20	164.142.903,32	51.419.966,24	215.562.869,56
5	ago/20	164.142.903,32	51.419.966,24	215.562.869,56
6	set/20	164.142.903,32	51.419.966,24	215.562.869,56
7	out/20	164.142.903,32	51.419.966,24	215.562.869,56

8	nov/20	164.142.903,32	51.419.966,24	215.562.869,56
9	dez/20	164.142.903,32	51.419.966,24	215.562.869,56
10	jan/21	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
11	fev/21	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
12	mar/21	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
13	abr/21	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
14	mai/21	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
15	jun/21	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
16	jul/21	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
17	ago/21	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
18	set/21	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
19	out/21	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
20	nov/21	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
21	dez/21	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
22	jan/22	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
23	fev/22	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
24	mar/22	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
25	abr/22	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
26	mai/22	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
27	jun/22	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
28	jul/22	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
29	ago/22	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
30	set/22	164.142.903,32	31.389.591,27	195.532.494,58
TOTAL		4.924.287.099,53	1.121.961.112,80	6.046.248.212,33

Fonte: anexo 1 do acordo EMG – AMM.
Observação: valores nominais.

O acordo incluiu também a revogação do Decreto 47.296, dessa forma, os valores de ICMS e de IPVA pertencentes aos municípios voltaram a ser repassados diretamente aos cofres desses entes federados, sem nenhuma intervenção do governo do estado, respeitando o disposto na Lei Complementar nº 63. Os impactos da regularização do fluxo de repasses puderam ser observados ainda em 2019, mesmo com a existência de uma dívida de 1 bilhão de reais referente aos atrasos nos repasses constitucionais ocorridos nesse exercício que só foi sanada no ano subsequente. Conforme pode ser observado no gráfico 2, a RCL de 2019 apresentou uma evolução percentual maior que a de gastos com pessoal. Nesse ano, apenas 12,19% dos municípios de Minas Gerais descumpriram os limites de gasto com pessoal, o que representa uma redução percentual de 73,40% em relação ao exercício anterior.

Em 2020, os municípios começaram a receber as parcelas definidas no acordo firmado com o Governo do Estado, ampliando a composição da Receita Correte

Líquida e a capacidade de arcar com despesas de pessoal. Dessa forma, apenas 9,50% dos 853 municípios descumpriram os limites de gasto com pessoal estabelecidos na LRF, o que representa uma redução de 22,12% em relação ao ano anterior. Com isso, o exercício em questão representa o segundo ano no qual menos municípios desrespeitaram tais disposições legais.

O aumento na RCL gerado pelas parcelas do acordo é temporário e essa característica deve ser levada em consideração pelos gestores públicos municipais em deliberação relacionadas ao aumento dos gastos com pessoal, caso contrário, existem grandes chances de os municípios extrapolarem os limites estipulados na LRF após a quitação da dívida do estado. O pagamento das últimas três parcelas do acordo foi antecipado, ocasionando a extinção da dívida em junho de 2022.

4.3.2 Classificação dos Municípios de Minas Gerais Segundo o Indicador Autonomia do Índice Firjan de Gestão Fiscal

Conforme disposto no anexo metodológico do Índice Firjan de Gestão Fiscal, o indicador autonomia propõe uma avaliação baseada no principal objetivo de emancipação dos municípios, ou seja, a prestação de bens e serviços capazes de atender às necessidades da população. Para que um município cumpra esse objetivo, é necessário que exista uma estrutura destinada à gestão das demandas dos cidadãos, baseada no planejamento das ações do governo, da administração de recursos, da normatização e da fiscalização das ações privadas locais. Essa estrutura é composta pelos poderes executivo e legislativo, representadas no estudo pela estrutura administrativa da prefeitura e pela câmara de vereadores, sendo que a criação e a manutenção de ambas consomem recursos municipais. Quando o município não possui recursos suficientes para custear a sua existência, o principal objetivo desse ente federado deixa de ser cumprido e os valores empregados nos esforços de manutenção dessa estrutura de funcionamento poderiam ser mais bem destinados se aplicados na prestação direta de serviços públicos.

É importante ressaltar que o indicador autonomia não contabiliza as despesas relacionadas às atividades-fim do Estado, como saúde, educação, urbanismo, saneamento, entre outras. No âmbito das receitas, são consideradas tanto as geradas pela arrecadação própria dos municípios (tributárias, patrimoniais, serviços, industriais

e agropecuárias), quanto as oriundas de transferências devolutivas de ICMS, IPVA, ITR e IPI-Exportação, visto que estão diretamente ligadas à economia local.

Minas Gerais é o estado que mais possui municípios no Brasil — são 853 — o que representa 15,31% dos 5.570 existentes no país. A análise do IFGF Autonomia realizada nesse trabalho pretende responder se essa magnitude é um problema, uma vez que municípios que não possuem receitas suficientes para custear o funcionamento do seu aparato administrativo não são capazes de ofertar políticas públicas que ampliem a qualidade de vida da população.

Além do elevado número de municípios. Inúmeras diferenças são encontradas entre os diversos municípios do país, conferindo-lhes características próprias que influem na execução orçamentária da administração pública e no seu resultado fiscal. O número de habitantes se relaciona diretamente à quantidade de serviços públicos que deve ser prestada como saúde, saneamento e educação. Sua localização e seus recursos naturais influem na atividade econômica que, por sua vez, afeta a base de arrecadação de tributos do município.

Conforme pode ser observado no gráfico e na tabela a seguir, a maior parcela dos municípios de Minas Gerais apresenta uma gestão fiscal classificada pelo IFGF Autonomia como crítica. O número de entes federados nessa situação oscilou durante o período analisado, mas sempre representou mais de 60% das 853 municipalidades. Esses dados demonstram que a maioria das cidades mineiras não cumpre o objetivo de sua emancipação, que é a ampliação da qualidade de vida da população residente por meio da promoção de políticas públicas eficazes, uma vez que não possuem recursos suficientes para custear o funcionamento do aparato administrativo que necessitam.

Comentado [FP1]: Voce deve, em algum momento da monografia explicar em detalhes o que significa estes indicadores

Comentado [CS2R1]: Explicado na revisão bibliográfica

A segunda maior parcela de municípios apresenta uma gestão fiscal excelente de acordo com o IFGF Autonomia. A representatividade de municípios mineiros enquadrados nessa categoria foi superior a 14% durante os anos observados. No entanto, o número de cidades que alcançaram essa classificação caiu nos três últimos anos observados.

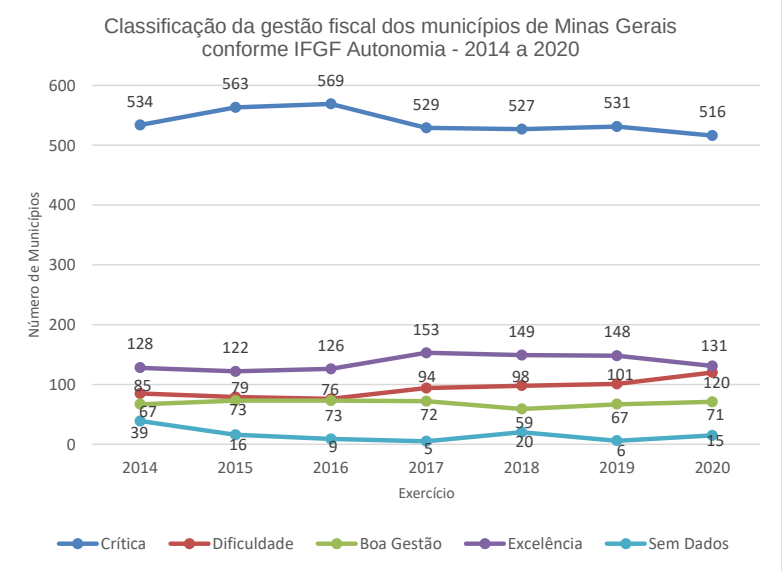
Além da discrepância relacionada ao número de municípios enquadrados nas duas categorias mais representativas do IFGF Autonomia, é importante ressaltar que estas representam conjunturas fiscais opostas, sendo uma a melhor classificação que um município pode receber – excelência — e a outra a pior — crítica.

Quadro 17 — Número de Municípios por Categoria do Índice Firjan de Gestão Fiscal

Classificação da gestão fiscal dos municípios de Minas Gerais de acordo com o IFGF Autonomia – 2014 a 2020					
Exercício	Número de municípios por categoria – IFGF Autonomia				
	Crítica	Dificuldade	Boa Gestão	Excelência	Sem Dados
2014	534	85	67	128	39
2015	563	79	73	122	16
2016	569	76	73	126	9
2017	529	94	72	153	5
2018	527	98	59	149	20
2019	531	101	67	148	6
2020	516	120	71	131	15

Fonte: elaboração da autora (2023).

Gráfico 3 – Classificação da Gestão Fiscal dos Municípios de Minas Gerais conforme IFGF Indicador Autonomia – 2014 a 2020



Fonte: elaboração da autora (2023).

A terceira e a quarta maiores parcelas de municípios foram enquadradas nas categorias intermediárias do IFGF Autonomia. Mais de 8,9% desses entes apresentaram uma gestão fiscal classificada como difícil durante o período analisado, além de uma variação percentual positiva e significativa nos últimos 4 anos. Por outro

lado, mais de 6,9% dos 853 municípios alcançaram uma boa gestão durante a série temporal investigada, bem como uma variação percentual positiva nos últimos 2 exercícios da mesma.

Quadro 18 — Variação Percentual - Número de Municípios por categoria do IFGF Indicador Autonomia

Variação Percentual – Número de Municípios por Categoria do IFGF Indicador Autonomia (%)						
	Período					
	2014 – 2015	2015 – 2016	2016 – 2017	2017–2018	2018 – 2019	2019 – 2020
Crítica	5,43	1,07	7,03	0,38	0,76	2,82
Excelência	4,69	3,28	21,43	2,61	0,67	11,49
Dificuldade	7,06	3,80	23,68	4,26	3,06	18,81
Boa Gestão	8,96	0	1,37	18,06	13,56	5,97
Sem Dados	58,97	43,75	44,44	300,00	70,00	150,00

Fonte: elaboração da autora (2023).

Comentado [FP3]: Talvez tirar esta linha

Outro ponto interessante a ser analisado refere-se à disponibilização de informações, por parte dos municípios, para a elaboração do IFGF. Conforme pode ser observado na tabela abaixo, o número de municípios que não disponibilizaram dados de interesse público estava em queda constante até sofrer duas interrupções, em 2018 e 2020, o que representa um retrocesso no cumprimento dos princípios da publicidade e da transparência.

Além disso, a ausência desses dados indica que a disposição presente no artigo 51, da LRF, que determina que os municípios devem encaminhar suas contas para a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) até o dia 30 de abril do ano seguinte ao exercício de referência, a partir de quando o órgão dispõe de 60 dias para disponibilizá-las ao público, por meio do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (Siconfi), está sendo descumprida.

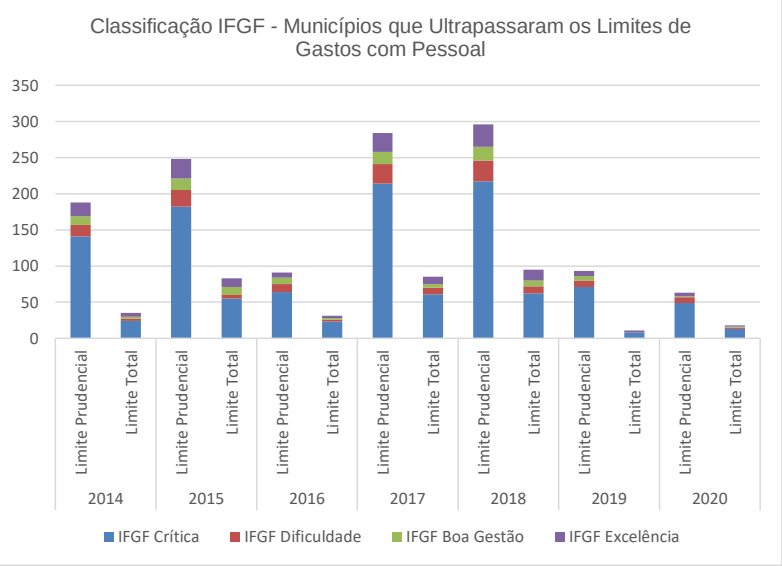
Quadro 19 — Classificação dos municípios de Minas Gerais que desrespeitaram os limites com pessoal segundo o Índice Firjan de Gestão Fiscal

Classificação dos municípios que ultrapassaram os limites de gasto com pessoal					
Exercício	Número de municípios	Classificação — Índice Firjan de Gestão Fiscal			
		Crítica (de 0,0 a 0,4)	Dificuldade (de 0,4 a 0,6)	Boa Gestão (0,6 a 0,8)	Excelência (de 0,8 a 1,0)
2014	Limite Prudencial	141	16	12	19
	Limite Total	24	3	3	5
	Total	**165**	**19**	**15**	**24**
2015	Limite Prudencial	182	23	16	27
	Limite Total	55	5	11	12
	Total	**240**	**28**	**27**	**39**

2016	Limite Prudencial	64	11	9	7
	Limite Total	23	3	2	3
	Total	**87**	**14**	**11**	**10**
2017	Limite Prudencial	214	27	17	26
	Limite Total	61	9	5	10
	Total	**275**	**36**	**22**	**36**
2018	Limite Prudencial	217	29	19	31
	Limite Total	62	10	8	15
	Total	**279**	**39**	**27**	**46**
2019	Limite Prudencial	71	9	6	7
	Limite Total	8	0	0	3
	Total	**79**	**9**	**6**	**10**
2020	Limite Prudencial	49	8	1	5
	Limite Total	13	2	1	2
	Total	**62**	**10**	**2**	**7**

Fonte: elaboração da autora (2023).

Gráfico 4 — Classificação dos municípios de Minas Gerais segundo o Índice Firjan de Gestão Fiscal



Fonte: elaboração da autora (2023).

Conforme pode ser observado no gráfico 4, a maioria dos municípios que não se adequaram aos limites de gastos com pessoal estipulados na LRF durante o período analisado apresentou o mesmo comportamento detectado na análise que

englobou os 853 entes federados em relação ao quantitativo de municípios englobados em cada categoria. Em primeiro lugar, aqueles com gestão fiscal crítica. Em segundo, excelência. Em terceiro, dificuldade. Por último, boa gestão.

Já os exercícios de 2016, 2017 e 2020 apresentaram um comportamento distinto. Em 2016, a maioria dos municípios que ultrapassaram os limites de gastos com pessoal foram enquadrados nas duas categorias do IFGF Indicador Autonomia que indicam uma gestão fiscal ruim (crítica e dificuldade, respectivamente), enquanto a minoria deles, nas categorias que indicam gestões fiscais melhores (boa e excelência, respectivamente).

Em 2017, o número de municípios classificados nas categorias dificuldade e excelência foi idêntico. Esse número foi inferior ao de cidades com gestão crítica e superior ao daquelas que apresentaram boa gestão. Já em 2020, a sequência decrescente das classes do IFGF Indicador Autonomia relacionada ao número de cidades foi: crítica, dificuldade, excelência e boa gestão.

Outro achado relevante refere-se ao elevado número de municípios com o IFGF Indicados Autonomia zerado, conforme pode ser observado na tabela 12. Essa avaliação revela que a manutenção das estruturas administrativas desses entes federados não é custeada por recursos ligados às atividades econômicas executadas nos mesmos.

Quadro 20 — Número de Municípios com o IFGF Autonomia Zerado

Número de Municípios com o IFGF Autonomia Zerado							
Exercício	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
N° de Municípios	90	131	48	145	144	39	34

Fonte: elaboração da autora (2023).

4.3.3 Análise dos Resultados do IFGF Autonomia Considerando a Variável População

O primeiro ponto a ser apresentado refere-se à relação existente entre o porte populacional e a autonomia fiscal dos municípios. Conforme pode ser observado na tabela 13, os limites de gastos com pessoal estipulados na LRF, sejam eles prudenciais ou totais, foram desrespeitados 1.621 vezes pelas prefeituras de Minas Gerais durante os sete anos observados nesse estudo.

A análise realizada nesse tópico possui o intuito de agrupar e de contabilizar os contextos demográficos e fiscais apresentados pelos municípios à época em que os limites foram descumpridos. Para isso, foram considerados os percentuais de representatividade das ocorrências em cada ponto de intercessão das variáveis observadas. Os dados que subsidiaram as inferências apresentadas a seguir serão exibidos de forma consolidada, ou seja, sem a divisão por exercício, uma vez que o objetivo dessa seção é evidenciar os contextos mais frequentes durante todo o período analisado. Em circunstâncias normais, nas quais os repasses constitucionais destinados aos municípios ocorrem sem intervenções de outros entes federados, o crescimento superior dos gastos com pessoal em relação a Receita Corrente Líquida e uma evolução da RCL menor que a prevista impacta principalmente aqueles municípios que possuem gastos com pessoal muito próximos aos limites estipulados na LRF.

Dessa forma, é essencial que o planejamento do orçamento público apresente previsões de receitas alinhadas ao cenário econômico existente, de forma a garantir a existência de uma margem de segurança que impeça que os limites de gastos com pessoal sejam extrapolados. Além disso, o acompanhamento da execução orçamentária é essencial para definir se ajustes no planejamento ou na execução devem ser realizados.

Quadro 21 — Representação Percentual - IFGF Autonomia por Faixa Populacional

Faixa Populacional	Representação Percentual Classificação IFGF — Indicador Autonomia			
	Crítica	Dificuldade	Boa Gestão	Excelência
Até 10 mil	88,68	5,14	3,04	3,14
De 10 mil a 30 mil	58,66	16,90	12,63	11,81
De 30 mil a 50 mil	42,86	15,38	9,89	31,87
De 50 mil a 100 mil	16,39	9,84	13,11	60,66
De 100 a 300 mil	5,56	5,56	5,56	83,33
Acima de 300 mil	0,00	33,33	16,67	50,00

Fonte: elaboração da autora (2023).

Comentado [FP4]: Referente a qual ano? Censo 2010?

Comentado [CS5R4]: Conforme exposto na metodologia, a população utilizada refere-se ao exercício em análise

Comentado [FP6]: Conclusão, os maiores tem melhor gestão fiscal?

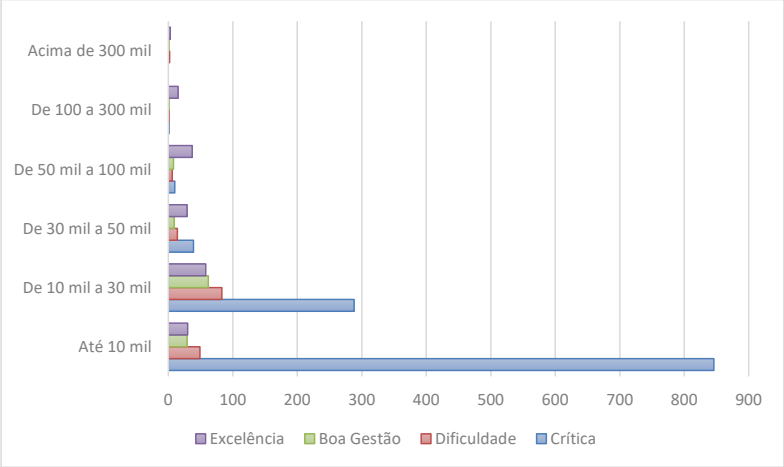
Quadro 22 — Distribuição dos Municípios que Desrespeitaram os Limites de Gastos com Pessoal de Acordo com o IFGF Indicador Autonomia e Faixa Populacional

Faixa Populacional	Limite	Classificação IFGF — Indicador Autonomia				
		Crítica	Dificuldade	Boa Gestão	Excelência	Total
Até 10 mil	Limite Prudencial	663	35	22	21	741

	Limite Total	183	14	7	9	213
De 10 mil a 30 mil	Limite Prudencial	235	70	43	39	387
	Limite Total	53	13	19	19	104
De 30 mil a 50 mil	Limite Prudencial	34	12	7	23	76
	Limite Total	5	2	2	6	15
De 50 mil a 100 mil	Limite Prudencial	4	3	5	28	40
	Limite Total	6	3	3	9	21
De 100 a 300 mil	Limite Prudencial	1	1	1	10	13
	Limite Total	0	0	0	5	5
Acima de 300 mil	Limite Prudencial	0	1	1	2	4
	Limite Total	0	1	0	1	2
Total Geral		**1184**	**155**	**110**	**172**	**1621**

Fonte: elaboração da autora (2023).

Gráfico 5 Classificação IFGF Indicador Autonomia por Faixa Populacional – Limite Consolidado



Fonte: elaboração da autora (2023).

Os municípios que apresentam os menores números de habitantes — faixas populacionais I, II e III — e uma gestão fiscal crítica foram aqueles que desrespeitaram os limites de gastos com pessoal com maior frequência durante o período analisado. Um comportamento oposto pode ser observado nas faixas populacionais III, IV e V, nas quais a maior incidência de desrespeito aos limites determinados na LRF se deu por municípios com o IFGF Autonomia excelente.

Diante do exposto, é possível afirmar que o porte populacional dos municípios foi inversamente proporcional ao IFGF Autonomia crítico e diretamente proporcional

ao IFGF Excelência. Isso significa que, quanto maior a faixa populacional, menor a ocorrência de municípios classificados com o IFGF crítico, desrespeitando os limites de gasto com pessoal e a maior a incidência daqueles com gestão fiscal excelente.

Conclui-se que, durante o período analisado, quanto menos habitantes um município possui, maior é a sua dificuldade em obter uma arrecadação suficiente para sustentar a estrutura administrativa necessária para a sua existência e, consequentemente, financiar políticas públicas. Uma hipótese para a maior incidência de municípios com alta concentração populacional em desconformidade com a LRF refere-se ao volume especialidade, vencimentos necessários para arcar com as demandas mais variadas e complexas, um reflexo da concentração populacional. Estudos de casos em municípios que refletem esse cenário podem ser realizados com o intuito de corroborar ou refutar essa suposição.

Por fim, os dados demonstraram uma relação direta entre faixa populacional e descumprimento de divulgações dos dados fiscais, conforme pode ser observado no quadro a seguir:

Quadro 23 — Número de Municípios Sem Dados Divulgados por Faixa Populacional – 2014 a 2020

Faixa Populacional	Número de Municípios Sem Dados Divulgados						
	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Até 10 mil	27	14	7	3	13	3	10
De 10 a 30 mil	8	1	2	2	6	3	5
De 30 a 50 mil	1	1	0	0	1	0	0
De 50 a 100 mil	1	0	0	0	0	0	0
De 100 a 300 mil	2	0	0	0	0	0	0
Acima de 300	0	0	0	0	0	0	0

Fonte: elaboração da autora (2023).

Durante o período analisado, os municípios enquadrados na faixa populacional I foram responsáveis por 70% das ocorrências de não divulgação de dados fiscais obrigatórios. A soma das ocorrências semelhantes nas três faixas populacionais menos numerosas representou 97% dos casos registrados. Além disso, não existe nenhum caso de ausência de divulgação dos dados referentes aos munícipios enquadrados nas três faixas mais populosas durante os últimos 6 anos averiguados. Diante do exposto, é possível inferir que existem problemas de ordem técnica/profissional nas cidades com menos habitantes que impedem a elaboração e a publicização de documentos fiscais e de prestações de contas obrigatórias.

4.3.4 Medidas a Serem Adotadas Pelos Municípios Que Ultrapassaram os Limites Prudencial e Total

Quintiere et al. (2002) afirmam que, apesar da preocupação evidente na LRF em manter os gastos com pessoal em patamares sustentáveis, pouco se discute sobre quais medidas podem ser adotadas pelos entes que precisam reduzir tais despesas. Dessa forma, os autores elaboraram um estudo que apresenta uma série de medidas de contingenciamento que visam a um maior controle e transparência dos gastos com pessoal no setor público bem como a aplicação do princípio da moralidade. Segue resumo das medidas sugeridas:

a) Auditoria na folha de pagamento: priorizar a auditoria na folha de pagamento pode eliminar distorções, inibir pagamentos irregulares e uniformizar procedimentos contábeis. Isso pode contribuir para a redução de gastos e moralizar a gestão.

b) Unificação das folhas de pagamento: a unificação das folhas de pagamento torna o processo mais transparente, inibe pagamentos irregulares e facilita o controle dos gastos com pessoal, além de reduzir custos de manutenção de sistemas.

c) Exame do fundamento legal das parcelas de remuneração: a remuneração de servidores públicos, muitas vezes, é composta por várias parcelas, como gratificações, abonos,que podem elevar artificialmente os salários. O exame dessas parcelas permite identificar e suprimir pagamentos irregulares.

d) Exame da validade das decisões judiciais: as folhas de pagamento podem incluir gratificações e outros ganhos devido a decisões judiciais em favor de grupos de servidores. É importante analisar periodicamente a validade dessas decisões para identificar aquelas que perderam seus efeitos.

e) Identificação de extensão administrativa de decisões judiciais: a Administração Pública, muitas vezes, estende benefícios de decisões judiciais a todos os servidores, o que pode resultar em custos significativos. Identificar esses casos de extensão administrativa permite cortá-los imediatamente.

f) Transformação de auxílios em pecúnia: transformar auxílios, como transporte e alimentação, em valores monetários que são incorporados aos salários dos servidores pode reduzir custos e evitar práticas ilegais, como a venda desses benefícios no mercado paralelo.

g) Maior racionalização da força de trabalho: evitar o pagamento de horas extras por meio da realocação de servidores pode aumentar a eficiência da Administração Pública e reduzir os gastos com pessoal.

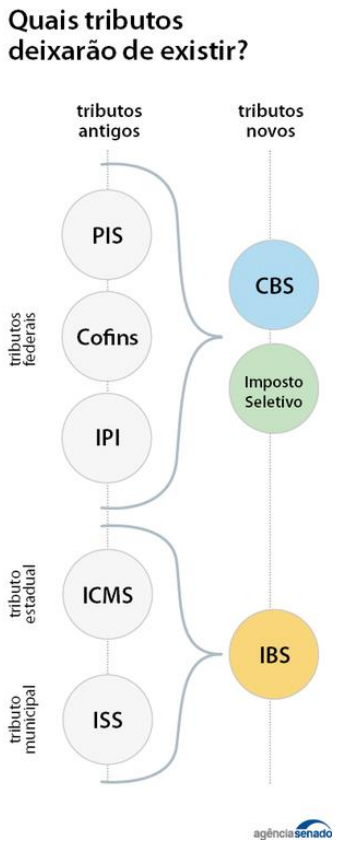
h) Controle da acumulação de cargos públicos: identificar servidores que acumulam cargos públicos de forma irregular permite tomar medidas corretivas, como o corte de cargos comissionados ou a revisão de aposentadorias.

Essas medidas visam não apenas a redução de gastos com pessoal, mas também a maior eficiência na gestão dos recursos públicos e a promoção da transparência e da legalidade nas despesas públicas. A implementação dessas medidas pode contribuir para um maior equilíbrio nas finanças públicas e para o cumprimento das diretrizes estabelecidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

4.3.5 Futuro Incerto: a Reforma Tributária e os Possíveis Impactos na Lei de Responsabilidade Fiscal

A PEC 45/2019, que possui o objetivo de promover mudanças no Sistema Tributário Nacional, a fim de simplificar e de racionalizar a tributação sobre a produção, a comercialização de bens e a prestação de serviços, foi aprovada em dois turnos pela Câmara dos Deputados e segue para votação no Senado. A proposta sugere a substituição de cinco tributos vigentes, como o IPI, o PIS, o COFINS (federais), o ICMS (estadual) e o ISS (municipal), dois Impostos sobre Valor Agregado (IVAs) — um gerenciado pela União (CBS), e outro com gestão compartilhada entre estados e municípios (IBS), além de um imposto seletivo, que incidirá sobre produtos nocivos à saúde, como cigarros e bebidas alcoólicas.

Figura 3 – Quais tributos deixarão de existir?



Fonte: Portal Agência Senado (2023).

O IBS, que será disciplinado por lei complementar, substituirá definitivamente o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) nos estados e o Imposto sobre Serviços (ISS) em 2033. Como os valores do IBS serão arrecadados a nível nacional, haverá um conselho federativo responsável por gerir esses recursos e distribuir os valores entre os entes federados. A PEC 45 prevê que o conselho será composto por 27 representantes estaduais (um para cada estado e o Distrito Federal) e 27 dos municípios e do DF. Os representantes dos 5.568 municípios serão escolhidos da seguinte forma: 14 com base nos votos de cada município, com valor igual para todos, e 13 com base nos votos de cada município ponderados por suas respectivas populações.

Outro ponto relevante é que a própria iniciativa de editar a Lei Complementar que tratará do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) fica sob a alçada do Conselho Federativo. Isso significa que diversos aspectos fundamentais do IBS, como a distribuição da arrecadação entre os entes, a forma de cálculo do imposto, as regras para compensação e o aproveitamento de créditos fiscais e os critérios para determinar o ente destinatário das operações, que não foram definidos pela PEC 45/2019, pelo menos não até o momento, podem ficar a cargo do conselho.

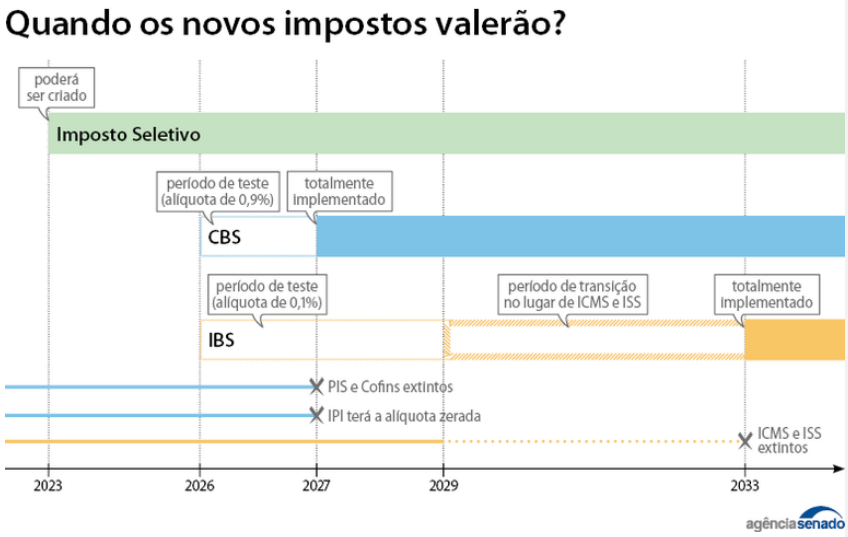
Conforme disposto no texto da PEC 45/2019, a estrutura e a administração do Conselho Federativo serão definidas por meio de Lei Complementar, enquanto o regimento interno terá a responsabilidade de regular a organização e o funcionamento do mesmo. Dessa forma, fica explícito que o conselho será dotado de autonomia legislativa, orçamentária e administrativa. Por essa razão, a instituição do conselho é criticada por diversos setores da sociedade que apontam, como consequência, o enfraquecimento do pacto federativo, uma vez que os entes possuem competência legislativa concorrente e, ainda, que a União possui a competência de definir normas gerais sobre tributação mediante Lei Complementar, nos termos dos artigos 24, I, e 146, II e III, ambos da Constituição Federal, os quais não sofreram alteração pela PEC em comente e a participação dos demais entes federados em discussões e processos decisórios relacionados à distribuição dos valores será restrita e insuficiente, visto que haverá apenas um membro do conselho representando cada Estado e apenas 27 para cada um dos Municípios.

A Proposta de Emenda à Constituição determina ainda que, durante o período de transição entre a implementação do IBS e extinção do ICMS e ISS, que durará de 2029 a 2034, 90% do montante arrecadado será redistribuído pelo conselho entre os estados e os municípios, respeitando a proporção média de receita arrecadada entre 2024 e 2028. No âmbito municipal, as seguintes fontes de arrecadação serão consideradas:

a) a arrecadação do imposto previsto no art. 156, III, da Constituição Federal —ISS;

b) a parcela creditada na forma do art. 158, IV, ‘a’, da Constituição Federal – cota-parte do ICMS.

Figura 4 – Quando os novos impostos valerão?



Fonte: Portal Agência Senado.

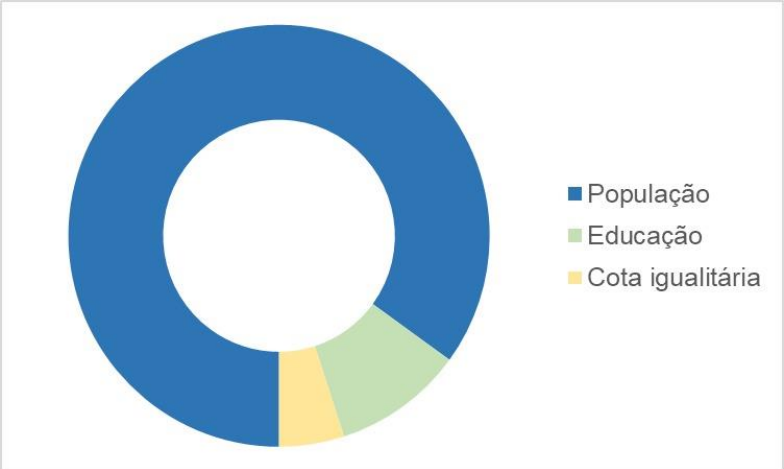
Após o período de transição, as parcelas de receita pertencentes aos Municípios serão distribuídas conforme os seguintes critérios:

I - 85%, no mínimo, na proporção da população;

II - 10%, com base em indicadores de melhoria nos resultados de aprendizagem e de aumento da equidade, considerado o nível socioeconômico dos educandos, de acordo com o que dispuser a lei estadual;

III – 5% , em montantes iguais para todos os Municípios do Estado.

Gráfico 6: Critérios de Repasse do IBS Conforme Disposto na PEC 45



Fonte: elaboração da autora (2023).

A nova dinâmica é muito diferente da vigente atualmente, na qual os Estados e os Municípios geram com autonomia os impostos de sua competência quando, por exemplo, estipulam alíquotas e legislam sobre critérios para repasse da cota-parte que pertence a outro ente federado. Para exemplificar o impacto dessa alteração, usarei a Lei 18.030/2019 também conhecida como Lei Robin Hood, responsável por estabelecer os critérios para distribuição da parcela da receita do produto da arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços (ICMS), pertencente aos municípios de Minas Gerais, objetos de estudo desse trabalho.

Quadro 24 — Critérios da Lei 18.030

Lei 18.030 — Lei Robin Hood	
Critério	**Lei 18.030**
Valor Adicionado Fiscal	75,00%
Cota Mínima	5,50%
ICMS solidário	4,14%
População	2,70%
População dos 50 mais populosos	2,00%
Educação	2,00%
Receita Própria	1,90%
Meio Ambiente	1,10%
Programa Saúde da Família	1,00%
Saúde Per Capita	1,00%

Patrimônio Cultural	1,00%
Produção de Alimentos	1,00%
Área Geográfica	1,00%
Recursos hídricos	0,25%
Turismo	0,10%
Penitenciárias	0,10%
Esportes	0,10%
Mínimo per capita	0,10%
Município Minerador	0,01%
Total	**100,00%**

Fonte: elaboração da autora (2023).

Ao comparar os critérios atuais com os propostos pela reforma tributária, é perceptível que os municípios de Minas Gerais perdem significativamente a participação, visto que critérios que exigem esforços de melhoria, seja por meio do desenvolvimento de políticas públicas de saúde, da educação, dos esportes e do turismo, ou de infraestrutura para atração de empresas, foram praticamente extintos. Os resultados dessa alteração ainda são incertos, mas podem indicar um menor esforço desses entes na promoção do bem-estar da população.

Essa mudança é altamente prejudicial, sobretudo, aos estados e aos municípios de médio e baixo porte populacional que recebem indústrias e outros empreendimentos produtores de mercadorias e de serviços. Isso ocorre porque esses entes federados terão que arcar com os ônus do processo produtivo, como o aumento da poluição, o consumo de recursos naturais e a necessidade de expandir a infraestrutura local, enquanto os municípios mais populosos receberão a maior proporção dos impostos pagos por esses contribuintes.

Conclui-se que, embora o texto da reforma tributária em discussão no Senado apresente diversas lacunas importantes a serem preenchidas, seu potencial para alterar significativamente a Receita Corrente Líquida de diversos municípios é evidente. Isso ocorre porque estipula critérios universais, inelásticos e passíveis de pouca intervenção no que diz respeito à relação entre a melhoria de indicadores e o aumento de repasses na distribuição de recursos entre os entes federados.

Conforme evidenciado na análise de dados, os municípios menos populosos enfrentam maiores dificuldades para cumprir os limites de despesas com pessoal estipulados na Lei de Responsabilidade Fiscal. Portanto, é de extrema importância que as discussões sobre uma reforma tributária que condiciona 85% do valor do

repasse ao critério populacional sejam realizadas de maneira abrangente. Isso ocorre porque as chances de agravamento do déficit fiscal são iminentes, especialmente considerando que, como apresentado na revisão bibliográfica, os impostos sobre bens e serviços desempenham um papel extremamente significativo na composição das receitas municipais.

A expectativa de que o Senado se aprofunde na análise da PEC e busque resolver as questões em aberto representa um passo importante para garantir a aprovação de uma reforma tributária justa, eficiente e que respeite o pacto federativo. O Senado desempenha um papel fundamental na revisão e no aprimoramento de propostas legislativas, e é natural que um tema tão relevante quanto a reforma tributária demande discussões detalhadas e a busca por consensos.

A busca por consenso e a resolução dos pontos de controvérsia são passos essenciais para que a reforma tributária seja efetivamente implementada e gere os resultados desejados para a economia e para sociedade integralmente. É necessário encontrar um equilíbrio adequado entre a autonomia dos entes federados, a necessidade de coordenação nacional em matéria tributária e uma distribuição da arrecadação que não penalize os entes mais propensos ao déficit fiscal. Esse processo demanda um diálogo construtivo e uma análise cuidadosa de todas as implicações da reforma, visando o bem-estar da população e o fortalecimento do sistema federativo brasileiro.

5. CONCLUSÕES

O foco principal desse estudo foi realizar uma análise da trajetória das despesas com pessoal nos municípios de Minas Gerais. Nesse contexto, foram examinados o respeito aos parâmetros estipulados pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) ao longo do período compreendido entre 2014 e 2020. Adicionalmente, esse estudo buscou estabelecer conexões entre os resultados obtidos e dois elementos específicos: o Índice Firjan de Gestão Fiscal – Indicador Autonomia — e o porte populacional dos municípios.

Para alcançar esse propósito, foram coletados dados relacionados às variáveis de despesa total com pessoal, receita corrente líquida e o Índice Firjan de Gestão Fiscal — Indicador Autonomia. Ao longo desse processo, os municípios foram agrupados em categorias de acordo com suas populações ao longo do período sob análise. Além disso, as variáveis foram ajustadas monetariamente com base no Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA). Essa etapa de ajuste visou simplificar a análise e proporcionar uma comparação mais precisa dos dados ao longo do tempo.

Os resultados da análise de dados indicam que a variação das despesas com pessoal foi menos significativa do que a receita corrente líquida. A despesa com pessoal cresceu 65,63% entre 2014 e 2020, enquanto a receita corrente líquida aumentou em 67,96% no mesmo período. No entanto, é importante observar que um número considerável de municípios ultrapassou os limites de gastos com pessoal estipulados na LRF, sendo que o número de municípios que ultrapassaram o limite prudencial foi consideravelmente maior do que o número de municípios que ultrapassaram o limite máximo em todos os sete anos analisados nesse estudo.

Os anos de 2017 e 2018 foram os mais críticos para esses entes federados. Retenções indevidas na cota-parte do ICMS, praticadas pelo governo do estado após o decreto de estado de calamidade financeira, geraram um aumento de mais de 344,00% no número de municípios que descumpriram os limites de gastos com pessoal entre o exercício de 2016 e 2017. Essa situação evidencia que os arranjos fiscais entre os entes federados previstos na Constituição devem ser cumpridos rigorosamente, visto que sua ausência pode

gerar desequilíbrios financeiros que resultam em graves sanções para os entes mais dependentes de transferências intergovernamentais – os municípios – e, até mesmo, para os gestores públicos ali alocados.

A classificação dos municípios que descumpriram os limites por faixa populacional e IFGF – Indicador Autonomia — evidenciou que os municípios que apresentam os menores números de habitantes — faixas populacionais I, II e III — e uma gestão fiscal crítica foram aqueles que desrespeitaram os limites de gastos com pessoal com maior frequência durante o período analisado. Um comportamento oposto pode ser observado nas faixas populacionais III, IV e V, nas quais maior incidência de não conformidade com os limites estabelecidos na LRF ocorreu em municípios com um excelente desempenho no IFGF Autonomia.

Com base no que foi apresentado, é factível inferir que o porte populacional dos municípios demonstrou uma relação inversamente proporcional ao Indicador Autonomia (IFGF) crítico e uma relação diretamente proporcional ao IFGF Excelência. Isso indica que, à medida que a faixa populacional aumenta, a frequência de municípios classificados com um IFGF crítico desrespeitando os limites de gastos com pessoal diminui, enquanto a incidência daqueles com uma gestão fiscal excelente aumenta.

A conclusão que se pode extrair do período analisado é que municípios com um menor número de habitantes enfrentam maiores desafios para gerar uma arrecadação capaz de sustentar a estrutura administrativa necessária para sua operação e, por conseguinte, financiar políticas públicas. Reis et. al (2022) conduziram um estudo estatístico que corrobora essa conclusão e adiciona uma análise da qualidade de vida da população residente em municípios menos habitados. Os autores identificaram a existência de uma relação inversa entre a dependência ao FPM com o tamanho da população e com o índice de desenvolvimento humano municipal (IDHm). Isto é, municípios de menor porte e com IDHm mais baixo tendem a demonstrar um alto grau de dependência em relação às transferências intergovernamentais.

Uma hipótese para o aumento da não conformidade com a LRF em municípios com uma alta concentração populacional está relacionada à necessidade de recursos financeiros adicionais para atender as diversas e complexas demandas decorrentes dessa concentração. Estudos de casos em

municípios que refletem esse cenário podem ser realizados com o intuito de corroborar ou refutar essa suposição.

Por fim, os dados demonstraram uma relação direta entre faixa populacional e descumprimento das divulgações dos dados fiscais, que são insumos essencial para o acompanhamento realizado pelo legislativo, pelo Tribunal de Contas do Estado e pela população e para o desenvolvimento de Indicadores como o Índice Firjan de Gestão Fiscal. O estudo apresenta ainda alternativas que os gestores públicos podem considerar para administrar os gastos com pessoal quando o limite estabelecido na LRF é atingido ou se aproxima, com o objetivo de promover uma gestão fiscal equilibrada e criar um ambiente fiscal sustentável. No entanto, uma medida altamente eficaz e frequentemente subestimada é a ampliação da capacidade de gerar receita própria, aumentando assim a Receita Corrente Líquida (RCL) e, por conseguinte, a margem disponível para despesas com pessoal.

Finalmente, foi brevemente abordada a Proposta de Emenda Constitucional 45, mais conhecida como reforma tributária, devido ao seu potencial para gerar mudanças significativas na Receita Corrente Líquida dos municípios. Atualmente, essa proposta está em análise no Senado e o principal argumento contrário à sua aprovação alega a existência de uma quebra no pacto federativo capaz de agravar o déficit fiscal enfrentado pelos municípios, especialmente os de menor porte, conforme demonstrado nesse estudo. A estimativa dos impactos é dificultada pela instabilidade do texto e por pontos essenciais que ainda não foram definidos, dada a fase de amadurecimento na qual a proposta se encontra, como é o caso da determinação da alíquota do IBS. Assim, em um cenário futuro com maior clareza, estudos de impacto poderão cumprir melhor o seu propósito.

É fundamental destacar que esse estudo enfrentou algumas limitações, especialmente no que diz respeito à obtenção de dados relacionados ao número de servidores/empregados públicos dos municípios, bem como ao PIB per capita. Os dados disponíveis junto aos órgãos fiscalizadores, como o IBGE e o TCEMG, eram restritos, com informações apenas para anos muito anteriores ao período abrangido pela pesquisa. Essa limitação dificultou uma análise mais aprofundada do impacto do contingente de servidores/empregados públicos nas

despesas com pessoal dos municípios.

Para pesquisas futuras, é recomendável realizar uma análise minuciosa do número de servidores/empregados públicos em relação às despesas com pessoal dos municípios, bem como conduzir uma análise comparativa entre o PIB e o IFGF – Indicador Autonomia—, com o objetivo de investigar a relação entre os gastos com pessoal, a capacidade de geração de receita própria e a qualidade de vida da população. Isso possibilitará uma compreensão mais abrangente dos fatores que influenciam a evolução desses gastos ao longo do tempo. Essa abordagem mais detalhada poderá indicar como os municípios podem administrar de maneira mais eficiente seus recursos humanos e manter um equilíbrio sustentável em suas finanças públicas.

REFERÊNCIAS

AFONSO, J.R.; RAIMUNDO, J.C.; ARAÚJO, E.A. Breves notas sobre o federalismo fiscal no Brasil. **BNDES**, 1998. Disponível em: http://www.bndes.gov.br. Acesso em: setembro 2007.

ALBUQUERQUE, Claudiano Manoel; MEDEIROS, Márcio Bastos; SILVA, Paulo Henrique Feijó da. **Gestão de finanças públicas:** fundamentos e práticas de planejamento, orçamento e administração financeira com responsabilidade fiscal. 2. ed. Brasília: Ed. Gestão Pública, 2008, p. 579.

ALVES, J. A.; FREITAS, M. R. O.; OLIVEIRA, L. G. L. A análise do controle das despesas com pessoal no Poder Judiciário: um estudo aplicado aos Tribunais de Justiça de médio porte. **Revista Controle**, Ceará, v. XIII, n. 2, p. 32-58, dez. 2015.

ANACLETO, Sidraque David Monteiro. O federalismo brasileiro e a jurisdição constitucional. 2008. p. 95. Monografia (Especialização em direito Constitucional) – Instituto Brasiliense de Direito Público – IDP. 2008. Disponível em: https://www.al.sp.gov.br/repositorio/bibliotecaDigital/648_arquivo.pdf. Acesso em: 18 out.de 2022.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal**. São Paulo: Altas, 2002.

Anexo Metodológico – IFGF. **Metodologia**. Rio de Janeiro, [S/D]. Disponível em: https://www.firjan.com.br/ifgf/metodologia/. Acesso em: 18 de out. de 2022.

ARAGON, F.; GAYOSO, V. Intergovernmental transfers and fiscal effort in Peruvian local governments. 2005. **Munich Personal RePEc Archive**. Disponível em: http://mpra. ub.uni-muenchen.de/2108/. Acesso em: 04 set. 2022.

ÁVILA, Carlos Alberto. **Orçamento público**. 2012. Disponível em: http://ead.ifap.edu.br/ netsys/public/livros/Livros%20Curso%20Servi%C3%A7os%20P%C3%BAblicos/M%C3%B 3dulo%20II/Or%C3%A7amento%20P%C3%BAblicos/Livro%20Orcamento%20Publico.pdf. Acesso em: 20 set. 2022.

BONAVIDES, P. **Teoria do estado**. 3 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1995.

BOUCHARDET, S. **O processo de municipalização dos anos 90:** análise dos impactos das emancipações de distritos ocorridos em Minas Gerais na década de 90 sobre a distribuição dos benefícios sociais no estado. 2006. p. Dissertação (Mestrado em Curso de Mestrado em Administração Pública). Fundação João Pinheiro, 2006.

BRASIL - **Lei Complementar nº 63**, de 11 de janeiro de 1990. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp63.htm. Acesso em 18 out. de 2022.

BRASIL, Agenda Senado. Reforma tributária: governadores defendem autonomia e apontam divergências. **Senado Notícias**. Disponível em:

https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/08/29/reforma-tributaria-governadores-defendem-autonomia-e-apontam-divergencias. Acesso em 29 ago. 2023.

BRASIL, Câmara dos Deputados. **PEC 45/2019.** Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2196833 - Acesso em 29. ago. 2023.

BRASIL, Congresso Nacional. **Glossário Orçamentário - Termo:** Orçamento-Programa. Disponível em: https://www.congressonacional.leg.br/legislacao-e-publicacoes/glossario-orcamentario/-/orcamentario/termo/orcamento_programa. Acesso em: 18 de out. 2022.

BRASIL, **Lei Complementar nº. 96**, de 31 de maio de 1999. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp96.htm. Acesso em: 18 out. 2022.

BRASIL. [Constituição de 1967]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Presidência da República, 1967. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao67.htm>. Acesso em: 18 out. 2022.

BRASIL. [Constituição de 1988]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Presidência da República, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituiçao.htm>. Acesso em: 18 out. 2022.

BRASIL. **Código Tributário Nacional.** Brasília: Congresso Nacional**.** Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htmhttps://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 20 nov.2022

BRASIL**. Instrução Normativa N° 2**, de 20 de dezembro de 2016. Diário Oficial da União. Brasília, DF, 2016. Disponível em: http://www.defesacivil.ba.gov.br/wp-content/uploads/2013/02/INSTRUÇÃO-NORMATIVA-Nº-2-DE-20-DE-DEZEMBRO-DE-2016.pdf. Acesso em: 18 out. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101,** de 04 de maio de 2000. Portal Secretaria do Tesouro Nacional. Disponível em: http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/infracoesda-lei-de-responsabilidade-fiscal-e-suas-penalidades. Acesso em: 18 out. de 2022.

BRASIL. **Lei Complementar nº. 101**, de 11 de maio de 2000. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 18 out. 2022.
BRASIL. **Lei Complementar nº. 82**, de 27 de março de 1995. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp82.htm. Acesso em: 18 out. 2022.

BRASIL. **Lei nº. 4.320**, de 17 de março de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 26 out. 2022.

STN. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP)**; 2021, 9° edição. Disponível em: https://www.gov.br/fnde/pt-br/acesso-a-informacao/acoes-e-programas/programas/pdde/media-

pdde/ManualdeContabilidadeAplicadaaoSetorPblico.9Edio2022.STN.pdf. Acesso em: 18 out. de 2022.

BRASIL. Portal Ministério da Economia. Orçamento público. **Serviços e Informações do Brasil.** Disponível em: https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/planejamento-e-orcamento/orcamento. Acesso em: 18 out. 2022.

BRASIL. Receita Corrente Líquida (RCL). **Tesouro Nacional Transparente**. Disponível em: https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/receita-corrente-liquida-rcl/2023/27. Acesso em: 18out. 2022.

BRASIL. Superior Tribunal Federal. Ação direta de inconstitucionalidade nº 2238/DF – Distrito Federal. Relator: Min. Alexandre de Moraes. **Pesquisa de Jurisprudência**. 04 de jul. 2000. Disponível em: https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1829732. Acesso em 18 de out. 2022.

BRASIL. Tribunal de Contas do Distrito Federal. **Processo nº 2498/2014– Decisão 1648/2014**. Interessado: TCDF. Relator: Conselheiro Manoel Paulo de Andrade Neto, Brasília, 10 de abril de 2014. Disponível em: https://www.tc.df.gov.br/app/mesaVirtual/implementacao/?a=consultaETCDF&f=form Pr incipal#feeds. Acesso em: 04 nov. 2022.

CAMPOS, Flávio de Oliveira.; ANDRADE, João Carlos de Pádua. Gestão pública municipal: uma análise da composição das receitas municipais, o caso de Ibicaraí-BA no período de 2010 a 2015. In: VII Semana do Economista e VII Encontro de Egressos de Economia. 2017, Santa Cruz. **Anais Eletrônicos A Economia Brasileira entre Crises e Reformas**. Santa Cruz: UESC, 2017. pp. 1 – 20. Disponível em: http://www.uesc.br/eventos/viisemeconomista/anais/gt4/gt4_t2.pdf. Acesso em: 18 de out. de 2022.

CONTI, J. M. (Org.). **Federalismo fiscal**. Barueri, SP: Manole, 2004.
COSSIO, F. A. B. **Disparidades econômicas inter-regionais, capacidade de obtenção de recursos tributários, esforço fiscal e gasto público no federalismo brasileiro**. 1998. p. 167. Dissertação (Mestrado em Economia) - Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 1998.

DIAS, Fernando Álvares Correia. **O controle institucional das despesas com pessoal**. Brasília: Senado Federal, 2009. Disponível em: https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-paradiscussao/td-54-o-controle-institucional-das-despesas-com-pessoal. Acesso em: 05 fev. 2017.

FACHINI, Tiago. Competência tributária: tipos, classificações e limites. **Plataforma de Inteligência Legal.** Disponível em: https://www.projuris.com.br/blog/competencia-tributaria/. Acesso em: 18 out. 2022.

FAGUNDES, Ezequiel. MP entra com ação de R$ 6 bi contra gestão de Fernando Pimentel em MG. **Portal R7.** Disponível em: https://noticias.r7.com/minas-gerais/mp-

entra-com-acao-de-r-6-bi-contra-gestao-de-fernando-pimentel-em-mg-30042020. Acesso em: 18 de out. 2022.

FAVERO, Edison. **Desmembramento territorial:** o processo de criação de municípios – avaliação a partir de indicadores econômicos e sociais. 2004. 278 p. Tese (Doutorado em Engenharia Urbana) – Escola Politécnica da Universidade de São Paulo, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2004. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/3/3146/tde-20122004-125028/publico/TeseEdisonFavero.pdf. Acesso em: 18de out. 2022.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Responsabilidade fiscal:** na função do ordenador de despesas; na terceirização da mão-de-obra; na função do controle administrativo. Brasília: Brasília Jurídica, 2001. 309p.

GADELHA. Sergio Ricardo de Brito. **Introdução ao Federalismo e ao Federalismo Fiscal no Brasil** – Módulo 1 Conceitos introdutórios sobre federalismo e federalismo fiscal. Brasília: Enap Escola Nacional de Administração Pública, 2017. https://repositorio.enap.gov.br/bitstream/1/3182/1/Módulo%201%20-%20Conceitos%20introdutórios%20sobre%20federalismo%20e%20federalismo%20fiscal.pdf

GIUBERTI, Ana Carolina. Lei de responsabilidade fiscal: efeitos sobre o gasto com pessoal dos municípios brasileiros. In: 33º Encontro Nacional de Economia. 2005, Natal, **ANPEC.** Natal: ANPEC, 2005. Disponível em: https://www.anpec.org.br/encontro2005/artigos/A05A048.pdf. Acesso em: 18 de out. 2022.

GOMES, G. M.; MAC DOWEL, M. C. **Os elos frágeis da descentralização:** observações sobre as finanças dos municípios brasileiros. 1995.

GUEDES, Kelly Pereira.; GASPARINI, Carlos Eduardo. Descentralização fiscal e tamanho do governo no brasil. **Economia Aplicada**, São Paulo, v. 11, n. 2, pp. 303 – 323, abr – jun, 2007. Disponível em: https://www.scielo.br/j/ecoa/a/CJjtfj9pDBzKwdjJqPQ6Qfk/?lang=pt&format=pdf. Acesso em: 18 de out. 2022.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA). Disponível em: <http://ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/precos/inpc_ipca/defaultseriesHist.shtm>. Acesso em: 03 jul. 2022.

KOHAMA, Hélio. **Contabilidade pública teoria e prática**. 14 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MACRUZ, João Carlos; FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby; QUINTIERE, Marcelo de Miranda Ribeiro; RIBEIRO, Renato Jorge Brown. **Responsabilidade fiscal:** pessoal, renúncia de receita, dívida, controle. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2002. 297p.

MATIAS, Alberto Borges; CAMPELLO, Carlos. A. G. B. **Administração financeira municipal**. 1.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MENDES, F. M. A crise do federalismo. **Revista do Legislativo**, Pacto Federativo, Belo Horizonte, v. 25, jan./mar. 1999.

MINAS GERAIS. **Decreto 47.296,** de 27 de novembro de 2017. Disponível em: https://www.mg.gov.br/planejamento/documento/decreto-ndeg47296-de-27112017. Acesso em: 18 out. 2022.

MINAS GERAIS. **Decreto Nº 47.101**, de 05 de dezembro de 2016. Disponível em: https://leisestaduais.com.br/mg/decreto-n-47101-2016-minas-gerais-decreta-situacao-de-calamidade-financeira-no-ambito-do-estado. Acesso em: 18 out. 2022.

MINAS GERAIS. **Lei Nº 18.030**, de 12 de janeiro de 2009. Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/leis/2009/l18030_2009.html. Acesso em: 18 out.2022.

MINAS GERAIS. Secretaria do Estado da Fazenda**. Acordo EMG – AMM.** Disponível em: http://www.fazenda.mg.gov.br/governo/assuntos_municipais/Acordo_EMG_-_AMM/. Acesso em 18 out. 2022.

MINAS GERAIS. Tribunal de Conta do Estado de Minas Gerais. Fiscalizando com o TCE. **Minas Transparente**. Disponível em: <http://www.fiscalizandocomtce.tce.mg.gov.br/Pagina/menuprincipal.>. Acesso em: 1 set. 2022.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo do; DEBUS, Ilvo. **Lei complementar nº 101/2000:** entendendo a lei de responsabilidade fiscal. Disponível em: <http://www3.tesouro.gov.br/hp/downloads/EntendendoLRF.pdf>. Acesso em: 11 nov. 2022.

OLIVEIRA, F. A. de; REZENDE, F. (Org.). **Descentralização e federalismo fiscal no Brasil:** desafios da reforma tributária. Rio de Janeiro: Konrad Adenauer Stiftung, 2003.

PINTO, G. J. MUNICÍPIO, Descentralização e democratização do governo. **Caminhos de Geografia**, Uberlândia, v. 3, n. 6, p. 1–21, 2002. DOI: 10.14393/RCG3615292. Disponível em: https://seer.ufu.br/index.php/caminhosdegeografia/article/view/15292. Acesso em: 15 nov. 2022.

REIS, E. J.; Blanco. F. A. Capacidade tributária dos estados brasileiros 1970/90. **Economia Brasileira em Perspectiva**. v. 1. p. 325-353. Rio de Janeiro: IPEA, 1996.

REIS, Victória. et al. **Análise dos Fatores Determinantes da Dependência Financeira dos Municípios Brasileiros ao FPM**. Disponível em: < https://congressousp.fipecafi.org/anais/22UspInternational/ArtigosDownload/3798.pdf >. Acesso em: 19. set. 2023.

RIBEIRO, E. P; SHIKIDA, C. D., Existe trade-off entre receitas próprias e transferências? O caso dos municípios mineiros. In**: Anais do IX Encontro de Economia Mineira.** Diamantina, CEDEPLAR/UFMG, 2000.

Secretaria Nacional do Tesouro - FINBRA – Finanças do Brasil. Disponível em: https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br. Acesso em: 18 out. 2022.

SILVA, Lino Martins. **Contabilidade governamental**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA, Lucas Vinicius Oliveira. **Planejamento orçamentário**. 2016. Disponível em http://www.administradores.com.br/artigos/academico/planejamento-orcamentario/95024/. Acesso em: 21/11/2022.

SOUSA, Ercias Rodrigues de.; SOUSA, Thiago Morelli Rodrigues de. A Lei de responsabilidade iscal e o exercício da competência tributária: extensão, efeitos e constitucionalidade do art. 11 dessa lei complementar. **Jus**. Disponível em: http://arquivos.integrawebsites.com.br/462/f9ece015e26368aca54215d713bd6c73.pdf. Acesso em: 18 out. 2022.

TOLEDO JÚNIOR, Flávio Côrrea de. **A vital apuração da receita corrente líquida**. Disponível em: https://jus.com.br/artigos/23335/a-vital-apuracao-da-receita-correnteliquida. Acesso em: 27 out. 2022.

VICCARI JÚNIOR, Adauto et al. **Lei de responsabilidade fiscal comentada:** lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.2.ed. São Paulo: Atlas, 2001. 346p.

VIGNOLI, Francisco Humberto; FUNCIA Francisco Rózsa. **Planejamento e orçamento público**. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2014. Coleção Práticas de Gestão