

UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ
DIRETORIA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO
DEPARTAMENTO ACADÊMICO DE GESTÃO E ECONOMIA
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL

JULIANO MATZENBACHER

**PLANEJAMENTO E CONTROLE PARA EQUILÍBRIO FINANCEIRO
EM PEQUENOS MUNICÍPIOS**

MONOGRAFIA DE ESPECIALIZAÇÃO

CURITIBA - PR

2020

JULIANO MATZENBACHER

**PLANEJAMENTO E CONTROLE PARA EQUILÍBRIO FINANCEIRO
EM PEQUENOS MUNICÍPIOS**

Monografia de Especialização apresentada ao Departamento Acadêmico de Gestão e Economia, da Universidade Tecnológica Federal do Paraná como requisito parcial para obtenção do título de “Especialista em Gestão Pública Municipal” - Orientador: Prof. Dr. Ricardo Lobato Torres

CURITIBA - PR

2020

TERMO DE APROVAÇÃO



Ministério da Educação
Universidade Tecnológica Federal do Paraná
Diretoria de Pesquisa e Pós-Graduação
Gestão Pública Municipal



PLANEJAMENTO E CONTROLE PARA EQUILÍBRIO FINANCEIRO EM PEQUENOS MUNICÍPIOS

por

JULIANO MATZENBACHER

Esta monografia foi apresentada às 19:00 do 22 de setembro de 2020 como requisito parcial para a obtenção do título de **Especialista no Curso de Especialização em Gestão Pública Municipal** – Polo de Treze Tílias - SC, Modalidade de Ensino a Distância, da Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Campus Curitiba. O candidato foi arguido pela Banca Examinadora composta pelos professores abaixo assinados. Após deliberação, a Banca Examinadora considerou o trabalho **APROVADO**

RICARDO LOBATO TORRES

Maria Lucia Figueiredo Gomes de Meza

Rogério Alon Duenhas

a autenticidade deste documento pode ser verificada através da URL:
<http://certificados.utfpr.edu.br/validar/165E565B>

RESUMO

MATZENBACHER, Juliano. Em busca de equilíbrio financeiro: planejamento e controle em pequenos municípios. 2020. 72 f. Monografia (Especialização em Gestão Pública Municipal), Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Curitiba, 2020

Esta pesquisa apresenta uma abordagem quantitativa que tem por objetivo verificar se os gestores municipais utilizam adequadamente alguns dos instrumentos de planejamento e controle financeiro e orçamentário. Debate os dados informados pelos Municípios ao Ministério da Fazenda e ao Tribunal de Contas do Estado, órgãos externos à Administração Pública Municipal, vinculados às esferas federal e estadual, respectivamente. Examina o percentual de investimentos realizados pelos Municípios em relação à Despesa Total demonstrando o quanto diminutos foram no período avaliado. Apura o grau de dependência dos Municípios às transferências de FPM, ICMS e Fundeb, demonstrando o quanto relevantes são estas transferências externas para os pequenos Municípios. Avalia o grau de assertividade dos Municípios na previsão das receitas e das despesas, bem como também das metas bimestrais de arrecadação, demonstrando que os Municípios avaliados precisam aprimorar a qualidade destes instrumentos avaliados, como forma de contribuir para o planejamento e controle financeiro dos pequenos Municípios.

Palavras-chave: Planejamento Orçamentário. Controle Financeiro. Orçamento Público. Metas Fiscais. Equilíbrio Financeiro.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Municípios Avaliados

Quadro 2 - Classificação da Assertividade na previsão da Receita

Quadro 3 - Classificação da Assertividade na fixação da Despesa

Quadro 4 - Classificação da Assertividade das Metas Bimestrais de Arrecadação

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Capacidade de Investimento – 2015 a 2019

Tabela 2 - Participação dos repasses de FPM, ICMS e Fundeb na RCL (em %) – 2015 a 2019

Tabela 3 - Participação da Receita Tributária na RCL – 2015 a 2019

Tabela 4 - Receita Realizada x Receita Prevista – 2015 a 2019

Tabela 5 - Ocorrência de Níveis de Assertividade na Previsão da Receita

Tabela 6 - Dotação Atualizada x Dotação Inicial – 2015 a 2019

Tabela 7 - Ocorrência de Níveis de Assertividade na Fixação da Despesa

Tabela 8 - Quantidade de Ocorrências (Bimestres) em cada nível de assertividade

Tabela 9 - Desdobramento das metas bimestrais à razão de 1/6

Tabela 10 - Ocorrência de Níveis de Assertividade das Metas Bimestrais de Arrecadação

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Amauc	Associação dos Municípios do Alto Uruguai Catarinense
Amplasc	Associação dos Municípios do Planalto Sul de Santa Catarina
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
ICMS	Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação
Fundeb	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
IBAM	Instituto Brasileiro de Administração Municipal
PPA	Plano Plurianual
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
ISSQN	Imposto sobre serviços de qualquer natureza
IPTU	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
Siconfi	Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro
TCE/SC	Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina
RREO	Relatório Resumido da Execução Orçamentária
RCL	Receita Corrente Líquida

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Investimentos em relação à Despesa Total (em %) – 2015 a 2019

Gráfico 2 - Participação Média de FPM, ICMS e Fundeb na RCL – 2015 a 2019

Gráfico 3 - Participação Média da Receita Tributária na RCL – 2015 a 2019

Gráfico 4 - Ocorrência da assertividade na previsão da receita – 2015 a 2019

Gráfico 5 - Ocorrência da assertividade na previsão da despesa – 2015 a 2019

Gráfico 6 - Ocorrência da assertividade na previsão das metas bimestrais de arrecadação

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	9
1.1	TEMA DE PESQUISA	9
1.2	PROBLEMA DE PESQUISA	9
1.3	JUSTIFICATIVA	10
1.4	OBJETIVOS	10
1.4.1	Objetivo Geral	10
1.4.2	Objetivos Específicos	11
1.5	METODOLOGIA.....	11
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	13
2.1	UM BREVE RELATO HISTÓRICO DA PREOCUPAÇÃO COM AS FINANÇAS PÚBLICAS	13
2.2	PLANEJAMENTO FINANCEIRO GOVERNAMENTAL	15
2.2.1	Planejamento Governamental	16
2.2.2	Planejamento Financeiro	19
2.2.3	Equilíbrio	21
2.3	PRIMEIRA ETAPA: PLANEJAMENTO	23
2.3.1	O Orçamento	23
2.3.2	A Programação Financeira	28
2.4	SEGUNDA ETAPA: CONTROLE.....	31
2.4.1	A avaliação do cumprimento de metas	31
2.4.2	A limitação de empenho	34
2.4.3	As análises mensais	36
2.5	TERCEIRA ETAPA: REAVALIAÇÃO.....	38
3	METODOLOGIA DA PESQUISA.....	40
3.1	CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA.....	40
3.2	PROCEDIMENTOS DA PESQUISA.....	40
3.2.1	População e amostra	40
3.2.2	Coleta de Dados.....	41
3.3	ANÁLISE DOS DADOS	41
4	APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	43
4.1	CAPACIDADE DE INVESTIMENTO	43
4.2	DEPENDÊNCIA DOS REPASSES DE FPM, ICMS E FUNDEB	46
4.3	ASSERTIVIDADE NA PREVISÃO DA RECEITA.....	49
4.4	ASSERTIVIDADE NA FIXAÇÃO DA DESPESA.....	53
4.5	ASSERTIVIDADE DAS METAS BIMESTRAIS DE ARRECADAÇÃO.....	56
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	61
	REFERÊNCIAS	64
	APÊNDICES	68
	APÊNDICE A – EXEMPLOS DE ANÁLISES MENS AIS	68
	APÊNDICE B – Assertividade das Metas Bimestrais de Arrecadação	72

1 INTRODUÇÃO

1.1 TEMA DE PESQUISA

No exercício do Poder Público, além de bem administrar os recursos de que se dispõe, que nunca são fartos, há uma variedade inesgotável de necessidades para atender, obrigando-se a fazer escolhas, estabelecer prioridades, tendo ainda que lidar com um grande número de variáveis, em um prazo limitado de ação. Quanto menos recursos estiverem disponíveis, mais importante se torna a atividade do planejamento.

Os Municípios de pequeno porte são os que mais sofrem com as consequências de uma gestão irresponsável e com o descumprimento das metas planejadas, pois normalmente as menores cidades são ainda mais dependentes dos recursos públicos.

Em razão disso, esta pesquisa aborda o tema da importância do planejamento e controle governamental para a manutenção do equilíbrio financeiro e ampliação da capacidade de investimento dos Municípios, contribuindo para o aperfeiçoamento da gestão pública.

1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

O planejamento financeiro e orçamentário da Administração Pública está previsto há décadas em nosso país, sendo legalmente instituídos pela Constituição Federal e destacadamente na Lei Complementar 101/2000 e na Lei 4320/1964.

Mais do que mostrar qual caminho seguir para alcançar as metas, o planejamento financeiro cria mecanismos de controle que, além de permitir que os objetivos sejam alcançados, evitam que as finanças se desequilibrem. Porém, o equilíbrio fiscal não é um fim em si mesmo, mas um meio para gerar crescimento econômico e levar benefícios à população. Por isso, a perseguição desse equilíbrio tem uma forte relação com o aumento da capacidade de investimento do Município, possibilitando uma melhor atuação da Administração Pública.

No entanto, a baixa capacidade de investimento dos pequenos Municípios e a conseqüente lentidão com que algumas ações de governo são executadas levam a questionar a eficiência da gestão pública. Em relação ao planejamento, esse questionamento se refere à qualidade dos planos, ao uso adequado dos instrumentos já previstos no ordenamento legal. Nesse aspecto, estão os gestores municipais utilizando adequadamente esses instrumentos de planejamento e controle financeiro e orçamentário já existentes?

1.3 JUSTIFICATIVA

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 prescreve que a Administração Pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, os quais se encontram expressos no artigo 37, caput da Constituição Federal.

Na esteira destes princípios, com a intenção de promover uma administração financeira eficiente, criou-se a Lei de Responsabilidade Fiscal, a qual apoia-se sobre quatro pilares: planejamento, transparência, controle e responsabilidade, e dá suporte a um sistema de planejamento, execução orçamentária e disciplina fiscal até então inexistente no país. Dentre seus mais fortes objetivos está o controle do déficit público.

A incessante busca por esse equilíbrio financeiro, como desencadeador de uma gestão pública mais eficiente, passa por inúmeras atitudes ao longo do cotidiano da administração pública. Inegavelmente, para a consecução deste objetivo, e principalmente para que essa condição seja mantida, o planejamento e o controle financeiro são indispensáveis. Eles não têm apenas relação com o cumprimento das leis, mas também uma relação, talvez ainda maior, com o aumento da capacidade de investimento do Município, possibilitando uma melhor atuação da Administração Pública, que assim poderá ampliar a sua contribuição para o desenvolvimento social e econômico do Município.

Porém, justamente onde os recursos são mais escassos é que muitas vezes o planejamento é deixado de lado, ou visto como algo que seja necessário somente nos maiores Municípios. E então, alguns Municípios limitam-se ao cumprimento dos passos burocráticos para a elaboração dos orçamentos exigidos pela Constituição Federal, transformando-os em peças artificiais, divergentes da realidade, não raro contendo decisões tomadas num limitado círculo de pessoas que exercem o poder, e sem expressar de fato a realidade do Município.

1.4 OBJETIVOS

1.4.1 Objetivo Geral

Este trabalho tem o objetivo de verificar se os gestores públicos dos Municípios pertencentes à Associação dos Municípios do Alto Uruguai Catarinense - Amauc e à Associação dos Municípios do Planalto Sul de Santa Catarina - Amplasc utilizaram

adequadamente, nos anos de 2015 a 2019, alguns dos instrumentos de planejamento e controle financeiro e orçamentário atualmente existentes.

1.4.2 Objetivos Específicos

Examinar o percentual de investimentos realizados pelos Municípios filiados à Amauc e à Amplasc, em relação à Despesa Total, nos exercícios de 2015 a 2019.

Apurar o grau de dependência desses Municípios às transferências do Fundo de Participação dos Municípios - FPM, do Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação - ICMS e do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb, neste mesmo período.

Com isso, ter uma perspectiva do quão importante é a gestão financeira desses escassos recursos públicos e, por conseguinte, do quão essencial é a adequada utilização dos instrumentos de planejamento financeiro e orçamentário.

Diante dessa premissa, avaliar o grau de assertividade desses Municípios na previsão das receitas, na fixação das despesas, e no estabelecimento das metas bimestrais de arrecadação, entre 2015 e 2019.

Assim, traçar um panorama da qualidade de alguns dos planos orçamentários dos Municípios pesquisados, no intervalo temporal abordado.

1.5 METODOLOGIA

Será realizada pesquisa aplicada, com abordagem quantitativa e objetivos descritivos. Como instrumentos e técnicas de coleta de dados, serão utilizadas a pesquisa bibliográfica e a documental. Para a análise dos dados, será utilizada a estatística descritiva.

Com o objetivo de demonstrar o quão importante é a otimização na utilização dos recursos públicos, será observada a capacidade de investimento dos Municípios, bem como seu grau de dependência em relação às transferências externas.

Após, tendo sido consolidada a compreensão da escassez dos recursos e consequentemente da importância do planejamento e controle financeiro e orçamentário, e considerando que o objetivo da pesquisa é verificar se os gestores públicos municipais utilizam adequadamente alguns dos instrumentos de planejamento e controle financeiro e orçamentário atualmente existentes, o exame destes instrumentos será feita em diferentes

níveis, tanto em relação à estimativa da receita e da despesa, como relativamente à elaboração das metas bimestrais de arrecadação.

Importa destacar que para os fins desta pesquisa, considerou-se como gestores públicos não a totalidade dos servidores públicos, mas sim apenas os chefes do Poder Executivo e os Secretários Municipais. Além disso, para que se considerasse que o instrumento de planejamento fora adequadamente utilizado pelo Município, estabeleceu-se necessário que a assertividade fosse classificada como Excelente ou Boa.

O presente estudo está dividido em cinco capítulos, sendo que no primeiro capítulo apresenta-se introdução ao tema, caracterização e definição do problema, a justificativa e a especificação do objetivo geral e dos objetivos específicos.

No segundo capítulo, são abordadas as bases conceituais do estudo, compreendendo um referencial bibliográfico sobre planejamento e controle governamental e alguns de seus instrumentos, e a dissertação sobre sua importância para o equilíbrio financeiro e a consequente ampliação da capacidade de investimentos dos Municípios.

O terceiro capítulo trata da caracterização da pesquisa, bem como descreve a metodologia que conduziu a pesquisa e os procedimentos utilizados. Já os resultados da pesquisa são apresentados e discutidos através do quarto capítulo.

Por fim, o quinto capítulo tece considerações finais sobre o estudo, discutindo os seus principais resultados e conclusões e fazendo algumas recomendações.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 UM BREVE RELATO HISTÓRICO DA PREOCUPAÇÃO COM AS FINANÇAS PÚBLICAS

Dado que o tema finanças públicas têm estado constantemente em pauta, algumas pessoas podem ter a impressão de que a preocupação com a eficiência nos gastos públicos é um assunto exclusivamente contemporâneo, e que tem sido abordado de forma mais incisiva apenas mais recentemente, a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF. Talvez, indo um pouco mais além, lembrem que a Constituição Federal de 1988 já deu clara ênfase ao princípio da eficiência.

Ainda que alguns se surpreendam, haverá quem diga que a necessidade de planejamento financeiro já foi diagnosticada lá na década de 1960, quando foi promulgada a Lei Federal 4320 em 1964, ou o Decreto-Lei 200, em 1967.

E para a grande maioria, talvez porque não tenha vivenciado os momentos anteriores, a história das finanças públicas brasileiras alcança somente até estes acontecimentos: Lei 4.320/1964, Decreto-Lei 200/1967, Constituição Federal de 1988, Lei de Responsabilidade Fiscal de 2000.

Mas se as finanças públicas sempre tiveram influência determinante no curso de nossa história, e elas tiveram, como se poderá ver a seguir, certamente as pessoas se ocuparam de cuidar disso. Afinal o Brasil foi descoberto por volta de 1500; gritou-se a Independência em 1822; a República foi proclamada em 1889. Então, no mínimo, desde aquelas ocasiões alguns brasileiros devem ter, tal como os brasileiros de hoje, enfrentado as mazelas do (des)controle das finanças públicas.

Sem dúvida, sim. Há muito ocupa-se de cuidar disso. No entanto, isso significa também, que há muito enfrenta-se o grave problema do desequilíbrio das contas públicas. A seguir, pode-se ver algumas passagens históricas que demonstram isso:

Em janeiro de 1808, com a vinda da Família Real para o Brasil, é de se supor que uma melhor organização financeira tenha vindo junto, afinal o Reino de Portugal já tinha quase 700 anos naquela época, e segundo Holloway (1997), nos quatorze navios, além da família real, vieram centenas de funcionários, criados, assessores e pessoas ligadas à corte portuguesa. Trouxeram também muito dinheiro, obras de arte, documentos, livros, além de bens pessoais e outros objetos de valor.

Contudo, para se ter uma ideia das finanças imperiais àquela época, vale muito conhecer um registro histórico bem esclarecedor, publicado em 1889: “História Financeira e Orçamentária do Império do Brasil desde a sua fundação”, escrito pelo então Senador Dr.

Liberato de Castro Carreira. A publicação traz duas importantes memórias do Dr. Manoel Jacintho Nogueira da Gama. A primeira como Escrivão da Mesa do Real Erário, em fevereiro de 1812, com estudos de 1810, esclarecendo sobre a situação financeira do País:

Deixando em silêncio os motivos do presente mal, vou demonstrar, apoz deste horroroso quadro, um horizonte risonho, que nos deve tranquillisar; vou mostrar que, deixando-se tortuosa vereda que nos tem conduzido á borda do precipicio, que havendo firmeza, actividade, exacção e imparcialidade, renascerá o perdido credito, e nenhum embaraço haverá para o futuro em a repartição das finanças; eu vou mostrar, que sem augmento de tributos, sem o ruinoso systema de antecipação de rendas, sem o temivel, pessimo, e fatal recurso do papel moeda, podem ser exactamente satisfeitas em moeda corrente todas as despezas do estado nas suas competentes epocas. Não são hyphoteses aereas e destituidas de fundamento as que me conduzem ás conclusões, que tiro; são principios deduzidos de uma exacta e séria observação das differentes rendas e despezas publicas. (CASTRO CARREIRA, 1889, p. 73)

Em seguida, Dr. Manoel Jacintho apresenta dados da arrecadação e da despesa, de 1810 e 1811, demonstrando que deveria haver um saldo positivo “desde que se desse uma melhor administração e fiscalisação no serviço de arrecadação das rendas publicas”. Observa sobre a possibilidade de se fazer importantes economias em diversos ramos do serviço público.

Em sua obra, o Dr. Liberato Carreira conta que os conselhos do Escrivão do Erário não foram aproveitados. A dívida com o Banco do Brasil aumentou progressivamente, e as despesas públicas continuaram desordenadas e desregradas.

Nestas condições, chegou-se a 1826, quando o Dr. Manoel Jacintho, já como Ministro e Secretário de Estado dos Negócios da Fazenda, dá o seguinte parecer sobre o verdadeiro estado das finanças do País:

Tenho exposto fielmente a V. M. Imperial o estado em que achei o Thesouro Publico do Rio de Janeiro, e o que nelle se sabe do estado da Fazenda Publica das provincias do imperio; tenho ignalmente indicado a marcha, que me parece devemos seguir, para nao somente pagarmos a divida publica, que tanto nos opprime e desacredita, mas para termos meios consideraveis, com que se possam frustrar as tentativas de quaesquer inimigos da nossa independencia, e elevar com rapidez este imperio ao grão de força, de respeito, e de opulencia, de que é susceptivel. (CASTRO CARREIRA, 1889, p. 96)

De acordo com Debus (2001, p. 7), desabafara o Ministro da Fazenda que “o desequilíbrio entre a receita e a despesa é a enfermidade crônica da nossa existência nacional”. Ainda que pareça que isso tenha sido dito semana passada, essa afirmação é de

1890, do Dr. Rui Barbosa, Ministro da Fazenda àquela época. Passados mais de cem anos, parece que a palavra “crônica” foi muito bem empregada.

Os atores do atual momento da história podem pensar que o planejamento e o controle das finanças públicas são temas que entraram na pauta recentemente, em razão das dificuldades financeiras que experimentam atualmente diversos entes públicos. No entanto, como se pode verificar no pequeno rol de acontecimentos acima recordado, as finanças públicas sempre estiveram em destaque no cotidiano da história. Sempre tiveram, tem, e possivelmente sempre terão influência determinante no curso das civilizações. Por essa razão o estudo, a compreensão e a adequada utilização do planejamento financeiro governamental são tão fundamentais tanto para os entes públicos, como para os gestores e também para a sociedade.

2.2 PLANEJAMENTO FINANCEIRO GOVERNAMENTAL

Em sentido genérico, planejar significa “fazer um plano” ou “projetar”, isto é, estabelecer o conjunto de ações a realizar e definir os meios com vistas à obtenção dos resultados pretendidos. Em termos mais elaborados, significa definir um futuro desejado – a partir do apropriado diagnóstico da realidade presente (inclusive dos meios e recursos mobilizáveis) e articular as providências que permitam passar da realidade atual para a realidade futura.

Segundo Guindani et al. (2012), o planejamento é um processo lógico que auxilia na consecução de atividades intencionais voltadas para o futuro, cujo objetivo é fornecer aos gestores e suas equipes uma ferramenta que os munície de informações para que tomem decisões. Neste sentido, Nogueira (2014) afirma que o planejamento traz benefícios como rumo, foco, proatividade, controle, motivação e informação.

O real sentido de planejar, em linhas gerais, pode se resumir em encontrar soluções viáveis (limitadas pelos recursos disponíveis) para alcançar o melhor resultado em relação ao objetivo final pretendido. Logicamente, pode-se perceber que quanto mais escassos forem os recursos (financeiros, materiais e humanos) de que se puder dispor para alcançar certo objetivo, ainda mais importante se torna a atividade do planejamento.

Jund (2006) afirma que o planejamento tem sido, nos últimos anos, um dos instrumentos administrativos que mais ganhou destaque. Seu emprego sistemático nos programas militares desde a Segunda Guerra Mundial contribuiu para aperfeiçoá-lo e desenvolvê-lo, o que estimulou empresas e outros setores a incorporar suas técnicas.

Entendido como um processo racional para definir objetivos e determinar os meios para alcançá-los, o processo de planejamento deve ser anterior à realização das ações e pressupõe, ainda segundo Jund (2006), o atendimento das seguintes características: Diagnóstico da situação existente; Definição clara dos objetivos; Identificação das ações necessárias; Avaliação da capacidade de execução; Discriminação das metas e quantificação dos seus custos; Determinação da disponibilidade dos recursos; Avaliação dos resultados obtidos.

Tanto em uma empresa privada que almeja obter lucro, como em uma organização pública ou em uma organização comunitária cujas atividades não geram lucros, essas características tendem a possibilitar que a alocação de recursos seja feita da maneira mais eficiente possível.

A ideia do planejamento como forma de melhorar a qualidade das decisões está solidamente ancorada no conceito da racionalidade na alocação dos recursos, já que estes são limitados e as necessidades e aspirações da sociedade são virtualmente ilimitadas. É preciso estabelecer prioridades para distribuir os meios de satisfazê-las de maneira efetiva e organizar sua aplicação de modo a extrair o maior benefício deles. (REZENDE; CASTOR, 2006)

2.2.1 Planejamento Governamental

De acordo com Sanches (2004), planejamento governamental:

(...) é o conjunto de ações integradas, situadas no tempo e no espaço, de caráter pragmático (devem ser objetivas, realistas e factíveis) orientadas para a ampliação do nível de conhecimento sobre a realidade presente, para a solução de problemas (apontados por diagnósticos ou antecipados por avaliações prospectivas) e para implementação de mudanças na realidade por meio do emprego racional e produtivo dos recursos. (SANCHES, 2004, pág. 259)

Na atual ordem constitucional o planejamento governamental constitui um imperativo legal para a Administração Pública, seja pelas normas vigentes encontradas no Decreto-Lei nº 200/1967 ou pelo que dispõe a Constituição Federal, em seu artigo 174:

Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado. (BRASIL, 1988)

A Constituição Federal, ao tratar da competência do Município, bem como das Finanças Públicas, demonstra atenção ao planejamento governamental. Pelo planejamento, o

administrador cumpre o compromisso de discutir os vários cenários da vida local e cada etapa de suas mais importantes decisões.

Na opinião do Instituto Brasileiro de Administração Municipal - IBAM (2016), a ação do governo implica deter-se no estudo da estrutura local, do potencial de recursos do setor público e da sociedade, analisar seus pontos frágeis e fortes e as saídas possíveis para avançar no sentido do desenvolvimento.

Para garantir que as grandes decisões do governo municipal sejam consistentes e comprometidas com as necessidades públicas, ainda segundo o IBAM (2016), devem ser objeto de planejamento adequado, não apenas pelas exigências do mundo contemporâneo, mas também por várias razões de ordem técnica e política. (IBAM, 2016, p. 149)

No entanto, os instrumentos básicos de administração pública com os quais o governo deve trabalhar – principalmente o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) não terão sido elaborados adequadamente se não forem precedidos de reflexão e decisões articuladas com a sociedade.

Independentemente de seu tamanho e de sua economia, os Municípios são organizações complexas sobre cujos problemas os seus diferentes interlocutores – como os servidores, os Vereadores, as lideranças comunitárias, os usuários dos serviços, os diferentes segmentos sociais, os fornecedores e tantos outros – podem ter opiniões e desejos diferentes de acordo com os seus interesses e seu nível de conhecimento. Logo, é primordial a institucionalização de um processo transparente e democrático, para que sejam debatidas as principais questões que afetam o desenvolvimento da localidade.

Certamente, não há Município que não precise esforçar-se no sentido de assegurar o bem-estar da sociedade e os direitos dos cidadãos. A população é hoje mais informada, e interfere diretamente, por meio das inúmeras formas de representação, na formulação, monitoramento e avaliação das políticas públicas e na definição dos rumos do desenvolvimento local. Entretanto, com isso também cada vez mais se amplia a responsabilidade da sociedade no estabelecimento de prioridades na alocação de recursos públicos.

Dessa maneira, embora o protagonismo da gestão das ações públicas esteja na Administração Municipal, a atuação do gestor precisa se valer da cooperação da própria população e do setor privado (por meios de parcerias e terceirizações), dos Municípios vizinhos (por meio de Consórcios) e muito fortemente dos demais níveis de governo (por meio de Convênios e Transferências).

Todos devem sempre ter em mente que se o exercício do Poder Público traz embutida a capacidade de atuar hoje, traz também a responsabilidade sobre as consequências futuras dessas ações. Ressalte-se que uma gestão marcante é aquela que consegue tirar do papel o plano de ação; fazer com que a estrutura administrativa contribua eficazmente, direcionando esforços alinhados à Visão e Missão da instituição; avaliar os resultados alcançados à luz dos objetivos, metas e ações planejados; e, por fim, transformar aspirações em realidade.

No exercício do Poder Público, além de bem administrar os recursos de que se dispõe, que nunca são fartos, tem-se uma variedade inesgotável de necessidades para atender, obrigando-se a fazer escolhas, estabelecer prioridades, tendo ainda que lidar com um grande número de variáveis, em um prazo limitado de ação. Quanto menos recursos estiverem disponíveis, mais importante se torna a atividade do planejamento.

Porém, justamente onde os recursos são mais escassos é que muitas vezes o planejamento é deixado de lado, ou visto como algo que seja necessário somente nos maiores Municípios. E então, alguns Municípios limitam-se ao cumprimento dos passos burocráticos para a elaboração dos orçamentos exigidos pela Constituição Federal, transformando-os em peças artificiais, divergentes da realidade, não raro contendo decisões tomadas num limitado círculo de pessoas que exercem o poder, e sem expressar de fato os anseios da comunidade.

Isso não significa que para fortalecer o processo de planejamento no Município seja necessária uma poderosa estrutura do órgão de planejamento. Imprescindível, é a criação de um sistema de trabalho e decisões, que pode ser constituído pela articulação dos órgãos, esforços e recursos já existentes na Prefeitura e na comunidade. O mais importante é agir.

Nos pequenos Municípios, o sistema de planejamento pode ser constituído pelo Prefeito, seus auxiliares diretos e representantes da comunidade. Para isso, não é indispensável criar órgão específico nem aprovar lei dispendo sobre o assunto. O mais importante é a atitude política. (IBAM, 2016, p. 153)

Pode ser adotado um roteiro lógico de procedimentos para iniciar o levantamento dos problemas da comunidade, reunindo-se periodicamente com lideranças locais, fazendo relatórios periódicos dos recursos e das ações, avaliando os resultados e tomando decisões. Sem descuidar dos acontecimentos paralelos, das mudanças nos cenários político e econômico, dos planos e propostas de desenvolvimento que se discutem e como todos esses acontecimentos poderão repercutir em sua região, em seu território, e que impactos trarão à sua localidade.

Já os Municípios maiores, em termos de população e também da complexidade de seus cenários socioeconômicos, demandam um sistema de planejamento mais aprimorado, maior apoio técnico e logístico. Precisam contar com quadro próprio de profissionais especializados, sendo aconselhável a criação de órgão específico de planejamento.

De toda forma, qualquer que seja a dimensão do Município, o exercício do planejamento democrático exige que se mantenha um sistema de informações absolutamente confiável. E o primeiro passo para isso começa com dados atualizados que permitam o acompanhamento, controle e avaliação das ações. Pois, sem dúvidas, a informação é o ponto de partida de qualquer ciclo de planejamento.

2.2.2 Planejamento Financeiro

Como já mencionado, salvo algumas exceções o conjunto das ações que os gestores de pequenos Municípios precisam executar supera em muito a sua capacidade financeira. Por isso é tão preponderante que as prioridades estejam muito bem identificadas.

Neste sentido, Soares et al. (2011) destacam que o planejamento é condição prévia para a execução das ações governamentais na busca do atendimento das necessidades da sociedade, mantendo-se o equilíbrio das contas públicas no processo de execução do Orçamento.

Na opinião de Zuccolotto, Ribeiro e Abrantes (2009), para os gestores conseguirem financiar as necessidades dos cidadãos, é preciso que tomem consciência da importância do planejamento como instrumento gerencial. O objetivo do planejamento é aperfeiçoar o uso dos recursos disponíveis visando evitar déficit orçamentário, promover equilíbrio entre receitas e despesas, controlando a dívida pública. (OLIVEIRA, 2014)

É claro que a gestão financeira é fortemente relacionada à otimização na arrecadação municipal. Mas também sob a ótica do gasto público, além de estabelecer prioridades, é preciso eficiência no uso dos recursos disponíveis. Do contrário, a capacidade de investimento do governo acaba sendo irrisória. Na Seção 4.1 deste trabalho, pode-se ter uma noção do volume de investimentos dos Municípios pesquisados, em anos recentes, e perceber-se o quanto pode ser exíguo.

A ampliação da capacidade de investimento do Município, seja em obras, equipamentos ou na ampliação e aperfeiçoamento das ações públicas, está diretamente atrelada ao bom uso do dinheiro público. Seja na arrecadação, seja na geração de despesas.

O planejamento financeiro, quando implantado com seriedade, contribui para o acompanhamento das diretrizes e para o alcance das metas estabelecidas. Permite vislumbrar

antecipadamente o impacto da implementação de ações projetadas sobre a situação financeira da organização, indicando ao gestor se haverá excesso ou insuficiência de recursos financeiros. Assim, poderá visualizar com antecedência as possibilidades de investimento, o grau de endividamento, e até mesmo eventuais necessidades de financiamento.

De acordo com Soares et al. (2011), a busca pela eficiência refere-se ao atendimento das metas planejadas com qualidade. Se a administração for eficiente nas ações, com equilíbrio das contas, otimizando recursos e satisfazendo os usuários, o gestor teve sucesso em sua administração.

Femenick (2005) ressalta que a gestão financeira, para ser eficaz, precisa estar sustentada e orientada por um adequado planejamento de suas disponibilidades. Para isso, o gestor precisa de instrumentos confiáveis que o auxiliem a otimizar o uso dos recursos, de modo que possa tomar decisões certas e oportunas.

Observa ainda Femenick (2005) que, além de indicar caminhos que levam a alcançar os objetivos, o planejamento financeiro cria mecanismos de controle que envolvem todas as suas atividades. Assim, planejamento e controle possibilitam mudanças táticas rápidas para tratar de eventos estranhos aos planos. Com um controle financeiro eficaz, a administração poderá sempre adotar uma postura proativa em relação a tais acontecimentos.

Dessa forma, além de permitir que os objetivos sejam alcançados, evita-se que as finanças se desequilibrem, causando insuficiência de caixa para pagamento das obrigações assumidas. Esse é um problema com o qual há muito o Brasil sofre: basta que se lembre o que disse Ruy Barbosa, em 1890, então Ministro da Fazenda: “O desequilíbrio entre a receita e a despesa é a enfermidade crônica da nossa existência nacional”. (DEBUS, 2001, p. 7)

Para Passos e Mengden (2018), independente da esfera de governo, a gestão pública deve ser gerida com planejamento, transparência e controle, visando o equilíbrio financeiro e a manutenção do patrimônio público.

Sena e Rogers (2007) defendem que a esfera municipal é a que possui mais ligações com o cidadão, pois assume responsabilidades na organização de serviços públicos locais e gerais. A responsabilidade dos gestores vai muito além do equilíbrio das contas, sendo necessário desenvolver políticas públicas de qualidade que resultem efetivamente em benefícios para a população.

Nesta esteira, defende Fernandes (2018) que os Municípios de pequeno porte são os que mais sofrem com as consequências de uma gestão irresponsável e com o descumprimento das metas planejadas, pois normalmente as menores cidades são mais dependentes dos

recursos públicos. Nesse aspecto, será observado na Seção 4.2 como os pequenos Municípios pesquisados são altamente dependentes dos repasses de transferências externas.

2.2.3 Equilíbrio

Como se percebe, muito até agora se falou sobre equilíbrio. A ênfase é oportuna, pois o equilíbrio é um princípio que rege a gestão financeira das entidades governamentais. Neste sentido, tal princípio deve ser observado tanto nas fases de planejamento quanto na etapa de execução orçamentária e financeira.

Dentre outros, o Orçamento deve ser elaborado obedecendo ao princípio do equilíbrio, de forma a demonstrar a existência das fontes de recursos que financiarão as despesas aprovadas para o exercício. Conte e Santos (2014, p. 92) destacam que “a existência de equilíbrio orçamentário não significa a automática existência de equilíbrio financeiro, pois, para que este ocorra é necessário que os recursos financeiros previstos na LOA sejam efetivamente obtidos”. Por exemplo, de nada adiantará estar prevista no Orçamento a transferência voluntária de qualquer convênio da União ou do Estado para o Município, se não ocorrer a sua formalização e se os recursos não forem efetivamente transferidos para o Município.

Conte e Santos (2014) ainda asseveram que uma Administração que não atente para o equilíbrio financeiro corre o risco de realizar as despesas sem a necessária cobertura de recursos para honrar as obrigações assumidas. E quando as despesas são executadas sem controle, ou seja, vão sendo realizadas sem os recursos necessários ao pagamento, qual a consequência? É a geração de dívida, fazendo com que parte das obrigações assumidas tenha que ser paga com recursos financeiros a serem obtidos nos anos seguintes. Recursos estes que serão gerados ou pelo corte de despesas ou pelo aumento de receita. Em qualquer das situações, as consequências tendem a ser negativas: determinadas ações governamentais deixam de ser realizadas ou se onera a carga tributária acima da capacidade contributiva da população.

Manter o equilíbrio financeiro é essencial. Porém, não é suficiente alcançar saúde financeira sem que os verdadeiros destinatários sintam os benefícios desse trabalho. O equilíbrio fiscal não é um fim em si mesmo, mas um meio para gerar crescimento econômico e levar benefícios à população. Por isso, a perseguição desse equilíbrio não tem apenas relação com o cumprimento das leis. Tem também uma relação, talvez ainda maior, com o aumento da capacidade de investimento do Município, possibilitando uma melhor atuação da

Administração Pública que poderá ampliar a sua contribuição para o desenvolvimento social e econômico.

Não à toa, inúmeros Municípios fazem constar em suas Leis Orgânicas, ou nas leis que tratam de sua Estrutura Administrativa, ou ainda nas leis orçamentárias, um pequeno lembrete dentre seus diversos deveres: “Preservar o equilíbrio das contas municipais e aumentar a capacidade de investimento do Município”. (LUZERNA, 2017)

Da mesma forma, segundo consta em sua página, a Secretaria do Tesouro Nacional tem como missão institucional: “Gerir as contas públicas de forma eficiente e transparente, zelando pelo equilíbrio fiscal e pela qualidade do gasto público”. (BRASIL, 2020)

Estar com as contas equilibradas é parte determinante de um modelo de crescimento que precisa ser sustentável e capaz de ampliar o bem-estar social. Conforme a LRF, a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe ações planejadas e transparentes, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Figueiredo e Nóbrega (2001) observam que a responsabilidade fiscal pode ser considerada como uma especial dedicação, zelo e cuidado na arrecadação das receitas e na realização das despesas públicas.

Assim, melhora a eficiência dos gastos públicos, aumenta a capacidade de investimento, e conseqüentemente a longo prazo a administração pública pode promover maior crescimento econômico. A incessante busca por esse equilíbrio financeiro, como desencadeador de uma gestão pública mais eficaz, passa por inúmeras atitudes ao longo do cotidiano da administração pública. Inegavelmente, para a consecução deste objetivo, e principalmente para que essa condição seja mantida, o planejamento e o controle financeiro são indispensáveis.

Como forma de contribuir para um entendimento mais claro de como essas ferramentas podem ser úteis, é apresentado a seguir uma proposta de como alguns instrumentos já existentes podem ser utilizados. Não se trata de nenhuma fórmula mágica, nem sequer algum passo desconhecido dos gestores. Ignorados ou esquecidos, talvez. Vai se tentar demonstrar, com as ferramentas e soluções que já são conhecidas, que é absolutamente possível perseguir o equilíbrio financeiro.

Importa destacar, ainda, que não se trata de repisar os conceitos relativos ao Ciclo Orçamentário já existentes na literatura, como trazido por Jund (2006), Sanches (2004), Silva (2003), Piscitelli (2002) e tantos outros. Trata-se de uma proposição do autor de como utilizar, na prática, aquilo que já existe na teoria.

Estas soluções serão divididas em três Etapas: Planejamento, Controle e Reavaliação. Em relação ao Planejamento pretende-se destacar como a elaboração do Orçamento e da Programação Financeira pode influenciar o equilíbrio financeiro. Sobre as ferramentas relativas ao Controle, objetiva-se demonstrar como a produção de informações através de relatórios de análises mensais, a avaliação do cumprimento das metas estabelecidas e a avaliação da necessidade de limitação de empenho podem ser úteis para manter-se em direção aos objetivos estabelecidos. E, por fim, se ressaltará como a Reavaliação e o consequente replanejamento das ações são imprescindíveis.

2.3 PRIMEIRA ETAPA: PLANEJAMENTO

2.3.1 O Orçamento

Orçamento é termo derivado de orçar, do italiano “*orzare*”, o qual significa, segundo o dicionário de Plácido e Silva (2002, p. 575), “a estimativa de custo a respeito das coisas, cujo valor de construção, ou de custeio, é necessário saber, por antecipação”.

Já as definições para Orçamento Público são várias. Dentre elas, destaca-se a de Aliomar Baleeiro (2001, p. 411):

Ato pelo qual o Poder Legislativo autoriza, ao Poder Executivo, por certo período e em pormenor, as despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica ou geral do país, assim como a arrecadação das receitas já criadas em lei.

E também a definição de João Batista Fortes de Souza Pires (1996, p. 55):

É um processo de planejamento contínuo e dinâmico de que o Estado se utiliza para demonstrar seus planos e programas de trabalho, para determinado período. O orçamento abrange a manutenção das atividades do Estado, o planejamento e a execução dos projetos estabelecidos nos planos e programas de governo.

Diante destes conceitos, entende-se que o Orçamento é um instrumento de planejamento governamental, onde são demonstradas as receitas previstas e as despesas fixadas que serão realizadas pelo ente em determinado período de tempo, com o objetivo de executar os planos e programas de governo.

Nesta perspectiva, da utilização do orçamento como instrumento de planejamento da ação governamental, a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 165, inserido na Seção intitulada “Dos Orçamentos”, criou um sistema integrado de previsão e alocação de recursos públicos, bem como de gestão das diretrizes, objetivos, metas e prioridades do setor público, o

que se dá por meio de três leis orçamentárias: o Plano Plurianual (PPA), as Diretrizes Orçamentárias (LDO) e A Lei Orçamentária Anual (LOA).

O PPA abrange os três últimos anos de mandato do chefe do Poder Executivo em exercício e o primeiro ano do mandato do seu sucessor, devendo a lei que o instituir estabelecer, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes, bem como para as relativas aos programas de duração continuada. Nenhum investimento cuja execução ultrapasse um exercício financeiro poderá ser iniciado sem a sua prévia inserção no Plano Plurianual, sob pena de crime de responsabilidade.

Em resumo, o PPA prevê as despesas com programas, obras e serviços decorrentes que durem mais de um exercício, especificando diretrizes, metas e objetivos que terão vigência nos próximos quatro anos. (GIAMBIAGI; ALÉM, 2016)

O propósito do Plano Plurianual é de que o Governo programe ações que orientem os investimentos e outros compromissos no decorrer de sua gestão. Esse tipo de plano deve indicar, com mais detalhes, programas, ações e metas previstas para o período de quatro anos. Um plano de médio prazo, portanto.

Já a LDO compreende também as metas e prioridades da Administração Pública, mas apenas para o exercício financeiro seguinte, ademais de conter orientações para a elaboração da lei orçamentária anual. Diferencia-se do PPA justamente na medida em que se refere às metas e prioridades somente para o exercício subsequente. Constitui-se, dessa forma, em plano de curto prazo, baseado em dados e informações de natureza econômica e social, para fundamentar e orientar a posterior elaboração da proposta orçamentária.

Segundo Matias-Pereira (2010), a LDO funciona como um elo entre o PPA e o orçamento anual, sendo considerado o nível tático do planejamento orçamentário, fazendo com que as diretrizes do plano sejam compatíveis com a estimativa das disponibilidades financeiras para o exercício. Deve conter os parâmetros necessários à alocação dos recursos do orçamento anual, visando garantir o alcance das metas e objetivos contemplados no PPA. Nascimento (2010) também partilha deste entendimento.

Por sua vez, a LOA é o instrumento normativo que fixa a despesa e estima a receita anualmente, evidenciando a política econômica e financeira de curto prazo do governo. É o mais importante instrumento de gerenciamento orçamentário e financeiro da administração pública, cuja principal finalidade é gerenciar o equilíbrio entre receitas e despesas públicas. (NASCIMENTO, 2010)

Dantas et al. (2014) afirmam que o orçamento público precisa ser compreendido como uma ferramenta de gestão que se preocupa com o monitoramento dos atos da administração pública, que funciona como um marco regulador.

Jund (2006, p. 70) ressalta que “é importante esclarecer que o Orçamento não gera recursos; sua atuação se caracteriza, sobretudo, na redistribuição das riquezas disponíveis na sociedade e arrecadadas pelo Estado por meio dos tributos”.

Dessa forma, além de representar um instrumento originário da vontade popular (decorrente da aprovação pelo Poder Legislativo), o orçamento deve contribuir com a redução das desigualdades da sociedade (pois consiste em poderoso instrumento de planejamento das ações governamentais) sendo necessário, para tanto, que a sua elaboração e execução sejam realizadas com responsabilidade e competência.

Ainda na opinião de Jund (2006), no Brasil, infelizmente, a experiência tem demonstrado, ao longo dos últimos anos, que, longe de caracterizar um plano de ação do governo referendado pela sociedade, o orçamento nem sempre é tratado com a relevância que possui, resumindo-se geralmente em peça de ficção elaborada apenas para cumprir as exigências legais.

Lacerda (2007) corrobora esta opinião, ao afirmar que se observa que o orçamento não vem se constituindo em um instrumento de planejamento, haja vista as grandes diferenças entre os valores inicialmente orçados e os efetivamente realizados. Sobre isso, na Seção 4 deste estudo serão apresentados dados sobre a assertividade na estimativa da receita e na fixação da despesa.

Quando da elaboração do orçamento no âmbito da administração pública, a previsão de receitas constitui-se um fator basilar. É por meio dela que o ente público traça seus programas de trabalho para o exercício financeiro, ou seja, é com base na estimativa de receitas que são fixadas as despesas do orçamento, bem como o montante de recursos que estará disponível aos programas governamentais. (PAIVA, 2013)

Por se tratar de uma previsão, é comum que a receita efetivamente realizada alcance valores diferentes do que foi orçado, o que pode gerar a descontinuidade de ações por falta de recursos. Isso se deve à diversos fatores como o aumento de contribuintes inadimplentes; crises econômicas; falta de políticas adequadas de combate à evasão e a sonegação fiscal; estimativas inadequadas de arrecadação; ausência de metodologia e memória de cálculos que justifiquem a previsão.

Paiva (2013) ainda destaca que por essas razões, entende-se que a estimativa de receita não pode ser estabelecida ao acaso, de forma desarrazoada, mas, sim, baseada na necessária

análise técnica, devendo, para tanto, considerar as normas técnicas e legais, as variações econômicas e qualquer outro fator que possa influenciar a sua arrecadação.

Para a Gestão Financeira, a adequada previsão de receitas nas peças orçamentárias é de vital importância. Evidentemente, como citado acima, inúmeras variáveis podem afetar a arrecadação de modo a distanciá-la do que estava previsto. Mas, excluindo essas variáveis que são de certo modo imprevisíveis, é possível aproximar muito a previsão de arrecadação do que de fato irá ingressar nos cofres públicos.

Machado Jr. e Reis (1997) citam que o orçamento é mais que uma consolidação de planos físicos e de recursos das mais variadas naturezas. É um instrumento de trabalho, cuja aprovação significa a autorização para a ação e, concomitantemente, o início do processo de controle.

Por isso, em especial, é preciso evitar alguns desacertos comuns na construção da expectativa da receita. Alguns gestores superestimam a previsão de receita com o intuito de obter, conseqüentemente, um orçamento da despesa maior. Supostamente, isso faria com que as dotações orçamentárias ficassem mais volumosas, reduzindo a necessidade de suplementações orçamentárias, as quais, na maioria das vezes, dependem do envio de projeto de lei ao Legislativo. Ainda, possibilitaria incluir mais ações a serem executadas, pois supostamente existiriam mais recursos disponíveis. Uma amarga ilusão, pois pode criar na sociedade a expectativa pela realização de ações que esses gestores sabem de antemão que são financeiramente impossíveis de realizar.

Esse grave equívoco comumente ocasiona déficit financeiro e orçamentário, pois o orçamento terá autorizado a realização de despesas com base em uma arrecadação que, em verdade, se sabe que não será atingida. Assim, existindo mais orçamento do que recursos financeiros, muitas vezes se gasta mais do que se arrecada, causando o desequilíbrio das finanças públicas.

Além desse sério problema, a proposital superestimativa da receita vai deturpar o planejamento também em relação à análise financeira. Serão elaboradas metas de arrecadação maiores do que a realidade, e quando essas metas forem comparadas com a arrecadação efetiva, estarão fora de alcance. Ocasionalmente limitações de empenho, redução ou exclusão de ações previstas, e certamente a insatisfação dos governados.

Como se pode ver, a falta de cuidado na estimativa da receita pode causar transtornos tanto em relação ao equilíbrio financeiro como também em relação ao funcionamento do planejamento financeiro. Mas é importante lembrar que também a má previsão das despesas

orçamentárias acarreta sequelas. De modo a observar essa ocorrência, como já anteriormente referido, na Seção 4.4 serão revelados dados sobre a assertividade na fixação da despesa.

Infelizmente, esta também é uma danosa prática comum: subestima-se as despesas orçamentárias em algumas ações, para que mais ações sejam inseridas no orçamento anual. Porém, se para determinada ação for estimado um volume de recursos orçamentários incompatível com a realidade, obviamente haverá consequências. Se o volume estimado for menor do que o real, a dotação orçamentária será insuficiente para que a ação seja realizada integralmente, e haverá a necessidade de recomposição através de suplementação orçamentária. No entanto, para suplementar uma dotação, é necessário anular outra, a não ser que exista excesso de arrecadação ou superávit financeiro do ano anterior. E então quando isso ocorre em várias despesas, começa uma acentuada engenharia orçamentária, que no final das contas acaba por reduzir exatamente aquelas ações menos prioritárias, que normalmente são as que o gestor fez inserir a todo custo no orçamento, achatando intencionalmente as dotações das autênticas ações imperiosas.

A adequada elaboração do Orçamento vai acarretar uma adequada Programação Financeira. A distribuição das estimativas de arrecadação e de gastos para cada um dos meses será elaborada com base em números factíveis e, portanto, metas possíveis de serem alcançadas. Se o Orçamento for mal elaborado, os gestores estarão perseguindo metas irreais, certamente bem mais difíceis de serem cumpridas.

Como exemplo disso, presuma-se que no Orçamento haja estimativa de se arrecadar 6 milhões de reais com Imposto sobre serviços de qualquer natureza – ISSQN, quando na realidade se sabe que a estimativa real seria de apenas 3 milhões de reais. Na Programação Financeira, serão distribuídos ao longo dos meses os 6 milhões, e então haverá metas mensais muito superiores ao que deveriam ser.

Outro exemplo, relacionado agora às despesas. O gasto anual com aquisição de medicamentos é de 2 milhões de reais, mas para que se pudesse ampliar algum outro programa, suponha-se que no Orçamento seja alocado apenas 1 milhão de reais. Obviamente, na Programação Financeira irá se distribuir ao longo dos meses somente metade do que era verdadeiramente necessário. Uma meta, sem dúvidas, de difícil consecução.

Estando a Programação Financeira deturpada em razão da má elaboração do Orçamento, todos os passos subsequentes na busca do equilíbrio financeiro serão afetados e, possivelmente, comprometidos. As análises mensais induzirão interpretações equivocadas, a avaliação da necessidade de limitação de empenho estará distorcida, a avaliação do

cumprimento das metas será imperfeita pois as metas serão ilusórias, e a reavaliação do planejamento será induzida por conclusões duvidosas.

Por isso tudo, a elaboração do Orçamento precisa ser efetuada com toda a atenção, iniciando com excelência o Planejamento. De outra forma, já no primeiro instrumento do qual se utiliza, o gestor pode cometer deslizos que irão comprometer não só os planos, mas também a etapa do controle. O que pode repercutir, por conseguinte, no equilíbrio financeiro.

2.3.2 A Programação Financeira

Após ter sido elaborado um acurado Orçamento, é necessário que se dê o próximo passo com toda dedicação. A Lei de Responsabilidade Fiscal dispôs que, após a publicação da Lei Orçamentária Anual, o Poder Executivo deve estabelecer a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso, nos seguintes termos:

Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias e observado o disposto na alínea c do inciso I do art. 4º, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso. (BRASIL, 2000)

Além disso, previu que as receitas previstas fossem desdobradas em metas de arrecadação, conforme transcrito:

Art. 13. No prazo previsto no art. 8º, as receitas previstas serão desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação, com a especificação, em separado, quando cabível, das medidas de combate à evasão e à sonegação, da quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem como da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa. (BRASIL, 2000)

Como se vê, a LRF destacou três instrumentos fundamentais para o planejamento financeiro: as Metas de Arrecadação, o Cronograma de Desembolso, e a Programação Financeira. Esta última, a Programação Financeira, é o instrumento que determina a cada unidade orçamentária quanto de suas dotações pode ser utilizado em determinado período. Para tal, conhecer a disponibilidade de recursos e em que ritmo ocorrerá o seu ingresso, bem como conhecer as características da realização das despesas e o momento em que acontecem, são fatores indispensáveis, de modo a evitar que sejam realizadas despesas que, embora autorizadas na Lei Orçamentária, não tenham seu pagamento assegurado em razão de não ter ainda ocorrido a suficiente arrecadação.

Carvalho (2016) defende que uma gestão fiscal eficiente e responsável trabalha a programação financeira diretamente para a execução do Orçamento aprovado na LOA.

Assim, para que se possa formular a Programação Financeira, é necessário primeiro conhecer as Metas de Arrecadação. Isso permitirá que se estabeleça um fluxo de caixa para determinar o ritmo em que serão autorizadas as despesas. A este fluxo de caixa é que a LRF chamou de Programação Financeira. E ao ritmo em que serão autorizadas as despesas é o que se denomina Cronograma de Desembolso.

Como se percebe, tanto as Metas de Arrecadação quanto o Cronograma de Desembolso são partes de uma ferramenta mais abrangente: a Programação Financeira. Cada uma dessas duas partes é fundamental para a gestão financeira. Como bem afirma Pinho (2011), tais procedimentos, se realizados adequadamente, acarretará na definição de previsões mais próximas da realidade e, com isso, possibilitará a execução responsável do orçamento.

O equilíbrio de caixa em cada fonte de recursos é um dos objetivos básicos da Lei de Responsabilidade Fiscal. Para atender essa exigência, como visto, a LRF em seu artigo 13 exige que o Poder Executivo, até 30 dias após a publicação dos orçamentos, proceda o desdobramento das receitas previstas em metas bimestrais de arrecadação.

Contudo, gerencialmente, para orientar a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso de que trata o art. 8º da LRF, é importante que o desdobramento da receita seja feito em metas mensais, e por fontes de recursos. Essas metas devem ser estabelecidas, evidentemente, com base no montante de recursos a serem arrecadados, distribuídas ao longo dos meses de acordo com o histórico de arrecadações, e com observância da política tributária a ser adotada. Devem estar sempre associadas ao comportamento de cada receita.

Até 30 dias após a publicação da Lei Orçamentária, o Poder Executivo estabelecerá o cronograma de execução mensal de desembolso às diversas unidades da administração, conforme disposto no art. 47 da Lei 4320/64 e art. 8º da LRF. O objetivo dessa exigência é manter o equilíbrio entre a receita e a despesa, para reduzir ao mínimo eventuais insuficiências de caixa.

Na programação dos desembolsos, as despesas poderão ser demonstradas em nível gerencialmente mais adequado para a entidade, observando, evidentemente, a conformidade com o ingresso de cada uma das fontes de recurso demonstradas nas metas mensais de arrecadação, de forma que o equilíbrio de caixa seja preservado em cada fonte de recursos.

Assim como na preparação das metas de arrecadação, o cronograma mensal de cada despesa deve levar em consideração o montante alocado no Orçamento, a sazonalidade das despesas, as demandas dos órgãos, e a observância dos planos de governo em relação à definição das prioridades na efetivação das políticas públicas.

A adequada elaboração da Programação Financeira vai possibilitar que se tenha uma perfeita distribuição das estimativas de arrecadação e de desembolsos para cada um dos meses. Assim, terão sido estabelecidas metas possíveis de serem alcançadas. Se a Programação Financeira for mal elaborada, os gestores perseguirão metas irreais, certamente bem mais difíceis de serem cumpridas. Como consequência disso, a Etapa do Controle é diretamente afetada.

Quando forem realizadas as Análises Financeiras Mensais, haverá a comparação das receitas arrecadadas e das despesas realizadas com o que fora estabelecido na Programação Financeira. Se uma perfeita Programação Financeira tiver sido preparada, esses dados serão comparados com metas verdadeiras, reais, factíveis. E as conclusões a que chegarão os gestores serão baseadas em informações consistentes.

De outro lado, se as metas de arrecadação forem incorretamente preparadas, pode levar à equivocada conclusão de que há déficit de arrecadação, e levar a que sejam tomadas providências desnecessárias e que muitas vezes oneram o erário. Bem como também uma má elaboração do cronograma de desembolso pode levar os gestores a perseguirem metas inalcançáveis, reduzindo a qualidade de programas em busca de reduzir os gastos para fazê-los se equipararem à uma meta subestimada.

Infelizmente, como se verá na Seção 4.5, alguns Municípios desdobram as metas de arrecadação em seis partes iguais, como se fossem arrecadar exatamente os mesmos valores em todos os bimestres. O que, conforme se pode imaginar, raramente reflete a realidade.

Como exemplo desses problemas que uma má Programação Financeira pode acarretar, avenge-se uma hipótese em que a programação de arrecadação do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU tenha sido equivocada. Assuma-se que o vencimento do IPTU ocorra em setembro, mas a programação financeira o tenha (mal) distribuído em doze parcelas iguais ao longo do ano. O resultado disso é que já em janeiro haverá uma meta de arrecadação de IPTU impossível de realizar, pois na prática o imposto começará a ser cobrado somente em setembro. Semelhantemente, pode ocorrer também o contrário: o vencimento do IPTU seja em fevereiro, mas como no exemplo anterior a programação financeira o tenha distribuído em doze parcelas iguais ao longo do ano. Quando o gestor analisar a arrecadação de fevereiro terá ocorrido um ingresso de IPTU muito maior do que a meta estabelecida, levando-o a concluir - equivocadamente - que há excesso de arrecadação.

Por sua vez, também a má programação das despesas causa transtornos. Como exemplo, cogite-se uma despesa prevista para aquisição de uma máquina, cuja programação

simplesmente dividiu o volume de recursos igualmente nos doze meses. E, na prática, esta despesa acontecerá em um único mês. Isso fará com que a despesa realizada, naquele mês, seja bem maior do que a meta prevista, e talvez em razão disso o gestor dedique-se a tentar reduzir as despesas nos meses seguintes para tentar permanecer dentro da meta. Prejudicando ações, programas, causando talvez uma redução na qualidade dos serviços oferecidos à população. E, efetivamente, não havia excesso de gastos: havia uma meta mal concebida.

Mais outro exemplo: o pagamento do décimo terceiro salário. Usualmente, o pagamento acontece no último bimestre, mas considere-se que na programação financeira, de novo equivocadamente, este valor fora distribuído igualmente nos doze meses. Isso fará com que a despesa com pessoal, prevista para janeiro, seja maior do que devia. E quando o gestor comparar a despesa com pessoal realizada com a prevista, vai incorretamente concluir que houve economia nas despesas com pessoal. E, mais uma vez, era a programação financeira da despesa que estava incorreta.

Como fica evidente, não basta que se tenha um Orçamento bem aprimorado. A Programação Financeira igualmente precisa ser compatível com a realidade. Se for preparada sem a atenção necessária, destoando do que acontece na prática, pode induzir os gestores a tomarem decisões equivocadas, comprometendo a qualidade tanto do planejamento, como do equilíbrio financeiro. E, por conseguinte, dos serviços prestados à sociedade.

De acordo com Pinho (2011), neste aspecto a programação financeira, as metas de arrecadação e o cronograma de desembolso demonstram ser imprescindíveis para constatar se de fato houve planejamento na elaboração do orçamento e para possibilitar sua execução de modo responsável.

Se estas ferramentas forem utilizadas com primazia, haverá convicção de que os planos foram realizados com perfeição. Em decorrência disso, a etapa seguinte, a Etapa do Controle, ocorrerá com a certeza de que os dados serão comparados com metas reais, adequadas, factíveis, alcançáveis. E assim, se as Análises Mensais apontarem desvios, são grandes as possibilidades de o gestor tomar as decisões corretas. E se não houver desvios, o gestor poderá assossegá-lo de que está no caminho correto.

2.4 SEGUNDA ETAPA: CONTROLE

2.4.1 A avaliação do cumprimento de metas

As metas representam os resultados a serem alcançados visando atingir os objetivos desejados pelo ente. Pelo princípio da gestão fiscal responsável, as metas representam a

conexão entre o planejamento, a elaboração do orçamento e a sua execução. Esses parâmetros indicam os rumos da condução da política fiscal para o exercício e servem de indicadores para a promoção da limitação de empenho e de movimentação financeira. (STN, 2018)

Dentre os mecanismos de controle inseridos na Lei de Responsabilidade Fiscal, há a figura da audiência para avaliação do cumprimento das metas fiscais. Essa audiência é realizada de forma quadrimestral nos meses de fevereiro, maio e setembro.

§ 4º Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º do art. 166 da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais. (BRASIL, 2000)

A finalidade dessas audiências públicas é demonstrar se as metas fiscais planejadas foram atingidas e fazer uma análise quanto ao seu cumprimento. Normalmente são avaliadas as metas quanto à Receita Total, Receita Primária, Despesa Total, Despesa Primária, Resultado Primário, Resultado Nominal e Montante da Dívida Pública.

A LRF determina que ocorram audiências para a avaliação de cada quadrimestre. Contudo, mesmo que não em audiências públicas, o gestor pode avaliar a consecução das metas mensalmente. Afinal se, como visto anteriormente, foram estabelecidas metas mensais de arrecadação e um cronograma mensal de desembolso, então também haverá metas de resultados que serão mensais. Dessa forma, a avaliação pode ocorrer mensalmente, para que o gestor monitore ainda mais de perto o alcance das metas traçadas.

Entretanto, o que infelizmente se constata é que alguns gestores ignoram a utilização dessa ferramenta como um instrumento de gestão financeira. Alguns entes fazem a avaliação e preparam as audiências apenas com a finalidade de atender a LRF, tratando os dados muito superficialmente e desprezando as informações após a audiência. E deixam de perceber o quão útil pode ser esse trabalho.

A avaliação do cumprimento das metas de arrecadação irá confrontar a receita prevista com a receita efetivamente arrecadada. A avaliação das metas de despesas pode ocorrer em relação à despesa empenhada, liquidada e/ou paga, muito embora, para fins gerenciais, talvez seja mais importante utilizar a despesa liquidada, já que no estabelecimento do cronograma de desembolso possivelmente esta também tenha sido a metodologia empregada. E a avaliação das metas de resultado irá confrontar o resultado previsto com o resultado conquistado.

Essas avaliações podem ocorrer de variadas formas. Podem demonstrar, por exemplo: o montante e/ou o percentual da meta anual que já fora atingida; o montante e/ou o percentual

da meta do quadrimestre que fora atingida; o montante e/ou o percentual da meta acumulada até o quadrimestre que já fora atingida.

Pode ainda, de modo a trazer mais informações importantes para o processo gerencial, trazer comparações com anos anteriores, demonstrando as informações acima elencadas também de anos recentes, nos quadrimestres equivalentes. Evidentemente, estes dados somente terão alguma relevância se o processo de estabelecimento das metas, nos anos anteriores, também tenha sido realizado com excelência.

Por fim, além de avaliar o cumprimento das metas, é determinante que sejam identificados eventuais desvios, compreender as suas causas e definir medidas corretivas. Afinal, o propósito da avaliação das metas não é a avaliação em si própria, mas sim contribuir para o cumprimento das metas. Tendo isso em mente, o gestor saberá que a etapa mais importante ocorre após a verificação do cumprimento das metas, quando o entendimento dos motivos que levaram o ente, por exemplo, a arrecadar menos do que estava previsto, ou a gastar mais do que se previu, permitirá tomar providências para reconduzir a gestão ao caminho traçado.

Já é sabido que é fundamental que se tenha Orçamento e Programação Financeira de primorosa construção. Tê-los é um começo, mas pode ser irremediável cotejá-los com a realidade somente ao final do exercício.

Que efeito surtiria para a busca do equilíbrio financeiro descobrir, depois de encerrado o ano, que a meta de arrecadação de algum tributo não foi atingida? Nenhum, é tarde demais. A meta já não foi cumprida, não se enxergou isso oportunamente e por isso nenhuma medida foi tomada. E, talvez, em razão disso não se reduziu alguma despesa para compensar e, por fim, o desfecho: o resultado previsto não foi atingido. Encerrou-se o ano com déficit, desequilíbrio, gastou-se mais do que fora arrecadado. Claro que não teria sido uma gestão responsável. Nem eficaz, nem eficiente.

Por isso, a própria LRF cuidou de exigir que as audiências para avaliação do cumprimento das metas sejam quadrimestrais. Dessa forma, encontrando desvios das metas, há tempo hábil para a correção de rumos. Neste sentido, ainda mais oportunas são as avaliações mensais que se sugere: a observação ainda mais imediata de que algo está ocorrendo em desacordo com os planos permite uma postura proativa muito mais rápida. E, supostamente, é mais fácil resolver um problema antes que ele fique maior.

Ademais, isso possibilita que haja eficiência, evitando o desperdício de recursos, de tempo, evitando talvez que se amplie algum programa de governo que depois tenha que ser

reduzido, que se inicie algo que não se possa dar continuidade. Que seja criada na sociedade uma expectativa que não possa ser concretizada.

A avaliação do cumprimento das metas é um instrumento que permite manter os pés no chão. Que orienta a pisar no freio quando necessário, e mostra que talvez seja possível oferecer algo além do que se havia previsto. No mínimo, vai indicar se os planos poderão ser realizados, e se é preciso tomar alguma providência para assegurar que esses anseios se tornem realidade.

2.4.2 A limitação de empenho

Gastar menos do que se arrecada parece algo inalcançável, muito especialmente em tempos de recessão. Contudo, a responsabilidade fiscal preza pelo equilíbrio das contas públicas e a limitação de empenho é uma medida preventiva para alcançá-lo.

A LRF, ao criar esse mecanismo, assim dispôs:

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 subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias. (BRASIL, 2000)

Os orçamentos públicos devem ser elaborados com base no Princípio do Equilíbrio, o qual deve ser perseguido ao longo do exercício. E o cumprimento das metas de resultado é um indicador de extrema importância para equilíbrio das contas públicas.

Segundo a LRF, é preciso que a cada bimestre seja feito o acompanhamento da arrecadação e caso se verifique que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado estabelecidas, os Poderes e o Ministério Público promoverão a limitação de empenho e movimentação financeira nos trinta dias subsequentes, segundo os critérios previstos na LDO. Caso a receita arrecadada seja restabelecida, ou sejam, voltem aos patamares previstos, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados ocorrerão de forma proporcional às reduções efetivadas.

De maneira mais simples, a limitação de empenho é uma espécie de contingenciamento da despesa. Deve ocorrer sempre que a receita prevista não se realize e isso venha a prejudicar as metas fiscais.

Para Lacerda (2007), uma das grandes inovações da LRF é justamente a avaliação bimestral do cumprimento da meta de resultado e a instituição de um mecanismo de acionamento obrigatório para limitar a realização de despesas.

Evidentemente, essa avaliação deve acontecer em cada uma das fontes de recursos. E, em consequência disso, quando não se alcançar a arrecadação prevista em determinada fonte de recursos, o contingenciamento deve ocorrer exatamente nas despesas vinculadas a esta fonte de recursos.

Na prática, para verificar se há necessidade de limitar empenhos, é preciso acompanhar a arrecadação e compará-la com a meta de arrecadação prevista. Se a meta não for atingida, e isso puder prejudicar que se alcance os resultados previstos, o ente deve promover o contingenciamento das despesas, limitando empenhos.

Por esta razão o cronograma financeiro estabelecido é flexível, isto é, se houver ocorrências que alterem a previsão de arrecadação ou modifique as prioridades de governo, o cronograma inicialmente elaborado não será cumprido, devendo o gestor limitar empenho e movimentação financeira. (PINHO, 2011)

Como se vê, a limitação de empenhos decorre da avaliação do cumprimento das metas. E como já dito anteriormente, é relevante para o gestor que esse monitoramento ocorra mensalmente. É importante compreender que a LRF não prevê que a avaliação do cumprimento das metas ocorra apenas quadrimestralmente: o que deve ocorrer a cada quatro meses são as audiências públicas. Da mesma forma, a Lei obriga que a cada bimestre, se necessário, se proceda a limitação de empenhos, mas o acompanhamento disso pode, e deve, ser realizado todo mês.

Porventura, se a avaliação do cumprimento das metas de arrecadação indicar que as metas de resultados podem estar sendo comprometidas, a limitação de empenhos será uma medida que pretende compensar esse desalinhamento.

Se estiver sendo arrecadado menos do que se previra, é inegável que se precisará também gastar menos do que se esperava. Esse é um princípio básico da gestão responsável.

Assim, a limitação de empenho é o instrumento que oficializa as medidas adotadas pelo gestor no combate ao desequilíbrio financeiro. Demonstra para toda a estrutura administrativa e também para a sociedade quais ações estão sendo tomadas para equiparar a despesa pública à capacidade financeira do órgão, fazendo com que os planos de ação sejam conhecidos, entendidos e, desta forma, todos tenham a compreensão da importância dessas medidas no contexto da gestão fiscal responsável.

Mais do que processos e ferramentas, o que mais vai contribuir para que as providências tomadas surtam o efeito desejado, são as pessoas e as interações entre elas. Por isso, é tão importante que as ações de combate ao desequilíbrio sejam disseminadas. Todos os atores envolvidos, sejam servidores, vereadores, fornecedores ou cidadãos, enxergarão com mais clareza a importância do contingenciamento de despesas e, principalmente, de que forma podem colaborar para que os objetivos desta limitação sejam alcançados.

2.4.3 As análises mensais

Diante das constantes mudanças que ocorrem nos cenários político, econômico e social, é preciso assegurar a continuidade e sustentabilidade do plano e sua permanente adaptação às circunstâncias. Para tanto, é fundamental o acompanhamento sistemático das iniciativas e ações estratégicas adotadas. (IBAM, 2016)

Dessa forma, torna-se necessário estabelecer mecanismos de monitoramento que subsidiem os gestores municipais na tomada de decisões. Esse controle é crucial para a retroalimentação do plano e para mantê-lo alinhado aos objetivos estabelecidos.

Ainda que já se tenha realizado com afinco a avaliação do cumprimento das metas, conforme determina a LRF, e talvez até mesmo, se tiver sido o caso, se tenha efetuado a limitação de empenhos, é inegável que o gestor público carece do máximo de informações para bem conduzir a administração. Neste sentido, o aprimoramento das análises para bem além dos mandamentos legais é uma providência indispensável, tanto para conhecer os números atuais da entidade, como para compará-los com a situação que se desejava e que fora desenhada nos planos, quanto também para projetar o futuro e fundamentar as decisões que podem, ou precisam, ser tomadas.

É preciso extrair e consolidar informações relevantes, fidedignas e tempestivas, gerando relatórios para auxiliar a tomada de decisões dos gestores de cada área, bem como para os gestores de toda a organização. Porém, não apenas isso. É preciso identificar pontos deficientes ou que podem ser melhorados para contribuir no incremento da capacidade de investimento da organização. Também é de extrema importância realizar o acompanhamento da aplicação das medidas acordadas durante o processo de planejamento.

Para isto, os dados contidos nos registros da contabilidade precisam ser bem tratados, refinados e apresentados de maneira clara, resumida e que cheguem ao nível de detalhes não demonstrados diretamente em relatórios contábeis. É necessário que traduzam os fatos, uma vez que os números isolados podem não auxiliar suficientemente aos gestores.

De certa forma, o que se sugere é que se aprofunde a avaliação do cumprimento das metas para um pouco além do que previu a Lei de Responsabilidade. As metas fiscais estabelecidas, lembre-se, são de Receita Total, Receita Primária, Despesa Total, Despesa Primária, Resultado Primário, Resultado Nominal e Montante da Dívida. Nestas análises mensais, a sugestão é de que a análise seja bem mais minuciosa, especialmente em relação à Receita e à Despesa.

Se nas audiências públicas as metas são demonstradas em um nível mais sintético, para a análise gerencial é importante observar o comportamento da receita e da despesa com dados mais analíticos. Avaliar, por exemplo, não apenas a receita total, mas sim a receita corrente e a de capital, a receita tributária, as transferências, a receita de serviços, cada uma das origens de receita. Recomenda-se, inclusive, que a análise observe isoladamente cada uma das receitas arrecadadas. E, indispensavelmente, deve-se avaliar a arrecadação segregando as fontes de recursos.

Da mesma forma, em relação à despesa. Avaliar a meta de despesa total é de grande valia, mas observá-la pela natureza da despesa pode ser mais conclusivo. Avaliar as metas de despesa de pessoal e encargos, outras despesas correntes, investimentos, amortização da dívida, por exemplo. Pode-se avaliar a despesa por órgão, por unidade, por função e subfunção de governo, por programa, por ação, até por tipo de despesa. Avaliar o cumprimento de índices legais e constitucionais, como de educação, saúde e com pessoal. Existem diversas possibilidades.

Tendo avaliado as receitas e as despesas, pode-se avaliar também o resultado obtido, comparando-o com o resultado previsto. Com estes dados, é possível projetar o resultado que irá se obter ao final do exercício, vislumbrando se haverá equilíbrio financeiro, se haverá capacidade de investimento disponível para cumprir os planos traçados.

Todas essas avaliações, ainda que nem todas sejam as “metas fixadas”, objeto do que exige a LRF, são monitoramentos que servem de instrumento ao gestor para assegurar-se da boa condução das finanças. Permite ao gestor perceber eventuais desvios de rota, enxergar qual a origem desses desvios e, se for o caso, tomar providências para correção do rumo. Permite ao gestor conhecer os números da sua administração, municiando-o de informações relevantes que certamente irão colaborar para que tome as decisões certas no momento adequado.

No Apêndice A, sem pretender esgotar o assunto, são apresentados alguns exemplos de análises que podem ser realizadas.

Além de todos os benefícios já citados, é valioso entender a relevância das análises mensais em relação à manutenção do equilíbrio financeiro.

Ao observar as análises mensais, o gestor vai vislumbrar se, ao final do exercício, ele estará com as finanças em dia. Ele vai assegurar-se de que, mesmo fazendo os investimentos que se pretendia, as finanças estarão equilibradas. Ou, se durante as análises mensais, verificar que o resultado encontrado está aquém do que se esperava, haverá tempo hábil para comandar medidas corretivas.

Essas medidas, quando necessárias, podem ser relacionadas à arrecadação, às despesas, ou podem ainda ser relacionadas com os investimentos que viriam a ser executados. Pode ser preciso fazer um esforço de arrecadação, mediante incremento na fiscalização de algum tributo, por exemplo. Com relação à despesa, o gestor pode, por exemplo, verificar que algum setor em específico, por algum motivo, está gastando mais do que se previa. E então a equipe de governo vai analisar se é uma situação que pode ser corrigida ou se irá perdurar, de forma que seja necessário compensar com economia em alguma outra despesa ou, quem sabe, até mesmo abdicar de algum investimento planejado.

De qualquer forma, a importância das análises mensais está no fato de que elas devem permitir ao gestor enxergar com clareza se os planos estão sendo concretizados ou se alguma coisa não está acontecendo como se esperava. E assim antever as providências que porventura precise tomar, o que o levaria a utilizar a próxima ferramenta sobre a qual se irá discorrer: a Reavaliação.

2.5 TERCEIRA ETAPA: REAVALIAÇÃO

Esta etapa rumo ao equilíbrio financeiro nem sempre precisará ser realizada. No entanto, a frequência com que sua desnecessidade ocorre é muito pequena. De qualquer maneira, é preciso compreender que a Reavaliação e o respectivo replanejamento não são necessárias apenas quando alguma coisa dá errado. Há momentos em que até mesmo circunstâncias positivas levam a replanejar.

Um exemplo disso: após as análises mensais, o gestor e sua equipe percebem que o planejamento está sim sendo seguido, mas as finanças públicas vêm sendo conduzidas com tamanha eficiência que o resultado obtido vem sendo ainda melhor que o esperado. Seja porque a arrecadação se revelou melhor ou porque as despesas públicas foram menores, a projeção do resultado do exercício aponta para uma capacidade de investimento maior do que se entrevia. E assim, considerando que os gestores já entenderam se essa circunstância se

manterá nos próximos meses, poderão replanejar os investimentos a serem executados, ampliando-os ou inserindo novidades que inicialmente não estavam nos planos.

Porém, como já assinalado, lamentavelmente essa é uma situação um pouco mais rara de se encontrar. Com frequência, quando se depara com a necessidade de revisar o planejamento, é porque se percebeu que não haverá capacidade financeira de executar os investimentos previstos, seja por quais motivos forem, de modo que alguns serão priorizados em detrimento de outros, dos quais abdica-se momentaneamente.

Para Carvalho (2016), quando se reestima a receita e limita a despesa pública, faz com que a execução do Orçamento se adapte à programação financeira reestimada, gerando um realinhamento do planejamento público. Isso é o que se denomina replanejamento.

Esta é, inclusive, a sua síntese: estabelecer novamente as prioridades. De forma semelhante, no Planejamento serão elencadas as ações prioritárias para inseri-las nos planos. Já no Replanejamento, se decidirá quais destas ações serão mantidas nos planos, e a quais se renunciará. Ou, em uma mais feliz circunstância, quais poderão ser incorporadas aos planos.

Em especial na hipótese de que as análises mensais apontem para uma insuficiência de recursos para fazer frente à totalidade dos investimentos programados, o replanejamento é que pode assegurar que ao final do exercício as finanças continuem sadias.

Se for detectada uma projeção de resultado deficitária, e nenhuma providência for tomada, ou seja: se não houver replanejamento, é muito provável que a cada mês que passe a situação se agrave um pouco mais, a ponto de que em determinado momento seja irreversível. Quanto mais célere for a tomada de decisão, mais rapidamente os rumos serão corrigidos.

Por isso, tão logo a análise das finanças leve a concluir que algumas medidas corretivas precisam ser tomadas, e tão logo sejam identificadas as causas desses desvios, os gestores precisam planejar novamente as suas próximas ações. E se a decisão for pela redução, adiamento ou cancelamento de alguma ação de governo, é preciso ter em mente que essa atitude pode garantir que as demais ações tenham continuidade. Ademais, não significa que a ação será definitivamente riscada dos planos, pois a constante avaliação das finanças pode indicar, posteriormente, que o investimento possa voltar a ser exequível.

Isso porque, como já deve ter ficado claro, a reavaliação pode não ocorrer uma só vez. As circunstâncias podem todos os meses levar os gestores a replanejar, contínua e incansavelmente, de modo que estejam sempre avistando manter o equilíbrio financeiro.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

3.1 CARACTERIZAÇÃO DA PESQUISA

Segundo Gil (1999), para que um conhecimento possa ser considerado científico, é necessário determinar o método que possibilitou chegar a esse conhecimento. Método pode ser definido como caminho para se chegar a certo fim. Já o método científico pode ser definido como o conjunto de procedimentos adotados para se atingir o conhecimento.

Já a pesquisa, ainda na opinião de Gil (1999, p. 42), pode ser definida “como o processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico”. Seu objetivo fundamental é encontrar respostas para problemas, mediante o emprego de procedimentos científicos.

Neste trabalho, os métodos utilizados foram a pesquisa bibliográfica desenvolvida a partir de material já elaborado, principalmente livros e artigos científicos, e a pesquisa documental, mediante acesso aos portais oficiais do Tesouro Nacional e do Tribunal de Contas do Estado.

A pesquisa é classificada como estudo de múltiplos casos, com procedimento metodológico de análise quantitativa. Segundo Gil (1999), o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado. Quanto a abordagem a pesquisa se caracteriza como quantitativa, porquanto se preocupa com a representatividade numérica, isto é, com a medição objetiva e a quantificação dos resultados. “Procura medir e quantificar os resultados da investigação, elaborando-os em dados estatísticos. É apropriada para medir tanto opiniões, atitudes e preferências como comportamentos” (ZANELLA, 2012, p.75).

3.2 PROCEDIMENTOS DA PESQUISA

3.2.1 População e amostra

A população e amostra da Pesquisa pode ser considerada intencional, pois compreende todos os Municípios que fazem parte da Amplasc e da Amauc, totalizando 21 Municípios, os quais estão dispostos no Quadro 1:

Quadro 1 – Municípios avaliados

AMAUC		
Alto Bela Vista	Arabutã	Concórdia
Ipira	Ipumirim	Irani
Itá	Jaborá	Lindóia do Sul
Peritiba	Piratuba	Presidente Castello Branco

Seara	Xavantina	
AMPLASC		
Abdon Batista	Brunópolis	Campos Novos
Celso Ramos	Monte Carlo	Vargem
Zortéa		

Fonte: Elaborado pelo autor

Em relação aos exercícios observados, delimitou-se um horizonte temporal de cinco anos, de 2015 a 2019, de modo que fossem coletados apenas os dados mais recentemente informados pelos Municípios.

3.2.2 Coleta de Dados

A coleta de dados ocorreu de 16 a 24 de abril de 2020, na internet, no sítio do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro - Siconfi, sistema criado e gerido pela Secretaria do Tesouro Nacional - STN, órgão integrante do Ministério da Fazenda para recepção e distribuição de informações contábeis e fiscais dos Entes Nacionais.

O caminho para emissão dos dados no sítio www.sinconfi.tesouro.gov.br é Consultas > Consultar Declarações > Siconfi, posteriormente selecionando a esfera municipal, o Estado, o Ente, o Poder, o Órgão e o ano desejado. Nos resultados obtidos, selecionando Relatório Resumido da Execução Orçamentária - RREO do 6º bimestre, homologado.

Quanto aos dados do Tribunal de Contas de Santa Catarina – TCE/SC, a coleta dos dados foi efetuada por meio do sítio do referido órgão em www.tce.sc.gov.br na data de 15 de junho de 2020. Acessando-se Informações dos Municípios, posteriormente selecionando o Município desejado, e então acessando Metas Bimestrais de Arrecadação. E, em seguida, selecionando o ano desejado.

3.3 ANÁLISE DOS DADOS

Com o objetivo de demonstrar o quão importante é a otimização na utilização dos recursos públicos, será observada a capacidade de investimento dos Municípios, bem como seu grau de dependência em relação às transferências externas.

Em relação à capacidade de investimento, ela será determinada de forma percentual, pelo volume de despesas com investimentos em relação ao total das despesas empenhadas. Serão utilizados dados fornecidos pelos Municípios ao Siconfi. Mais especificamente, serão utilizados os dados do RREO – Anexo 01 | Tabela 1.0 – Balanço Orçamentário, período de referência 6º bimestre, dos anos de 2015 a 2019.

Para apurar o grau de dependência dos Municípios pesquisados aos repasses de outras esferas de governo, foram novamente utilizados dados fornecidos pelos Municípios ao Siconfi. Desta vez, serão utilizados os dados do RREO – Anexo 03 | Tabela 3.0 – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida, período de referência 6º bimestre, dos anos de 2015 a 2019. O grau de dependência será determinado de forma percentual, pela representatividade da soma das Transferências das Cotas-Parte de FPM e de ICMS, bem como da Transferência do Fundeb, nos últimos 12 meses, em relação a Receita Corrente Líquida - RCL.

Com isso, se terá uma perspectiva do quão importante é a gestão financeira desses escassos recursos públicos e, por conseguinte, do quão essencial é a adequada utilização dos instrumentos de planejamento financeiro e orçamentário já existentes no ordenamento legal.

Para tanto, será examinada a qualidade de alguns destes instrumentos, ou de parte deles, iniciando pela estimativa da Receita. Serão observados os dados relativos à previsão e realização da Receita, através das informações fornecidas pelos Municípios ao Siconfi. Mais especificamente, serão utilizados os dados do RREO – Anexo 01 | Tabela 1.0 – Balanço Orçamentário, período de referência 6º bimestre, dos anos de 2015 a 2019. A assertividade será determinada de forma percentual, pela comparação da receita realizada com a receita prevista.

De forma semelhante, em seguida será examinada a qualidade dos planos em relação à fixação da Despesa. Para isso, serão observadas as informações fornecidas pelos Municípios ao Siconfi, especificamente os dados do RREO – Anexo 01 | Tabela 1.0 – Balanço Orçamentário, período de referência 6º bimestre, dos anos de 2015 a 2019. A assertividade será determinada de forma percentual, pela comparação da dotação atualizada com a dotação inicial.

Por fim, será examinada a qualidade dos planos em relação às metas bimestrais de arrecadação. Para isso, serão observadas as informações fornecidas pelos Municípios ao TCE/SC, relativas às Metas Bimestrais de Arrecadação, dos anos de 2015 a 2019. A assertividade será determinada de forma percentual, pela comparação da receita realizada até o bimestre, com a receita prevista na LOA, até o bimestre.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

O objetivo principal deste trabalho foi verificar se os gestores públicos municipais estão utilizando adequadamente alguns dos instrumentos de planejamento e controle financeiro e orçamentário atualmente existentes.

Isso se torna relevante em razão de que se a capacidade de investimento dos Municípios tem sido muito pequena, sendo estes Municípios muito dependentes dos repasses externos, planejar adequadamente a utilização dos recursos públicos e manter rigoroso controle sobre este planejamento são tarefas que podem ampliar esta capacidade de investimento, permitindo ao ente público agir mais efetivamente para o desenvolvimento social e econômico do Município.

Serão examinadas algumas informações fornecidas pelos Municípios ao Ministério da Fazenda e ao Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. Inicialmente, irá se apurar o percentual de investimentos realizados pelos Municípios em relação à Despesa Total, de modo a se demonstrar que a capacidade de investimentos dos Municípios é realmente modesta. Em seguida, irá verificar o grau de dependência dos Municípios às transferências de FPM, ICMS e Fundeb, para se evidenciar que a maioria dos Municípios é muito dependente destes repasses. Vistos estes dois fatores, baixa capacidade de investimento e alta dependência de repasses externos, se pode ter uma boa perspectiva do quão importante é a gestão financeira desses escassos recursos públicos e, por conseguinte, do quão essencial é a adequada utilização dos instrumentos de planejamento financeiro e orçamentário.

Em razão disso, por fim, irá se averiguar o grau de assertividade dos Municípios na previsão das receitas e na fixação de despesas, bem como no estabelecimento das metas bimestrais de arrecadação. Assim, poderá se ter uma boa percepção sobre a qualidade desses planos orçamentários nos Municípios pesquisados.

4.1 CAPACIDADE DE INVESTIMENTO

Quanto menor for a capacidade de investimento do Município, mais tempo precisará para equacionar as necessidades e anseios da população. Por isso, para que a atuação da gestão pública seja mais célere e oportuna, é preciso que se possa investir mais.

Com base nesse raciocínio, se examinou a capacidade de investimento dos Municípios pesquisados, nos últimos anos. Para apurar o volume de investimentos que estes Municípios têm conseguido realizar nos últimos cinco anos, foram utilizados dados fornecidos pelos Municípios ao Siconfi. Mais especificamente, utilizados os dados do RREO – Anexo 01 |

Tabela 1.0 – Balanço Orçamentário, período de referência 6º bimestre, dos anos de 2015 a 2019.

É preciso destacar que o conceito de Investimento para fins desta pesquisa é aquele estampado na Portaria Interministerial nº 163/2001, qual seja: “Despesas com o planejamento e a execução de obras, inclusive com a aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, e com a aquisição de instalações, equipamentos e material permanente” (BRASIL, 2001). Logo, importa ressaltar que gastos com a ampliação ou criação de programas de custeio, por exemplo, não se inserem neste conceito.

A capacidade de investimento foi determinada de forma percentual, pelo volume de despesas com investimentos (pela despesa empenhada até o bimestre) em relação ao total das despesas empenhadas até o bimestre. Na Tabela 1, podemos visualizar os resultados obtidos por cada Município, em cada um dos exercícios pesquisados:

Tabela 1 – Capacidade de Investimento – 2015 a 2019

Município	Capacidade de Investimento (%)					Média
	2015	2016	2017	2018	2019	
AMAUC						
Ipira	14,3	15,7	14,3	8,9	15,9	13,8
Peritiba	13,5	13,5	8,0	12,2	10,9	11,6
Ipumirim	9,9	11,5	6,6	11,6	12,4	10,4
Piratuba	14,8	10,8	5,7	5,8	14,1	10,2
Presidente Castello Branco	11,7	14,6	4,0	7,8	8,0	9,2
Concórdia	12,0	7,5	3,3	7,6	14,8	9,0
Alto Bela Vista	7,0	9,9	7,7	9,4	9,7	8,7
Jaborá	11,2	7,9	3,7	11,0	9,8	8,7
Xavantina	8,0	11,2	3,6	9,1	10,5	8,5
Seara	5,5	10,9	4,0	5,6	14,1	8,0
Itá	6,7	9,6	7,5	6,6	8,6	7,8
Arabutã	12,9	9,5	5,7	3,8	4,7	7,3
Lindóia do Sul	8,0	9,0	7,0	5,2	7,3	7,3
Irani	10,4	3,1	5,1	7,9	8,6	7,0
Média AMAUC	10,4	10,3	6,2	8,0	10,7	9,1
AMPLASC						
Abdon Batista	33,6	20,2	13,0	21,8	15,2	20,8
Celso Ramos	11,8	14,0	5,5	8,1	14,0	10,7
Zortéa	11,1	11,3	8,7	14,1	7,9	10,6
Brunópolis	13,4	9,9	5,0	5,8	6,1	8,0
Vargem	12,2	2,7	5,8	14,4	3,4	7,7
Campos Novos	7,5	8,1	1,8	7,3	11,8	7,3
Monte Carlo	6,8	10,6	5,0	4,5	4,4	6,3
Média AMPLASC	13,8	11,0	6,4	10,9	9,0	10,2
Média Geral	11,5	10,5	6,2	9,0	10,1	9,5

Fonte: Dados do Siconfi

Nota: Elaborado pelo autor

Como se observa, os resultados são muito variáveis. Mesmo em se tratando de um mesmo Município, pode haver variações bem acentuadas entre um e outro ano, como no caso

do Município de Abdon Batista, cujos investimentos em 2015 alcançaram 33,6% da Despesa Total, e em 2017 foram bem menores, atingindo 13,0%. Contudo, importa ressaltar que essas variações não implicam necessariamente que a capacidade de investimento tenha reduzido ou aumentado acentuadamente, pois podem apenas ser fruto do planejamento municipal que exige períodos de contenção de investimentos para fortalecimento do caixa, com vistas ao posterior enfrentamento de investimentos mais significativos.

Entre os Municípios da Amauc, no período de 2015 a 2019, os investimentos alcançaram uma média de 9,1% da Despesa Total. Os Municípios com as melhores médias foram Ipira (13,8%) e Peritiba (11,6%). Já as médias mais baixas foram obtidas pelos Municípios de Irani (7,0%) e Arabutã e Lindóia do Sul (7,3%).

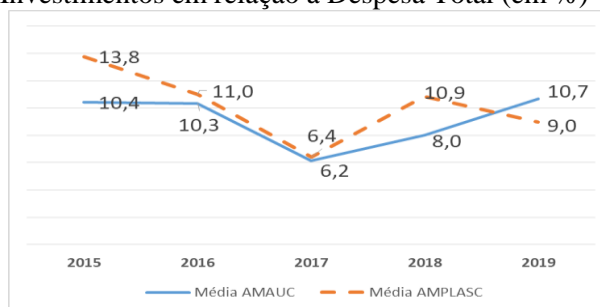
Analisando os exercícios individualmente, os melhores resultados foram também do Município de Ipira, em 2019 (15,9%) e em 2016 (15,7%). Já os resultados mais baixos foram obtidos por Irani (3,1% em 2016) e Concórdia (3,3% em 2017).

Enquanto isso, entre os Municípios da Amplasc os investimentos alcançaram uma média de 10,2%¹ da Despesa Total. Os Municípios com as melhores médias foram Abdon Batista (20,8%) e Celso Ramos (10,7%). Já as médias mais baixas foram obtidas pelos Municípios de Monte Carlo (6,3%) e Campos Novos (7,3%).

Analisando os exercícios individualmente, os melhores resultados foram também do Município de Abdon Batista, em 2015 (33,6%) e em 2018 (21,8%). Em relação aos resultados mais baixos, foram obtidos por Campos Novos (1,8% em 2017) e Vargem (2,7% em 2016).

Abaixo, uma perspectiva do comportamento em cada uma das Associações de Municípios ao longo de período.

Gráfico 1 – Investimentos em relação à Despesa Total (em %) – 2015 a 2019



Fonte: Elaborado pelo autor

A pesquisa permite concluir que a média de investimentos em relação à Despesa Total, nos Municípios pesquisados, entre 2015 e 2019, é de 9,5%. Ou seja, de cada R\$ 100,00

¹ Se o Município de Abdon Batista fosse considerado um *outlier*, e consequentemente excluídos os seus dados, a média da Amplasc no período cairia para 8,4%.

apenas R\$ 9,50 são, em média, dedicados a investimentos, sejam eles obras ou aquisição de imóveis, instalações, equipamentos ou material permanente.

4.2 DEPENDÊNCIA DOS REPASSES DE FPM, ICMS E FUNDEB

Seguindo na esteira da demonstração da escassez dos recursos e dos investimentos, e para demonstrar o quanto os Municípios são dependentes de recursos externos – o que reduz sua autonomia e conseqüentemente a celeridade de suas realizações – buscou-se observar o quão representativas são algumas transferências recebidas pelos Municípios em relação à sua Receita Corrente Líquida.

Para apurar o grau de dependência dos Municípios pesquisados aos repasses de outras esferas de governo, foram utilizados dados fornecidos pelos Municípios ao Siconfi, através do RREO – Anexo 03 | Tabela 3.0 – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida, período de referência 6º bimestre, dos anos de 2015 a 2019.

O grau de dependência foi determinado de forma percentual, pela representatividade da soma das Transferências das Cotas-Parte de FPM e de ICMS (pelos seus valores líquidos), bem como da Transferência do Fundeb, nos últimos 12 meses, em relação à RCL. Optou-se pelas receitas referidas em razão de sua relevância em relação à RCL.

Na Tabela 2, podemos visualizar os resultados obtidos por cada Município, em cada um dos exercícios pesquisados:

Tabela 2 – Participação dos repasses de FPM, ICMS e Fundeb na RCL (em %) – 2015 a 2019

Município	Participação (%)					
	2015	2016	2017	2018	2019	Média
AMAUC						
Lindóia do Sul	76,1	73,4	78,2	81,7	76,8	77,2
Presidente Castello Branco	76,6	79,8	79,5	73,3	74,8	76,8
Arabutã	78,4	77,8	76,3	76,3	74,6	76,7
Xavantina	76,6	73,9	76,5	76,6	78,3	76,4
Jaborá	76,3	76,9	75,3	74,4	74,8	75,6
Ipumirim	76,3	76,6	75,5	73,6	74,4	75,3
Peritiba	72,7	71,4	72,6	74,5	72,5	72,7
Ipira	75,9	71,6	71,5	72,5	71,5	72,6
Itá	67,8	65,9	68,4	71,4	69,4	68,6
Piratuba	67,8	67,6	68,6	67,3	65,5	67,4
Irani	67,5	67,3	64,2	67,8	67,3	66,8
Seara	62,9	64,3	65,2	65,7	66,5	64,9
Alto Bela Vista	62,0	62,4	65,4	66,7	65,0	64,3
Concórdia	40,4	44,7	43,6	44,3	43,5	43,3
Média AMAUC	69,8	69,6	70,1	70,4	69,6	69,9
AMPLASC						
Brunópolis	75,6	77,2	75,5	75,7	77,3	76,3
Vargem	58,1	70,7	72,2	72,2	75,5	69,7
Zortéa	65,6	68,4	73,6	68,1	70,2	69,2
Celso Ramos	59,1	65,6	68,5	68,1	65,4	65,3

Município	Participação (%)					Média
	2015	2016	2017	2018	2019	
AMAUC						
Monte Carlo	65,6	64,4	65,9	65,5	64,3	65,2
Abdon Batista	56,0	62,7	72,1	68,4	57,1	63,2
Campos Novos	56,9	49,8	60,0	61,2	59,7	57,5
Média AMPLASC	62,4	65,5	69,7	68,5	67,1	66,6
Média Geral	67,3	68,2	69,9	69,8	68,8	68,8

Fonte: Dados do Siconfi

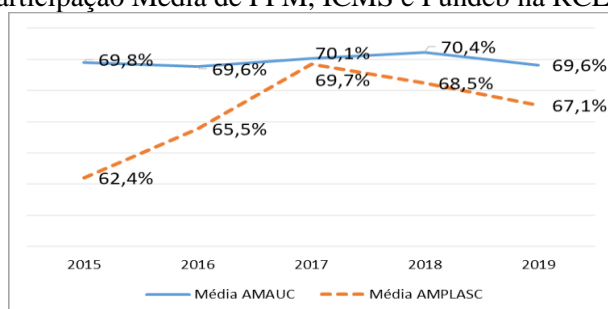
Nota: Elaborado pelo autor

Entre os Municípios da Amauc, no período de 2015 a 2019, as transferências de FPM, ICMS e Fundeb somadas representaram, em média, 69,9%² da RCL. Os Municípios onde essa representatividade foi maior são Lindóia do Sul (77,2%) e Presidente Castello Branco (76,8%). De outro lado, os Municípios em que essa representatividade foi menor foram Concórdia (43,3%) e Alto Bela Vista (64,3%).

Ao mesmo tempo, entre os Municípios integrantes da Amplasc, a média encontrada foi de 66,6% da RCL. A maior representatividade foi encontrada nos Municípios de Brunópolis (76,3%) e Vargem (69,7%). E as menores, nos Municípios de Campos Novos (57,5%) e Abdon Batista (63,2%).

Conforme se verifica, a média da participação dessas três receitas no total da RCL, de 2015 a 2019, tem ficado entre 69,6% e 70,4% nos Municípios da Amauc. Já nos Municípios da Amplasc, a participação no período variou entre 62,4% e 69,7%. O gráfico abaixo permite visualizar melhor estas informações:

Gráfico 2 – Participação Média de FPM, ICMS e Fundeb na RCL – 2015 a 2019



Fonte: Elaborado pelo autor

A participação média, nos cinco anos pesquisados, entre os Municípios da Amauc atingiu 69,9%. Já entre os Municípios da Amplasc, a média foi de 66,6%. A média da participação somados os 21 Municípios, foi de 68,8%. Significa dizer que do total de receitas correntes arrecadadas entre 2015 e 2019, a participação média dos repasses de FPM, ICMS e

² Se o Município de Concórdia fosse considerado um *outlier*, e conseqüentemente, seus dados forem excluídos, a média da Amauc no período subiria para 71,9%.

Fundeb atinge 68,8% ou, em outras palavras, é de R\$ 68,80 a cada R\$ 100,00. Esse dado revela o quanto esses Municípios são dependentes dos repasses de outras esferas de governo, o que pode ter impactos não apenas em relação ao cumprimento das obrigações constitucionais desses Municípios, mas em relação à sua tão limitada capacidade de investimento, conforme visto anteriormente.

Corroborando ainda mais essa dependência, na Tabela 3 são apresentados dados vistos sob outra ótica: a participação da Receita Tributária em relação à RCL. Esses dados foram também extraídos das informações fornecidas pelos Municípios ao Siconfi, através do RREO – Anexo 03 | Tabela 3.0 – Demonstrativo da Receita Corrente Líquida, período de referência 6º bimestre, dos anos de 2015 a 2019. A Receita Tributária é composta por tributos localmente arrecadados, de modo que ao isolar sua participação, é possível notar o quanto expressiva é a dependência de arrecadações provenientes das transferências de outros entes. No caso dos Municípios pesquisados, entre os tributos que compõem a Receita Tributária, os mais relevantes são o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU, o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF, o Imposto sobre Transmissão “Inter Vivos” de Bens Imóveis e de Direitos Reais sobre Imóveis - ITBI, o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, as Taxas e a Contribuição de Melhoria.

Tabela 3 – Participação da Receita Tributária na RCL – 2015 a 2019

Município	Participação (%)				
	2015	2016	2017	2018	2019
AMAUC					
Alto Bela Vista	3,3	3,4	3,9	3,7	3,8
Arabutã	6,4	6,1	6,8	7,1	7,2
Concórdia	13,8	14,6	15,3	16,1	15,9
Ipira	5,7	6,1	6,4	6,9	6,3
Ipumirim	6,3	6,5	6,1	7,2	8,2
Irani	8,3	8,5	8,1	9,4	9,8
Itá	7,8	8,2	8,2	8,6	8,4
Jaborá	5,6	5,2	5,1	5,2	5,2
Lindóia do Sul	6,0	4,6	5,6	5,6	6,3
Peritiba	5,2	6,3	6,3	7,3	7,2
Piratuba	11,3	11,1	11,7	13,5	14,3
Presidente Castello Branco	3,0	2,8	3,4	3,1	3,4
Seara	11,2	10,5	10,5	10,7	10,5
Xavantina	6,0	6,3	6,1	6,1	6,2
Média AMAUC	7,1	7,2	7,4	7,9	8,1
AMPLASC					
Abdon Batista	7,4	4,2	4,3	5,3	15,5
Brunópolis	3,0	5,0	3,8	4,4	4,1
Campos Novos	12,5	10,1	11,0	11,5	13,3
Celso Ramos	3,1	2,5	4,2	3,8	4,5
Monte Carlo	7,4	6,8	6,5	10,6	9,6
Vargem	20,8	6,4	4,0	4,7	3,4
Zortéa	5,1	3,9	3,2	3,9	3,7

Município	Participação (%)				
Média AMPLASC	8,5	5,6	5,3	6,3	7,8

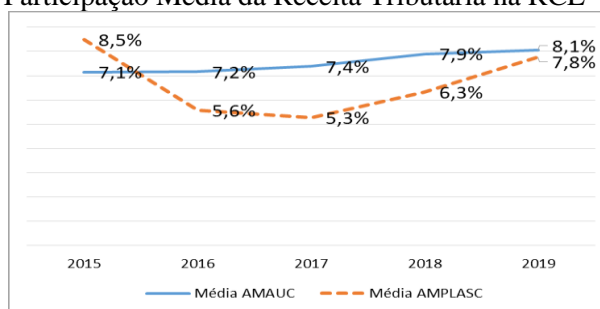
Fonte: Dados do Siconfi

Nota: Elaborado pelo autor

Importa ressaltar que entre os Municípios da Amplasc temos dois casos de *outliers*. O Município de Abdon Batista, cuja Receita Tributária em 2019 chegou à 15,5% da RCL, e o Município de Vargem, cuja Receita Tributária em 2015 atingiu 20,8% da RCL³. Já entre os Municípios da Amauc, Concórdia apresenta resultados que se encontram um pouco acima dos demais.

A participação média, nos cinco anos pesquisados, entre os Municípios da Amauc atingiu 7,5%. Já entre os Municípios da Amplasc, a média foi de 6,0%. O gráfico abaixo permite visualizar a evolução ao longo do período pesquisado:

Gráfico 3 – Participação Média da Receita Tributária na RCL – 2015 a 2019



Fonte: Elaborado pelo autor

A média da participação somados os 21 Municípios, foi de 7,0%. Significa dizer que do total de receitas correntes arrecadadas entre 2015 e 2019, a participação média da arrecadação de Receita Tributária atinge 7,0%. Ou, em outras palavras, os tributos localmente arrecadados respondem por R\$ 7,00 a cada R\$ 100,00 de RCL.

Esses números ajudam a demonstrar como estes Municípios são dependentes das transferências externas. E, por esse motivo, o quão importante se revela a eficiência no uso dos recursos, e quanto imperiosa é a adequada utilização dos instrumentos de planejamento e controle.

4.3 ASSERTIVIDADE NA PREVISÃO DA RECEITA

Nesta e nas próximas duas Seções, será investigada a qualidade de alguns dos instrumentos de planejamento. Inicialmente, será examinada a qualidade dos planos em relação à estimativa da Receita. Para isso, foram observados os dados relativos à previsão e

³ Em ambos os casos, a participação atípica se deu em razão de elevação temporária na arrecadação do ISSQN.

realização da Receita, através das informações fornecidas pelos Municípios ao Siconfi. Mais especificamente, foram utilizados os dados do RREO – Anexo 01 | Tabela 1.0 – Balanço Orçamentário, período de referência 6º bimestre, dos anos de 2015 a 2019.

A assertividade foi determinada de forma percentual, pela comparação da receita realizada com a receita prevista. Para tal, foram utilizados os dados do total da receita realizada até o bimestre e do total da previsão inicial, respectivamente.

A melhor assertividade é aquela em que o resultado do confronto entre a receita realizada e a previsão inicial seja de 100%. Isto é, se arrecadou exatamente o montante que fora previsto. Uma assertividade encontrada de 90% significa que se arrecadou 10% a menos do que se previra, e uma assertividade de 110% significa que se arrecadou 10% a mais do que fora previsto. Para que se possa categorizar os resultados obtidos, foi arbitrada uma classificação segundo a qual:

Quadro 2 – Classificação da Assertividade na previsão da Receita

Varição em relação à receita prevista	Classificação da Assertividade
Abaixo de 5%	Excelente
De 5,01% até 10%	Boa
De 10,01% até 20%	Razoável
Acima de 20%	Deficiente

Fonte: Elaborado pelo autor

Para que se possa considerar que este instrumento de planejamento fora adequadamente utilizado pelo Município, considerou-se desejável que a assertividade fosse classificada como Excelente ou Boa. Os resultados obtidos por cada Município, em cada um dos exercícios pesquisados, podem ser visualizados na Tabela 4, abaixo:

Tabela 4 – Receita Realizada x Receita Prevista – 2015 a 2019

Município	Assertividade (%)					Média
	2015	2016	2017	2018	2019	
AMAUC						
Alto Bela Vista	+ 4,2	- 20,0	- 11,8	- 6,4	- 10,9	- 9,0
Arabutã	- 4,9	+ 0,6	+ 0,7	- 1,8	- 11,6	- 3,4
Concórdia	+ 19,8	+ 7,6	+ 11,4	+ 10,2	+ 1,2	+ 10,0
Ipira	+ 30,4	+ 17,0	+ 24,2	+ 24,9	+ 16,0	+ 22,5
Ipumirim	+ 11,4	+ 8,7	+ 18,6	+ 14,9	+ 7,4	+ 12,2
Irani	+ 5,3	+ 2,6	+ 14,2	+ 3,2	- 5,2	+ 4,0
Itá	+ 8,8	+ 6,3	+ 13,1	+ 8,8	- 1,2	+ 7,2
Jaborá	+ 2,7	+ 2,8	- 10,6	- 2,3	- 13,9	- 4,2
Lindóia do Sul	+ 0,9	+ 1,2	- 4,9	- 5,5	- 10,8	- 3,8
Peritiba	- 5,9	- 1,4	- 11,7	+ 0,3	+ 2,7	- 3,2
Piratuba	+9,7	+ 5,8	+ 15,3	+ 11,0	+ 6,2	+ 9,6
Presidente Castello Branco	- 7,5	- 6,8	- 25,3	- 19,5	- 19,1	- 15,6
Seara	- 6,8	- 5,7	- 1,5	- 6,6	- 8,4	- 5,8
Xavantina	+ 9,3	+ 3,1	+ 0,2	- 5,4	- 13,1	- 1,2
Média AMAUC	+ 5,5	+ 1,6	+ 2,3	+ 1,8	- 4,3	+ 1,4

AMPLASC	2015	2016	2017	2018	2019	Média
Abdon Batista	+ 17,9	+ 1,7	- 14,6	+ 0,1	- 29,5	- 4,9
Brunópolis	+ 10,8	+ 13,3	+ 10,6	+ 12,4	+ 24,5	+ 14,3
Campos Novos	+ 4,7	+ 6,5	+ 1,4	+ 13,7	- 0,1	+ 5,2
Celso Ramos	- 5,0	- 4,6	- 10,6	+ 29,0	+ 5,2	+ 2,8
Monte Carlo	+ 6,9	- 12,0	+ 8,8	+ 11,3	- 20,3	- 1,1
Vargem	+ 5,8	+ 6,7	+ 18,1	+ 11,1	- 8,9	+ 6,6
Zortéa	+ 4,0	+ 21,6	+ 5,6	+ 13,9	+ 8,7	+ 10,7
Média AMPLASC	+ 6,4	+ 4,7	+ 2,7	+ 13,1	- 2,9	+ 4,8
Média Geral	+ 5,8	+ 2,6	+ 2,4	+ 5,6	- 3,9	+ 2,5

Fonte: Dados do Siconfi

Nota: Elaborado pelo autor

Entre os Municípios da Amauc, no período de 2015 a 2019, a assertividade na previsão da receita em relação a realização da receita ficou, em média, em 101,4%. Ou seja, em média a receita realizada superou a receita prevista em 1,4%. Já entre os Municípios da Amplasc, essa média ficou em +4,8%. Em ambos os casos, diante dos parâmetros estabelecidos nesta pesquisa, é um excelente desempenho na acurácia das estimativas. Contudo, analisando-se individualmente alguns Municípios, alguns dados merecem comentários.

Primeiramente, são abordados os Municípios em que a previsão de receita não fora atingida, ocorrendo déficit de arrecadação. O Município de Alto Bela Vista teve uma assertividade média de -9,0%. Classificada como Boa, portanto. Porém, essa média só atingiu esse nível graças ao exercício de 2019, quando a assertividade foi de +4,2%. Nos quatro anos anteriores, a assertividade média ficara em -12,3%, classificada apenas como Razoável.

A assertividade média do Município de Presidente Castello Branco ficou em -15,6%, classificada como Razoável. Mas o que merece destaque é que essa média melhorou graças aos últimos dois exercícios, pois nos três exercícios imediatamente anteriores a média encontrava-se em -22,3%, classificada como Deficiente. Em ambos os casos, Alto Bela Vista e Presidente Castello Branco, o que se percebe é uma constante previsão de receitas acima dos valores realizados, 60% das vezes em valores consideráveis (mais de 10% acima do valor arrecadado). Contudo, o aspecto positivo é que nos últimos exercícios essa tendência vem se modificando.

Dentre os Municípios em que a arrecadação superou a estimativa de receita, há também alguns casos que precisam ser destacados. Em relação ao Município de Ipira, pode-se observar que o mesmo obteve a assertividade média de +22,5%. Significa dizer que, em média, a receita tem sido estimada 22,5% abaixo do que se arrecada. A assertividade é classificada, portanto, como Deficiente. É muito importante destacar que o dado que se julga é

a assertividade do instrumento de planejamento, qual seja, a estimativa da receita. Não se olvide que arrecadar mais do que se previra é quase sempre uma ótima notícia, muitas vezes fruto do esforço fiscal do Município. Contudo, frise-se novamente: o que se está analisando não é a arrecadação em si, mas apenas o seu planejamento. Nesse aspecto, ainda que os gestores possam ter ficado satisfeitos com um desempenho bem acima do esperado, o que se verifica é que a previsão da receita não tem sido acurada. A assertividade foi classificada como Razoável em dois exercícios, e como Deficiente em outros três, demonstrando que esse instrumento de planejamento precisa ser melhor construído pelo Município.

Situação semelhante, embora em menor intensidade, ocorre nos Municípios de Ipumirim e Brunópolis. Em Ipumirim, a assertividade média fora de +12,2%, classificada como Boa em dois exercícios, e apenas como Razoável em três. Já em Brunópolis, cuja assertividade média foi de +14,3%, quatro exercícios alcançaram classificação apenas Razoável, e noutro exercício a assertividade obtida foi Deficiente.

Por fim, especial atenção merece o caso do Município de Abdon Batista. A variação da assertividade na previsão da receita é bem considerável. Se em 2019 se arrecadou 17,9% acima do que se previra, nos anos de 2015 e 2017 se arrecadou bem abaixo do que fora previsto (29,5% a menos em 2015 e 15,6% a menos em 2017). Essa variância pode significar que o Município teve, em algumas oportunidades, dificuldades em estimar algumas de suas receitas, por motivos que necessitariam ser melhor elucidados. Todavia, não é este o objeto deste estudo, ficando a sugestão para pesquisas futuras.

De forma resumida, considerando a classificação construída, a ocorrência da assertividade nos 21 Municípios pesquisados, nos cinco exercícios examinados, foi a seguinte:

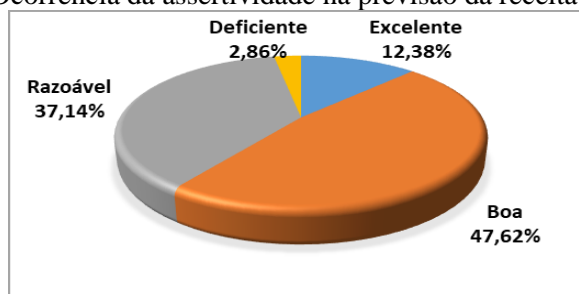
Tabela 5 – Ocorrência de Níveis de Assertividade na Previsão da Receita

Classificação	Ocorrências	%
Excelente (abaixo de 5%)	13	12,38
Boa (variação de 5 a 10%)	50	47,62
Razoável (variação de 10,01 a 20%)	39	37,14
Deficiente (acima de 20%)	3	2,85

Fonte: Elaborado pelo autor

Como se observa, a assertividade da previsão da receita foi classificada como Excelente ou Boa em 60% dos casos. De acordo com os parâmetros estabelecidos por este estudo, conclui-se que dentre os Municípios pesquisados, no período de 2015 a 2019, a Previsão da Receita foi adequadamente elaborada em 60% das vezes.

Gráfico 4 – Ocorrência da assertividade na previsão da receita – 2015 a 2019



Fonte: Elaborado pelo autor

De acordo com os resultados obtidos, conclui-se que 16 dos 21 Municípios pesquisados alcançaram a assertividade ideal (Excelente ou Boa) em relação à previsão da Receita. Os Municípios de Ipira, Ipumirim, Presidente Castello Branco, Brunópolis e Zortéa, segundo a classificação proposta, não a alcançaram.

4.4 ASSERTIVIDADE NA FIXAÇÃO DA DESPESA

Como já discutido, a deficiência na previsão das despesas orçamentárias também pode acarretar sequelas para o controle e para o equilíbrio financeiro. De modo a observar essa ocorrência, será examinada a qualidade dos planos em relação à fixação da Despesa. Para isso, foram observadas as informações fornecidas pelos Municípios ao Siconfi, por meio dos dados do RREO – Anexo 01 | Tabela 1.0 – Balanço Orçamentário, período de referência 6º bimestre, dos anos de 2015 a 2019.

A assertividade foi determinada de forma percentual, pela comparação da dotação atualizada⁴ com a dotação inicial. Para tal, foram utilizados os dados do total da dotação atualizada e do total da dotação inicial, respectivamente.

A melhor assertividade é aquela em que o resultado do confronto entre a dotação atualizada e a dotação inicial seja de 100%. Quanto mais próximo de 100%, melhor a assertividade na fixação da despesa. Uma relação encontrada de 105% significa que se pretendeu gastar 5% a mais do que se previra, uma relação de 110% significa que se pretendeu gastar 10% a mais do que fora previsto, e assim por diante. Para que se possa categorizar os resultados obtidos, foi construída uma classificação segundo a qual:

Quadro 3 – Classificação da Assertividade na fixação da Despesa

Varição em relação à dotação inicial	Classificação da Assertividade
Excelente (abaixo de 5%)	Excelente
Boa (variação de 5 a 10%)	Boa

⁴ Para os fins deste estudo, preferiu-se utilizar a dotação atualizada e não a despesa empenhada, em comparação com a dotação inicial, por se entender que as alterações promovidas no orçamento (dotação atualizada) revelam com mais ênfase a qualidade inicial do plano, do que apenas o que se utilizou (despesa empenhada).

Razoável (variação de 10,01 a 20%)	Razoável
Deficiente (acima de 20%)	Deficiente

Fonte: Elaborado pelo autor

Para que se possa considerar que este instrumento de planejamento fora adequadamente utilizado pelo Município, considerou-se desejável que a assertividade fosse classificada como Excelente ou Boa. Os resultados obtidos por cada Município, em cada um dos exercícios pesquisados, podem ser visualizados na Tabela 6, abaixo:

Tabela 6 – Dotação Atualizada x Dotação Inicial – 2015 a 2019

Município	Assertividade (%)					Média
	2015	2016	2017	2018	2019	
AMAUC						
Alto Bela Vista	+ 17,4	+10,2	+ 16,0	+ 17,6	+ 25,4	+ 17,3
Arabutã	+ 10,0	+ 8,7	+ 11,7	+ 8,2	+ 3,4	+ 8,4
Concórdia	+ 29,7	+ 21,1	+ 9,8	+ 7,1	+ 9,0	+ 15,3
Ipira	+ 68,1	+ 71,5	+ 56,1	+ 45,6	+ 56,4	+ 59,5
Ipumirim	+ 23,2	+ 21,0	+ 22,6	+ 16,5	+ 20,5	+ 20,8
Irani	+ 15,2	+ 17,6	+ 20,6	+ 5,9	+ 19,3	+ 15,7
Itá	+ 23,0	+ 17,5	+ 17,4	+ 22,5	+ 17,6	+ 19,6
Jaborá	+ 18,6	+ 15,8	+ 8,2	+ 13,1	+ 8,8	+ 12,9
Lindóia do Sul	+ 19,0	+ 25,5	+ 13,2	+ 8,6	+ 10,2	+ 15,3
Peritiba	+ 31,6	+ 26,5	+ 14,7	+ 18,0	+ 20,1	+ 22,2
Piratuba	+ 66,2	+ 31,6	+ 27,1	+ 16,5	+ 28,5	+ 34,0
Presidente Castello Branco	+ 15,9	+ 9,5	+ 6,1	+ 6,6	+ 7,3	+ 9,1
Seara	+ 10,4	+ 10,0	+ 9,6	+ 6,1	+ 7,2	+ 8,7
Xavantina	+ 19,1	+ 12,0	+ 8,1	+ 13,5	+ 8,7	+ 12,3
Média AMAUC	+ 26,2	+ 21,3	+ 17,2	+ 14,7	+ 17,3	+ 19,4
AMPLASC						
Abdon Batista	+ 23,0	+ 20,0	+ 5,3	+ 20,0	+ 33,0	+ 20,2
Brunópolis	+ 18,0	+ 20,5	+ 20,3	+ 32,6	+ 38,3	+ 26,0
Campos Novos	+ 32,3	+ 14,5	+ 9,7	+ 20,7	+ 13,2	+ 18,1
Celso Ramos	+ 23,7	+ 25,5	+ 17,8	+ 46,7	+ 51,4	+ 33,0
Monte Carlo	+ 18,9	+ 5,4	+ 16,8	+ 16,4	+ 3,5	+ 12,2
Vargem	+ 13,2	+ 22,9	+ 20,1	+ 25,7	+ 28,3	+ 22,0
Zortéa	+ 20,5	+ 22,9	+ 14,8	+ 15,8	+ 17,4	+ 18,3
Média AMPLASC	+ 21,4	+ 18,8	+ 15,0	+ 25,4	+ 26,4	+ 21,4
Média Geral	+ 24,6	+ 20,5	+ 16,5	+ 18,3	+ 20,4	+ 20,0

Fonte: Dados do Siconfi

Nota: Elaborado pelo autor

Entre os Municípios da Amauc, no período de 2015 a 2019, a assertividade na fixação da despesa ficou, em média, em 119,4%. Ou seja, em média a dotação atualizada superou a dotação inicial em 19,4%. Já entre os Municípios da Amplasc, essa média ficou em 21,4%. Em ambos os casos, diante dos parâmetros estabelecidos nesta pesquisa, é um desempenho Deficiente na fixação das despesas.

Examinando individualmente os Municípios filiados à Amauc, observa-se que três dos 14 Municípios obtiveram a desejável classificação Excelente ou Boa (Arabutã, Seara e Presidente Castello Branco). Foram os Municípios de Arabutã e Seara que ficaram, em média, mais próximos da assertividade ideal (+8,4% e +8,7%, respectivamente). Já os Municípios que mais se distanciaram, em média, da assertividade ideal foram os Municípios de Ipira (+59,5%) e Piratuba (+34%).

Em quatro dos cinco anos analisados, a dotação atualizada do Município de Ipira ficou mais de 50% acima da dotação inicial. Ainda que para o presente estudo isso revele severa deficiência em relação ao instrumento de planejamento, essas disparidades precisam ser melhor investigadas para se entender quais são as suas causas. Reitere-se, novamente, que a análise em baila refere-se tão somente ao instrumento de planejamento.

Observando-se agora individualmente os Municípios da Amplasc, nenhum Município ficou, em média, com classificação Excelente ou Boa. O Município de Monte Carlo, com +12,2%, foi o que mais se aproximou da assertividade ideal. Por outro lado, entre os Municípios que mais se distanciaram, em média, da assertividade ideal, não houve casos tão significativos como na Amauc: Celso Ramos, com +33% e Brunópolis, com +26%, foram os que se afastaram mais da assertividade ideal.

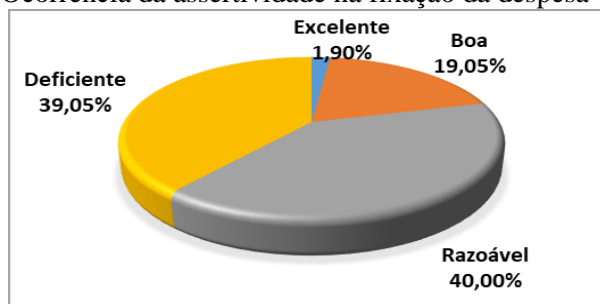
De forma resumida, considerando a classificação construída, a ocorrência da assertividade nos 21 Municípios pesquisados, nos cinco exercícios examinados, foi a seguinte:

Tabela 7 – Ocorrência de Níveis de Assertividade na Fixação da Despesa

Classificação	Ocorrências	%
Excelente (abaixo de 5%)	2	1,90
Boa (variação de 5 a 10%)	20	19,05
Razoável (variação de 10,01 a 20%)	42	40,00
Deficiente (acima de 20%)	41	39,05

Fonte: Elaborado pelo autor

Gráfico 5 – Ocorrência da assertividade na fixação da despesa – 2015 a 2019



Fonte: Elaborado pelo autor

Como se observa, a assertividade da fixação da despesa foi classificada como Excelente ou Boa em 20,95% dos casos. De acordo com os parâmetros estabelecidos por este estudo, se conclui que dentre os Municípios pesquisados, no período de 2015 a 2019, a Fixação da Despesa foi adequadamente elaborada em 21% das vezes.

De acordo com os resultados obtidos, conclui-se que somente 3 dos 21 Municípios pesquisados alcançaram uma média de assertividade ideal em relação à previsão da Despesa (Arabutã, Seara e Presidente Castello Branco).

4.5 ASSERTIVIDADE DAS METAS BIMESTRAIS DE ARRECADAÇÃO

Outro ponto que merece atenção são as metas bimestrais de arrecadação, cuja construção descuidada pode ocasionar dificuldades para o controle e para o equilíbrio financeiro.

De modo a observar essa ocorrência, será examinada a qualidade dos planos em relação às metas bimestrais estabelecidas. Para isso, foram observadas as informações fornecidas pelos Municípios ao TCE/SC. Mais especificamente, foram utilizados os dados que constam em Informações dos Municípios, relativas às Metas Bimestrais de Arrecadação, dos anos de 2015 a 2019.

A assertividade foi determinada de forma percentual, pela comparação da receita realizada até o bimestre, com a receita prevista na LOA, até o bimestre. Os próprios dados consultados já trazem essa informação, sob a denominação de “percentual da meta”.

A melhor assertividade é aquela em que o resultado do confronto entre a receita realizada e a previsão inicial seja de 100%. Isto é, se arrecadou exatamente o montante que fora previsto. Uma assertividade encontrada de 90% significa que se arrecadou 10% a menos do que se previra, e uma assertividade de 110% significa que se arrecadou 10% a mais do que fora previsto. Para que se possa categorizar os resultados obtidos, foi elaborada uma classificação segundo a qual:

Quadro 4 – Classificação da Assertividade das Metas Bimestrais de Arrecadação

Variação em relação à meta prevista	Classificação da Assertividade
Abaixo de 5%	Excelente
De 5,01% até 10%	Boa
De 10,01% até 20%	Razoável
Acima de 20%	Deficiente

Fonte: Elaborado pelo autor

Para que se possa considerar que este instrumento de planejamento fora adequadamente utilizado pelo Município, considerou-se desejável que a assertividade fosse

classificada como Excelente ou Boa. Os resultados obtidos por cada Município, em cada um dos exercícios pesquisados, podem ser visualizados no Apêndice B. As ocorrências em cada nível de assertividade, de acordo com a classificação proposta, constam da Tabela 8, a seguir:

Tabela 8 – Quantidade de Ocorrências (Bimestres) em cada nível de assertividade

Município	Quantidade de ocorrências (bimestres)			
	Variação % em relação à meta prevista			
AMAUC	Abaixo de 5%	De 5 a 10%	De 10,01 a 20%	Acima de 20%
Alto Bela Vista	0	3	14	13
Arabutã	20	3	5	2
Concórdia	6	9	12	3
Ipira	6	6	12	6
Ipumirim	0	4	17	9
Irani	21	4	4	1
Itá	12	14	3	1
Jaborá	10	9	11	0
Lindóia do Sul	6	9	15	0
Peritiba	13	6	10	1
Piratuba	10	13	5	2
Presidente Castello Branco	0	6	8	16
Seara	4	13	12	1
Xavantina	14	14	2	0
Total AMAUC	122	113	130	55
AMPLASC	Abaixo de 5%	De 5 a 10%	De 10,01 a 20%	Acima de 20%
Abdon Batista	5	9	12	4
Brunópolis	22	3	3	2
Campos Novos	2	5	14	9
Celso Ramos	17	11	2	0
Monte Carlo	14	10	5	1
Vargem	14	6	7	3
Zortéa	78	50	50	32
Total AMPLASC	200	163	180	87
Total Geral	0	3	14	13

Fonte: Dados do TCE/SC

Nota: Elaborado pelo autor

Entre os Municípios da Amauc, no período de 2015 a 2019, a assertividade na previsão das metas bimestrais de arrecadação em relação a sua realização ficou, em média, em -0,8%. Ou seja, em média a receita realizada ficou 0,8% abaixo da meta estabelecida, um desempenho considerado Excelente. Já entre os Municípios da Amplasc, essa média ficou em +6,9%, ou seja, em média a receita realizada ficou 6,9% acima da meta estabelecida, revelando um desempenho classificado como Bom. Contudo, analisando-se individualmente os Municípios, e observando cada meta bimestral individualmente, alguns dados merecem comentários.

O Município de Alto Bela Vista teve uma assertividade média de -17,7%. Classificada como Razoável, portanto, com metas superestimadas. Não houve nenhuma ocorrência de

assertividade classificada como Excelente, e apenas em 10% das vezes a assertividade da meta foi classificada como Boa. Em 43,3% das vezes, a assertividade foi considerada Deficiente.

Situação muito semelhante encontrou-se em relação ao Município de Presidente Castello Branco. A assertividade média ficou em -20,2%, sendo classificada como Deficiente, também com metas superestimadas. Em 20% das vezes a assertividade da meta foi considerada Boa, mas foi considerada Deficiente em 53,3% das vezes.

Ainda neste aspecto, também o Município de Ipumirim se destacou. A assertividade média foi de +18%, considerada Razoável, mas com metas subestimadas, por sua vez. Também não houve nenhuma ocorrência de assertividade da meta considerada Excelente, e apenas em 13,3% das vezes a assertividade foi Boa. Em 30% das vezes, a assertividade da meta foi considerada Deficiente.

De outro lado, os Municípios que obtiveram a melhor assertividade média das metas foram Monte Carlo, Xavantina e Vargem. Em Monte Carlo, a média de assertividade das metas foi de -0,2%. Em 56,7% das ocorrências, a assertividade foi Excelente, e foi Boa em 36,7% das vezes. Foi considerada Razoável 6,67% das vezes.

Em Xavantina, cuja média de assertividade foi de -0,5%, a assertividade foi considerada Excelente ou Boa em 93,3% das vezes. Tal qual em Monte Carlo, não houve nenhuma ocorrência de assertividade considerada Deficiente.

Já em Vargem, a média de assertividade das metas foi de +0,6%. Em 46,7% das ocorrências, a assertividade foi Excelente, e foi Boa em 33,3% das vezes. Foi considerada Deficiente em apenas um bimestre (3,33% das vezes).

Um ponto que merece destaque é a constatação de que, segundo os dados encontrados no TCE/SC, alguns dos Municípios pesquisados desdobraram suas metas bimestrais de arrecadação à razão de 1/6. Como se esperassem arrecadar exatamente o mesmo valor em cada um dos seis bimestres do ano. A Tabela abaixo demonstra que isso ocorreu em 38,09% das vezes:

Tabela 9 – Desdobramento das metas bimestrais à razão de 1/6

Município	Quantidade de Exercícios em que as metas foram desdobradas em 6 partes iguais	%
AMAUC		
Alto Bela Vista	1	20%
Arabutã	2	40%
Concórdia	-	0%
Ipira	5	100%
Ipumirim	-	0%
Irani	1	20%

Itá	1	20%
Jaborá	5	100%
Lindóia do Sul	3	60%
Peritiba	1	20%
Piratuba	5	100%
Presidente Castello Branco	5	100%
Seara	-	0%
Xavantina	-	0%
Média AMAUC		41,42%
AMPLASC		
Abdon Batista	5	100%
Brunópolis	-	0%
Campos Novos	4	80%
Celso Ramos	1	20%
Monte Carlo	-	0%
Vargem	-	0%
Zortéa	1	20%
Média AMPLASC		31,42%
Média Geral		38,09%

Fonte: Dados do TCE/SC

Nota: Elaborado pelo autor

De forma resumida, considerando a classificação construída, a ocorrência da assertividade nos 21 Municípios pesquisados, nos 30 bimestres examinados, foi a seguinte:

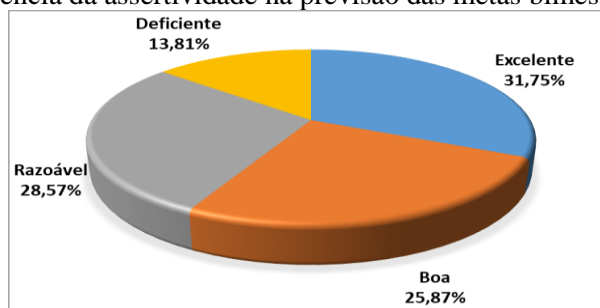
Tabela 10 – Ocorrência de Níveis de Assertividade das Metas Bimestrais de Arrecadação

Classificação	Ocorrências	%
Excelente (abaixo de 5%)	200	31,75
Boa (variação de 5 a 10%)	163	25,87
Razoável (variação de 10,01 a 20%)	180	28,57
Deficiente (acima de 20%)	87	13,81

Fonte: Dados do TCE/SC

Nota: elaborado pelo autor

Gráfico 6 – Ocorrência da assertividade na previsão das metas bimestrais de arrecadação



Fonte: Elaborado pelo autor

Como se observa, a assertividade da previsão das metas bimestrais de arrecadação foi classificada como Excelente ou Boa em 57,62% dos casos. De acordo com os parâmetros estabelecidos por este estudo, conclui-se que dentre os Municípios pesquisados, no período de

2015 a 2019, as Metas Bimestrais de Arrecadação foram adequadamente elaboradas em 57,62% das vezes.

Segundo os resultados obtidos, conclui-se que 10 dos 21 Municípios pesquisados alcançaram mais vezes a assertividade ideal do que a assertividade Razoável ou Ruim, em relação à previsão das metas bimestrais.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A extensa análise dos dados buscados junto ao Siconfi e ao TCE/SC, os quais foram devidamente calculados, analisados e comparados com o propósito de aferir a assertividade de alguns dos instrumentos de planejamento utilizados pelos Municípios avaliados, permitiu chegar a algumas conclusões que serão descritas a seguir.

Um dos objetivos da pesquisa era o de examinar o percentual de investimentos realizados pelos Municípios filiados à Amauc e à Amplasc, em relação à Despesa Total, nos exercícios de 2015 a 2019. A pesquisa demonstrou que a média de investimentos em relação à Despesa Total, entre 2015 e 2019, foi de 9,5%. Ou seja, de cada R\$ 100,00 gastos, R\$ 9,50 são, em média, dedicados a investimentos, sejam eles obras ou aquisição de imóveis, instalações, equipamentos ou material permanente. É preciso pontuar que, isoladamente, este dado não significa de forma alguma que os Municípios pesquisados tenham tido quaisquer deficiências em sua gestão financeira. Deve-se lembrar que os objetivos da gestão pública não se resumem a fazer obras e adquirir equipamentos, havendo inúmeras outras ações a serem priorizadas cujos gastos não são tecnicamente identificados como investimentos, e por esse motivo, não foram computadas neste estudo. Contudo, feita esta ressalva, os resultados encontrados demonstram o quanto é exígua a capacidade de investimentos dos Municípios. Ainda que os dados encontrados não comprovem que instrumentos de planejamento e controle financeiro possam ampliar a capacidade de investimento, reforçam fortemente o quanto ela tem sido diminuta, e por isso precisa, com urgência, ser fortalecida.

A pesquisa também objetivou apurar o grau de dependência desses Municípios às transferências do Fundo de Participação dos Municípios - FPM, do Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação - ICMS e do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – Fundeb, neste mesmo período. Os resultados encontrados a respeito da dependência desses Municípios pesquisados aos citados repasses ajudam a compreender a baixa capacidade de investimento que vem ocorrendo. A participação média dessas transferências externas no total da RCL, nos cinco anos pesquisados, foi de 68,8%. Significa dizer que do total de receitas correntes arrecadadas entre 2015 e 2019, a participação média dos repasses de FPM, ICMS e Fundeb é de R\$ 68,80 a cada R\$ 100,00. Esse dado revela o quanto esses Municípios são dependentes dos repasses de outras esferas de governo, o que compromete duramente a sua

tão limitada capacidade de investimento. Os números encontrados a respeito da participação dos tributos arrecadados localmente, em relação à receita total - em média de 7,0% da RCL nesses Municípios - reforçam ainda mais essa compreensão. Por todos esses motivos, se revela de extrema importância a eficiência no uso dos recursos, e evidentemente imperiosa a adequada utilização dos instrumentos de planejamento e controle.

Dada esta constatação, outro objetivo da pesquisa ganha relevância: avaliar o grau de assertividade desses Municípios na previsão das receitas, na fixação das despesas, e no estabelecimento das metas bimestrais de arrecadação, entre 2015 e 2019, para que se possa traçar um panorama da qualidade de alguns dos planos orçamentários dos Municípios pesquisados, no intervalo temporal abordado.

Os resultados relativos à adequada utilização de alguns dos instrumentos de planejamento revelaram que talvez essa qualidade esteja um pouco distante do ideal. A assertividade da previsão da receita, um dos pilares da construção dos planos, foi classificada como Excelente ou Boa em apenas 60% dos casos. Vale lembrar que a falta de cuidado na execução desta tarefa, a Previsão da Receita, pode causar transtornos tanto em relação ao equilíbrio financeiro como também em relação ao funcionamento do planejamento financeiro.

Do mesmo modo, nada animadores são os resultados encontrados em relação à assertividade na fixação da despesa. A pesquisa revelou que essa assertividade foi considerada ideal em apenas 20,95% dos casos. E apenas 3 dos 21 Municípios pesquisados alcançaram uma média de assertividade ideal em relação à previsão da Despesa.

Em relação à assertividade da previsão das metas bimestrais, concluiu-se que dentre os Municípios pesquisados, no período de 2015 a 2019, as Metas Bimestrais de Arrecadação foram adequadamente elaboradas em 57,62% das vezes, pouco mais da metade. Uma constatação que chamou a atenção é a de que em 38,09% das vezes as metas bimestrais sequer foram construídas: foram simplesmente fracionadas em 1/6 avos da meta anual.

Não é um dos objetivos deste trabalho formar um ranking de assertividade. O objetivo é demonstrar se os gestores públicos dos Municípios pertencentes à Associação dos Municípios do Alto Uruguai Catarinense - Amauc e à Associação dos Municípios do Planalto Sul de Santa Catarina - Amplasc utilizaram adequadamente, nos anos de 2015 a 2019, alguns dos instrumentos de planejamento e controle financeiro e orçamentário atualmente existentes.

Como se pode perceber, os resultados demonstram que em média, os Municípios pesquisados não têm utilizado adequadamente os instrumentos de planejamento. Considerando de forma consolidada os resultados dos três instrumentos avaliados, conclui-se que em apenas 53,33% das vezes alcançou-se um nível ideal de assertividade. Estes resultados

corroboram, inclusive, a opinião de Lacerda (2007), o qual afirma que se observa que o orçamento não vem se constituindo em um instrumento de planejamento, haja vista as grandes diferenças entre os valores inicialmente orçados e os efetivamente realizados.

Evidentemente, há inúmeros outros instrumentos e ferramentas de planejamento que poderiam ser avaliados, cuja observação poderia levar a resultados semelhantes ou quem sabe a resultados diferentes. Fica, desde já, a sugestão para novas pesquisas. No entanto, considerando os instrumentos avaliados, conclui-se que os Municípios precisam muito evoluir no aspecto da adequada utilização dos instrumentos de planejamento.

Somente dessa maneira, o planejamento e o controle financeiro, objetos deste estudo, poderão de alguma forma contribuir para a ampliação da capacidade de investimento dos pequenos Municípios, oportunizando que façam mais por suas comunidades e sejam mais eficientes no atendimento das demandas da população.

REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 15. ed. revista e atualizada por Dejalma de Campos. Rio de Janeiro: Forense, 1997.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 09 jul. 2020.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101**, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/lcp/Lcp101.htm>. Acesso em: 09 jul. 2020.

BRASIL. **Portaria Interministerial nº 163/2001**, de 4 de maio de 2001. Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências. Disponível em <http://www.orcamentofederal.gov.br/orcamentos-anuais/orcamento-2015-2/arquivos%20portarias-sof/portaria-interm-163_2001_atualizada_2015_02set2015.pdf/>. Acesso em: 13 jul. 2020.

CARVALHO, Mateus R. de. **Programação Financeira**: Análise de conjunto de atividades e ações para ajustar o ritmo da execução orçamentária com o fluxo de recursos financeiros arrecadados para DF. In: CONGRESSO CONSAD DE GESTÃO PÚBLICA, 9. 2016, Brasília. Disponível em <<http://consad.org.br/wp-content/uploads/2016/06/Painel-49-01.pdf>>. Acesso em: 09 jul. 2020.

CASTRO CARREIRA, Liberato de. **História Financeira e Orçamentária do Império do Brasil desde a sua Fundação**. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1889.

CONTE, Nelson Carlos; SANTOS, Sandra Regina Toledo dos. **Planejamento, orçamento e contabilidade aplicada ao setor público**. Passo Fundo: Ed. Universidade de Passo Fundo, 2014.

DANTAS, Fulvio Cesar et al. **O Orçamento Público como Ferramenta Efetiva para Gestão e Controle Financeiro da Administração Pública**. Uma Análise da Percepção dos Gestores Municipais da Microrregião de Sousa/PB. Revista Evidenciação Contábil & Finanças. João Pessoa, v. 2, n. 1, 2014.

DEBUS, Ilvo; NASCIMENTO, Edson Ronaldo. **Entendendo a LRF**. Rio de Janeiro: IBAM, 2001.

DIAS, Edineuza P. **Os reflexos da dívida pública nos municípios paranaenses**. 2018. 110 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração Pública) – Programa de Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede Nacional – PROFIAP, Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Disponível em <http://repositorio.utfpr.edu.br:8080/jspui/bitstream/1/3973/1/CT_PROFIAP_M_Dias%2C%20Edineuza%20Puchacz_2018.pdf>. Acesso em: 09 jul. 2020.

FEMENICK, Tomislav R. **Fluxo de Caixa: Instrumento de Planejamento e Controle Financeiro e base de apoio ao processo decisório**. Disponível em <<http://www.tomislav.com.br/fluxo-de-caixa-instrumento-de-planejamento-e-controle-financeiro-e-base-de-apoio-ao-processo-decisorio/>>. Acesso em: 09 jul. 2020.

FERNANDES, Maria Beatriz. **Estudo sobre a Relação entre Gestão Fiscal Municipal e a Sustentabilidade dos Municípios da Amarel**. TCC (Graduação Curso de Ciências Contábeis.) - Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2018.

FIGUEIREDO, Carlos Maurício C.; NÓBREGA, Marcos Antonio R. da. **Gestão Fiscal Responsável: os municípios e a Lei de Responsabilidade Fiscal: perguntas respostas**. Porta Alegre: CRCRS, 2001.

GIAMBIAGI, Fabio; ALÉM, Ana Cláudia. **Finanças Públicas Teoria e Prática no Brasil**. 4. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GUINDANI, Ari Antônio et al. **Planejamento Estratégico Orçamentário**. Curitiba: Intersaberes, 2012.

HOLLOWAY, Thomas H. **Polícia no Rio de Janeiro – repressão e resistência numa cidade do século XIX**. 1. ed, Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1997.

IBAM. **Manual do prefeito** [livro eletrônico] / coordenação técnica Marcos Flávio R. Gonçalves. 15. ed. rev. atual. - Rio de Janeiro: IBAM, 2016. Disponível em <http://www.crars.org.br/cgp/arquivos/manual_prefeito15ed2017_1.pdf>. Acesso em 09 jul. 2020.

JUND, Sérgio. **AFO – Administração Financeira e Orçamentária: teoria e 7090 questões**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

LACERDA, Liliana F. **Modelo de Gestão Municipal baseado no planejamento orçamentário e no controle financeiro: O caso do Município de Russas**. 2007. 92 f. Dissertação (Mestrado profissional em economia) – Universidade Federal do Ceará. Fortaleza, 2007. Disponível em <http://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/6751/1/2007_dissert_lflacerda.pdf>. Acesso em 09 jul. 2020.

LUZERNA. **Lei Complementar nº 159**, de 21 de março de 2017. Dispõe sobre o modelo de gestão e a estrutura organizacional da administração pública municipal de Luzerna (SC). Disponível em <<https://www.diariomunicipal.sc.gov.br/site/?r=site/acervoView&id=1213232>>. Acesso em: 09 jul. 2020

MACHADO JR, J. Teixeira e REIS, Heraldo Costa. **A Lei 4320 comentada**. Rio de Janeiro: IBAM, 1997.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças Públicas: A política Orçamentária no Brasil**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Manual de Demonstrativos Fiscais 9ª Edição**. Disponível em <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:32236>. Acesso em: 09 jul. 2020.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo. **Gestão Pública**. 2. ed. São Paulo: Saraiva 2010.

NOGUEIRA, Cleber S. (Org.). **Planejamento Estratégico**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2014.

OLIVEIRA, Fabiana H. **Os determinantes do endividamento público dos municípios do estado do Ceará: Uma análise econométrica**. 2014. 56 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Economia no Setor Público) – Universidade Federal do Ceará. Fortaleza, 2014. Disponível em <http://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/15162/1/2014_dissert_fholiveira.pdf>. Acesso em 09 jul. 2020.

PAIVA, Kleverton Antonio F. de. **Um estudo sobre a estimativa da receita orçamentária à luz da Lei de Responsabilidade Fiscal**. Revista Eletrônica Jurídico-Institucional do Ministério Público do Estado do Rio Grande do Norte. Disponível em <http://www.mprn.mp.br/revistaeletronicamprn/gerenciador/revistafiles/04_art_Um_estudo_e_stimativa_receita_orcamentaria_LRF.pdf>. Acesso em 09 jul. 2020.

PASSOS, Laisla M.; MENGDEN, Paulo Roberto de A. **O cumprimento das determinações da lei de responsabilidade fiscal e o desenvolvimento econômico-social dos municípios da região do Paranhana, RS**. Revista eletrônica de ciências contábeis, v. 7, n. 1, 2018.

PINHO, Luiz Fernando G. **A programação financeira como medida para execução orçamentária responsável** – estudo de caso referente ao exercício financeiro de 2010 do Município de Jaú-SP. Revista JurisFIB, v. 2, n. 2, 2011.

PIRES, João Batista F. de S. **Contabilidade Pública - Teoria e Prática**. São Paulo: Campos, 1996.

PISCITELLI, Roberto B.; TIMBÓ, Maria Z. F.; ROSA, Maria Berenice. **Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

REZENDE, Denis Alcides; CASTOR, Belmiro V. J. **Planejamento Estratégico Municipal: empreendedorismo participativo nas cidades, prefeituras e organizações públicas**. 2. ed. Rio de Janeiro: Brasport, 2006.

SANCHES, Osvaldo M. **Dicionário de Orçamento, Planejamento e Áreas Afins**. 2. ed. Brasília: Prisma/OMS, 2004.

SENA, Ludiany B.; ROGERS, Pablo. **Análise agregada dos municípios mineiros de grande porte quanto a adequação à lei de responsabilidade fiscal (LRF)**. Revista Contemporânea de Contabilidade, v. 4, n. 8, 2007.

SILVA, Lino M. da. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, Oscar Joseph de P. e. **Vocabulário Jurídico**. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

SOARES, Maurélio et al. **O emprego da análise de balanços e métodos estatísticos na área pública**: o ranking de gestão dos municípios catarinenses. *Revista de Administração Pública*, v. 45, n. 5, 2011.

ZANELLA, Liane Carly H. **Metodologia de estudo e de pesquisa em administração**. 2 ed. reimp. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/UFSC, 2012.

ZUCCOLOTTO, Robson; RIBEIRO, Clarice P. de P.; ABRANTES, Luiz Antônio. **O comportamento das finanças públicas municipais nas capitais dos estados brasileiros**. *Enfoque: Reflexão Contábil*, v. 28, n. 1, 2009.

APÊNDICES

APÊNDICE A – EXEMPLOS DE ANÁLISES MENSAIS

Em relação à Receita

1. Comparação da Receita Prevista para o período com a receita efetivamente arrecadada

ARRECADAÇÃO JUNHO 2016			
RECEITAS	PREVISTA	REALIZADA	%
Tributária	346.640	348.636	101
Contribuições	10.600	9.830	93
Patrimonial	24.600	39.371	160
Serviços	147.580	133.375	90
Outras	40.372	90.287	224
Transferências	5.007.160	5.128.382	102
TOTAL PREVISTO	5.577.072		
		TOTAL ARRECADADO	5.749.883
	+ 172.000	103,1%	103,6%

2. Gráfico da Comparação da Receita Prevista com a receita efetivamente arrecadada, demonstrando esse comportamento ao longo dos últimos meses



3. Comparação da Receita Prevista com a receita arrecadada, demonstrando de forma mais analítica cada tributo

ARRECADAÇÃO JUNHO 2016	
RECEITA TRIBUTÁRIA	RESULTADO
IPTU	+ 22.000
IRRF	+ 27.000
ITBI	+ 34.000
ISS	- 68.000
Outras	- 13.000
+ 2.000	+ 1%
	+ 2%

4. Gráfico da Comparação da Receita Prevista com a receita arrecadada, de uma relevante receita em específico, demonstrando o comportamento nos últimos meses



Em relação à Despesa

1. Comparação da Despesa Prevista com a despesa efetivamente realizada

DESPESAS			
DESPESAS	PREVISTA	REALIZADA	%
Administrativo	823.430	697.509	85
Transportes e Obras	651.100	677.190	104
Educação	555.330	423.396	76
Cultura	4.000	0	0
Esportes	18.820	17.287	92
Agricultura	149.540	120.816	81
Social e Habitação	175.780	193.404	110
Saúde	575.960	707.528	123
Legislativo	249.999	249.999	100

2. Gráfico da Comparação da Despesa Prevista com a despesa realizada, demonstrando o comportamento nos últimos meses



3. Comparação da Despesa Prevista com a despesa realizada, analisando apenas as despesas de custeio

Despesa de Custeio (fora investimentos)	
Prevista	4.644.399
Realizada	4.995.000
+ 350.000	107%

109%

4. Gráfico da Comparação da Despesa Prevista com a despesa realizada, analisando agora especificamente um órgão, demonstrando o comportamento nos últimos meses



5. Comparação da Despesa Prevista com a despesa realizada, demonstrando as naturezas de despesa de um determinado setor

SAÚDE			
JUNHO / 2016			
DEPESA	PROGRAMADA	REALIZADA	%
PESSOAL E ENCARGOS	378.000	481.876	+ 27%
OUTRAS DESPESAS	569.200	553.079	- 3%
INVESTIMENTOS	0	540	
TOTAL	947.200	1.035.495	+ 9%

+ 7%

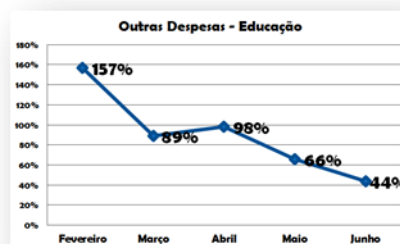
6. Comparação da Despesa Prevista com a despesa realizada, demonstrando uma natureza de despesa de um determinado setor, isolando as fontes de recursos

SAÚDE			
	PROGRAMADA	REALIZADA	%
FOLHA	378.000	481.876	+ 27%
	+ 103.000		
VINCULADOS	102.600	66.927	- 35%
	- 36.000		
PROGRAMADA	480.600	548.803	+ 14%
		+ 68.200	

7. Comparação da Despesa Prevista com a despesa realizada, demonstrando agora um grupo de despesas de um determinado setor, isolando as fontes de recursos

INFRAESTRUTURA			
	PROGRAMADA	REALIZADA	%
MATERIAIS E SERVIÇOS	536.400	618.307	+ 15%
	+ 82.000		
VINCULADOS	38.000	25.611	- 33%
	- 13.000 (FEP)		
PROGRAMADA	574.400	643.918	+ 12%
		+ 69.000	

8. Gráfico da Comparação da Despesa Prevista com a despesa realizada, demonstrando uma natureza de despesa de um determinado setor, e seu comportamento nos últimos meses



Em relação ao Resultado

1. Comparação da Receita Arrecadada com a Despesa Realizada, demonstrando o resultado do período

RESULTADO	
RESULTADO	JANEIRO A JUNHO
RECEITA	5.749.883
DESPEZA	5.258.401
	+ 491.481
RESULTADO ESPERADO	+ 326.673

2. Projeção do resultado para o final do exercício, com base nos dados colhidos dos meses já analisados



3. Comparação do Resultado previsto com os investimentos pretendidos para o exercício



4. Demonstração da economia mensal necessária face aos investimentos pretendidos



5. Gráficos da economia mensal necessária monitorada ao longo dos meses, em valores e em percentual



APÊNDICE B – Assertividade das Metas Bimestrais de Arrecadação

MUNICÍPIO	2019						2018						2017						2016						2015						MÉDIA																																																												
	BIMESTRE						BIMESTRE						BIMESTRE						BIMESTRE						BIMESTRE																																																																		
	1	2	3	4	5	6	1	2	3	4	5	6	1	2	3	4	5	6	1	2	3	4	5	6	1	2	3	4	5	6		1	2	3	4	5	6																																																						
ALTO BELA VISTA	71,8	77,3	80,3	86,9	88,1	89,0	71,3	68,9	75,5	75,9	73,8	79,3	74,2	79,0	83,3	85,5	86,7	88,3	65,8	78,7	85,7	87,6	87,6	93,5	79,5	93,2	83,5	84,3	83,9	109,5	82,3	88,8	86,8	85,8	88,9	89,6	95,1	98,0	97,3	96,6	98,4	97,5	100,6	100,6	97,0	100,6	101,9	101,7	101,2	100,7	94,2	91,2	102,0	98,8	97,3	5,7	104,8	90,4	97,0	97,9	97,9	126,2	94,3																												
ARABUTÁ	127,9	116,1	119,1	118,9	120,3	119,8	116,0	103,9	103,3	103,9	106,4	107,6	113,1	111,5	108,8	111,2	112,0	111,4	108,9	112,6	108,1	109,1	108,4	110,2	100,2	101,2	107,6	105,7	104,8	144,7	111,8	119,6	110,2	110,9	126,2	126,7	130,4	107,0	105,7	116,2	119,6	114,2	117,0	116,7	115,9	114,4	116,4	119,2	124,2	102,7	106,5	107,1	107,3	107,3	124,9	100,9	105,1	102,0	101,3	96,6	128,3	113,4																													
CONCÓRDIA	110,3	113,0	111,5	112,3	116,4	113,8	117,5	119,0	123,7	126,3	121,1	120,7	126,1	120,0	116,3	116,2	116,8	118,6	132,6	120,6	116,9	106,8	109,3	114,8	115,3	124,4	117,9	106,7	106,4	149,2	118,0	98,0	102,1	101,7	103,3	104,0	105,3	102,1	102,9	101,0	102,6	103,5	106,0	114,7	114,2	113,8	114,1	97,4	94,3	99,6	97,2	95,2	103,2	91,1	96,4	97,1	97,1	96,7	131,7	102,9	106,8	107,2	108,1	110,1	110,8	108,8	104,8	102,6	100,7	99,4	99,9	106,3	102,3	107,4	104,4	108,5	107,4	113,1	102,9	100,0	101,6	106,8	106,2	108,8	106,7	100,3	105,0	105,7	103,4	136,4	106,4
IPUMIRIM	98,0	102,1	101,7	103,3	104,0	105,3	99,1	101,2	102,1	102,9	101,0	102,6	103,5	106,0	114,7	114,2	113,8	114,1	97,4	94,3	99,6	97,2	95,2	103,2	91,1	96,4	97,1	97,1	96,7	131,7	102,9	106,8	107,2	108,1	110,1	110,8	108,8	106,6	106,2	108,8	106,7	100,3	105,0	105,7	103,4	136,4	106,4	99,0	94,6	98,7	101,1	100,4	107,1	89,5	91,4	97,2	101,3	99,4	102,8	87,0	84,9	86,9	87,7	86,8	90,6	93,1	93,9	94,6	93,1	91,2	97,7	95,5	85,1	87,3	85,6	82,7	118,1	94,1													
JABORÁ	91,7	88,4	90,1	82,3	93,4	98,4	92,5	95,2	99,0	97,8	95,9	101,2	84,5	89,1	90,3	92,5	93,0	94,1	81,0	81,5	84,4	86,6	86,2	94,5	84,8	89,7	89,4	87,8	87,9	117,5	91,4	93,7	92,3	93,4	98,7	96,3	102,1	98,6	95,7	91,1	98,6	85,5	80,1	83,4	86,2	84,1	88,2	84,6	88,3	89,5	92,2	91,9	100,3	82,1	99,8	96,8	98,4	97,7	143,6	94,6	93,7	94,0	96,8	99,9	100,4	109,7	98,3	97,3	105,5	104,1	102,6	105,8	108,0	106,5	109,7	111,3	111,6	115,2	124,2	115,1	109,4	106,9	105,2	111,0	95,7	108,4	109,6	104,5	105,6	182,5	108,4
LINDÓIA DO SUL	87,4	82,0	82,7	86,9	86,1	92,4	81,0	88,5	93,2	94,3	90,9	93,2	71,9	68,5	71,2	72,5	70,7	74,7	74,3	67,2	71,5	70,3	68,5	80,5	74,9	71,5	72,3	73,1	72,7	108,1	79,8	94,3	84,9	83,6	86,7	90,9	93,2	97,9	93,1	94,2	96,2	93,1	94,3	93,2	92,2	93,5	93,7	95,8	98,5	92,4	86,2	88,1	88,1	87,3	93,4	88,9	87,0	87,5	87,3	88,3	125,2	92,3																													
PERITIBA	103,7	106,5	105,8	103,7	105,4	109,3	99,4	104,2	101,8	107,8	102,6	103,1	96,3	94,9	96,5	98,7	99,3	100,2	95,9	93,5	94,3	91,4	88,6	94,6	98,2	91,0	94,8	92,8	90,4	119,9	99,5	103,7	106,5	105,8	103,7	105,4	109,3	102,1	105,3	101,9	98,7	102,4	97,1	96,9	98,2	99,7	99,9	102,3	96,4	95,0	96,6	95,9	95,0	95,2	94,2	96,0	96,3	94,9	93,9	131,5	99,2																														
PIRATUBA	95,4	99,6	104,2	123,8	118,8	117,9	92,9	92,7	93,7	94,4	94,4	101,7	81,2	81,1	80,5	80,8	79,7	85,4	205,7	208,2	199,0	186,9	179,7	200,2	59,9	72,3	66,8	68,2	67,4	91,7	110,8	106,6	105,2	103,3	104,5	105,3	110,8	112,9	115,3	114,4	112,8	111,8	113,3	101,1	102,5	108,3	110,4	110,7	110,5	106,0	108,3	107,3	105,8	104,3	107,6	111,5	120,7	118,4	120,9	125,8	164,3	112,0																													
CAMPOS NOVOS	98,1	97,8	100,9	101,4	104,3	104,7	99,0	104,3	104,7	104,5	104,7	106,5	93,9	98,1	99,2	100,8	100,5	101,4	95,7	98,0	123,5	116,1	111,7	113,7	94,3	99,7	98,4	97,6	96,9	193,2	105,5	87,2	86,0	85,8	92,6	91,6	95,0	95,0	75,9	76,4	84,1	87,8	87,9	89,8	82,0	89,2	89,8	93,5	91,3	89,4	167,3	133,8	129,0	124,3	117,0	129,0	112,8	125,8	119,2	100,4	101,2	430,5	112,2																												
CELSO RAMOS	97,6	98,9	98,4	101,5	102,0	106,9	90,0	93,0	96,1	93,6	91,5	91,7	104,8	106,0	104,8	106,4	108,9	108,8	100,4	101,9	100,4	104,9	104,8	111,3	104,3	101,0	96,0	90,1	82,5	96,1	99,8	89,8	93,4	94,0	100,8	100,3	109,7	92,3	92,3	92,1	97,5	102,5	104,1	102,2	99,2	100,3	100,2	100,5	118,0	106,8	99,2	107,2	106,4	105,2	111,1	98,4	97,3	88,7	101,5	86,5	121,0	100,6																													
MONTE CARLO	89,8	93,4	94,0	100,8	100,3	109,7	92,3	92,3	92,1	97,5	102,5	104,1	102,2	99,2	100,3	100,2	100,5	118,0	106,8	99,2	107,2	106,4	105,2	111,1	98,4	97,3	88,7	101,5	86,5	121,0	100,6	96,6	95,9	93,9	96,3	97,4	103,2	100,1	106,7	124,1	119,4	112,8	121,6	101,0	98,9	99,7	101,0	99,2	102,5	104,2	112,2	109,4	109,2	108,5	113,9	100,6	112,2	111,5	110,6	109,6	142,8	107,2																													
ZORTÉA	95,9	96,7	97,2	103,0	102,8	106,9	94,7	97,2	101,3	101,4	100,8	104,1	95,2	96,4	97,5	99,0	98,7	102,3	126,6	123,1	125,1	124,9	118,7	126,7	97,4	104,1	99,9	96,5	97,1	177,1	106,9	98,2	96,8	97,6	101,3	102,3	105,8	97,1	97,4	100,6	101,7	100,1	102,9	96,5	96,7	98,0	99,5	99,5	102,3	106,5	104,3	106,1	104,6	102,9	105,7	95,3	98,7	97,5	96,1	94,5	146,7	101,8																													
Média Geral	98,2	96,8	97,6	101,3	102,3	105,8	97,1	97,4	100,6	101,7	100,1	102,9	96,5	96,7	98,0	99,5	99,5	102,3	106,5	104,3	106,1	104,6	102,9	105,7	95,3	98,7	97,5	96,1	94,5	146,7	101,8	98,2	96,8	97,6	101,3	102,3	105,8	97,1	97,4	100,6	101,7	100,1	102,9	96,5	96,7	98,0	99,5	99,5	102,3	106,5	104,3	106,1	104,6	102,9	105,7	95,3	98,7	97,5	96,1	94,5	146,7	101,8																													