

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS**

MARLON EDUARDO DA SILVA

**PERFIL DE FINANCIAMENTO DA DESPESA PÚBLICA DOS
MUNICÍPIOS GAÚCHOS ENTRE 2013 A 2016: ANÁLISE DA
CORRELAÇÃO ENTRE AS RECEITAS E DESPESAS**

Trabalho de Conclusão apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS.

Orientadora: Professor Diego de Oliveira Carlin

Porto Alegre

2018

RESUMO

O presente trabalho visa analisar as características de financiamento dos municípios gaúchos no período de 2013 a 2016. Como objetivo, a pesquisa visa identificar as características de financiamento e aplicação dos recursos públicos, analisar os perfis de financiamento segundo cada fonte de recurso e grupo de natureza de despesa e classificar os municípios gaúchos segundo seu perfil de financiamento. Como metodologia, este trabalho classifica-se como quantitativo, descritivo e documental. No período de análise entre 2013 e 2016, foi observada uma amostra de 497 municípios no Estado do Rio Grande do Sul, agrupando-os conforme portes em função de sua quantidade de habitantes e analisando as médias de fontes de recursos a partir da origem da receita e alocações de recursos a partir do grupo de natureza de despesa, visando à caracterização do financiamento municipal. Os resultados obtidos demonstram que todos os portes de municípios se caracterizam pela grande dependência para financiamento de suas despesas em função das transferências Correntes, sendo os municípios do porte 1, com dependência média acima de 70% de suas fontes de recursos, nos municípios dos portes 2, 3 e 4 com dependência média de 60% e os municípios do porte 5 com dependência média pouco acima de 50%. Cabe lembrar que a dependência é reduzida conforme o número de habitantes aumenta, verificando que no Porte 5, onde se enquadram os municípios de grande porte, a dependência reduz em virtude da sua melhor arrecadação tributária.

Palavras-chave: Contas Públicas, Municípios Gaúchos, Financiamento Municipal.

ABSTRACT

The objective of this research is to analyze the financing characteristics of gaúcho municipalities from 2013 to 2016. The objective of this research is to identify the characteristics of financing and application of public resources, to analyze the financing profiles according to each source of resource and group of nature and classify the municipalities of Rio Grande do Sul according to their financing profile. As a methodology, this work is classified as quantitative descriptive and documentary. During the period of analysis between 2013 and 2016, a sample of 497 municipalities in the State of Rio Grande do Sul was observed, grouping them according to size according to their number of inhabitants and analyzing the means and standard deviations of sources of resources from of revenue origin and resource allocations from the expense nature group, aiming at the characterization of municipal financing. The results show that all the municipalities are characterized by the great dependence to finance their expenses due to the current transfers, and the municipalities of size 1, with average dependence above 70% of their sources of resources, in the municipalities of the ports 2, 3 and 4 with a mean dependency of 60% and the municipalities of size 5 with a mean dependency slightly above 50%. It should be remembered that the dependence is reduced as the number of inhabitants increases, verifying that in Porte 5, where the large municipalities are located, the dependence reduces due to its better tax collection.

Keywords: Public Accounts, County “Gaúchos”, Municipal Financing.

1 INTRODUÇÃO

No contexto brasileiro, as fontes de arrecadação dos entes federativos estão determinadas pela Constituição Federal de 1988, a qual estabeleceu as competências de cada esfera de governo para tributar e em quais âmbitos poderiam legislar tais matérias. Essa competência conferida a União, Estados, Distrito Federal e Municípios deveria trazer, teoricamente, maior descentralização na atuação da Administração Pública em termos de captação de recursos e realização de despesas, no entanto, pode se visualizar de maneira empírica que a arrecadação está centralizada na União Federal, e ela utilizando-se de mecanismo de transferências do produto arrecadado para os demais entes subnacionais.

Apesar da execução da despesa e as responsabilidades com direitos básicos da sociedade estar mais próxima dos Municípios, uma vez que essa esfera de governo consegue visualizar de forma mais eficaz quais são as necessidades da sociedade e as melhores formas de atendimento dessas necessidades, os mecanismos tributários trazidos pela CF/88 para atendimento dos objetivos e metas das políticas públicas, deram maior poder de arrecadação a União, a ela sendo atribuída a responsabilidade de repassar por meio da repartição tributária, segundo os artigos 157 e 158 da Constituição Federal de 1988, uma parcela de suas arrecadações, o que conseqüentemente lhe confere um maior controle sobre os recursos repassados as demais esferas, principalmente aos municípios.

Tomando como base os Municípios, eles são os entes federados mais próximos da realidade da população em virtude do seu território de atuação, o que lhes confere maior conhecimento das necessidades e anseios da sociedade. No entanto, esse limite de área de atuação lhes dificulta a arrecadação e obtenção de certas fontes de recursos a qual já foi tributada e por competência atribuída aos entes da esfera estadual ou federal. Tendo em vista essa barreira, uma vez que um ente não poderá tributar sobre algo que já foi tributado e legislado por outro ente, a fim de evitar a bitributação, torna a esfera municipal limitada aos recursos que a si é devido tributariamente por competência constitucional, e na insuficiência deste, como forma de reduzir os impactos nas contas públicas dos municípios, a Constituição Federal atribuiu percentuais de repasse das arrecadações federais e estaduais aos municípios, diretamente ou por meio de fundos de financiamento ou participação dos municípios, com o intuito de equilibrar as receitas municipais e viabilizar a execução das demandas publicas.

As receitas públicas segundo o art. 11 da lei Nº 4.320 de 1964 dividem-se pela sua categoria econômica em correntes, principalmente pelo produto de receitas tributárias e de transferências correntes, e as de capital, destacando as com operações de crédito. E nesse

sentido, a Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988), em seu artigo 145, dispõe sobre as espécies de tributos que cada ente poderá instituir, sendo: “I - impostos; II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição; III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas”. E com esta disposição, cada ente terá a partir da instituição destas espécies de tributos, a fonte de financiamento para manutenção da máquina pública.

E segundo o parágrafo único do art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal (BRASIL, 2000), “Os recursos legalmente vinculados à finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso”. A partir desta disposição, muitos produtos da arrecadação estatal, vêm com a destinação vinculada para atendimento a um objetivo específico, limitando muito a discricionariedade para o Gestor Municipal atuar nas demandas públicas com os recursos que lhe são repassados. Seguindo a mesma linha da disposição da LRF, sendo os recursos arrecadados vinculados na origem, somente poderão ser aplicados em despesas correntes (para a manutenção da máquina pública) e em despesas de capital (para investimento e para pagamento de dívidas).

Como se percebe ao longo dos anos, segundo Máximo (2017) os municípios vêm apresentando uma difícil situação fiscal, com a reiterada insuficiência de arrecadação para cobrir os gastos públicos, e em contrapartida a evolução da Despesa Pública agravada principalmente pelo aumento nos gastos com pessoal, o presente estudo busca responder ao seguinte problema de pesquisa: Qual o perfil de financiamento das despesas públicas dos municípios gaúchos no período de 2013 a 2016?

Nas esferas públicas, a gestão orçamentária e financeira sempre teve um cuidado especial desde o advento da Lei 4.320/64, e ao passar dos anos essa atenção foi se intensificando até a publicação da Lei 101/2000, a conhecida Lei de Responsabilidade Fiscal, se tornando um mecanismo para auxiliar no controle da gestão dos recursos e servindo de instrumento para melhoria da política financeira. Com base nisso, o objetivo geral deste estudo busca avaliar a forma de financiamento da despesa pública pelas alternativas de fontes de recursos na esfera municipal.

Buscando subsidiar as informações para o que se propõe o presente estudo, foram definidos os seguintes objetivos específicos:

Revisar a literatura e a legislação referente às fontes de financiamento e às despesas; identificar o perfil de financiamento (Receitas) e de aplicação (Despesas) dos recursos

públicos pelos municípios gaúchos; classificar os municípios do Rio Grande do Sul segundo o perfil de financiamento das despesas públicas e analisar o perfil de financiamento do gasto público (despesa pública) pela Municipalidade Gaúcha segundo cada grupo de natureza de despesa.

O presente estudo justifica-se quanto ao momento de diversas crises financeiras enfrentadas pelos municípios, como traz a matéria do jornal O Estado de São Paulo escrito por Tomazelli (2017), “A dificuldade para pagar salários e honrar compromissos já levou pelo menos 62 municípios a decretar estado de calamidade financeira desde o ano passado – sendo 32 deles apenas neste mês de janeiro –, segundo a Confederação Nacional dos Municípios (CNM)”. Bem como pela importância do tema para a gestão orçamentária e financeira, de forma a compreender os motivos que levam os municípios a chegarem a esta situação e servindo de subsídio para os órgãos de controle melhorar seus procedimentos de auditoria conforme o perfil de cada município.

Diante deste cenário, e como evidencia a Associação Mineira de Municípios (2010) que a participação dos municípios na distribuição do bolo tributário no Brasil equivale a 5% da arrecadação total, a identificação e compreensão dos perfis de financiamento dos municípios poderão auxiliar na busca de alternativas tributárias e fiscais, bem como intervir nas formas de atuação dos gestores públicos municipais. Como também motivar novas proposições na reforma tributária e no pacto federativo, visto que conforme estudo de Clemente e Gerick (2011) a União utiliza-se da prática de substituir os impostos por contribuições, uma vez que seu produto não tem previsão de repasse aos demais entes, trazendo uma distorção no pacto, tendo em vista que seu papel de equivalência econômico-financeira não é atendido em razão deste método.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção, são abordados assuntos que subsidiaram este estudo, como o orçamento público, mecanismo de fonte/destinação de recursos, a competência tributária municipal, dívida pública, repartição da receita tributária e demais estudos publicados sobre o assunto desta pesquisa.

2.1 ORÇAMENTO PÚBLICO

A Lei Orçamentária Anual é o instrumento legal pelo qual o orçamento público se planeja e evidencia detalhadamente a forma de execução dos gastos públicos do ente federativo, traçando um plano de arrecadação e desembolso para o exercício financeiro. O Orçamento é realizado e se caracteriza, em sua forma legal, pelo equilíbrio entre receitas e despesas, onde a receita é estimada e a despesa é fixada, assim pela estimativa da receita, é recorrente que, ao decorrer da execução do orçamento, essa estimativa seja frustrada ano após ano devido a diversas implicações na arrecadação, acarretando no desequilíbrio de fato e um déficit no Orçamento Geral.

Tratando-se de déficit no orçamento, que é um efeito visualizado na execução das receitas e despesas públicas, ele acaba causando um reflexo direto na dívida pública, a qual segundo Pedras (2009, p. 63), “só poderia ser aumentada em virtude de orçamento deficitário, mediante autorização legislativa, e para atender à parcela do serviço da dívida não incluída no OGU”. Deste modo, é perceptível e diretamente relacionado que, quando há frustração de receita há desembolso em dívida pública, o que acaba ocasionando a chamada descapitalização do Estado, o que ocorre quando há o gasto de despesas de capital, no caso a dívida pública, por meio da destinação das fontes de recursos para esta rubrica e afetando a função redistributiva do Estado.

Cabe ressaltar também, que toda e qualquer receita ou despesa pública para ser executada deve constar na Lei Orçamentária Anual, e assim como qualquer outro ingresso nos cofres públicos, toda e qualquer modalidade de fonte de recursos também devem estar em conformidade com a referida lei para que se possa arrecadar e executar, e então conforme destacado por Ribeiro e Silva (2012, p. 4):

Como pode ser verificado o art. 35 está inserido no Título IV, que se refere ao Exercício Financeiro indicando regras específicas para a apropriação de receitas e despesas segundo os critérios que menciona, ou seja, de que são receitas as que forem arrecadadas no exercício e despesas as que sejam legalmente empenhadas. Refere-se, portanto à execução da Lei de Orçamento e neste sentido, obriga a que todos os atos com eles relacionados estejam aderentes à conformidade da Lei Anual.

Desta forma, é através do orçamento público que se verificam as origens e as aplicações dos recursos e delas se realizam as ações e programas públicos a fim de atingir os objetivos e metas traçadas pela Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e pelo Plano Plurianual (PPA).

2.1.1 Receitas e Despesas orçamentárias

Na definição do orçamento público, os entes distribuem as fontes de seus recursos em função das categorias econômicas de receita e suas origens, bem como as alocações dos recursos a partir das categorias econômicas das despesas e grupos de natureza de despesa, de forma a planejar e executar suas ações conforme a previsão das receitas orçamentárias e fixação das despesas orçamentárias no exercício. Desta forma, nos quadros abaixo é possível verificar como as receitas e despesas orçamentárias se desdobram:

Quadro 1 – Categoria Econômica e Origem das Receitas Orçamentárias

Categoria Econômica/Origem	Definição
Receitas Correntes	São arrecadadas dentro do exercício, aumentam as disponibilidades financeiras do Estado, em geral com efeito positivo sobre o Patrimônio Líquido, e constituem instrumento para financiar os objetivos definidos nos programas e ações correspondentes às políticas públicas.
Tributária	são decorrentes da arrecadação dos tributos previstos no art. 145 da Constituição Federal.
Contribuições	são oriundas das contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, conforme preceitua o art. 149 da CF.
Patrimonial	são provenientes da fruição de patrimônio pertencente ao ente público, tais como as decorrentes de aluguéis, dividendos, compensações financeiras/royalties, concessões, entre outras.
Agropecuária	receitas de atividades de exploração ordenada dos recursos naturais vegetais em ambiente natural e protegido. Compreende as atividades de cultivo agrícola, de cultivo de espécies florestais para produção de madeira, celulose e para proteção ambiental, de extração de madeira em florestas nativas, de coleta de produtos vegetais, além do cultivo de produtos agrícolas.
Industrial	são provenientes de atividades industriais exercidas pelo ente público, tais como a extração e o beneficiamento de matérias-primas, a produção e a comercialização de bens relacionados às indústrias mecânica, química e de transformação em geral.
Serviços	decorrem da prestação de serviços por parte do ente público, tais como comércio, transporte, comunicação, serviços hospitalares, armazenagem, serviços recreativos, culturais, etc. Tais serviços são remunerados mediante preço público, também chamado de tarifa.
Transferências Correntes	são provenientes do recebimento de recursos financeiros de outras pessoas de direito público ou privado destinados a atender despesas de manutenção ou funcionamento que não impliquem contraprestação direta em bens e serviços a quem efetuou essa transferência. Por outro lado, a utilização dos recursos recebidos vincula-se à determinação constitucional ou legal, ou ao objeto pactuado. Tais transferências ocorrem entre entidades públicas de diferentes esferas ou entre entidades públicas e instituições privadas.
Outras Receitas Correntes	constituem-se pelas receitas cujas características não permitam o enquadramento nas demais classificações da receita corrente, tais como indenizações, restituições, ressarcimentos, multas previstas em legislações específicas, entre outras.
Receitas de Capital	Aumentam as disponibilidades financeiras do Estado. Porém, de forma diversa das Receitas Correntes, as Receitas de Capital não provocam efeito sobre o Patrimônio Líquido.
Operações de Crédito	recursos financeiros oriundos da colocação de títulos públicos ou da contratação de empréstimos junto a entidades públicas ou privadas, internas ou externas.
Alienação de Bens	ingressos financeiros provenientes da alienação de bens móveis, imóveis ou intangíveis de propriedade do ente público. O art. 44 da LRF veda a aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos.
Amortização de Empréstimos	ingressos financeiros provenientes da amortização de financiamentos ou empréstimos que o ente público haja previamente concedido. Embora a amortização do empréstimo seja origem da categoria econômica Receitas de Capital, os juros recebidos associados ao empréstimo são classificados em Receitas Correntes / de Serviços / Serviços e Atividades Financeiras / Retorno de Operações, Juros e Encargos Financeiros, pois os juros representam a remuneração do capital.
Transferências de Capital	recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado destinados a atender despesas com investimentos ou inversões financeiras, independentemente da contraprestação direta a quem efetuou essa transferência. Por outro lado, a utilização dos recursos recebidos vincula-se ao objeto pactuado. Tais transferências ocorrem entre entidades públicas de diferentes esferas ou entre entidades públicas e instituições privadas.
Outras Receitas de Capital	registram-se nesta origem receitas cujas características não permitam o enquadramento nas demais classificações da receita de capital, tais como resultado do Banco Central, remuneração das disponibilidades do Tesouro, entre outras.

Fonte: Elaborado a partir do Manual Técnico de Orçamento (2018)

No quadro 2 abaixo, são desdobradas e definidas as despesas orçamentárias de forma a auxiliar na compreensão da sua estrutura dentro do orçamento.

Quadro 2 – Categoria Econômica e Grupo de Natureza de Despesa das Despesas Orçamentárias

Categoria Econômica/GND	Definição
Despesas Correntes	As que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.
Pessoal e Encargos Sociais	Despesas orçamentárias com pessoal ativo, inativo e pensionistas, relativas a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência, conforme estabelece o caput do art. 18 da Lei Complementar 101, de 2000.
Juros e Encargos da Dívida	Despesas orçamentárias com o pagamento de juros, comissões e outros encargos de operações de crédito internas e externas contratadas, bem como da dívida pública mobiliária.
Outras Despesas Correntes	Despesas orçamentárias com aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições, subvenções, auxílio-alimentação, auxílio-transporte, além de outras despesas da categoria econômica "Despesas Correntes" não classificáveis nos demais grupos de natureza de despesa.
Despesas de Capital	As que contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital.
Investimentos	Despesas orçamentárias com softwares e 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.
Inversões Financeiras	Despesas orçamentárias com a aquisição de imóveis ou bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; e com a constituição ou aumento do capital de empresas, além de outras despesas classificáveis neste grupo.
Amortização da Dívida	Despesas orçamentárias com o pagamento e/ou refinanciamento do principal e da atualização monetária ou cambial da dívida pública interna e externa, contratual ou mobiliária.

Fonte: Elaborado a partir do Manual Técnico de Orçamento (2018).

2.2 MECANISMO FONTE/DESTINAÇÃO DE RECURSOS

Como forma de aumentar a discricionariedade do gestor público, a fim de poder ter maior flexibilidade no momento da execução dos projetos e programas do ente público, os orçamentos devem atender ao princípio da não afetação de receitas, onde todas as receitas orçamentárias devem ser recolhidas diretamente para o caixa único do Tesouro, sem vinculação com despesa ou destinação específica. No entanto, há exceções a essa vedação, como trazido no inciso IV do artigo 167 da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988).

Art. 167. São vedados:

IV - a vinculação de receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, **ressalvadas** a repartição do produto da arrecadação dos impostos a que se referem os arts. 158 e 159, a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde, para manutenção e desenvolvimento do ensino e para realização de atividades da administração tributária, como determinado, respectivamente, pelos arts. 198, § 2º, 212 e 37, XXII, e a prestação de garantias às operações de crédito por antecipação de receita, previstas no art. 165, § 8º, bem como o disposto no § 4º deste artigo; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003). **(Grifo nosso)**

Essas vinculações das receitas têm um papel importante no orçamento, uma vez que auxilia a gestão pública a identificar as fontes de financiamento dos gastos públicos e também faz com que se atenda ao parágrafo único do art. 8º e Inciso I do art. 50 da Lei de Responsabilidade Fiscal quanto ao registro no Caixa Único do Tesouro, de forma individualizada conforme os recursos vinculados à destinação específica. E para identificar essa vinculação ou não dos recursos, foi adotado o mecanismo de fonte/destinação de recursos, a fim de criar uma forma de individualização e identificar a aplicação ou destinação dos recursos segundo este mecanismo. Esse mecanismo é tratado na parte I da 7ª edição do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 2016) da seguinte forma.

Como mecanismo integrador entre a receita e a despesa, o código de fonte/destinação de recursos exerce um duplo papel no processo orçamentário. Para a receita orçamentária, esse código tem a finalidade de indicar a destinação de recursos para a realização de determinadas despesas orçamentárias. Para a despesa orçamentária, identifica a origem dos recursos que estão sendo utilizados.

Deste modo, apesar do mecanismo atender a Lei de Responsabilidade Fiscal no que tange a identificação da fonte e da destinação dos recursos, esta forma reduz a discricionariedade de decisão dos gestores públicos, uma vez que ao se receber os recursos para aplicação, os entes não possuem margem para decisão diferente de sua vinculação.

2.3 COMPETENCIA TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

A competência tributária é o limite que determina até onde o ente federado pode legislar tributariamente e quais as metas e objetivos devem ser cumpridos com os recursos arrecadados, no tocante à atuação da administração pública para desenvolver as políticas em prol da sociedade. Deste modo, a Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988), disciplinou e limitou a competência dos municípios em seu artigo 156 a:

- I - propriedade predial e territorial urbana;
- II – transmissão “inter vivos”, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;
- III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

Desta feita, as possibilidades de tributação, ou no caso, as fontes de arrecadação dos entes municipais são bem reduzidas, o que lhe força a ter que verificar outras formas de financiar o gasto público.

2.4 DÍVIDA PÚBLICA

A dívida pública é o somatório de todo recurso captado pelo Estado no mercado financeiro, nacional ou internacional, que venha a ter que devolver com juros a curto ou a longo prazo à entidade financiadora daquele capital recebido. As operações de crédito não são únicas dentro desta soma, mas o principal saldo exigível dentro deste montante que é a Dívida Pública, sendo ela dividida em flutuante e Fundada e assim definidas conforme arts. 92 e 98 da Lei 4320 de 1964 (BRASIL, 1964):

Art. 92. A dívida Flutuante compreende:

- I - os restos a pagar, excluídos os serviços da dívida;
- II - os serviços da dívida a pagar;
- III - os depósitos;
- IV - os débitos de tesouraria.

Art. 98. A dívida fundada compreende os compromissos de exigibilidade superior a doze meses, contraídos para atender a desequilíbrio orçamentário ou a financeiro de obras e serviços públicos.

Esta forma de obtenção de recursos por parte dos governos é muito antiga, no entanto sempre a justificativa para endividar o Estado era em épocas de calamidade pública ou guerra, eventos os quais não havia dotações específicas no Orçamento. Mas com o passar dos anos, e a evolução da sociedade e do sistema financeiro principalmente, isso foi mudando, e conforme destaca Horta (2011, p. 5),

O instrumento da dívida passou a ser mais utilizado para financiar as despesas dos governos, tanto as emergências como também as correntes. Essa evolução continuou em sua tendência expansiva até o século XX, principalmente após a Primeira Guerra Mundial, quando a emissão de papel moeda inconvertível e títulos públicos ganhou maior importância. Deste modo, a contratação de dívida assumiu um caráter menos esporádico e o recurso da dívida pública ganhou uma importância ainda maior dentro das economias modernas.

Como forma de atender insuficiência de receita, a dívida pública surge a partir das realizações de operações de crédito pelo ente público, se caracterizando como uma receita orçamentária de capital, e do mesmo modo que as demais origens de receita, esta também configura uma alternativa de arrecadação a fim de fazer frente às despesas e atender aos objetivos da administração pública.

2.5 REPARTIÇÃO DA RECEITA TRIBUTÁRIA

Conforme é disciplinado na Carta Magna, a receita tributária é o principal meio de financiamento do Estado para alcançar os objetivos da Sociedade. Assim, a Constituição Federal de 1988 instituiu competência aos Entes para instituir um rol de tributos dentro de sua área de competência, no entanto, há um número considerável de tributos que são centralizados na União, fazendo dela o Ente arrecadador de uma grande parcela do que se gera no território brasileiro.

Assim, foi estipulado que o produto da arrecadação das rubricas tributárias da União e também dos Estados seria repartido com os demais entes federados, como é detalhado pelo título 344 – Repartição da Receita Tributária do Glossário do Portal da Transparência do Estado do Rio Grande do Sul (Repartição da Receita Tributária, 2017):

O atual sistema tributário concentra a arrecadação na União e nos Estados. A União reparte um percentual de suas receitas tributárias com os Estados e Municípios através dos fundos de participação. Os Estados, por sua vez, também repartem parte de suas receitas com os Municípios. Além das receitas transferidas aos Estados, Distrito Federal e Municípios, a União transfere ainda para as referidas esferas de governo: 3% do produto de arrecadação dos impostos sobre produtos industrializados, para aplicação em programas de financiamento ao gestor produtivo das regiões norte, nordeste e centro-oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional; 10% do produto de arrecadação do imposto sobre produtos industrializados, aos Estados o Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados; 50% do imposto territorial rural aos Municípios onde a arrecadação for efetuada; 30% do imposto sobre operações financeiras - ouro, aos Estados e 70% aos Municípios produtores de ouro; 2/3% da distribuição do salário educação destinam-se ao estado onde a arrecadação for efetuada.

A partir desta repartição, a distribuição da arrecadação gerada no território brasileiro entre os entes federados se torna mais justa, reduzindo os prejuízos gerados aos entes subnacionais por não terem competência tributária sobre todos os recursos gerados em seu território, uma vez que a constituição reserva à União a competência de arrecadação de determinados tributos, mesmo em território estadual ou municipal.

2.6 ESTUDOS RELACIONADOS

Segundo Assoni Filho (2007), no Brasil o atual quadro de endividamento coloca em risco a sustentabilidade do sistema público. Com isso, deve se atentar cada vez mais aos preceitos trazidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, no sentido de maior controle e a limitação do crédito público, a fim de melhorar a gestão das finanças públicas e conter o crescimento exponencial que vem tendo a dívida pública dos entes federativos. Seguindo isso, o País poderá evidenciar uma maior responsabilidade e moralidade na administração pública, possibilitando que os financiadores nacionais e internacionais possam voltar a ter confiança

no país e queiram injetar seus recursos em investimentos considerados mais relevantes pelos gestores públicos.

Em Abraham (2016), sustenta que atualmente o crédito público tem sido o mecanismo utilizado pelos Entes Governamentais para complementar a receita, que por ora tem se mostrado insuficiente para fazer frente às suas despesas. No entanto, esta alternativa deve ser colocada em momentos de estabilidade e/ou crescimento econômico, visto que gera para o Estado um passivo futuro e obrigação de devolução acrescida de juros, o que historicamente e na atual conjuntura brasileira de desaceleração do crescimento, tem sido muito alto, tornando o fluxo de caixa da administração pública insuficiente para manter um compromisso a longo prazo e com custos tão altos.

Um ponto que vai ao encontro ao que se propõe a Lei de Responsabilidade Fiscal, que estabelece regras de gestão e controle dos gastos e endividamento públicos, é que há fixação, de limites de contratações de operações de crédito pelos Entes Públicos, o que torna o controle e a manutenção da dívida mais viável, um instrumento de suma importância ainda mais em momentos de recorrentes déficits fiscais e insuficiência de arrecadação.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Nesta seção, são apresentados os procedimentos adotados que serviram de guia para responder ao problema deste estudo.

A pesquisa realizada neste estudo é classificada quanto aos seguintes aspectos: (a) pela forma de abordagem do problema, (b) de acordo com seus objetivos e (c) com base nos procedimentos técnicos utilizados.

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa é classificada como quantitativa, que segundo Richardson (1999, p.79), “Caracteriza-se pelo emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc.” O presente estudo se apresenta como quantitativa porque o tratamento e manuseio das informações se deram em tabelas estatísticas que possibilitam a comparação e visão cronológica da evolução e aplicação dos dados observados.

Quanto aos objetivos da pesquisa como descritiva, procurando descrever o perfil de financiamento dos municípios gaúchos a partir do levantamento, observação, interpretação e correlação dos fatos e variáveis do estudo. Conforme Cervo e Bervian (1996, p. 49), “A pesquisa descritiva procura descobrir, com a precisão possível, a frequência com que um

fenômeno ocorre, sua relação e conexão, com os outros, sua natureza e características, correlacionando fatos ou fenômenos sem manipulá-los”.

Quanto aos procedimentos a pesquisa se caracteriza como documental, obtendo os dados classificados como de fontes primárias, com base em demonstrações financeiras publicadas no Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul – TCE/RS do período de 2013 a 2016, relatórios financeiros emitidos pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e demais informações contábeis extraídas do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI).

Como base para a pesquisa, os Municípios Gaúchos, com informações enviadas ao Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, foram escolhidos como público alvo deste estudo.

Quanto à coleta e tratamento dos dados, o instrumento de coleta será por meio documental, sendo as informações de receita retiradas diretamente no portal do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, as despesas e funções de gastos a partir de consultas estruturadas no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI), portal de Dados Abertos e publicações estaduais e municipais nos portais eletrônicos e sistemas integrados de domínio público da União, Estado ou Município, e estes dados foram tratados conforme as fontes de recursos arrecadados em função da alocação em cada Grupo de Natureza de despesa (GND).

Os dados foram analisados por meio de estatística descritiva, com a apresentação de gráficos e tabelas com o perfil das receitas e despesas dos municípios e complementado por meio de técnicas de agrupamento, segundo as características dos dados e ferramentas estatísticas disponíveis (por meio de percentis, quartis, desvio-padrão, etc.). Buscou-se estabelecer correlação entre as variáveis, receita por espécie e despesa por Grupo de Natureza de Despesa, estes dados montados valendo-se de informações históricas coletadas em documentos retirados e publicados nos meios disponíveis pelos sistemas integrados das esferas de poder, estes servindo como fontes primárias para construção das seguintes variáveis:

- a) Perfil de receitas, segundo a categoria econômica e sua origem;
- b) Perfil de despesas, segundo a categoria econômica e Grupo de Natureza de Despesa (GND);
- c) Agrupamento dos municípios segundo o perfil financeiro e seu porte a partir do número de habitantes, estando no Porte 1 os municípios até 20 mil, no Porte 2 a partir de 20 mil até 50 mil, no Porte 3 a partir de 50 mil até 100 mil, no Porte 4 a

partir de 100 mil até 250 mil e no Porte 5 acima de 250 mil, objetivando descrever as características de financiamento de cada um deles e;

d) Análise da correlação entre as receitas e despesas orçamentárias.

4 ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção, são apresentados os dados analisados para responder ao problema deste estudo.

4.1 ESTATÍSTICA DESCRITIVA

Como forma de descrever os dados a partir do tratamento estatístico, foi estabelecido parâmetros para sintetizar as características dos municípios gaúchos no período de 2013 a 2016.

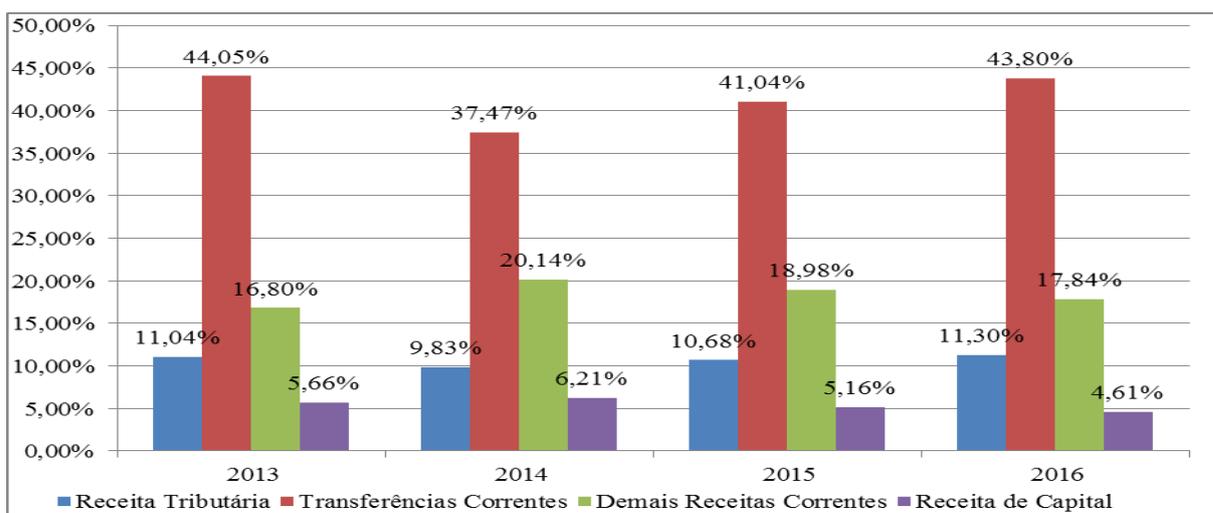
No que diz respeito às fontes dos recursos dos municípios, tem-se a divisão por origem de receita dentro das categorias econômicas Correntes e de Capital. A seguir, é observada a média de receitas em cada desdobramento pelos municípios gaúchos:

Tabela 1 – Média de receitas correntes e de capital dos municípios Gaúchos, no período de 2013 a 2016.

Origem\Ano (em Reais)	2013	2014	2015	2016
Receita Corrente				
Receita Tributária	9.625.797,13	11.414.246,54	11.512.272,04	12.679.300,37
Transferências Correntes	38.423.462,28	43.501.307,08	44.240.182,55	49.152.692,63
Demais Receitas Correntes	14.653.128,15	23.383.842,83	20.462.022,38	20.015.566,40
Receita de Capital	4.933.810,40	7.207.525,67	5.557.025,62	5.176.679,36

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Gráfico 1 – Média de receitas correntes e de capital dos municípios Gaúchos, no período de 2013 a 2016.



Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

É possível observar na Tabela 1 e Gráfico 1 que os municípios gaúchos têm suas fontes de recursos bastante vinculadas às Transferências Correntes, com baixa representação da Receita Tributária, a qual não chega a 12% em nenhum dos períodos analisados. Pode-se verificar também que há baixa arrecadação de receitas de Capital, evidenciando que os entes não têm se desfeito de seus bens e contraído dívidas ao longo destes anos em valores significativos.

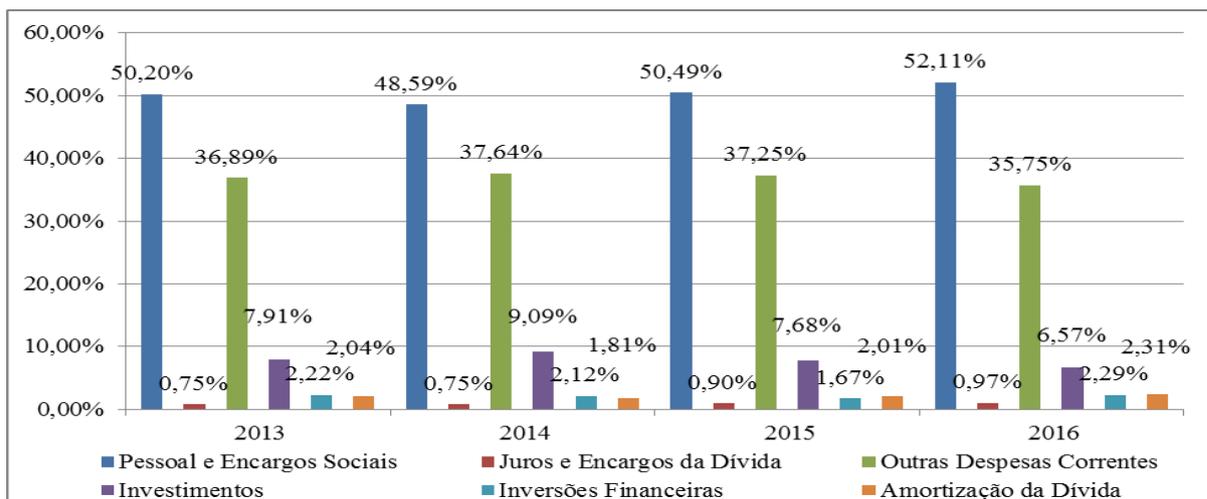
Sob a ótica das alocações de recursos, se verifica a partir das despesas empenhadas pelos municípios gaúchos de 2013 a 2016, o comportamento das despesas pelos seus grupos de natureza de despesa dentro das categorias econômicas Correntes e de Capital, conforme a seguir:

Tabela 2 – Média de despesas empenhadas em cada grupo de natureza de despesa pelos municípios gaúchos de 2013 a 2016.

GND\Ano (em Reais)	2013	2014	2015	2016
Despesa Corrente				
Pessoal e Encargos Sociais	26.998.263,65	31.201.490,66	33.224.856,81	37.570.530,73
Juros e Encargos da Dívida	402.363,68	481.615,33	590.566,86	701.751,56
Outras Despesas Correntes	19.843.833,34	24.168.866,30	24.516.181,39	25.776.478,68
Despesa de Capital				
Investimentos	4.252.535,48	5.840.023,08	5.053.087,26	4.735.361,51
Inversões Financeiras	1.194.199,51	1.359.757,90	1.100.538,48	1.651.779,22
Amortização da Dívida	1.094.624,45	1.161.075,13	1.322.787,47	1.667.966,71

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Gráfico 2 – Média de despesas correntes e de capital dos municípios Gaúchos no período de 2013 a 2016.



Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Os dados acima evidenciam que as alocações de recursos no período de análise estão concentradas principalmente nas despesas com Pessoal e Encargos Sociais, com percentuais médios em torno de 50% das despesas, em seguida verifica-se a ocorrência significativa de Outras Despesas Correntes, com um percentual médio de 37%, o que significa que os recursos são alocados primeiramente e excessivamente para o custeio e manutenção da máquina pública. Diante destas características, cabe destacar percentuais em torno de 8% referentes às destinações de recursos para despesas de Investimentos, verificando-se que após a destinação de recursos para o custeio da máquina pública, há uma atenção em realizar ações que melhorem ou aumentem a patrimônio público. Desta forma, pode se observar que as demais despesas não representam valores significativos de comprometimento dos recursos públicos dos municípios.

4.2 RESULTADOS

4.2.1 Perfil por População

- a) Comportamento das receitas e despesas orçamentárias conforme o porte de municípios.

Como podem ser verificadas no agrupamento de dados realizados na seção anterior, as receitas municipais no período de 2013 a 2016 são formadas principalmente pelas origens de receita Tributária e Transferências Correntes. Do lado da despesa, verificou-se que as alocações de recursos se situam constantemente nos grupos de natureza de despesa de Pessoal e Encargos Sociais e Outras Despesas Correntes. Desta forma, para verificar as características

de comportamento das origens de recursos nos municípios gaúchos, eles foram categorizados por faixas populacionais e optou-se pela análise das receitas de origem Tributária, de Transferências Correntes, Outras Receitas Correntes e pelo somatório das Receitas de Capital. Para a análise das alocações de recursos, optou-se pelo acompanhamento das despesas dos grupos de natureza de despesa de Pessoal e Encargos Sociais, Outras Despesas Correntes e o somatório das Despesas de Capital.

A Tabela 3 apresenta os dados de médias das origens de receitas referentes aos municípios em cada faixa de habitantes no ano de 2013.

Tabela 3 – Média das origens da receita por porte de municípios gaúchos no ano de 2013.

2013 (em Reais)	Porte 1	Porte 2	Porte 3	Porte 4	Porte 5
Origem\Porte (Nº de Hab.)	0-20000	20001-50000	50001-100000	100001-250000	>250001
Receita Tributária	1.248.481,07	10.693.883,52	20.663.772,37	66.399.578,67	331.425.646,83
Transferências Correntes	14.949.027,32	52.608.808,84	103.026.770,15	221.333.557,39	681.533.022,52
Outras Receitas Correntes	373.881,65	2.578.508,08	5.631.021,30	17.188.253,28	53.421.026,65
Receitas de Capital	1.008.854,67	2.498.558,43	5.400.525,59	12.466.429,44	37.666.694,82

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Observa-se no período de 2013 que na média a fonte de arrecadação nos municípios do Porte 1 ao Porte 5 se caracterizam principalmente a partir de Receitas Correntes, mais expressiva e especificamente na origem de receita de Transferências Correntes e Tributária, com aumento significativo de um porte para o outro, com baixa representação das receitas tributárias no Porte 1 e melhorando sua participação conforme a alteração do porte de município, até se verificar no Porte 5 arrecadação efetiva de 50% das receitas com Transferências Correntes, evidenciando que o impacto da dependência de transferências intergovernamentais reduz conforme o número de habitantes dos entes municipais.

Na tabela a seguir, são verificados os dados referentes à média em cada grupo de natureza de despesa por porte de município no ano de 2013.

Tabela 4 - Média dos grupos de natureza de despesa por porte de municípios gaúchos no ano de 2013.

2013 (em Reais)	Porte 1	Porte 2	Porte 3	Porte 4	Porte 5
GND\Porte (Nº de Hab.)	0-20000	20001-50000	50001-100000	100001-250000	>250000
Pessoal e Encargos Sociais	7.813.394,52	33.614.523,48	72.321.442,44	162.685.561,14	647.377.473,25
Outras Despesas Correntes	5.851.331,39	23.697.464,08	49.237.309,83	122.929.165,46	486.697.543,56
Despesas de Capital	1.832.391,01	6.167.763,45	11.966.834,73	30.246.863,98	144.976.847,78

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

A tabela 4 demonstra o alto comprometimento das fontes de recursos em despesas correntes, prioritariamente em despesas com Pessoal e Encargos Sociais e na sequência com Outras Despesas Correntes, o que em cada Porte de município é uma característica que se repete consideravelmente no ano de 2013. Observa-se que no período, a alocação de recursos

em Despesas de Capital por faixa de habitantes é razoavelmente baixa do Porte 1 ao 3, evidenciando a pouca atenção e também pouca disponibilidade de recursos para ações que envolvam programas de reestruturação dos municípios menores para aumentar e/ou melhorar a sua infraestrutura. No Porte 5, há uma característica de alocação diferente em comparação aos demais portes, neste faixa, observa-se que as despesas de capital têm valores consideráveis em relação a média de alocação total, verificando-se como única diferença, pois apresenta valores de comprometimento com pessoal e outras despesas correntes muito semelhante aos demais portes se colocados em relação ao total.

Tendo em vista a relação fonte/alocação de recursos no período, é possível observar que na média as receitas correntes estão financiando as despesas de capital, visto que em cada Porte de município as receitas de capital são inferiores às despesas de capital, causando um efeito aconselhável para os gestores públicos, característica onde não se verifica que haverá a redução do patrimônio público do ente público para financiar a manutenção da estrutura administrativa. No que diz respeito à arrecadação por meio de Receita Tributária, pode-se observar que é insuficiente para financiar as despesas com Pessoal e Encargos Sociais, necessitando da alocação de recursos de Transferências Correntes para poder arcar com o restante dessa despesa, assim como as Outras Despesas Correntes.

Na tabela 5 a seguir são apresentados os dados de médias das origens de receitas referentes aos municípios em cada faixa de habitantes no ano de 2014.

Tabela 5 – Média das origens da receita por porte de municípios gaúchos no ano de 2014.

2014 (Em Reais)	Porte 1	Porte 2	Porte 3	Porte 4	Porte 5
Origem\Porte (Nº de Hab.)	0-20000	20001-50000	50001-100000	100001-250000	>250001
Receita Tributária	1.423.979,90	12.317.958,43	23.824.093,16	75.830.907,49	368.661.643,88
Transferências Correntes	16.286.315,46	57.097.950,06	115.343.205,02	246.369.323,32	754.790.382,70
Outras Receitas Correntes	358.013,59	31.250.006,37	5.472.426,33	15.049.456,54	69.638.615,15
Receitas de Capital	1.238.582,12	3.357.509,48	6.737.896,57	12.351.650,91	76.209.632,92

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Na tabela 5, é possível verificar a partir da média das origens de receita que os municípios situados no Porte 1 e 3 tem uma grande e expressiva dependência de Transferências Correntes, e é possível verificar que essa dependência é causada efetivamente pela dificuldade e baixa realização de receitas originárias de Tributos. No que tange os municípios que se encontram nos Portes 2, 4 e 5, se verifica que a média de arrecadação a partir de receitas de Transferências Correntes não é acentuada como nos portes anteriores, no entanto ainda representam em torno de 50% de sua arrecadação média total, evidenciando certa dependência no período. Também se pode observar que a eficiência tributária tem

melhorado na passagem de um porte para o outro, verificando melhora substancial no Porte 5, que alcança metade das receitas com transferência e reduzindo o impacto neste porte da dependência de recursos dos demais entes públicos.

Pelo lado da alocação de recursos, a tabela 6, traz as médias dos grupos de natureza de despesa por porte de município no período de 2014.

Tabela 6 - Média dos grupos de natureza de despesa por porte de municípios gaúchos no ano de 2014.

2014 (em Reais)	Porte 1	Porte 2	Porte 3	Porte 4	Porte 5
GND\Porte (Nº de Hab.)	0-20000	20001-50000	50001-100000	100001-250000	>250000
Pessoal e Encargos Sociais	8.763.986,31	38.217.184,49	80.666.103,09	187.144.040,04	708.456.190,44
Outras Despesas Correntes	6.784.168,80	27.589.626,79	59.753.047,32	148.445.300,75	569.373.040,55
Despesas de Capital	2.821.808,91	9.583.727,06	16.588.115,25	34.635.884,17	141.519.478,57

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Nessa tabela, é verificado em cada nível de população que, dos valores médios de recursos alocados no ano de 2014, aproximadamente 50% do total é destinado para o financiamento de despesas com Pessoal e Encargos Sociais, isso se traduz em menor alocação em ações de investimento como verificado em cada porte. Também é verificado que os gastos com Outras Despesas Correntes se mantêm em torno dos 40% da média total, assim como nos municípios no período de 2013. Também é possível observar que conforme o porte do município aumenta, os valores de alocações em cada rubrica orçamentária são aumentados, evidenciando o aumento das despesas conforme o número de habitantes de cada município.

A partir dessa distribuição de alocações de recursos, assim como na eficiência das fontes arrecadadas, se evidencia que as receitas de capital são suficientes para custear apenas uma parcela mínima das despesas de capital, necessitando que as receitas correntes, através de receita tributária e transferências correntes tenham que dispor parte de seu produto para financiar o restante. Pode-se observar no Porte 5, que as receitas tributárias são suficientes para o financiamento de metade das despesas com Pessoal e Encargos Sociais, já nos demais portes, as receitas tributárias são pouco efetivas para o pagamento desse grupo de natureza de despesa, sendo necessário que as Transferências Correntes banquem a maior parcela da despesa com pessoal, assim como deve ser suficiente para o pagamento de despesas para a manutenção administrativa dos entes. O que se verifica por outro lado, é que não há a redução do patrimônio para pagamento de despesas correntes, o que coloca o município em uma situação, no período, de capitalização orçamentária, um efeito causado pela gestão orçamentária do órgão em arrecadar receitas correntes em montante capaz de financiar as despesas correntes, assim como parte das despesas de capital.

No período de 2015, a tabela 7 apresenta os dados referentes às médias de origens de receita por porte de município.

2015 (em Reais)	Porte 1	Porte 2	Porte 3	Porte 4	Porte 5
Origem\Porte (Nº de Hab.)	0-20000	20001-50000	50001-100000	100001-250000	>250001
Receita Tributária	1.514.296,38	13.267.852,75	26.053.293,13	76.327.335,27	387.240.007,76
Transferências Correntes	16.820.485,94	59.921.216,77	121.156.490,68	258.457.600,85	785.845.322,91
Outras Receitas Correntes	364.821,52	2.816.495,46	5.944.451,91	17.628.179,73	64.646.492,64
Receitas de Capital	1.054.186,01	3.394.578,63	6.830.853,07	10.433.566,30	51.345.672,31

Tabela 7 – Média das origens da receita por porte de municípios gaúchos no ano de 2015.

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Na tabela acima, verifica-se que os municípios até 100 mil habitantes têm uma importante dependência referente às origens de receita de Transferências Correntes e baixa arrecadação em receita tributária. Os municípios acima desse número de habitantes se caracterizam por menor dependência referente a Transferências Correntes, verificando-se uma melhor eficiência tributária, com níveis de receita média em relação à média total de arrecadação de 17,41% no Porte 4 e 23,45% no Porte 5. No que tange as Outras Receitas Correntes e Receitas de Capital, não se verificam médias relevantes para o custeio da máquina pública e investimentos do Porte 1 ao Porte 4, observando-se valores significativos no Porte 5, no entanto, em relação ao montante de recursos no período representa apenas 3,92% e 3,11% do da média total respectivamente.

A tabela 8 traz os dados de médias dos grupos de natureza de despesa por porte de municípios no ano de 2015.

Tabela 8 - Média dos grupos de natureza de despesa por porte de municípios gaúchos no ano de 2015.

2015 (em Reais)	Porte 1	Porte 2	Porte 3	Porte 4	Porte 5
GND\Porte (Nº de Hab.)	0-20000	20001-50000	50001-100000	100001-250000	>250000
Pessoal e Encargos Sociais	9.696.944,68	41.937.369,08	91.131.459,25	199.801.158,18	773.589.863,45
Outras Despesas Correntes	6.896.602,17	29.478.124,84	63.303.309,81	159.072.453,33	589.608.528,37
Despesas de Capital	2.176.440,55	8.654.410,08	16.571.186,13	35.534.086,20	138.033.231,45

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Observa-se nas alocações de recursos no período de 2015 que as despesas de Pessoal e Encargos Sociais e Outras Despesas Correntes concentram uma grande parte das alocações de despesas no exercício, o que se verifica como efeito que as demais rubricas como em Despesas de Capital, a alocação de recursos é baixa em todos os portes de município, excluindo-se os municípios do Porte 5, se caracterizando por valores médios próximos à 10% se colocados em relação a média total de cada porte. Também se pode verificar que, em comparação com as despesas de 2014, os gastos com pessoal não sofreram alteração significativa, se mantendo pouco acima dos 50% em relação aos valores médios totais.

Verifica-se na correlação entre as receitas e despesas que, nos municípios do Porte 1, a arrecadação tributária é suficiente para suportar em torno de 1/10 das despesas de Pessoal e Encargos Sociais, tendo uma alta dependência das Transferências Correntes para poder financiar praticamente toda a sua folha de pagamento. Nos portes 2, 3 e 4, os municípios se caracterizam por ter uma média agregada de Receita Tributária de 15% dos valores médios destinados no exercício, sendo melhores que no Porte 1, no entanto, não são suficientes para o desafogo e redução significativa da dependência de Transferências Correntes para financiar a totalidade das despesas com Pessoal e Encargos Sociais. No Porte 5, observa-se um aumento na arrecadação tributária, chegando inclusive ao patamar de 50% das Transferências Correntes, reduzindo a necessidade de receitas desta origem, mas ainda não sendo suficiente para o custeio total das despesas com pessoal. No que tange a receita de capital, se verifica em todos os portes municipais que os níveis de arrecadação são insignificantes, girando em média entre 2,38% e 4,73% da média total arrecadada, o que torna insuficiente para o financiamento total das despesas de capital, necessitando que receitas correntes complementem o restante para o custeio desta rubrica.

No ano seguinte, em 2016, verificam-se a partir da tabela 9, os valores médios em função da origem de receita por porte de município.

Tabela 9 – Média das origens da receita por porte de municípios gaúchos no ano de 2016.

2016 (em Reais)	Porte 1	Porte 2	Porte 3	Porte 4	Porte 5
Origem\Porte (Nº de Hab.)	0-20000	20001-50000	50001-100000	100001-250000	>250001
Receita Tributária	1.540.465,14	14.435.153,70	28.224.353,63	86.671.499,52	427.027.692,02
Transferências Correntes	18.908.882,89	66.191.461,77	137.160.935,61	284.437.940,86	846.822.288,94
Outras Receitas Correntes	330.179,14	2.621.192,35	5.701.796,37	20.632.855,56	73.685.437,71
Receitas de Capital	1.023.687,78	3.439.343,27	7.355.082,47	11.612.378,88	63.084.113,03

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

É possível depreender-se a partir da tabela que os municípios menores, até 20 mil habitantes tem maior dependência de recursos de Transferências Correntes, em virtude da baixa arrecadação por meio de receita tributária. Nos municípios de médio porte, entre 20 mil e 250 mil habitantes, se observa um aumento da efetividade tributária em comparação com os municípios menores, no entanto, ainda se colocam com valores de Transferências Correntes que os deixam em situação de dependência. Já nos municípios considerados grandes, acima de 250 mil habitantes, se caracterizam por ter melhor estrutura para arrecadação tributária, com percentual médio em relação à média total de 23,69%, em contrapartida percebe-se uma redução considerável na necessidade de recursos oriundos de Transferências Correntes.

A tabela 10 traz os dados de médias dos grupos de natureza de despesa por porte de municípios no ano de 2016.

Tabela 10 - Média dos grupos de natureza de despesa por porte de municípios gaúchos no ano de 2016.

2016 (em Reais)	Porte 1	Porte 2	Porte 3	Porte 4	Porte 5
GND\Porte (Nº de Hab.)	0-20000	20001-50000	50001-100000	100001-250000	>250000
Pessoal e Encargos Sociais	10.809.832,18	47.095.635,95	106.555.235,99	226.927.342,06	862.293.107,24
Outras Despesas Correntes	7.263.450,46	30.753.881,04	65.255.914,40	165.094.664,42	628.163.433,07
Despesas de Capital	1.955.979,98	7.933.963,24	16.775.435,19	29.033.097,21	163.790.433,01

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Nos dados acima, é evidenciado a necessidade de mais de 50% de destinação de recursos para o pagamento de despesas com pessoal e encargos sociais independente do Porte do município, o que reduz a margem para a execução de ações que necessitem de alocações de recursos em despesas de capital, o que se percebe com maior clareza nos valores alocados nos Portes de 1 ao 3, inclusive no Porte 4, que se verifica um valor médio acima dos municípios menores, apesar de ter um número de habitantes bem relevante, o investimento na infraestrutura desses municípios é significativamente baixa. É importante salientar que os valores médios de Outras despesas Correntes giram em torno de 40% das alocações médias totais, o que evidencia a grande necessidade de recursos para a manutenção da estrutura administrativa, tanto quanto o comprometimento com a folha de pagamento.

Verifica-se que as fontes de recursos advindas de receita tributária tem pouco efeito para o financiamento das despesas com pessoal e encargos sociais, excetuando o Porte 5, o qual arrecada Receitas de Capital suficientes para o pagamento de metade da folha no exercício. Como pode ser observado na tabela, apesar das receitas tributárias aumentarem conforme o porte do município, ainda se vê necessária a obtenção recursos de Transferências Correntes acima de 70% no porte 1 e de 50% a 60% nos demais em relação a média de fontes arrecadas. Desta forma, como a receita tributária será insuficiente para o financiamento de despesas com a folha, as transferências correntes custeiam o restante dessas despesas, além de ser necessária para o financiamento de Outras Despesas Correntes. Por outro lado, as receitas de capital não ultrapassam em todos os portes a 4% das origens de receitas médias totais, o que inviabiliza o pagamento do total de despesas de capital, sendo estas despesas custeadas com receitas de Transferências Correntes.

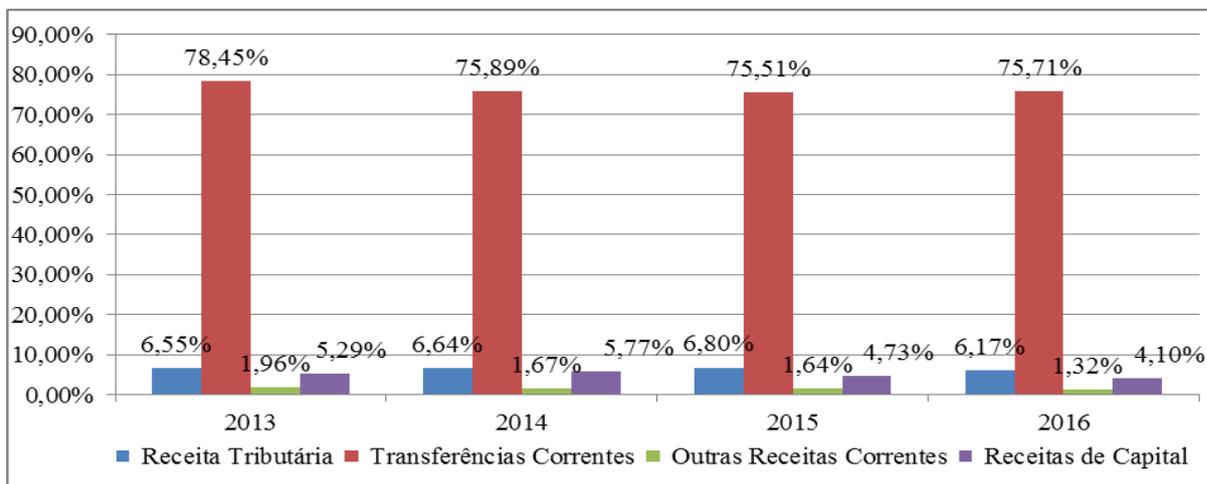
b) Evolução das receitas e despesas no período de 2013-2016.

Para verificar o comportamento das receitas e despesas no período, buscou-se a estruturação dos municípios em função do seu porte, conforme as origens de receitas e grupos

de natureza de despesas ano a ano, a fim de acompanhar a evolução das receitas e despesas e verificar relação com o tamanho (Porte) que os municípios se enquadram.

No gráfico 3, é apresentado o comportamento das receitas por origem no Porte 1 durante os anos de 2013 a 2016.

Gráfico 3- Média das origens de receita do Porte 1 no período de 2013 a 2016.

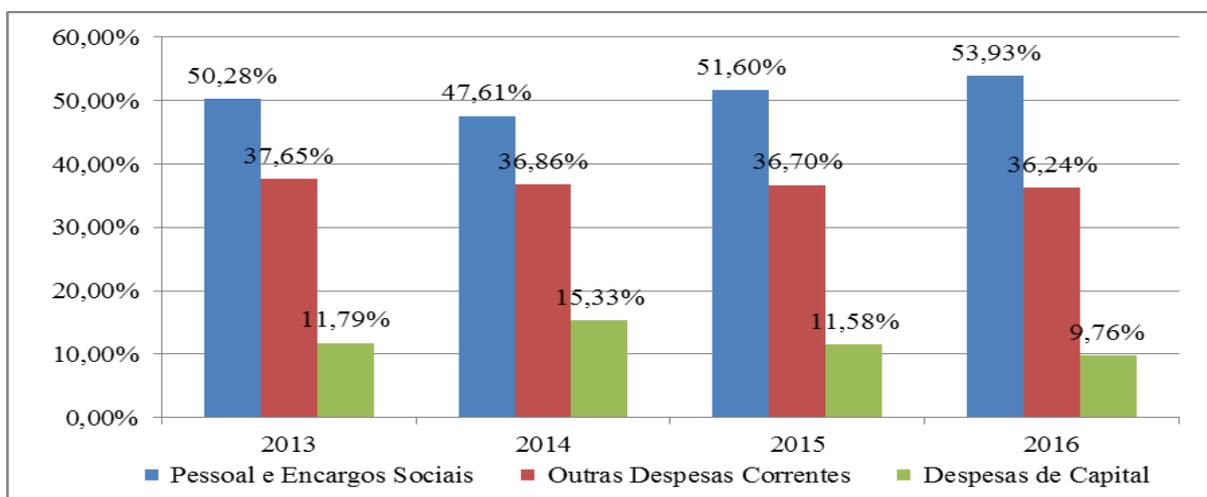


Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Nos dados acima, os municípios do Porte 1 apresentam pouca variação nas origens de receita Tributária, girando na média de 6,5% da média total. Nas transferências Correntes, se verifica uma redução pouco significativa de 2013 para 2014, aumentando de 2014 para 2015, e crescendo de 2015 para 2016. Em outras Receitas Correntes e Receitas de Capital, não se observam variações muito discrepantes de um período para o outro.

No gráfico 4, é apresentado o comportamento das despesas por grupo de natureza de despesa no Porte 1 durante os anos de 2013 a 2016.

Gráfico 4 - Média dos grupos de natureza de despesa do porte 1 nos anos de 2013 a 2016.

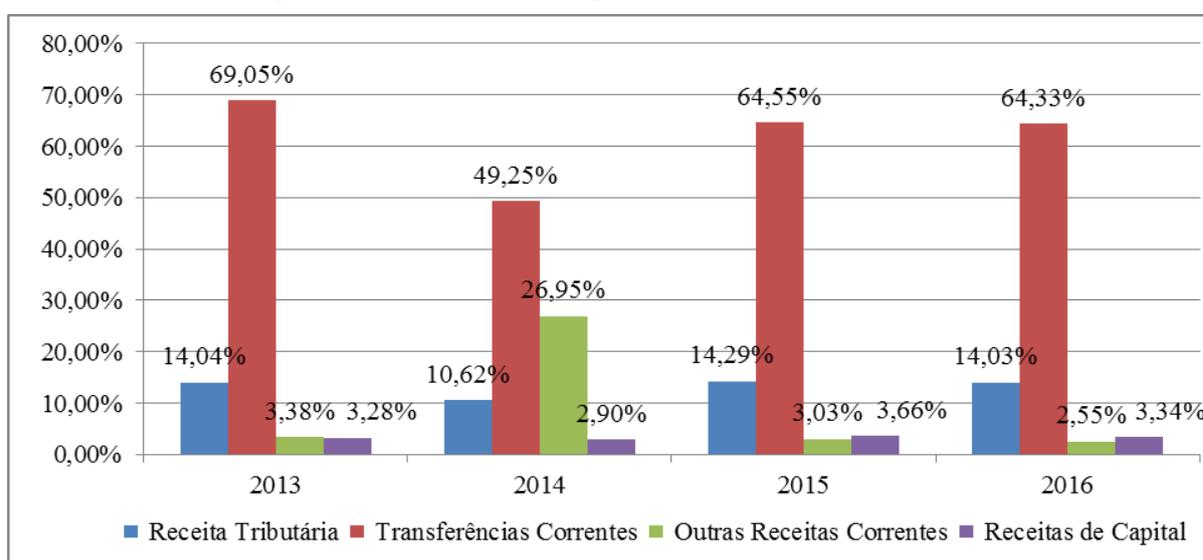


Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

É possível observar que as despesas com pessoal e encargos sociais têm variado de ano para ano, reduzindo de 2013 para 2014, recuperando de 2014 para 2015 e de 2015 para 2016. Nas despesas de capital a variação também é significativa, com aumento bem relevante de quase 5% de 2013 para 2014, mas reduzindo quase no mesmo percentual de 2014 para 2015, com mais uma redução em torno de 2% de 2015 para 2016. No que tange as Outras Despesas Correntes, não há variação significativa durante o período.

No gráfico 5, é apresentado o comportamento das receitas por origem no Porte 2 durante os anos de 2013 a 2016.

Gráfico 5- Média das origens de receita do Porte 2 no período de 2013 a 2016.

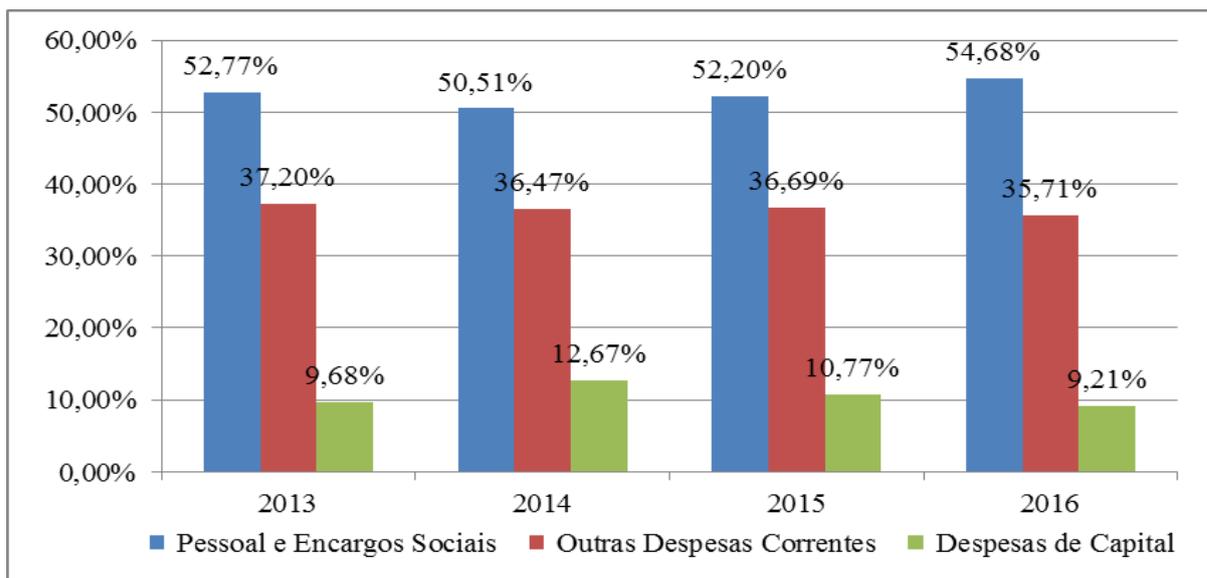


Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Na evolução das receitas dos municípios do Porte 2, se verifica que as receitas tributárias não oscilaram muito no período, excetuando no ano de 2014, o qual teve redução de quase 4% relativo ao ano de 2013. Nas receitas de Transferências Correntes sofreram forte queda de 2013 para 2014, com redução de quase 20%, voltando à normalidade em 2015, com aumento de 15% referente a 2014, e se mantendo de 2015 para 2016. Nas Outras Receitas Correntes se observa a constância de percentuais nos anos de 2013, 2015 e 2016, com uma variação fora da curva de 2013 para 2014 de quase 24%. No que diz respeito as Receitas de Capital, se verificam percentuais constantes em todos os anos, com pouca variação de um ano para o outro.

No gráfico a seguir, são verificados os dados referente à média de despesas por grupo de natureza de despesa do porte 2 no período de 2013 a 2016.

Gráfico 6 - Média dos grupos de natureza de despesa do porte 2 nos anos de 2013 a 2016.

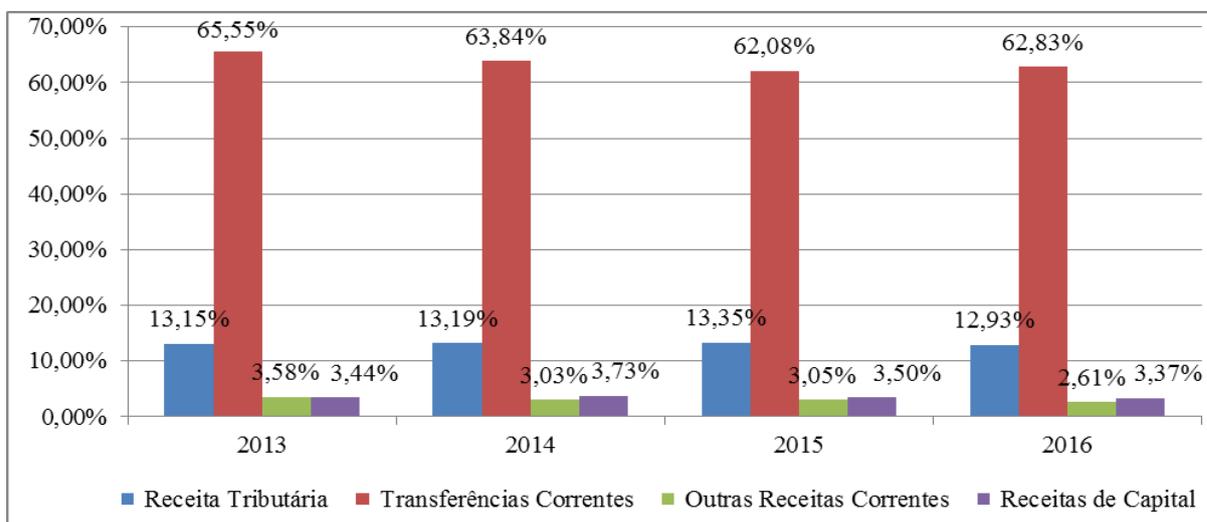


Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Nos dados acima se verifica que as destinações de recursos para pagamento de Pessoal e Encargos Sociais não têm variado muito, com uma leve redução de 2013 para 2014, e voltando aos percentuais de 2013 em 2015 com um aumento de 2015 para 2016. As despesas com Outras Despesas Correntes se ao longo do período não varia com grandes diferenças, no entanto, pode-se observar uma redução de quase 2% se comparado o ano de 2016 a 2013. Nos gastos com Despesas de Capital, verifica-se o aumento de 2013 para 2014, e reduções consecutivas nos períodos seguintes até 2016.

No gráfico 7, são observados os dados das receitas arrecadadas por origem do Porte 3 nos anos de 2013-2016.

Gráfico 7- Média das origens de receita do Porte 3 no período de 2013 a 2016.

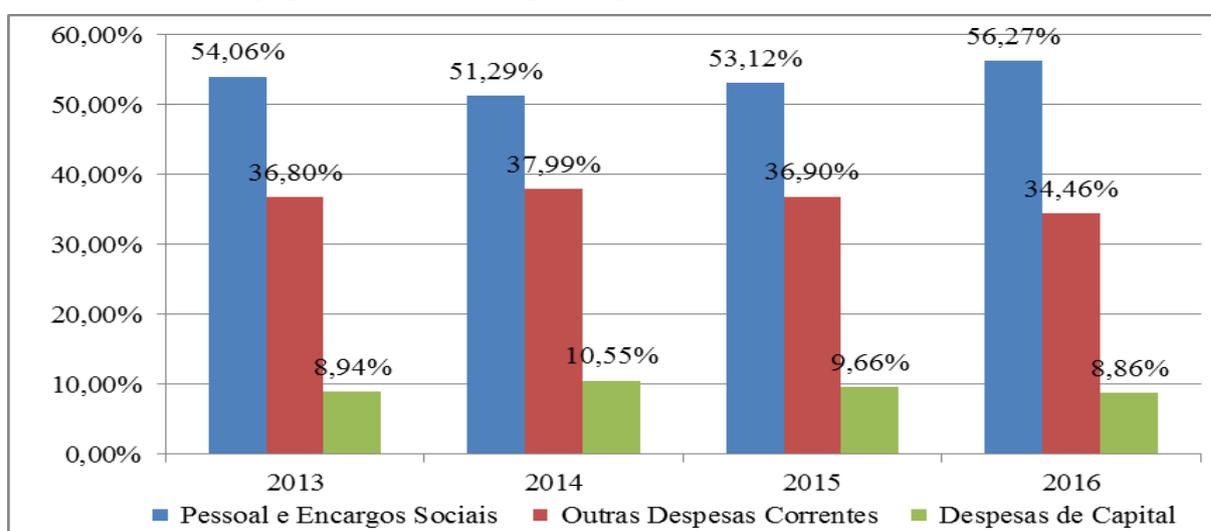


Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Como se observa, as origens de receita tributária nos municípios do Porte 3 não sofrem oscilações relevantes de 2013 a 2016. As Receitas de Transferências Correntes não alteram significativamente no período, com uma leve redução de 2013 para 2014, e se mantendo em percentuais regulares nos exercícios seguintes. Nas receitas das rubricas Outras Receitas Correntes e receitas de Capital não apresentam muitas variações, se mantendo em níveis muito próximos de um ano para o outro.

A seguir, apresenta-se as médias dos grupos de natureza de despesas do Porte 3 durante os anos de análise.

Gráfico 8 - Média dos grupos de natureza de despesa do porte 3 nos anos de 2013 a 2016.

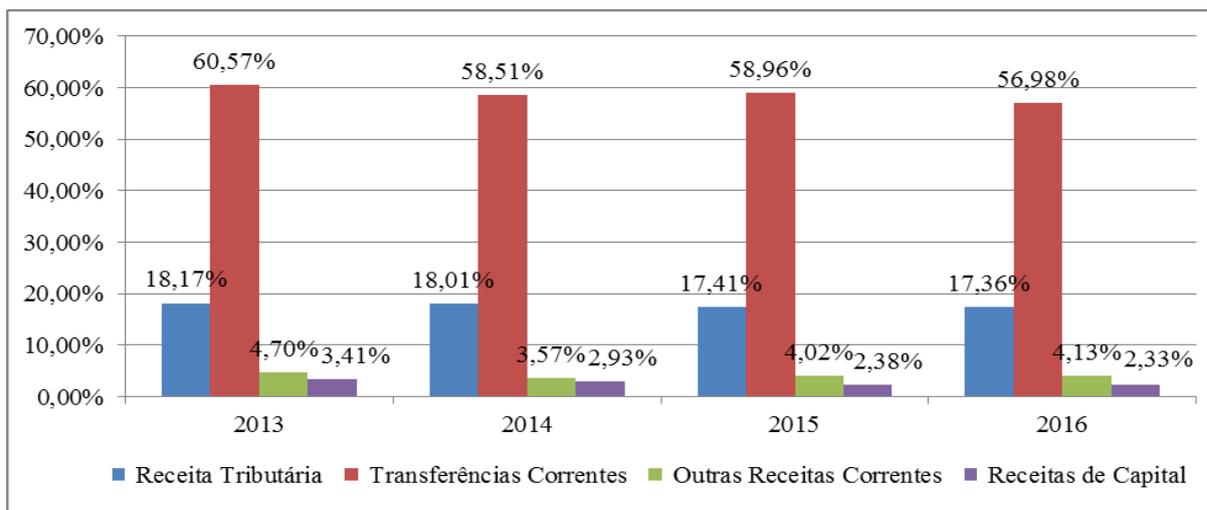


Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Nos municípios do Porte 3, observa-se que as despesas com pessoal tem apresentado significativa oscilação, com queda do ano de 2013 para 2014, subindo de 2014 para 2015 e crescendo mais de 3 % de 2015 para 2016. Nas Outras Despesas Correntes, verificam-se percentuais próximos nos três primeiros anos, com uma redução de 2015 para 2016 de mais de 2%. Enquanto que nas despesas de Capital é possível observar percentuais próximos nos anos de 2013, 2015 e 2016, com um leve aumento de 2013 para 2014.

No gráfico 9, será possível acompanhar o comportamento das origens de receita dos municípios que se enquadram no Porte 4.

Gráfico 9- Média das origens de receita do Porte 4 no período de 2013 a 2016.

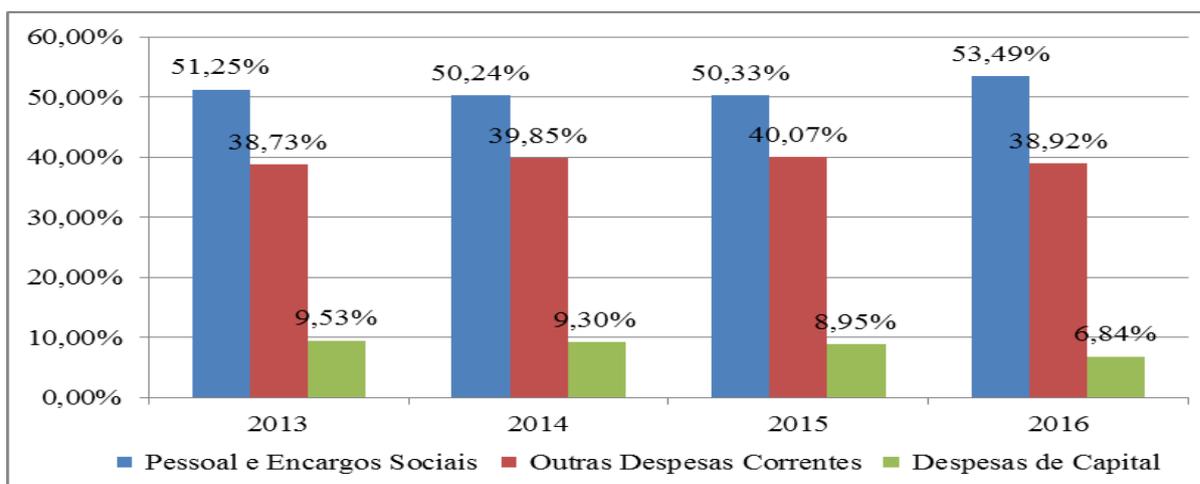


Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Verificam-se nos dados que as receitas de origem Tributária não sofrem grandes oscilações no período, com percentuais próximos em 2013 e 2014, e com leve redução em 2015 e 2016. Nas Transferências Correntes observa-se a redução de ao longo dos anos, com um leve aumento de 2014 para 2015 e voltando a cair de 2015 para 2016. Em relação às Outras Receitas Correntes, assim como as decorrentes de Receitas de Capital pode-se averiguar que a evolução dessas rubricas não se modifica com muita variação em relação ao ano anterior, se mantendo constante de 2013 a 2016.

Na sequência, apresenta-se as despesas por grupo de natureza de despesa do Porte 4 conforme o ano de destinação dos recursos.

Gráfico 10 - Média dos grupos de natureza de despesa do porte 4 nos anos de 2013 a 2016.



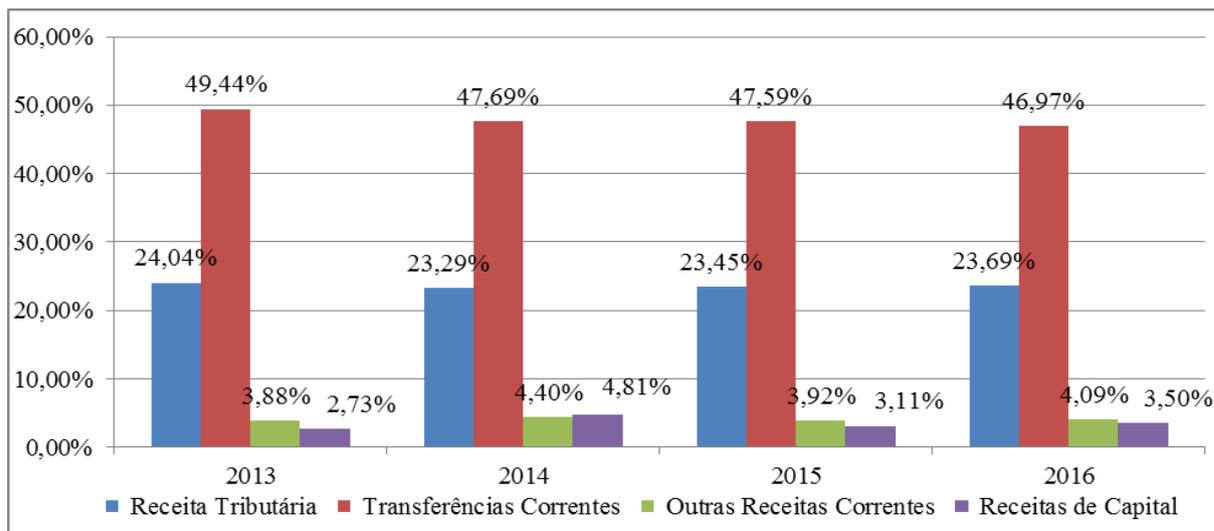
Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

No gráfico é observado que os gastos com Pessoal e Encargos Sociais se mantiveram constantes com pouca oscilação de 2013 a 2015, com um aumento de 2015 para 2016. As

Outras Despesas Correntes vinham com pequenos aumentos entre 2013 e 2015, chegando a cair no período de 2015 para 2016. Nas despesas de Capital se observa poucas oscilações de 2013 a 2015, e neste ano para 2016 há uma redução de mais de 2%.

O gráfico 11 traz as médias de receitas por origem de arrecadação do Porte 5 durante os anos de 2013 a 2016.

Gráfico 11 - Média das origens de receita do Porte 5 no período de 2013 a 2016.

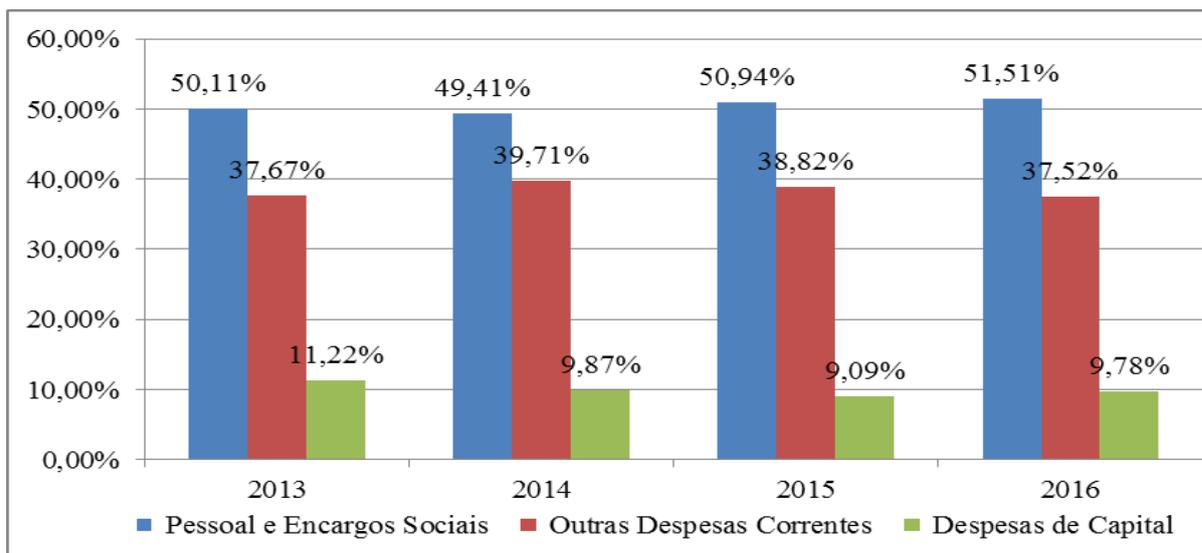


Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Os dados trazidos evidenciam que as Receitas Tributárias não sofreram grandes alterações de um ano para o outro, com oscilações percentuais sempre próximas em relação ao ano anterior, com pequenos acréscimos a partir de 2014 até 2016. Nas Transferências Correntes verifica-se a redução de 2013 para 2014 de mais de 1%, se mantendo a redução com percentuais menores de 2014 para 2015 e de 2015 para 2016. Na rubrica de Outras Receitas Correntes observa-se que as variações com aumentos e reduções de 2013 para 2016 ficam próximos, não gerando impactos de melhora ou piora considerável. Assim como nas Receitas de Capital, a qual apresenta variação relevante de 2013 para 2014, após reduzindo de 2014 para 2015, e voltando a aumentar pouco novamente de 2015 para 2016.

Como forma de evidenciar o comportamento das destinações de recursos no período de 2013 a 2016, o gráfico 10 demonstra as médias das despesas do Porte 5.

Gráfico 12 - Média dos grupos de natureza de despesa do porte 5 nos anos de 2013 a 2016.



Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Os dados disponíveis permitem verificar que as despesas com Pessoal e Encargos Sociais sofreram redução de 2013 para 2014, tendo consecutivos aumentos de 2014 para 2015 e de 2015 para 2016. Referente às Outras Despesas Correntes observa-se que apesar das oscilações no período, em 2016 a rubrica volta ao patamar de 2013. No que diz respeito às Despesas de Capital, verifica-se apenas uma variação negativa de 2013 para 2014, se mantendo praticamente constante nos demais períodos.

4.2.2 Correlação entre Receitas e Despesas

Como forma de relacionar as fontes e destinações de recursos, foi utilizada a técnica de correlação a partir dos dados de origens de receita e grupos de natureza de despesas, tomando como base os anos do período de análise. A tabela 11 apresenta os valores de correlação no ano de 2013.

Tabela 11 – Índices de correlação entre receitas e despesas dos municípios gaúchos no ano de 2013.

2013	Receita Tributária	Transferências Correntes	Outras Receitas Correntes	Receitas de Capital	Pessoal e Encargos Sociais	Outras Despesas Correntes	Despesas de Capital
Receita Tributária	1						
Transferências Correntes	0,93	1					
Outras Receitas Correntes	0,97	0,95	1				
Receitas de Capital	0,95	0,93	0,96	1			
Pessoal e Encargos Sociais	0,99	0,97	0,98	0,96	1		

Outras Despesas Correntes	0,97	0,98	0,97	0,96	0,99	1
Despesas de Capital	0,99	0,94	0,98	0,97	0,99	0,98

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Nos dados acima, verifica-se que as receitas de origens Tributária, de Transferências Correntes, Outras Receitas Correntes e de Capital apresentam índices muito próximos de 1 na relação com as rubricas de despesas com Pessoal e Encargos Sociais, Outras Despesas Correntes e com Despesas de Capital, evidenciando uma correlação forte positiva para todos os tipos de origens e grupos de natureza de despesas, significando que qualquer alteração nas receitas impactará diretamente nas despesas.

A tabela a seguir traz os índices de correlação das receitas e despesas no ano de 2014.

Tabela 12 – Índices de correlação entre receitas e despesas dos municípios gaúchos no ano de 2014.

<i>2014</i>	<i>Receita Tributária</i>	<i>Transferências Correntes</i>	<i>Outras Receitas Correntes</i>	<i>Receitas de Capital</i>	<i>Pessoal e Encargos Sociais</i>	<i>Outras Despesas Correntes</i>	<i>Despesas de Capital</i>
Receita Tributária	1						
Transferências Correntes	0,93	1					
Outras Receitas Correntes	0,19	0,19	1				
Receitas de Capital	0,98	0,91	0,20	1			
Pessoal e Encargos Sociais	0,99	0,97	0,19	0,96	1		
Outras Despesas Correntes	0,97	0,98	0,19	0,95	0,99	1	
Despesas de Capital	0,99	0,96	0,20	0,97	0,99	0,99	1

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Evidencia-se a partir dos dados acima que as receitas Tributária, de Transferências Correntes e de Capital têm índices perto de 1 na correlação com as despesas com Pessoal, com Outras Despesas Correntes e de Capital, se caracterizando por uma correlação forte positiva, assim como no ano de 2013, indicando que o aumento ou redução em qualquer destas rubricas de receita gera um efeito igual nas despesas acima relacionadas.

Na sequência, a tabela 13 demonstra as correlações originadas entre as receitas e despesas no período de 2015.

Tabela 13 – Índices de correlação entre receitas e despesas dos municípios gaúchos no ano de 2015.

<i>2015</i>	<i>Receita Tributária</i>	<i>Transferências Correntes</i>	<i>Outras Receitas Correntes</i>	<i>Receitas de Capital</i>	<i>Pessoal e Encargos Sociais</i>	<i>Outras Despesas Correntes</i>	<i>Despesas de Capital</i>
Receita Tributária	1						

Transferências							
Correntes	0,93	1					
Outras Receitas							
Correntes	0,98	0,92	1				
Receitas de Capital	0,09	0,22	0,08	1			
Pessoal e Encargos							
Sociais	0,99	0,97	0,97	0,14	1		
Outras Despesas							
Correntes	0,97	0,99	0,95	0,19	0,99	1	
Despesas de Capital	0,97	0,97	0,95	0,17	0,98	0,99	1

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

Nesta tabela, os índices evidenciam correlações fortes positivas entre as origens de receita Tributária, de Transferências Correntes e de Outras Receitas Correntes com os grupos de natureza de despesas de Pessoal e Encargos Sociais, Outras Despesas Correntes e com Despesas de Capital, todas as correlações demonstram índices de quase 1, o que significa que caso ocorra melhor arrecadação nas rubricas acima, as despesas terão o mesmo comportamento.

Nas correlações de 2016, a tabela 14 mostra as correspondências entre as receitas por sua origem e as despesas por seus grupos de natureza de despesa no período.

Tabela 14 – Índices de correlação entre receitas e despesas dos municípios gaúchos no ano de 2016.

<i>2016</i>	<i>Receita Tributária</i>	<i>Transferências Correntes</i>	<i>Outras Receitas Correntes</i>	<i>Receitas de Capital</i>	<i>Pessoal e Encargos Sociais</i>	<i>Outras Despesas Correntes</i>	<i>Despesas de Capital</i>
Receita Tributária	1						
Transferências							
Correntes	0,92	1					
Outras Receitas							
Correntes	0,98	0,91	1				
Receitas de Capital	0,89	0,93	0,88	1			
Pessoal e Encargos							
Sociais	0,98	0,97	0,97	0,92	1		
Outras Despesas							
Correntes	0,96	0,98	0,95	0,95	0,99	1	
Despesas de Capital	0,97	0,96	0,96	0,97	0,98	0,99	1

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de dados da pesquisa (2018)

As Receitas tributárias se caracterizam neste período por uma correlação forte positiva com todos os grupos de natureza de despesa, evidenciando que seu comportamento está diretamente ligado ao comportamento das alocações de recursos. Assim como as receitas tributárias, as demais origens de recursos têm suas correspondências com as despesas em índices bem próximos a 1, também se caracterizando pela correlação forte positiva, onde um efeito de subida das receitas gera um comportamento de subida em cada grupo de natureza de despesa, assim como o efeito contrário também é acompanhado pelas despesas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As fontes de recursos municipais, formadas principalmente pelas origens Tributárias e de Transferências Correntes, são as formas de captação que os entes públicos têm para desenvolver e executar as ações e políticas públicas dentro do seu espaço de competência e responsabilidade no território Brasileiro. No que tange as despesas, as destinações de recursos têm se caracterizado principalmente e concentrado seu comprometimento para pagamento de Pessoal e Encargos Sociais e Outras Despesas Correntes, como forma de manter a estrutura administrativa da máquina pública, e em paralelo reduzindo as atenções e gastos na construção e ampliação do patrimônio estatal e para a sociedade nos municípios, através de alocações de recursos em despesas de capital.

Como objetivo, o estudo buscou identificar perfis de financiamento dos municípios gaúchos no período de 2013 a 2016, categorizando-os por meio de Porte de habitantes, compondo o Porte 1 até 20 mil, de 20 mil até 50 mil no Porte 2, de 50 mil até 100 mil no Porte 3, de 100 mil até 250 mil no Porte 4 e acima de 250 mil no Porte 5. Por meio de técnicas estatísticas, procurou-se analisar as características dos municípios na relação das origens e destinações de recursos, de modo a verificar seu comportamento durante o período analisado.

Como metodologia, foram utilizadas análises documentais e optou-se por abordar os dados de forma qualitativa e quantitativa. Os dados utilizados foram de fontes secundárias, a partir da extração no Portal SICONFI e coleta de informações nos demais portais públicos das esferas de governo.

Ao analisar os portes de municípios, constatou-se que o perfil de financiamento dos municípios gaúchos durante os anos de 2013 a 2016 se caracterizou pela grande dependência de transferências de recursos intergovernamentais, uma vez que suas demais fontes de receita, principalmente as originadas de Tributos se mostram insuficientes para fazer frente as despesas, necessitando de complemento das Transferências Correntes para o pagamento no mínimo de suas folhas de pagamentos.

Como resultado, verificou-se que os municípios menores de 20 mil habitantes tem maior dependência de recursos de Transferências Correntes, em virtude da sua baixa arrecadação Tributária, já nos municípios de médio porte, acima de 20 mil até 250 mil constatou-se que o aumento do número de habitantes gera melhora recíproca na arrecadação tributária da esfera de governo, evidenciando menor, mas ainda relevante dependência das Transferências intergovernamentais. Em relação aos municípios de grande porte, acima de 250 mil habitantes, constatou-se uma eficiência maior em termos de arrecadação tributária,

chegando a patamares próximos a 50% do total das Transferências Correntes, verificando a partir disso, que os municípios deste porte têm uma dependência bem menor em relação aos demais municípios no que tange às transferências correntes.

Como proposta para pesquisas futuras, recomenda-se replicar a pesquisa em municípios de outros Estados da federação, em períodos anteriores ou posteriores, como forma de verificar e comparar as situações fiscais dos municípios em outros estados e regiões, produzindo uma base para análise pelos órgãos de controle interno e externo, tanto a nível municipal, quanto estadual e federal.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. Do tributo ao crédito público: uma nova realidade fiscal. **Jota** [online], 02 jun., 2016. c. Fiscal. Disponível em: < <http://jota.info/colunas/coluna-fiscal/coluna-fiscal-tributo-ao-credito-publico-uma-nova-realidade-fiscal-02062016>>. Acesso em 28 nov. 2016.

ASSONI FILHO, Sérgio. Empréstimos Públicos e sua natureza jurídica. **Revista da Faculdade de Direito da USP**, São Paulo, v. 99, p. 795-825, nov. 2004.

ASSONI FILHO, Sérgio. A Lei de Responsabilidade Fiscal e o Controle do Endividamento Público. In: ASSONI FILHO, Sérgio. **Crédito Público e Responsabilidade Fiscal**. Porto Alegre: Nuria Fabris, 2007. p. 115-148.

BRASIL. Presidência da República. **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: 11 out. 2016.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 7. ed. Brasília: Tesouro Nacional, 2016. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/mcasp>. Acesso em: 30 dez. de 2017.

BRASIL. Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaoconsolidado.htm>. Acesso em: 18 nov. 2017.

BRASIL. Presidência da República. **Lei 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 22 nov. de 2016.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. **Manual Técnico de Orçamento – MTO**. Edição 2018. Brasília, 2017. 163 p.

Disponível em: < <http://www.planejamento.gov.br/noticias/planejamento-disponibiliza-versao-2018-do-manual-tecnico-orcamentario>>. Acesso em: 25 abr. de 2018.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Secretaria do Tesouro Nacional. **Portaria Interministerial STN/SOF nº 338, de 26 de abril de 2006**. Altera o Anexo I da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001, e dá outras providências. Disponível em:

<<http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=40&data=28/04/2006>>. Acesso em: 25 abr. de 2018.

CERVO, Amando Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**: para uso de estudantes universitários. 4. ed. São Paulo: Mcgraw-Hill, 1996.

CLEMENTE, Ademir; GERIGK, Wilson. Influência da LRF sobre a Gestão Financeira: Espaço de Manobra dos Municípios Paranaenses Extremamente. **Revista de Administração Contemporânea**. Curitiba, v. 15, n. 3, art. 8, pp. 513-537, mai/jun. 2011. Disponível em: < http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1415-65552011000300009&lng=pt&nrm=iso&tlng=pt>. Acesso em: 09 jun. 2018.

HORTA, Guilherme Tinoco de Lima. **Administração da Dívida Pública**: Um estudo para o caso brasileiro. 2011. 100 p. Dissertação (Mestrado em Economia) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2011.

MÁXIMO, Wellton. Quase 86% dos municípios estão em situação fiscal difícil ou crítica, diz estudo. **Agência Brasil** [online], Brasília, 10 ago. 2017. c. Economia. Disponível em: <<http://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2017-08/quase-86-dos-municipios-estao-em-situacao-fiscal-dificil-ou-critica-diz>>. Acesso em: 09 jun. 2018.

OS municípios e a arrecadação das receitas próprias. **Associação Mineira de Municípios**. Belo Horizonte. jan. 2010. c. Tributo Municipal. Disponível em: < <http://portalamm.org.br/tributario-os-municipios-e-a-arrecadacao-das-receitas-proprias/>>. Acesso em: 09 jun. 2018.

PEDRAS, Guilherme Binato Vilela. História da dívida pública no Brasil: de 1964 até os dias atuais. In: SILVA, Anderson Caputo; CARVALHO, Lena Oliveira de; MEDEIROS, Otavio Ladeira de (Org). **Dívida Pública**: a experiência brasileira. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2009, p. 57-63.

REPARTIÇÃO da receita tributária. **Glossário on-line do Portal da Transparência do Estado do Rio Grande do Sul**. p. 344. 19 dez. 2017. Disponível em: < <http://www.transparencia.rs.gov.br/webpart/system/Glossario.aspx#GLOp344>>. Acesso em: 19 dez. 2017.

RIBEIRO, Carlos Eduardo; SILVA, Lino Martins de. Os desafios da transição do enfoque orçamentário para o patrimonial na contabilidade pública. In: Congresso Brasileiro de

Contabilidade, 19., 2012, Belém. **Anais dos Resumos dos Trabalhos Científicos e Técnicos**. Belém: Conselho Federal de Contabilidade, 2012. p. 1-16.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

TOMAZELLI, Idiana. Desde o ano passado, 62 municípios decretaram calamidade financeira. **O Estado de São Paulo** [online], Brasília, 16 jan. 2017. c. Economia & Negócios. Disponível em: <<http://economia.estadao.com.br/noticias/geral,desde-o-ano-passado-62-municipios-decretaram-calamidade-financeira,10000100510>>. Acesso em: 02 jan. 2018.