

UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS  
PROGRAMA DE MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA  
EM REDE NACIONAL

FERNANDO CAMILO DO CARMO

**RESILIÊNCIA ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA DOS MUNICÍPIOS  
DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL DIANTE DE EXIGÊNCIAS  
DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

DOURADOS - MS  
2022

FERNANDO CAMILO DO CARMO

**RESILIÊNCIA ORÇAMENTÁRIA E FINANCEIRA DOS MUNICÍPIOS  
DO ESTADO DE MATO GROSSO DO SUL DIANTE DE EXIGÊNCIAS  
DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

Dissertação apresentada ao Mestrado Profissional em Administração Pública em Rede Nacional da Universidade Federal da Grande Dourados (PROFIAP/UFGD) como requisito à obtenção do título de Mestre em Administração Pública.

Orientador: Prof. Dr. Rosemar José Hall

DOURADOS – MS

2022

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP).

C287r Carmo, Fernando Camilo Do  
Resiliência Orçamentária e Financeira dos Municípios do estado de Mato Grosso do Sul diante de exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal [recurso eletrônico] / Fernando Camilo Do Carmo. -- 2022.  
Arquivo em formato pdf.

Orientador: Rosemar José Hall.  
Dissertação (Mestrado em Administração Pública)-Universidade Federal da Grande Dourados, 2022.  
Disponível no Repositório Institucional da UFGD em:  
<https://portal.ufgd.edu.br/setor/biblioteca/repositorio>

1. Autossuficientes. 2. LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal. 3. Crise Financeira. I. Hall, Rosemar José. II. Título.

Ficha catalográfica elaborada automaticamente de acordo com os dados fornecidos pelo(a) autor(a).

©Direitos reservados. Permitido a reprodução parcial desde que citada a fonte.



# UFGD


MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO  
UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS

**ATA DA DEFESA DE DISSERTAÇÃO DE MESTRADO APRESENTADO POR FERNANDO CAMILO DO CARMO, ALUNO DO PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA EM REDE NACIONAL, ÁREA DE CONCENTRAÇÃO "ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA".**

Aos nove dias do mês de junho de dois mil e vinte e dois, às 14 horas, em sessão pública, realizou-se na Universidade Federal da Grande Dourados, a Defesa de Dissertação de Mestrado intitulada "Resiliência Orçamentária e Financeira dos Municípios do Estado de Mato Grosso do Sul Diante de Exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal", apresentado pelo mestrando Fernando Camilo do Carmo, do Programa de Pós-Graduação em ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA, à Banca Examinadora constituída pelos membros: Prof. Dr. Rosemar José Hall/UFGD (presidente/orientador), Prof. Dr. Rafael Martins Noriller/UFGD (membro PROFLAP local), Prof. Dr. Pablo Luiz Martins/UFSJ (membro PROFLAP rede) e Prof. Dr. Sanyo Drummond Pires/UFGD (membro externo). Iniciados os trabalhos, a presidência deu a conhecer ao candidato e aos integrantes da Banca as normas a serem observadas na apresentação da Dissertação. Após o candidato ter apresentado a sua Dissertação, os componentes da Banca Examinadora fizeram suas arguições. Terminada a Defesa, a Banca Examinadora, em sessão secreta, passou aos trabalhos de julgamento, tendo sido o candidato considerado **APROVADO**, fazendo jus ao título de MESTRE EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. O presidente da banca abaixo-assinada atesta que os professores Rafael Martins Noriller, Pablo Luiz Martins e Sanyo Drummond Pires, participaram de forma remota desta defesa de dissertação, conforme o § 3º do Art. 1º da Portaria RTR/UFGD n. 200, de 16/03/2020 e a Instrução Normativa PROPP/UFGD Nº 1, de 17/03/2020, considerando o candidato **APROVADO**, conforme declaração anexa. Nada mais havendo a tratar, lavrou-se a presente ata, que vai assinada pelos membros da Comissão Examinadora.

Dourados, 09 de junho de 2022.

Documento assinado digitalmente

 ROSEMAR JOSÉ HALL  
CPF: 14.026.2032-2830-44-0000  
Verifique em: <https://portal.transparencia.br>

Prof. Dr. Rosemar José Hall \_\_\_\_\_

Prof. Dr. Rafael Martins Noriller (participação remota)

Prof. Dr. Pablo Luiz Martins (participação remota)

Prof. Dr. Sanyo Drummond Pires (participação remota)

(PARA USO EXCLUSIVO DA PROPP)

ATA HOMOLOGADA EM: \_\_/\_\_/\_\_\_\_, PELA PROPP/ UFGD.

Pró-Reitoria de Ensino de Pós-Graduação e Pesquisa  
Assinatura e Carimbo

## **AGRADECIMENTOS**

À Deus, pelo Seu filho amado Jesus Cristo que em Seu nome agradeço pelo privilégio da vida, da minha família, dos meus amigos, e profissão;

Agradeço à minha família e amigos que sempre me acolheram nas minhas maiores dificuldades.

Agradeço a todos os professores do mestrado profissional em Administração Pública da Universidade Federal da Grande Dourados (PROFIAP/UFGD) pelo apoio no desenvolvimento deste programa. Em especial o meu orientador e coordenador Professor Dr. Rosemar José Hall que não mediu esforços em me acompanhar na elaboração deste trabalho;

Agradeço aos meus colegas de curso que de alguma forma contribuíram na construção do meu conhecimento e pela oportunidade de estreitar nossa amizade;

Agradeço a Universidade Federal da Grande Dourados – UFGD pela oportunidade de realização de um curso de tão grande importância para minha vida profissional.

*Mas, como está escrito: As coisas que o olho não viu, e o ouvido não ouviu, e não subiram ao coração do homem, são as que Deus preparou para os que o amam.*

*1 Coríntios 2:9*

## RESUMO

Discussões sobre as situações financeiras dos municípios brasileiros tem sido pauta das principais preocupações do Governo. Com sua arrecadação própria insuficiente para tornar-se autossustentável, grande parte dos municípios dependem exclusivamente de recursos advindos de transferências intragovernamentais. Diante de um preconizado nível de incerteza econômica, este trabalho tem por objetivo mapear as condições financeiras dos municípios do estado de Mato Grosso Sul, determinando a partir disso, seu nível de resiliência diante de cenários de aumentos de seu gasto com pessoal e encargos sociais os quais são limitados pelas bases da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF. Outra finalidade é prognosticar diante de alguns cenários econômicos sua saúde financeira diante de uma provável crise econômica, onde a grande maioria dos municípios brasileiros estão seus limites fiscais, baseada em suas principais causas, a diminuição de receitas e altos índices fiscais na folha de pagamento. Fundamentado sobre um método misto metodológico de base bibliográfica, exploratória e explicativa que foi realizado a partir de um levantamento de informações referente aos dados fiscais e econômicos abertos informado pelos próprios municípios ao Governo Federal dos últimos cinco anos. Percebeu-se que todos municípios do estado respeitam e se enquadram diante das exigências da LRF, porém estes dependem do aumento de suas receitas para manter seus gastos com os servidores, pois a maioria se encontram em seu limite prudencial, quando o gasto com o pagamento de pessoal no Poder Executivo do município atinge 95% do teto, o que interfere diretamente em sua capacidade de recuperação financeira, já que a maioria destes municípios não são autossuficientes pois ainda dependem de recursos provindos das esferas estaduais e federais para o desenvolvimento da maioria de suas atividades.

**Palavras Chaves:** Autossuficientes; LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal; Crise Financeira.

## ABSTRACT

Discussions about the financial situations of Brazilian municipalities have been one of the main concerns of the Government. With their own collection insufficient to become self-sustainable, most municipalities depend exclusively on resources from intragovernmental transfers. Faced with a recommended level of economic uncertainty, this work aims to map the financial conditions of the municipalities of the state of Mato Grosso Sul, determining from that, their level of resilience in the face of scenarios of increases in their spending on personnel and social



charges. which are limited by the bases of the Fiscal Responsibility Law – LRF. Another purpose is to predict your financial health in the face of some economic scenarios in the face of a probable economic crisis, where the vast majority of Brazilian municipalities are within their fiscal limits, based on their main causes, the decrease in revenues and high tax rates on the payroll. Based on a mixed methodological method of bibliographic, exploratory and explanatory basis that was carried out from a survey of information regarding the open fiscal and economic data reported by the municipalities to the Federal Government in the last five years. It was noticed that all municipalities in the state respect and comply with the requirements of the LRF, but they depend on increasing their income to maintain their expenses with the servers, as most are in their prudential limit, when the expense with the payment of personnel in the Executive Branch of the municipality reaches 95% of the ceiling, which directly interferes with its capacity for financial recovery, since most of these municipalities are not self-sufficient as they still depend on resources from the state and federal spheres for the development of most of your activities.

**Keywords:** Self-sufficient; LRF – Fiscal Responsibility Law; Financial crisis.

## LISTA DE GRÁFICOS

<b>Gráfico 01</b> – Superávit e déficit dos Municípios do Estado do MS de 2015 a 2020.....	<b>29</b>
<b>Gráfico 02</b> – Análise Fiscal dos Municípios de 2015 a 2020 – Consolidado.....	<b>35</b>
<b>Gráfico 03</b> – Municípios que reincidiram os limites Fiscais.....	<b>37</b>
<b>Gráfico 04</b> – Gastos Pessoal nos municípios estado de Mato Grosso do Sul em 2020.....	<b>38</b>
<b>Gráfico 05</b> – Os Trinta Municípios com maiores despesas de Pessoal e Encargos Sociais no estado de Mato Grosso do Sul.....	<b>38</b>
<b>Gráfico 06</b> – Os trinta Municípios com maiores despesas de Pessoal e Encargos Sociais diante das Bases da LRF no estado de Mato Grosso do Sul.....	<b>39</b>
<b>Gráfico 07</b> – Municípios do Estado de Mato Grosso do Sul com inferência em suas folhas e encargos sociais em 10%.....	<b>40</b>
<b>Gráfico 08</b> – Municípios do Estado de Mato Grosso do Sul com inferência em suas folhas e encargos sociais em 20%.....	<b>41</b>
<b>Gráfico 09</b> – Municípios do Estado de Mato Grosso do Sul com inferência em suas folhas e encargos sociais em 30%.....	<b>42</b>
<b>Gráfico 10</b> – Municípios melhores avaliados em um eventual aumento em suas folhas e encargos sociais.....	<b>42</b>

## LISTA DE TABELAS

<b>Tabela 01</b> – Média Receita Prevista diante da Média Receita Arrecadada nos municípios do estado do MS de 2015 a 2020.....	<b>31</b>
<b>Tabela 02</b> – Os três maiores municípios em arrecadação no estado de MS de 2015 a 2020.....	<b>32</b>
<b>Tabela 03</b> – Os três menores municípios em arrecadação no estado de MS de 2015 a 2020.....	<b>33</b>
<b>Tabela 04</b> – Municípios que Ultrapassaram os limites Fiscais.....	<b>35</b>

## LISTA DE FIGURAS

<b>Figura 01</b> – Fluxo do Processo de atualização das Informações do modelo de gestão.....	<b>46</b>
<b>Figura 02</b> - Ações tripartidas do bloco de sugestões complementares.....	<b>48</b>
<b>Figura 03</b> – Resumo do Plano de Ação Sugerido.....	<b>49</b>

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

**AIRF** – Autoridade Independente para Responsabilidade Fiscal

**CF** – Constituição Federal

**FUNDEB** – Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação

**LDO** – Lei de Diretrizes Orçamentárias

**LOA** – Lei Orçamentária Anual

**LRF** – Lei de Responsabilidade Fiscal

**MCASP** – Manual de Contabilidade Aplicado ao setor Público

**MS** – Mato Grosso do Sul

**PPA** – Plano Plurianual

**RCL** – Receita Corrente Líquida

**RGF** – Relatório de Gestão Fiscal

**RREO** – Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária

**TC/MS** – Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>15</b>
1.1 Problema.....	18
1.2 Objetivo .....	18
1.3 Objetivos específicos.....	18
1.4 Justificativa.....	19
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>	<b>19</b>
2.1 Resiliência Financeira.....	19
2.2 Lei de Responsabilidade Fiscal .....	20
2.3 Planejamento Fiscal.....	23
2.4 Orçamento Público .....	25
2.5 Contabilidade Pública.....	27
2.6 Estudos anteriores sobre o tema e seus principais achados .....	28
<b>3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS .....</b>	<b>30</b>
<b>4. ANÁLISE DE RESULTADOS .....</b>	<b>32</b>
<b>5. PLANO DE AÇÃO.....</b>	<b>47</b>
5.1 implantação e implementação de um modelo de gestão avaliativo.....	47
5.2 Conhecimento .....	49
5.3 Planejamento .....	50
5.4 Intervenção .....	50
<b>6. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>53</b>
<b>7. REFERÊNCIAS .....</b>	<b>55</b>

## 1. INTRODUÇÃO

É importante reconhecer que em se tratando das condições financeiras, os municípios brasileiros, em exceção, têm de satisfazer-se com uma cobertura própria apenas parcial, completada por contribuições federais e estaduais através de participação em tributos de outros níveis (LINHARES; PENNA; BORGES, 2013). Este fator, juntamente com os requisitos obrigatórios da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, diminui em demasia sua capacidade de investimento, além de levar, algumas vezes, ao aumento de seus níveis de endividamento (GIUBERTI, 2005; MACEDO; CORBARI, 2009; ABRUCIO, 2010).

Ao discutir eficiência orçamentária e financeira na Administração Pública Municipal, percebe-se a existência de grandes impactos de cunho financeiro, descrito por Diniz e Macedo (2012), como uma estrutura assistencialista e tecnicamente protetora de interesses específicos. A exemplo da LRF, que neste sentido, não é apenas um instrumento de controle que a sociedade dispõe para verificar de modo mais estreito os gastos públicos, mas, abrindo para discussão, um rigidez do gasto público, determinada pela fixação de parâmetros mínimos obrigatórios em áreas tecnicamente privilegiadas (GIUBERTI, 2005).

A estrutura legal que fomenta o processo orçamentário e financeiro dos municípios tem sua obrigatoriedade estabelecida na Constituição Federal, a qual determina a necessidade de planejamento das ações de governo delineado em três etapas, formalizadas em leis orçamentárias: O Plano Plurianual (PPA); A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), e a Lei Orçamentária Anual (LOA) (COIMBRA; HOPFER, 2017). Para replicação deste sistema é necessário planejamento, e planejar corresponde à determinação da direção a ser seguida para se alcançar um resultado desejado, e unindo esta estrutura à uma base estratégia, tem-se um processo gerencial de desenvolvimento e manutenção da adequação razoável entre os objetivos e recursos disponíveis (CHIAVENATTO, 2016; VASCONCELOS, 2017).

Neste sentido é perceptível que os elementos do sistema orçamentário e financeiro compõem os processos gerenciais da administração pública, o que direciona à consecução estratégica das atribuições constitucionalmente definidas (MOLETA, 2017). Se tratando da organização político-administrativa da federação, esse sistema intergovernamental coexiste em três níveis de governo: União, estados e municípios, cada qual identificando seus problemas e oportunidades mais relevantes, e a partir disso definindo, as melhores soluções com efeitos multiplicadores a serem implantadas (MATIAS-PEREIRA, 2010; PALUDO, 2013).

A execução das políticas fiscais tem um escopo que não permeia apenas as restrições macroeconômicas, pois não basta analisar apenas a magnitude dos gastos; é necessária uma análise da aplicação que atenda aos princípios de eficiência, eficácia e efetividade desses gastos, de forma que os anseios da sociedade sejam atendidos (DINIZ; MACEDO, 2012). A LRF é caracterizada por direcionar a conduta dos gestores, definindo uma atuação voltada para uma administração responsável, exigindo a aplicação dos recursos públicos de forma planejada, econômica e financeiramente equilibrada (CRUZ; MACEDO; SAUERBRONN, 2013). Tal exigência também é contemplada pelo Art. 37 da Constituição Federal – CF, onde qualquer um dos poderes obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (BRASIL, 1988).

Um dos principais objetivos dos princípios orçamentários é estabelecer regras básicas a fim de conferir racionalidade, eficiência e transparência aos processos de elaboração, execução e controle do orçamento público, válidos para os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário de todos os entes federativos (DE SOUZA, 2014). De acordo com este princípio em paráfrase a lei nº 4.320 de 1964, o orçamento deve ser uno, onde cada ente governamental deve elaborar um único orçamento, onde todas as receitas previstas e despesas fixadas, em cada exercício financeiro, devem integrar um único documento legal dentro de cada nível federativo.

A execução orçamentária e financeira muitas vezes é interpretada de forma equivocada, uma situação perfeitamente válida, pois ambas ocorrem concomitantemente, onde havendo orçamento e não existindo o financeiro, não poderá ocorrer a despesa, e havendo recurso financeiro sem disponibilidade orçamentária não se poderá gastá-lo (PALUDO, 2013). Em resumo a execução orçamentária é a utilização dos créditos consignados no Orçamento ou Lei Orçamentária Anual – LOA, já a execução financeira, representa a utilização de recursos financeiros, visando atender à realização efetiva dos gastos dos recursos públicos para a realização dos programas de trabalho definidos (COIMBRA; HOPFER, 2017).

Quando a arrecadação financeira tributária não dá conta de pagar todo o gasto do setor público, caracteriza-se, déficit fiscal, e isso normalmente vem acompanhado de acúmulo de dívidas, o que além de ser matéria de ampla discussão, tem sido a muito tempo pauta das principais preocupações em todos os níveis de Governo (GIUBERTI, 2005). Diversos dispositivos constitucionais tem sido discutidos nos últimos anos no tocante a minimização dos déficit fiscais municipais, um exemplo é o Projeto de Lei 195 de 2019, que visa a



incorporação ou fusão de municípios com menos de cinco mil habitantes (GUIMARÃES, 2019).

As condições financeiras dos municípios tem se tornado um problema cada vez mais recorrente, principalmente em municípios de pequeno porte financeiro (MACEDO; CORBARI, 2009; LIMA; BRANDÃO, 2020). Os instrumentos fiscais exigidos pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (LRF) podem intensificar ainda mais este problema, a Lei Complementar nº 173 de 27 de maio de 2020 estabeleceu o Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus (Covid-19), alterou até 31 de dezembro de 2021 atos que provoquem aumentos com despesa com pessoal.

No ano de 2022 a maioria dos municípios do Brasil terão que tratar com alguns problemas de caráter externo, muitos destes avolumados pelo congelamento de gastos que perdurou por quase dois anos, corroborando assim a abertura de discussões para atualizações e compensações salariais, bem como, também estimativas de aumentos aos profissionais do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB (CNM, 2021).

Na esfera municipal, o teto de gastos pela LRF corresponde a 60% da Receita Corrente Líquida - RCL do Município. Quando o gasto com o pagamento de pessoal no Poder Executivo do município atinge 95% deste teto, ultrapassa o chamado “Limite Prudencial”. Esse patamar atua como “controle intermediário”, e já impõe alguns entraves à administração, tais como: ficar impedida de criar cargos, de conceder reajustes e contratar horas extras, entre outras (SENADO, 2000).

Diversos trabalhos foram desenvolvidos no Brasil estipulando os efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal nos Estados e Municípios Brasileiros, além de ser uma unanimidade a descrição de que a maioria dos municípios sofrem grande pressão financeira, fica evidenciado um alto grau de dependência de transferências intergovernamentais, restando desta forma um crescimento sustentável. Neste processo poderá ter a contribuição de como as bases fiscais fomentadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal intensificam estas questões financeiras municipais (DINIZ, 2007; LINHARES; PENNA; BORGES, 2013).

## **1.1 Problema**

Mediante as dificuldades financeiras dos municípios brasileiros, o qual se destacam a falta de condições de financiar a estrutura administrativa com recursos da economia local e sua elevada rigidez de orçamento, principalmente aquelas direcionadas ao gasto com pessoal, o que tem fundamentado o ambiente difícil para as cidades brasileiras operarem (GIUBERTI, 2005). Isso basicamente determina as ações dos gestores públicos diante de suas finanças, onde são praticamente obrigados a avaliarem suas condições no momento que se encontram para determinar qualquer planejamento (FIRJAN, 2019; BATISTA; CRUZ, 2020).

Em um cenário onde os municípios do estado de Mato Grosso do Sul estejam próximos de seus limites prudenciais, deduzindo que a despesa com o pagamento desses servidores é, quase sempre, a maior parcela de gastos dos entes federativos. A LRF é limitadora do nível com da despesa com pessoal (CRUZ; MACEDO; SAUERBRONN, 2013). Isso evidencia a importância de verificação da resiliência financeira dos municípios do estado, ou seja, a capacidade de recuperação e ou adaptação diante de demandas financeiras externas e consonância a exigências e/ou limitações dadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF. Trabalha-se com a hipótese de que as condições financeiras destes municípios estão em seu limite. (TUPY, 2015).

## **1.2 Objetivo**

Avaliar o nível de resiliência orçamentária e financeira dos municípios do Estado de Mato Grosso do Sul em contraponto as exigências da LRF sobre as despesas com pessoal e encargos sociais dos anos de 2015 a 2020.

## **1.3 Objetivos específicos**

- Demonstrar se houve superávit ou déficit nas execuções financeiras dos municípios do estado;
- Demonstrar se houve no período pesquisado municípios que romperam o nível de comprometimento com o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal no que tange gastos de pessoal e encargos sociais;
- Verificar o nível de resiliência financeira dos municípios diante de diferentes cenários de inferências na folha de pagamento e encargos sociais.

#### **1.4 Justificativa**

O equilíbrio financeiro na Administração Pública principalmente a nível municipal, não se resume apenas a suficiência de receitas recebidas diante de suas despesas, pois adiante, pressupõe-se que todos os dispositivos engajados na LRF estejam sendo minuciosamente alcançados, por se tratar de uma exigência. E isto evidencia a importância dos investimentos públicos, pois além de enriquecer seus ativos é uma forma de assegurar as contínuas melhorias na gestão (BRANCO, 2015).

Desta forma, destaca-se que a saúde financeira de um ente federativo municipal, quando verificado o nível de execução financeira orçamentária pode muito em seus efeitos, principalmente naquilo que se relaciona ao seu nível de capacidade de recuperação e ou adaptação a inferências externas (resiliência). O desenvolvimento e sua implementação podem ser verificadas diante de um painel de indicadores econômico-financeiros capazes de sinalizar esta condição (SANTANA et al., 2012).

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

Diante de maiores exigências de controle do uso de recursos públicos com a formalização de diversos mecanismos variáveis que se destacam desde a eleição até o próprio desenvolvimento econômico e região (BATISTA et al., 2020). Há uma burocracia direcional sobre as receitas públicas municipais, neste sentido, percebe-se que o objetivo é que haja maior eficiência no desenvolvimento desses recursos, e como estes são de certa forma escassos, inevitavelmente tais mecanismos se tornam necessários (BATAGLIA, 2019).

Delineando a implementação deste trabalho, alguns destes mecanismos organizativos poderão ser conhecidos de forma mais pontual neste capítulo, como segue.

### **2.1 Resiliência Financeira**

Alguns cientistas ecológicos formulam a resiliência como uma característica e um processo, neste caso, para entender fenômenos naturais, como a forma como as florestas se regeneram após um incêndio ou como os lagos se recuperam dos poluentes. Os psicólogos, no entanto, definem a resiliência como uma medida de vulnerabilidade para surpreender e chocar, e não como uma resposta a essas tensões (FOSTER, 2007).

As capacidades do sistema e os comportamentos humanos também atraem o interesse de planejadores que colocam a resiliência como uma pedra angular da resposta a desastres ou situações difíceis. Como sugerem, regiões com baixa resiliência lidam mal com o sistema perturbado, vacilando diante dos golpes ambientais, políticos e econômicos (FOSTER, 2007).

Quando se busca responder quão resilientes tem sido as regiões a choques recessivos, quando e em que medida as regiões recuperaram-se deles ou quando as trajetórias de crescimento foram permanentemente afetadas, envolve-se, de acordo com Fingleton et al. (2012), testar a existência de possíveis deslocamentos nas trajetórias de crescimento regional e taxas de crescimento regional.

A resiliência é o desempenho real do sistema em resposta a uma perturbação. Os princípios úteis para avaliar a resiliência da comunidade também são úteis no campo do gerenciamento, desde a década de 90 a economia brasileira tem sofrido as consequências de uma série de crises financeiras com dimensões globais, que tem exigido, principalmente dos municípios, um planejamento fiscal extremamente consolidado, dentre as quais destacam-se as crises do México (1995), Asiática (1997), Russa (1998), crise Argentina (2002) e a recente crise *subprime* em 2007/2008/2009 e COVID (2019) (KRUGMAN, 2010).

A partir desta visão Bruneau et al. (2003) define a resiliência regional como a capacidade de uma região de antecipar, preparar, responder e recuperar de uma perturbação. Portanto, a compreensão dos padrões regionais diferenciados dos impactos das crises pode permitir um aperfeiçoamento na implementação das políticas anticíclicas por parte do governo, buscando além de mitigar os efeitos danosos das crises (no âmbito global), reduzir os impactos naquelas regiões mais vulneráveis e evitar um eventual aprofundamento das disparidades regionais (TUPY; CROCCO; SILVA, 2018).

A resiliência financeira nos municípios do estado de Mato Grosso do Sul tem relação direta com impetração de condições externas que podem caracterizar cenários de profunda incerteza nas demandas financeiras, ou seja, relaciona-se a sua capacidade de sobressair dos efeitos de prováveis problemas, sem que fira algum instrumento legal. (FOSTER, 2007; KRUGMAN, 2010; TUPY, 2015; TUPY; CROCCO; SILVA, 2018).

## **2.2 Lei de Responsabilidade Fiscal**

No Brasil, a Lei de Responsabilidade Fiscal — LRF (lei complementar 101) foi promulgada em 04 de maio do ano de 2000, durante o governo do presidente Fernando Henrique

Cardoso. Tal lei provocou grandes mudanças na gestão financeira da união, estados, Distrito Federal e municípios, uma vez que condicionou à capacidade de arrecadação de tributos desses entes políticos (SENADO, 2000; LRF, 2000; LUQUE et al., 2004; GIUBERTI, 2005; BRANCO, 2015; BATISTA; CRUZ, 2020).

Sua promulgação ocorreu seguida ao episódio da crise de endividamento dos Estados brasileiros, que em 1997 houve um refinanciamento das dívidas de quase todos os Estados brasileiros pelo Governo Federal. Nesta ocasião, além dos recorrentes déficit, os Estados apresentavam um histórico de gastos com pessoal bastante elevado, equivalendo em média a 79,1% da receita corrente líquida, em 1995, 65,4%, em 1996, e 59,8%, em 1997, e superando 100% no caso do Rio de Janeiro (GIUBERTI, 2005).

A Lei de Responsabilidade Fiscal teve como objetivo regulamentar a Constituição Federal, no tocante à parte de tributação e de orçamento, que estabelece as normas gerais de finanças públicas a serem seguidas pelo governo federal, estadual e municipal. Promovendo assim a transparência dos gastos realizados pelos entes públicos, tornando necessário realizar o planejamento de tudo que será executado por eles na federação (SENADO, 2000; LRF, 2000; LUQUE et al., 2004; GIUBERTI, 2005; BRANCO, 2015; BATISTA; CRUZ, 2020).

Assim, a LRF foi criada para atender à determinação do artigo 163 da Constituição Federal de 1988, cuja redação é a seguinte:

“[...] Lei complementar disporá sobre:

I - Finanças públicas;

II - Dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo poder público;

III - Concessão de garantias pelas entidades públicas;

IV - Emissão e resgate de títulos da dívida pública;

V - Fiscalização das instituições financeiras;

VI - Operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

VII - Compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional”.

Tal lei atende ainda ao estabelecido no artigo 169 da CF/88, o qual determina o estabelecimento de limites para as despesas com pessoal ativo e inativo da união, e regulamenta o que está estabelecido no artigo 165 da Constituição, no inciso II do 9º parágrafo:

[...] cabe à Lei Complementar estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, bem como condições para a instituição e funcionamento de Fundos.

A LRF possui alguns aspectos que se julgam muito importantes para o seu entendimento, além de estabelecer limites para despesas com pessoal, como dito, determina que sejam criadas metas a fim de controlar receitas e despesas. Determina também que nenhum governante poderá criar despesas novas por mais de dois anos, sem apontar sua fonte de receita ou sem diminuir outras despesas existentes (LRF, 2000).

A lei limita ainda, os gastos com pessoal e com percentual das receitas, para os três entes públicos. Dessa forma, quando o administrador público verificar que extrapolou os limites para despesa de pessoal, ele deverá tomar medidas para se enquadrar, no prazo determinado pela lei. Caso continue a existir excessos, o gestor público sofrerá penalidades. O Art. 19 para os fins do disposto no caput do Art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida. No que diz respeito ao limite de gasto com pessoal nos municípios, o percentual é de 60%, onde 54% é o relativo de gastos com pessoal do executivo, e 6% é de gastos com pessoal do legislativo.

Os principais limites previstos na legislação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) são: limite de alerta; limite prudencial. O limite de alerta é emitido quando o Executivo atinge gasto com pessoal de 48,6% da receita corrente líquida. Neste caso, não há uma consequência direta. O limite prudencial é emitido quando o ente atinge 51,3% da receita corrente líquida com pessoal. Sendo que neste caso existem consequências previstas no artigo 22 que vão desde a vedação de concessão de vantagem até a contratação de hora extra.

O Art. 23 traz as consequências para os municípios que ultrapassaram 60% da Receita corrente líquida com despesa com pessoal. Tais municípios terão oito meses para corrigir os excessos e, para isso a LRF em seus §10º e §20º do presente artigo prevê a redução de valores

de cargos e funções, bem como redução temporária de jornada de trabalho e a consequente redução dos vencimentos.

Além disso, ela estabelece também a apresentação de relatórios periódicos quantitativos do atingimento das metas de acompanhamento, estabelecendo, ainda, mecanismos de controle das finanças públicas em anos eleitorais e estabelece punições, casos tais normas não fossem cumpridas (SENADO, 2000; LRF, 2000; LUQUE et al., 2004; GIUBERTI, 2005; BRANCO, 2015; BATISTA; CRUZ, 2020).

Diante da situação, onde já se determinou que muitos municípios se encontram em dificuldades financeiras e em sua esmagadora maioria depende de mecanismos intragovernamentais de financiamento, busca-se uma solução plausível o que de modo inevitável exigirá dos municípios um excelente planejamento fiscal (VELOSO, 2010).

### **2.3 Planejamento Fiscal**

O principal instrumento para a gestão fiscal responsável é a efetiva utilização do planejamento fiscal, realista e responsável (MELLO E SOUZA, 2012; NEDUZIAK; CORREIA, 2017; CRUZ; AFONSO, 2018a). O sistema brasileiro de planejamento público, previsto pelo Artigo 165 da Constituição Federal, inclui:

1) o Plano Plurianual, que estabelece diretrizes, objetivos e metas para as despesas de capital e programas de duração continuada;

2) a lei de diretrizes orçamentárias, que orienta a elaboração do orçamento anual, adequando-o ao plurianual, assim como estabelece alterações na política tributária e na política das agências de fomento, e

3) o orçamento anual, que estima as receitas e define as despesas para o ano seguinte.

A lógica dessas leis parte do princípio de que o Plano Plurianual procura nortear as ações do setor público pelo prazo de quatro anos, cabendo às Leis de Diretrizes Orçamentárias as estratégias para a elaboração do orçamento, completando-se com a própria elaboração do orçamento anual.

A Constituição exige também no seu artigo 167 que nenhum investimento, cuja execução ultrapasse um exercício financeiro, poderá ser iniciado sem prévia inclusão no Plano Plurianual, ou sem lei autorizativa da inclusão. No que diz respeito ao planejamento público dos três níveis de governo, o artigo da LRF que disporia sobre o Plano Plurianual foi vetado, por exigir que este fosse elaborado até 30 de abril do primeiro ano de governo, prazo

considerado muito curto face à complexidade e abrangência do instrumento. Recaiu sobre a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) o papel de principal orientadora das ações públicas (LUQUE et al., 2004).

O Art. 4 da LRF determina que a Lei de Diretrizes Orçamentárias — LDO, que fornece os parâmetros para a elaboração do orçamento do ano seguinte, incorpore o Anexo de Metas Fiscais, onde devem ser explicitadas, para o exercício a que se referem e para os dois seguintes:

- As receitas e despesas, em valores correntes e constantes;
- Resultados nominal e primário;
- Montante da dívida pública;
- Uma avaliação do cumprimento das metas do ano anterior;
- Demonstrativo das metas anuais e metodologia de cálculo comparando com as fixadas nos três exercícios anteriores, destacando a compatibilidade entre as premissas adotadas e os objetivos da política econômica nacional;
- Evolução do patrimônio líquido dos últimos três exercícios, destacando a origem e aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;
- Avaliação da situação financeira e atuarial dos regimes de previdência e fundos de natureza atuarial;
- Demonstrativo da renúncia e compensação de renúncia de receita;
- Demonstrativo da margem de expansão das despesas de caráter continuado.

A LRF veio a consolidar, em conjunto com a própria Lei 4.320 de 1964, que todavia rege a legislação orçamentária, um enfoque mais rígido sobre as despesas de pessoal e os limites de endividamento para a obtenção do equilíbrio orçamentário.

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) é um dos instrumentos que serão utilizados para a coleta de dados, pois é um documento mensal disponibilizado pelo Tesouro Nacional que permite o acompanhamento e análise do desempenho das ações governamentais estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA) (STN, 2019).

Ele é exigido pela Constituição Federal, em seu artigo 165, §3º: onde determina que o Poder Executivo publicará, no prazo de trinta dias após o encerramento de cada bimestre, o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO). Sua regulamentação foi feita pela Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) a qual



estabelece as normas para sua elaboração e publicação (LRF, 2000; LUQUE et al., 2004; STN, 2019).

## **2.4 Orçamento Público**

O orçamento público é o instrumento de planejamento que estima as receitas que o governo espera arrecadar ao longo do próximo ano e, com base nelas, autoriza um limite de gastos a ser realizado com tais recursos. Essa programação orçamentária consta na Lei Orçamentária Anual (LOA), elaborada com base nas metas e prioridades do Governo definidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). É a LDO que estabelece a ligação entre o Plano Plurianual (PPA) e a Lei Orçamentária Anual (LOA) (MOLETA, 2017).

Os planos de desenvolvimento brasileiros eram centralizados até 1980, totalmente fechados à participação social, além de ser de caráter imediatista e intervencionista, tempo esse em que este procedimento era tido como função alheia ao Parlamento. A CF/88 determinou um novo paradigma de sistema de planejamento governamental ao estabelecer um conjunto integrado de ferramentas formadas pelos planos e programas nacionais, regionais e setoriais e pela tríade do sistema orçamentário: PPA, LDO e LOA (MATIAS-PEREIRA, 2010; PALUDO, 2014).

A CF/88 resgatou a prerrogativa do Legislativo de participar do processo de planejamento por meio de emendas às leis orçamentárias. No entanto, o declínio das funções legislativas, por longo tempo, gerou distanciamento dos parlamentares das questões atinentes ao orçamento público, o que, associado aos baixos níveis de transparência e à assimetria de informações, torna pouco significativa a participação do Legislativo no planejamento governamental.

O orçamento público apresenta-se como um instrumento para assegurar informações sobre políticas e programas de ação que possibilita o controle gerencial entre os sistemas de planejamento e de finanças. De acordo com Giacomoni, (2012) o orçamento público pode ser visto como a ação planejada do Estado quer na manutenção de suas atividades, quer na execução de seus projetos, materializa-se através de orçamento público, que é o instrumento de que dispõe o Poder Público para expressar, em determinado período, seu programa de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios a serem efetuados.

O orçamento público revela-se um importante elo entre o planejamento e finanças à medida que torna possível o acompanhamento e a execução dos planos mediante a verificação da disponibilidade de recursos financeiros (CRUZ; MACEDO; SAUERBRONN, 2013)

. De acordo com Silva (2014), São três os tipos de orçamentos:

- Legislativo: é o orçamento cuja elaboração, votação e aprovação, é da competência do Legislativo, cabendo o Executivo a sua execução. Este tipo é usado em países parlamentaristas;
- Executivo: é o orçamento cuja elaboração, aprovação, execução e controle é de competência do Executivo. É utilizado em países onde impera o poder absoluto;
- Misto: é o orçamento elaborado e executado pelo Executivo, cabendo ao Legislativo a sua votação, emendas e controle. Este tipo é utilizado pelos países em que as funções legislativas são exercidas pelo Congresso ou Parlamento, sendo sancionados pelo Chefe do Poder Executivo. Este é o tipo utilizado no Brasil. Ao englobar receitas e despesas, o orçamento é peça fundamental para o equilíbrio das contas públicas e indica para a sociedade as prioridades definidas pelo governo, como, por exemplo, gastos com educação, saúde e segurança pública.

Conjugando-se o Capítulo I do Título I e os capítulos I e II do Título II da Lei nº 4.320/64, que tratam do conteúdo e forma da proposta orçamentária, pode-se definir o orçamento como um plano de trabalho governamental expresso em termos monetários, o qual evidencia as políticas econômica, financeira e social do Governo. Apresenta os propósitos e objetivos dos serviços públicos e ainda explicita as formas de medir o desempenho e as realizações para o período em questão. Na elaboração, devem ser observados os princípios de unidade, universalidade, anualidade, especificação, transparência, entre outros (LEI N 4.320, 1964).

Convém registrar, que o orçamento público, tecnicamente denominado de orçamento-programa, é uma técnica de grande valia, pois propicia mecanismos de avaliação de desempenho nos programas, projetos e atividades, colaborando nas atividades de controle interno e externo, e principalmente por facilitar a orientação do administrador público, no estabelecimento de metas. Considera-se a autonomia municipal essencial à manutenção de qualquer sistema democrático, onde as próprias receitas e despesas públicas são como reflexo

e somatório das intenções e necessidades coletivas, expressas sobre o orçamento público (KORFF, 1977).

Todo governo local tem por objetivo a eficiência e a eficácia de seus gastos, o que suma significa, decidir sobre a realização de suas despesas, formalizado sobre estas, as melhores entregas para seus munícipes, efetivando desta forma a melhor maneira de se concretizar a receita (MACIEL, 2013; GODOY; HORTA; BARBOSA, 2017). Mas não obstante esta decisão não pode ser desassociada das questões fiscais, segundo seu destaque moderno, seja como parte de um todo, seja pela conveniência de prevalecer-se dentro de sua própria esfera, deverão ser guardadas suas proporções, conflitando muitas vezes com suas prioridades levando até a até coibir determinadas ações por deficiências das receitas (KORFF, 1977; DINIZ; PIRES, 2010; MACEDO, 2012; MACIEL, 2013).

## **2.5 Contabilidade Pública**

A contabilidade pública formaliza uma das mais complexas estruturas dentro das ciências contábeis, projetada para capturar, registrar, acumular, resumir e explicar fenômenos que afetam as condições orçamentárias, financeiras e de propriedades de direito público. Diante disso, compreende-se o quanto a contabilidade pública é primordial para que se tenha o controle e organização das demonstrações dos atos dos gestores de forma transparente. Tornando-se uma função social, onde se pode demonstrar a toda a sociedade de como e onde os recursos públicos estão sendo utilizados e quais suas prioridades (QUINTANA et al., 2015; ANDRADE, 2021).

A Contabilidade Pública tem como base a Lei 4.320, de 17 de março de 1964, que instituiu normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. De forma geral, ela pode ser definida como o ramo da contabilidade que registra, controla e demonstra a execução dos orçamentos, dos atos e fatos da fazenda pública e o patrimônio público e suas variações (ABRAHAM, 2010; QUINTANA et al., 2015; PORTO, 2016).

A Lei 4.320, regulamenta o sistema orçamentário, sistema financeiro, sistema de patrimônio e sistema de compensação. Esses procedimentos contam com o Manual de Contabilidade Aplicado ao setor Público – MCASP desenvolvido anualmente pela Secretaria do Tesouro (LEI N 4.320, 1964; SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL, 2021).

Sua área de atuação centra-se nas pessoas coletivas de direito público, como é o caso do Governos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. É um importante

instrumento de Controle financeiro, econômico e hereditário dos bens públicos, pertencentes ao coletivo de um modo geral. O objetivo é fornecer aos gestores, órgãos de controle interno e externo, informações atualizadas e exatas para subsidiar suas tomadas de decisões (ABRAHAM, 2010).

No Brasil utiliza-se um sistema contábil híbrido formado por dois regimes: O Regime de Caixa, onde as despesas e receitas são contabilizadas apenas quando entram em caixa, mesmo aquelas relacionadas a períodos contábeis anteriores. E o sistema de competência, onde as receitas e despesas são atribuíveis ao exercício de acordo com a ocorrência real, ou seja, de acordo com a data em que ocorreu o fato gerador (ANDRADE, 2021).

Como visto, o propósito de uma organização pública é coordenar suas atividades de modo a alcançar, promover e cumprir o objetivo da prosperidade pública. Neste contexto, a contabilidade pública não é apenas objeto interno de controle da Administração Pública, mas passa também, a ser submetido ao controle externo, em suma, é o controle da própria sociedade comum sobre o uso dos bens públicos (PORTO, 2016; ANDRADE, 2021).

## **2.6 Estudos anteriores sobre o tema e seus principais achados**

No mundo mais de 90 países operam sob regras fiscais o que é um grande feito se comparado ao ano de 1990 onde eram apenas cinco (CEVIK, 2019). Diversas concepções são geradas a partir das disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal, entre elas são as que tratam dos pilares da gestão fiscal responsável, onde destaca-se os conceitos relacionados ao planejamento, transparência e controle como representativos dos pilares da gestão fiscal (CRUZ; AFONSO, 2018b; OLIVEIRA; CABRAL; RODRIGUES CHAGAS, 2020).

Mesmo diante de grandes incertezas, e sujeitos a choques exógenos de base econômica, muitos países não vem com bons olhos o engessamento de suas economias através da LRF (GADANO, 2003; THORNTON, 2010; GORDIN, 2016). Semelhante a qualquer outro processo a nível europeu, o processo de consolidação da legislação fiscal atraiu uma série de críticas, principalmente sobre os aspectos possíveis implicações que deveria ter sobre a Lei de Responsabilidades (TOFAN; ONOFREI; VATAMANU, 2020).

Para Tofan et al. (2020), domínio da responsabilidade fiscal não é apenas uma área de profunda carência em termos de experiências em relação à responsabilidade das decisões dos formuladores de políticas, mas também um campo para experimentar o novo estilo de gestão pública e o desenho de mecanismos de coordenação da política fiscal no União Europeia (UE)

e o mundo inteiro. Para muitos países as Leis Fiscais se destacam pela imposição de restrições permanentes aos seus principais limites numéricos econômicos, como déficit orçamentários, dívidas, despesas ou receitas (CEVIK, 2019).

O objetivo comum de todos os países que implementaram suas leis fiscais é o processo de fortalecer a sustentabilidade das finanças públicas e tornar os governos mais responsáveis de acordo com suas realidades, exemplo este direcionado a União Europeia. Em uma comparação diante do período pós-crise é possível notar os progressos de uma ferramenta de mobilização e, implicitamente, de empoderamento dos governos em orçamento fiscal e tomada de decisão (TOFAN; ONOFREI; VATAMANU, 2020).

Cevik (2019), exemplifica que uma LRF bem elaborada, ou seja, quando em si traz regras fiscais explícitas, pode garantir uma política anticíclica de forma a ancorar sua sustentabilidade. Diante de uma política Fiscal discricionária as Filipinas foram consideradas pró-cíclica durante o período 1980-2016, e agora em um projeto para os próximos cinco anos, com a nova implementação, espera-se a intensificação do aumento planejado de investimentos públicos e gastos sociais. Na Espanha, a posição da Autoridade Independente para Responsabilidade Fiscal - AIRF, que pode ser entendida como um órgão administrativo de caráter econômico e orçamentário que exerce sua jurisdição sobre as Comunidades Autónomas no sistema constitucional, hipoteticamente esta inconstitucional à sua Lei Orgânica, pois contradiz a própria constituição espanhola (RALLO, 2016; GOMEZ, 2017).

Com base no comportamento dos governos mundiais nos últimos anos, intensificou-se a busca por mecanismos de fuga ao populismo fiscal. Esta é uma estratégia geralmente usada para ganhar eleições ou manter cargos públicos e um mecanismo construído para fortalecer uma nova estrutura para manter a sustentabilidade das finanças públicas. Implicitamente, essa atividade leva à aplicação de medidas fiscais legislação de leis de responsabilidade (TOFAN et al., 2020).

### 3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Estudo descritivo registrado e analisado a partir de informações referente aos dados fiscais e econômicos dos municípios do estado de Mato Grosso do Sul (PEROVANO, 2014; CHIAVENATTO, 2016). A coleta dos dados foi realizada a partir de dados e metadados coletados no Tribunal de Contas do estado de Mato Grosso do Sul – TC/MS e Secretaria do Tesouro Nacional – STN. Tais informações são oriundas dos dois principais relatórios exigidos destes entes aos municípios: Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO e Relatório da Gestão Fiscal – RGF, sendo o primeiro de periodicidade bimestral e o segundo semestral, ambos compactuam o mesmo objetivo, comprovação e publicidade da aplicabilidade financeiras diante das orçamentárias exigidas no momento da construção dos dados naquilo que rege a Lei nº 4.320. É importante frisar que os municípios têm no máximo trinta dias após o encerramento do bimestre e ou semestre para o efetivo envio de tais informações, juntamente com o comprovante de publicação.

Os dados coletados: Receita Corrente Líquida – RCL; Receita Orçamentária Total; Receita Orçamentária Total Atualizada; Despesa Empenhada Total; Despesa Liquidada com folha de pagamento e encargos sociais; Despesa de Capital Total. Todos os dados são do último bimestre ou semestre do ano, isso porque em regra estes relatórios apresentam informações do fechamento do ano fiscal do município. Em relação as despesas com folha de pagamento e encargos sociais, os dados relacionados são os liquidados no ano, ou seja, são aquelas que os municípios pontuaram de forma positiva suas entregas, faltando, nestes casos, apenas o pagamento para o devido fechamento do empenho.

Tais dados foram organizados em planilhas utilizando o pacote Office Microsoft Excel, relacionando os 79 municípios do Estado em ordem alfabética com seus respectivos valores orçamentários e valores financeiros, bem como com o gasto de pessoal e encargos sociais, facilitando desta forma a discussão destes resultados (GONÇALVES, 2014). O período da coleta de dados se fomenta desde a exigência do envio dos dados por parte dos municípios para a União de forma digitalizada, formalizado assim uma análise transversal de 6 anos (2015-2020) (BUSSAB; MORETTIN, 2003).

As estatísticas são do tipo descritivas e inferenciais gerada pelas Simulações de Monte Carlo as quais em destaque são médias progressivas, desvio padrão, coeficiente de variação, porcentagens e curtose as quais foram utilizadas para tratamento dos dados, referente as

porcentagens das despesas liquidados com pessoal e encargos sociais a Receita Corrente Líquida, sobre o valor liquidado com as despesas com pessoal e encargos sociais, receita orçamentária, receita Financeira dos municípios do estado de Mato Grosso do Sul no recorte dos anos 2015 a 2020. Pretende-se a partir disso permitiu afirmar e extrapolar diante de alguns cenários organizados, os resultados de forma fiável. Em teor, abre a possibilidade da utilização de uma base explicativa, pois em suma ela fornece ferramentas para o registro, identificação, análise e interpretação dos fatos e suas causas (MARCONI; LAKATOS, 2011).

Como resultado do processo metodológico espera-se descrever e quantificar, através de análises já especificadas, o comportamento fiscal financeiro dos municípios diante de sua execução orçamentária e financeira, em contraponto a implementação obrigatória da Lei de Responsabilidade Fiscal (VOLPATO, 2015).

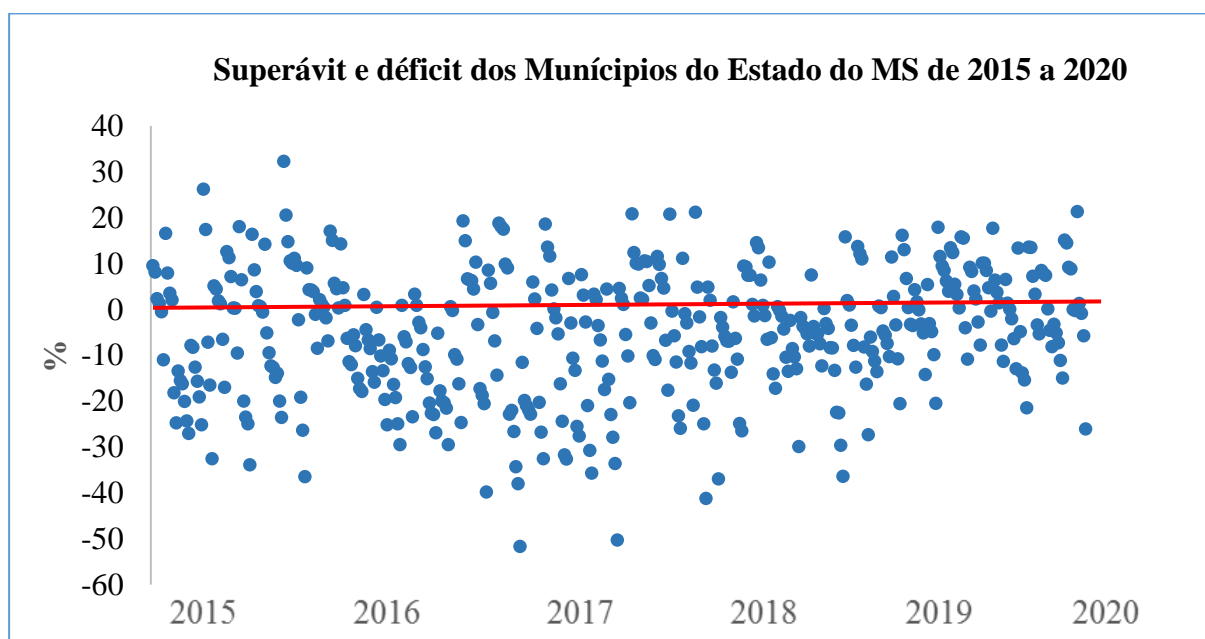
#### 4. ANÁLISE DE RESULTADOS

Em busca de avaliar o nível de resiliência orçamentária e financeira dos municípios do Estado de Mato Grosso do Sul em contraponto as exigências da LRF sobre as despesas com pessoal e encargos sociais serão demonstradas o compilado de dados e informações os objetivos e objetivos específicos desta dissertação.

É importante reforçar que os dados apresentados são do fechamento dos anos fiscais enviados pelos próprios municípios ao STN e TC/MS. Os municípios que por ventura no primeiro momento, não se enquadraram no escopo exigido pelas leis penitentes tiveram que no mínimo desenvolver alguma forma de reenquadramento, o que mesmo não sendo objeto deste trabalho, será exemplificado quando necessário.

Diante da proposta de demonstrar se houve superávit ou déficit nas execuções financeiras de cada município do estado, o gráfico de dispersão a seguir pode demonstrar como foi o comportamento dos municípios durante o intervalo de tempo pesquisado.

**Gráfico 01** – Superávit e déficit dos Municípios do Estado do MS de 2015 a 2020



**Fonte:** Elaborado pelo Autor

Para a estruturação informacional do gráfico 01 verificou-se que por 180 vezes os orçamentos dos municípios obtiveram um superávit em suas arrecadações, ou seja, suas receitas



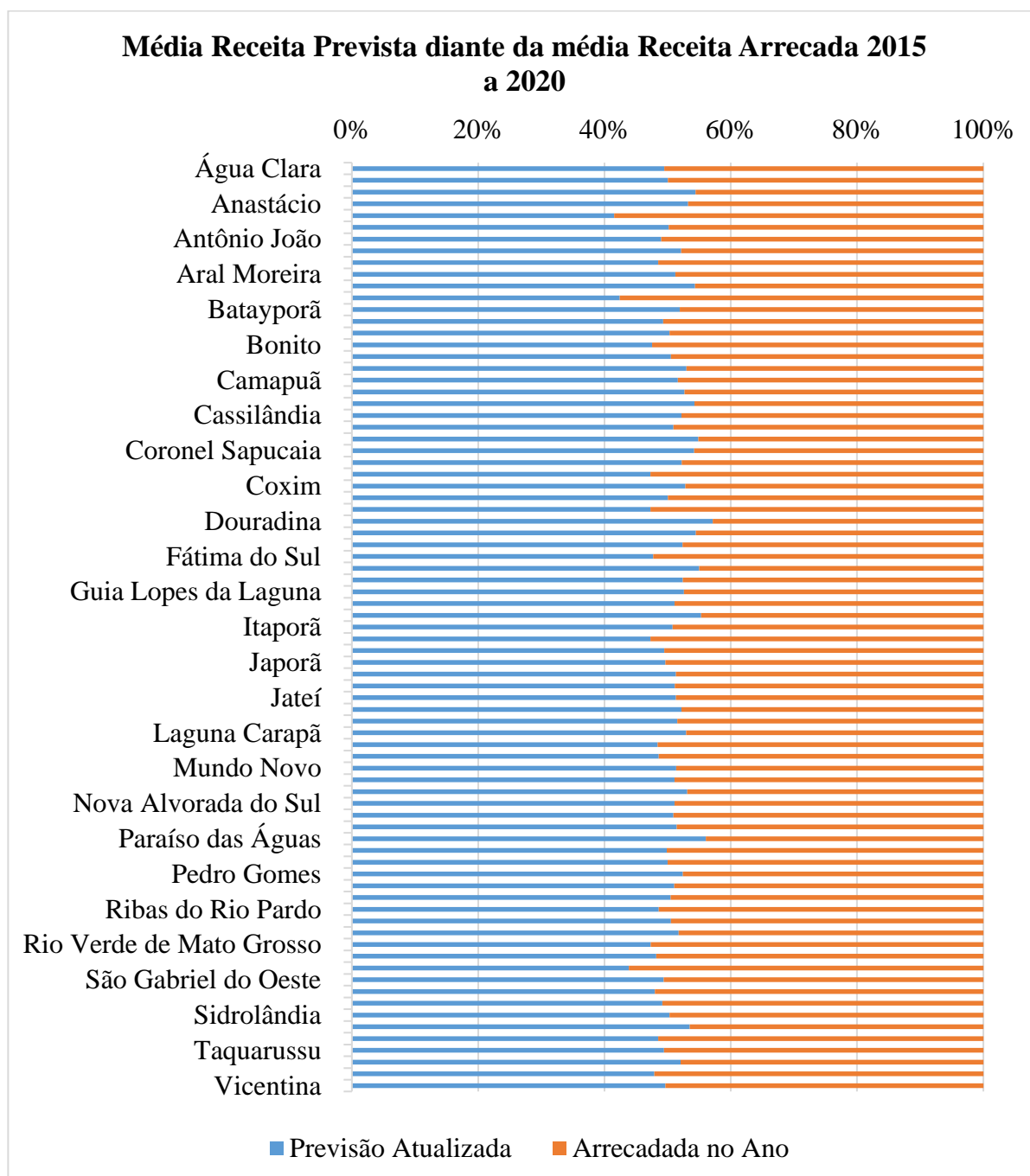
arrecadas superaram o orçamento previsto. Em contra ponto, por 268 vezes os valores previsto em seus orçamentos não foram alcançados financeiramente. A linha em destaque presente neste gráfico foi elaborada no objetivo facilitar a visualização destes superávit e ou déficit ocorridos.

O fato do valor orçado não ser alcançado não se destaca como uma irregularidade diante da situação apresentada, porém, aquilo que foi planejado dentro da Lei de Diretrizes Orçamentárias poderá ter sofrido alguma alteração, o que em suma significa que algo que estava planejado para ser realizado não aconteceu. Como amplamente discutido anteriormente, o orçamento público é um instrumento de planejamento que espelha decisões políticas, estabelecendo as ações prioritárias para o atendimento das demandas da sociedade.

As informações que compoem as porcentagens do gráfico 01 é resultado da Receita Arrecadada menos a Receita Prevista no Orçamento. Adiante será apreciado o comportamento de cada município do estado diante de seus processos de execussão da receita orçamentária diante da financeira. A Tabela 01 e Tabela 02 foram separadas por serem muito extensas, priorizando uma questão de estética, mas são provenientes do mesmo banco de dados e tiveram os mesmos tratamentos.

As tabelas a seguir estão organizadas em ordem alfabética, as quais contemplam todos os municípios do estado de Mato Grosso do Sul, formalizados pelos municípios de Água Clara à Inocência na primeira e Itaporã à Vicentina o segunda.

**Tabela 01** – Média Receita Prevista diante da Média Receita Arrecadada nos municípios do estado do MS de 2015 a 2020.

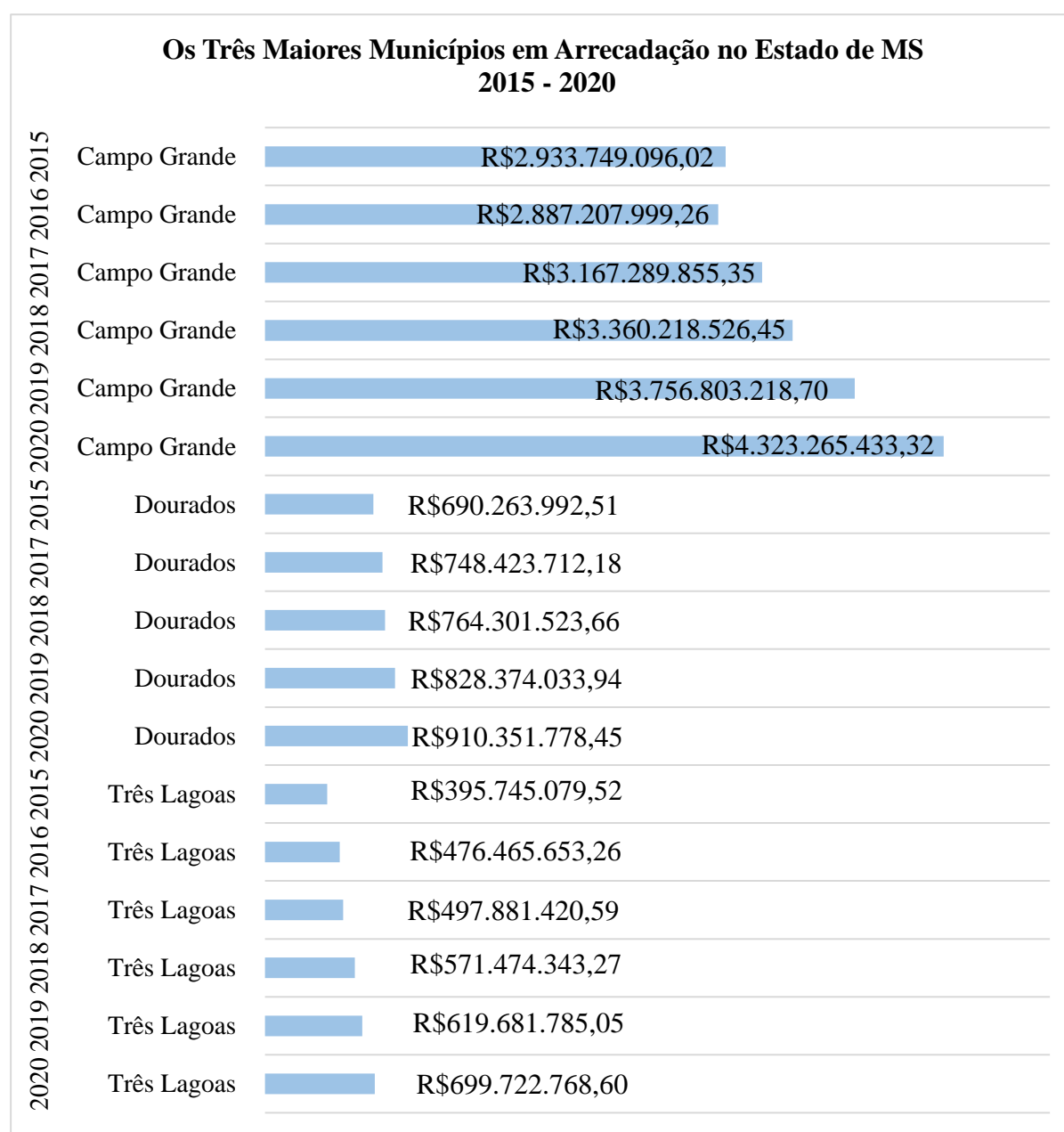


**Fonte:** Elaborado pelo Autor

Cada município está disposto com informações da média de seus seis anos pesquisados, referente ao recorte temporal de 2015 a 2020. No Gráfico 01 as informações estão dispostas em sua estrutura completa, o que detém certa importância quando o intuito é justificar as discussões destes resultados.

Outro ponto importante, é que houve um período pandêmico (2019-2020) em meio ao recorte temporal, o que torna mais interessante os resultados, já que se espera que os orçamentos e suas respectivas receitas regridam, mas como contemplado as receitas e orçamentos continuaram em ascendência, mesmos nos municípios com as menores arrecadações. A seguir as demonstrações dos níveis de receitas dos maiores e menores arrecadadores no estado poderão corroborar esta afirmativa.

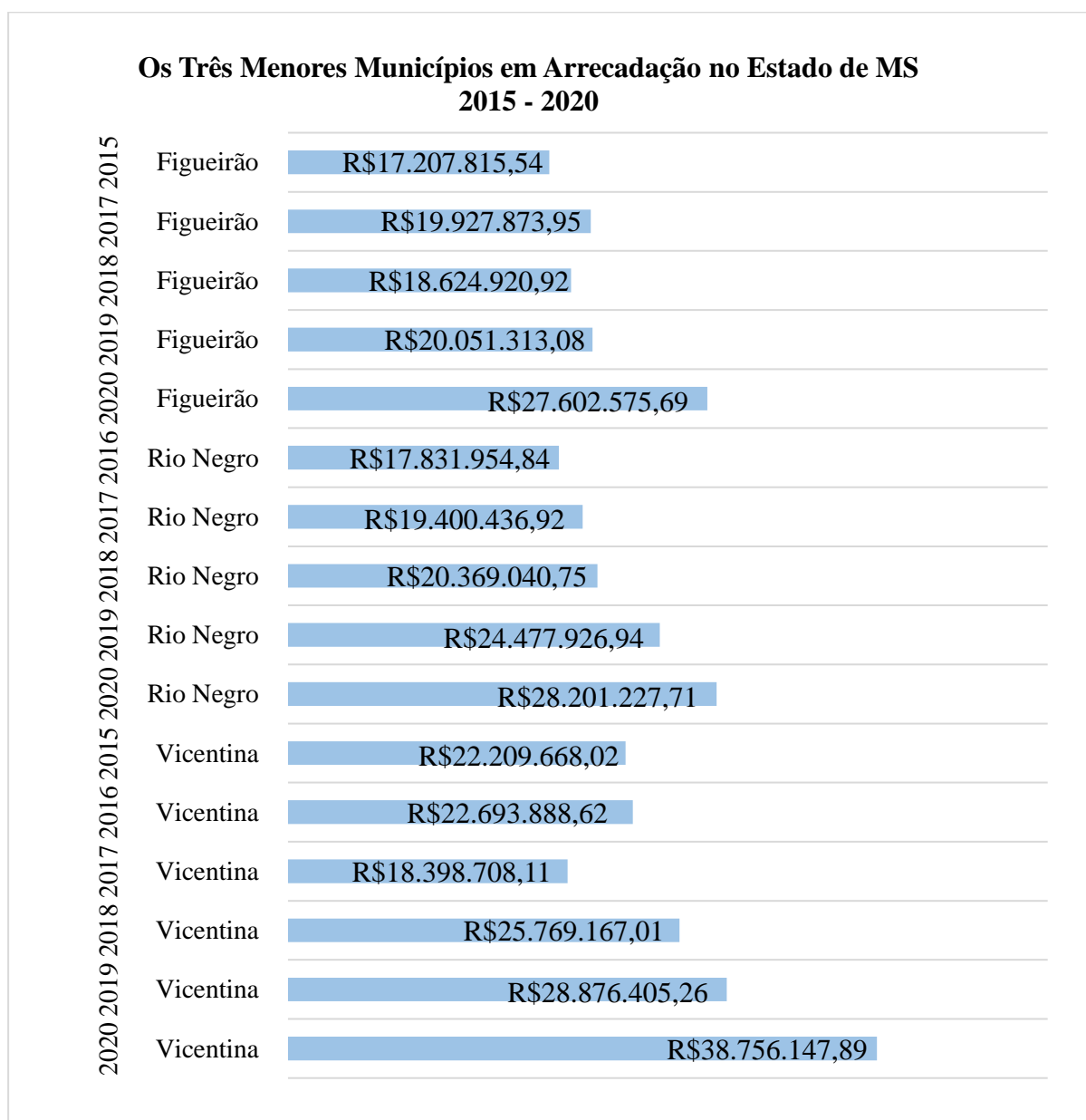
**Tabela 02** – Os três maiores municípios em arrecadação no estado de MS de 2015 a 2020.



**Fonte:** Elaborado pelo Autor

Em contraponto a tabela anterior, a seguir serão demonstradas as sequências de receitas dos municípios do estado com as menores arrecadações financeiras.

**Tabela 03** – Os três menores municípios em arrecadação no estado de MS de 2015 a 2020.



**Fonte:** Elaborado pelo Autor

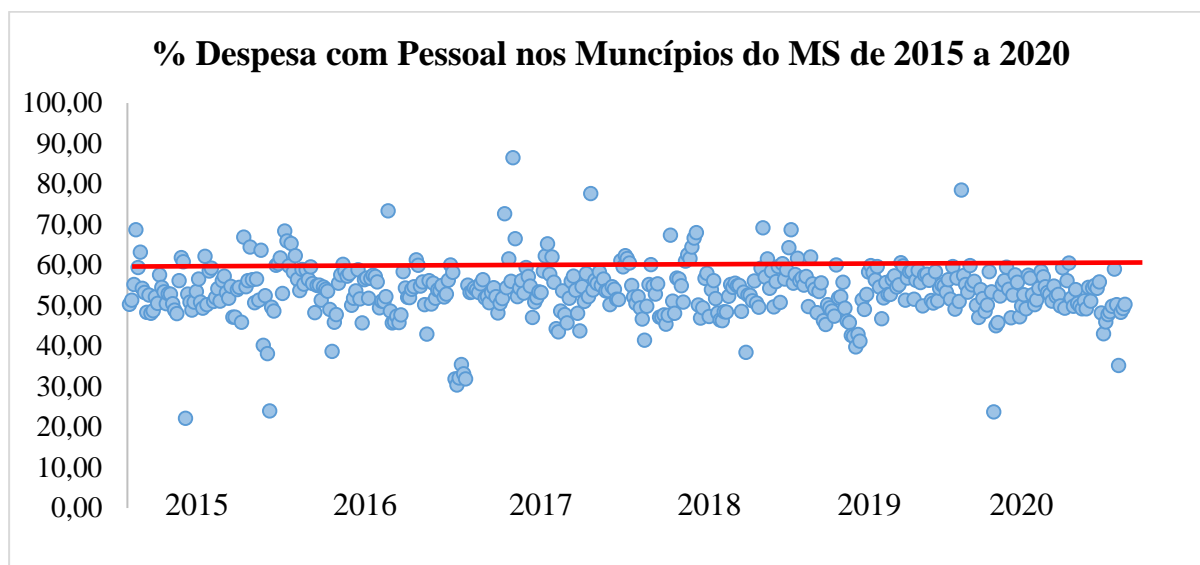
Em um contexto geral como pode ser visto, os municípios de Campo Grande, Dourados e Três Lagoas são os maiores arrecadadores financeiros no estado de Mato Grosso

do Sul conforme demonstrado na Tabela 02. Os municípios de Figueirão, Rio Negro e Vicentina em valores, são os que menos arrecadaram no estado. Tais situações apenas demonstram que cada qual terá sua RCL e que as receitas financeiras não diminuiram em meio ao período pandêmico, e no quesito de eficiência diante da LRF é diminuta esta significância, já que cada um terá um nível diferente de gasto em folha e encargos sociais.

Analisando o consolidado destas informações ínfimas variáveis mudam, e fica perceptível que não houve diminuição nas receitas dos municípios pesquisados. Ao contrário, houve um aumento significativo em todos os municípios pesquisados. Aplicando a estatística descritiva gerada pelas Simulações de Monte Carlo obteve-se uma média de R\$ 136.510.029,70, com um desvio padrão de R\$ 402.387.616,51, o que corrobora a discrepância de valor de um município para outro, tendo um coeficiente de variação de 2,9476 e curtose de -0,08016, é importante destacar que a curtose é uma medida adimensional que verifica o grau de achatamento de uma distribuição em relação a uma distribuição padrão.

O valor obtido indica quão aglomerados estão os pontos amostrais em torno da média (BUSSAB; MORETTIN, 2003; PETRUCCI; OLIVEIRA, 2017). Em suma, se o valor de curtose de uma curva for igual a  $C = 0,263$  trata-se de uma distribuição normal, e corresponde a uma curva Mesocúrtica. Se o valor for menor que  $C < 0,263$ , diz-se que os elementos estão fortemente concentrados na parte central da distribuição, a curva tem uma aparência pontiaguda e é denominada de Leptocúrtica. Agora se o coeficiente de curtose é maior que  $C > 0,263$ , é uma distribuição Platicúrtica, o que neste caso, os elementos estão bem distribuídos ao longo da amostra, sendo que, a curva é mais achatada, tendo uma curva menos acentuada.

No total, 752 simulações foram realizadas, nos dados que tratam das receitas recebidas pelos municípios, onde a curva da curtose é caracterizada como Mesocúrtica. O gráfico de dispersão apresentado a seguir consegue demonstrar a postura de cada município do estado em relação a suas situações fiscais ocorridas no tempo especificado.

**Gráfico 02 – Análise Fiscal dos Municípios de 2015 a 2020 - Consolidado**

**Fonte:** Elaborado pelo Autor

Os dados do gráfico 02 corroboram as principais preocupações com a estabilidade financeira dos municípios em relação ao gasto com pessoal e encargos sociais, a linha em destaque demarca a limite máximo permitido pela Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF aos municípios (60%). É perceptível que alguns municípios no decorrer do processo ultrapassaram estes limites.

Aplicando o pacote de estatística descritiva gerada pelas simulações de Monte Carlo nos dados apresentados, obteve-se uma Média de 53,44% entre os 79 municípios do estado, fica claro que a média já alcançou o limite prudencial pois já está acima de 51,3%, com um Desvio Padrão de 6,69%, pode se dizer que em sua composição global seu patamar mínimo seria a média de 46,75%, o coeficiente de variação foi de 0,1252 e Curtose em 0,0647 onde a curva da curtose á caracterizada como Mesocúrtica diante de 752 simulações geradas.

Na tabela 05 a seguir será demonstrado como complemento, em ordem alfabética, a lista dos municípios do estado de Mato Grosso do Sul que ultrapassaram em primeiro momento, seus níveis de despesas liquidadas com a folha de pagamento e encargos sociais.

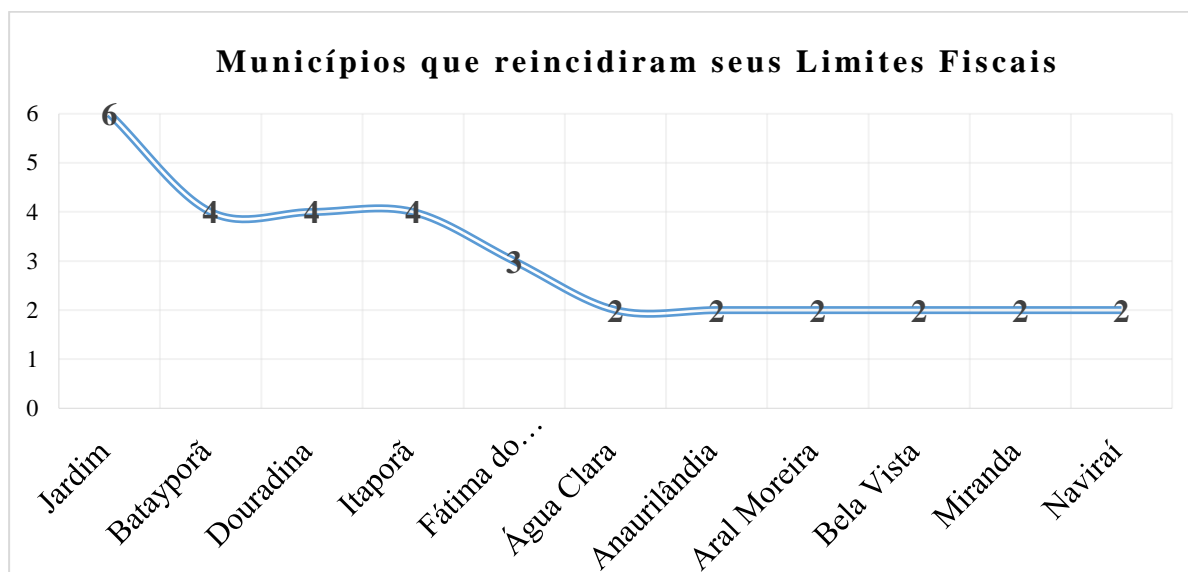
**Tabela 04 – Municípios que ultrapassaram os Limites Fiscais**

MUNICÍPIO	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Água Clara				68,71		63,22
Anaurilândia	61,86		60,81			

Antônio João	62,18					
Aral Moreira	66,92			64,41		
Bandeirantes						63,63
Batayporã		60,32	61,76		68,37	65,95
Bela Vista		65,27		62,29		
Caarapó			60,18			
Caracol						73,36
Corguinho	61,30					
Corumbá					60,01	
Dois Irmãos do Buriti						126,03
Douradina	72,65		61,55		86,47	66,46
Fátima do Sul		62,19	65,23		61,99	
Guia Lopes da Laguna					77,65	
Itaporã	61,04		62,32	61,57	60,52	
Ivinhema			60,09			
Japorã						67,33
Jardim	60,97	62,52	61,56	64,41	66,67	68,03
Miranda	69,20		61,48			
Mundo Novo						60,30
Naviraí			64,26	68,72		
Nioaque	61,65					
Nova Alvorada do Sul	62,02					
Novo Horizonte do Sul	60,00					
Ponta Porã	60,56					
Rio Negro						78,50
Sonora	88,32					
Tacuru				60,52		

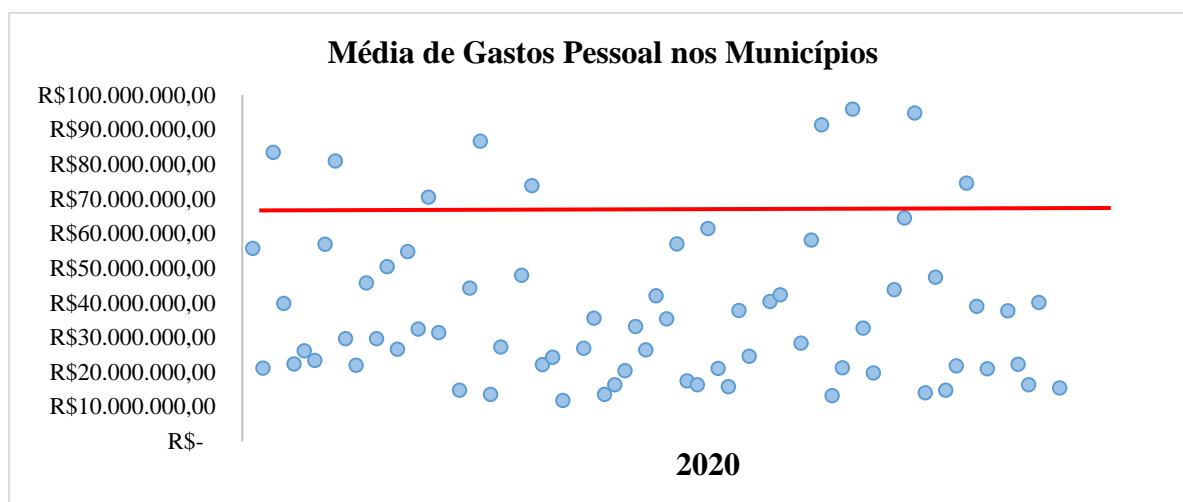
**Fonte:** Elaborado pelo Autor

No desenvolvimento dos dados da Tabela 05 é perceptível que no decorrer do processo, alguns municípios romperam suas bases fiscais com o nível de despesa com a folha de pagamento e encargos sociais. Ao todo 29 municípios extrapolaram essas bases durante os seis anos pesquisados, e 11 Municípios reincidiram esses limites em mais de um ano como pode ser visto mais adiante.

**Gráfico 03 – Municípios que reincidiram seus Limites Fiscais**

**Fonte:** Elaborado pelo Autor

Nos dados relacionados na Gráfico 02 o município de Jardim aparece em todos os anos com valores acima do exigido. Como uma das resolutivas nestes casos, quando enquadrado, é o reajuste da Receita Corrente Líquida - RCL, pode ter havido um equívoco na soma dos últimos doze meses das receitas, e assim necessitando o reenvio ao TC/MS e STN. Os dados apresentados neste processo são aqueles que foram enviados para o STN no sexto bimestre de cada ano no primeiro momento. Não sendo o caso do reajuste da RCL, então o município fica à mercê da legislação vigente.

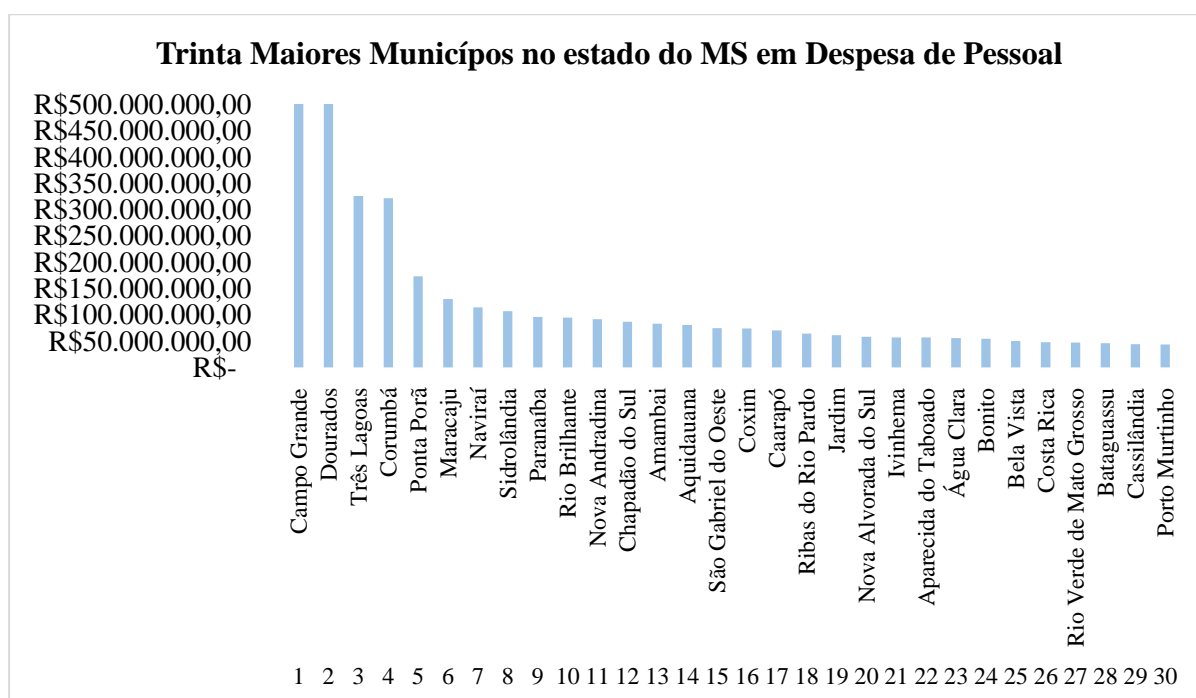
**Gráfico 04 – Gastos Pessoal nos municípios do estado de Mato Grosso do Sul - 2020.**

**Fonte:** Elaborado pelo Autor



Aplicando a estrutura de simulações de Monte Carlo nos dados do gráfico 03, a média das despesas de pessoal e encargos social nos municípios do estado foram de R\$ 66.742.818,88 no recorte supramencionado, com um desvio padrão de R\$ 203.924.854,69, dando um Coeficiente de Variação de 3,0558 e uma curtose onde a curva da curtose com curva mesocúrtica em -0,10711 diante de 752 simulações.

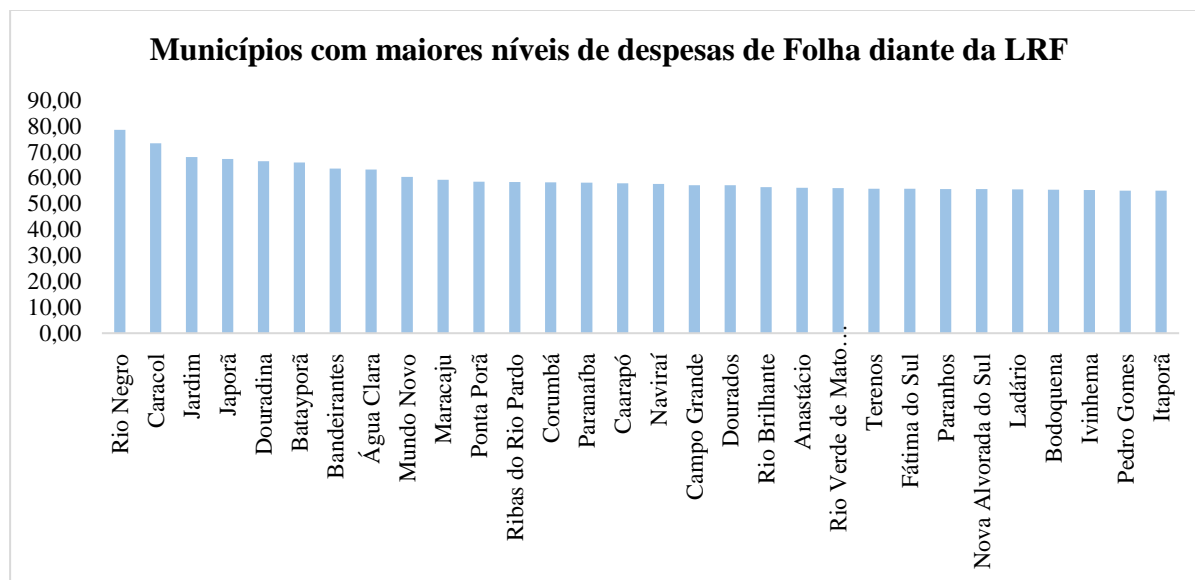
**Gráfico 05** – Os Trinta Municípios com maiores despesas de Pessoal e Encargos Sociais no estado de Mato Grosso do Sul.



**Fonte:** Elaborado pelo Autor

O gráfico 05 tem menção apenas ilustrativa como objeto comparativo, já que a mera menção do valor de suas despesas não significa que estão ferindo alguma diretriz legal, pois tais despesas, tecnicamente estão relacionadas as suas capacidades de obtenção de receitas. Já a seguir, elaborado sobre os dados de 2020 é possível contemplar os 30 municípios que estão mais próximos de romper com as diretrizes exigidas.

**Gráfico 06** – Os trinta Municípios com maiores despesas de Pessoal e Encargos Sociais diante das Bases da LRF no estado de Mato Grosso do Sul.

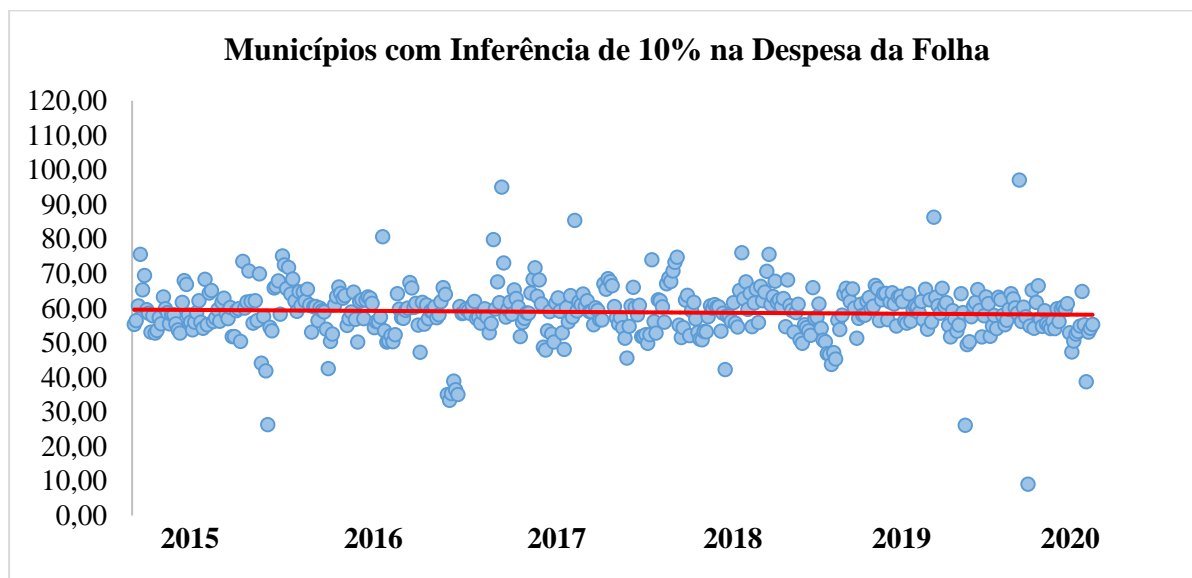


**Fonte:** Elaborado pelo Autor

Diante dos dados apresentados, oito municípios aparecem em destaque por romperem o limite de 60% das bases exigidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal. Ressalta-se que as presentes informações são oriundas dos dados informados pelos municípios no sexto bimestre do ano de 2020.

No consolidado Geral, como já visto, vinte e oito municípios romperam em algum momento seus limites de despesas com suas folhas de pagamento. Inserindo os cenários estipulados nos objetivos específicos a seguir poderemos contemplar como se daria o comportamento destes municípios com inferências de aumentos salariais.

**Gráfico 07** – Municípios do Estado de Mato Grosso do Sul com inferência em suas folhas e encargos sociais em 10%.



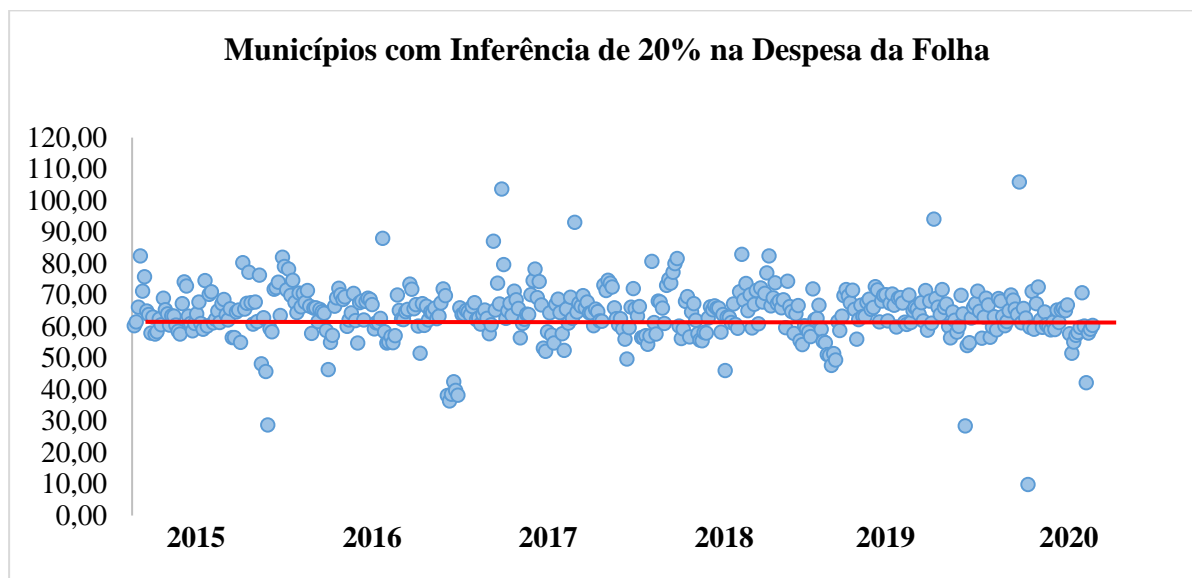
**Fonte:** Elaborado pelo Autor

É importante registrar que se houvesse ocorrido no período analisado um aumento de 10% sobre a folha e encargos sociais, dos 28 municípios que romperam seus limites, passariam para 67. Onde houve 51 momentos analisados que romperam passariam para 202 em 463 analisados.

Lançado as informações obtidas nas simulações de Monte Carlo, diante de 752 simulações, teríamos neste contexto uma média de R\$ 73.258.874,26 no consolidado para todos os municípios com um desvio padrão de R\$ 224.101.352,17, com coeficiente de variação de 3,0590 e curtose mesocúrtica em -0,1178, e com uma linha de tendência quase rompendo os 60%.

Como forma de extrapolar o que foi dimensionado nos objetivos específicos, a seguir, poderá ser verificado o cenário com 20% de aumento na folha salarial e encargos sociais.

**Gráfico 08** – Municípios do Estado de Mato Grosso do Sul com inferência em suas folhas e encargos sociais em 20%.

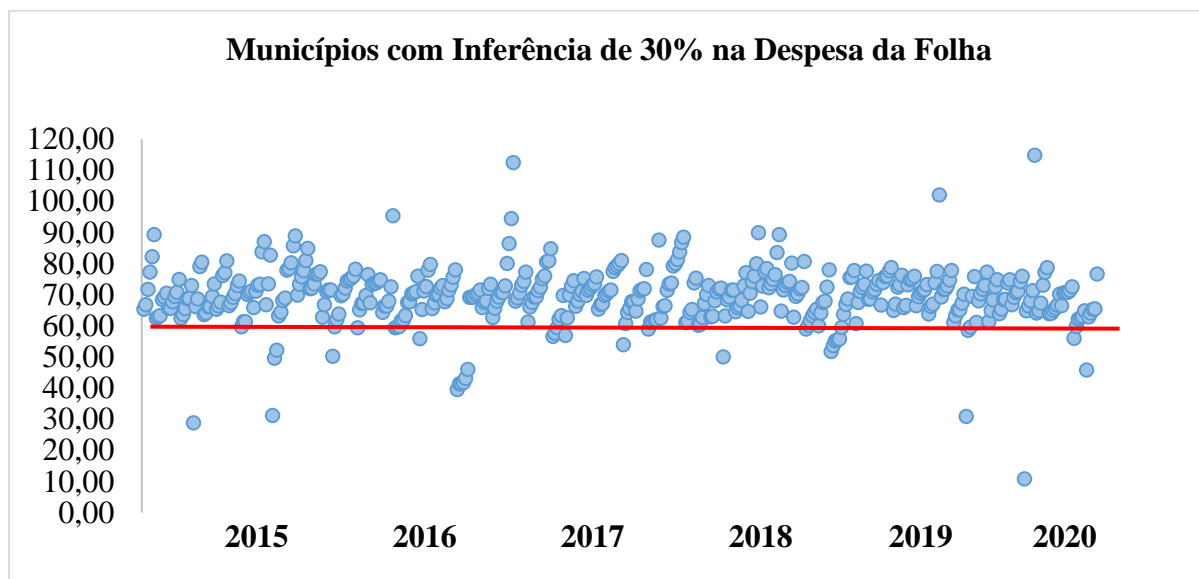


**Fonte:** Elaborado pelo Autor

Nesta situação, baseando-se na média de 60% do limite com gasto de pessoal teríamos 351 rompimentos em 463 analisadas. Nas simulações de Monte Carlo teríamos neste contexto uma média de R\$ 79.918.771,92 no consolidado para todos os municípios com um desvio padrão de R\$ 244.474.202,37, com coeficiente de variação de 3,0590 e curtose mesocúrtica em -0,2076.

No último cenário disposto nas especificidades do objetivo deste trabalho, as seguintes situações ocorreram no cenário de 30% de aumento na folha salarial e encargos sociais conforme poderá ser visto no gráfico 09 a seguir.

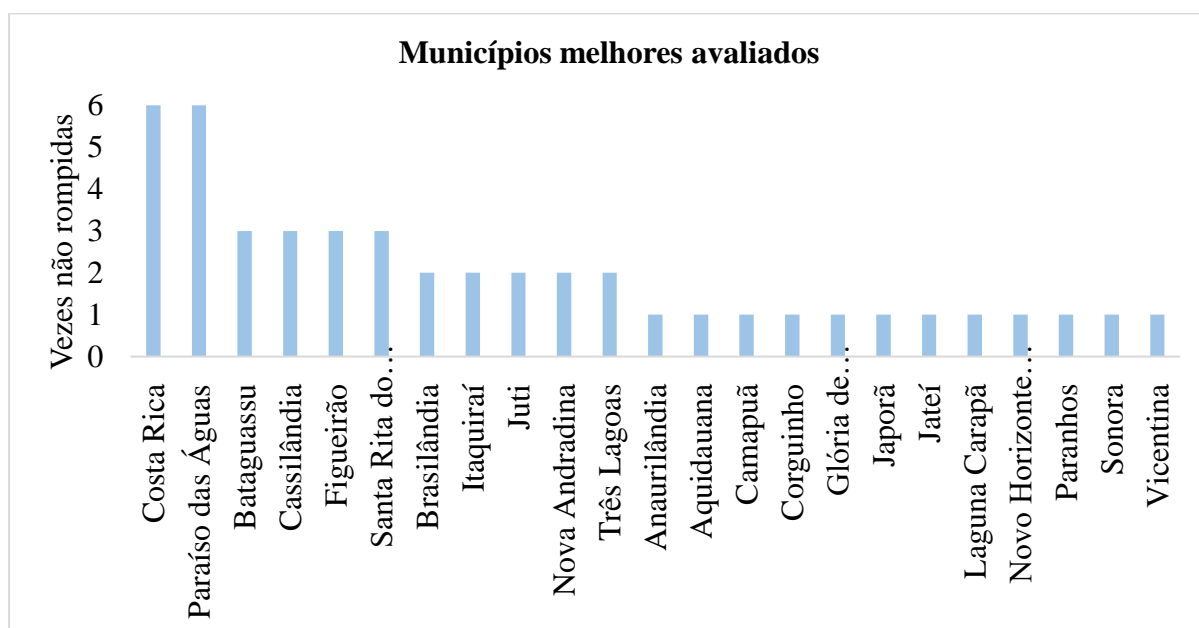
**Gráfico 09** – Municípios do Estado de Mato Grosso do Sul com inferência em suas folhas e encargos sociais em 30%.



**Fonte:** Elaborado pelo Autor

Nas configurações do Gráfico 08 obteve-se uma média de R\$ 86.578.669,58 com um desvio padrão determinado em R\$ 264.847.052,57, e coeficiente de variação 3,0590 e curtose mesocúrtica em -0,105038778. Nesta situação 77 municípios romperiam suas bases fiscais, ficando apenas dois municípios como pode ser visto a seguir.

**Gráfico 10** – Municípios melhores avaliados em um eventual aumento em suas folhas e encargos sociais.



**Fonte:** Elaborado pelo Autor

Nos dados do gráfico 08 percebe-se que apenas dois municípios no estado estariam preparados para um eventual aumento de suas folhas salariais e encargos sociais em um patamar de 30% de aumento.

## 5. PLANO DE AÇÃO

### 5.1 implantação e implementação de um modelo de gestão avaliativo

Inicialmente, espera-se que o presente estudo seja capaz de reforçar as tomadas de decisões nas finanças públicas por parte dos municípios do estado de Mato Grosso do Sul, principalmente aquelas relacionadas ao seu equilíbrio financeiro diante das exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, o qual propõe a utilização e interpretação dos dados disponíveis para elucidar o nível de capacidade de recuperação e ou adaptação, à suficiência de receitas recebidas diante de suas despesas.

Fora do âmbito municipal, espera-se que as autoridades representativas, observem as situações da maior parte dos municípios e fomentem discussões resolutivas que possam minimizar os efeitos destes gastos diante da LRF. Não se defende o aumento dos níveis das bases fiscais presente na lei, pois se essas bases aumentassem, proporcionalmente os investimentos diminuiriam (BRANCO, 2015).

Na Finanças Públicas, outro avanço seria a diminuição da assimetria informacional, que muitas vezes não permite que a sociedade fique ciente da situação real dos municípios, e possibilitando, portanto, a fiscalização das ações dos gestores (BARRA, 2017). Neste ponto, a implementação de um modelo de Análise de Envoltória de Dados torna-se relevante, pois não apenas expõe informações importantes, mas também auxilia na interpretação delas, permitindo assim que haja uma avaliação dos números retornados pela metodologia. Assim como os demais estudos, esta pesquisa tem o potencial de contribuir para a melhoria da transparência no setor público.

De maneira geral, a ideia é contribuir para que os 79 municípios pertencentes ao estado de Mato Grosso do Sul, tenham uma visão comparativa e gerencial ampla na relação de seus gastos com a sua folha de pagamento e encargos sociais. Com base nos resultados e nas análises feitas, a respeito do nível de resiliência dos gastos com a folha de pagamento, é possível reconhecer as limitações da administração municipal e a necessidade de elaboração de planos de ação para melhorar o seu desempenho.

A proposta de intervenção visa melhorar o desempenho do nível de eficiência dos municípios, principalmente daqueles que se encontram perto ou abaixo da média. Esta proposta abrange a criação de um grupo de sensibilização com o objetivo de conscientizar os gestores

municipais sobre os dispositivos engajados na LRF, e que estes estejam sendo minunciosamente alcançados. Desta forma, evidenciando a importância dos investimentos públicos (RESENDE, 2019).

Na compreensão de que a LRF tem como uma das razões de sua existência o equilíbrio dos gastos públicos, entenda: equilíbrio entre a receita e a despesa, um mecanismo que possibilite prever, acompanhar e reprimir a evolução das despesas de pessoal, emerge como um instrumento auxiliar na tomada de decisão e prevenção de reflexos contrários à saúde das contas públicas. Para isso é necessário considerar a dinâmica uniforme e conjunta do grupo de sensibilização e os órgãos que possuem unidades orçamentárias independentes no momento da execução do orçamento da sua despesa com pessoal (LOPES, 2019).

Espera-se que com a sensibilização, algumas ações sejam realizadas com o objetivo de contribuir para o aumento do nível de eficiência dos municípios estudados. Sendo elas:

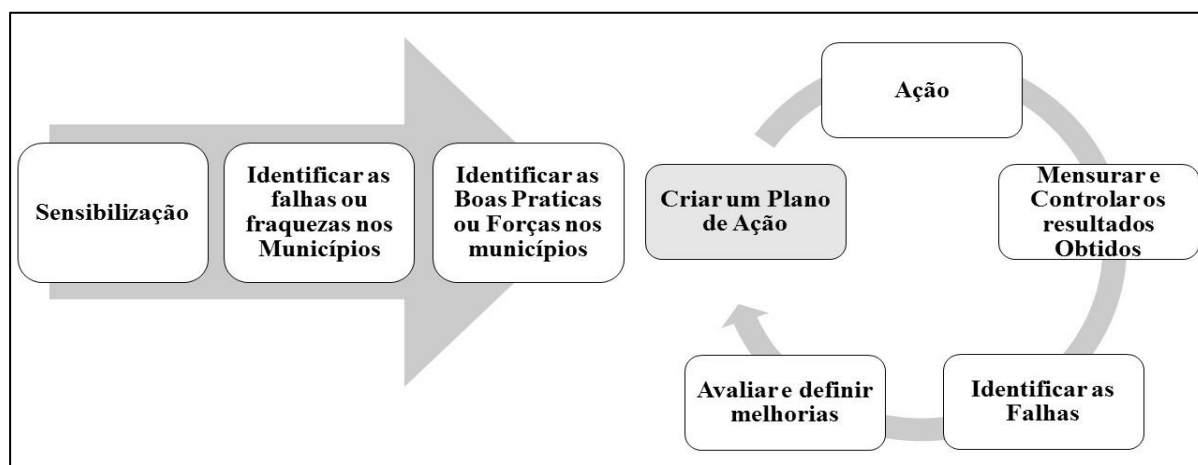
- a) Criar um grupo de sensibilização formado por gestores municipais do executivo e legislativo, e representantes dos conselhos dos fundos municipais formalizados no município;
- b) Realizar pesquisa com os municípios que obtiveram resultados considerados ruins, com a finalidade de identificar as falhas administrativas e operacionais;
- c) Realizar pesquisa com os municípios que se destacaram com alto nível de eficiência, identificando as boas práticas a serem replicadas;
- d) criar um conselho (ideal que não fosse apenas consultivo), composto por gestores administrativos dos municípios e principalmente por representantes da sociedade, para se discutir, ordinariamente, ideias de melhorias a serem implementadas no planejamento orçamentário, com o objetivo de reduzir os custos;

O processo de melhoria da gestão municipal é contínuo, por esse motivo, após a mensuração e avaliação das ações aplicadas, a equipe irá identificar os resultados obtidos e os possíveis pontos que podem ser melhorados, propondo novos métodos a serem implementados para se alcançar novos objetivos.

A estrutura apresentada é um modelo adaptado do ciclo PDCA (Plan-Do-Check-Act), também conhecido como Ciclo de Deming, criado por Walter Andrew Shewhart, conhecido como o precursor do controle estatístico de qualidade (RESENDE, 2019). Adiante pode ser apreciado o fluxo do processo apresentado:



**Figura 01:** Fluxo do Processo de atualização das Informações do modelo de gestão



**Fonte:** Adaptado do trabalho de Resende (2019)

Percebe-se que este é um processo de ciclo contínuo de retroalimentação de dados, por isso, é necessário, após a execução das etapas anteriores, uma avaliação dos resultados obtidos, para poder mensurar e controlar a melhoria ocorrida na eficiência do modelo de gestão dos municípios.

Com a formalização desta lente sobre os gastos com pessoal do município, após a construção interpretativa da dinâmica definida anteriormente, sugere-se outra proposta complementar que a aplicação de ações estabelecidas com descrições pormenorizadas segundo os aspectos de conhecimento, planejamento e intervenção, todos expostos nas subseções seguintes:

## 5.2 Conhecimento

**Ação 1:** envolvimento e comprometimento do grupo de trabalho das áreas administrativa, jurídica e contábil.

Essa ação consiste no primeiro contato que o responsável (aqui pode ser compreendida a figura central do ordenador da despesa) assume em virtude da especificidade de cada área. A atuação requer qualificação específica, uma vez que a temática orçamentária exige de seus executores habilidades nos campos da administração, do direito e da contabilidade, por conseguinte não se tratam de ações estanques, ilhadas e desprovidas de compartilhamento.

O objetivo dessa ação é buscar envolvimento com o tema sobre gasto total com pessoal. A distribuição de competências para agir nos períodos necessários é essencial para o

desenvolvimento de ação. A periodicidade dessa ação é contínua devendo envolver o ciclo mensal correspondente ao fechamento dos dados e prestação de contas na forma da legislação.

#### **Ação 2:** regulamentação

Esta fase apresenta-se como o marco regulamentar das iniciativas consistentes em atos normativos (decretos, regulamentos internos, portarias, instruções etc.), que têm por destinatários todos os envolvidos no acompanhamento dos gastos de uma forma geral. A competência para a iniciativa dos atos é do responsável com atribuições para coordenação normativa, a ser provocado pelo comando das áreas técnicas (administrativa, contábil e jurídica). A ação busca desenvolver metodologicamente rotinas internas e orientadoras dos executores orçamentários em uma estrutura legalmente delineada.

### **5.3 Planejamento**

#### **Ação 1:** interação durante o ciclo orçamentário

A ação proposta caracteriza-se pela interação entre as chefias de assessoramento direto e os executantes do orçamento. Essa ação objetiva a comunicabilidade e o planejamento cíclico das atividades internas e cotidianas.

Os encontros pontuais acompanhados por planilhas executivas são a base da ação proposta para a troca constante de experiências. A competência mira-se para os ordenadores e ou pessoal com capacidade técnica para planejar o futuro, prever riscos, rever as decisões e sugerir novas soluções. O período de execução dessa ação poderá ser bimestral e deve haver registros das reuniões e confecções de mapas preventivos.

### **5.4 Intervenção**

**Ação 1:** Ciclo de acompanhamento e análise dos resultados. A ação de acompanhamento técnico deverá ser realizada no mínimo a cada fechamento bimestral por meio de parametrização de dados via sistema, o qual deverá atender às normas internas implantadas e ser alimentado mediante informações registradas e identificadas.

A competência de execução dessa ação é da área contábil e deverá ser divulgada no mesmo período de fechamento dos dados. Os relatórios emitidos pelo sistema deverão fazer-se acompanhar de gráficos e tabelas contendo os indicadores a serem analisados. O sistema deverá possuir comandos de alerta sobre o nível de importância das informações e com sua respectiva categorização.

**Ação 2: Comunicação**

Essa ação deverá ser interpretada com amplitude por abarcar o dever de publicidade dos atos administrativos e de publicação de informações que digam respeito à aplicação dos recursos públicos, conforme determinado pela LRF.

A competência dessa ação é da área contábil e administrativa. A periodicidade deve acompanhar a data do fechamento das informações, devendo coincidir com o período de emissão dos relatórios de acompanhamento. A ação de comunicação é imprescindível, pois contribuirá para o sistema de controles interno, externo e inclusive social.

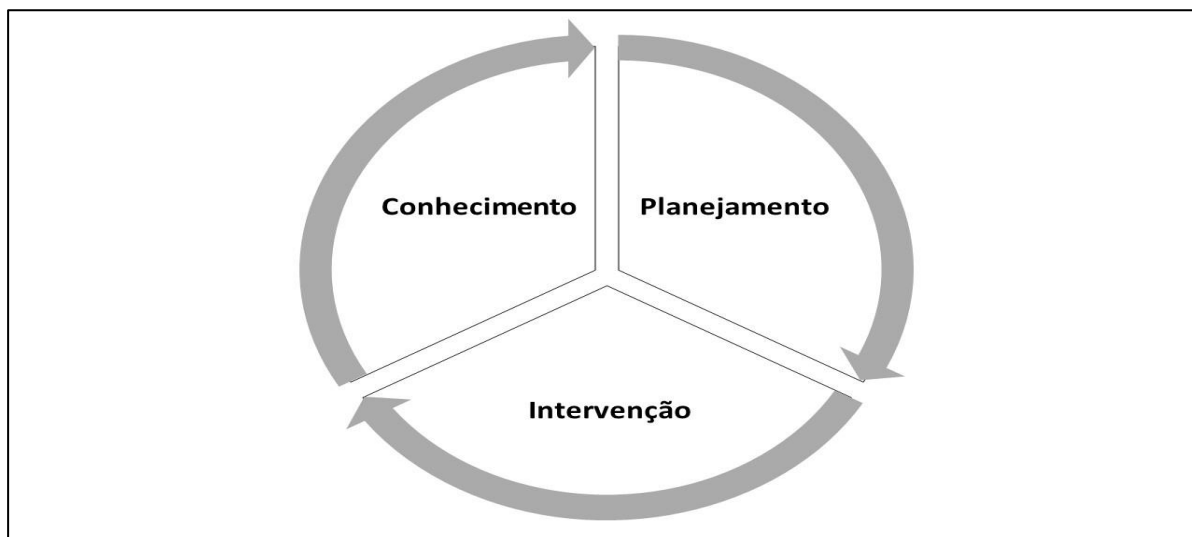
**Ação 3: Reinício do Ciclo**

As ações são cíclicas e a sua continuidade é inerente às áreas afins, não se apresentando concluídas definitivamente por ser essa característica incompatível com a natureza do serviço público.

A periodicidade implantada para a realização das ações propostas tende a identificá-las como de caráter permanente, o que viabilizará o avanço cultural das organizações públicas.

A Figura 02 representa o ciclo de ações implementadas do qual constam os seus tópicos de atuação.

**Figura 02** - Ações tripartidas do bloco de sugestões complementares



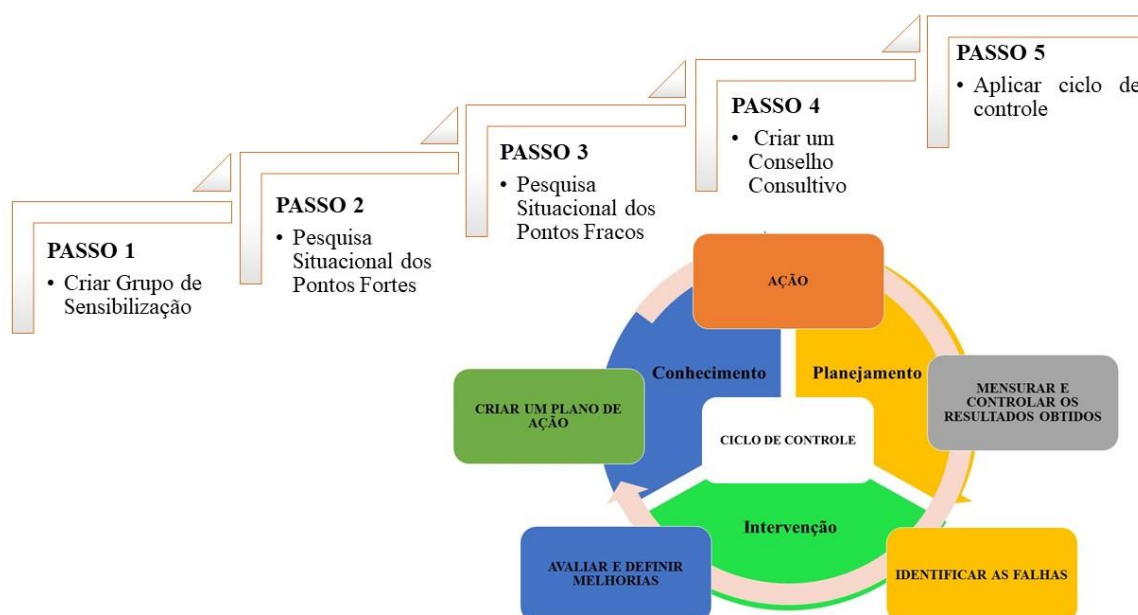
**Fonte:** Elaboração adaptada do trabalho de Lopes (2019).

A tripartição das ações do objetiva contemplar a setorização das atribuições dos responsáveis, a distribuição de competências das unidades e a periodicidade de apresentação de estudos, relatórios e comunicação dos resultados.

As ações estruturadas no sistema proposto permitem privilegiar a inserção do mecanismo de acompanhamento na forma de indicador, o qual visa demonstrar o reflexo da evolução das Despesas relacionadas à despesa com pessoal. Essas ações representam, portanto, um mecanismo de controle continuado com efeitos internos e externos à Administração Pública (LOPES, 2019).

Para melhor visualizar todo o contexto informado, e obter uma melhor base organizativa do processo, a seguir pode ser apreciado um resumo de todo o Plano de Ação Sugerido.

**Figura 03** – Resumo do Plano de Ação Sugerido



**Fonte:** Elaborado pelo Autor

## 6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Se as discussões sobre finanças públicas municipais fossem direcionadas apenas para situações financeiras dos municípios, talvez ficaria mais simples evidenciar seus equilíbrios financeiros, mesmo que incluindo um período pandêmico no recorte temporal analisado. Mas quando se avalia a resiliência financeira dos municípios sobre as exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, fica claro, que um sinal de alerta deverá ser ligado, diante das tomadas de decisões para a maior parte destes municípios.

Quando as receitas arrecadadas não cobrem as receitas orçadas, indubitavelmente significa que algo programado dentro da Lei do Plano Plurianual – PPA e Lei Orçamentária Anual – LOA, precisou ser postergado. Neste sentido, o estudo reforçou que aumento das receitas recebidas pelos municípios tem mais importância do que suas incapacidades de geração de receitas próprias.

Diante disso, percebe-se um aumento exponencial significativo das receitas financeiras em todos os municípios do estado de Mato Grosso do Sul, mesmo em meio a um período pandêmico. Fato este que é extrema relevância já que destaca o aumento da Receita Corrente Líquida – RCL, pois quando há aumento nesta variável, flexibiliza as bases fiscais, o que por sua vez tornam os municípios sustentáveis diante de seus níveis de despesas com a folha salarial.

Quando se analisa as informações do gráfico 02, que trata das bases fiscais dos municípios de 2015 a 2020, fica demonstrado o quanto é sensível a situação da maioria dos municípios, que definitivamente, dependem do aumento de suas receitas, principalmente, das que são oriundas das transferências constitucionais por serem as maiores. Desta forma corroborando nossa hipótese inicial que as condições financeiras destes municípios estão em seu limite.

Quanto ao nível de resiliência dos municípios diante de situações adversas, o gráfico 07, demonstra que o aumento 10% sobre a folha e encargos sociais, diante da Receita Corrente Líquida Pesquisada, vista neste ponto como uma despesa fixa, 84,80% dos municípios do estado de Mato Grosso do Sul romperiam seus limites. Já quando se refere a uma interferência de 30%, 99,9 % das análises ultrapassaram o limite.

Finalmente, cabe destacar que a pesquisa não contemplou as outras bases exigidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, por se tratar de algo que já é determinado o mínimo a serem

direcionados (investidos) em cada um destes: duodécimo, investimento em educação, investimento em Saúde e recursos vinculados do FUNDEB. Porém são assuntos que também podem interferir diretamente na gestão das prefeituras.

## 7. REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Financeiro Brasileiro**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Financeiro Brasileiro**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

ABRUCIO, Fernando. ABRUCIO, F. L. . Desafios contemporâneos para a reforma da administração pública brasileira. In: PETERS, B. Guy; PIERRE, Jon. (Org.). Administração Pública coletânea. SAO PAULO; BRASILIA: UNESP; ENAP, 2010, v. 1, p. 537-548. *Em*: [s.l: s.n.].

ANDRADE, Adriano Mello De. **A influência da lei de responsabilidade fiscal na contabilidade pública dos municípios brasileiros**. [s.l: s.n.]. Disponível em: <https://elibro.net/ereader/elibrodemo/181353>. Acesso em: 10 maio. 2022.

BARRA, Sanderson Lucas Menezes. **Eficiência relativa no gasto público com assistência social na microrregião de Varginha-MG**. [S. l.], 2017. Disponível em: <https://btdt.unifal-mg.edu.br:8443/handle/tede/967>. Acesso em: 11 maio. 2022.

BATISTA, Andre; CRUZ, Claudia. **Resiliência Financeira Governamental: Evidências nos Estados Brasileiros**. [S. l.], 2020.

BRANCO, Pato. **Responsabilidade fiscal com foco em municípios: análise bibliométrica e de conteúdo da literatura científica nacional**. [S. l.], p. 103, 2015.

BRASIL, C. F. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 28 set. 2020.

BUSSAB, W. O.; MORETTIN, P. A. **Estatística Básica**. [s.l.] : Editora Saraiva, 2003.

CEVIK, Serhan. **Anchor me: the benefits and challenges of fiscal responsibility**. Asian-Pacific Economic Literature, Hoboken, v. 33, n. 1, p. 33–47, 2019. DOI: 10.1111/apel.12253.

CHIAVENATTO, I. **Teoria Geral da Administração: Abordagens Descritivas e Explicativas**. Barueri-SP: Manole, 2016.

CNM, Confederação Nacional dos Municípios. **Estimativa de impacto por UF e por Município do piso do magistério**. . 2021.

COIMBRA, Ana Christina Macedo; HOPFER, Katia Regina. **Pólo tecnológico de São José dos Campos: Análise crítica da política pública municipal / Technological polo of São José dos Campos: Critical analysis of municipal public policy**. Revista Brasileira de Planejamento e Desenvolvimento, [S. l.], v. 6, n. 2, p. 313–338, 2017. DOI: 10.3895/rbpd.v6n2.5645.

CRUZ, Cláudia Ferreira Da; AFONSO, Luís Eduardo. **Gestão fiscal e pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal: evidências em grandes municípios**. Revista de Administração Pública, [S. l.], v. 52, n. 1, p. 126–148, 2018. a. DOI: 10.1590/0034-7612165847.

CRUZ, Cláudia Ferreira Da; AFONSO, Luís Eduardo. **Fiscal management and pillars of the Fiscal Responsibility Law in Brazil: evidence in large municipalities**. Revista de Administração Pública, [S. l.], v. 52, p. 126–148, 2018. b. DOI: 10.1590/0034-7612165847.

CRUZ, Claudia Ferreira Da; MACEDO, Marcelo Álvaro da Silva; SAUERBRONN, Fernanda Filgueiras. **Responsabilidade fiscal de grandes municípios brasileiros: uma análise de suas características.** Revista de Administração Pública, [S. l.], v. 47, n. 6, p. 1375–1399, 2013. DOI: 10.1590/S0034-76122013000600003.

DINIZ, Josedilton Alves. **Proposta de uma Metodologia para a Avaliação da Condição Financeira Municipal: o Test 10-Point no caso brasileiro.** [S. l.], n. XXXI Encontro da Anpad, 2007. Disponível em: [http://www.anpad.org.br/diversos/down\\_zips/33/APS-B2551.pdf](http://www.anpad.org.br/diversos/down_zips/33/APS-B2551.pdf).

DINIZ, Josedilton; MACEDO, Marcelo Alvaro Da Silva. **Mensuração da Eficiência Financeira Municipal no Brasil e sua Relação com os Gastos nas Funções de Governo.** 2012. DOI: 10.13037/gr.vol28n83.1347. Disponível em: [https://www.researchgate.net/publication/314554746\\_Mensuracao\\_da\\_Eficiencia\\_Financeira\\_Municipal\\_no\\_Brasil\\_e\\_sua\\_Relacao\\_com\\_os\\_Gastos\\_nas\\_Funcoes\\_de\\_Governo](https://www.researchgate.net/publication/314554746_Mensuracao_da_Eficiencia_Financeira_Municipal_no_Brasil_e_sua_Relacao_com_os_Gastos_nas_Funcoes_de_Governo). Acesso em: 22 set. 2020.

FINGLETON, Bernard; GARRETSEN, Harry; MARTIN, Ron. **Recessionary Shocks And Regional Employment: Evidence On The Resilience Of U.K. Regions.** Journal of Regional Science, [S. l.], v. 52, n. 1, p. 109–133, 2012.

FIRJAN, Federação das Indústrias do Rio de Janeiro. **Levantamento mapeia saúde financeira de municípios brasileiros.** 2019. Disponível em: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2019-10/firjan-levantamento-mapeia-saude-financeira-de-municipios-brasileiros>. Acesso em: 28 set. 2020.

FOSTER, Kathryn A. **A Case Study Approach to Understanding Regional Resilience.** [S. l.], 2007. Disponível em: <https://escholarship.org/uc/item/8tt02163>. Acesso em: 14 jul. 2020.

GADANO, N. **Breaking the rules: Argentina and the Fiscal Responsibility Act.** Desarrollo Economico-Revista De Ciencias Sociales, Buenos Aires, v. 43, n. 170, p. 231–263, 2003. DOI: 10.2307/3455822.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público.** 16. ed. São Paulo - SP: Editora Atlas S/A, 2012.

GIUBERTI, Ana Carolina. **Efeitos da lei de responsabilidade fiscal sobre os gastos dos municípios brasileiros.** 2005. text - Universidade de São Paulo, [S. l.], 2005. DOI: 10.11606/D.12.2005.tde-06052005-160301. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12138/tde-06052005-160301/>. Acesso em: 28 set. 2020.

GOMEZ, Antonio Martin Porras. **The position of the Independent Authority for Fiscal Responsibility in the spanish constitutional architecture of financial control.** Revista Espanola De Derecho Constitucional, Madrid, v. 37, n. 110, p. 143–163, 2017. DOI: 10.18042/cepc/redc.110.05.

GONÇALVES, H. D. A. **Manual de Metodologia da Pesquisa Científica.** São Paulo-SP: Editora Avercamp, 2014.

GORDIN, Jorge P. **Federalism and the politics of fiscal responsibility laws: Argentina and Brazil in comparative perspective.** Policy Studies, Abingdon, v. 37, n. 3, p. 236–253, 2016. DOI: 10.1080/01442872.2016.1144736.

GUIMARÃES, Senador Oriovisto. **PLP 195/2019 - Senado Federal.** 2019. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/138196>. Acesso em: 22 set. 2020.



KRUGMAN, Paul. **A crise de 2008 e a economia da depressão.** Revista de Economia Política, [S. l.], p. 3, 2010.

LEI N 4.320. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964.** 1964. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/14320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm). Acesso em: 30 nov. 2021.

LIMA, Cristiane Cunha Pitta; BRANDÃO, Pamela de Medeiros. **Transparência no Campo da Administração Pública: um estudo na produção científica dos programas de pós-graduação brasileiros.** Revista da CGU, [S. l.], v. 12, n. 21, p. 64–79, 2020. DOI: 10.36428/revistadacgu.v12i21.162.

LINHARES, Fabricio; PENNA, Christiano; BORGES, Glenda. **Os efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal no endividamento dos municípios do Piauí.** Revista de Administração Pública, [S. l.], v. 47, n. 6, p. 1359–1373, 2013. DOI: 10.1590/S0034-76122013000600002.

LOPES, ROSEMARY MIRANDA MATTOS FERREIRA. **Despesas de exercícios anteriores e o limite de gasto com pessoal em minas gerais 2007 a 2018.** [S. l.], v. Varginha, MG, 2019.

LRF, **Lei de Responsabilidade Fiscal.** 101. LEI COMPLEMENTAR Nº 101, DE 4 DE MAIO DE 2000. . 2000.

LUQUE, Carlos Antonio; SILVA, Vera Martins Da; LUQUE, Carlos Antonio; SILVA, Vera Martins Da. **A Lei de Responsabilidade na Gestão Fiscal: Combatendo Falhas de Governo à Brasileira.** Brazilian Journal of Political Economy, [S. l.], v. 24, n. 3, p. 413–432, 2004. DOI: 10.1590/0101-35172004-1614.

MACEDO, Joel de Jesus; CORBARI, Ely Célia. **Efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal no endividamento dos Municípios Brasileiros: uma análise de dados em painéis.** Revista Contabilidade & Finanças, [S. l.], v. 20, n. 51, p. 44–60, 2009. DOI: 10.1590/S1519-70772009000300004.

MELLO E SOUZA, Nelson. **O planejamento econômico no Brasil: considerações críticas.** Revista de Administração Pública, [S. l.], v. 46, n. 6, p. 1671–1720, 2012. DOI: 10.1590/S0034-76122012000600012.

MOLETA, Emerson Rogerio. **O papel do sistema orçamentário no avanço do planejamento e da governança pública na direção do estado.** [S. l.], 2017. Disponível em: <http://repositorio.utfpr.edu.br:8080/jspui/handle/1/2895>. Acesso em: 30 nov. 2021.

NEDUZIAK, Luiz Carlos Ribeiro; CORREIA, Fernando Motta. **Alocação dos gastos públicos e crescimento econômico: um estudo em painel para os estados brasileiros.** Revista de Administração Pública, [S. l.], v. 51, n. 4, p. 616–632, 2017. DOI: 10.1590/0034-7612155177.

OLIVEIRA, Antonio Rafael Valerio; CABRAL, Bruno Rodrigues; RODRIGUES CHAGAS, Milton Jarbas. **Transparent public management under the law of fiscal responsibility: an analysis in the municipalities of the CRAJUBAR region in the period from 2012 to 2015.** Revista Ambiente Contabil, Rio Grande Do Norte, v. 12, n. 2, p. 219–235, 2020. DOI: 10.21680/2176-9036.2020v12n2ID18576.

PEROVANO, D. G. **Manual de Metodologia Científica Para a Segurança Pública e Defesa Social.** São Paulo-SP: Editora Juruá, 2014.

PETRUCCI, E.; OLIVEIRA, L. A. DE. **Coefficientes de assimetria e curtose nos dados de vazão média mensal da bacia do Rio Preto-BA. Os Desafios da Geografia Física na Fronteira do Conhecimento**, v. 1, p. 158–170, 2017.

PORTO, LUCAS RIBEIRO. **Contabilidade Pública**. Text. 2016. Disponível em: <https://semanaacademica.org.br/artigo/contabilidade-publica>. Acesso em: 10 maio. 2022.

QUINTANA, Alexandre Costas; MACHADO, Daiane Pias; JOZI, Cristiane da Costa; MENDES, Roselaine da Cruz. **Contabilidade Pública, de acordo com as novas Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor público e a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2<sup>o</sup> edição ed. São Paulo: Atlas, 2015.

RALLO LOMBARTE, Artemi. **The threatened independence of the Fiscal Responsibility Independent Agency**. Teoria Y Realidad Constitucional, Madrid, v. 38, p. 143–186, 2016.

RESENDE, Anderson Alpheu Marcellos. **Eficiência do gasto público com educação: um estudo sobre os municípios da microrregião de juiz de fora**. UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALFENAS, [S. l.], p. 99, 2019. a.

RESENDE, Anderson Alpheu Marcellos. **Eficiência do gasto público com educação: um estudo sobre os municípios da microrregião de juiz de fora**. UNIVERSIDADE FEDERAL DE ALFENAS, [S. l.], p. 99, 2019. b.

SANTANA, Pollyana Jucá; CAVALCANTI, Tiago V. de V.; PAES, Nelson Leitão. **Impactos de longo prazo de reformas fiscais sobre a economia brasileira**. Revista Brasileira de Economia, [S. l.], v. 66, p. 247–269, 2012. DOI: 10.1590/S0034-71402012000200006.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL, Brasil. **MCASP - Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. Brasília, DF. Disponível em: [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:41943](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943).

SENADO, Notícias. **LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2000. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/entenda-o-assunto/lrf>. Acesso em: 28 set. 2020.

SILVA, Moacir Marques da. **LRF para Municípios**. [s.l.] : Atlas, 2014.

STN, Secretaria do Tesouro Nacional. **Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO)**. 2019. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/relatorio-resumido-da-execucao-orcamentaria-rreo/2019/6>. Acesso em: 28 set. 2020.

THORNTON, John. **Who chooses to adopt fiscal responsibility laws? Evidence from emerging market economies**. Applied Economics Letters, Abingdon, v. 17, n. 8, p. 737–740, 2010. DOI: 10.1080/13504850802297947.

TOFAN, Mihaela; ONOFREI, Mihaela; VATAMANU, Anca-Florentina. **Fiscal Responsibility Legal Framework-New Paradigm for Fiscal Discipline in the EU**. Risks, Basel, v. 8, n. 3, p. 79, 2020. DOI: 10.3390/risks8030079.

TUPY, Igor Santos. **Impactos regionais de crises financeiras: estudo sobre as respostas dos estados brasileiros à crise financeira global**. [S. l.], 2015. Disponível em: <https://repositorio.ufmg.br/handle/1843/BUBD-A7QMFN>. Acesso em: 14 jul. 2020.

TUPY, Igor Santos; CROCCO, Marco; SILVA, Fernanda Faria. **Resiliência e impactos regionais de crises financeiras: uma análise para os estados brasileiros - 2007/08**. *Economia e Sociedade, [S. l.]*, v. 27, n. 2, p. 607–636, 2018. DOI: 10.1590/1982-3533.2017v27n2art9.

VELOSO, Fernando. **Uma Análise Econométrica do Crescimento Econômico Brasileiro**. *Em: SÉRIE DE CONFERÊNCIAS EESP 2009 - CRESCIMENTO ECONÔMICO 2010, Anais [...]. . Em: SÉRIE DE CONFERÊNCIAS EESP 2009 - CRESCIMENTO ECONÔMICO*. [s.l: s.n.] Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/ocs/index.php/sceesp/ce/paper/view/1212>. Acesso em: 28 set. 2020.

VOLPATO, G. L. **Guia prático para redação científica**. Botucatu - SP: Best Writing, 2015.