



Gestão Fiscal como Instrumento de Planejamento e Governança Municipal: Estudo Comparativo Brasil - Portugal

Willian Batista de Oliveira

Dissertação apresentada à Escola Superior de Comunicação, Administração e Turismo para obtenção do Grau de Mestre em Administração Autárquica, no âmbito da dupla diplomação com a Universidade Tecnológica Federal do Paraná.

Trabalho efetuado sob a orientação de:

Professora Doutora Sónia Paula da Silva Nogueira

Professor Doutor Antonio Gonçalves de Oliveira

Mirandela, agosto de 2021.



Gestão Fiscal como Instrumento de Planejamento e Governança Municipal: Estudo Comparativo Brasil - Portugal

Willian Batista de Oliveira

Dissertação apresentada à Escola Superior de Comunicação, Administração e Turismo para obtenção do Grau de Mestre em Administração Autárquica, no âmbito da dupla diplomação com a Universidade Tecnológica Federal do Paraná.

Trabalho efetuado sob a orientação de:

Professora Doutora Sónia Paula da Silva Nogueira

Professor Doutor Antonio Gonçalves de Oliveira

Mirandela, agosto de 2021.

Ao Único Deus;
A minha única esposa Angélica;
Ao meu único filho Henri.

Agradecimentos

A Deus, que realiza o encaixe perfeito das peças dos nossos quebra-cabeças, nos dando propósito, sabedoria e direção. “Agradeço àquele que me deu forças, Cristo Jesus, nosso Senhor, que me considerou digno de confiança e me designou para servi-lo” (1 Timóteo, 1:12).

A minha esposa Angelica de David Bastos de Oliveira, pelo incansável apoio, incentivo, cuidado, disposição, entre outros infinitos elogios, para que eu pudesse começar, continuar e completar a jornada do mestrado, sem sua ajuda nada seria possível. Agradeço em especial ao incomensável suporte durante os 4 meses de dupla diplomação em Portugal, sempre me apoiando e cuidando do nosso pequeno.

Ao meu filho Henri Bastos de Oliveira, alegria que nasceu durante o mestrado, o qual, mesmo sem entender, passou pelas minhas ausências para que eu pudesse desenvolver o presente trabalho.

Aos meus pais Gilmar de Oliveira e Marilis Batista de Oliveira, que desde sempre me incentivaram a crescer, estudar, desenvolver um bom futuro, sempre com caráter, retidão, dedicação e suporte. Minhas escolhas e caminhos não seriam os mesmos sem o farol deles. Minha permanente gratidão.

Aos meus familiares, que também complementam a minha vida, compartilhando e celebrando as nossas conquistas. Agradeço em especial aos familiares por parte da minha esposa, que deram um incessante auxílio com o Henri durante meu tempo em Portugal.

Aos meus orientadores, Prof. Dr. Antonio Gonçalves de Oliveira, por todo o apoio e conhecimentos compartilhados, pelas inúmeras correções e mensagens, lapidando o presente estudo, não importando o dia e hora; e Prof.^a Dr.^a Sônia Paula da Silva Nogueira, por compartilhar de sua sapiência e de inúmeros livros, pelo precioso apoio em Mirandela, principalmente nos momentos difíceis da pandemia.

Aos demais avaliadores, Prof. Dr. Anderson Catapan e Prof. Dr. Nuno Adriano Baptista Ribeiro, pelas correções e orientações nas bancas de qualificação e defesa, para que este estudo pudesse crescer cientificamente.

Aos amigos do mestrado, em especial aqueles que compartilharam dos estudos e artigos em coautoria. Agradeço a Débora Reis Leal de Lima, Ana Carolina Mezomo Carneiro e Eduardo Eidam Milian, que durante 4 meses completaram minha vivência em Portugal, com amizade, parceria e muitas histórias para contar.

Aos amigos e gestores da Prefeitura Municipal de Curitiba, pelo incentivo no aprimoramento pessoal e profissional, possibilitando que a presente investigação seja útil à Administração e aos munícipes. Cito particularmente os gestores Francisco de Assis Inocêncio e Adriano de Andrade Manzepe, pelo apoio para que fosse possível realizar o tempo de dupla diplomação, e todos os gestores da Gerência de Fiscalização do Departamento de Rendas Mobiliárias, que com empenho e excelência elevam a carreira dos Auditores Fiscais de Tributos Municipais.

Ao Programa de Pós-Graduação em Planejamento e Governança Pública da Universidade Tecnológica Federal do Paraná, por possibilitar aos alunos o desenvolvimento do conhecimento, por meio de conteúdo acadêmico relevante ao planejamento urbano e regional brasileiro.

A Escola Superior de Comunicação, Administração e Turismo do Instituto Politécnico de Bragança, que tão bem nos acolheu no Mestrado em Administração Autárquica; a Câmara Municipal de Mirandela e ao Centro de Investigação em Contabilidade e Fiscalidade, pela disposição de documentos e dados financeiros.

A todos esses, obrigado, obrigado, obrigado!

“Economic policies need to be analyzed in terms of the incentives they create, rather than the hopes that inspired them.”

“The first lesson of economics is scarcity: there is never enough of anything to fully satisfy all those who want it. The first lesson of politics is to disregard the first lesson of economics.”

“The most basic question is not what is best, but who shall decide what is best.”

“The real goal should be reduced government spending, rather than balanced budgets achieved by ever rising tax rates to cover ever rising spending.”

Thomas Sowell (1930 -)

Resumo

OLIVEIRA, Willian Batista de. **Gestão Fiscal como Instrumento de Planejamento e Governança Municipal**: Estudo Comparativo Brasil - Portugal. 289 f. Dissertação (Mestrado em Planejamento e Governança Pública) – Programa de Pós-Graduação em Planejamento de Governança Pública (PPGGP), Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR), Curitiba, 2021.

O presente estudo buscou aprofundar as ações dos gestores públicos na realização do equilíbrio financeiro e orçamentário dos Municípios, tratadas como medidas de gestão fiscal, abordadas na ótica como instrumentos de planejamento e governança municipal, centralizando na análise empírica os mecanismos de recuperação financeira adotados no Brasil e em Portugal, a comparação entre as medidas e a efetividade frente aos resultados almejados. Os fundamentos iniciais se pautam na teoria da descentralização, a qual está implícita na concepção do Estado Democrático de Direito, passando-se na sequência para a descentralização fiscal e suas implicações nas formas de estado federal (BR) e unitário (PT). Adotaram-se como pressupostos do estudo as afirmações de que a efetividade do planejamento municipal é dependente da gestão fiscal, e que a efetividade da governança municipal é dependente de medidas de intervenção para o equilíbrio financeiro e orçamentário dos Municípios. Destes pontos, decorreu a seguinte questão de pesquisa: “qual a efetividade da gestão fiscal na instrumentalização do planejamento e governança municipal no Brasil e em Portugal?”. Para a construção da análise, definiu-se como objetivo principal estudar a gestão fiscal como instrumento de planejamento e governança municipal de forma comparativa entre Brasil e Portugal, avaliando-se a efetividade dos instrumentos adotados, além da definição de determinados objetivos específicos. Para construção do estudo, metodologicamente tem-se que a investigação é hipotético-dedutiva, de concepção filosófica pragmática e abordagem qualitativa, de finalidade/natureza aplicada, com objetivos descritivos e explicativos, e de delineamento bibliográfico e documental, utilizando-se da coleta de dados documentais, com análise dos dados qualitativamente, e método de pesquisa científico-social de estudo de caso. Como objetos de estudos, foram definidos o caso do Plano de Recuperação Fiscal do Município de Curitiba (BR), e o caso do Plano de Saneamento Financeiro do Município de Mirandela (PT). Decorrentes dos cenários de desequilíbrios financeiros verificados nos dois casos, a importância da gestão fiscal em momentos de austeridade fiscal ficou evidenciada, uma vez que o cumprimento da maior parte das medidas estipuladas ajustou o equilíbrio fiscal do Município de Curitiba (BR) e os níveis de endividamento do Município de Mirandela (PT). Os estudos de caso de forma comparativa entre os dois municípios evidenciou questões como: características dos Estados brasileiro e português, autonomia local, aspectos normativos, mecanismos de controle, complexidades, planejamento governamental, governança pública, gestão fiscal, questões previdenciárias, manutenção e aumento de receitas, administração tributária, contenção e redução de despesas, descentralização fiscal, transferências financeiras e o cumprimento dos objetivos centrais dos planos. As conclusões apontam para importância da gestão fiscal no âmbito do planejamento governamental e da governança municipal, seja como instrumento prévio para contenção de fatores financeiros externos, permanente na busca do equilíbrio financeiro, e de recuperação em momentos de desequilíbrio financeiro, sendo relevante o conhecimento e a adoção pelos gestores públicos dos estudos sobre o gerenciamento de austeridade.

Palavras-chave: austeridade fiscal; autarquias locais; finanças municipais; governança pública; orçamento público; recuperação financeira.

Abstract

OLIVEIRA, Willian Batista de. **Fiscal Management as an Instrument of Planning and Municipal Governance**: Comparative Study Brazil - Portugal. 289 f. Dissertation (Masters in Planning and Public Governance) – Postgraduate Program in Public Governance Planning (PPGPGP), Federal Technological University of Paraná (UTFPR), Curitiba, 2021.

This study sought to deepen the actions of public managers in achieving the financial and budgetary balance of Municipalities, treated as fiscal management measures, approached from the point of view of planning instruments and municipal governance, focusing on the empirical analysis of financial recovery mechanisms adopted in Brazil and in Portugal, comparing the measures and their effectiveness against the desired results. The initial foundations are based on the theory of decentralization, which is implicit in the conception of the Democratic State of Law, moving on to fiscal decentralization and its implications for federal (BR) and unitary (PT) state. Adopted as assumptions of the study that the effectiveness of municipal planning depends on fiscal management, and that the effectiveness of municipal governance depends on intervention measures for the financial and budgetary balance of Municipalities. From these points, the following research question emerged: “what is the effectiveness of fiscal management in instrumentalizing municipal planning and governance in Brazil and Portugal?”. For the construction of the analysis, it was defined as the main objective to study fiscal management as an instrument of planning and municipal governance in a comparative way between Brazil and Portugal, evaluating the effectiveness of the instruments adopted, in addition to the definition of certain specific objectives. For the construction of the analysis, it was defined as the main objective to study tax management as an instrument of planning and municipal governance in a comparative way between Brazil and Portugal, evaluating the effectiveness of the instruments adopted, in addition to the definition of certain specific objectives. For the construction of the study, methodologically, the investigation is hypothetical-deductive research, pragmatic philosophical conception and qualitative approach, of applied purpose / nature, with descriptive and explanatory objectives, and of bibliographic and documentary design, using documentary data collection, with qualitative data analysis, and case study scientific-social research method. As objects of study, the case of the Fiscal Recovery Plan of the Municipality of Curitiba (BR), and the case of the Financial Sanitation Plan of the Municipality of Mirandela (PT) were defined. Arising from the financial imbalances scenarios verified, the importance of fiscal management in moments of fiscal austerity was evidenced, since compliance with most of the stipulated measures adjusted the fiscal balance of the Municipality of Curitiba (BR) and the indebtedness levels of the Municipality of Mirandela (PT). The comparative case studies between the two municipalities highlighted issues such as: characteristics of the Brazilian and Portuguese states, local autonomy, regulatory aspects, control mechanisms, complexities, government planning, public governance, fiscal management, social security issues, maintenance and increase in revenues, fiscal administration, containment and expenditure reduction, fiscal decentralization, financial transfers and the fulfillment of the plans' central goals. The conclusions point to the importance of fiscal management in the scope of government planning and municipal governance, both as previous instrument for the containing of external financial factors, permanent in the search for financial balance, and recovery in moments of financial imbalance, being relevant the knowledge and adoption by public managers of the studies on austerity management.

Keywords: fiscal austerity; local authorities; municipal finance; public governance; public budget; financial recovery.

Lista de Abreviaturas e Siglas

ABRASF	Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais
AED	Análise Econômica do Direito
AFO	Administração Financeira e Orçamentária
AM	Áreas Metropolitanas
AM	Amazonas
ANPAD	Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração
AP	Administração Pública
ATTCs	Administradoras de Tecnologia em Transporte Compartilhado
BNDES	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
BR	Brasil
CA	Conselho de Administração
CADIN	Cadastro Informativo Municipal
CAPAG	Capacidade de Pagamento do Tesouro Nacional
CAPES	Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior
CCDR	Comissões de Coordenação e Desenvolvimento Regional
CCJC	Comissão de Constituição e Justiça e Cidadania
CF/88	Constituição Federal de 1988
CGM	Coordenadoria de Gestão Municipal
CGRF	Conselho de Gestão e Responsabilidade Fiscal do Município de Curitiba
CIDE	Contribuição de Intervenção no Domício Econômico
CIM	Comunidades Intermunicipais
CMC	Câmara Municipal de Curitiba
COFIM	Coordenadoria de Fiscalização Municipal
COSIP	Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública
COVID	<i>Coronavirus Disease</i>
CRP	Constituição da República Portuguesa
CTN	Código Tributário Nacional
DASP	Departamento Administrativo do Serviço Público
DCM	Diretoria de Contas Municipais
DE	Diretoria Executiva
DEC	Domicílio Eletrônico do Contribuinte
DEPEC	Departamento de Pesquisa Econômica
DF	Distrito Federal
DGAL	Direção-Geral das Autarquias Locais
DREL	Direito Regional e Local
EC	Emenda Constitucional

ENAP	Escola Nacional de Administração Pública
EsACT	Escola Superior de Comunicação, Administração e Turismo
ESG	Escola Superior de Guerra
EU	<i>European Union</i>
EUA	Estados Unidos da América
FAM	Fundo de Apoio Municipal
FC	Fundo de Coesão
FCM	Fundo de Coesão Municipal
FEAMP	Fundo Europeu dos Assuntos Marítimos e das Pescas
FEDER	Fundo Europeu de Desenvolvimento Regional
FEF	Fundo de Equilíbrio Financeiro
FFD	Fundo de Financiamento da Descentralização
FFF	Fundo de Financiamento das Freguesias
FGM	Fundo Geral Municipal
FGV	Fundação Getúlio Vargas
FIES	Fundo de Financiamento Estudantil
FMI	Fundo Monetário Internacional
FPE	Fundo de Participação dos Estados
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
FRM	Fundo de Regularização Municipal
FSE	Fundo Social Europeu
FSM	Fundo Social Municipal
FUC	Fundo de Urbanização de Curitiba
FUNDEB	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
FUNREC	Fundo de Recuperação e Estabilização Fiscal do Município de Curitiba
IBGC	Instituto Brasileiro de Governança Corporativa
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICJP	Instituto de Ciências Jurídico-Políticas
ICMS	Impostos Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços
IDHM	Índice de Desenvolvimento Humano Municipal
IE	Imposto de Exportação
IGF	Imposto Sobre Grandes Fortunas
IGF	Inspeção Geral de Finanças
IGovP	Índice de Governança Pública
II	Imposto de Importação
IMI	Imposto Municipal Sobre Imóveis
IMT	Imposto Municipal Sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis
INE	Instituto Nacional de Estatística

INSPER	Instituto de Ensino e Pesquisa
IOF	Imposto Sobre Operações Financeiras
IPB	Instituto Politécnico de Bragança
IPCA	Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
IPI	Imposto Sobre Produtos Industrializados
IPMC	Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Curitiba
IPTU	Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
IPVA	Impostos Sobre a Propriedade de Veículos Automotores
IR	Imposto de Renda
IRC	Imposto Sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas
IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte
IRS	Imposto Sobre o Rendimento de Pessoas Singulares
ISS	Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
ISV	Imposto Sobre Veículos
ITBI	Imposto Sobre a Transmissão Intervivos de Bens Imóveis
ITCMD	Imposto Sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação
ITR	Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural
IUC	Imposto Único de Circulação
IVA	Imposto Sobre o Valor Agregado
JCR	<i>Journal Citation Reports</i>
JJT	Junta de Julgamento Tributário
LC	Lei Complementar
LCPA	Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LEO	Lei de Enquadramento Orçamental
LO	Lei Ordinária
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
LRFM	Lei de Responsabilidade Fiscal Municipal
MF	Ministério da Fazenda
MG	Minas Gerais
NFs-e	Notas Fiscais de Prestação de Serviços Eletrônicas
NGP	Nova Gestão Pública
NPM	<i>New Public Management</i>
NSP	Novo Serviço Público
NUTS	Nomenclatura das Unidades Territoriais para Fins Estatísticos
OCDE	Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico
OE	Orçamento do Estado

PAEF	Programa de Assistência Económica e Financeira
PAEG	Programa de Ação Económica do Governo
PEC	Proposta de Emenda Constitucional
PPGPGP	Programa de Pós-Graduação em Planejamento e Governança Pública
PGP-PR	Prêmio Gestor Público Paraná
PGV	Planta Genérica de Valores
PIB	Produto Interno Bruto
PLP	Projeto de Lei Complementar
PLS	Projeto de Lei do Senado
PMAT	Programa de Modernização da Administração Tributária
PNAFM	Programa Nacional de Apoio à Gestão Administrativa e Fiscal dos Municípios Brasileiros
PND	Plano Nacional de Desenvolvimento Económico
PNUD	Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento
POCAL	Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
PORDATA	Base de Dados Portugal Contemporâneo
PPA	Plano Plurianual
PR	Paraná
PRACE	Programa de Reestruturação da Administração Central do Estado
PRC	Plano de Recuperação de Curitiba
PREVIC	Superintendência Nacional de Previdência Complementar
PSF	Plano de Saneamento Financeiro
PT	Portugal
R.A.	Região Autónoma
RCL	Receita Corrente Líquida
RFALEI	Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais
RGPS	Regime Geral de Previdência Social
RJ	Rio de Janeiro
RNB	Rendimento Nacional Bruto
ROC	Revisores Oficiais de Contas
RPPS	Regime Próprio de Previdência Social
RRF	Regime de Recuperação Fiscal
RS	Rio Grande do Sul
SELIC	Sistema Especial de Liquidação e Custódia
SICONFI	Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro
SJR	<i>Scimago Journal & Country Rank</i>
SMA	Secretaria para a Modernização Administrativa
SMF	Secretaria Municipal de Finanças
SN	Simples Nacional

SNC-AP	Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas
SOX	Lei <i>Sarbanes-Oxley</i>
SP	São Paulo
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
SUS	Sistema Único de Saúde
TCE/PR	Tribunal de Contas do Estado do Paraná
TCL	Taxa de Coleta de Lixo
TCU	Tribunal de Contas da União
TJLP	Taxa de Juros de Longo Prazo
TLP	Taxa de Longo Prazo
UE	União Europeia
URBS	Companhia de Urbanização de Curitiba S.A.
USA	<i>United States of America</i>
UTFPR	Universidade Tecnológica Federal do Paraná

Índice de Figuras

Figura 1. As Três Experiências do Federalismo Financeiro.	16
Figura 2. Tipos de Planejamento.....	22
Figura 3. Comparativos Cidade-Região de São Paulo, Amazônia Legal e Semiárido Nordestino.	25
Figura 4. Transferências Correntes e de Capital Recebidas pelos Municípios: Total e por Origem.26	
Figura 5. Processo Orçamentário.....	32
Figura 6. Prazos no Processo das Leis Orçamentárias.	33
Figura 7. Vigência das Leis Orçamentárias.	33
Figura 8. Ciclo de Vida do Orçamento do Estado (Portugal).	40
Figura 9. Estrutura Organizacional – Relação (Segregação de Funções) entre Governança Corporativa e Gestão.	42
Figura 10. Sistema de Governança em Órgãos e Entidades da Administração Pública.	44
Figura 11. Princípios Basilares da Boa Governança Corporativa.....	46
Figura 12. Oito Características da Boa Governança.....	49
Figura 13. Dez Passos para a Boa Governança.....	50
Figura 14. Ciclo de Políticas Públicas.	52
Figura 15. Os Pilares da Gestão Financeira.	58
Figura 16. Legislação Portuguesa sobre de Endividamento das Autarquias Locais.....	71
Figura 17. Etapas do Levantamento Bibliométrico.....	90
Figura 18. Estratégia de Busca das Informações e Coleta de Dados.	91
Figura 19. Mapa Bibliométrico do <i>Web of Science</i> (75 Artigos) por Correlação de Autores.	93
Figura 20. Mapa Bibliométrico do <i>Web of Science</i> (75 Artigos) por Correlação de Palavras-Chave.	93
Figura 21. Mapa Bibliométrico do <i>Scopus</i> (94 Artigos) por Correlação de Autores.	94
Figura 22. Mapa Bibliométrico do <i>Scopus</i> (94 Artigos) por Correlação de Palavras-Chave.	95
Figura 23. Mapa Bibliométrico do <i>Science Direct</i> (130 Artigos) por Correlação de Autores.	95
Figura 24. Mapa Bibliométrico do <i>Science Direct</i> (130 Artigos) por Correlação de Palavras-Chave.	96
Figura 25. Matriz da Dissertação: Proposta de Desenvolvimento da Pesquisa.	109
Figura 26. Estudo de Múltiplos Casos.....	110

Índice de Gráficos

Gráfico 1. Dados do PIB dos Municípios Brasileiros em 2018.	24
Gráfico 2. Transferências para os Municípios (Mapa XIX) – Orçamento do Estado (PT).	26
Gráfico 3. Tipos de Medidas Tributárias Adotadas nos Países Considerados (COVID-19).....	81
Gráfico 4. RCL, Despesa Bruta e Despesa Total (com Deduções) com Pessoal – 2012 a 2016.	115
Gráfico 5. Arrecadação dos Impostos Municipais – Variação Real – 2013 a 2016.....	116
Gráfico 6. Despesas com Pessoal e RCL no Município de Curitiba – 2013 a 2019.	125
Gráfico 7. Limites de Despesas com Pessoal do Município de Curitiba – 2013 a 2019.	125
Gráfico 8. Limite de Despesas com Publicidade no Município de Curitiba – 2017 a 2019.	126
Gráfico 9. Arrecadação da Taxa de Coleta de Lixo no Município de Curitiba – 2013 a 2019.	132
Gráfico 10. Arrecadação dos Impostos Municipais – Variação Real – 2016 a 2019.....	134
Gráfico 11. Dívida Pública Consolidada Bruta e Líquida – 2013 a 2019.....	138
Gráfico 12. Análise dos Orçamentos, Receitas e Despesas do Município de Curitiba – 2013 a 2019.....	140
Gráfico 13. Resultados Orçamentários do Município de Curitiba – 2013 a 2019.....	140
Gráfico 14. Transferências governamentais para o Município de Curitiba – 2016 a 2019.....	141
Gráfico 15. Posição do Município de Curitiba entre as Capitais nos Indicadores das Finanças pela STN – 2016 e 2019.	144
Gráfico 16. Resultados Orçamentários Financeiros do Município de Curitiba pelo TCE/PR – 2013 a 2019.....	147
Gráfico 17. Índice de Liquidez Corrente e Disponibilidade Líquida do Município de Curitiba pelo TCE/PR – 2013 a 2019.	147
Gráfico 18. Transferências do Estado para o Município de Mirandela – 2007 a 2012.....	149
Gráfico 19. Receitas dos Impostos Diretos do Município de Mirandela – 2007 a 2012.....	150
Gráfico 20. Receitas Fiscais do Município de Mirandela – 2007 a 2012.....	151
Gráfico 21. Limites de Endividamento e Dívidas do Município de Mirandela – 2007 a 2013..	153
Gráfico 22. Evolução da Execução Orçamental do Município de Mirandela – 2012 a 2019... ..	158
Gráfico 23. Limites e Despesas com Estudos, Pareceres, Projetos e Consultorias no Município de Mirandela – 2012 a 2019.....	159
Gráfico 24. Despesas com Autoconsumos no Município de Mirandela – 2012 a 2019.	159
Gráfico 25. Despesas com Iluminação Pública no Município de Mirandela – 2012 a 2019... ..	160
Gráfico 26. Subsídios e Transferências do Município de Mirandela – 2012 a 2019.	161
Gráfico 27. Limites e Número de Colaboradores no Município de Mirandela – 2012 a 2019.	162
Gráfico 28. Despesas com Pessoal no Município de Mirandela – 2007 a 2019.	162
Gráfico 29. Despesas com Horas Extraordinárias e Ajudas de Custo no Município de Mirandela – 2012 a 2019.....	163
Gráfico 30. Impostos Indiretos e Taxas no Município de Mirandela – 2012 a 2019.....	164

Gráfico 31. Receitas Fiscais, Receitas Próprias e Total de Receitas no Município de Mirandela – 2012 a 2019.....	165
Gráfico 32. Receitas do Estacionamento Tarifado no Município de Mirandela – 2012 a 2019.	166
Gráfico 33. Receitas do IMI no Município de Mirandela – 2012 a 2019.	166
Gráfico 34. Receitas dos Preços Municipais no Município de Mirandela – 2012 a 2019.	167
Gráfico 35. Limites de Endividamento e Dívidas do Município de Mirandela – 2012 a 2019..	168
Gráfico 36. Margem de Endividamento do Município de Mirandela – 2012 a 2019.	168
Gráfico 37. Receitas, Despesas e Dívida Total do Município de Mirandela – 2007 a 2019....	170

Índice de Quadros

Quadro 1. “Tensão” entre Racionalidade Substantiva e Racionalidade Instrumental.	20
Quadro 2. Diferenças entre Eficácia, Eficiência e Efetividade – 3 “E’S”.	21
Quadro 3. Periodização para o Estudo Conjunto do Planejamento Governamental e da Gestão Pública no Brasil	28
Quadro 4. Leis Orçamentárias.	30
Quadro 5. Sete Premissas do Processo Orçamentário.	32
Quadro 6. Estrutura das Administrações Públicas em Portugal.	34
Quadro 7. Documentos Previsionais e sua Execução.	35
Quadro 8. Instrumentos Normativos da UE.	37
Quadro 9. Elementos da Nova Governança Pública em Contraste com a AP e NPM.	43
Quadro 10. Princípios Norteadores da Governança	47
Quadro 11. Competência Tributária dos Entes da Federação Brasileira.	61
Quadro 12. Transferências da União e Estados, previstas na CF/88	62
Quadro 13. Implicações nos Limites de Despesas com Pessoal.	64
Quadro 14. Implicações nos Limites da Dívida Pública.	65
Quadro 15. Tributação e Fundos de Financiamento em Portugal	67
Quadro 16. Fundos Europeus.	69
Quadro 17. Mecanismos de Recuperação Financeira – Lei n.º 2/2007 e Decreto n.º 38/2008. 72	
Quadro 18. Mecanismos de Recuperação Financeira – Lei n.º 73/2013.....	73
Quadro 19. Gerenciamento de Austeridade.....	87
Quadro 20. Respostas à Austeridade e Medidas Típicas.....	87
Quadro 21. Cinco Primeiros Resultados em Número de Citações – <i>Web of Science</i> (1995-2020).	96
Quadro 22. Cinco Primeiros Resultados em Número de Citações – <i>Scopus</i> (2005-2020).	97
Quadro 23. Levantamento Bibliométrico e Artigos Selecionados para Leitura	99
Quadro 24. Resumo das Qualificações das Revistas Científicas Selecionadas no Levantamento Bibliométrico.	101
Quadro 25. Delimitação do Estudo.	102
Quadro 26. Resumo das Escolhas Metodológicas	105
Quadro 27. Fontes de Evidência: Pontos Fortes e Pontos Fracos.	111
Quadro 28. Metodologia da STN e Cálculo da Nota Final – CAPAG.	114
Quadro 29. Projeção de <i>déficit</i> 2017 – Município de Curitiba.	117
Quadro 30. Relação de Despesas e Parcelamentos – Município de Curitiba.	117
Quadro 31. Restos a Pagar Empenhados e Despesas Não Empenhadas – 2016.	118
Quadro 32. 12 medidas do PRC do Município de Curitiba, Aplicados ao Gerenciamento de Austeridade	120

Quadro 33. 12 medidas do PRC, conforme propostas e leis aprovadas.	122
Quadro 34. Medidas e Resultados do PRC (Ações Não Quantitativas).	123
Quadro 35. Limites das Despesas com Pessoal após LRFM.	124
Quadro 36. Alíquotas da Contribuição Previdenciária no Município de Curitiba – 2017 a 2023.	127
Quadro 37. Plano de equacionamento do <i>Déficit</i> Atuarial – Resumo 2017 a 2019 e 2051. ...	128
Quadro 38. Repasses do Município de Curitiba ao IPMC – 2016 a 2019.	129
Quadro 39. Acordos de Parcelamentos de Repasses do Município de Curitiba com o IPMC.	130
Quadro 40. Dados do Programa Nota Curitibana – 2018 e 2019.	131
Quadro 41. Alterações nas faixas de de alíquotas do ITBI no Município de Curitiba.	133
Quadro 42. CAPAG das capitais brasileiras – 2017 a 2020.	137
Quadro 43. CAPAG do Município de Curitiba – 2017 a 2020.	138
Quadro 44. Percentuais comparativos dos Orçamentos, Receitas e Despesas do Município de Curitiba – 2013 a 2019.	139
Quadro 45. Indicadores das Finanças do Município de Curitiba pela STN – 2016 e 2019.	143
Quadro 46. Critérios para o PSF, Limites de Endividamento e Situação do Município de Mirandela em 2010.	152
Quadro 47. 23 Medidas do PSF do Município de Mirandela, Aplicados ao Gerenciamento de Austeridade.	156
Quadro 48. Medidas e Resultados do PSF (Ações Não Quantitativas)	157
Quadro 49. Análise comparativa dos estudos de casos Brasil – Portugal	171

Índice de Tabelas

Tabela 1. Receitas Fiscais dos Municípios Portugueses – 10 Maiores – 2019.	17
Tabela 2. Receitas Fiscais dos Municípios Portugueses – 10 Menores – 2019.	17
Tabela 3. Artigos nas Bases de Dados conforme Pesquisa e Filtros Aplicados.	92
Tabela 4. Artigos Científicos do Levantamento Bibliométrico após Filtros e Seleções.	98
Tabela 5. Servidores Ativos e Inativos no Município de Curitiba – 2013 a 2016.	118
Tabela 6. Leilões de Dívidas do Município de Curitiba – 2017 a 2019.	136

Índice

Índice de Figuras.....	xiv
Índice de Gráficos	xv
Índice de Quadros	xvii
Índice de Tabelas	xix
1. Introdução.....	1
1.1. Delimitação do Problema.....	4
1.1.1. Pressupostos	5
1.2. Objetivos.....	5
1.2.1. Objetivo Geral	5
1.2.2. Objetivos Específicos	6
1.3. Justificativa, Relevância e Aderência aos Escopos dos Programas “Associados”	6
1.3.1. Contribuições da Pesquisa	8
2. Fundamentação Teórica	9
2.1. Teoria da Descentralização	9
2.1.1. Descentralização em Sentido Amplo	10
2.1.2. Descentralização fiscal no Federalismo	13
2.1.3. Descentralização Fiscal no Unitarismo.....	15
2.2. Planejamento Governamental	19
2.2.1. Contexto Teórico	19
2.2.2. Diferenças Regionais no Contexto do Planejamento Municipal	22
2.2.3. Sistema e Processo Orçamentário como Instrumento de Planejamento.....	28
2.2.3.1. Realidade brasileira	28
2.2.3.2. Realidade Portuguesa	34
2.3. Governança Pública	41
2.3.1. Da Origem Privada à Aplicação no Setor Público	41
2.3.2. Princípios Norteadores e Boa Governança Pública	46
2.3.3. Governança Pública Municipal	51
2.4. Gestão Fiscal como Instrumento de Planejamento e Governança Municipal	58
2.4.1. Sistema Tributário e Finanças Públicas	58
2.4.1.1. Contexto no Brasil	60
2.4.1.2. Contexto em Portugal.....	66
2.4.2. Política, Equilíbrio e Ajuste Fiscal.....	74
2.4.3. Instrumentos de Gestão Fiscal	82
2.4.3.1. Manutenção (e Aumento) das Receitas	82
2.4.3.2. Controle (e Redução) das Despesas.....	84

3. Metodologia	89
3.1. Levantamento Bibliométrico – Outros Estudos de Mesma ou Próxima Natureza.....	89
3.2. Delimitação do Estudo.....	101
3.3. Caracterização da Pesquisa	104
3.3.1. Estudo de Casos Múltiplos.....	107
3.4. Delineamento da Pesquisa	109
3.5. Tratamento e Exposição dos Dados	110
4. Apresentação dos Resultados e Discussões	113
4.1. Estudo de Caso: Município de Curitiba (BR).....	113
4.2. Estudo de Caso: Município de Mirandela (PT)	148
4.3. Análise Comparativa dos Estudos de Casos	170
4.4. Interligação dos Resultados com o Referencial Teórico.....	176
5. Conclusões, Limitações do Estudo e Futuras Linhas de Investigação	179
Lista de Referências	185
APÊNDICE A – Amostra de Contas do Município de Curitiba – Brasil ...	219
APÊNDICE B – Amostra de Contas do Município de Mirandela – Portugal	222
ANEXO A – Demonstrativo Simplificado do Relatório de Execução Orçamentária do Município de Curitiba – Brasil (2013 – 2019)	227
ANEXO B – Demonstração de Resultados do Município de Mirandela – Portugal (2012 – 2019)	237

1. Introdução

O presente estudo busca aprofundar as ações dos gestores públicos na objetivação do equilíbrio financeiro e orçamentário dos Municípios, tratadas como medidas de gestão fiscal, as quais se constituem como instrumentos de planejamento e governança municipal, abordando-se na análise empírica os mecanismos de recuperação adotados no Brasil e Portugal e a efetividade das ações frente aos resultados almejados.

Os fundamentos iniciais se pautam na teoria da descentralização, a qual está implícita na concepção do Estado de direito democrático como limitação interna pré-constitucional ou supraconstitucional, e como efetivação de assuntos próprios e específicos de interesse das localidades (Souza, 2011). Neste ponto, diga-se que ambos os países se constituem como Estado de Direito Democrático (Artigo 2.º da Constituição da República Portuguesa de 1976 – CRP) ou Estado Democrático de Direito (Artigo 1.º da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988).

A Constituição brasileira adotou o federalismo como forma de Estado, dividindo-se a organização interna na forma indissolúvel entre a União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Tal divisão implica na autonomia dos entes para fins de auto-organização, autogoverno e autoadministração, o que alude, conseqüentemente, em uma autonomia de gestão financeira.

Já a Constituição portuguesa estabelece um Estado unitário, mas com respeito ao regime autonómico insular e a autonomia das autarquias locais, com vistas à descentralização democrática da Administração Pública, disciplinando certos temas em que se deve observância as decisões tomadas nos âmbitos locais.

Ocorre que o equilíbrio esperado nem sempre se realiza na prática, considerando dificuldades internas, seja na arrecadação de recursos próprios ou seja nos repasses obrigatórios, colocando alguns entraves na concretização do chamado federalismo financeiro. Se há problemas nas receitas, quanto mais nas despesas, que crescem continuamente sem o adequado planejamento.

A história da economia brasileira¹ revela um permanente conflito na relação receita *versus* despesas, com uma série de medidas e planos econômicos visando equilibrar as contas públicas, levando em conta também múltiplas questões adversas ocorridas na economia internacional. Nas tentativas de equilíbrio, é possível verificar ações econômicas das mais variadas, dirigidas pelos vieses políticos dos governos de cada época.

Da mesma forma, Portugal também passou por recente crise financeira, contribuída pela crise internacional de 2008, decorrendo na necessidade de auxílio financeiro da União Europeia (UE) e do Fundo Monetário Internacional (FMI) em 2011 (Memorando de Entendimento ou Plano *Troika*), estabelecendo-se diversas medidas de reformas na Administração Pública e metas concretas de redução de despesas com pessoal no Produto Interno Bruto (PIB) português, dentro outras medidas

¹ Abordado por Giambiagi *et al.* (2019), na literatura “Economia Brasileira Contemporânea (1945-2015)”.

diversas (Brito *et al.*, 2014; Lourtie, 2011; Madureira, 2015; Sousa & Gaspar, 2015). Neste âmbito, a Administração Local em Portugal foi também sujeita a restrições orçamentais e a nova legislação que se repercutiu na gestão financeira das diferentes entidades locais.

A instabilidade financeira dos Estados é tema de diversos enfrentamentos teóricos na busca de soluções permanentes, vistas em grande parte a partir de casos concretos e seus respectivos problemas. Neste sentido, os estudos passam por questões das áreas de economia, ciências sociais, direito, administração, contabilidade, entre outras, cada uma contribuindo com métodos e interpretações de suas respectivas disciplinas.

Em linhas gerais, os referenciais teóricos indicam diversas hipóteses de falhas na gestão governamental, que resultaram nas crises financeiras estatais, seja pela intervenção excessiva em alguns casos ou pela omissão em não se aplicar medidas de austeridade.

Dos pontos até aqui, é de suma importância avaliar a temática da gestão fiscal, tendo em vista que boa parte dos esforços enfrentados pelos entes municipais estão direcionados para o equilíbrio dos recursos e despesas, os quais podem ser mais bem geridos por uma gestão fiscal adequada, sendo mais bem especificada ao se estudar o tema como instrumento de planejamento e governança pública, para aplicação pelos agentes políticos.

A governança pública se refere à “capacidade da ação estatal na implantação das políticas e na consecução das metas coletivas, incluindo o conjunto dos mecanismos e procedimentos para lidar com a dimensão participativa e plural da sociedade” (Matias-Pereira, 2010, p.110). Por certo que o termo governança está atrelado a ideia de planejamento gerencial, “que envolve uma definição pormenorizada dos processos a serem seguidos e das estratégias a serem adotadas” (Bresser-Pereira, 2008, p.402).

Diga-se também, que a prática de novas formas de gestão encontra apoio nos conceitos da *New Public Management* (NPM), que pressupõe a utilização de modelos de gestão e de administração estratégica, oriundos da iniciativa privada, nas organizações públicas (Rezende, 2011).

Assim, é essencial aos gestores públicos a adoção de novas práticas de governança, especialmente quando se trata da gestão das finanças públicas. Sobre isto, são diversas as ferramentas que podem ser adotadas, inclusive no que se trata sobre o orçamento público.

O orçamento é a ligação entre o planejamento e as funções executivas da organização, sendo que as decisões orçamentárias são tomadas com base em avaliações e análises técnicas das alternativas possíveis, considerando todos os custos, inclusive os que ultrapassam o exercício financeiro (Giacomoni, 2018). “A função orçamentária da administração apresenta-se, portanto, como uma matéria relevante em todas as atividades governamentais” (Matias-Pereira, 1999, p.31).

Diante das diversas demandas do Estado para implementação de políticas públicas, é fundamental um adequado planejamento orçamentário por parte dos gestores públicos, sendo essencial que os mecanismos de controle acompanhem os instrumentos de planejamento de gestão, observem as

Leis Orçamentárias (Plano Plurianual - PPA, Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, e Lei Orçamentária Anual - LOA) e bem como a Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF (Albuquerque, 2014).

Na linha do mesmo raciocínio, é dever dos Municípios proceder as ações necessárias para que as finanças e orçamentos públicos estejam adequados a LRF, sob pena de sanções, possuindo para tanto ampla autonomia, garantindo governo e administração próprios, conforme seu interesse (Carrazza, 2017).

Por certo que, em muitos momentos, será necessária a adoção de medidas rígidas, a fim de que as finanças públicas não entrem em descompasso. “Um dos motivos que explicam por que muitas vezes os governos têm problemas para implementar um ajuste fiscal é a dificuldade de definir sobre quem vai incidir o custo do mesmo.” (Giambiagi, 2016, p.379).

Face ao contexto apresentado e considerando o escopo da presente dissertação, a avaliação de medidas fiscais com finalidade precípua de ajustes nas finanças públicas terá aplicabilidade prática nas realidades dos dois países estudados, designadamente acerca dos casos ilustrativos dos Municípios de Curitiba (Brasil) e Mirandela (Portugal).

Seguindo esta linha, o Município de Curitiba propôs em 2017 a aprovação e modificação de leis, cujo conjunto de medidas ficou conhecido como Plano de Recuperação de Curitiba - PRC, que dentre as ações, criou uma lei específica para regramento das finanças públicas voltadas para a responsabilidade da gestão fiscal e previdenciária (Curitiba, 2017). As medidas foram justificadas pelo Município como necessárias para gerir a crise financeira das contas públicas.

Também, os municípios portugueses passaram por diversas medidas de reajustes administrativos e financeiros, visando um melhor equilíbrio das finanças locais na relação entre o poder central e as autarquias locais, abrangendo dentre as previsões legais a adoção de Plano de Saneamento Financeiro - PSF, aplicado pelo Município de Mirandela de 2013 a 2019 (Mirandela, 2019). A justificativa do ente se deu pela ultrapassagem dos limites de endividamento municipal, que resultaram em desequilíbrio financeiro conjuntural e estrutural.

Desta forma, a partir do contexto apresentado e somada a avaliação de casos concretos na esfera municipal, pretende-se, a partir do problema a seguir apresentado, avaliar as práticas de gestão fiscal na busca de adequação das finanças públicas frente as diversas demandas de competência do Estado, o que implicará necessariamente na melhor realização do planejamento urbano e regional.

Este trabalho encontra-se estruturado em cinco capítulos, tendo como abertura a introdução, subdividida em delimitação do problema, objetivos, justificativa, relevância e aderência aos escopos dos programas “associados”.

O segundo capítulo apresenta o referencial teórico que traz as bases do presente estudo dissertativo, subdividindo-se na teoria central da descentralização em sentido amplo, no federalismo e no

unitarismo, planejamento governamental, governança pública, e finalmente a gestão fiscal como instrumento de planejamento e governança municipal.

No terceiro capítulo adentra-se na metodologia adotada na pesquisa, expondo o caminho técnico-metodológico utilizado, subdividindo-se no levantamento bibliométrico (outros estudos de mesma ou próxima natureza), delimitação do estudo, caracterização da pesquisa, delineamento da pesquisa e tratamento e exposição dos dados.

Adiante, o quarto capítulo apresenta os resultados e discussões decorrentes da pesquisa, a análise comparativa dos estudos de caso selecionados no Brasil e em Portugal, a partir das escolhas realizadas e justificadas na metodologia, e a interligação dos resultados com o referencial teórico.

Por último, o quinto capítulo traz as considerações finais/conclusões, limitações da pesquisa e as sugestões para novos estudos sobre o tema da gestão fiscal, na busca de melhorias nas práticas de planejamento e governança municipal, com vistas ao adequado planejamento urbano e regional.

1.1. Delimitação do Problema

As ações governamentais recebem do meio acadêmico uma especial atenção de estudo, pois delas derivam efeitos coletivos considerados como positivos ou negativos. A fim de trazer certo controle ou previsibilidade de tais ações, se demonstra essencial a adoção de instrumentos de planejamento e governança pública, a fim de manter certo nível de organização, principalmente financeira.

Uma considerável parte do delineamento estatal ocorre por meio dos orçamentos públicos. Em tal elaboração, é de se considerar o planejamento financeiro, estimando-se as receitas e se fixando as despesas. Em tal construção, vale apontar a inquietação quanto aos desajustes acerca do planejado/estimado com o aquilo que é executado. “Como o orçamento público é resultado de decisões coletivas, um ponto crítico é que muitos agentes envolvidos têm incentivos para expandir o orçamento e criar déficit, enquanto outros têm incentivos para internalizar as restrições do orçamento público.” (Da Cruz & Afonso, 2018, p.128).

Cite-se, também, que padrões elevados de gestão fiscal estão associados a instrumentos de controle social sobre a gestão pública, sendo ela sugerida como incentivadora de uma gestão pública mais eficiente, que resulta em melhor desenvolvimento socioeconômico (Silva & Crisóstomo, 2019).

Nesse sentido, centralizando as motivações do estudo para o viés dos Municípios, baseando-se na necessária adequação das finanças públicas, realizável por meio da gestão fiscal, e considerando aspectos do planejamento urbano e regional, com vistas na concretização de políticas públicas, tem-se como fonte a seguinte pergunta norteadora: Qual a efetividade da gestão fiscal na instrumentalização do planejamento e governança municipal no Brasil e em Portugal?

1.1.1. Pressupostos

A adoção de mudanças significativas no âmbito da gestão pública nem sempre encontra apoiadores, pois os descontentamentos quanto a medidas de gestão, em especial a fiscal, se baseiam em parte na falta de perspectiva quanto aos resultados, já que estes não ocorrem instantaneamente.

No caso de Curitiba, as notícias divulgadas pelos órgãos oficiais apontam que as diversas medidas de gestão fiscal resultaram na retomada do controle orçamentário, transparência, sustentabilidade, controle das contas públicas e retomada de investimentos (Curitiba, 2019), que podem ser indicados pelas notas de Capacidade de Pagamento (CAPAG) do Tesouro Nacional (Brasil, 2020), que evidenciam o grau de endividamento, liquidez e poupança corrente.

Da mesma forma, o Município de Mirandela apresentou diversos resultados decorrentes de medidas de reequilíbrio das contas municipais, a partir do recurso ao PSF elaborado ao fim de 2011 e aprovado em 2012, indicado pela redução do grau de endividamento para percentuais inferiores aos limites legais de Portugal, nos moldes dos relatórios de execução do PSF (Mirandela, 2019).

Dos cenários apresentados após de implantação das medidas emergem certos pressupostos que cercam o presente estudo, que poderão ser comprovados ou refutados no decorrer da pesquisa:

- a) A efetividade do planejamento municipal é dependente da gestão fiscal.
- b) A efetividade da governança municipal é dependente de medidas de intervenção para equilíbrio financeiro e orçamentário dos Municípios.

1.2. Objetivos

1.2.1. Objetivo Geral

Estudar a gestão fiscal como instrumento de planejamento e governança municipal de forma comparativa entre Brasil e Portugal, avaliando-se a efetividade dos instrumentos adotados.

1.2.2. Objetivos Específicos

- a) Investigar as similitudes e diferenças da organização estatal no Brasil e em Portugal.
- b) Estudar de forma comparada os sistemas tributários, orçamentários e financeiros no Brasil e em Portugal.
- c) Investigar e comparar instrumentos de gestão fiscal com vistas à adequação entre receitas e despesas, realizadas pelos entes municipais estudados no Brasil e em Portugal.
- d) Analisar as medidas de gestão fiscal como possível instrumento de planejamento e governança pública nos municípios estudados.

1.3. Justificativa, Relevância e Aderência aos Escopos dos Programas “Associados”

No aspecto teórico, há diversos estudos que discutem os temas de gestão, planejamento e orçamento (Arantes Paulo, 2014; Baleiras *et al.*, 2018; Bresser-Pereira, 2008; Cardoso, 2011; Catarino, 2019; Curto & Dias, 2014; Fonseca, 2006; Garcia-Sanchez *et al.*, 2012; Giacomoni, 2018; Giambiagi & Além, 2017; Gimene, 2017; Matias-Pereira, 2018; Rezende, 2011). Ocorre que há uma escassez quando se trata da avaliação exclusiva de práticas de gestão fiscal, como se observou no levantamento bibliométrico nos principais periódicos científicos, para análise de outros estudos de mesma ou próxima natureza, abordado no tópico seguinte. Neste sentido, o presente trabalho poderá suprir lacunas no tema de gestão fiscal, face multidisciplinariedade dos assuntos abarcados por ela.

No mesmo sentido, a justificativa e relevância também estão alinhados com o cenário atual dos Municípios brasileiros, considerando a crise financeira e fiscal pela qual passa o país ao longo dos últimos anos. Disto, o presente trabalho poderá em muito contribuir para que outros Municípios “reinventem” suas formas de gestão fiscal, com vistas na saúde das finanças públicas. Do mesmo modo, o estudo a ser realizado em Portugal também pressupõe demonstrar a justificativa e relevância do tema para as autarquias locais, diante dos enfrentamentos ao endividamento local, despesas de novas competências locais e diminuição de receitas.

Substanciando a afirmação, pontue-se que os mecanismos de recuperação financeira se fazem necessários pelo fato de os municípios estarem em situações de desequilíbrio financeiro municipal, derivadas em certos casos por erros de previsão e execução orçamental (aumento da despesa municipal a um ritmo superior ao da receita efetiva), sendo possível inferir uma gestão municipal ineficiente.

Logo, o estudo abrange as razões das ineficiências, o que desde logo pode servir como alerta a outros municípios, analisando-se também as medidas exitosas para superação dos desequilíbrios ao nível da gestão municipal, para possível replicação em outros municípios. Acrescente-se nisto a

contribuição da análise comparativa entre Brasil e Portugal, para possível otimização das medidas aplicadas em um ente e não no outro (e vice-versa), quando adequado as diferenças das formas de Estado Federal (BR) e Unitário (PT). Não se pode afastar, também, a contribuição para as gerações futuras, uma vez que a manutenção do equilíbrio financeiro reverte efeitos no fornecimento dos bens públicos essenciais, que consequentemente beneficia tópicos que tratam da sustentabilidade e qualidade de vida nas cidades.

Analisando situações práticas quanto à planos de adequação das contas municipais, verifica-se que tanto o Município de Curitiba no Brasil, pelo PRC, e tanto o Município de Mirandela em Portugal, pelo PSF, possuem ações de gestão fiscal passíveis de análise e estudo comparativo, inexistindo estudos de casos específicos sobre as razões e resultados dos planos implementados.

No caso, o presente estudo realizado no âmbito da Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR) e do Instituto Politécnico de Bragança (IPB), com finalidade acadêmica de dupla diplomação, se amolda as linhas de pesquisa de ambos os programas de mestrado.

Quanto ao escopo do Programa de Pós-Graduação em Planejamento e Governança Pública (PPGGP) da UTFPR, considerando a grande área de Planejamento Urbano e Regional/Demografia, com área de concentração em Planejamento Público e Desenvolvimento, na linha de pesquisa Governança Pública e Desenvolvimento, é de se ter por pressuposto que a realização do planejamento local passa, necessariamente, pelo viés financeiro/econômico, ante a dependência do Estado quanto aos recursos para investimentos públicos.

Logo, sem a presunção de uma adequada gestão fiscal, a fim de que existam recursos públicos disponíveis, prejudica-se a concretização do Planejamento Urbano e Regional. Com o aumento das atribuições do Estado², advindos desde a concepção do *Welfare State*, adotados em grande monta pela Constituição Federal de 1988, imprescindível uma boa Administração Pública que possa gerir os recursos para fins do interesse público.

Portanto, o estudo se adere à linha de pesquisa de Governança Pública e Desenvolvimento, pois visa a instrumentalização desta por meio da gestão fiscal, a fim de que o Estado possa administrar e suprir os recursos necessários na concretização das ações municipais, buscando a melhoria das cidades em benefício dos seus habitantes.

Do mesmo modo, o perfil do Programa de Mestrado em Administração Autárquica, da Escola Superior de Comunicação, Administração e Turismo (EsACT), do IPB busca interagir com as problemáticas da governação local, considerando múltiplos fatores que elevam as complexidades locais à busca pela eficiência e à governabilidade urbana. Deste cenário, a efetiva realização do planejamento e governança municipal têm os mesmos pressupostos acerca de uma gestão fiscal adequada, na manutenção de recursos que permitam a concretização de políticas públicas e o desenvolvimento

² Nabais (2007, p. 82), com as lentes do cenário português, refere-se que “ao mesmo tempo que economicamente se caminha no sentido de um *Estado anorético*, financeiramente estamos [sic] cada vez mais face a um *Estado obeso*”, citando o aumento da carga fiscal e os riscos da condução para um “Estado Fiscal insuportável”.

local.

Assim, o estudo se adere ao perfil de interação com as problemáticas de governação local em Portugal, considerando o pressuposto de dependência da governança municipal com medidas de equilíbrio financeiro e orçamentário das contas públicas, ante as exigências de soluções eficientes pelos gestores, no âmbito de cooperação da governação autárquica com a esfera empresarial e demais setores da sociedade.

1.3.1. Contribuições da Pesquisa

Inicialmente, o estudo pretende contribuir de forma acadêmica nas áreas de planejamento, governança e gestão pública, em especial nas discussões de tais temas como a gestão fiscal, que passam também por temas econômicos e tributários. Cite-se que tudo isto possui como plano de fundo o aspecto do planejamento urbano, visando contribuir na melhoria da gestão municipal.

Além disso, destaque-se a contribuição pessoal do autor como servidor e gestor público e o desenvolvimento intelectual do mesmo, cujos resultados poderão ter viés prático no seu âmbito de atuação, ou mesmo por meio de publicações futuras sobre o tema.

Para a esfera governamental, a contribuição se dá pela análise dos mecanismos legais adotados, demonstrando-se suas adequações práticas; no caso do Brasil, pode-se indicar pela replicação das medidas em outras municipalidades, uma vez que não há no país uma lei nacional que verse exclusivamente sobre planos de recuperação municipal; e, no caso de Portugal, pode-se avaliar os mecanismos introduzidos pela Lei das Finanças Locais, verificando-se a eficácia ou não das atuais disposições legais e novas adequações para uma melhor gestão financeira.

Para o viés coletivo, o estudo poderá contribuir na quebra de paradigmas quanto a práticas de gestão fiscal nem sempre inicialmente bem aceitas (já que parte das medidas, em geral, acabam por limitar certas vantagens existentes), mas que, no decorrer do tempo, demonstram ser benéficas no aspecto coletivo. Some-se, também, o viés prático, que permitirá que outros entes conheçam e adotem práticas semelhantes.

2. Fundamentação Teórica

Para o desenvolvimento da presente dissertação, se faz necessário apresentar a fundamentação teórica sobre os assuntos que se relacionam com o tema central do estudo, como subsídio essencial para os resultados e discussões que foram desenvolvidos no âmbito da análise de casos de governança e gestão fiscal municipal praticados no Brasil e em Portugal. Neste sentido, é essencial destacar o papel da municipalidade, no âmbito do planejamento urbano e regional, por meio de um panorama da teoria da descentralização; planejamento governamental; governança pública; e gestão fiscal, todos com enfoque municipal.

2.1. Teoria da Descentralização

Previamente ao se falar sobre a teoria da descentralização em sentido amplo, vale a título de conhecimento citar a existência de outras teorias que poderiam bem substanciar o presente estudo, diante das correlações com a análise das influências que cercam as decisões sobre as finanças públicas, quais sejam, a teoria da escolha pública (*public choice*) e a teoria da ilusão fiscal.

Sem adentrar em todos as minúcias da teoria, a perspectiva da escolha pública evidencia que “as decisões políticas e econômicas dos governos estão sujeitas a um conjunto de poderes repartidos por diferentes agentes com funções diferentes no sistema político” (Pereira, 1997, p.423), destacando a atenção para o papel dos grupos de interesse nos processos de tomada de decisão.

Nesta linha, uma das análises da teoria abrange a questão da maximização dos votos, decorrente de manipulações das políticas econômicas em prol de ganhos eleitorais no interesse dos agentes políticos, podendo-se falar em ciclos econômicos condicionados pelos períodos eleitorais, que refletem também nos ciclos de endividamento público (Ribeiro, 2012). Diante destes pontos, “a escolha do orçamento público se dará pela interação de interesses conflitantes e com base em um conjunto de informações assimétricas” (Araujo & Siqueira, 2016, p.190).

Prosseguindo, sobre o viés da expansão dos gastos públicos, a teoria da ilusão fiscal aborda, dentre diversos pontos, a tendência dos governos de ocultar do público a extensão e a verdadeira natureza dos programas orçamentais, considerando que a complexidade do orçamento torna impossível seu exame detalhado, e que na melhor das hipóteses o cidadão permanece mal informado sobre a alocação do dinheiro público, uma vez que dada essa ignorância necessária, os governos consideram relativamente fácil manipular itens orçamentários de forma a fazer parecer que somas maiores são dedicadas aos programas mais populares (Buchanan, 1967).

Neste sentido, o endividamento público pode ser utilizado para distribuição dos custos de investimentos e para benefícios políticos (como pela oferta de melhores bens e serviços sem contrapartida do aumento da carga fiscal), criando-se uma denominada ilusão fiscal (Ribeiro, 2012).

Do exposto, ambas as teorias citadas podem substanciar a análise da gestão fiscal, em especial as causas que podem dar início aos desequilíbrios financeiros municipais.

No entanto, dentre os objetos de estudo da dissertação, focaliza-se em primeiro plano o papel dos entes locais, institucionalizado nos Municípios, do que corresponde uma análise teórica para além das causas de endividamento, comportamentos dos grupos de interesse ou aspectos políticos/eleitorais, abrangendo-se mais o planejamento e a governança municipal, as quais envolvem sobretudo a definição de competências que resultam nas possibilidades de arrecadação e realização de despesas no interesse dos munícipes. Disto, mais se amolda ao escopo do estudo a teoria da descentralização, como forma essencial para satisfação das necessidades diretas dos cidadãos (por meio de políticas públicas que ampliam o bem-estar local), a seguir delineada.

2.1.1. Descentralização em Sentido Amplo

A noção de Constituição, vista como elemento formal (jurídico ou normativo) e como expressão do poder constituinte, encontra sua afirmação no final do século XVIII, sendo as Revoluções Americanas (1776) e Francesa (1789) as divisas do constitucionalismo moderno. Isto não desconsidera fatos e documentos anteriores que também remetem a um constitucionalismo histórico, no entanto, são nestes marcos que se consolidam questões como a limitação normativa do poder político e a garantia de direitos individuais e indisponíveis, livres da intervenção estatal (Sarlet, 2019).

A ampliação do constitucionalismo pelo ocidente tornou o Estado Constitucional um paradigma universal, compreendido também como um Estado de Direito, que ao longo da história reuniu-se nos modelos de Estado Constitucional Liberal (Estado Liberal de Direito), Estado Constitucional Social (Estado Social de Direito) e Estado Democrático de Direito (Sarlet, 2019). Sobre o último modelo, a inserção da noção de democracia se desenvolve com as discussões de legitimação do poder e representação política, avançado no século XX, para discutir “quem decide (fonte do poder), como decide (procedimento adequado) e o que pode ou não ser decidido (conteúdo das obrigações negativas e positivas dos órgãos de poder)” (Barroso, 2018).

Feito este recorte histórico, é da essência dos Estados Democráticos de Direito, como o Brasil e Portugal, a inserção dentre princípios e tarefas fundamentais de ideais de melhores condições econômicas, promoção do bem-estar, desenvolvimento territorial, justiça, solidariedade, redução de desigualdades sociais e regionais, dentre muitos outros. Alie-se também a importância da participação e representação popular nas decisões estatais, como noção basilar de democracia.

No foco de concretização desses pontos, ainda que o poder do Estado seja uno, seus desdobramentos organizacionais permitem sua atuação pautada no princípio da descentralização³, a fim de se dispor de modo a atuar sobre todo o território estatal, formando-se um poder central e outros com poderes locais (Assumpção, 2011).

Vieira (2012, p.1411) explica que “o fenômeno descentralização apresenta-se, sobretudo, como problema de distribuição de poder – poder de decisão e poder de ação ou execução – entre o governo central e as unidades de governo local”. A descentralização é vista como essencial nas políticas da doutrina NPM, com vistas à facilitação da provisão de bens e serviços públicos, satisfazendo as necessidades dos cidadãos de forma mais direta (Alonso *et al.*, 2015).

A descentralização pode aumentar a responsabilização dos governos aos seus cidadãos, melhorar a prestação de contas, reduzir disparidades de interesses que possam ser privilegiados conforme nível de coesão com o poder central, aproxima a decisão política dos interessados⁴ e pode reduzir os efeitos da destinação de recursos realizados com fins eleitorais para privilégio do governo central (Seabright, 1996).

Ainda neste tema, o sucesso ou não da descentralização dependerá de diversos fatores políticos, e em especial o regime de governo, do que se encontra melhor potencial nos regimes democráticos, implicando assim uma melhor governança com benefícios ao governo local (Bardhan, 2002; Faguet, 2014). Ainda sobre governança, é importante citar a correlação negativa entre descentralização e corrupção (Fisman & Gatti, 2002).

Pelo contraditório, não se pode deixar de citar que a descentralização ainda encontra dificuldades quanto a mensuração de seus efeitos, considerando diversos estudos que não encontraram correlação positiva entre a descentralização (fiscal) e crescimento, desenvolvimento ou eficiência/provisão de bem-estar social de um determinado Estado (Davoodi & Zou, 1998; Greer, 2010; Martinez-Vazquez & McNab, 2003; Rodríguez-Pose & Ezcurra, 2010), e que seus custos são mais certos que seus benefícios (Prud'homme, 1995). Na mesma linha, anos de pesquisas mostraram que a descentralização melhora e piora diversos resultados (políticas, serviços, investimentos, déficits), em diferentes países e em diferentes tempos, não sendo possível a retirada de conclusões mais amplas (Faguet, 2014).

No entanto, verifica-se que os novos estudos empíricos estão avançando nas complexidades e diversidades da descentralização e seus efeitos, adequando a teoria a análise empírica, uma vez que cada tipo de descentralização pode gerar efeitos diferentes (Rodden, 2005), sendo importante avaliar a situação concreta. A análise da descentralização fiscal no contexto brasileiro aponta para possíveis benefícios aos Municípios, a fim de contrapor a relação de dependência com o governo central e os fatos

³ Desde logo é importante distinguir que a teoria aqui tratada não se confunde com os conceitos de descentralização administrativa abarcados pela disciplina de Direito Administrativo, que versa sobre “a distribuição de competências de uma para outra pessoa, física ou jurídica” (Di Pietro, 2019), embora esta também se torne relevante quando vista na ótica da concretização de direitos fundamentais, “a qual se instrumentaliza em variados órgãos, entidades e institutos propícios à ampliação e aprimoramento da interação público-privado” (Cademartori & Gagliardi, 2018). No caso, a teoria da descentralização deste estudo está direcionada para a temática da descentralização política.

⁴ Governos locais menores podem estar mais próximos das comunidades, fornecendo melhor eficiência alocativa do que as unidades maiores. Tais vantagens podem ser perdidas em caso de consolidação vertical (Andrews, 2015).

indesejados decorrentes desse contexto. Nesta linha, a descentralização não deve ser meramente dos serviços públicos, mas principalmente deve ser fiscal, ou seja, do poder para arrecadar (receita) e da decisão de gastar (despesa), conforme interesses locais.

Importante citar as contribuições na teoria da descentralização fiscal, dentro também da ideia de federalismo fiscal, nas lições de Tiebout (1956), Musgrave (1959), Olson (1969)⁵, Oates (1972) e Brennan & Buchanan (1980), cada um com seus ensinamentos relacionados a alocação de responsabilidades econômicas nas diversas esferas de governo e transferências de poderes fiscais para entes locais.

Nesta linha, entre descentralização e federalismo fiscal, Oates (1999) explica que níveis descentralizados de governo têm sua razão de ser no fornecimento de bens e serviços cujo consumo é limitado às suas próprias jurisdições; ao adequar a produção desses bens e serviços às preferências e circunstâncias particulares, a provisão descentralizada aumenta o bem-estar econômico acima dos resultados e níveis desejados sob provisão nacional.

Cite-se o que se chama de uma teoria de federalismo fiscal de segunda geração, que examina o funcionamento de diferentes instituições políticas e fiscais em um cenário de informações imperfeitas, relacionando-se também com escolha pública, processos políticos e comportamentos dos agentes políticos (Oates, 2005).

Por último, refira-se que para além das razões para descentralização (fatores econômicos, geográficos e/ou políticos), os dois modelos de condução podem ser pelo modelo do principal agente (com maior ênfase no governo central) e o modelo da eleição pública local (que pressupõe maior autonomia para os governos subnacionais), sendo comum em muitos países a combinação dos dois modelos (Giambiagi, 2016).

Desta forma, estabelecidos os fundamentos sobre a teoria da descentralização, enfoca-se na valorização das municipalidades como meio de concretização dos princípios e tarefas fundamentais elencados nas Constituições, em especial na realização de políticas públicas de interesse local, sendo essencial a distribuição do poder decisório pelo ente central (inclusive sobre o tema fiscal), seja na forma do federalismo ou centralismo⁶.

⁵ Inserindo a discussão sobre o princípio da equivalência fiscal, relevante para o entendimento dos custos e externalidades dos governos locais e a relação com as provisões e subsídios do governo central.

⁶ Vale citar que as afirmações sobre a importância dos entes municipais, dentro da ideia de descentralização, não estão necessariamente ao encontro das questões debatidas sobre o número de Municípios existentes no contexto brasileiro, o que envolveria uma nova guisa de estudo. Disto, merece apontamento nas considerações finais como sugestão de futuros estudos, uma vez que o interesse local não implica que sua concretização se dê única e exclusivamente pela via municipal, em especial no Brasil, considerando suas dimensões continentais e tendo como fator preponderante a viabilidade de manutenção financeira de determinados entes municipais, quando ausente a arrecadação de recursos próprios e/ou suas dimensões abranjam baixo índice populacional.

2.1.2. Descentralização fiscal no Federalismo

Descentralização e Federalismo são, “de um ponto de vista mais geral, uma resposta do Estado à necessidade de atender à multiplicidade de demandas territorialmente diferenciadas” (Affonso, 2000, p.130). No caso, os conceitos possuem intercessões, embora se apresentem diferentes. Acrescendo-se ao debate a qualificação para descentralização fiscal, envolve-se a necessidade de meios para financiamento dos entes subnacionais, seja por meio de recursos próprios ou transferências de recursos do poder central. Nesta linha, a descentralização fiscal pode ser vista como forma de ampliação da autonomia financeira dos entes locais.

O federalismo brasileiro apresenta suas especificidades, pois diferente do federalismo por agregação americano (centrípeto), surgiu a partir de um Estado unitário (centrífugo), cujas províncias não chegaram a gozar de soberania, sendo elevadas como Estados-membros pela Constituição da República de 1891 (Guilherme, 2010; Portella & Teixeira, 2016; Souza, 2019). Ainda como marcos distintivos, as unidades federativas brasileiras apresentam grande disparidades socioeconômicas, somado a um complexo aparato estatal nos três níveis de governo (Affonso, 2000).

Giambiagi (2016, p.346) conta que “o processo de descentralização no Brasil, iniciado nos anos 1980 e aprofundado com a Constituição de 1988, teve basicamente uma motivação política”, inexistindo um plano nacional de descentralização, o que acarretou “descoordenação, distorções e conflito”. O autor (2016) ainda destaca a tendência municipalista do caso brasileiro.

A federação brasileira, numa extensão territorial de 8.515.767,049 km² e população estimada de mais 210 milhões de pessoas, conta com 26 Estados, um Distrito Federal e 5.570 municípios, dividindo-se em 5 regiões de unidades da federação, existindo ainda na esfera municipal 5 aglomerações urbanas, 1 colar metropolitano, 3 regiões integradas de desenvolvimento e 73 regiões metropolitanas (IBGE, 2019).

Prosseguindo, o cenário fiscal brasileiro ainda apresenta forte centralização fiscal no poder central⁷. Vale apontar que “certo nível de centralização permite economias de escala e uma melhor coordenação do setor público, o que é particularmente importante para a execução dos objetivos nacionais” (Giambiagi, 2016, p.337). No caso, há dificuldades para mensuração do equilíbrio ideal entre descentralização e centralização fiscal, considerando as disparidades regionais e a extensão territorial do Brasil. Neste sentido, a concorrência fiscal é natural ao processo de descentralização, sendo importante evitar medidas extremas entre prevenir ou encorajar a competição (Afonso *et al.*, 2019).

Aponte-se que “o processo de descentralização no Brasil tem se baseado, em grande medida, no aumento das transferências do governo federal para estados e municípios, através [*sic*] dos seus fundos de participação” (Giambiagi, 2016, p.347). Ainda assim, as disparidades na arrecadação implicam em conflitos verticais entre a União e demais entes, seja acerca da definição de competências sobre o

⁷ O desempenho da arrecadação das receitas federais de janeiro a dezembro de 2019 foi de 1.537.079 bilhões de reais, crescendo 5,49% na variação nominal em relação ao ano de 2018, e 1,69% na valorização real com base no IPCA (Brasil, Receita Federal, 2020).

gasto público ou quanto a divisão de receitas.

Cite-se ainda os conflitos federativos acerca da emancipação de municípios, os quais muitas vezes não possuem base econômica ou fiscal própria, beneficiados pela repartição do Fundo de Participação dos Municípios - FPM (Affonso, 2000). Além disso, não se pode deixar de citar situações de guerra fiscal entre os próprios Estados, especialmente no caso do ICMS, ou entre Municípios, acerca do ISS, ou demais casos de alocação de investimentos, como as “brigas” na instalação de empresas estrangeiras (resultando em uma guerra de incentivos fiscais). Ainda, sobre a municipalização brasileira, Rezende (2019) aponta a crítica de que, politicamente falando, os municípios deixaram a órbita dos Estados, mas financeiramente continuam a girar em torno dele.

Adiante, Rodden (2005, p.15) apresenta importante questão relacionada à manutenção de uma centralização fiscal, por força do governo central, visando limitar a autonomia dos demais entes (aumentando, conseqüentemente, o grau de dependência):

“os governos centrais podem tentar restringir a autonomia fiscal dos governos subnacionais, não somente por meio de transferências condicionadas e da regulação da arrecadação local de impostos, como também impondo limitações formais à obtenção de empréstimos pelos governos subnacionais”.

As discussões do tema levam a questão do federalismo assimétrico, rediscutindo-se o pacto federativo no cenário brasileiro. Vale apontar que a eventual disposição de recursos aos Municípios não implica por si só no reconhecimento de maior autonomia administrativa, uma vez que é relevante saber a origem dos recursos utilizados (Guilherme, 2010).

A experiência brasileira demonstra a importância da descentralização fiscal municipal (com autonomia para os entes), diante da amplitude de obrigações financeiras na realização de obras e prestação de serviços públicos básicos, sendo necessários amplos debates acerca de temas como arrecadação própria, transferências constitucionais, autonomia, encargos dos serviços públicos, despesas obrigatórias e circunstâncias econômicas regionais.

Portanto, no aspecto do federalismo, a ausência da descentralização fiscal eleva a relação de dependência do poder central, acarretando no favorecimento das localidades conforme critérios políticos-eleitorais, havendo ainda uma indução dos gestores ao conformismo na dependência dos repasses intergovernamentais, “desestimulando a maximização das capacidades tributárias municipais” (Deda & Kauchakje, 2017, p.531), sendo necessário se repensar os desequilíbrios do federalismo brasileiro, frente as recentes centralizações do poder (Rezende, 2019).

2.1.3. Descentralização Fiscal no Unitarismo

“Os Estados são considerados unitários quando têm um poder central que é a cúpula e o núcleo do poder político” (Dallari, 2011). Disto, há uma centralização no poder central, responsável pelas decisões amplas no contexto nacional. Tal fato não afasta a existência de mecanismos de descentralização e a respectiva existência de entes subnacionais, como medida de eficiência ou por outras situações culturais e regionais.

No caso de Portugal, a revolução portuguesa de 25 de abril de 1974 trouxe o surgimento do poder local democrático, rompendo com a visão centralista do Estado Novo (1933-1974), alterando-se o poder político com uma nova abordagem municipalista, voltada para a descentralização e autonomia municipal, incluindo-se políticas de ordenamento do território e descentralização regional em ordem à correção das desigualdades existentes (Duarte, 2017).

A Constituição portuguesa de 1974 apresenta, no contexto do Estado Unitário, o respeito na sua organização e funcionamento dos princípios da autonomia insular, da subsidiariedade, da autonomia local e da descentralização democrática da Administração Pública (Nabais, 2007), podendo-se acrescer também o princípio da descentralização financeira, nos moldes dos artigos 227, 237 e 238 do diploma constitucional (Catarino, 2019). A descentralização administrativa está pautada na organização de autarquias locais, substanciadas em freguesias e municípios, conforme divisões estabelecidas por lei.

No contexto atual, Portugal, numa extensão territorial de 92.212 km² e população estimada de 10.283 milhões (2018), está dividida administrativamente em duas Regiões Autônomas com governos próprios (Açores e Madeira), 18 distritos, 308 municípios e 3091 freguesias (sendo 2.882 no Continente, 155 na Região Autónoma dos Açores e 54 na Região Autónoma da Madeira). Cite-se também as divisões em duas Áreas Metropolitanas (AM), 21 Comunidades Intermunicipais (CIM), 5 Comissões de Coordenação e Desenvolvimento Regional (CCDR) e 3 Unidades Territoriais para Fins Estatísticos (NUTS) (Pordata, 2019; INE, 2019).

Apona-se que apesar de constar no texto constitucional desde 1974, a divisão em Regiões Administrativas foi rejeitada em referendo realizado em 1998, suprido em parte pela criação de AM, CIM e CCDR (Alvés, 2015; Matias, 2019). Também, vale apontar a significativa redução no número de freguesias a partir da Reforma Administrativa (2012), promovida pelo Memorando de Entendimento, de 4259 para 3091 (Duarte, 2016)⁸.

Embora se configure como Estado Unitário, o sistema português se alinha aos conceitos da Teoria do Federalismo Financeiro (dentro dos estudos sobre as soluções de descentralização financeiras verificadas em Portugal), baseado no princípio de que o financiamento segue a função, na ideia de que “[...] em primeiro lugar, há que definir o “lado” da despesa através [sic] de critérios econômicos ou outros que a teoria tem vindo equacionar e, em segundo, lugar, o “lado” da receita identificando quais

⁸ Nos moldes da Lei nº 11-A/2013, que tratou da reorganização administrativa do território das freguesias.

as receitas e quais os respectivos critérios de afetação” (Cabral, 2013).

Cabral (2013) apresenta o que ele chama de três níveis de decisão (nível superior, nível intermediário e nível inferior), apresentando na figura 1 três experiências do Federalismo Financeiro:

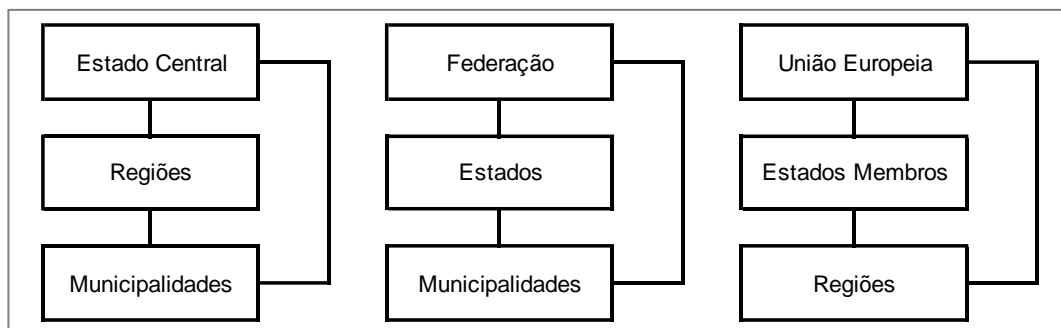


Figura 1. As Três Experiências do Federalismo Financeiro.

Fonte: Adaptado de Cabral (2013).

A figura 1 permite inferir que o Federalismo Financeiro implica na descentralização financeira, ainda que em diferentes formas de Estado, inclusive no modelo da União Europeia, que apresenta traços de federação e confederação, não sendo pacífico sua classificação neste contexto.

Prossequindo, as significativas reformas do Estado português tiveram como fundo a aproximação das regiões interiores para regiões centrais, pela realocação de fundos municipais, impulsionando um processo de descentralização e promoção de economias de escala na gestão de recursos públicos. Disto, as redistribuições dos impostos para as finanças locais são suportadas pelo Imposto de Renda e pelo IVA, por meio de fundos municipais do governo central (Curto & Dias, 2014). Tais medidas representam um avanço na descentralização fiscal, em prol das autarquias locais.

A necessidade das transferências pode ser justificada pelas desproporcionalidades regionais, considerando os diferentes níveis de investimento em cada localidade, em especial pela concentração financeira nas regiões litorâneas, principalmente nas grandes áreas metropolitanas de Lisboa e Porto, que concentram mais da metade da riqueza nacional produzida, falando-se assim em correção das assimetrias regionais (Matias, 2019).

Dados da Direção-Geral das Autarquias Locais (DGAL), mostram as receitas fiscais dos municípios portugueses (receita cobrada líquida) do ano de 2019, revelando as disparidades na arrecadação municipal, segregadas nos 10 primeiros em maior montante (tabela 1) e nos 10 primeiros em menor montante (tabela 2):

Tabela 1. Receitas Fiscais dos Municípios Portugueses – 10 Maiores – 2019.

(Em €)

MUNICÍPIO	DIMEN- SÃO (1)	R.A. / DISTRITO	TOTAL IMPOSTOS DIRETOS	TOTAL IMPOSTOS INDIRETOS	TAXAS	TOTAL RECEITAS FISCAIS
Lisboa	G	Lisboa	443.859.992,23	0,00	81.278.117,15	525.138109,38
Porto	G	Porto	144.280.140,88	13.102.147,68	17.905.759,80	175.288.048,36
Cascais	G	Lisboa	133.307.090,38	12.057.503,59	5.654.745,58	151.019.339,55
Sintra	G	Lisboa	96.959.144,80	5.690.014,37	3.705.874,33	106.355.033,50
Oeiras	G	Lisboa	96.456.265,40	3.502.661,10	1.735.365,58	101.694.292,08
Vila Nova de Gaia	G	Porto	86.132.598,29	2.585.101,25	1.457.317,92	90.175.017,46
Loulé	M	Faro	72.115.418,39	660.672,10	599.063,63	73.375.154,12
Loures	G	Lisboa	62.748.341,12	2.986.329,92	1.912.429,60	67.647.100,64
Matosinhos	G	Porto	55.270.703,35	8.123.409,30	1.496.330,02	64.890.442,67
Almada	G	Setúbal	60.641.807,35	2.007.057,59	2.050.733,24	64.699.598,18
TOTAL			1.251.771.502,19	50.714.896,90	117.795.736,85	1.420.282.135,94

(1) As dimensões são definidas conforme o número de habitantes: Pequeno ≤ 20.000; Médio > 20.000 ≤ 100.000; Grande > 100.000 (Fernandes *et al.*, 2020).

Fonte: Elaborado a partir de DGAL (2020).

A tabela 1 demonstra que dos 10 maiores Municípios em termos de arrecadação fiscal, 5 integram o Distrito de Lisboa, e 3 o Distrito de Porto, somando respectivamente € 951.853.875,15 (67,0%) e € 330.353.508,49 (23,3%) dos selecionados, revelando uma grande concentração das receitas nos dois Distritos. Aponte-se que o Município de Almada integra a Área Metropolitana de Lisboa, somando-se nesta localidade uma concentração final de € 1.016.553.473,33 (71,6%) das receitas fiscais. Também, nota-se que, com exceção de Loulé (M), todos os demais são de grande (G) dimensão, substanciando os maiores números das receitas fiscais. Ainda, os 10 Municípios estão localizados em regiões litorâneas.

Tabela 2. Receitas Fiscais dos Municípios Portugueses – 10 Menores – 2019.

(Em €)

MUNICÍPIO	DIMEN- SÃO	R.A. / DISTRITO	TOTAL IMPOSTOS DIRETOS	TOTAL IMPOSTOS INDIRETOS	TAXAS	TOTAL RECEITAS FISCAIS
Pampilhosa da Serra	P	Coimbra	421.193,92	12.981,92	22.806,05	456.981,89
Arronches	P	Portalegre	423.789,25	5.284,01	11.122,59	440.195,85
Manteigas	P	Guarda	387.322,86	9.874,88	35.960,04	433.157,78
Alcoutim	P	Faro	350.540,32	0,00	17.218,18	367.758,50
Fronteira	P	Portalegre	341.614,97	2.777,11	8.252,71	352.644,79
Penedono	P	Viseu	280.225,67	0,00	10.335,73	290.561,40
Santa Cruz das Flores	P	R.A. dos Açores	235.307,93	1.872,92	13.502,21	250.683,06
Barrancos	P	Beja	185.833,48	1.408,29	3.537,35	190.779,12
Lajes das Flores	P	R.A. dos Açores	159.645,66	0,00	2.884,23	162.529,89
Corvo	P	R.A. dos Açores	24.594,91	0,00	1.798,34	26.393,25
TOTAL			2.810.068,87	34.199,13	127.417,43	2.971.685,53

Fonte: Elaborado a partir de DGAL (2020).

Da tabela 2 se pode extrair que todos os Municípios são de pequena dimensão, sendo que 2 deles se encontram no Distrito de Portalegre e 3 na R.A. dos Açores, estando estes dentre os 4 últimos dos 10 listados. Ademais, excetuando-se aqueles da R.A. dos Açores e Alcoutim, do Distrito de Faro, os demais 6 Municípios se encontram nas regiões continentais, mais afastados do litoral. Nota-se assim que as grandes disparidades entre as tabelas 1 e 2 envolvem principalmente questões de localização (com preponderância de receitas para aqueles no litoral) e dimensões.

Porém, as reformas administrativas em curso vêm buscando novas ações de descentralização, podendo-se citar a Lei n.º 73/2013 (em sua versão atual), que define o RFALEI, trazendo dentre os princípios fundamentais o princípio da justa repartição dos recursos públicos entre o Estado e as referidas autarquias, o Fundo de Financiamento da Descentralização (FFD) e o financiamento das novas competências das autarquias locais e das entidades intermunicipais; e a Lei n.º 75/2013 (em sua versão atual), que define o regime jurídico das autarquias locais, dando especial atenção para a descentralização administrativa, implicando também em aspectos fiscais.

De todo o exposto, a descentralização portuguesa caminha para o entendimento sobre a necessidade da maior correspondência fiscal das despesas suportadas pelos entes descentralizados, na busca de maior autonomia das autarquias locais. Neste sentido,

[...] a estrutura ideal da administração pública para lidar com a provisão de bens públicos locais requer descentralização desde que haja heterogeneidade entre circunscrições territoriais na procura ou na oferta desse bem, com governos locais jurisdicionalmente responsáveis sobre a área geográfica do benefício proporcionado pela produção desse bem (Baleiras et al., 2018, p.20).

Portanto, do mesmo modo que o federalismo brasileiro, o unitarismo português necessita de constantes ajustes, a fim de que se diminuam as disparidades urbanas e regionais, favorecendo as municipalidades por meio da descentralização fiscal, em prol da execução de políticas públicas direcionadas conforme interesses locais, aliados aos conceitos da gestão fiscal como instrumento de planejamento e governança municipal.

2.2. Planejamento Governamental

2.2.1. Contexto Teórico

A natureza do planejamento, nas linhas de Ackoff (1974), está relacionada a um “processo que envolve tomada e avaliação de cada decisão de um conjunto de decisões inter-relacionadas, antes que seja necessário agir [...]”. Para Matias-Pereira (2016, p.123) o planejamento é “um processo interativo que se desdobra em etapas diferenciadas e, sendo o planejamento a racionalização do processo decisório, essas etapas têm, necessariamente, o mesmo sentido daquelas identificadas no processo da decisão”.

Partindo deste introito, a noção de planejamento como um ato prévio à execução é inerente aos governos em todas as suas esferas, como meio necessário para administração das atribuições estatais, em especial a gestão dos recursos públicos. Ao longo das mudanças nas teorias da Administração Pública (ou teorias organizacionais), os mecanismos de atuação e planejamento do Estado passaram por transformações significativas.

Dentre as diversas teorias, merece apontamento a Teoria da Burocracia, pautada na racionalidade, adequação dos meios aos fins e na busca da máxima eficiência. O desenvolvimento da teoria se atribui em muito aos conceitos de Max Weber, o qual “descreveu as organizações burocráticas de uma perspectiva dimensional, enumerando uma série de atributos organizacionais que, reunidos, constituem a forma burocrática da organização” (Melo & Damascena, 2012).

É oportuno citar que o estudo de Weber se pauta nas distinções entre a racionalidade formal e substantiva, sendo a formal aquela presente em aparelhos como o contábil e o burocrático, implicando em regras, hierarquia, especialização e treinamento, e a racionalidade substantiva aquela referente aos conteúdos operacionais dos sistemas legal, econômico e administrativo (Thiry-Cherques, 2009).

A grande contribuição de Weber quanto a racionalização foi a sistematização do conceito e a análise do contexto histórico, em especial do surgimento do capitalismo moderno envolvendo a Reforma Protestante, destrinchada em sua obra “Ética Protestante e o Espírito do Capitalismo” (Weber, 2013), apontando que “a relação de causalidade entre a religião – o luteranismo e o calvinismo – e a vida material é indireta: isto é, que a religião não causa o capitalismo, senão que fornece as condições para que ele se estabeleça na forma que o conhecemos [*sic*]” (Thiry-Cherques, 2009, p.906).

Das premissas, é possível analisar a intrínseca relação entre os processos de burocratização e a racionalização, que levam ao entendimento dos meios adotados no planejamento governamental ao longo do seu desenvolvimento, no caso, do equilíbrio entre os tradicionais aspectos burocráticos e o atual aspecto gerencial. Antes do aprofundamento neste assunto, valem-se breves linhas sobre o tema da racionalidade substantiva e instrumental, envolvendo a análise da racionalidade nas organizações realizada por Ramos (1981).

A ação racional substantiva se funda na autorrealização, entendimento, julgamento ético, autenticidade, valores emancipatórios e autonomia, enquanto a ação racional instrumental se funda no cálculo, fins, maximização de recursos, êxito, resultados, desempenho, utilidade, rentabilidade e estratégia interpessoal (Serva, 1997). Estas duas ações ou racionalidades (quadro 1) conflitam no que se denomina como “tensão” entre a racionalidade substantiva e racionalidade instrumental (Santos & Serva, 2013; Siqueira, 2017).

Quadro 1. “Tensão” entre Racionalidade Substantiva e Racionalidade Instrumental.

PROCESSO DECISÓRIO	RACIONALIDADE SUBSTANTIVA	TENSÃO <i>Características organizacionais</i> <i>Ausência de consenso</i> <i>Forças de pressão e influências</i> <i>Inconformidade e convicções</i> <i>Preferências pessoais e Organizacionais</i>	RACIONALIDADE INSTRUMENTAL
Políticas e práticas de gestão Objetivos e metas Efeitos Pressões	Autenticidade Autonomia Autorrealização Entendimento Julgamento ético Satisfação Social		
VALORES E OBJETIVOS Identidade e padrões Origem, difusão e compartilhamento Objetivos pessoais e objetivos organizacionais Estímulo e realização	Autenticidade Autonomia Autorrealização Entendimento Julgamento ético Satisfação Social Valores emancipatórios		Desempenho Êxito e resultados Fins Rentabilidade

Fonte: Adaptado a partir de Santos & Serva (2013).

Do quadro 1, demonstram-se as diferenciações dos enfoques dados aos sujeitos e aos métodos, que implicam em diferentes formas de planejamento ao se pensar nas organizações públicas. No caso, pode-se aproximar o caráter instrumental aos aspectos da Administração Burocrática, e o caráter substantivo aos aspectos da Administração Gerencial. Disto, “a administração gerencial não deve ser encarada como uma negação da Burocracia, uma vez que aproveitou inúmeras de suas características, como a meritocracia, a avaliação de desempenho, a noção de carreira, etc.” (Pisa, 2014, p.67).

Neste sentido, a manutenção do viés burocrático é inerente às instituições governamentais, como forma de manutenção do controle dos atos administrativos e concretização dos princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (Artigo 37 da CF/88). Por outro lado, a burocracia, enquanto pensada pelo viés negativo, gera “engessamentos” da máquina pública e atrasos no seu desenvolvimento.

Na busca da eficiência administrativa e contrapondo aspectos desfavoráveis da Administração Burocrática, desenvolvem-se então os referenciais da Administração Gerencial, em especial pelo novo modelo da chamada NPM, a qual se apresentou “com o objetivo primordial de fazer a Administração Pública operar como uma empresa privada e, assim, adquirir eficiência, reduzir custos e obter maior eficácia na prestação de serviços” (Motta, 2013, p.84). Ainda nesta linha, tratando da “versão traduzida’ Nova Gestão Pública (NGP), explica-se que

A adoção de uma nova cultura orientada para uma visão empreendedora na administração pública, denominada de Nova Gestão Pública (NGP), começou no final da década de 1970 no Reino Unido, com a eleição de Margaret Thatcher. O modelo de NGP está orientado ao cliente – cidadão; com foco em resultados; busca da flexibilização administrativa; busca do controle social; e valorização das pessoas. [...] No Brasil sua adoção ocorreu a partir de 1995 (Matias-Pereira, 2016, p.56).

No caso, objetiva-se uma Administração Pública pautada na eficiência, com vistas em resultados que supram as demandas da sociedade e gerem desenvolvimento econômico. “A ineficiência na administração pública representa um grave desperdício de recursos, tão escassos nos países subdesenvolvidos e necessários à implementação de projetos voltados ao progresso econômico e social.” (Fonseca, 2006, p.9-10).

Quadro 2. Diferenças entre Eficácia, Eficiência e Efetividade – 3 “E’S”.

EFICÁCIA	EFICIÊNCIA	EFETIVIDADE
Conceito: Resultado final da ação (alcançou-se ou não o objetivo pretendido).	Conceito: método com o qual se realizam as ações pretendidas.	Conceito: Grau de qualidade do resultado obtido.
Foco: Resultados / Metas / Objetivos.	Foco: Custo-benefício / Recursos / Métodos.	Foco: Qualidade / Impacto / Longo Prazo.

Fonte: Elaborado a partir de Matias-Pereira (2018).

Do quadro 2, extrai-se dos conceitos a importância da eficiência na Administração Pública, a fim de que os meios empregados no planejamento tenham, por exemplo, equilíbrio financeiro entre custos e resultados, sem desprestigiar que as ações estatais também busquem eficácia e efetividade.

A guisa de exemplo, pode-se pensar, em meio a calamidade pública, na compra de materiais de proteção para os profissionais de saúde. No caso, não basta a compra dos produtos (resultado-eficácia), mas se deve atentar para o método de compra e os custos envolvidos (recursos-eficiência).

Além disso, a procura por melhor custo-benefício não deve prejudicar a qualidade dos materiais para a proteção pretendida (qualidade-efetividade). Embora necessário o equilíbrio entre os 3 “E’s”, a questão da eficiência, em se tratando do aspecto financeiro, resta por ser um dos pontos preponderantes para os governos, já que os recursos públicos são finitos, seguindo diversos regramentos de gestão fiscal, os quais, como regra, se não controlados, fazem frente às necessidades infinitas.

Por outro lado, não se perde de vista que o planejamento governamental não deve, necessariamente, ser realizado apenas para o enfrentamento de questões de curto ou médio prazos, mas deve, sim, ocorrer com vistas ao longo prazo. Disto, o planejamento (governamental) pode ser tratado como planejamento estratégico quando pensado para o longo prazo dos objetivos (Matias-Pereira, 2016).



Figura 2. Tipos de Planejamento.

Fonte: Elaborado a partir de Matias-Pereira (2016).

Portanto, o desenvolvimento de um arcabouço teórico do planejamento governamental atual remonta-se desde as teorias organizacionais da Administração Pública, sendo mais bem consolidado a partir da teoria da burocracia (hierarquia, especialização e treinamento), pautada nos estudos de Max Weber, discutindo-se os conceitos de racionalização, e, neste caminho as formas de racionalidade substantiva e instrumental, aproximam a primeira ao desenvolvimento dos conceitos de Administração Gerencial, apoiada no modelo da NPM (que visa primordialmente a eficiência da gestão pública).

Além disso, afirma-se a necessidade de um planejamento governamental adequado, inclusive de longo prazo (planejamento estratégico), com vistas à concretização das políticas públicas, sendo imprescindível o bom manejo dos instrumentos de planejamento público, sendo a gestão fiscal um dos meios para que o Estado realize seus planos/objetivos ou para que possa suportar os momentos de crises econômicas mundial, como as vivenciadas atualmente com o advento da pandemia COVID-19.

2.2.2. Diferenças Regionais no Contexto do Planejamento Municipal

O planejamento governamental envolve, sobretudo, o planejamento financeiro realizado no âmbito dos orçamentos públicos. A premissa vale ao se falar do planejamento municipal, que decorre da autonomia municipal. Tal autonomia tem espaço relevante na história brasileira, sendo anterior à autonomia estadual e ao próprio Federalismo, e possui cerne nas diretrizes do texto constitucional, inclusive o poder de autoadministração, que se desdobra na autonomia financeira para decretação de seus tributos e aplicação de suas rendas (Mendes, 2016).

Os Municípios, ao tratar-se do aspecto financeiro, possuem primordialmente duas formas de financiamento, quais sejam: a derivada de arrecadação própria (tributos, serviços etc.), e a advinda de transferências dos demais entes públicos (União/Poder Central e/ou Estados) ou privados.

Sem adentrar na análise pormenorizada dos recursos próprios ou transferidos, uma vez que caberá adiante tópico específico sobre as finanças públicas, o planejamento municipal está envolto na análise do desenvolvimento regional, seja no Brasil ou em Portugal, considerando que ao se falar de um melhor desenvolvimento dos entes municipais, está-se na verdade a analisar, primeiro, as diferenças existentes entre eles.

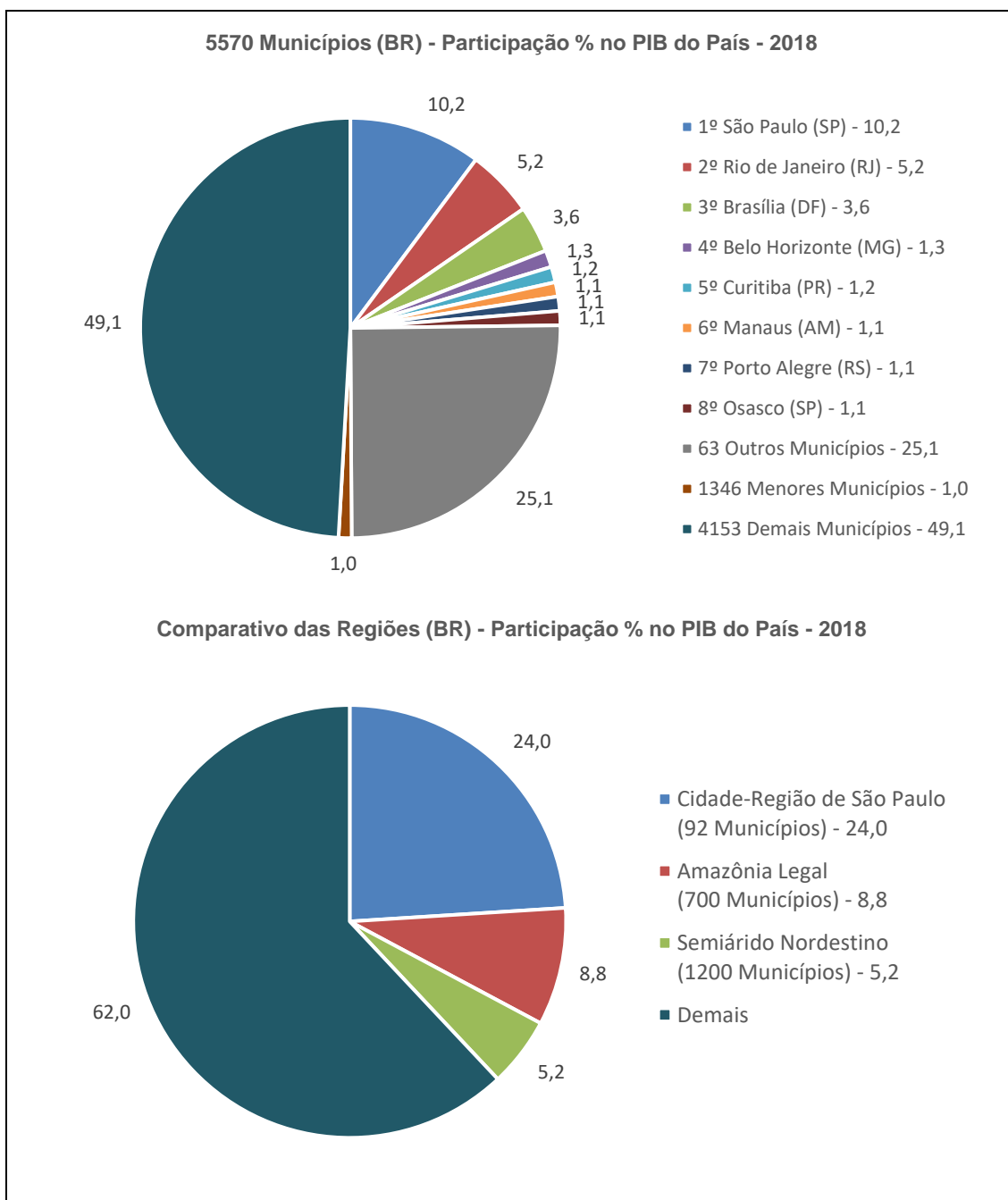
É neste ponto que se retoma à questão da descentralização fiscal, uma vez que o planejamento governamental municipal é dependente dos recursos financeiros que possibilitam a concretização das políticas públicas. Neste caso, as diferenças regionais surgem tanto nas disponibilidades para arrecadação de recursos próprios (diretamente ligados aos aspectos econômicos e territoriais), quanto nos montantes de transferências recebidas.

Neste matiz, citando primeiro o cenário brasileiro, a extensão territorial, os aspectos geográficos, populacionais, os diferentes níveis de acessos à bens e serviços, as diferenças de infraestrutura (estradas, aeroportos, portos etc.), as concentrações industriais, a desproporcionalidade de representação política⁹, além de outros pontos, culminam todos em uma forte disparidade financeira dos entes municipais. No caso, as diferenças podem ser analisadas quando vistas no âmbito das 5 regiões, principalmente do Sudeste se comparado aos demais.

Levantamento de dados do PIB dos Municípios brasileiros no exercício de 2018 (últimos dados disponíveis) pelo Instituto Brasileiro de Estatística e Geografia (IBGE, 2020) mostra as disparidades financeiras entre as municipalidades, em especial quando comparados individualmente na participação da soma do PIB dos 5570 municípios brasileiros, destacando-se o “poder financeiro” do Município de São Paulo.

⁹ “[...] o efeito da desproporcionalidade representativa no Congresso Nacional sobre as despesas discricionárias federais e estaduais é expressivo, e, portanto, a estrutura da representação política tem orientado as ações dos gestores públicos da União e dos estados brasileiros. Uma das consequências imediatas desse padrão de distribuição dos recursos públicos pode ser o agravamento das desigualdades inter-regionais” (Deda & Kauchakje, 2019, p.170).

Gráfico 1. Dados do PIB dos Municípios Brasileiros em 2018.



Fonte: Elaborado a partir de IBGE (2020).

Do gráfico 1 e demais informações divulgadas, mostra-se a forte disparidade da Região Sudeste com as demais regiões, destacando-se os Municípios de São Paulo e Rio de Janeiro como os maiores PIB's municipais, inclusive no aspecto de concentração urbana, sendo que o Município de São Paulo possui sozinho um PIB de R\$ 7,0 trilhões (10,2% no PIB do país) (IBGE, 2020). Nota-se dos dados que os 4 primeiros colocados (São Paulo, Rio de Janeiro, Brasília e Belo Horizonte) somam um

percentual de 20,3%, concentrando 1/4 do PIB do país.

Além disso, somando-se os 8 primeiros destacados com outros 63 municípios, resulta-se que 71 municípios brasileiros concentram quase metade (49,9%) da participação do PIB brasileiro, contrastando com 1346 dos menores municípios que respondem a cerca de 1% da mesma participação. Ainda, a pesquisa segregou que dos 71 municípios de maior monta, dividindo-se por Regiões, 38 estão no Sudeste, 14 no Sul, 11 no Nordeste, 4 no Centro-Oeste e 4 no Norte (IBGE, 2020).

Outro ponto interessante é a comparação da Cidade-Região de São Paulo com as regiões da Amazônia Legal e do Semiárido Nordestino, quando comparados o número de Municípios e a extensão territorial.

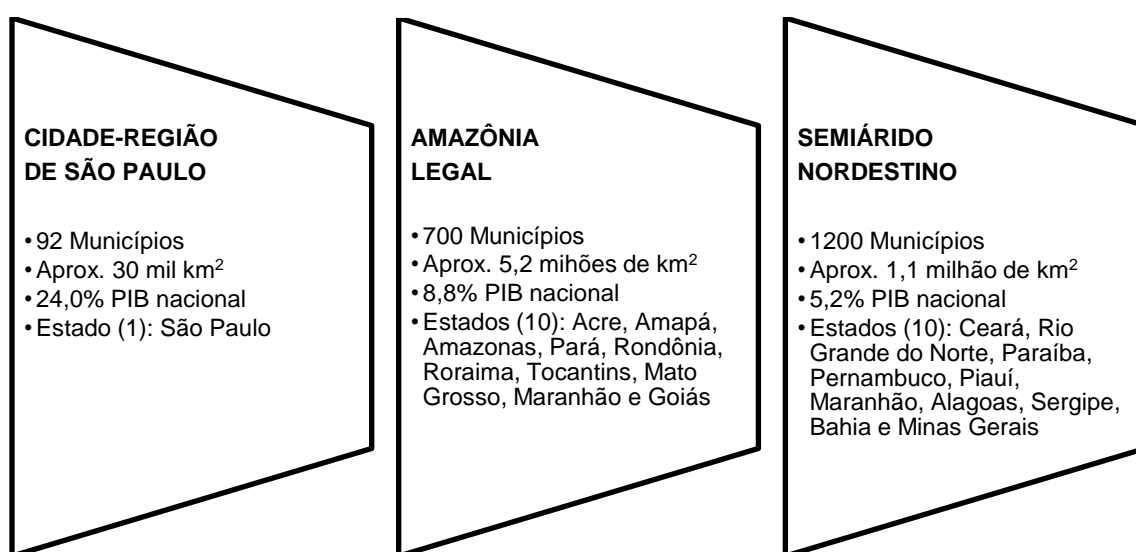


Figura 3. Comparativos Cidade-Região de São Paulo, Amazônia Legal e Semiárido Nordestino.

Fontes: Elaborado a partir de FGV (2017); IBGE (2019); Brasil (2020).

Os dados quantitativos da figura 3 confirmam as diferenças regionais do contexto brasileiro, que influenciam diretamente nas possibilidades de ganhos em recursos próprios e nas decisões governamentais no momento de partilhamento das receitas da União e Estados, implicando diretamente nas decisões sobre o planejamento municipal.

Da mesma análise do cenário brasileiro, pode-se dizer que o contexto português também aponta certas disparidades, vistas no contexto territorial (neste caso, não pela extensão). O mapa estático e distorcido do total de transferências recebidas pelos municípios portugueses no ano de 2018, extraído dos dados estatísticos Pordata, mostram as concentrações de transferências para as regiões litorâneas, já sinalizadas neste estudo quando da discussão sobre a descentralização fiscal no Unitarismo:

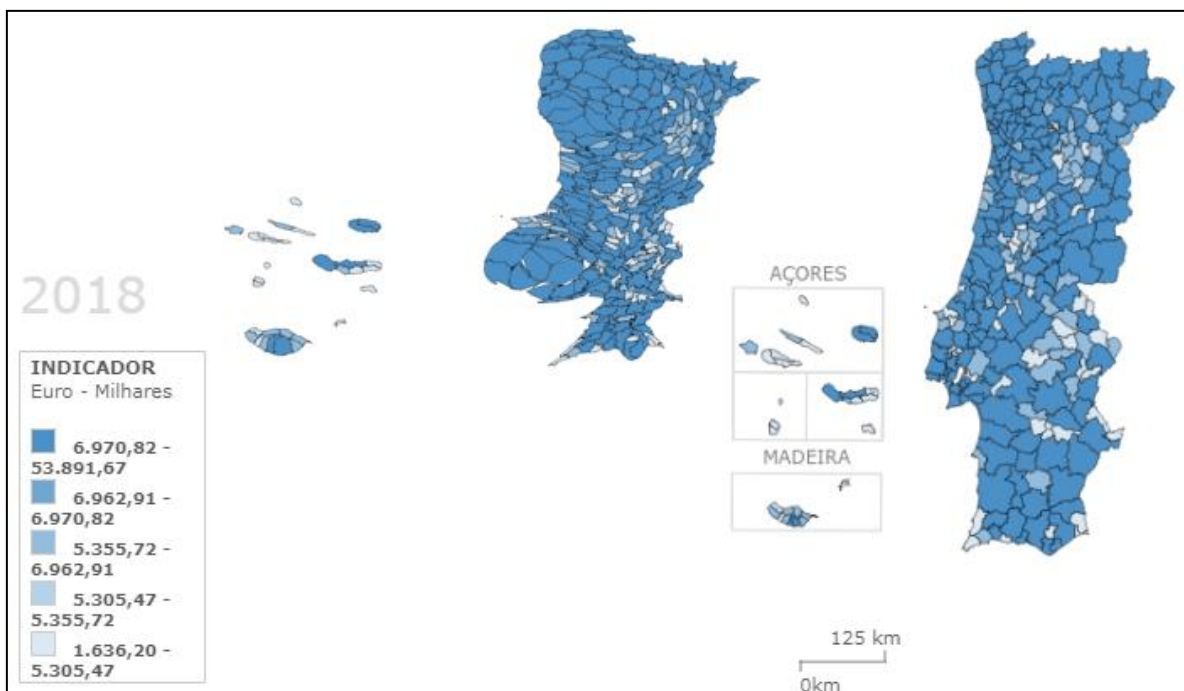


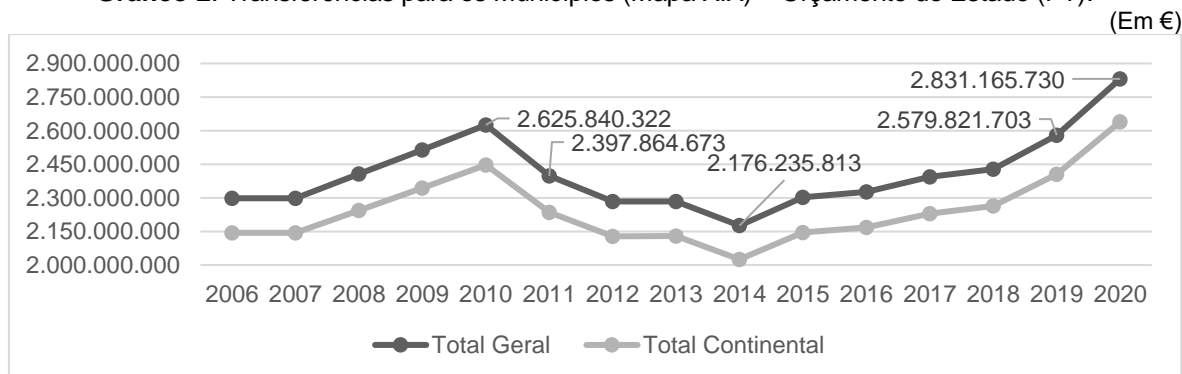
Figura 4. Transferências Correntes e de Capital Recebidas pelos Municípios: Total e por Origem.

Fonte: Adaptado de Pordata (2020).

No caso, o mapa distorcido na figura 4 aponta ampliação gráfica das transferências nas regiões de Lisboa e Porto, na escala de azul para o Indicador (Euro - Milhares) 6.970,82 – 53.891,67, trazendo apontamentos de que as disparidades regionais se aplicam tanto nas receitas fiscais quanto nas transferências correntes e de capital em Portugal.

Aposte-se que a crise financeira que culminou no pedido de assistência financeira à UE (Plano *Troika* em 2011), ensejou uma reforma na governação financeira, que dentre as ações resultou na redução das despesas a título de transferências de recursos para as Administrações Local e Regional, observado no gráfico 2:

Gráfico 2. Transferências para os Municípios (Mapa XIX) – Orçamento do Estado (PT).



Fonte: Elaborado a partir da DGO (2020).

Os dados extraídos dos Orçamentos do Estado aprovados, nos mapas de transferências para os Municípios (Mapa XIX), permitem observar uma abrupta queda das transferências nos totais gerais do ano 2010 (2.625.840.322) para 2011 (2.397.864.673), as quais permaneceram em declínio até o mínimo em 2014 (2.176.235.813), mantendo na sequência pequenos aumento até se aproximar em 2019 (2.579.821.703) dos valores praticados em 2010, superado apenas em 2020 (2.831.165.730), com a intensificação das medidas de descentralização.

Vale apontar, por outro lado, que o excessivo financiamento das autarquias locais por meio de transferências, reduzindo a independência financeira desses entes, contrasta com o princípio da autonomia das autarquias locais (Artigo 6.º, n.º 1, CRP), do qual decorre o princípio da autonomia financeira (Artigo 6.º, RFALEI), mitigando a concretização desses princípios.

No caso, ainda que previstos diversos poderes, como elaboração, aprovação e alteração do orçamento local, gerenciamento do próprio patrimônio, exercício dos poderes tributários, arrecadação e disposição das respectivas receitas, ordenação de despesas e acesso ao crédito, na prática, os aspectos financeiros ficam dependentes das transferências recursais do poder central, uma vez que as receitas próprias em muito se distanciam do necessário para suporte das despesas.

Na análise acerca da combinação entre descentralização orçamental e fragmentação territorial, Portugal melhor se amoldou ao quadrante daqueles com multiplicidade de unidades territoriais, mas com grande concentração de recursos na Administração Central, cujo potencial problema é a existência de entidades locais com competências, mas sem recursos apropriados (Rodrigues *et al.*, 2019).

De todo o exposto, o planejamento governamental no cenário municipal deve, seja no Brasil ou Portugal, levar em consideração as disparidades regionais, tanto na obtenção de recursos próprios quanto nas transferências entre entes, adequando-se o planejamento orçamentário a tais fatores, sem deixar de lado a busca por uma melhor gestão fiscal, a fim de que exista sustentabilidade financeira e maior autonomia municipal, principalmente em tempos de crises como já vivenciadas em outros tempos da história e atualmente pela pandemia do “novo” coronavírus (COVID-19).

2.2.3. Sistema e Processo Orçamentário como Instrumento de Planejamento

2.2.3.1. Realidade brasileira

Adentrando ao contexto do Brasil, tem-se que o planejamento governamental entre 1930 a 1980 possuía características “intervencionista, normativo, de cunho econômico, elaborado pelo Estado, em regra imediatista, fechado à participação da sociedade, e encontrava-se completamente distante dos problemas sociais” (Paludo & Procopiuk, 2014, p.72).

É a partir de 1930 que se inicia a construção das primeiras práticas de planejamento governamental com vistas à industrialização, intervenção estatal, criação de empresas públicas e estatais, valorização do capital nacional, passando-se ao longo das décadas seguintes por diversos planos de investimentos e econômicos, até o chamado III Plano Nacional de Desenvolvimento Econômico – III PND de 1980 a 1985, na chamada “década perdida” (Souza, 2004). No quadro 3 apresenta-se uma síntese do planejamento brasileiro de 1889 a 2010.

Quadro 3. Periodização para o Estudo Conjunto do Planejamento Governamental e da Gestão Pública no Brasil (Continua).

CICLOS ECONÔMICOS E POLÍTICOS	PADRÃO DE ESTADO	CONTEXTO ECONÔMICO-ESTRUTURAL	CONTEXTO POLÍTICO-INSTITUCIONAL	DIMENSÕES DO PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL	DIMENSÕES DA GESTÃO PÚBLICA
1889-1930 Primeira República - desenvolvimento para for a	Dominância liberal-oligárquica	Economia cafeeira voltada para o exterior	Montagem do aparato estatal-burocrático	Ausência de planejamento: ▪ Convênio de Taubaté ▪ Crise de 1929	Patrimonialista
1933-1955 Era Getúlio Vargas - nacional-desenvolvimentismo	Dominância nacional-populista	Industrialização substitutiva de importações: ▪ bens de consumo não durável ▪ Dependência financeira e tecnológica	Montagem do sistema corporativista	Planejamento não sistêmico: ▪ primeiras estatais ▪ Plano Salte	Patrimonial-burocrática – DASP (1938)
1956-1964 Era Juscelino Kubitschek – internacionalização econômica	Dominância estatal-democrática	Industrialização pesada I: ▪ bens de consumo durável ▪ montagem do tripé do desenvolvimento	Acomodação e crise do modelo	Planejamento discricionário: ▪ pensamento cepalino ▪ ideologia desenvolvimentista ▪ Plano de Metas (1956-1961)	Patrimonial-burocrática

Quadro 3. Periodização para o Estudo Conjunto do Planejamento Governamental e da Gestão Pública no Brasil (Continuação).

CICLOS ECONÔMICOS E POLÍTICOS	PADRÃO DE ESTADO	CONTEXTO ECONÔMICO-ESTRUTURAL	CONTEXTO POLÍTICO-INSTITUCIONAL	DIMENSÕES DO PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL	DIMENSÕES DA GESTÃO PÚBLICA
1964-1979 Regime Militar - crescimento com piora distributiva	Dominância estatal-autoritária	Industrialização pesada II: ▪ milagre econômico (1968-1973) endividamento externo (1974-1989)	Consolidação institucional-autoritária	Planejamento burocrático-autoritário: ▪ Escola Superior de Guerra (ESG): ideologia Brasil-Potência ▪ PAEG (1964-1967) II PND (1974-1979)	Patrimonial-burocrática – PAEG (1967)
1980-1989 Redemocratização - crise do desenvolvimentismo	Dominância liberal-democrática	Estagnação econômica: ▪ inflação endividamento externo (1974-1989)	Redemocratização Reconstitucionalização	Planos de estabilização: ▪ Plano Cruzado (1986) ▪ Plano Bresser (1987) ▪ Plano Verão (1988) Plano Maílson (1989)	Patrimonial-burocrática - CF (1988)
1990-2010 Consolidação democrática - reformas estruturais	Dominância liberal-democrática	Reformas econômicas liberais: ▪ estabilização monetária ▪ endividamento interno (1995-2006) reformas estruturais	Consolidação democrática Reforma gerencialista Experimentalismo societal	Planos de estabilização: ▪ Plano Collor (1990) ▪ Plano Real (1994) Planos Plurianuais (PPA's) (2000-2011)	Patrimonial-burocrática Gerencialista Societal

Fonte: Adaptado a partir de Cardoso JR. (2011, p.13).

Ainda, embora não citado diretamente no quadro 3, merece apontamento a importância do Plano Diretor da Reforma do Estado, de 1995, “cuja finalidade era a reestruturação das organizações, para atribuir-lhes flexibilidade administrativa e responsabilização” (Garces & Silveira, 2002, p.54), trazendo ao contexto nacional uma série de reformas administrativas de viés gerencialista. No caso, citando o autor do plano, “o desenvolvimento econômico é possível somente quando o Estado-nação pode contar com um Estado eficaz” (Bresser-Pereira, 2008, p.391).

O contexto gerencialista demonstra as influências da NGP (anteriormente citada) também no planejamento governamental e nos orçamentos públicos, possuindo dentre as suas características a ideia de “*budget cuts*”, no caso, “os cortes no orçamento não precisam de explicação”, quando se trata de tempos de escassez de dinheiro (Gruening, 2001, p.16). Também, na NGP, vislumbrou-se por meio das mudanças administrativas e organizacionais a saída para a crise fiscal dos países em desenvolvimento, que passaram a fomentar o modelo (Kanaane *et al.*, 2010).

Feitas as breves considerações históricas, o grande marco do planejamento brasileiro se deu com a promulgação da Constituição Federal de 1988, ao se estabelecer o Sistema Orçamentário Brasileiro, no Artigo 165, definindo-se três leis, de iniciativa do Poder Executivo: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

Quadro 4. Leis Orçamentárias.

PPA (4 ANOS)	LDO (18 MESES)	LOA (12 MESES)
Estabelecer, de forma regionalizada , as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada .	Compreende as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientando a elaboração da lei orçamentária anual , dispondo sobre as alterações na legislação tributária e estabelecendo a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.	Compreende o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto; e o orçamento da seguridade social , abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Fonte: Elaborado pelo autor, a partir do Artigo 165, §1.º, §2.º e §5.º, incisos I, II e III, da CF/88.

Com o estabelecimento desse sistema, “o novo modelo de planejamento baseia-se na integração dos instrumentos de planejamento, orçamento e gestão [...]” (Garces & Silveira, 2002, p.55). Nesta linha, “na burocracia weberiana, o planejamento público é movido pelo orçamento.” (Kanaane *et al.*, 2010, p.52).

O PPA é um instrumento de médio e longo prazo, trazendo principalmente o planejamento de políticas de Estado (que não estão sujeitas a políticas de Governo), “institucionalizando longas trajetórias de gestão de amplas políticas públicas” (Paludo & Procopiuck, 2014, p.106). Seu principal viés está na definição de programas e metas para o período de 4 anos, abrangendo três anos de um mandato e o primeiro do seguinte.

Analisando os PPA’s na esfera da Administração Federal, “os dois primeiros (1991-1995 e 1996-1999) não passaram de carta de intenções introdutória”, quebrando-se este contexto com a formação de um grupo de trabalho de diversos Ministérios do Governo, a fim de tornar o PPA um plano de governo com viés de integração entre objetivos estratégicos e orçamento, com definições de categorias programáticas do PPA, LDO e LOA (Garcia, 2015, p.60).

A partir do PPA 2000-2003 todos os planos passaram a apresentar o conjunto de ações empreendidas pelo governo, passando também a ser “orçamentarizado”, conforme intenções do constituinte de 1988 (Garcia, 2015, p.68). Nele também se tornou realidade o orçamento-programa, que se traduz em um “plano de trabalho que integra – numa concepção gerencial – planejamento e orçamento com objetivos e metas a alcançar” (Paludo, 2019, p.12).

Dando um salto nos PPA’s, os de 2004-2007, 2008-2011, 2012-2015 mostram um forte viés de desenvolvimento social e regional, abrangendo também a ideia de orçamento-participativo; já o PPA 2016-2019 iniciou-se num cenário de crise econômica, decorrente especialmente da difícil situação fiscal do país; seu texto não ressaltou os efeitos das limitações financeiras sobre os objetivos e metas do plano (Giacomoni, 2018).

Por último, o atual PPA 2020-2023 traz em seus programas nítidas mudanças ideológicas, decorrentes da assunção do novo governo em 2019, descrevendo, dentre os programas, diretrizes como “redução da ingerência do Estado na economia”; objetivos como “reduzir a participação do Estado na economia”; e metas como “desmobilizar, desinvestir, privatizar e conceder, gerando receitas e economizando despesas [...]” (Brasil, 2019).

Diga-se, ainda, que o método para elaboração dos PPA's no Brasil não está isento de críticas, especialmente quanto a efetivação do seu conteúdo e sua conexão com a realidade. “Dada a insuficiência dos PPA's como instrumentos de gestão estratégica, tornou-se prática comum a elaboração de listas de obras prioritárias, com modelos paralelos de gestão” (Gimene, 2017, p.45).

Para tornar efetivo o seu papel de instrumento de planejamento e gestão estratégica, o PPA deve ser capaz de abrigar o debate político acerca da definição das metas. Para tanto, deve comportar maior flexibilidade metodológica e desvincular-se parcialmente da estrutura orçamentária, sendo capaz de mobilizar os tomadores de decisão e representar com clareza o compromisso político assumido (Arantes Paulo, 2014, p.184).

Adiante, a Lei de Diretrizes Orçamentárias é apontada como elo entre o PPA e a LOA, e inclui, para além do transcrito no quadro 4, contido no Artigo 165, §2.º, da CF/88, disposições sobre temas como equilíbrio entre receitas e despesas e anexo de metas e riscos fiscais. “A LDO representa uma colaboração positiva no esforço de tornar o processo orçamentário mais transparente e, especialmente, contribui para ampliar a participação do Poder Legislativo no disciplinamento das finanças públicas” (Giacomoni, 2018, p.241).

Já a Lei Orçamentária Anual, constituída pelos orçamentos fiscal, seguridade social e investimentos das empresas estatais, estima as receitas e fixa as despesas para o próximo exercício, a partir de elaboração do Executivo. Pode-se dizer que a LOA é o orçamento propriamente dito, contendo as rubricas contábeis específicas de cada receita e despesa, direcionando as possibilidades de gastos e limitações de despesas aos gestores públicos.

Cite-se que a definição das despesas envolve uma análise técnica, em contrapartida das receitas orçadas, mas também envolve um viés de discricionariedade governamental, existindo ainda a possibilidade de participação social prévia na indicação de alocação de recursos em certos investimentos, embora sem caráter vinculante para o momento da aprovação do orçamento pelo Legislativo.

Em todas as Leis Orçamentárias há um detalhado processo legislativo, que trata dos aspectos formais de tramitação e aprovação destas leis, envolvendo também aspectos materiais, sempre partindo da elaboração pelo Poder Executivo, com posterior remessa para discussão, votação e aprovação pelo Poder Legislativo.

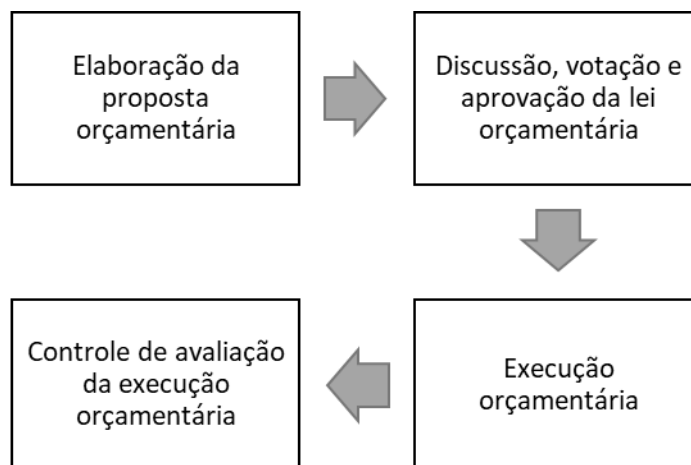


Figura 5. Processo Orçamentário.

Fonte: Giacomoni (2018, p.227).

Em todo este processo (figura 5) devem ser observadas premissas básicas, a fim de que cada lei cumpra seu conteúdo e finalidade, pois como visto, cada uma trata do planejamento em diferentes tempos e vertentes.

Quadro 5. Sete Premissas do Processo Orçamentário.

I	O orçamento deve ser visto como instrumento de viabilização do planejamento e do plano de governo.
II	A análise do orçamento deve se dar pela finalidade do gasto da administração de forma a transformar o orçamento em instrumento efetivo de programação, a possibilitar a implantação da avaliação das ações de governo e a permitir o redirecionamento de despesas para áreas prioritárias e a sua contenção sem prejuízo das ações finalísticas.
III	É importante a administração do processo por meio de cronograma gerencial e operacional com etapas claramente especificadas; produtos definidos e configurados; participação organizada e responsável dos agentes envolvidos; e circulação de informações, garantindo o crescimento da confiança e da credibilidade nos diversos níveis da Administração.
IV	O ciclo orçamentário deve ser desenvolvido como processo contínuo de análise e decisão ao longo de todo exercício financeiro.
V	Deve haver integração entre execução orçamentária e sua elaboração, conferindo racionalidade e vitalidade ao processo, por meio da padronização e agilidade na produção de informações gerenciais que subsidiem, simultaneamente, as decisões que ocorrem no desencadeamento dos dois processos.
VI	Deve haver incorporação das repercussões de decisões geradas em uma das instâncias quando afetam o desenvolvimento de outras.
VII	É essencial a criação de instrumentos de atualização das projeções de fechamento da execução e da elaboração do orçamento para subsidiar a tomada de decisão no âmbito das metas fiscais a serem atingidas.

Fonte: Adaptado de Ribeiro & Bliacheriene (2013, p.31-32).

Do quadro 5, observa-se a necessidade de que o orçamento espelhe as efetivas possibilidades de concretização no aspecto fático, para que o planejamento governamental e a realização das políticas públicas possam ser implantados, em conformação com as decisões governamentais sobre as necessidades prioridades da população. Do contrário, um orçamento que não retrate o contexto real,

não passará de uma mera peça documental que necessitará de ajustes ao longo do exercício.

Data limite / Lei orçamentária	PPA	LDO	LOA
Data limite para o Executivo enviar o projeto de cada lei para o Congresso	31 de agosto	15 de abril	31 de agosto
Data limite para o Congresso devolver os projetos para sanção	22 de dezembro	17 de julho	22 de dezembro

Figura 6. Prazos no Processo das Leis Orçamentárias.

Fonte: Elaborado a partir de Brasil (2019).

Depreende-se da figura 6 que o processo legislativo orçamentário deve se atentar para diversos prazos de envio e devolução para sanção, considerando a importância da matéria, existindo inclusive previsão para que se impeça a interrupção da sessão legislativa até a aprovação da lei de diretrizes orçamentárias (Art. 57, §2.º, CF/88).

MANDATO 2015-2018				MANDATO 2019-2022				MANDATO 2023 >		
2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	
<PPA	PPA 2016-2019			PPA 2020-2023				PPA>		
<LDO		LDO 2017		LDO 2019		LDO 2021		LDO 2023		LDO>
	LDO 2016		LDO 2018		LDO 2020		LDO 2022		LDO 2024	
LOA 2015	LOA 2016	LOA 2017	LOA 2018	LOA 2019	LOA 2020	LOA 2021	LOA 2022	LOA 2023	LOA 2024	

Figura 7. Vigência das Leis Orçamentárias.

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Arrematando o tema, a figura 7 sintetiza a vigência das leis orçamentárias, segregando-se pelas cores o respectivo mandato com a elaboração das respectivas leis orçamentárias, destacando-se os períodos de quatro anos dos PPA's, abrangendo os três anos de um governo e o primeiro do governo seguinte. Ainda, embora existam simultâneos períodos entre as LDO's, elas não se confundem e nem versam sobre os mesmos exercícios, mas apenas já possuem vigência quanto ao conteúdo do seu respectivo ano para a qual foi elaborada.

Acrescentando ao tema, não se pode deixar de citar duas Leis relacionadas aos orçamentos públicos, quais sejam a Lei n.º 4.320 de 17 de março de 1964, que dispõe sobre normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, e a Lei Complementar n.º 101 de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, mais conhecida como "Lei de Responsabilidade Fiscal".

Vale pontuar a importância no contexto da gestão fiscal da LRF, diante de suas determinações quanto ao detalhamento dos orçamentos e o foco no equilíbrio das contas públicas, instituindo mecanismos

relevantes de transparência, controle e fiscalização a partir do seu Capítulo IX. “Nota-se que seu objetivo é direcionar o Poder Executivo para a adoção dos “3 Es” – economicidade, eficiência e efetividade –, pois a boa gestão fiscal envolve o planejamento e a gestão como um todo, de forma sistêmica” (Kanaane *et al.*, 2010, p.53). Cite-se, também na LRF, imposições de limites nos gastos com pessoal e sanções no descumprimento dos limites da dívida pública, que serão oportunamente explorados na análise da Gestão Fiscal no contexto brasileiro.

Portanto, apresenta-se o planejamento governamental brasileiro pautado pelo viés orçamentário, firmado em legislações que disciplinam os documentos essenciais para a programação de diretrizes e metas em diferentes períodos, replicados assimetricamente entre os entes da federação, com diversas obrigações a título de responsabilidade fiscal, a fim de se manter o equilíbrio fiscal necessário para a consecução de políticas públicas, evitando-se ou minimizando o financiamento pela via do endividamento do estatal.

2.2.3.2. Realidade Portuguesa

Conforme abordado alhures em tópico específico, ainda que o Estado português se estabeleça de forma unitária, sua organização interna se pauta na descentralização administrativa e na previsão constitucional de autarquias locais (as autarquias locais são as freguesias, os municípios e as regiões administrativas, segundo o artigo 236, 1 da CRP), denominado ainda como “poder autárquico”, com considerável espaço de autonomia em temas políticos, administrativos, jurídicos, financeiros e econômicos, em conformidade com o princípio da subsidiariedade (CRP, Artigo 4.º). Reforça-se aqui a importância desta divisão, em especial nas linhas da já citada teoria do federalismo fiscal, nos casos em que trata da descentralização no sentido de maximizar o bem-estar social, retratado como uma combinação de estabilidade econômica, eficiência alocativa e patrimônio distributivo (Schneider, 2003).

Quadro 6. Estrutura das Administrações Públicas em Portugal.

ADMINISTRAÇÃO DO ESTADO				ADMINISTRAÇÃO AUTÓNOMA		
Direta		Indireta		De Base Territorial		De Base Associativa
Central	Periférica	Institutos Públicos	Empresas Públicas	Regiões Autónomas	Autarquias Locais	-
Comum ou Especializada		<ul style="list-style-type: none"> ▪ Serviços personalizados ▪ Fundações públicas ▪ Estabelecimentos públicos 				Associações públicas

Fonte: Adaptado a partir de Catarino (2019).

Avançando no aspecto da Administração Pública, Madureira (2015) ensina que os marcos na realização e orientação de significativas mudanças administrativas ocorreu em Portugal com a Revolução de 1974 e na entrada na Comunidade Europeia em 1986, buscando-se novas

capacidades e desenvolvimento econômico, transitando-se de uma administração fechada e centralizada para uma administração aberta, democrática e orientada aos cidadãos.

Também cita Madureira (2015) que na década de 1990 a responsabilidade da reforma passou para um grupo flexível na denominada Secretaria para a Modernização Administrativa (SMA), com diversos desafios para implementação de iniciativas de modernização. Sobre isto, cite-se novas missões e competências do SMA, com vistas em uma gestão pública pautada pela eficácia, eficiência e qualidade do sector, num quadro marcado por exigências de produtividade e modernização administrativa (Decreto-Lei n.º 395/98).

Neste ínterim, aprovou-se o Decreto-Lei n.º 54-A/99, que implantou o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), “definindo-se os princípios orçamentais e contabilísticos e os de controle interno, as regras previsionais, os critérios de valorimetria, o balanço, a demonstração de resultados, bem assim os documentos previsionais e os de prestação de contas” (Portugal, 2019).

Para aliar o alcance dos objetivos do POCAL, observou-se uma serie de instrumentos para a organização e gestão da contabilidade das autarquias locais, abrangendo a previsão de prestação de contas aos Tribunais de Contas (atualmente nos moldes da Instrução nº 1/2019, aplicando a referência do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas – SNC-AP, Decreto-Lei n.º 192/2015) por meio de balanço, demonstração de resultados, mapas de execução orçamental, anexo às demonstrações financeiras e relatório de gestão. Dos documentos, vale indicar alguns instrumentos e conceituações:

Quadro 7. Documentos Previsionais e sua Execução.

GRANDES OPÇÕES DO PLANO	PLANO PLURIANUAL DE INVESTIMENTOS	ORÇAMENTO
Nas Grandes Opções do Plano são definidas as linhas de desenvolvimento estratégico da autarquia local e incluem, designadamente, o plano plurianual de investimentos e as atividades mais relevantes da gestão autárquica. Prevê-se para acompanhamento do plano a elaboração do mapa “Execução anual do plano plurianual de investimentos”, abrangendo os seguintes mapas: Controlo orçamental - Despesa; Controlo orçamental - Receita; Fluxos de caixa.	O plano plurianual de investimentos das autarquias locais, de horizonte móvel de quatro anos, inclui todos os projetos e ações a realizar no âmbito dos objetivos estabelecidos pela autarquia local e explicita a respectiva previsão de despesa. No plano plurianual de investimentos devem ser discriminados os projetos e ações que impliquem despesas orçamentais a realizar por investimentos.	O orçamento das autarquias locais apresenta a previsão anual das receitas, bem como das despesas, de acordo com o quadro e código de contas descritos neste diploma. Se constitui dos mapas: Mapa resumo das receitas e despesas da autarquia local; mapa das receitas e despesas, desagregado segundo a classificação económica, a que acresce o dos serviços municipalizados, quando aplicável.

Fonte: Elaborado a partir do Anexo do DL n.º 54/99.

Merece, ainda, destaque a substituição do POCAL pelo SNC-AP, nos ditames do Decreto-Lei n.º

192/2015, que expõe nos motivos a desatualização, fragmentação e inconsistência da normativa contábil para o setor público, substanciando-se em um avanço para as Administrações Públicas ao dotá-las de um sistema orçamental e financeiro mais eficiente e mais convergente com os sistemas atuais adotados em nível internacional, aplicando-se os ajustes, após prorrogações legais, a partir de 01/01/2020. Vale citar que o presente estudo, na parte que cabe ao caso de Portugal, avaliará períodos anteriores a 2020, estando ainda nas normativas aplicadas pelo POCAL.

Adiante, o foco na prestação de serviços públicos de modo eficaz e eficiente, a partir das práticas e princípios aplicados pela NPM (já citada ao longo do estudo), levaram a diversas medidas de gestão, com destaque para o Programa de Reestruturação da Administração Central do Estado (PRACE), sintetizando-se as reformas ocorridas na década dos anos 2000 na busca de uma mudança de cultura organizacional, em contributo a redução das despesas públicas (Madureira, 2015).

A partir do cenário de crise financeira internacional em 2008 e recessão em 2009, agravou-se a crise da dívida soberana de 2010 na Zona do Euro, iniciada na Grécia, vindo a atingir os demais países do continente, inclusive Portugal. Disto, em 2010 aprovou-se pelo Parlamento português um forte orçamento de austeridade comparado às últimas décadas, para atingimento de um déficit de 4,6% no fim de 2011, correspondente a 5% do déficit estrutural (Lourtie, 2011).

Mesmo com medidas de contenção da crise, Portugal aderiu em 2011 ao programa do Conselho da União Europeia (UE), criado como mecanismo europeu de estabilização financeira (Regulamento (UE) n.º 407/2010), para auxílio financeiro da UE a um Estado-Membro (fornecimento de crédito, em contrapartida de regras de ajustamento a serem observadas pelo beneficiário; em especial, os programas de ajustes econômicos e financeiros.

No Memorando de Entendimento sobre as condicionalidades de política econômica firmado em 17 de maio de 2011, havia dentre os objetivos direcionados à Política Orçamental, o de

[...] manter a consolidação orçamental a médio prazo até se obter uma posição de equilíbrio orçamental, nomeadamente através da contenção do crescimento da despesa; apoiar a competitividade através de um ajustamento da estrutura de impostos que seja neutral do ponto de vista orçamental (Brito et al., 2014).

No documento ainda constaram medidas diretas para a Política Orçamental de 2011 a 2014, envolvendo medidas de rigor, metas trimestrais e recalibragem do sistema fiscal. Para as despesas se previu redução e aumento da eficiência, extinção de fundos públicos que não eram utilizados em serviços sem eficácia, e reorganização das administrações local e regional e a prestação de serviços da administração central a nível local.

Pontue-se ainda a determinação para que cada município apresentasse o respectivo plano para atingimento do objetivo de redução dos seus cargos dirigentes e unidades administrativas num

mínimo de 15% até final de 2012. Todo o contexto de crise resultou em diversas medidas para a reformulação das esferas administrativas e financeiras dos entes locais:

No âmbito da implementação da designada Reforma da Administração Local, em 2012 foram introduzidas diversas reformas legais que alteraram significativamente o enquadramento financeiro, de controlo e de prestação de contas dos municípios portugueses. Algumas dessas alterações resultaram diretamente do Programa de Assistência Económica e Financeira (PAEF) a Portugal, em cujos memorandos de entendimento consta a menção explícita da necessidade de reorganizar as Administrações Local e Regional e a prestação de serviços da administração a nível local (Fernandes et al., 2018, p.30).

Ainda para acrescentar ao contexto, cita-se o denominado Pacto de Estabilidade e Crescimento (1997), com objetivo de garantir aos Estados-Membros da UE o alcance de disciplina orçamental após a entrada em circulação do euro, envolvendo políticas preventivas e corretivas dos orçamentos, e que com a crise iniciada em 2008 foi reforçado por oito regulamentos da UE (o *six* e *two-pack* – ambos em 2011) e um tratado internacional (Tratado sobre Estabilidade, Coordenação e Governação na União Económica e Monetária, em 2012), todos acrescentando políticas de vigilância e sancionatórias, reforçando a fiscalização de eventuais desequilíbrios orçamentais (Catarino, 2019), constituindo-se em uma reforma da governação económica da UE e um “colete de regras europeias” (Soares, 2015). Os referidos instrumentos normativos e respectivos objetos e alcances estão relacionados no quadro 8.

Quadro 8. Instrumentos Normativos da UE.

<i>ATO LEGISLATIVO</i>	<i>OBJETO</i>	<i>ALCANCE</i>
SIX-PACK		
Regulamento 1173/2011	Implementação da supervisão orçamental: regime de sanções	Zona do Euro
Regulamento 1174/2011	Correção dos desequilíbrios macroeconómicos: regime de sanções	Zona do Euro
Regulamento 1175/2011	Reforço da supervisão orçamental	Todos os Estados-Membros
Regulamento 1176/2011	Supervisão dos desequilíbrios macroeconómicos	Todos os Estados-Membros
Regulamento 1177/2011	Aceleração do procedimento de défice excessivo	Todos os Estados-membros
Diretiva 2011/85	Regras específicas relativas ao quadro orçamental dos Estados-Membros	Todos os Estados-Membros
TWO-PACK		
Regulamento 472/2013	Supervisão dos estados-membros em graves dificuldades	Zona do Euro
Regulamento 473/2013	Avaliação dos projetos orçamentais; correção do défice excessivo	Zona do Euro
TRATADO SOBRE ESTABILIDADE, COORDENAÇÃO E GOVERNAÇÃO		
Tratado Internacional fora do quadro jurídico da UE (Ratificado por Resolução da Assembleia da República nº 84/2012)	Pacto orçamental – disciplina orçamental, coordenação das políticas económicas, modelo de governação económica na zona do euro	Signatários – Estados-Membros

Fonte: Adaptado a partir de Soares (2015) e Catarino (2019).

Aponte-se brevemente tais normativas a fim de demonstrar que o planeamento no âmbito de

Portugal não é plenamente independente em termos governamentais, tendo em vista que a sua participação na UE está (assim como para os demais países da UE) condicionada a diversos regramentos do parlamento europeu, abrangendo inclusive os aspectos econômicos e orçamentais, fato este que marca uma grande distinção entre Brasil e Portugal.

Prosseguindo, ainda neste período, aprovou-se a denominada Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso (LCPA)^{10 11}, como “um instrumento de disciplina financeira, que permita ao sistema público português encontrar os caminhos da estabilidade e do equilíbrio das contas” (Rocha, 2012), e “instrumento privilegiado no controle do endividamento de curto prazo e, necessariamente, na consolidação orçamental” (Pinto *et al.*, 2014, p. 13).

*A implementação de um programa de assistência económica e financeira foi uma realidade na medida em que as despesas não paravam de crescer e as receitas não conseguiam acompanhar este ritmo. Muitas foram as medidas tomadas durante a execução deste programa, sendo que uma destas se traduziu na implementação da LCPA aprovada pela Lei nº 8/2012 de 21 de fevereiro (Marques *et al.*, 2017, p.3).*

O cerne da LCPA está na redução de dívidas dos organismos públicos, diminuição do prazo de pagamento aos fornecedores, controle dos compromissos plurianuais e responsabilização de gestores em caso de descumprimento dos preceitos legais, trazendo objetivos antecipatórios da assunção de compromissos e pagamentos, e objetivos limitadores para regular os pagamentos em atraso existentes (Fonseca, 2013).

No ano seguinte foi aprovado o RFALEI pela Lei n.º 73/2013, trazendo, dentre outros, o princípio da estabilidade orçamental, a qual “pressupõe a sustentabilidade financeira das autarquias locais, bem como uma gestão orçamental equilibrada, incluindo as responsabilidades contingentes por si assumidas” (CRP, Artigo 5.º, 2), ressaltando que “as autarquias locais não podem assumir compromissos que coloquem em causa a estabilidade orçamental.” (CRP, Artigo 5.º, 3).

Cite-se desde já que a referida Lei passou por importantes alterações pela Lei n.º 51/2018, que dentre significativas mudanças nas finanças autárquicas, deixou transcrito o princípio da anualidade e plurianualidade para os orçamentos das autarquias locais. No caso, o quadro plurianual municipal

que deve ser apresentado em simultâneo com a proposta de orçamento e em articulação com as Grandes Opções do Plano, define, numa base móvel que inclui os quatro exercícios seguintes, os limites para a despesa do Município e, ao mesmo tempo, a projeção da receita discriminando as provenientes do Orçamento de Estado e as cobradas pelo Município (Marques, 2016, p.17).

¹⁰ Art. 3º, LCPA - a) Compromissos: as obrigações de efetuar pagamentos a terceiros em contrapartida do fornecimento de bens e serviços ou da satisfação de outras condições. Os compromissos consideram-se assumidos quando é executada uma ação formal pela entidade, como sejam a emissão de ordem de compra, nota de encomenda ou documento equivalente, ou a assinatura de um contrato, acordo ou protocolo (...).

¹¹ As fases da despesa em Portugal são: 1) Cabimento; 2) Autorização de Despesa; 3) Compromisso; 4) Processamento; 5) Autorização de Pagamento; 6) Pagamento.

Além disso, o RFALEI trata das limitações ao endividamento autárquico, definindo a dívida total de operações orçamentais municipais em 1,5 vezes a média da RCL cobrada nos exercícios anteriores (Art. 52, 1, RFALEI) (ressalvada a ultrapassagem dos limites nas hipóteses de calamidade pública), definindo-se que o descumprimento do limite deve ser reduzido, no exercício subsequente, pelo menos em 10% do montante em excesso até que se atinja o limite, e para aqueles que cumprem o limite, a possibilidade de aumento, em cada exercício, de 20% da margem disponível de cada um dos exercícios (Art. 52, 3, RFALEI).

Ainda sobre o endividamento, há os chamados mecanismos de prevenção e de recuperação financeira municipal, que serão oportunamente explorados ao se analisar a Gestão Fiscal no contexto português.

Também, a Lei n.º 75/2013 estabeleceu o regime jurídico das autarquias locais, incluindo disposições sobre o processo orçamentário de âmbito local, em específico a elaboração da proposta de orçamento pela Câmara Municipal¹² e posterior execução, que submete o texto para aprovação pela Assembleia municipal. Também, nas freguesias, a elaboração da proposta de orçamento e posterior execução fica a encargo da Junta de freguesias, que submete o texto para aprovação pela Assembleia de freguesia.

Passando em específico para a análise do orçamento em Portugal, no aspecto amplo, trata-se do

[...] instrumento financeiro aprovado pela Assembleia da República sob proposta do Governo, pelo qual se procede a uma detalhada descrição da receita e da despesa pública previstas para um determinado ano económico, que comporta uma autorização com a força de lei conferida aos órgãos próprios da administração financeira, para a cobrança das receitas e realização das despesas previstas estimadas, ao mesmo tempo que limita a ação financeira do Estado no seu período de vigência (Catarino, 2019, p.266).

A base do orçamento está na Constituição portuguesa, ao estabelecer o Orçamento do Estado, como: a) aquele que contém a descrição das receitas e despesas do Estado, incluindo as dos fundos e serviços autónomos, e o orçamento da segurança social (CRP, Artigo 105, 1, “a” e “b”), o qual deve ser elaborado em harmonia com as grandes opções em matéria de planeamento e tendo em conta as obrigações decorrentes de lei ou de contrato (CRP, Artigo 105, 2); e b) Orçamento das Regiões Autónomas (CRP, Artigo 227, 1, “p”); c) Orçamento das Autarquias Locais (CRP, Artigo 237, 1).

Também na esfera normativa, Portugal aprovou em 2015 uma nova “Lei de Enquadramento Orçamental (LEO)” (Lei n.º 151/2015, na sua redação atual), que define todo o regramento aplicável

¹² A título de esclarecimentos nas nomenclaturas, a Câmara Municipal em Portugal tem a atribuição de Executivo, que no Brasil se denomina como Prefeitura Municipal; já a Assembleia municipal em Portugal tem atribuição de Deliberativo/Legislativo, que no Brasil se denomina como Câmara Municipal. Deste modo, o termo Câmara Municipal é utilizado de forma distinta entre os países. Ainda, no Brasil não há menor divisão política do que a esfera do Município, logo não há Freguesias. No caso, estruturas semelhantes nos Municípios brasileiros como Subprefeituras e Regionais são meramente divisões administrativas de planeamento, inexistindo qualquer órgão executivo ou deliberativo/legislativo.

sobre os orçamentos para a Administração Pública, inclusive os princípios aplicados. Suas disposições definem um novo modelo de orçamento pautado na integração e melhorias no orçamento de curto e médio prazo, ampliando a transparência e a qualidade da informação contabilística e de gestão (Catarino, 2019). “A nova Lei procura simplificar e reduzir a fragmentação do processo orçamental, aumentando a responsabilidade dos ministérios setoriais e revendo profundamente o papel do Ministério de Finanças” (Sarmiento, 2016).

Prosseguindo, é também importante a apresentação das informações sobre o processo de elaboração do Orçamento do Estado (figura 8), de âmbito nacional, dividido em fases para preparação das análises, proposições e decisões, que culminam na apresentação do texto em outubro para discussão, modificação e aprovação pela Assembleia da República, órgão este de representação de todos os cidadãos portugueses, encerrando-se com a promulgação pelo Presidente da República, tornando-se assim uma Lei aplicável para o ano que logo se inicia.

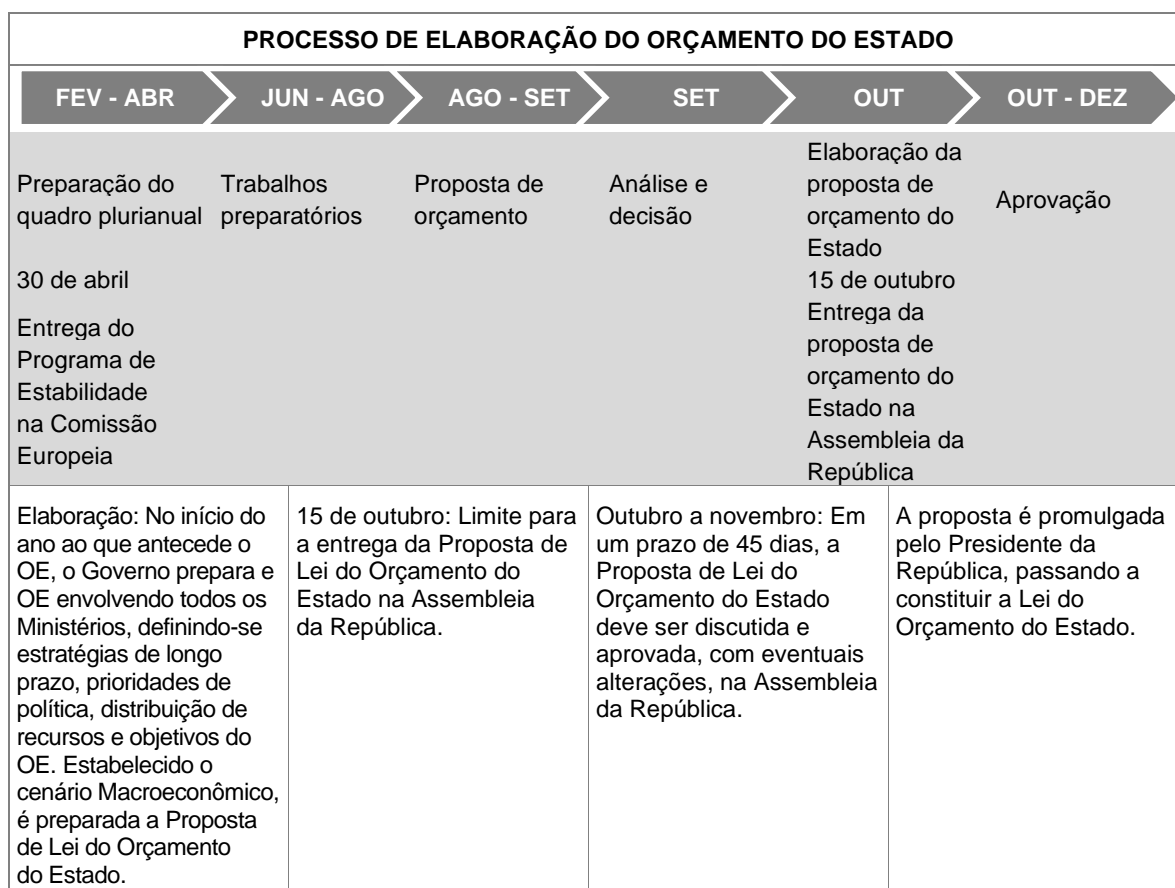


Figura 8. Ciclo de Vida do Orçamento do Estado (Portugal).

Fonte: Adaptado de DGO (2020).

Acerca do Orçamento do Estado para 2020, reforça-se a justiça do sistema fiscal, a fim de se buscar um forte estímulo ao crescimento económico, mantendo como valores essenciais a

simplificação e a estabilidade na previsibilidade do sistema, com alterações específicas num conjunto de políticas públicas que visam dar resposta aos desafios demográficos, das alterações climáticas, do combate às desigualdades e da transição digital (Portugal, 2020).

Por último, citando em específico a organização do orçamento municipal português, ele abrange o orçamento da receita, descrevendo a classificação económica e fonte de financiamento, e o orçamento da despesa, que apresenta por fonte de financiamento as classificações orgânica, funcional e económico (Artigo 17.º, n.ºs 1 e 2 da LEO) (Linhares, 2019).

Afirme-se que todas as especificações orçamentárias apresentadas são permeadas por princípios orçamentários, que servem como baliza para todas as decisões e ações que envolvam o antes e o depois das elaborações dos orçamentos públicos. Sobre isto, oportuno mencionar o aprofundamento do tema no trabalho de Scaliante (2020), relacionando em estudo comparativo Brasil – Portugal os princípios aplicáveis em ambos ou em um dos países, e respectivas distinções de nomenclatura ou abrangência.

Portanto, da análise dos princípios, documentos e legislações que tratam do orçamento público de Portugal, é possível notar uma constante preocupação com meios de controle e ajustes nas finanças públicas, a fim de evitar desequilíbrios e endividamentos, demonstrando o orçamento com vistas no adequado planeamento governamental e manutenção da sustentabilidade financeira do Estado, aliada a novas medidas de descentralização em curso, ampliando prerrogativas para os poderes locais, tudo isto permeado por rígidos regramentos europeus, decorrentes da integração de Portugal como Estado-Membro da UE.

2.3. Governança Pública

2.3.1. Da Origem Privada à Aplicação no Setor Público

O termo “Governança” apresenta múltiplos significados¹³, podendo ser interpretada no sentido do seu vocábulo grego ‘direção’, dentro do processo de identificação de metas e respectivos meios para alcance; nesta linha a governança envolve fases como o estabelecimento de metas, coerência, implementação, responsabilização e avaliação (Peters, 2013).

Disto, a governança como um sistema de métodos e processos surge como prática no ambiente das entidades privadas, com vistas na busca de equilíbrio interno das sociedades empresárias para ajustamentos das ações e relacionamentos entre acionistas e gestores. Neste contexto, a adoção de práticas de governança também passou a ser vista como forma de controle e de

¹³Rhodes (1996) indica ao menos seis usos distintos do termo governança como: estado mínimo; governança corporativa; *new public management*; boa governança; sistema sócio-cibernético; e redes auto-organizadas; adotando o autor a linha da governança como redes auto-organizadas e interorganizacionais.

transparência para investidores, trazendo maior nível de confiabilidade. Para o âmbito privado, o termo foi cunhado como “Governança Corporativa”.

As origens do termo remontam ao nascimento dos mercados de capitais, mas foram de fato estabelecidos a partir de marcos como o “Relatório *Cadbury*” na Inglaterra, o pioneirismo de Robert Monks nos Estados Unidos-EUA, os princípios da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), e a legislação Sarbanes-Oxley - SOX (que trata de instrumentos de auditoria para confiabilidade das empresas), também nos EUA em 2002 (Gonzalez, 2012).

Nos ditames do IBGC (2015), a Governança Corporativa é “o sistema pelo qual as empresas e demais organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos entre sócios, conselho de administração, diretoria, órgãos de fiscalização e controle e demais partes interessadas.”

No caso, a Governança Corporativa se apresenta como a “combinação de diferentes mecanismos internos e externos com objetivo de assegurar a tomada de decisões baseada no melhor interesse e com uma visão de geração de valor de longo prazo dos acionistas” (Silva, 2016, p.36). Ainda, a governança no âmbito privado se direciona para a relação entre o Conselho de Administração e a Diretoria, órgão este de gestão, para fins de direcionamento estratégico do plano de negócios da organização.

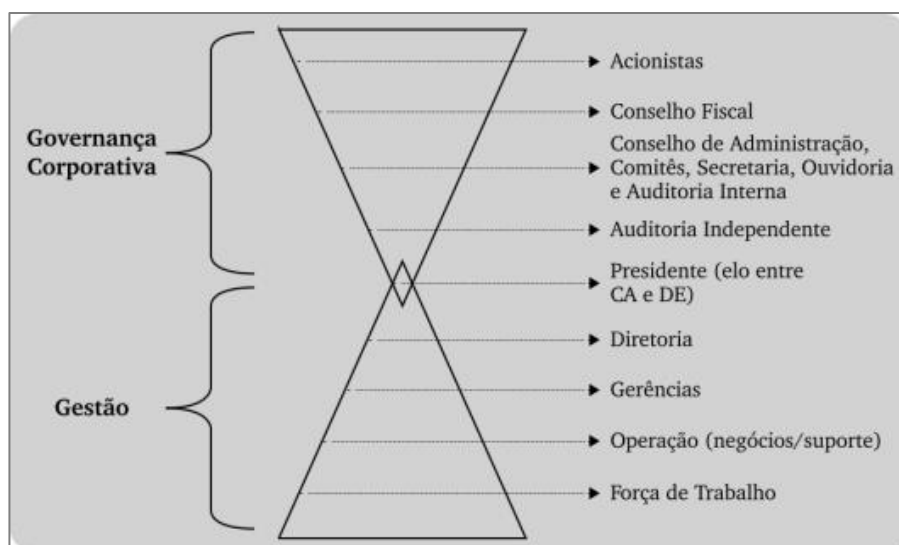


Figura 9. Estrutura Organizacional – Relação (Segregação de Funções) entre Governança Corporativa e Gestão.

Fonte: Silva (2016, p.99).

A figura 9 demonstra a interseção entre a Governança Corporativa, que envolve principalmente os Acionistas e o Conselho de Administração, e a Gestão, exercida pela Diretoria, que realiza a operacionalização do plano de negócio, estando no presidente da organização a direção e o elo

entre as funções.

Estabelecidas algumas premissas da Governança, a partir de sua origem privada, a grande distinção no presente estudo está na transposição dos conceitos privados para aplicação no setor público, na sequência da Nova Gestão Pública, de viés gerencialista e com foco na eficiência, inserindo-se a ideia de Governança Pública.

Nesta linha, para além da utilização de mecanismos do âmbito privado, a Governança Pública alia o papel e participação dos denominados “atores sociais”, sejam públicos ou privados, no desenvolvimento do papel do Estado. O quadro 9 apresenta as principais distinções nos modelos.

Quadro 9. Elementos da Nova Governança Pública em Contraste com a AP e NPM.

PARADIGMA/ ELEMENTO	ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	<i>NEW PUBLIC MANAGEMENT</i>	NOVA GOVERNANÇA PÚBLICA
Raízes teóricas	Ciência política e políticas públicas	Teoria de escolha racional e pública	Sociologia organizacional e teoria das redes
Natureza do Estado	Unitário	Desagregado	Pluralista
Foco	Sistema de Político	Gerenciamento intraorganizacional	Governança interorganizacional
Ênfase	Política de implementação	Entradas e saídas de serviços	Processos e resultados dos serviços
Relação externa	Elementos potenciais do sistema de políticas	Contratações independentes em um mercado competitivo	Fornecedores preferenciais e agentes interdependentes em relacionamentos contínuos
Mecanismo de governança	Hierarquia	O mercado e os contratos clássicos ou neoclássicos	Contratos de confiança ou relacionais
Base de valor	Setor público <i>ethos</i>	Eficácia da concorrência e do mercado	Neocorporativista

Fonte: Adaptado a partir de Osborne (2006).

O quadro 9 destaca a posição da Governança Pública voltada para a participação dos sujeitos, que no caso, para além da eficiência administrativa, busca a satisfação dos cidadãos por meio da qualidade das políticas públicas. Neste sentido, o gerencialismo por si só não superou a lógica burocrática, pois se restringiu ao corte de gastos e análises de desempenho, partindo-se desta crítica para o princípio da Administração Pública voltada para o usuário/consumidor, como verdadeira realização da ideia de eficiência (Bento, 2003).

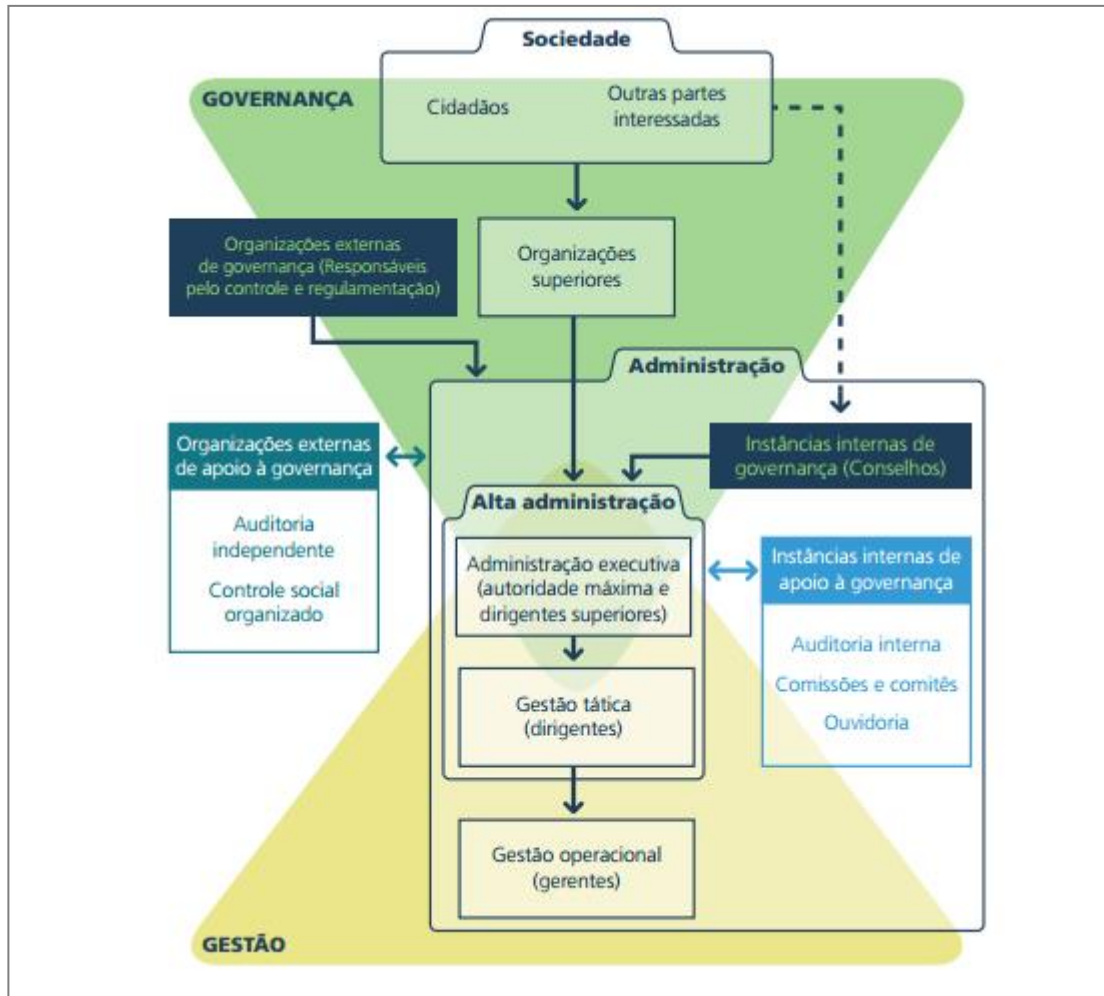


Figura 10. Sistema de Governança em Órgãos e Entidades da Administração Pública.

Fonte: Brasil (2014)

Note-se na figura 10 as semelhanças com a figura 9, que apresentava a estrutura organizacional da Governança Corporativa, substituindo-se no caso da Governança os acionistas e órgãos de controle pela sociedade e no caso da Gestão as forças de trabalho e diretoria pela Administração, demonstrando assim a adaptação do modelo privado para o setor público.

O grande alcance da Governança Pública se vê pela interação entre os setores público e privado na construção de políticas públicas, podendo-se falar na ideia de Governança em Políticas Públicas, alterando-se a forma de atuação da gestão pública, elencados em quatro pontos por Procopiuck (2013, p.172):

- *condução dos assuntos de governo por atores do mercado e da sociedade civil organizada em conjunto com a burocracia estatal;*
- *crescentes tendências de estruturação de arranjos entre múltiplos órgãos estatais, envolvendo muitas vezes múltiplos níveis de governo, para conduzir políticas públicas e prestação de serviços de forma integrada;*

- *os recentes avanços tecnológicos que deram origem à revolução digital, ao reduzirem custos de transação e criarem inovadoras alternativas de interação, capacitaram a formação de parcerias e a colaboração em tempo real entre diferentes organizações;*
- *as crescentes demandas dos cidadãos por maior controle sobre suas próprias vidas e por maiores opções de serviços públicos acabaram por demandar infraestruturas tecnológicas que lhes permitam optar por serviços prestados por diferentes atores públicos ou privados, e ajustados às suas necessidades específicas.*

Portanto, tem-se então que a Governança Pública se apresenta como “um sistema que determina o equilíbrio de poder entre todos os envolvidos numa organização – governantes, gestores, servidores, cidadãos – com vista a permitir que o bem prevaleça sobre os interesses de pessoas ou grupos” (Matias-Pereira, 2010, p.113). Também, cite-se o conceito de Paludo (2020, p.46), ao tratar a Governança aplicada aos órgãos e entidades públicas como “Governança Organizacional Pública”, como

(...) o sistema que, em harmonia com as normas e princípios vigentes e preservando o interesse público-social, assegura às partes interessadas o governo e o direcionamento estratégico da sua instituição, o monitoramento e controle do desempenho da administração, o gerenciamento dos riscos, a busca e avaliação dos resultados, a garantia de transparência e accountability, e a responsabilização dos agentes com poder de decisão

Nesse sentido, as chamadas “redes” passam a dominar as políticas públicas, intensificando-se a participação privada nestas decisões, implicando em uma redução do controle direto do Estado, substituída pela sua capacidade de influência, incluindo-se também instrumentos de controle e prestação de contas, o que também se denominou ou indagou como “governo sem governo” (Peters & Pierre, 1998; Rhodes, 1996).

Ainda, vale breve citação também acerca da formação de uma outra vertente teórica, com proximidade com a NGP, denominada como Novo Serviço Público - NSP, construído com base na cidadania democrática, comunidades, sociedade civil e humanismo organizacional, com vistas ao auxílio ao cidadão no atendimento dos interesses comuns, ao invés da ideia de controle e direção da sociedade, pautando-se em princípios como: i) sirva, em vez de dirigir, ii) o interesse público é o objetivo, iii) pense estrategicamente, aja democraticamente, iv) servir cidadãos, não clientes, v) responsabilização não é simples, vi) valorize as pessoas, não apenas a produtividade, e vii) valorizar a cidadania e o serviço público acima do empreendedorismo (Denhardt & Denhardt, 2000).

Diante dos pontos apresentados, as questões conceituais se definem bem para aplicação do estudo da gestão fiscal, tendo em vista diversos instrumentos possíveis de controle, transparência e participação dos cidadãos na análise das finanças/contas públicas. Neste sentido, pode-se apontar a aprovação das contas públicas pelos órgãos de controles e o cumprimento da LRF como um dos pontos importantes para a aferição do nível de governança pública, integrando inclusive um dos indicadores do Índice de Avaliação da Governança Pública

(IGovP), apresentado como instrumento de planejamento do Estado e de controle social pelo cidadão (Oliveira & Pisa, 2015).

2.3.2. Princípios Norteadores e Boa Governança Pública

Como visto, a Governança está atrelada a ideia de direção, controle, métodos etc., na objetivação de melhores níveis de confiabilidade, seja no setor privado ou público. A consecução destes fins se apoia em princípios, que são os pilares necessários ao modelo estudado. Nesta linha, Slomski *et al.* (2008) citam o que eles relacionam como princípios basilares da boa Governança Corporativa:

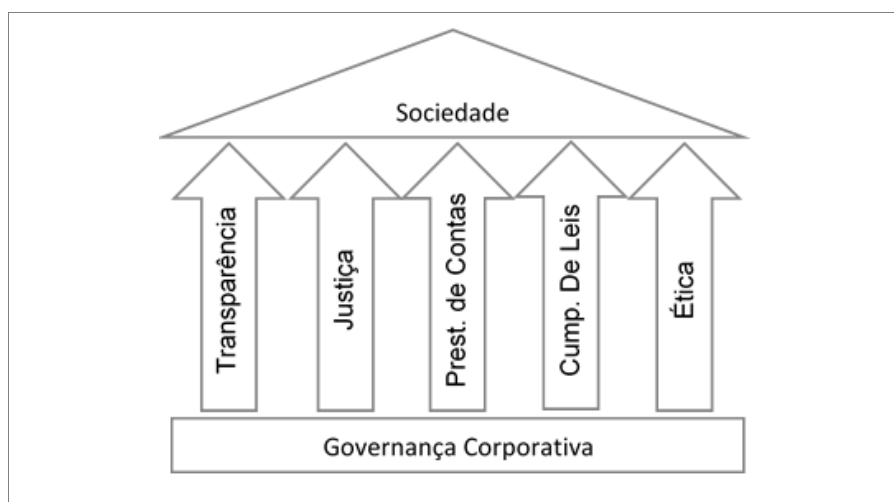


Figura 11. Princípios Basilares da Boa Governança Corporativa.

Fonte: Adaptado a partir de Slomski *et al.* (2008, p.10).

No caso, inexistente distinção entre os princípios da Governança no setor público ou privado, sendo a diferença básica o objeto dos bens, ou seja, a responsabilidade dos gestores públicos envolve bens pertencentes a sociedade, o que eleva em termos de gestão o nível de compromisso, responsabilidade, transparência, ética e senso de justiça (Matias-Pereira, 2010).

Da análise teórica, é possível extrair diversos princípios norteadores que devem balizar as ações da Governança Pública, a fim de que a instituição concretize um processo contínuo de desenvolvimento, envolvendo todos os atores sociais, os quais são indispensáveis nesse processo. Da soma de diversos autores, que ora incluem e ora excluem determinados princípios, apresenta-se a seguinte síntese:

Quadro 10. Princípios Norteadores da Governança (Continua).

PRINCÍPIO	CONCEITO
Ética (<i>ethics</i>)	“A governança e a ética interagem de forma contínua, ou seja, andam sempre juntas. Uma instituição pode ter os melhores princípios de ética e não ter boa governança. A recíproca, entretanto, não é verdadeira. A adoção de boas práticas de governança implica também adoção de princípios éticos, que ficará na dependência da postura e do comportamento das pessoas. Nesse sentido, está implícito que as práticas recomendadas para a boa governança incluem os princípios éticos, que também devem ser adotados pelos dirigentes ou gestores de cada órgão ou entidade pública.” (Matias-Pereira, 2010, p.125).
Transparência (<i>disclosure</i>)	“Consiste no desejo de disponibilizar para as partes interessadas as informações que sejam de seu interesse e não apenas aquelas impostas por disposições de leis ou regulamentos. Não deve restringir-se ao desempenho econômico-financeiro, contemplando também os demais fatores (inclusive intangíveis) que norteiam a ação gerencial e que conduzem à preservação e à otimização do valor da organização.” (IBGC, 2015).
<i>Accountability</i>	“Os agentes de governança devem prestar contas de sua atuação de modo claro, conciso, compreensível e tempestivo, assumindo integralmente as consequências de seus atos e omissões e atuando com diligência e responsabilidade no âmbito dos seus papéis.” (IBGC, 2015).
Eficiência	“É fazer o que é preciso ser feito com qualidade adequada ao menor custo possível. Não se trata de redução de custo de qualquer maneira, mas de buscar a melhor relação entre qualidade do serviço e qualidade do gasto.” (Brasil, 2014).
Liderança	Uma estrutura eficaz requer uma clara identificação e articulação de responsabilidades e uma verdadeira compreensão e apreciação das várias relações entre stakeholders da organização e aqueles encarregados de gerenciar os recursos e entregar os resultados necessários. No setor público, isso requer comunicação lúcida e inequívoca com os dirigentes políticos e clareza das prioridades do governo (Barret, 2002).
Integridade	A integridade é baseada na honestidade e objetividade, bem como em altos padrões de propriedade e probidade na administração de fundos públicos e na administração de assuntos de agência, que depende da efetividade da estrutura de controle e do nível de padrões pessoais e profissionalismo dos indivíduos dentro da agência. Integridade se reflete nas práticas e procedimentos de tomada de decisão da agência e na qualidade e credibilidade de seus relatórios de desempenho (Barret, 2002).
Compromisso	As melhores práticas de governança do setor público exigem um forte compromisso de todos os participantes para implementação efetiva de todos os elementos da governança. Uma estrutura eficaz é orientada para as pessoas, envolvendo uma melhor comunicação; uma abordagem mais sistemática à gestão corporativa; uma maior ênfase em valores corporativos e conduta ética; gerenciamento de riscos; relações com cidadãos e clientes; e prestação de serviços de qualidade (Barret, 2002).

Quadro 10. Princípios Norteadores da Governança (Continuação).

PRINCÍPIO	CONCEITO
Integração	O verdadeiro desafio não é simplesmente definir os vários elementos de uma governança corporativa eficaz, mas garantir que eles sejam holisticamente integrados em uma organização corporativa coerente. Se implementada efetivamente, a governança corporativa deve fornecer a estrutura de gestão estratégica integrada necessária para alcançar os resultados e desempenhos para cumprimento das metas e objetivos organizacionais. (Barret, 2002).
Equidade (<i>fairness</i>)	“Promover a equidade é garantir as condições para que todos tenham acesso ao exercício de seus direitos civis - liberdade de expressão, de acesso à informação, de associação, de voto, igualdade entre gêneros -, políticos e sociais - saúde, educação, moradia, segurança.” (TCU, 2014).
Cumprimento das leis (<i>compliance</i>)	“Conformidade no cumprimento de normas reguladoras, expressas nos estatutos sociais, nos regimentos internos e nas instituições legais do país.” (Matias-Pereira, 2010, p.142).
Legitimidade	“Princípio jurídico fundamental do Estado Democrático de Direito e critério informativo do controle externo da administração pública que amplia a incidência do controle para além da aplicação isolada do critério da legalidade. Não basta verificar se a lei foi cumprida, mas se o interesse público, o bem comum, foi alcançado. Admite o ceticismo profissional de que nem sempre o que é legal é legítimo.” (TCU, 2014).
Responsabilidade (corporativa)	“Os agentes de governança devem zelar pela viabilidade econômico-financeira das organizações, reduzir as externalidades negativas de seus negócios e suas operações e aumentar as positivas, levando em consideração, no seu modelo de negócios, os diversos capitais (financeiro, manufaturado, intelectual, humano, social, ambiental, reputacional etc.) no curto, médio e longo prazos.” (IBGC, 2015).
Probidade	“Trata-se do dever dos servidores públicos de demonstrar probidade, zelo, economia e observância às regras e aos procedimentos do órgão ao utilizar, arrecadar, gerenciar e administrar bens e valores públicos. Enfim, refere-se à obrigação que têm os servidores de demonstrar serem dignos de confiança.” (TCU, 2014).

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de Barret (2002); Matias-Pereira (2010); Brasil (2014); TCU (2014); IBGC (2015).

De todos os princípios relacionados no quadro 10, chama a atenção para este estudo o princípio da responsabilidade corporativa, tendo em vista o fato de que, não obstante ter contornos para o setor privado, pode-se muito bem se relacionar a noção de responsabilidade no sentido de gestão fiscal, uma vez que a viabilidade econômico-financeira das organizações ali tratada também se volta ao setor público, ao passo que é necessário para o gestor zelar pelas finanças públicas, a fim que exista a possibilidade de sustentação/manutenção financeira para novos investimentos em políticas públicas ou continuidade dos serviços públicos em momentos de crise. Pode-se, assim, dizer que, respeitados os contornos e limitações deste estudo, a gestão fiscal também pode ser vista como um princípio de governança aplicado ao setor público.

Diga-se mais, que a lista apresentada não é exaustiva, considerando ainda outros princípios aplicados no mundo, como correção de curso; competência; capacidade; controle de riscos e sistema de gestão; participação; e mordomia; além de outros pela OCDE como garantia de uma estrutura reguladora e legal efetiva para empresas estaduais; atuação do Estado como proprietário para assegurar a transparência e responsabilidade das instituições públicas; equidade dos acionistas; relação comunicativa e de responsabilidade com as partes interessadas; transparência e divulgação de dados e informações; e responsabilidade e integridade dos conselhos (Nakazato, 2019; Oliveira & Pisa, 2015; OCDE, 2015).

Prosseguindo, a ideia de concretização dos princípios elencados possui estrita ligação com o termo cunhado: “boa governança”, tratando-se na verdade de conceitos conexos. “Para que se possa garantir a sustentação da governança na sociedade, ela necessariamente deve estar alicerçada no conjunto de princípios e mecanismos que definem uma boa governança” (Silva & Vicentin, 2018, p.181). Nesta linha, Matias-Pereira (2010, p.131) relaciona oito características da “boa governança”:

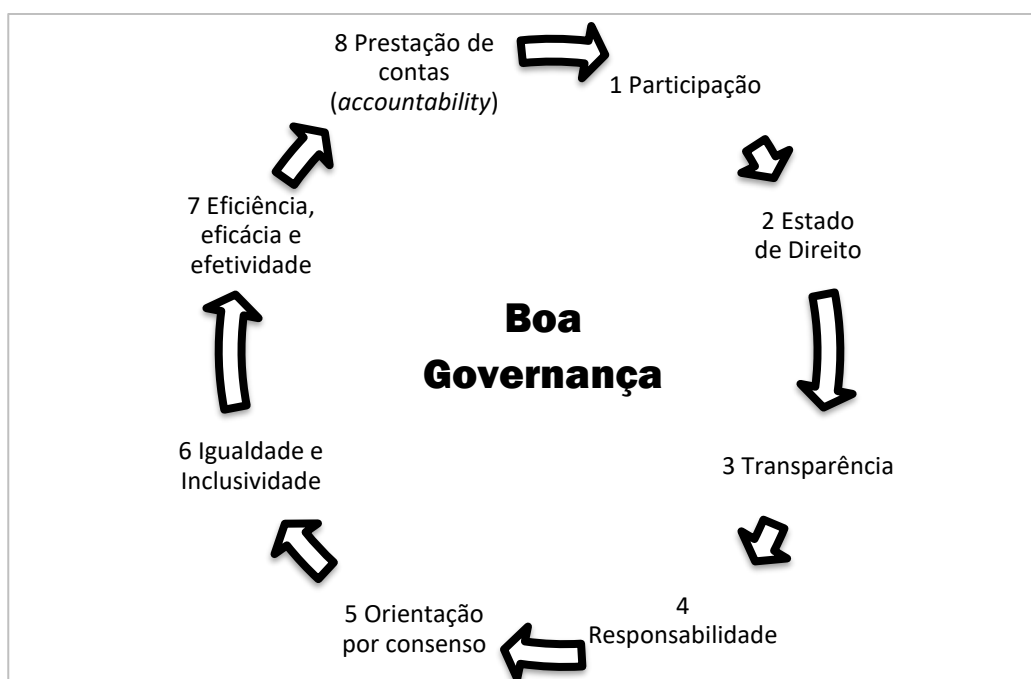


Figura 12. Oito Características da Boa Governança.

Fonte: Elaborado a partir de Matias-Pereira (2010, p.131).

Extrai-se da figura 12 que as características citadas buscam a efetividade dos princípios estudados, revelando um direcionamento para que de fato se realizem os ditames da Governança¹⁴, em especial as questões relacionadas a participação da sociedade. No entanto, a busca da efetividade em si não é suficiente, uma vez que a mera vontade não se substancia em realização, ou seja, são necessárias ações por parte dos gestores. Neste caminho, o TCU elaborou um manual com 10 passos para a boa governança, trazendo práticas que auxiliam a Administração na implantação da Governança Pública.

1	- Escolha líderes competentes e avalie seus desempenhos
2	- Lidere com ética e combata os desvios
3	- Estabeleça sistema de governança com poderes de decisão balanceados e funções críticas segregadas
4	- Estabeleça modelo de gestão da estratégia que assegure seu monitoramento e avaliação
5	- Estabeleça a estratégia considerando as necessidades das partes interessadas
6	- Estabeleça metas e delegue poder e recursos para alcançá-las
7	- Estabeleça mecanismos de coordenação de ações com outras organizações
8	- Gerencie riscos e institua os mecanismos de controle interno necessários
9	- Estabeleça função de auditoria interna independente que adicione valor à organização
10	- Estabeleça diretrizes de transparência e sistema de prestação de contas e responsabilização

Figura 13. Dez Passos para a Boa Governança.

Fonte: Adaptado a partir de Brasil (2014).

A ênfase neste tópico a questões pragmáticas, em especial as apresentadas na figura 13, justifica-se, pois, a gestão fiscal como instrumento de planejamento e governança municipal demanda o compromisso dos gestores na busca de equilíbrio das finanças públicas e responsabilidade com o dinheiro público. No caso, demanda-se assim uma gestão estratégica atrelada a vontade política. A relação entre “gestores políticos” e “gestores técnicos” é fundamental na concretização da adequada gestão fiscal.

Sem a intenção de esgotar o tema, o elemento “vontade política” é um dos pontos mais sensíveis do estudo, considerando que a adoção de práticas de gestão fiscal nem sempre encontram unanimidade na relação entre os atores sociais. À guisa de exemplo, citem-se medidas de austeridade (necessárias muitas vezes), que acabam limitando investimentos em prol da manutenção das contas públicas; neste caso, pode a “vontade política” decidir contrariamente à austeridade, mesmo que o cenário financeiro apresente claros problemas futuros. Ainda neste exemplo, uma indicação técnica que aponte para a necessidade de contenções está bem atrelada às questões de Governança

¹⁴ A mensuração da aplicação dos princípios e conseqüentemente a realização da boa governança é, em linhas gerais, denominada como “boas práticas de governança pública”. Disto, a “[...] boa prática consiste em uma(s) técnica(s) identificada(s) e experimentada(s) como eficiente(s) e eficaz(es) em seu contexto de implantação, para a realização de determinada tarefa, atividade ou procedimento ou, ainda, em uma perspectiva mais ampla, para a realização de um conjunto destes, visando o alcance de um objetivo comum” (Plataforma para Boas Práticas para o Desenvolvimento Sustentável, 2020).

Pública (prestação de contas, responsabilidade, transparência etc.).

Portanto, os princípios norteadores são pilares fixados na Governança Pública e que necessitam de ações para concretude no ambiente fático, por meio de ações de “boa governança”; uma vez realizado o ciclo e testados os instrumentos, os êxitos podem se denominar como “boas práticas”. Tudo isto vem ao encontro do presente estudo, considerando a proposta de estudo de casos práticos no Brasil e Portugal, a fim de se “atestar” (ou não) a eficiência dos instrumentos adotados em termos de gestão fiscal.

2.3.3. Governança Pública Municipal

Seja no Brasil ou em Portugal, a relevância e crescimento dos entes municipais é indiscutível, haja vista a proximidade com o povo, beneficiário/usuário final das políticas públicas. O processo de transferência de atribuições e competências pela Administração Central para os poderes locais levam estes a assunção de maior protagonismo e importância na organização democrática do Estado, seja ela no âmbito do poder de decisão política ou em termos da sua expressão financeira.

Nesta linha, as competências municipais ultrapassam aquelas formalmente estabelecidas por lei, uma vez a elas se estendem tudo o quanto se configure de interesse das populações locais, o que é um pressuposto objetivo para os atos realizados pelos órgãos municipais/autárquicos (Madeira, 2010).

A Governança Pública municipal merece especial destaque, considerando que é no Município que a materialização dos direitos ocorre “de fato”, é onde os cidadãos demandam a utilização dos serviços essenciais, sejam nas áreas de transporte, educação, saúde, saneamento etc. No caso, do surgimento de problemas básicos, a primeira opção aos cidadãos não é o local de representação dos governos estadual ou da União / Poder Central, mas sim da Prefeitura (Brasil) ou Câmara Municipal (Portugal), ou ainda da Junta de Freguesia (Portugal).

Essa relação de proximidade implica em uma maior participação da população nas decisões de interesse local, sejam tal interação um dos pontos principais da Governança Pública. “No âmbito local, surgem tendências de crescente constituição de estruturas organizacionais em forma de rede envolvendo organizações estatais, não governamentais e privadas para atuarem cooperativamente em contextos de múltiplas e sobrepostas jurisdições” (Procopiuck, 2013, p.207).

No caso, há uma junção dos “atores sociais” na participação conjunta com o governo municipal em todos os pontos do ciclo de políticas públicas. Diga-se que a política pública nasce a partir do interesse coletivo, materializado em discussões e articulações sobre os problemas existentes, em um ambiente de arena política, que se traduz em alternativas para solução, a qual se traduz em uma diretriz para então se tornar uma ação do governo por meio da implantação da política pública (Vasconcelos *et al.*, 2015).

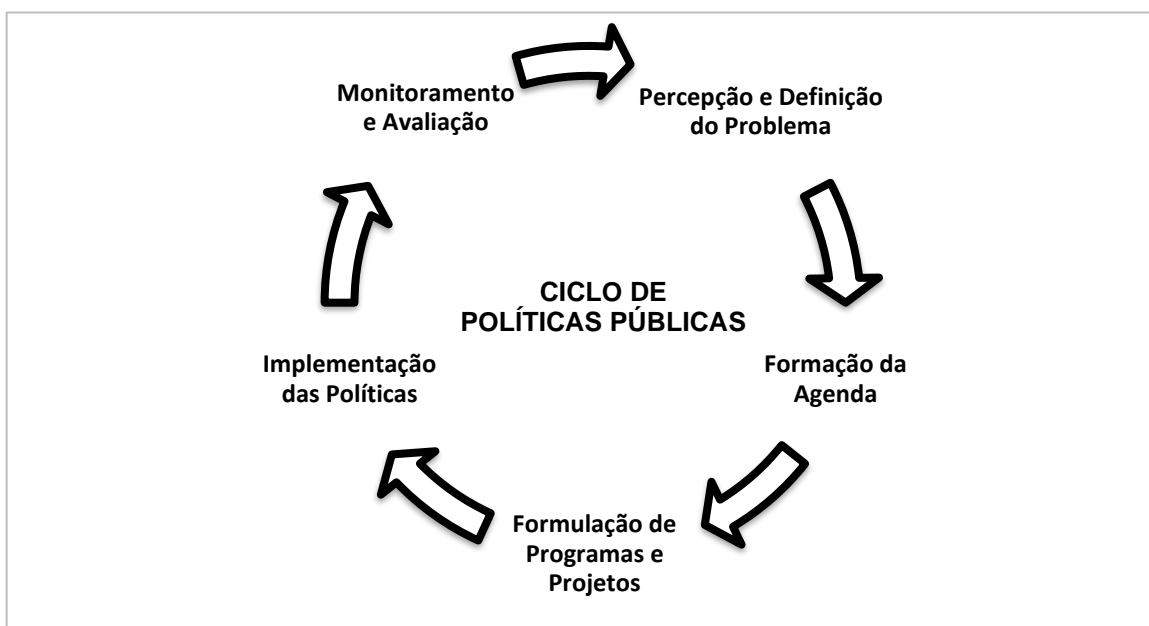


Figura 14. Ciclo de Políticas Públicas.

Fonte: Adaptado a partir de Vasconcelos *et al.* (2015, p.15).

Uma boa Governança Municipal será fundamental no desenvolvimento de métodos e instrumentos que facilitem a percepção e definição de problemas de interesse local, a fim de que se realize uma escala de prioridades, formando-se então uma agenda, e também será importante na seleção dos melhores caminhos para solução das demandas enfrentadas, o que se dá por meio da formulação de programas e projetos. Ainda, a Governança com a participação local também poderá opinar quando da implantação das políticas públicas, e será ainda mais importante no monitoramento e avaliação delas.

Destas premissas, o âmbito municipal deve instituir instrumentos que conciliem os interesses de agentes econômicos, entidades sociais, instituições religiosas, associações de bairros, conselhos municipais, entre muitos outros, sem deixar de lado também a participação dos servidores municipais, os quais realizam as políticas públicas municipais, contribuindo significativamente no debate local.

No caso, tal interação e participação deve ter um cunho consultivo e opinativo, sem que se afete a prerrogativa de decisão final pelos órgãos Executivo e Legislativo, os quais foram eleitos para representação da sociedade. Em um Estado Democrático de Direito, repudia-se qualquer iniciativa de criação de órgãos “paralelos” de decisão, que reduzam a vontade de todos para pequenos grupos de interesse, ferindo a representação coletiva por meio dos órgãos oficiais.

Prosseguindo, a participação nos interesses locais pode ser realizada pela população em reuniões convocadas para fins específicos, como ocorre nas consultas públicas sobre alocação de recursos orçamentários, denominado como orçamento participativo. Ainda, direcionado ao tema de estudo central, é relevante que os cidadãos se engajem na fiscalização dos recursos públicos, a fim de avaliar a gestão fiscal dos dirigentes.

A temática da Governança Municipal está atrelada não apenas a questão da participação dos atores sociais, mas também das questões de eficiência administrativa e fiscal. Como visto nos princípios, a responsabilidade corporativa envolve a manutenção de um equilíbrio financeiro, com vistas no desenvolvimento das instituições. Logo, ainda que a eficiência esteja mais ligada à NGP, os sistemas de Governança podem auxiliar incrementar os sistemas de eficiência, na ideia de melhoria da prestação de contas (*accountability*).

O tema da eficiência administrativa e fiscal é recorrente no federalismo brasileiro, dentro dos esforços de integração e modernização do Estado, em especial após 1988, com a ampliação da descentralização de políticas públicas e o desenvolvimento das capacidades institucionais do Municípios.

Dentro os programas realizados em prol das localidades, citem-se o Programa de Modernização da Administração Tributária (PMAT) em 1997 (em prol da melhoria do gasto público e da gestão fiscal), e o Programa Nacional de Apoio à Gestão Administrativa e Fiscal dos Municípios Brasileiros (PNAFM) em 2001 (ampliação da eficiência na saúde, educação e assistência social), ambos voltados para a eficiência administrativa (ainda nesta linha se amoldava o “Simples”¹⁵ em 1996), todos no governo Fernando Henrique Cardoso (Grin, 2014).

A partir da aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal em 2001, o tema ganhou relevância na esfera federal, considerando que a LRF previa para a União a prestação de assistência técnica e cooperação financeira aos Municípios para a modernização das respectivas administrações tributária, financeira, patrimonial e previdenciária (LC n.º 101/2000, Art. 64), trazendo também a previsão de um Conselho de Gestão Fiscal (aprovado no Senado Federal em 12/06/2019 - após 19 anos da LRF (PLS n.º 163/2018), e pendente de andamento na CCJC da Câmara dos Deputados (PLP n.º 169/2019, apensada na PLP n.º 210/2015).

¹⁵ Lei n.º 9.317, de 5 de dezembro de 1996, revogada pela Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006 (Simples Nacional - SN).

Prosseguindo, a adesão aos programas pelos Municípios foi baixa, considerando entraves burocráticos e dificuldades nos requisitos estabelecidos, que resultaram em longo tempo para análise e liberação dos recursos pelo ente federal. Nos anos que seguiram, os programas passaram por alguns aprimoramentos, mas foram poucas as inovações nos temas de eficiência e capacidade administrativa municipal (Grin, 2014). Em termos de resultados das medidas citadas

[...] não houve um policy feedback positivo que fizesse as políticas prévias seguirem uma trajetória de reforço, pois se replicaram iniciativas com objetivos e públicos similares. As escolhas de ambos os programas federais não criaram “pontes” para aproximar suas políticas. [...] A duplicidade de programas federais direcionados à eficiência administrativa municipal não tem sido condição suficiente para incentivar as burocracias federais a concentrarem esforços. [...] Se em políticas nacionais de saúde e educação a União criou mecanismos institucionais que reduziram as desigualdades regionais, no caso do Pmat e do PNAFM não se gerou uma redistribuição de recursos em favor dos municípios menos capacitados (GRIN, 2014, p.475).

Já em Portugal, destacam-se no tema as Lei n.º 159/99 (que dispôs sobre o quadro de transferência de atribuições e competências para as autarquias locais, bem como de delimitação da intervenção da administração central e da administração local, concretizando os princípios da descentralização administrativa e da autonomia do poder local), a Lei n.º 169/99 (versão mais recente Lei nº 71/2018)(que dispôs sobre o quadro de competências, assim como o regime jurídico de funcionamento, dos órgãos dos municípios e das freguesias).

Também em relevo no tema, cite-se a Lei n.º 75/2013 (que dispôs sobre o regime jurídico das autarquias locais, aprova o estatuto das entidades intermunicipais, estabelece o regime jurídico da transferência de competências do Estado para as autarquias locais e para as entidades intermunicipais, e aprova o regime jurídico do associativismo autárquico), ampliando-se na última versão (pela Lei nº 50/2018) significativamente as transferências de atribuições aos poderes locais (com a Lei-quadro da transferência de competências para as autarquias locais e para as entidades intermunicipais).

As novas funções atribuídas às autarquias locais e às entidades intermunicipais implicam um aumento de despesa e, necessariamente, de meios financeiros para que estas possam assegurar o cumprimento de tais funções, podendo-se falar, a este propósito, do princípio-chave do federalismo financeiro de que o financiamento segue a função. [...] o processo de transferência de competências do Estado para as autarquias locais não tem corrido da melhor forma, pois não tem sido acompanhado das verbas necessárias à sua implementação efetiva, ou seja, não tem havido uma articulação entre o processo de transferência das novas funções com o processo de atribuição dos meios de financiamento necessários ao cumprimento daquelas. (Domingos, 2019, p.78).¹⁶

¹⁶ Ainda, mencione-se no contexto o Decreto-Lei n.º 27/2020, de 17 de junho, que alterou as formas de designação das CCDR's, objetivando "garantir uma maior representatividade de todos os intervenientes locais e uma melhor administração ao nível regional, reforçando a legitimidade democrática e a transparência ao nível da governação regional".

Desta forma, a autonomia das autarquias locais depende da efetiva disposição dos recursos financeiros para que se faça frente as novas atribuições, sem a dependência da vontade discricionária do poder central; aguardando-se novas soluções pelo legislador nacional no plano de financiamento com vistas à articulação do lado da despesa (função) com o lado da receita (financiamento) (Domingos, 2019).

Ainda quanto as autarquias locais, estas também se desenvolveram com o uso de diversos instrumentos, sendo eles os serviços autônomos municipais, empresas municipais e intermunicipais, associação de municípios, redes internacionais de cooperação, geminações, inovações participativas e cooperação com as associações de desenvolvimento local. “Aqueles que não enveredam por estes caminhos, estabelecendo o *mix* instrumental adequado às suas especificidades e potencialidades, comprometem, decididamente, o desenvolvimento e a transformação dos respectivos territórios municipais.” (Madeira, 2010, p.47).

Um dos pontos de grande diferença entre Brasil e Portugal, influenciando também as questões administrativas e financeiras, é a divisão administrativa da esfera local pelas chamadas Juntas de Freguesias¹⁷. Em Portugal, elas atendem o princípio da subsidiariedade, trazendo proximidade dos munícipes no processo de tomada de decisões, recebendo do Orçamento do Estado transferências diretas a elas conferidas, atribuindo-se competências como manutenção de escolas, arranjo de passeios e arruamentos, limpeza de veredas, gestão de mercados e feiras, ou na gestão da venda ambulante (Madeira, 2010, p.93).

No Brasil não há esfera de representação menor do que os Municípios, e eventuais divisões locais (subprefeituras, regionais), são meras descentralizações administrativas. No caso, não há qualquer discussão no país sobre tais divisões municipais, já que, pelo contrário, o debate no momento é a redução do número de Municípios, em especial daqueles não possuem capacidade de autossustentação financeira. Também sobre este ponto, a questão da reorganização da administração local, em específico pela extinção e fusão de autarquias, é citada por Nabais (2007) como um tabu na democracia portuguesa.

As Freguesias possuem como órgãos a assembleia de freguesia (deliberativo) e a junta de freguesias (executivo), havendo nesta um presidente, o qual advém como o mais votado da lista de eleitos para a assembleia de freguesia. As competências das Freguesias são paralelas à Câmara Municipal, e estão limitadas a questões de interesse das vizinhanças (Oliveira, 2013).

¹⁷ As Freguesias portuguesas remontam as juntas de paróquias ou paróquias civis, onde se instituiu no século XIX a manutenção de uma autoridade local, definida como uma junta de vizinhos da paróquia para administração de interesses locais, cujas competências foram sendo ampliadas e consolidadas ao longo dos anos, ainda que com limitações da câmara municipal e do conselho de distrito (Oliveira, 2013).

Ainda que defendida a importância da descentralização em prol dos interesses locais, não se exime de questionamentos e críticas tal pequena divisão local, face as pequenas atribuições de competência e decorrentes questões estruturais relacionadas à manutenção financeira. Nabais (2007, p.22) diz que as Freguesias “servem basicamente como estruturas de desconcentração (personalizada) dos serviços municipais, designadamente nos municípios urbanos de maior dimensão”. Disto, afirma o mesmo autor (2007) pela necessidade de uma reorganização deste nível autárquico, com a extinção das freguesias urbanas e reforço das competências e atribuições das freguesias rurais.

Ainda, desde logo se entende importante apresentar o apontamento de Madeira (2010, p.96), ao afirmar que “aquilo que as juntas de freguesia não podem ser transformadas, em circunstância alguma, é em depositários do que “não interessa” ao município à troca de um envelope financeiro”. Deste modo, o equilíbrio financeiro, seja na esfera dos Municípios ou das Juntas, não deve representar uma diminuição da sua importância ou competências meramente em troca de transferências de recursos.

Outro ponto importante sobre a Governança Municipal, principalmente em tempos de pandemia da COVID-19, versa sobre a ampliação das questões tecnológicas, que podem auxiliar diretamente na realização de políticas públicas e participação direta dos cidadãos.

O termo para esta nova revolução é Governança Digital, proclamando Dunleavy *et al.* (2005) a “morte” da NGP para a era digital, a qual abrangeria a abertura do governo a outros e a si próprio, de modo a criar um sistema institucional e radicalmente menos complexo no cenário político, projetado para simplicidade e automação em operações de rotina e para agilidade e capacidade de resposta na prestação de serviços e monitoramento governamental dos riscos ambientais; as mudanças da era digital dentro da máquina do governo estariam intimamente ligadas e funcionam estritamente em paralelo com o aumento das capacidades autônomas dos cidadãos para resolução de problemas sociais.

No Brasil, a instituição do “Governo Digital” vem sendo realizada pelo Executivo Federal, citando-se os Decretos n.º 9.319, de 21 de março de 2018 (estrutura de governança para a implantação da Estratégia Brasileira para a Transformação Digital) e n.º 10.332, de 28 de abril de 2020 (estratégia de governo digital, destinando recursos específicos para ciência e tecnologia).

Adiante, pondere-se que a defesa em prol dos entes locais não deve passar a margem da questão fiscal, tendo em vista que a sustentabilidade financeira deve ser avaliada em um contexto amplo, no sentido de existirem condições mínimas para a instituição de um governo local, seja pelo viés populacional, infraestrutura, financiamento, entre outros, a justificar a necessidade de descentralização.

Sem a correspondente geração de novas receitas, haverá aumento de despesas com as novas estruturas municipais, acarretando dificuldades financeiras não gerenciáveis para os municípios já existentes. Contrariamente ao que possa acreditar a maioria dos cidadãos das localidades que pretendem se emancipar, a emancipação não é condição suficiente para o empoderamento local. Mesmo que constitua pilar do regime democrático, autonomia não significa descentralização administrativa territorial. Insistir na “emancipação” pode contrariar o interesse público e revelar ineficiência (Cioatto & Boff, 2017, p.290).

No caso, há uma interrelação intrínseca entre a governança municipal e a gestão fiscal, considerando que não há “de fato” autonomia local (e assim, a possibilidade de plena governança) sem a correspondente disponibilidade financeira para concretização das ações de interesse local, não bastando para fins de “emancipação” apenas os critérios de densidade populacional e/ou dimensão territorial.

Disto, mecanismos de gestão fiscal podem ser correlacionados como instrumentos de governança municipal, face os controles necessários para a sustentabilidade financeira dos entes locais não apenas para o presente, mas sim para o futuro. No caso, instrumentos semelhantes como a LRF no Brasil e a LCPA em Portugal auxiliam nos controles dos orçamentos, empenhos, compromissos, pagamentos, entre outros pontos, salvaguardadas as diferenças institucionais, com implicações para os modelos de governança na Administração Pública.

2.4. Gestão Fiscal como Instrumento de Planejamento e Governança Municipal

2.4.1. Sistema Tributário e Finanças Públicas

A gestão financeira é um elemento crucial da gestão municipal e permite que o governo local planeje, mobilize e use recursos financeiros de maneira eficiente e eficaz, cumprindo suas obrigações e responsabilidades com seus cidadãos (Venkateswaran, 2014). Seu estudo envolve a interrelação entre instrumentos das finanças públicas, abrangendo os orçamentos, contabilidade, auditoria e relatórios financeiros.



Figura 15. Os Pilares da Gestão Financeira.

Fonte: Adaptado a partir de Venkateswaran (2014, p. 94).

Relacionado ao escopo da figura 15, a 'Gestão Fiscal' pode envolver diversas questões práticas e principiológicas, relacionadas com a administração econômica, financeira, tributária ou orçamentária do Estado. No caso, pode-se dizer que a Gestão Fiscal integra e/ou abrange outras matérias (ex. gestão financeira), embora por outro lado pode ser estudada como disciplina autônoma, já que possui um campo específico de atuação, mais direcionado ao equilíbrio das "Receitas *versus* Despesas".

Os objetivos desta análise não visam explorar enquadramentos de contas contábeis e demais termos técnicos, mais atinentes a área da contabilidade pública¹⁸, mas sim tratar a ‘Gestão Fiscal’ como um instrumento necessário no equilíbrio da relação “Receitas versus Despesas”, atrelando-se posteriormente questões de ajustes e/ou austeridade fiscal, assim como tópicos de política fiscal.

Diga-se, também, que este estudo não adentra na análise da transparência da gestão fiscal nos Municípios (do que mereceria uma dissertação aparte), embora seja de extremo relevo em termos de controle social das contas públicas e na qualidade da gestão fiscal.

Destas premissas, ao falar-se de receitas, a principal fonte de custeio da “máquina pública” advém da arrecadação dos tributos, pagos pelos sujeitos que podem ser denominados em diversas doutrinas apenas como “contribuinte”,¹⁹ “pagador de tributos”, ou o termo técnico tributário mais correto “sujeito passivo” (que envolve os termos contribuinte ou responsável tributário, nos moldes do CTN).

Em breve síntese, a concepção de tributo se modifica conforme os conceitos de Estado e momentos históricos, sendo diferentes os entendimentos antigos dos atuais. Partindo do período greco-romano²⁰, a cobrança de “imposto” se pautava como um meio de defesa, suportado pelos povos vencidos e subjugados, ou seja, era tratado mais como um meio de opressão. Após declínio do império romano, no período feudal o pagamento de tributo (mesmo *in natura* ou *pro labore*), era uma contrapartida paga ao senhor feudal pelo uso das terras, seguindo-se a mesma lógica no Estado Absolutista, origem do Estado Patrimonial (Moreira & Machado, 2015).

Um importante marco no ano 1215 foi a *Magna Charta Libertatum*, que impôs limites ao poder de tributar do soberano, incorporando-se a ideia de Estado pautado na legalidade, como expressão de vontade do povo por meio de seus representantes. Nesta linha, dando-se um salto temporal, a partir da limitação do poder soberano firmado no Liberalismo é que se constroem os conceitos mais próximos aos atuais, pautando-se na ideia de tributo como contrapartida dos cidadãos pelo custeio da sociedade, falando-se em Estado Tributário (Moreira & Machado, 2015).

¹⁸ Ressalte-se a importância dos sistemas de informações contábeis, em especial dos relatórios financeiros para tomada de decisões internas, em estudo sobre o Governo Local em Portugal (Nogueira & Jorge, 2016).

¹⁹ Vale mencionar crítica ao termo contribuinte, uma vez que advém da ideia de contribuir (no caso, espontaneamente), no entanto, face o caráter obrigatório dos tributos, essa “contribuição compulsória” não é bem representada no termo contribuinte, sendo mais adequado pagador de tributos.

²⁰ A ideia de tributo pode ser estudada para muito antes do período greco-romano, optando-se por realizar este corte temporal, face a construção neste tempo selecionado de instituições mais organizadas em termos da concepção jurídica de Estado. Sobre o assunto, deste os tempos do “Gênesis” bíblico há pagamento de taxas para obtenção de favores, cobrança de tributos ao rei ou imposição para povos estrangeiros dominados.

Atualmente, no pós-Estado Social de Direito para o Estado Democrático de Direito, a tributação se alinha a outros temas, especialmente à justiça social e/ou justiça fiscal, para tratar os tributos não apenas como fonte de arrecadação, mas também, a partir do princípio da capacidade contributiva, como meio para realização de políticas de redistribuição de renda, na ideia de igualdade material àqueles que possuem desigualdades/necessidades (Gruppenmacher, 2003, p.42).

2.4.1.1. Contexto no Brasil

A divisão de competências tributárias está prevista na CF/88, definindo-se o rol de tributos possíveis para instituição e cobrança de cada um dos entes federativos, apresentando-se em cada caso os signos presuntivos de riquezas, que demonstram a capacidade de arrecadação aos cofres públicos. A esta descrição geral e abstrata também se atribui a ideia de um critério material, substanciado em um verbo e complemento, no contexto da hipótese de incidência (somando-se o critério espacial e temporal), apresentado “o quê”, “onde” e “quando” tributar, que uma vez ocorrida no mundo dos fatos (fato jurídico tributário), faz nascer a obrigação tributária, substanciada em um conseqüente (critério pessoal e critério quantitativo), que apresenta “quem” e “quanto” tributar.

Prosseguindo, na teoria pentapartite os tributos (gênero) podem ser divididos em impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais (espécies). As distinções de nomenclatura estão no texto constitucional e no Código Tributário Nacional (Brasil, Lei n.º 5.172/1966), sendo a principal delas a definição dos impostos como tributo não vinculado a qualquer atividade do Estado.

A CF/88 trouxe no Título VI o tema Tributação e Orçamento, dividindo-se no Capítulo 1 o Sistema Tributário Nacional, trazendo os princípios gerais, as limitações ao poder de tributar, os impostos da União, Estados, Distrito Federal e Municípios e a repartição das receitas tributárias; no Capítulo 2 as Finanças Públicas, trazendo normas gerais e os orçamentos. No quadro 11 apresentam-se as definições de competências do texto constitucional:

Quadro 11. Competência Tributária dos Entes da Federação Brasileira.

UNIÃO	ESTADOS E DISTRITO FEDERAL	MUNICÍPIOS E DISTRITO FEDERAL
Impostos		
<ul style="list-style-type: none"> - Imposto de Importação (II) - Imposto de Exportação (IE) - Imposto de Renda (IR) - Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) - Imposto Sobre Operações Financeiras (IOF) - Imposto Territorial Rural (ITR) - Imposto Sobre Grandes Fortunas (IGF) - Impostos Extraordinários em Iminência ou no caso de Guerra Externa - Impostos Residuais Não Cumulativos 	<ul style="list-style-type: none"> - Imposto Sobre Transmissão <i>Causa Mortis</i> e Doação (ITCMD) - Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e Comunicação (ICMS) - Imposto Sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) 	<ul style="list-style-type: none"> - Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) - Imposto Sobre a Transmissão <i>Intervivos</i> de Bens Imóveis (ITBI) - Imposto Sobre Prestação de Serviços de Qualquer Natureza (ISS)
Taxas		
<ul style="list-style-type: none"> - Taxas de Serviço - Taxas de Poder de Polícia 		
Contribuição de Melhoria		
<ul style="list-style-type: none"> - Em decorrência de obra pública que proporcione valorização do imóvel 		
Contribuições Especiais		
<ul style="list-style-type: none"> - Contribuições para Custeio de Regime Próprio de Previdência Social – RPPS dos Servidores 		
<ul style="list-style-type: none"> - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) - Contribuição de Interesse das Categorias Profissionais ou Econômicas - Contribuições Sociais (Gerais e de Seguridade) 	<ul style="list-style-type: none"> - Sem demais contribuições 	<ul style="list-style-type: none"> - Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública (COSIP)
Empréstimos Compulsórios		
<ul style="list-style-type: none"> - Despesas Extraordinárias Decorrentes de Calamidade Pública, Guerra Externa ou sua Iminência - Investimento Público de Caráter Urgente e de Interesse Público 	<ul style="list-style-type: none"> - Sem previsão 	<ul style="list-style-type: none"> - Sem previsão

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

No caso, os tributos elencados no quadro 11, são aqueles denominados como “Receitas Próprias”, onde o próprio ente possui a responsabilidade de instituir a exação tributária, sendo esta competência indelegável, irrenunciável, imprescritível e facultativa, ressalvada apenas a delegação da capacidade tributária ativa para fiscalização e arrecadação (como ocorre na hipótese de delegação mediante convênio entre a União e Municípios quanto ao ITR).

Sobre este ponto, comente-se que há conflito na classificação da competência facultativa dos entes federativos com o previsto no artigo 11.º da Lei de Responsabilidade Fiscal, onde se prevê como requisito essencial de responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação. Aponte-se a divergência de que o citado artigo não poderia obrigar onde a própria Constituição, ao definir competências, não obrigou, ou seja, a competência é facultativa do ente e a não instituição não deveria ser vista como renúncia de receitas, nos moldes da LRF.

Além disso, a CF/88 definiu diversas hipóteses de repartição de receitas tributárias, entendidas no caso como transferências constitucionais obrigatórias, envolvendo repasses da arrecadação de tributos da União para Estados/DF e Municípios e de Estados para Municípios. No quadro 12, apresentam-se as definições descritas entre os artigos 157 a 162 da CF/88:

Quadro 12. Transferências da União e Estados, previstas na CF/88 (Continua).

TRIBUTOS	TRANSFERÊNCIA (%)	DESTINATÁRIO
REPASSES DA UNIÃO		
IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte sobre os rendimentos pagos pelos entes	100%	Estados e DF e Municípios
Impostos Residuais (caso criados)	25%	Estados e DF
ITR - Imposto Territorial Rural (imóveis situados no Município)	50% (ou 100% caso o ente realize a cobrança mediante convênio)	Municípios
IOF-Ouro - Imposto Sobre Operações Financeiras sobre o Ouro	30% conforme origem	Estados e DF
IOF-Ouro - Imposto Sobre Operações Financeiras sobre o Ouro	70% conforme origem	Municípios
IPI-Export. - Imposto Sobre Produtos Industrializados exportação	10% das respectivas exportações	Estados e DF
CIDE-Combustíveis - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico Combustíveis	21,75% (corresponde a 75% dos 29% repassado pela União)	Estado e DF
CIDE-Combustíveis - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico Combustíveis	7,25% (corresponde a 25% dos 29% repassado pela União)	Municípios
REPASSES DOS ESTADOS		
IPVA - Imposto Sobre a Propriedade de Veículo Automotor	50% dos licenciados no seu território	Municípios
ICMS - Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços	25% (destes, 65% na proporção das operações no seu território; 35% conforme Lei Estadual, sendo ao menos 10% com base em melhorias nos indicadores de aprendizagem)	Municípios
IPI-Export. - Imposto Sobre Produtos Industrializados exportação	2,5% do IPI transferido pela União das operações no território (corresponde a 25% dos 10% repassados pela União)	Municípios

Quadro 12. Transferências da União e Estados, previstas na CF/88 (Continuação).

TRIBUTOS	TRANSFERÊNCIA (%)	DESTINATÁRIO
FUNDOS		
IPI e IR - Imposto Sobre Produtos Industrializados e Imposto de Renda (descontado o IRRF)	21,5%	FPE - Fundo de Participação dos Estados e DF
IPI e IR - Imposto Sobre Produtos Industrializados e Imposto de Renda (descontado o IRRF)	25,5% (EC n.º 112/2021)	FPM - Fundo de Participação dos Municípios
IPI e IR - Imposto Sobre Produtos Industrializados e Imposto de Renda (descontado o IRRF)	3%	Fundo de Financiamento do Norte, Nordeste e Centro-Oeste (metade dos recursos para a região do semiárido do Nordeste)
ITCMD, IPVA, ICMS; Repasse dos Impostos Residuais para os Estados e DF; Repasses do ITR, IPVA e ICMS para os Municípios; Repasse do IPI e IR para FPE; Repasse do IPI e IR para FPM; Repasse do IPI-Export. para Estados e DF	20% dos recursos de cada Tributo ou Repasse (com complementação de recursos da União, acrescido gradualmente ano a ano, alcançando no mínimo 23% do fundo em 2026 – EC n.º 108/2020)	FUNDEB (distribuídos para Estados e Municípios conforme número de alunos da educação básica presencial)

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

É oportuno dizer que ainda que exista a previsão de arrecadação de receitas próprias, grande parte dos Municípios brasileiros se mantém na dependência das transferências constitucionais. Em estudo sobre a dependência ou independência dos Municípios paranaenses quanto aos recursos advindos das transferências, confirmou-se um dos pressupostos de que os pequenos municípios paranaenses têm baixa capacidade de arrecadação própria (57,60% em 2013, 58,93% em 2014 e 61,37% em 2015) (Oliveira, 2018, p.116).

A situação econômica e regional do país permite inferir que os resultados da pesquisa se repetem nos demais Estados do país, podendo ser ainda mais grave, em termos de dependência, em regiões com menor Índice de Desenvolvimento Humano Municipal - IDHM (Maior: Sudeste – 0,766; Menor: Nordeste – 0,663)(PNUD, 2016).


No caso, para além das transferências obrigatórias, os entes poderão ainda receber as chamadas transferências discricionárias, que podem ser delegadas, específicas, para organizações da sociedade civil ou voluntárias (Brasil, 2016), existindo nesse caso questões político-partidárias em estudo que analisam as influências para a obtenção de tais recursos (Cotta, 2019).

Aponte-se neste assunto que os riscos no aumento de gastos subnacionais são maiores quando os entes locais são financiados por meio de transferências e subsídios de níveis mais altos de governo, no lugar da mobilização por receitas locais. No caso, os déficits das despesas locais são supridos pelo governo superior, criando-se um desequilíbrio na relação fiscal intergovernamental, além de possíveis desequilíbrios orçamentários (De Mello, 2000).

Prosseguindo acerca da gestão fiscal no contexto brasileiro, dá-se destaque novamente para a LRF, como um dos principais instrumentos para ajustamento das contas públicas. Dentre muitos pontos, oportuno apontar a concretização de limites para as despesas com pessoal, nos moldes do artigo 18.º, a fim de que não se exceda os percentuais da RCL, estabelecidos em 50% para a União e 60% para Estados e Municípios, com verificação do cumprimento a cada quadrimestre.

Na esfera municipal, tais limites se dividem entre 6% para o Poder Legislativo (abrangendo o Tribunal de Contas, se houver), e 54% para o Poder Executivo. A aproximação e a ultrapassagem dos limites percentuais da despesa total com pessoal implicam em medidas ao Poder que houver recorrido, assim definido:

Quadro 13. Implicações nos Limites de Despesas com Pessoal.



<p>Se exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados (art. 22):</p>	<p>Se ultrapassar os limites, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras providências, as previsões dos §§3º e 4º do art. 169 da CF/88:</p>	<p>Não alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá (com ressalva para queda de receita superior a 10% decorrentes de redução do FPM e/ou diminuição de royalties e participações especial, nos termos legais):</p>
<p>Concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, com ressalva;</p>	<p>§3º) Redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança (por meio da extinção de cargos e funções);</p>	<p>Receber transferências voluntárias (salvo para ações nas áreas de educação, saúde e assistência social);</p>
<p>Criação de cargo, emprego ou função;</p>		<p>Obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;</p>
<p>Alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;</p>	<p>§3º) Exoneração dos servidores não estáveis.</p>	
<p>Provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;</p>	<p>Se as medidas adotadas com base no §3º não forem suficientes para assegurar o cumprimento dos limites, o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal</p>	<p>Contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.</p>
<p>Contratação de hora extra, com ressalva.</p>		


Fonte: Elaborado pelo autor, a partir da LRF e CF/88.

No quadro 13, nota-se o agravamento das implicações conforme proximidade ou superação dos limites da LRF, tendo em vista que no Brasil as despesas com pessoal são uma das de maior monta nas contas públicas, sendo imprescindível tais contenções para o equilíbrio da gestão fiscal.

Adiante, com relação aos limites da dívida pública de Estados e Municípios, estão na competência do Senado Federal (Artigo 52, VI, CF/88), que balizou pela Resolução nº 40/2001 os limites da dívida

consolidada líquida em 2 vezes a recente corrente líquida para os Estados e Distrito Federal (200%) e 1,2 vezes para os Municípios (120%), com apurações ao final de cada quadrimestre (Art. 30, §4º, LRF), implicando as seguintes sanções da LRF em caso de descumprimento:

Quadro 14. Implicações nos Limites da Dívida Pública.



Se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre:	Enquanto perdurar o excesso, o ente que nele houver incorrido (aplica-se imediatamente se a dívida exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano de mandato do Chefe do Executivo):	Vencido o prazo para retorno da dívida ao limite, e enquanto perdurar o excesso:
Deverá ser a ele reconduzida até o término dos três subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% no primeiro.	<p>Estará proibido de realizar operação de crédito interna ou externa, inclusive por antecipação de receita, ressalvado o refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária;</p> <p>Obterá resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho.</p>	O ente ficará também impedido de receber transferências voluntárias da União ou do Estado (salvo para ações nas áreas de educação, saúde e assistência social).

Fonte: Elaborado pelo autor, a partir da LRF.

O quadro 14 apresenta o agravamento das implicações pela superação dos limites da dívida pública, trazendo como sanção mais gravosa a restrição no recebimento de transferências voluntárias (com ressalvas), as quais podem representar significativa parcela de receita ao ente, face o caráter a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira (Art. 25, LRF), amoldando-se como transferência discricionária.

A guisa de informação, pontue-se que a revisão das contas municipais, agindo como um “Conselho Fiscal”, incumbe a Câmara de Vereadores no Brasil, com a competência para legislar e fiscalizar os atos do Executivo, com auxílio dos Tribunais de Contas, que emitem pareceres sobre a aprovação ou não das contas conforme encerramento dos exercícios financeiros (Slomski, 2011, p.134).

Por último, cite-se no Brasil a Emenda Constitucional n.º 95/2016, conhecida como Teto de Gastos Públicos^{21 22}, que estabeleceu, em geral, um Novo Regime Fiscal com limitação de gastos do governo federal pelo período de 20 (vinte) anos, restringindo o crescimento das despesas conforme os

²¹ Desencadeada pela crise econômica brasileira de 2014/2017, face erros de política econômica da “Nova Matriz Econômica”, iniciada em 2011-2012, que resultaram, entre outros, em redução do crescimento e custo fiscal elevado (Barbosa Filho, 2017), vista também como uma “crise de confiança, e não de liquidez do Estado” (Cassi & Gonçalves, 2020), somando-se ao cenário de crise política, face escândalos de corrupção, apurados em especial na denominada “Operação Lava Jato”, e demais fatores de governabilidade do governo Dilma (na interrelação do presidencialismo de coalizão com o Congresso Nacional), que em tudo, culminaram no impeachment de 2016 e assunção do governo Temer, que viabilizou a aprovação da EC n.º 95/2016.

²² A título de contraponto de ideias nesta dissertação (e sem adentrar na escolha por uma ou outra opinião), Mariano (2017) entende ser equivocado o instrumento utilizado, face ofensas aos direitos sociais e ao projeto constituinte de 1988, mantendo o país em um estado de exceção econômico.

números do índice de inflação (IPCA), ressalvados alguns pontos. Sobre o tema, opina Machado Segundo (2017, p.38) que

“(...) o Novo Regime Fiscal tem consequências que podem ser consideradas indesejadas ou antipáticas, como acontece com todo esforço de longo prazo (...). Ele deve ser visto, portanto, como um esforço de austeridade e eficiência a ser feito para que o Poder Público possa livrar-se do peso da dívida e, aí sim, investir mais maciçamente em áreas consideradas importantes. O crescimento da economia, daí decorrente, poderá ainda gerar os empregos e a renda que, mais que as prestações assistencialistas estatais, serão capazes de fazer com que as necessidades da população sejam atendidas. (...) O importante é que parece contraditório queixar-se do aumento crescente da carga tributária, motivado principalmente por um descontrole e uma irresponsabilidade no que tange aos gastos públicos, permeados de ineficiência e desperdício, e colocar-se em oposição à primeira medida adotada pelo Poder Público no Brasil capaz de conter efetivamente esse crescimento”.

Desta forma, a conciliação entre a arrecadação de recursos próprios, a justa repartição de receitas obrigatórias e discricionárias, as limitações de despesas e endividamento, somando-se a ausência de capacidade financeira de muitos Municípios, compõem uma situação complexa para enfrentamento do tema ‘Gestão Fiscal’ no âmbito municipal brasileiro, com vistas na missão de manutenção e funcionamento das cidades, sem que se deixe de lado o equilíbrio das “Receitas *versus* Despesas”.

2.4.1.2. Contexto em Portugal

As diversas atribuições dos municípios portugueses resultam na elevação das despesas locais, que conseqüentemente levam a condição desses ao cenário de ruptura financeira (Santos, 2017). No caso, as receitas próprias e as transferências da Administração Central não são suficientes para financiamento dos entes locais, sendo necessárias outras fontes de custeio, em geral por meio de créditos, que geram um endividamento excessivo e por conseguinte causam um desequilíbrio financeiro, tratando-se de um problema de longa data (Basílio, 2018). Nesta linha, é importante a definição de mecanismos de controlo das finanças públicas e determinação das causas de endividamento dos entes locais (Ribeiro & Jorge, 2014).

Deste introito, aponte-se que o financiamento dos entes locais é realizado tanto por receitas próprias (tributárias e outras), e tanto por transferências da UE e da Administração Central, advindas do Orçamento do Estado (Azevedo, 2018; Nabais, 2019). Diante do contexto unitário do Estado, há diversas centralizações no que tange aos meios de arrecadação dos impostos pela denominada Autoridade Tributária e Aduaneira, vinculada às finanças do Poder Central, ainda que dos impostos exclusivamente municipais.

Adiante, a Constituição portuguesa estabelece a criação de impostos por meio de lei, definindo princípios gerais e dividindo a tributação em quatro grandes áreas, quais sejam, imposto sobre o rendimento pessoal, tributação das empresas, tributação do patrimônio e tributação do consumo (Artigo 104, CRP). Na classificação, os tributos compreendem os impostos, taxas e demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas (Artigo 3.º, n.º 2, Decreto-Lei nº 398/98, versão mais recente).

Prosseguindo, considerando os apontamentos dos parágrafos anteriores, elaborou-se o quadro 15 com a relação dos tributos portugueses, inserindo em conjunto as respectivas titularidades e transferências aos poderes locais, quando aplicável, e os Fundos definidos nos diplomas legais para transferência de receitas do Orçamento do Estado para as Autarquias Locais.

Quadro 15. Tributação e Fundos de Financiamento em Portugal (Continua).

ESTADO (PODER CENTRAL)	AUTARQUIAS LOCAIS
Impostos	
<ul style="list-style-type: none"> - Imposto Sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (IRS) - Adicional de Solidariedade ao IRS (rendimentos maiores que 80.000 euros) - Imposto Sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas (IRC) - Imposto Sobre o Valor Acrescentado (IVA) - Imposto do Selo - Adicional ao IMI (Valor Patrimonial Tributário elevado) (Destinado ao Fundo de Estabilização Financeira da Segurança Social) - Imposto Sobre Veículos (ISV) - Imposto Único de Circulação (IUC) – 100% veículos categorias C e D; 30% veículos categoria B (1) - Adicional ao IUC (sobre veículos gasóleo/diesel) - Imposto Sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos - Imposto Sobre o Álcool e as Bebidas Alcoólicas - Imposto Sobre o Tabaco - Imposto Especial do Jogo 	<p>Municípios</p> <ul style="list-style-type: none"> - Derrama (acréscimo ao IRC) - Imposto Municipal Sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT) - Imposto Municipal Sobre Imóveis (IMI) – 99% sobre os prédios urbanos - Parcela do Imposto Único de Circulação (IUC) – 100% veículos categorias A, E, F e G; 70% veículos categoria B (2) - Participação variável de 5% no IRS - Caso a participação seja abaixo de 5%, a diferença gera um benefício aos municípios daquele local, a título de taxa de devolução - Participação de 7,5% do IVA sobre alojamento, restauração, comunicações, eletricidade, água e gás <p>Freguesias</p> <ul style="list-style-type: none"> - IMI sobre os prédios rústicos – 100%; IMI sobre prédios urbanos – 1%
Taxas	
- Prestação concreta de serviços públicos; Concessões de licenças etc. (ex. Art. 6, Lei nº 53-E/2006)	
Contribuições	
<ul style="list-style-type: none"> - Contribuição Extraordinário Sobre o Setor Energético (Destinado para o Fundo para a Sustentabilidade Sistémica do Setor Energético) - Contribuição Sobre o Setor Bancário - Contribuição para o Audiovisual (Destinado para financiamento do serviço público de radiodifusão e televisão) - Contribuição Sobre os Sacos de Plásticos Leves - Contribuições para a Segurança Social 	<ul style="list-style-type: none"> - Contribuição de Proteção Civil

Quadro 15. Tributação e Fundos de Financiamento em Portugal (Continuação).

FUNDOS	FONTE DOS RECURSOS
Em prol das Autarquias Locais e Entidades Municipais	
- Fundo de Financiamento da Descentralização (FFD)	- Transferências do Orçamento do Estado
Em prol dos Municípios	
- Fundo de Equilíbrio Financeiro (FEF) Está repartido: 50% Fundo Geral Municipal (FGM); 50% Fundo de Coesão Municipal (FCM)	- Subvenção geral - 19,5% da média simples do IRS, IRC e IVA
- Fundo Social Municipal (FSM)	- Subvenção específica - conforme transferências de atribuições e competências da administração central para os municípios
- Fundo de Apoio Municipal (FAM)	- Capital Social: 50% Estado e 50% Municípios. Utilizado nos planos de recuperação financeira municipal.
- Fundo de Regularização Municipal (FRM)	- Montantes das transferências orçamentais deduzidas aos municípios. Utilizado para, através da DGAL, proceder ao pagamento das dívidas a terceiros dos municípios.
Em prol das Freguesias	
- Fundo de Financiamento das Freguesias (FFF)	- 2,5% da média simples do IRS, IRC e IVA
(1) O IUC referente aos veículos dessas categorias que circulam nas R.A. dos Açores e da Madeira pertencem a estes.	
(2) Ressalvado os veículos de aluguer de longa duração ou locação operacional, que são devidos no município de residência do respectivo utilizador.	

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Do quadro 15, observa-se uma ampla gama de impostos devidos ao Poder Central, restando aos Municípios como impostos diretos o IMT, IMI, IUC e a Derrama. Disto, diga-se a autonomia municipal nas receitas fiscais se limita nas escolhas da taxa de imposto do IMI e da derrama e na participação do IRS, além da cobrança de impostos indiretos e taxas (Dias & Segorbe, 2016), apontando-se quanto aos impostos diretos que o respectivo lançamento, liquidação e cobrança estão à encargo da administração fiscal do Estado (Nabais, 2007).

No caso, de uma análise ampla, nota-se que a maior parte do financiamento das Autarquias Locais remanesce por meio de diversos Fundos, demonstrando que, apesar de autônomos, os Municípios não possuem independência financeira, necessitando excessivamente das transferências do Estado, que inibem a livre gerência dos orçamentos, somado aos limitados poderes tributários (Jorge, 2015).

As afirmações do parágrafo anterior se alinham aos ensinamentos de Bravo & Sá (2000), os quais apontaram que o grau de discricionariedade na fixação das receitas é pequeno, sendo considerável o peso das receitas advindas de transferências, e também como ensina Zbyszewski (2006), que relata, ao analisar o endividamento local, sobre a baixa influência das administrações locais na realização das receitas.

Adiante, há também outras possibilidades de receitas aos entes locais, advindas pelos Fundos

Europeus (quadro 16), mediados por acordo de parceria entre Portugal e a Comissão Europeia da UE, envolvendo políticas de desenvolvimento econômico, social e territorial, que por meio programas operacionais possibilitam a candidatura de projetos para apoio financeiro (Portugal, 2020).

Quadro 16. Fundos Europeus.

FUNDOS EUROPEUS ESTRUTURAIS E DE INVESTIMENTO	FINALIDADE
Fundo Europeu de Desenvolvimento Regional (FEDER)	Promover um desenvolvimento equilibrado entre as diferentes regiões da UE.
Fundo Social Europeu (FSE)	Apoiar projetos relacionados com o emprego em toda a Europa e investir no capital humano europeu.
Fundo de Coesão (FC)	Financiar projetos no setor dos transportes e do ambiente nos países em que o rendimento nacional bruto (RNB) por habitante é inferior a 90 % da média da UE.
Fundo Europeu Agrícola de Desenvolvimento Rural (FEADER)	Centra-se na resolução de problemas específicos com que se deparam as zonas rurais da UE.
Fundo Europeu dos Assuntos Marítimos e das Pescas (FEAMP)	Ajudar os pescadores a adotar práticas de pesca sustentável e as comunidades costeiras a diversificar as suas economias, melhorando a qualidade de vida das populações costeiras.

Fonte: Elaborado pelo autor, a partir de União Europeia (2020).

Ainda no aspecto das transferências de receitas em Portugal, vale citar a Lei n.º 50/2018, que definiu a Lei-quadro da transferência de competências para as autarquias locais e para as entidades intermunicipais, indicando diversas prestações públicas passíveis de descentralização para os entes municipais, sempre com o respectivo financiamento das novas competências, por meio dos recursos financeiros inscritos no Orçamento do Estado pela via do FFD.

Dentre os serviços descentralizáveis, estão a educação básica e secundária, ação social, saúde primária, sistemas de proteção civil, património imobiliário, habitação social, praias, limpeza e recolhimento de resíduos sólidos, saneamento básico, estradas urbanas, atendimento ao cidadão, policiamento de proximidade, entre outras especificações de cada prestação pública. Diga-se que há a possibilidade de transferência de atribuições para as Freguesias, mediante respectivo contrato com o Município e correspondente suporte financeiro.

Tais medidas de transferência de competências se pautaram pela eficiência e eficácia da gestão pública, abrangendo a designação não apenas dos recursos financeiros, mas também dos recursos humanos e patrimoniais necessários, pautando-se na estabilidade de financiamento no exercício das atribuições cometidas (Lei n.º 50/2018).

Ainda, importante consignar que há outras receitas municipais não tributárias previstas no Artigo 14.º da RFALEI, quais sejam, preços públicos, encargos de mais-valias, multas e coimas, alienação ou rendimento de bens próprios, móveis ou imóveis, lucros de sociedades com participação municipal, produto de heranças, legados e doações a favor do município,

empréstimos, entre outras, todas conforme especificações legais.

Avançando no tema, diga-se que a imposição de regras mais rígidas à gestão de finanças municipais, expressas por maiores limitações à capacidade dos municípios de emprestar, como aconteceu com a nova Lei de Finanças Locais, aprovada em 2007 (Lei n.º 2/2007), são importantes para restringir os poderes discricionários das autoridades locais em gestão financeira (Lobo *et al.*, 2011; Cruz, 2007).

Nesta linha, e adentrando ao tema do endividamento autárquico, Catarino (2019) aborda a despesa como instrumento da ação pública, chamando atenção para a crescente preocupação com as despesas públicas, com o desenvolvimento recente de meios de controle das despesas e compromissos, em especial por instrumentos legislativos que disciplinam os orçamentos, ampliam a transparência, criam mecanismos de recuperação financeira e introduzem responsabilização dos decisores financeiros.

Ainda, no mesmo escopo, interessante as considerações de Pereira (2015), ao vincular a falta de prestação de contas (*accountability*) com o endividamento municipal, uma vez que a isto atribui diversas causas como o mau planeamento financeiro, desorçamentação e fragmentação das instituições, ineficácia no funcionamento dos mecanismos e instituições de controle interno e externo, e informação financeira desadequada. Em decorrência, afirma-se que o controle da atividade financeira pública²³ depende de informações integradas, homogêneas e de qualidade²⁴, dentre os diversos sistemas de informação contábil (Barros, 2016).

Almeida (2016) levanta três hipóteses acerca das causas do endividamento municipal excessivo, quais sejam, i) o aumento da despesa municipal a um ritmo superior ao da receita efetiva, ii) gestão ineficiente, com práticas como sobreorçamentação com empolamento artificial das receitas, ampliando artificialmente a capacidade de assunção de compromissos; e iii) assunção de despesas para apoio de grupos de interesse, com concessão de subsídios e transferências.

Também sobre as causas que determinam o endividamento, Ribeiro (2012) o relaciona com a teoria da escolha pública, substanciando o uso político do endividamento com propósitos eleitorais, e com a teoria da ilusão fiscal, para sustentar o uso político do financiamento por meio do endividamento, iludindo os cidadãos acerca dos custos dos bens e serviços.

Ainda no mesmo estudo, cite-se a validação da hipótese de que “o endividamento dos municípios é

²³ O controle da atividade financeira dos poderes locais em Portugal se realiza pelo órgão de controle interno, denominado por Inspeção Geral de Finanças – IGF (órgão do Governo que realiza o controle administrativo), e os órgãos de controle externo, que se dividem na Assembleia Municipal e Tribunal de Contas (controle político e controle jurisdicional, respectivamente), somando-se ainda o controle por auditores externos (revisores oficiais de contas), nos moldes da legislação (Barros, 2016).

²⁴ Sobre a importância das informações divulgadas pelos órgãos públicos, inclusive sobre as condições de acesso, conteúdo e elementos informáticos, nas linhas da *accountability* democrática, cite-se a investigação de Lima *et al.* (2021), nos portais eletrônicos dos órgãos deliberativos portugueses, indicando a necessidade de melhorias nos mecanismos democráticos nos ambientes virtuais.

menor quanto maior for a receita própria” (Ribeiro, 2012, p. 179), substanciando as inserções feitas sobre a importância das receitas próprias para os entes locais, nas linhas de que “os municípios com independência financeira são os que apresentam menos probabilidade de entrarem em conjuntura de desequilíbrio financeiro” (Nogueira *et al.*, 2019, p.30).

A legislação portuguesa contempla diversos apontamentos sobre a capacidade de endividamento das autarquias locais, podendo ser sintetizados, com um corte temporal a partir de 1998, na figura 16:

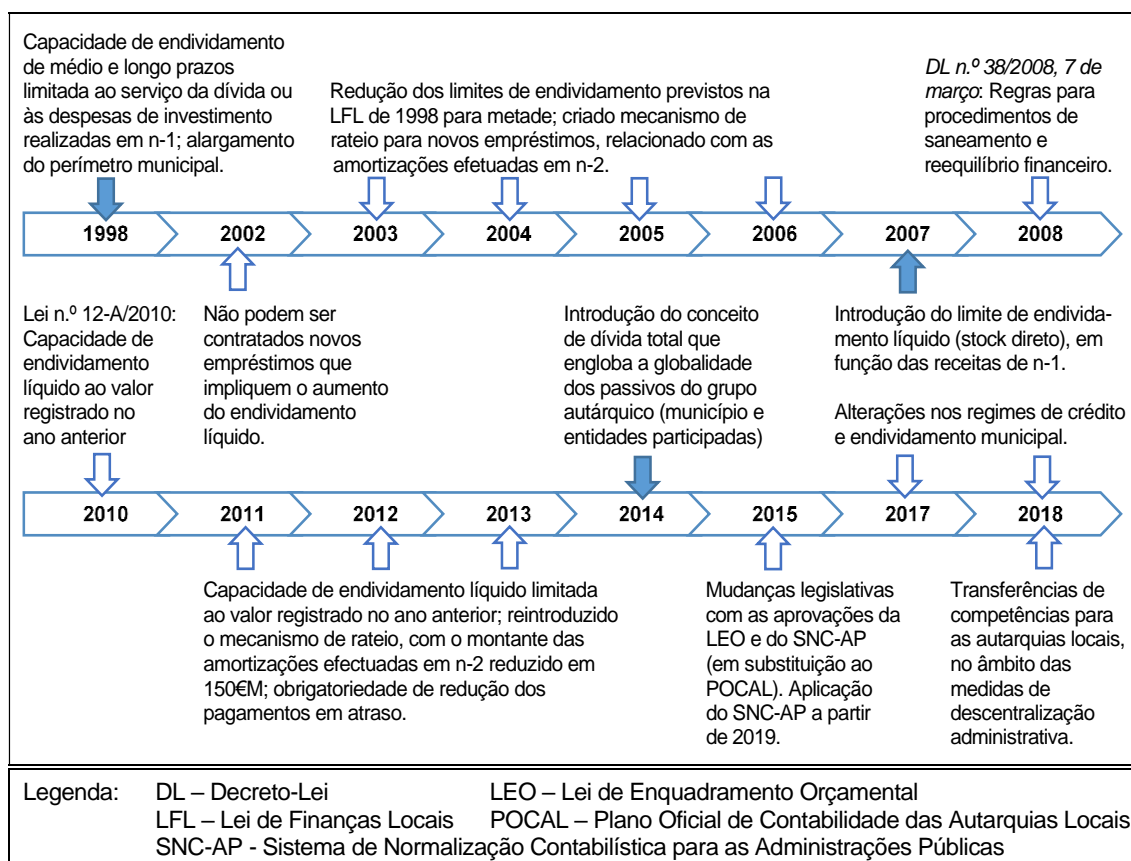


Figura 16. Legislação Portuguesa sobre de Endividamento das Autarquias Locais.

Fonte: Adaptado a partir de Almeida (2016, p.154-155); Baleira, Dias, & Almeida (2018); LEO; SNC-AP; Leis n.ºs 50/2018 e 51/2018.

A partir da figura 16 delimita-se como marcos (setas destacadas) os importantes acréscimos da Lei n.º 42/1998, acerca dos limites de endividamento de médio e longo prazos; a Lei n.º 2/2007, que para além dos conceitos de endividamento líquido, ampliou os instrumentos de recuperação financeira, regulamentados pelo Decreto-Lei n.º 38/2008; e a atual RFALEI (Lei n.º 73/2013, na sua redação atual, com efeitos a partir de 2014), que inseriu o conceito de endividamento total e melhor definiu os instrumentos como o alerta precoce, saneamento financeiro e recuperação financeira, incluindo a criação do FAM. Como se observa, remanesceu para as diversas leis de finanças locais o papel

de limitação do acesso ao crédito e introdução de meios para prevenção e solução dos cenários de dificuldade financeira (Oliveira, 2013).

Adentrando pontualmente aos critérios na utilização dos planos de recuperação financeira, tem-se as especificações trazidas no âmbito da Lei n.º 2/2007, regulamentadas pelo Decreto-Lei n.º 38/2008, tomando como base a limitação de endividamento líquido total, em 31 de dezembro de cada ano, de até 125% das receitas dos impostos municipais, participações no FEF, participação no IRS, Derrama e resultados das entidades do sector empresarial, relativas ao ano anterior. O quadro 17 especifica as situações em que se aplicam os mecanismos de recuperação:

Quadro 17. Mecanismos de Recuperação Financeira – Lei n.º 2/2007 e Decreto n.º 38/2008.


<i>CRITÉRIO / INSTRUMENTO</i>	Ultrapassagem do Limite EL	Dívidas a Fornecedores (RT - 1)	Passivos Financeiros (RT - 1)	Prazo Médio de Pagamento (Meses)	Ultrapassagem do Limite EMLP	Violação na redução dos limites de Endividamento
Saneamento Financeiro (Ao menos UMA)	> 125%	> 40%	> 200%	> 6	-	-
Recuperação Financeira (Ao menos TRÊS)	> 175%	> 50%	> 300%	> 6	< Receitas de Impostos, FEF, IRS etc. (1)	Redução de 10% do excesso (2)
Legenda: EL – Endividamento Líquido EMLP – Endividamento de Médio e Longo Prazos RT – Receita Total				(1) N.º 1 do Art. 39 da Lei n.º 2/2007. (2) N.º 2 do Art. 37 e N.º 3 do Art. 39 da Lei n.º 2/2007.		

Fonte: Elaborado pelo autor, a partir da Lei n.º 2/2007; Decreto n.º 38/2008 (2020).

Já com a vigência da RFALEI, os limites de endividamento passaram a ser calculados a partir da RCL dos três exercícios anteriores, limitando a dívida, em 31 de dezembro de cada ano, ao cálculo de 1,5 da média obtida. Disto, os mecanismos de recuperação passaram a ser graduados conforme os níveis de gravidade, passando o uso de situações facultativas para obrigatórias.

Uma das novidades foi a inserção do chamado alerta precoce, o qual consiste na informação dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e das autarquias locais, bem como os presidentes dos órgãos executivo e deliberativo do município em causa (Artigo 56, RFALEI), acerca atingimento ou superação dos limites de endividamento, ou quando a taxa de execução das receitas orçadas, por dois anos consecutivos, seja inferior a 85%. Em síntese, o quadro 18 apresenta as modificações dos instrumentos de recuperação financeira:

Quadro 18. Mecanismos de Recuperação Financeira – Lei n.º 73/2013.



<i>CRITÉRIO / INSTRUMENTO</i>	1,0 ≤ 1,5	1,5 < 2,25; ou DT menos E = Superior > 0,75 (1)	2,25 ≤ 3	> 3 (rutura financeira)
Alerta Precoce	Obrigatório	<<<	<<<	<<<
Saneamento Financeiro	Pode	Deve	Obrigatório	-
Recuperação Financeira Municipal	-	-	Pode	Obrigatório

Legenda: DT – Dívida Total | E – Empréstimos | RCL – Receita Corrente Líquida
(1) Da média da RCL nos três exercícios anteriores (Artigo 52, RFALEI).

Fonte: Elaborado pelo autor, a partir da Lei n.º 73/2013 (2020).

As definições principais acerca dos instrumentos disponíveis (saneamento e recuperação) envolvem a contratação de empréstimos (médio e longo prazos) para consolidação dos passivos financeiros, que no caso do saneamento podem ser realizados pelo prazo de 14 anos (ex. empréstimos de instituições bancárias), respeitados diversos critérios (Artigo 58, n.º 6, RFALEI), e que no caso de recuperação financeira se dá mediante recursos do FAM (Artigo 61, n.º 1, RFALEI).

Importante dizer que o saneamento financeiro envolve, para além dos empréstimos, a elaboração de um plano de saneamento, com a inserção de uma série de medidas relacionadas com a contenção de despesas (em especial a despesa com pessoal), racionalização dos investimentos e das respectivas fontes de financiamento, e maximização das receitas de impostos, taxas e operações de alienação de património, tudo isto envolto em calendarização, impacto orçamental e outras obrigações (Artigo 59, RFALEI). Além disso, o descumprimento do plano traz implicações como a retenção de transferências para pagamento dos credores, sendo os montantes afetos ao FRM (Artigo 60, RFALEI).

A título de adendo, a RFALEI prevê, dentre os instrumentos de prestação de contas, a necessidade de certificação legal de contas por auditoria externa, nomeada pelo deliberativo, sob proposta do executivo, dentre os chamados Revisores Oficiais de Contas (ROC) ou Sociedades de Revisores Oficiais de Contas, cujas competências, dentre outras, estão na verificação da regularidade dos livros, registos contabilísticos e documentos que lhes servem de suporte, e emissão de parecer sobre a execução orçamental e demais demonstrações financeiras obrigatórias pela lei ou pela assembleia municipal (Artigo 77, RFALEI).

Por fim, avaliados os mecanismos de recuperação (com enfoque na despesa pública)²⁵, se faz importante citar a necessidade de avanço nas medidas para incremento de arrecadação própria, que face o contexto unitário do Estado, necessitam de reformas parlamentares mais amplas. Nesta linha, Bravo & Sá (2000) sugerem reformas administrativas a fim de viabilizar a coleta pelas autarquias locais dos seus próprios impostos, com vistas na rapidez, aumento de receita, diminuição da evasão fiscal e reforço de ligação entre o utilizador e contribuinte^{26 27}.

Portanto, de todos os aprofundamentos acerca das receitas das autarquias locais e também dos mecanismos de recuperação financeira, arremata-se que os entes locais portugueses devem buscar constantes melhorias na estrutura fiscal (melhor planejamento orçamental, maior independência financeira, melhor arrecadação própria, menor endividamento), a fim de se evitar os excessos orçamentais e “assegurar a sustentabilidade financeira e, com ela, a liberdade de gestão dos executivos futuros e os interesses das populações locais” (Santos, 2017, p.161).

2.4.2. Política, Equilíbrio e Ajuste Fiscal

Uma das principais atividades do Estado é a ordenação da economia, utilizando-se no caso das denominadas Políticas Econômicas. Os principais instrumentos podem ser divididos como Política de Rendas, Política Monetária, Política Cambial e Política Fiscal. Esta última abrange as questões referentes as receitas e despesas públicas, e em especial o equilíbrio entre elas.

Dentre as possíveis funções das Políticas Fiscais (alocativa, distributiva ou estabilizadora), destaca-se que “a função estabilizadora da política fiscal [...] tem como papel fundamental a utilização da política econômica com vistas a proporcionar crescimento econômico, elevado nível de emprego e estabilidade da inflação em patamar baixo.” (Mori, 2016, p.26).

Um dos principais instrumentos de Política Fiscal utilizado amplamente no sistema brasileiro são os benefícios fiscais (ou incentivos fiscais), com vistas na atração, manutenção e incentivo aos contribuintes na redução da carga tributária e instalação ou realização de negócios em determinado local. Se num primeiro momento a medida se aparenta benéfica ao sujeito passivo, por outro pode resultar em situações conhecidas como “guerra fiscal” e principalmente em desequilíbrios entre os ‘beneficiados’ e ‘não beneficiados’.

A crítica a tais benefícios pode ocorrer ao se visualizar neles prejuízos ao desenvolvimento do

²⁵ Colacione-se a existência de outros pontuais de ajustamento financeiro, a partir da segunda metade da década de 2000, como o Pagar a Tempo e Horas, Programa de Regularização Extraordinária de Dívidas do Estado, e o Programa de Apoio à Economia Local, os quais também não foram suficientes para sanar os problemas de endividamento dos entes locais (Almeida, 2016).

²⁶ Tais propostas se alinham ao modelo de arrecadação municipal no Brasil.

²⁷ O RFALEI dispõe no princípio da autonomia financeira sobre a possibilidade de liquidação, arrecadação e cobrança das receitas que por lei lhes sejam atribuídas (Artigo 6º, n.º 2, d), não se vislumbrando, no entanto, a sinalização por mudanças na arrecadação direta pelas autarquias no que tange aos impostos diretos.

país e violação ao princípio da igualdade. A discussão do tema adentra em diversos âmbitos, que envolvem desde a análise jurídica da constitucionalidade e legalidade de tais concessões, e também os respectivos reflexos econômicos.

É certo que as concessões dos benefícios fiscais merecem um crivo mais atento, em especial acerca de questões de temporalidade das concessões e contrapartidas dos particulares, a fim de que alcancem ideias dirigidos à justiça fiscal. Logo, tratando-se de redução de alíquota e base de cálculo, diferimento e concessões de crédito presumido, “pensamos [*sic*] que, para que quaisquer das formas de exoneração aqui referidas sejam qualificadas como incentivos, estas devem estar vinculadas a uma contrapartida do sujeito passivo.” (Gruppenmacher, 2014, p.48).

Caliendo (2009, p.77) explica que o direito “não é apenas um instrumento de eficiência, mas é o próprio instrumento de realização da eficiência e de sua ponderação com as exigências de igualdade e equidade.” Desta premissa, os parâmetros para a definição no nível de interferência econômica por meio da tributação se relacionam a diversos outros princípios e instrumentos como a justiça fiscal, neutralidade tributária, igualdade, extrafiscalidade, solidariedade, redistribuição de renda etc.

Vale apontar que o contexto constitucional brasileiro necessita da construção de um sistema tributário que vislumbre ideais de justiça fiscal, face o contexto de desigualdade econômica entre os sujeitos. Novamente, a questão cerne está na determinação do nível de intervenção, do que se demonstra relevante a abordagem da Análise Econômica do Direito - AED. “A tributação não pode ser compreendida sem que sejam consideradas as questões de mercado, em decorrência disso, o sistema fiscal não pode ser compreendido sem que seja considerada a ordem econômica” (Hauer, 2018, p.198).

Prosseguindo, os caminhos para a determinação das interferências estatais devem avaliar os efeitos econômicos, já que “esses efeitos podem ser intencionais, tal como na concessão de benefícios fiscais ou na tributação ecológica, ou podem ser não-intencionais, visto que todo o tributo em si possui uma carga de eficácia extrafiscal” (Caliendo, 2009, p.100).

O estabelecimento dos benefícios necessita, para além de uma análise tributária, conjugar questões de análise econômica, verificando-se as finalidades de sua instituição. Assim, uma vez que os incentivos implicam necessariamente em uma situação desigual entre contribuintes, é mister avaliar se o tratamento diferenciado se justifica, e caso sim, quais seus limites. Tanto os motivos para concessão e tanto os limites devem ser vistos no âmbito da igualdade, neutralidade, capacidade contributiva, justiça fiscal, dentre outros.

Ainda neste assunto, tratando as políticas tributárias como medidas de políticas públicas, reforça-se a adequada avaliação da concessão de benefícios fiscais como meios excepcionais, buscando-se, quando da implementação, a benesse do maior número de sujeitos, evitando-se o emprego para

benefícios individuais ou de pequenos grupos de interesse (Oliveira & Oliveira, 2020). Nesta linha, “a desigualdade de tratamento entre factos semelhantes com alguns excluídos de tributação exige uma justificação, sob pena de um regresso aos privilégios fiscais” (Sanches, 2010, p. 49).

As reformas tributárias em trâmite acabam por se direccionar exclusivamente para questões de simplificação do sistema e redução da carga tributária, sem considerar como prioridade temas sobre direitos e garantias constitucionais que envolvem a tributação. Neste ponto, há “dificuldades dos governos em definir uma estratégia clara, em parte por condicionantes de vária índole, não necessariamente ligadas à questão da completude (complexidade) do sistema para alcançar um patamar ideal de justiça” (Catarino, 2008, p.554).

Avançando no tema, para além das questões de política fiscal, as ações estatais não devem perder de vista a necessária atenção com o equilíbrio fiscal de suas receitas e despesas, evitando situações caóticas que podem levar ao endividamento dos entes a ponto de prejudicar a manutenção das atividades públicas. Situações de descontrole acabam por levar os entes a medidas não bem recebidas pelos atingidos por estas, mas necessárias em tempos de dificuldades, as quais podem-se denominar como medidas de austeridade ou ajustes fiscais.

De uma maneira ampla, as primeiras ações governamentais no enfrentamento de crises envolvem a redução de gastos, nas linhas da teoria sobre o gerenciamento de cortes. Tais medidas podem envolver cortes de capital, adiamento ou cancelamento de projetos, redução de pessoal, entre outros. A questão, no entanto, é entender também como estas reduções podem afetar o desenvolvimento econômico no longo prazo, em especial aquelas que tratam de atraso ou cancelamento de gastos com infraestrutura, as quais afetam especialmente os membros desfavorecidos da comunidade (Afonso, 2014).

Garcia-Sanchez *et al.* (2012) apresentam no tema as quatro dimensões de solvência do Estado, sendo elas: a) solvência de caixa, que trata da capacidade de gerar dinheiro suficiente para cumprir suas obrigações no curto prazo; b) solvência orçamentária, que trata da capacidade de gerar receita para pagar suas despesas sem gerar déficit; c) solvência de longo prazo, que trata da capacidade do governo cumprir pagamentos de longo prazo; e, d) a solvência de serviço, que trata da capacidade do governo fornecer o nível de serviço necessário para saúde, segurança e bem-estar para a comunidade.

A este equilíbrio financeiro e capacidade de solvência também se atribui o termo saúde financeira ou saúde fiscal, a qual é atribuída a escolhas estruturais e gerenciais relativas ao desenho e organização das cidades; compreendendo-se os ajustes internos e externos da organização, os gerentes da cidade poderão tomar decisões mais cuidadosas e melhorar a gestão diária (Carmeli & Kemmet, 2006).

Ainda, a saúde financeira de um governo avaliada por meio da capacidade que possui para

cumprir suas necessidades financeiras prestação de serviços públicos e pagamentos a credores e funcionários, entre outros (Garcia-Sanchez *et al.*, 2012).

Neste ponto é mister destacar o papel dos gestores/gerentes do Estado, os quais devem ser escolhidos a partir de qualidades técnicas que possibilitem uma melhor visão da situação fática do ente estatal²⁸, desvencilhando-se de questões unicamente políticas ou com vistas em eleições.

Neste sentido, cite-se resultados de uma pesquisa sobre o papel que a ideologia política desempenha na condição financeira de Administrações Públicas locais espanholas, a qual mostrou que municípios governados por partidos políticos progressistas estão em pior situação financeira do que aqueles governados por conservadores, e que da mesma forma, o forte apoio do cidadão garante maior solvência orçamentária (Garcia-Sanchez *et al.*, 2012). Neste caminho, a configuração do governo influencia fortemente as decisões gerenciais sobre como as escolhas orçamentárias são planejadas, implementadas e monitoradas (Guarani & Pattaro, 2016).

Diga-se, no entanto, que ainda que se prepondere a necessidade de se tratar a saúde financeira dos entes pela preponderância da questão técnica, o interesse político sempre estará envolto no campo das decisões, um vez que a gestão da Administração Pública local é o resultado de uma combinação de fatores econômicos e políticos, logo, somente os fatores socioeconômicos não são suficientes para explicar o comportamento do setor público; a estrutura política também deve ser levada em consideração dada a importância do papel que desempenha (Garcia-Sanchez *et al.*, 2012).

Prosseguindo, a austeridade tem sido a retórica mundial em tempos de crise global, forçando os políticos ao conhecimento da dívida pública e de sua constante expansão, a qual pode ser insustentável no longo prazo, forçando o controle sobre os déficits e a dívida pública; no nível central, o controle é exercido principalmente por um sistema fiscal de regras, que estabelecem restrições orçamentárias de empréstimos, e limites de endividamento. No caso, a fixação de limites orçamentários pode promover a chamada disciplina fiscal (Guarini & Pattaro, 2016).

Ademais, os governos devem conseguir um equilíbrio adequado (ou seja, suas receitas devem ser grandes o suficiente para cobrir suas despesas) e uma liquidez adequada (ou seja, a capacidade de atender aos passivos quando vencidos) sem depender sistematicamente do apoio financeiro de terceiros (ou seja, níveis mais altos de governo ou mercado). Logo, ajustes fiscais são essenciais para expectativas de solvência de longo prazo; nesta perspectiva, é necessário ter não apenas regras orçamentárias gerais (orçamento equilibrado), mas também regras fiscais que fixam metas ou limites máximos nos agregados orçamentários do governo (Guarini &

²⁸ Cite-se estudos de Kasdan (2014), ao analisar a legislação sobre gerenciamento financeiro de emergência, implementado em Michigan (EUA), abrangendo a falência ocorrida em Detroit, que inclui diversas medidas para ajustamento fiscal, inclusive a designação de um denominado gerente de emergência para análise do cenário financeiro e indicação das ações necessárias.

Pattaro, 2016).

No mesmo raciocínio, a redução fiscal é um processo para resposta a uma crise orçamentária, que, por sua vez, é uma condição caracterizada por um declínio na capacidade de um governo da cidade a pagar pelos custos da prestação de serviços e atender a outras obrigações financeiras; o objetivo da contenção é garantir que uma cidade mantenha sua capacidade de prestar os serviços necessários para continuidade da saúde e segurança dos cidadãos nos períodos atual e futuro (Jimenez, 2018).

Além disso, os fatores que causam dificuldades financeiras podem ser agrupados em duas categorias: estrutural e não estrutural; fatores incluídos na primeira categoria geralmente estão fora do controle das autoridades locais e incluem itens como a composição da população e mudanças no mercado de trabalho; fatores não estruturais são aqueles relacionados a circunstâncias particulares da região que levam a déficits e dívidas, como crescimento governamental, pressão de grupos de interesse ou má administração (Lobo *et al.*, 2011).

No caso, a busca pela provisão de estabilidade fiscal é central para os objetivos dos governos locais, com a gestão de riscos e incertezas como sua função básica, uma vez que esses estão mais próximos dos cidadãos e são mais responsáveis pelo fornecimento de bens e serviços públicos essenciais aos residentes de suas localidades (Shon & Kwak, 2020).

De todos os pontos, a principal preocupação da tomada de decisão é encontrar o ajuste perfeito entre o que é desejável e o que é viável, tendo em vista que os gestores da cidade nem sempre conseguem o que querem durante períodos de austeridade, uma vez que a tomada de decisões sobre a consolidação fiscal é altamente política (Overmans & Timm-Arnold, 2016).

As dificuldades para o acerto do ponto de equilíbrio nas medidas de ajustes e austeridade fiscal residem na escolha de privilegiar ou não certos bens e direitos da população, uma vez que as medidas fiscais em situações de crise implicam em uma relação “ganha-perde”, ou seja, para que existam reduções ou cortes (em prol dos objetivos de equilíbrio), alguns grupos de interesse serão infelizmente prejudicados.

Disto, é de suma importância que medidas mais duras em termos fiscais sejam feitas com planejamento e temporalidade, a fim de que as partes desprestigiadas nos momentos de gerenciamento de cortes possam, cessados os momentos de crise, serem compensadas, retornando ao menos ao *status quo ante*.

Além disso, o enfrentamento das dificuldades financeiras ou as ações de equilíbrio (tratadas como boa gestão fiscal), não encontram conforme o cenário correlação com medidas para melhora do desenvolvimento, nos moldes do estudo de Louzano *et al.* (2019, p.622-623):

Apesar dos resultados do modelo de regressão aplicado sinalizarem que a boa gestão fiscal propicia melhores indicadores de desenvolvimento socioeconômico, apontando a possibilidade de combinar o equilíbrio das contas públicas sem prejudicar os serviços públicos, os resultados indicam, a princípio, a não existência de relação de causalidade entre gestão fiscal e desenvolvimento, demonstrando que nem sempre a gestão fiscal eficiente sinaliza o uso adequado dos recursos públicos para promover o desenvolvimento. A não rejeição da hipótese de não causalidade entre a gestão fiscal e desenvolvimento pode trazer indícios de que a adequação do orçamento municipal às normas de finanças públicas voltadas à responsabilidade na gestão fiscal pode implicar a redução da oferta de bens e serviços em alguns municípios, com interferência nos resultados das políticas voltadas a questões sociais e de desenvolvimento. Contudo, deve-se ressaltar que os resultados tendem a variar devido ao porte e perfil demográfico dos municípios, de modo a produzir impactos distintos no nível de eficiência no uso dos recursos públicos, bem como no atendimento das demandas locais; acrescentam-se, ainda, as limitações aos gestores devido às regras de vinculação constitucional de gastos em áreas como saúde e educação, associados ao perfil demográfico desigual entre as localidades, o que deve produzir impactos distintos da gestão fiscal, no curto e médio prazo, no desenvolvimento local.

Dos resultados apresentados neste estudo, extrai-se que ainda que exista um adequado equilíbrio fiscal, isto não significa por si só que a forma de alocação dos recursos em prol dos sujeitos ocorra de forma correta e que gere maior desenvolvimento. De fato, o tema do desenvolvimento nem sempre está afeto aos gestores técnicos que atuam nas finanças e orçamentos do Estado, já que o assunto acaba por adentrar na discricionariedade dos sujeitos eleitos nas esferas governamentais, que realizam as decisões sobre os rumos das políticas adotadas.

No caso, entende-se fundamental aproximar e adequar o equilíbrio fiscal com temas de desenvolvimento socioeconômico, uma vez que não é suficiente manter as contas públicas em dia a custo de prejuízos econômico e social, sendo verdade o inverso, ou seja, não se pode prejudicar demasiadamente as contas públicas a custo de se manter uma estrutura inflada nos âmbitos econômico e social. Eis aí a grande dificuldade do Estado nos momentos de crise: encontrar o equilíbrio perfeito nas medidas de austeridade e ajuste fiscal.

Cite-se aqui, a título de exemplo, e sem a intenção de debate ou escolha de um lado, as situações decorrentes da pandemia COVID-19, onde se confrontaram a necessidade de isolamento social (e conseqüentemente de fechamento de comércios) em prol da saúde coletiva, e a continuidade da atividade econômica (extremamente prejudicada pela pandemia) em prol da manutenção de empregos e do sustento das famílias. Tais decisões de governo estão diretamente ligadas ao equilíbrio fiscal e desenvolvimento, já que a redução da atividade econômica também afeta os recolhimentos tributários significativamente, além de diversos índices econômicos. Encontrar a justa medida exige tempo, o qual não foi possível na situação pandêmica citada.

Também, vale apontar que todo o ajustamento fiscal até aqui citado prescinde de um planejamento racional do orçamento. No caso, são necessários fluxos de atividades que

abrangem o diagnóstico do orçamento, planejamento a curto prazo e implementação e planejamento e implementação de recuperação financeira de longo prazo. Assim, o planejamento de recuperação tende a criar reservas em todo o governo, ajudando os municípios a se preparar para quedas repentinas nas receitas como consequência de recessões econômicas ou outros eventos externos; logo, práticas racionais de planejamento financeiro são importantes para a solvência financeira qualificada (Jimenez, 2019).

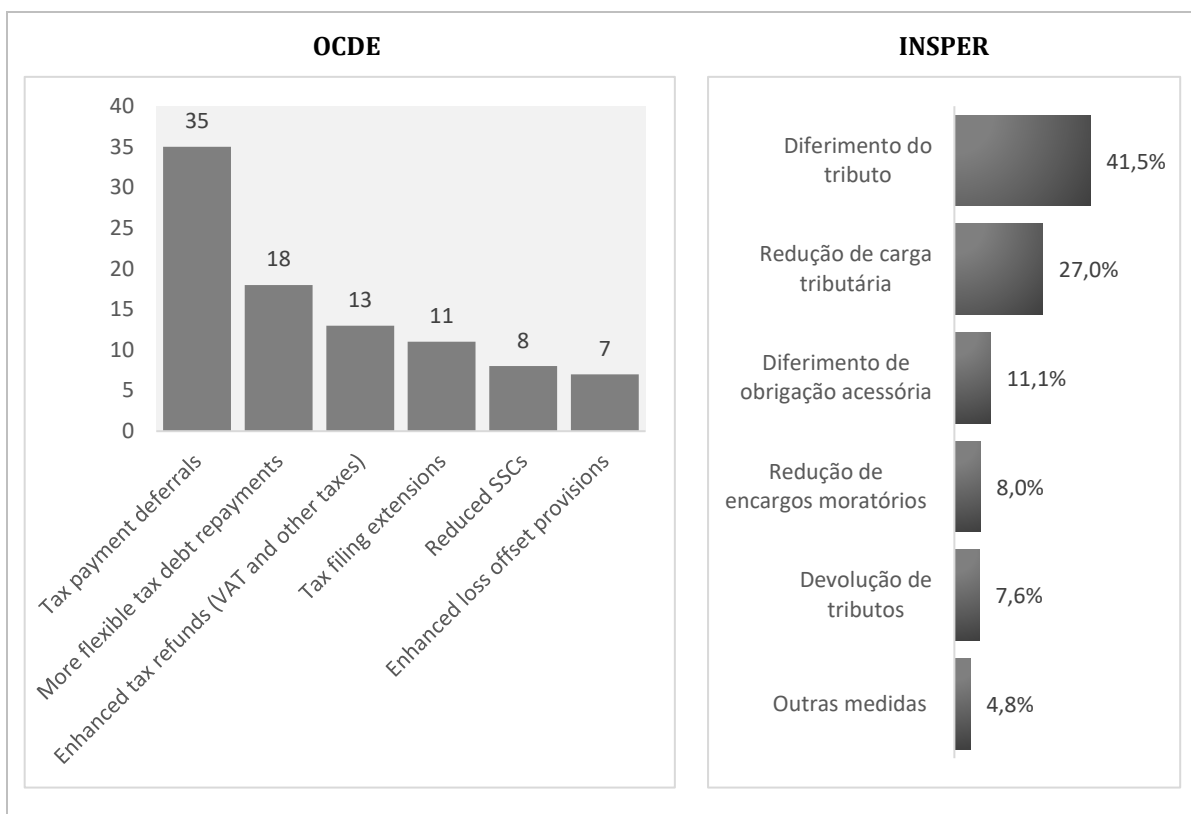
Adiante, diga-se que momentos de crise como as vivenciadas em nível global também abrem janelas de oportunidade para se repensar as estratégias governamentais. Nesta linha, as crises geralmente oferecem oportunidades políticas para a realização de reformas que não seriam possíveis em momentos de estabilidade, levando em conta que decisões difíceis devem ser tomadas em tempos de austeridade, destacando-se o papel dos atores políticos e administrativos (Houlberg *et al.*, 2018).²⁹

Por isto, a gestão fiscal como instrumento de planejamento e governança municipal, pode ser vista como uma preparação/precaução para os tempos de crise, a fim de que as ações de ajustes e austeridade não necessitem ser tão drásticas no futuro, prejudicando demasiadamente o desenvolvimento socioeconômico. Desta forma, trata-se de uma construção contínua para o fortalecimento da governança fiscal, a qual pode influenciar a prestação de contas e as relações de poder nas camadas governamentais, considerando que melhores regras fiscais implicam em melhor saldo orçamental (Guarini & Pattaro, 2016), protegendo os governos locais de instabilidades que prejudiquem os serviços públicos essenciais.

Por último, é oportuno citar que as Políticas Fiscais adotadas pelos países para enfrentamento da pandemia COVID-19 apresentaram similitudes, como se observa dos levantamentos sobre os tipos de medidas adotadas pelos governos de diversos países, sintetizados no gráfico 3. Pela OCDE (2020), foram analisadas 92 medidas, indicadas no gráfico pelos números absolutos, e pelo Insper (2020), foram analisadas 289 medidas, indicadas no gráfico em termos percentuais.

²⁹ Cite-se ainda os fatores dos ciclos políticos nos anos de eleição, influenciando significativamente a gestão fiscal, nas linhas citadas na teoria da ilusão fiscal. Ainda no assunto, em estudo sobre os ciclos políticos ideológicos e as dívidas das autoridades locais, observou-se o fato de a dívida líquida nos municípios apresentarem maiores valores nos anos eleitorais, possivelmente devido a uma maior intenção de realizar despesas, sem aumentar receita tributária, originada na tentativa de maximizar e dimensionar as chances de reeleição, considerando-se também que a dívida pode aumentar por outros fatores políticos (Ribeiro & Jorge, 2015).

Gráfico 3. Tipos de Medidas Tributárias Adotadas nos Países Considerados (COVID-19).



Fonte: Adaptado a partir de OCDE (2020); Insper (2020).

Observa-se, a partir do evidenciado no gráfico 3, a preponderância das medidas de diferimento, que se baseiam na postergação dos pagamentos com abatimentos nos encargos moratórios. Tais ações são passíveis de críticas dos beneficiados, considerando que o adiamento do pagamento não alivia eventuais perdas de receitas decorrentes do cenário pandêmico, mas por outro lado, pela Administração, também não se apresenta possível o recurso para medidas de redução da carga tributária, uma vez que as despesas do Estado não se reduzem no contexto de pandemia, mas, pelo contrário, podem crescer ainda mais para pagamentos de auxílios, subsídios e compra de materiais.

Logo, a flexibilização dos pagamentos foi a medida mais adotada, como benefício no curto prazo, diante da queda da atividade empresarial, posteriormente complementada com outras ações de parcelamento de débitos com abatimento de encargos pelo atraso.

2.4.3. Instrumentos de Gestão Fiscal

2.4.3.1. Manutenção (e Aumento) das Receitas

Como regra geral, diante da austeridade fiscal, os governos são forçados a aumentar impostos e/ou reduzir gastos; austeridade fiscal é uma situação em que um governo, diante da necessidade de equilibrar receitas e despesas, deve optar por i) aumentar os impostos alterando a alíquota ou estrutura tributária, a fim de manter o real existente despesas e níveis de serviço; ii) reduzir as despesas reais do nível do ano anterior; ou iii) se envolver em alguma combinação desses atividades (Houlberg *et al.*, 2018).

No entanto, é mister se pensar para além das hipóteses gerais de aumento de impostos e redução de despesas em momentos de ajustes, a fim de que se encontrem outros métodos de gestão fiscal que não gerem tantos possíveis prejuízos aos particulares. Nesta linha, melhores práticas gerenciais que otimizem os meios de arrecadação e a realização das despesas podem contornar as dificuldades dos tempos de austeridade, ou principalmente preparar os governos para os momentos de crise.

O estresse fiscal é um elemento-chave na implementação de mudanças nas organizações, pois quando um município enfrenta dificuldades financeiras e toma uma decisão política de não aumentar impostos nem implementar medidas de gerenciamento de redução, uma das poucas alternativas que restam é introduzir mudanças drásticas em suas estruturas organizacionais (Zafra-Gómez *et al.*, 2014).

Pelo viés das receitas, tratando especialmente das receitas próprias, uma vez que as receitas de transferências obrigatórias e discricionárias envolvem diversos fatores que em grande parte independem das ações do ente local, há diversas opções para manutenção das receitas tributárias que não implicam na ideia de aumento da carga tributária (interpretado para este estudo como elevação de alíquotas ou redução de benefícios).

Em primeiro plano, cabe aos entes locais exercer a sua plena competência tributária, realizando as respectivas instituições dos tributos a eles definidos pela legislação constitucional. O fato é que há pequenas localidades que simplesmente deixar de instituir ou recolher os tributos devidos, com intuito de não onerar os seus contribuintes. No caso, diga-se que esta falta de exercício da competência tributária não é por si só classificado como um benefício tributário.

Ainda que a instituição dos tributos seja facultativa, defende-se que os entes municipais exerçam sua competência em prol do aumento da arrecadação própria, diminuindo o peso das transferências dos demais entes. Disto, caso exista a necessidade de se reduzir a carga tributária para determinado setor que, por exemplo, fomenta as atividades industriais de uma cidade, tal

questão deve ser realizada por meio de benefícios fiscais, e não pela omissão do ente em instituir ou cobrar seus tributos, ressaltando sempre a importância de se estabelecer nos benefícios a finalidade e temporalidade, a fim de que se mostre justificável.

Outro ponto em prol da manutenção da arrecadação também pode ser pela ampliação da base de contribuintes conjugada com menores alíquotas, ou seja, um número maior de contribuintes sofre a exação tributária, mas com menor valor final para recolhimento.

Para que tal sistema funcione, em se tratando de empresas, deve-se reduzir ao mínimo a existência de benefícios fiscais, a fim de que todos recolham, mas com um montante menor. Para as pessoas físicas, tal opção pode ser mais restrita, tendo em vista a importância de se manter uma faixa de isenção (em se tratando de imposto sobre a renda), para que se garanta o mínimo existencial. Tal questão pode ser conjugada com mecanismos de progressividade, a fim de se trazer um equilíbrio em termos de capacidade contributiva.

Também, é importante os investimentos nas carreiras da Administração Tributária³⁰, abrangendo a modernização dos sistemas de fiscalização, adaptando-se com as novas tecnologias. A melhoria no cruzamento de informações possibilita o incremento de arrecadação sem que isto se considere um aumento de tributos. A grande finalidade desses sistemas deve ser o combate da sonegação fiscal (incluindo o planejamento tributário abusivo).

Sobre isto no Brasil, a Lei n.º 8.137/1990 trata a sonegação fiscal como crime contra a ordem tributária, definindo diversos tipos penais de práticas indevidas que visam sobretudo a supressão ou redução do pagamento de tributos, abrangendo omissões, fraudes, falsificações, corrupções, entre outros.

“A sonegação e a evasão se constituem em mecanismos distorsivos do mercado de preços e da competitividade entre empresas. Igualmente o uso de métodos de planejamento ilícito ou de simulação são formas que afetam a concorrência e prejudicam o desenvolvimento econômico geral do sistema” (Caliendo, 2009, p. 127).

Em que pese inexistir clara diferenciação doutrinária, Caliendo (2009) entende fundamental a diferença entre o inadimplemento de tributos e a sonegação fiscal. O primeiro se trata do sujeito passivo que realiza a declaração dos tributos devidos (em geral na modalidade de lançamento por homologação), mas não realiza o pagamento. No segundo estão os sujeitos passivos que não realizam sequer a declaração, omitindo as receitas tributárias ao fisco, o que envolvem práticas consideradas como fraude, dolo e simulação, abrangidas como crimes tributários.

Embora ambos estejam em mora e devam ser cobrados, é necessário quando se fala em manutenção da arrecadação de maiores medidas de combate à sonegação fiscal, que para além de

³⁰ “A implementação nos Municípios de um sistema adequado de Administração Tributária, que inclua bons investimentos em sistemas, estrutura e, principalmente, servidores capacitados e bem remunerados, é fundamental para alavancar as receitas municipais” (Oliveira, 2017, p.60).

corrigir as falhas praticadas, podem resultar em aumento de arrecadação aos cofres dos entes locais, sem que se fale em aumento de tributos para aqueles que já recolhem regularmente. Neste contexto, a população também contribui ao solicitar a emissão dos documentos fiscais, incentivados em muitos casos por programas dos entes que revertem ao adquirente das mercadorias ou serviços parte do valor do imposto em sua conta ou realizam premiações mensais.

Adiante, vale apontar a existência dos chamados fundos de estabilização (fiscal), aplicados especialmente no contexto americano como *rainy day fund* (em uma tradução livre, fundo para “dias chuvosos”), tratando-se de reservas financeiras exclusivas para uso em momento de crises fiscais decorrentes de fatos inesperados/ imprevistos que possam comprometer a estrutura governamental e os serviços públicos principais. No caso, se faz importante a inserção de regras rígidas nas formulações destes fundos, a fim de que os montantes ali segregados não venham a ser dissipados em trocas de governos ou que sejam gastos em momentos indevidos ou mesmo em despesas desnecessárias.

A adoção, manutenção e uso prudente dos fundos de estabilização orçamentária são fundamentais preceitos da gestão financeira, mas as variáveis que influenciam o tamanho desses fundos são pouco compreendidas. Os saldos dos fundos de estabilização são mais altos nas comunidades que têm a capacidade de gestão financeira de acumular excedentes orçamentários que possam ser disponibilizados para apropriação nos fundos de estabilização (Snow *et al.*, 2015).

De todos os pontos, nota-se a possibilidade de manutenção das receitas dos entes estatais com vistas na preparação para o enfrentamento dos momentos de crise, sem que se busque no primeiro momento ações para aumento de tributos, ou mesmo parcelamentos com excessivos descontos, beneficiando os devedores em detrimento daqueles que recolherem no tempo correto³¹. Nesta linha, o aumento de tributos deve ocorrer como *ultima ratio*, a depender do nível necessário de austeridade/ajuste fiscal.

2.4.3.2. Controle (e Redução) das Despesas

Prosseguindo, pelo viés da despesa, tratando especialmente dos entes locais, é pressuposto o fato de que as atribuições e responsabilidades dos Municípios cresceram consideravelmente, o que implicou, conseqüentemente, no aumento de despesas contínuas, desacompanhadas de suas fontes de custeio. Logo, há diversas opções de ajustes nas despesas sem que sejam adotadas desde logo medidas de cortes que prejudicam a atividade estatal, reduzindo o fornecimento de serviços.

³¹ Cite-se que tais descontos, concedidos indistintamente e sem os devidos critérios como justificativa e temporalidade, podem acarretar no *problema do carona (free rider problem)*, acarretando fenômenos oportunistas na tributação, como sonegação, planejamento tributário, inadimplência fiscal, uso e abuso de incentivos fiscais, guerra fiscal, entre outros (Caliendo, 2009, p.60).

Cite-se como primeiro ponto a otimização das despesas como uma prática constante de gestão, a fim de que se gaste melhor o dinheiro público e se elimine aqueles desnecessários. O desperdício de gastos é recorrente nos noticiários, abarcando-se também o pagamento de valores exorbitantes em determinados bens e serviços e desvios em atos de corrupção.

Aponte-se que analisar a eficiência do setor público (abarcando assim como se realizam os gastos), envolve o entendimento sobre as discricionariedades dos governantes, que podem perseguir objetivos que não são do interesse do cidadão-eleitor. No caso, a medição de eficiência pode ser determinada a partir da descentralização das funções públicas, considerando o argumento de que a responsabilidade local contribui para uma melhor correspondência entre os serviços públicos e as necessidades dos cidadãos, em que pese argumentos contrários de que a redução do tamanho operacional pode causar ineficiências econômicas (Balaguer-Coll *et al.*, 2007).

Disto, é importante avançar quanto a análise das determinantes das ineficiências dos serviços públicos de forma sistêmica, diante de variáveis possibilidades e influências, algumas delas desconsideradas, que envolvem política fiscal, variações políticas, nível das receitas e transferências, déficits, votos dos partidos no governo em relação a população local (Balaguer-Coll *et al.*, 2007), com estrita relação com as escolhas subjetivas dos gestores alocação das despesas no orçamento público.

Adiante, dentro do processo de otimização das despesas, podem os entes adotar mecanismos de parcerias entre entes locais, consórcios públicos, parcerias público-privadas, entre outros, a fim de se reduzir os gastos mantendo iguais níveis de serviços à população. Ainda, há a possibilidade de terceirização de determinados serviços, citando-se como exemplo a temática da gestão, coleta e tratamento de resíduos sólidos³². Em tempos de crise fiscal, os municípios optam por métodos como terceirização e cooperação intermunicipal, que ratifica uma das principais premissas da NGP (Zafra-Gómez *et al.*, 2014).

Indo mais além, há também possíveis medidas de privatização de serviços e empresas públicas, relacionados aos grandes fornecimentos de serviços (em grande parte não essenciais) ou em atividades de âmbito privado exercidas pelo Estado em regime de concorrência. No caso, sem adentrar nas polêmicas sobre as privatizações de atividades estratégicas e interesse nacional, é possível apontar pela possibilidade de privatização de serviços ou empresas que geram mais despesas do que lucros, ou atividades que poderiam ser mais bem gerenciadas pelo âmbito privado. Durante os anos de crise econômica, os municípios implementaram privatizações a uma taxa maior do que nos períodos de estabilidade econômica (Zafra-Gómez *et al.*, 2016).

³² Sobre o tema, cite a existência de soluções tecnológicas e inovadoras (Usina de Transformação dos Resíduos Sólidos Urbanos em Biomadeira), aos padrões do mecanismo de desenvolvimento limpo que visa tratar e processar, de forma ambientalmente correta, os resíduos sólidos urbanos de município de pequeno porte de até 20.000 habitantes (Trujillo *et al.*, 2019), contribuindo assim para uma readequação das despesas municipais (como medida de terceirização), auxiliando também no desenvolvimento sustentável.

Além disso, vale citar pesquisa realizada na Itália em que os Municípios que mostraram uma forte cultura de planejamento e controle e uma abordagem conservadora dos gastos, promovendo uma programação cuidadosa e a contínua de ajustes e monitoramento da execução orçamentária, mantiveram resultados financeiros em linha com o desempenho passado, pelo menos no curto prazo, mas com a possibilidade de resultados contraditórios a longo prazo, uma vez que esses municípios que sempre tentaram garantir a eficiência, podem achar difícil reduzir ainda mais os gastos em tempos de crise (Barbera *et al.*, 2016).

Prosseguindo, uma vez que não restem opções para melhoria dos gastos, a necessidade de redução das despesas também deve se dar do melhor modo, a fim de que não se prejudiquem os serviços públicos. Nos momentos de escassez financeira, é relevante que se adotem medidas para o gerenciamento de cortes, o que significa um gerenciamento organizacional que mude para níveis baixos o consumo de recursos e a atividade organizacional (Levine, 1978, 1979). Quando a gravidade de o estresse fiscal aumenta, os governos locais tendem a adotar mais táticas para fechar as lacunas do orçamento e essas táticas tendem a ser mais radicais e visíveis (Guo & Neshkova, 2018).

O fato é que nas situações de grave desequilíbrio financeiro, os Municípios podem necessitar de medidas de mais duras, citadas por Pereira (2015) como lesivas aos munícipes, o qual relaciona hipóteses como a maximização das possibilidades de tributação, revogação de benefícios fiscais, criação de novos preços públicos, alienação de patrimônio, redução de custos, limitação de investimentos e renegociação de dívidas.

No mesmo sentido, cite-se a celebração de novos empréstimos, sejam eles bancários ou mediante fundos específicos, como ocorrem nos planos de saneamento financeiro e recuperação financeira, vistos no contexto de Portugal, para resgate emergencial nos cenários de desequilíbrio financeiro, sejam por fatos decorrentes de gestão ou por caso fortuito ou força maior, como nos cenários de declínio econômico inesperados como da COVID-19.

Ainda, gerenciar o estresse fiscal requer uma liderança eficaz, seja dos líderes políticos ou gerenciais (Cepiku, Mussari, & Giordano, 2016), com adequadas/precisas escolhas das medidas necessárias. Nas linhas do gerenciamento de austeridade, as respostas têm algumas semelhanças, e todas elas visam restaurar o equilíbrio entre receitas e despesas (Overmans & Noordegraaf, 2014).

Quadro 19. Gerenciamento de Austeridade.

MEDIDAS	ESTABILIDADE	MUDANÇA
Medidas Fiscais	2. Cortes	3. Contenção
Medidas Organizacionais	1. Declínio	4. Redução de tamanho

Fonte: Adaptado a partir de Overmans & Noordegraaf (2014).

Como se observa do quadro 19, cada tipo de austeridade deve receber uma resposta adequada, identificando-se nestes contextos medidas fiscais e medidas organizacionais, com objetivo de estabilidade em cenários de declínio ou de cortes, ou com objetivo de mudança em cenários de contenção ou redução de tamanho.

Quadro 20. Respostas à Austeridade e Medidas Típicas.

	1. DECLÍNIO	2. CORTES	3. CONTENÇÃO	4. REDUÇÃO DE TAMANHO
Abordagem	Estabilidade, Foco Dominante na Organização	Estabilidade, Foco Dominante no Equilíbrio Fiscal	Mudança, Foco Dominante no Equilíbrio Fiscal	Mudança, Foco Dominante na Organização
Medidas Típicas	Fechamento de instalações, redução do alcance e qualidade dos serviços públicos, redução de benefícios sociais (ou aumento dos níveis para admissão), redução dos níveis de manutenção.	Cortes orçamentários, rescisão de subsídios, não concessão de vagas, congelamento externo de contratações.	Introdução e aumento de impostos, aumento das taxas de serviços, engenharia fiscal (por exemplo, remuneração intertemporal, extensão de períodos de depreciação, atraso dos gastos de capital).	Otimização dos processos de trabalho, digitalização dos serviços públicos, mesclagem de partes organizacionais, terceirização de tarefas governamentais, modernização dos locais de trabalho, introdução de novos métodos de trabalho.

Fonte: Adaptado a partir de Overmans & Noordegraaf (2014).

Do quadro 20 pode-se notar a necessidade de equilíbrio entre as respostas adotadas, sejam elas fiscais ou organizacionais, tendo em vista a complementaridade das ações. Disto, como exemplo, não bastariam ações fiscais que atinjam apenas os servidores e serviços públicos prestados para os municípios sem que a máquina pública também passe por uma reorganização (ex. redução de ministérios/secretarias e cargos comissionados).

No caso, é de se destacar positivamente as medidas de redução de tamanho com enfoque na otimização e modernização dos órgãos governamentais, em que pese a existência de barreiras e resistências para a introdução de novos métodos (cite-se os casos de trabalho remoto e do ensino à distância no âmbito público).

Por certo que em tempos de intensa austeridade, combinações de respostas de declínio, cortes, contenção e redução de tamanho se fazem presentes, a fim de garantir a manutenção do Estado nos

serviços públicos mais essenciais, apontando-se a redução de despesas como uma medida de reequilíbrio das contas, a fim de se evitar o uso de novas medidas arrecadatórias.

Daí que a sustentabilidade do Estado actual não disponha de outra alternativa efectiva a não ser a da redução significativa das despesas públicas de modo a restabelecer um equilíbrio adequado às forças da correspondente economia de mercado para gerar resultados tributáveis, e à da capacidade contributiva dos contribuintes no quadro de um Estado que possa ainda ser tido como um Estado social (Nabais, 2017, p.33).

No caso é de se avaliar se os cortes e contenções fiscais e organizacionais devem ser permanentes ou se representam uma resposta de curto prazo a um problema temporário no orçamento; o elemento tempo é de importante para definição das estratégias a ser empreendidas. Estratégias como congelamento de contratações são prováveis medidas de natureza temporária, enquanto a eliminação de programas e vendas de ativos são de longo prazo. O fato é que as medidas adotadas pelos países mudaram ao longo da história (Scorsone & Plerhoples, 2010).

De todos os pontos vistos, a solução que se distancia da receita tradicional do aumento de impostos e redução de despesas é adotar mecanismos de reestruturação dos serviços públicos locais, por meio de novas abordagens para reduzir custos e, assim, reduzir o estresse fiscal (Zafra-Gómez *et al.*, 2014). Tudo isto deve vir acompanhado dos necessários meios de monitoramento e transparência, para que os tempos de crise não sejam um subterfúgio para práticas abusivas dos gestores.

Gestores públicos têm incentivos para manipular as estimativas de receitas durante períodos de pressão fiscal, com o objetivo de aumentar tributos ou reduzir o risco de sanções em casos de desequilíbrios fiscais. A ausência de mecanismos de monitoramento e a indefinição de sanções representam desincentivos para que os orçamentos sejam mais acurados, principalmente no que tange à previsão das receitas (Da Cruz & Afonso, 2018, p.128).

Deste modo, os tempos de crise exigem a responsabilidade dos gestores, evitando-se ações populistas e sem planejamento, as quais podem agravar os tempos de crise. “É imprescindível desenvolver mecanismos eficientes de arrecadação, diminuir custos e aumentar investimentos, os quais venham a produzir resultados efetivos” (De Melo *et al.*, 2015, p.681). A adoção dos mecanismos corretos em tempos de bonança, com vistas no equilíbrio futuro, é fundamental para a sobrevivência dos entes locais em momentos adversos, como o vivido na pandemia da COVID-19.

3. Metodologia

O desenvolvimento de um estudo dissertativo implica na adoção de métodos, a fim de que os achados e consequentes ensinamentos obtidos possam ser considerados consistentes, e não meros opinativos do autor. Para tanto, a busca do embasamento teórico no qual se funda um estudo qualificado não deve prescindir do conhecimento das técnicas básicas de pesquisa, concretizadas nas teorias da metodologia ou método.

Neste sentido, “para que um conhecimento possa ser considerado científico, torna-se necessário identificar as operações mentais e técnicas que possibilitam a sua verificação” (Gil, 2008, p.8). Em síntese, o método pode ser visto como um percurso, caminho, trajeto, modo sistemático, procedimento, a fim de se alcançar os objetivos de um estudo (Matias-Pereira, 2019; Marconi & Lakatos, 2003; Andrade, 2010), estabelecendo-se as abordagens e fases sequenciais utilizadas.

Desta forma, a metodologia da pesquisa para o presente estudo dissertativo abrange o levantamento bibliométrico, que evidencia outros estudos de mesma ou próxima natureza ao escopo delineado, delimitação do estudo, caracterização da pesquisa, delineamento da pesquisa e tratamento e exposição dos dados, a fim de substanciar o momento da análise dos resultados e discussões.

3.1. Levantamento Bibliométrico - Outros Estudos de Mesma ou Próxima Natureza

Para análise de outros estudos de mesma ou próxima natureza, foi realizado um levantamento bibliométrico, para mensuração dos trabalhos publicados dentre os termos selecionados que envolvem o tema deste trabalho³³. Diga-se que no campo da Ciência da Informação são diversos os termos utilizados de formas sobrepostas, mas que não são idênticos, como ‘bibliometrics’, ‘scientometrics’ e ‘informetrics’ (Hood & Wilson, 2001).

A bibliometria estuda aspectos quantitativos da produção, com padrões de modelos matemáticos para medição desses processos, utilizando os resultados como apoio na tomada de decisões (Macias-Chapula, 1998). Tais estudos são cada vez mais solicitados no meio científico para dirigir as decisões de avaliação da investigação, e seus indicadores se baseiam na produção dos cientistas e no impacto de seus documentos, em especial pelo número de citações (Costas & Bordons, 2007).

Na construção desta análise, após o levantamento dos dados, foi utilizado o software VOSViewer

³³ Nos mesmos moldes da análise bibliométrica sobre o uso da informação dos relatos do setor público pelo políticos, elaborado por Nogueira *et al.* (2021), para fins de avaliar os principais *clusters* de *keywords* e autores, e outros índices de produção bibliométrica para o conhecimento e aprofundamento sobre o estado da arte acerca do tema.

(<http://www.vosviewer.com>), desenvolvido pelo *Centre for Science and Technology Studies at Leiden University (The Netherlands)*, como ferramenta projetada para construção e visualização de mapas bibliométricos, disponível de forma gratuita.

Na visualização dos mapas, os algoritmos mostram os itens em rótulos e círculos em proporção de tamanho conforme a importância, sendo que os círculos de mesma cor pertencem a um mesmo 'cluster' (Cobo *et al.*, 2011). Suas funcionalidades podem construir mapas de autores e periódicos baseados em dados de citação ou construir mapas de palavras-chave conforme ocorrência, sendo a sua visualização mais útil para mapas contendo um número moderado de itens (Eck & Waltman, 2010).

As etapas da análise bibliométrica envolvem a definição do objetivo, identificação, localização e acesso às fontes de informação, estabelecimento de estratégias de busca de informações para coleta de dados, a relação entre os dados obtidos, análise do referencial teórico para elaboração das categorias de análise e indicadores, e a elaboração de trabalhos científicos para divulgação (Da Silva *et al.*, 2011). Partindo das etapas mencionadas, adaptaram-se as etapas para o presente estudo da seguinte forma:

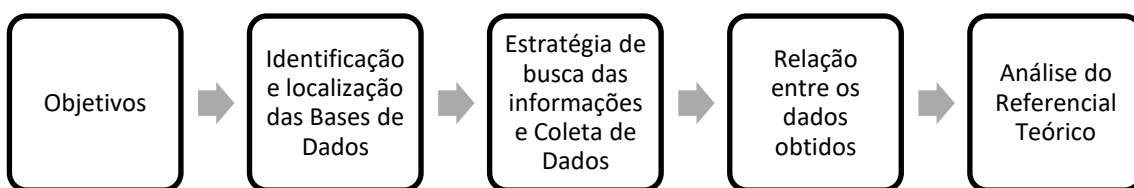


Figura 17. Etapas do Levantamento Bibliométrico.

Fonte: Elaborado a partir de Da Silva *et al.* (2011).

Dos objetivos, a análise bibliométrica visa quantificar e relacionar a produção científica acerca do tema central do trabalho, no caso, Gestão Fiscal, com enfoque na municipalidade.

Os motores de pesquisa selecionados foram identificados a partir de buscas sobre as principais fontes de pesquisa e indexação de artigos científicos, que possuem como origem periódicos com qualificação e respeitabilidade acadêmica reconhecidos internacionalmente. Disto, foram selecionados os motores de pesquisa *Web of Science*³⁴ (www.webofknowledge.com), *Scopus* (www.scopus.com) e *Science Direct* (www.sciencedirect.com), face questões quantitativas e qualitativas dos artigos e revistas indexadas, e a critério do conhecimento do autor, sem prejuízo de outras bases pesquisadas que são citadas no decorrer deste tópico.

Na estratégia de coleta dos dados, delimitou-se o intervalo de busca dos dados, no caso, de 1995 a 2020. O corte temporal inicial se baseou na Reforma Gerencial do Estado de 1995,

³⁴ Acessado por meio da base de dados de periódicos da CAPES (<https://www.periodicos.capes.gov.br>).

ocorrida no Brasil, com vistas em uma gestão pública mais moderna (Bresser-Pereira, 2017), e que se amolda com diversos objetivos delineados no trabalho.

Diga-se também, que o período bem se amolda a análise de Portugal, considerando a década de 90 como os primórdios do “Estado managerial”, introduzindo-se medidas de privatização, desburocratização e maior proximidade e transparência entre a administração e os cidadãos (Madureira, 2015), com destaque para o Decreto-Lei n.º 232/97, que aprovou o Plano Oficial de Contabilidade Pública - POCP, fundamental na reforma da administração financeira e das contas públicas portuguesas.

Saliente-se que a reforma administrativa e financeira em Portugal, iniciou-se nos anos 90 com a publicação da Lei n.º 8/90, de 20 de fevereiro – Lei de Bases de Contabilidade Pública, Lei n.º 6/91, de 20 de fevereiro – Lei do Enquadramento do Orçamento do Estado (atualmente revogada), e do Decreto-Lei n.º 155/92 de 28 de julho – Regime Jurídico da Administração Financeira do Estado.

Na sequência, antes mesmos das buscas, foram realizados diversos testes e combinações com as palavras-chave (*fiscal, management, planning, governance, municipal, tax, municipality, municipalities, public*), para apuração de resultados prévios sobre a aderência das palavras aos resultados esperados pelo trabalho.

Disto, delimitou-se como palavras-chave o tema central ‘Gestão Fiscal’, traduzindo-se nas buscas para (*fiscal AND management*). A partir do primeiro resultado, realizou-se o primeiro filtro para artigos (*article* ou *research articles*), e um segundo filtro conforme as áreas de pesquisa (diferentes em cada base de dados). Com o resultado ainda elevado, inseriu-se mais uma palavra-chave como filtro, no caso ‘municipalidades’ (*municipalities*). Tal estratégia de busca para revisão compreensiva da literatura científica foi complementada com a revisão das boas práticas internacionais.



Figura 18. Estratégia de Busca das Informações e Coleta de Dados.

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

A relação entre os dados obtidos se deu pelo software VOSviewer, criando-se os chamados mapas bibliométricos, tendo como indicar bibliométrico o tipo de análise por *co-authorship*, unidade de análise *authors*, método de contagem *full counting*, e número de autores por documento “1”, e também o tipo de análise por *co-occurrence*, unidade de análise *all keywords*, método de contagem *full counting*, e número de ocorrências da palavra-chave “3”.

Por fim, a análise do referencial teórico é feita pela extração dos arquivos das bases de dados utilizadas e inclusão no *software* de versão gratuita *Mendeley*, como gerenciador de referencial bibliográfico, procedendo-se a leitura dos artigos, elaboração de resumos, anotações e separação dos artigos que tiverem aderência ao objeto de estudo.

Pois bem, do levantamento bibliométrico a partir das bases de dados, palavras-chave e filtros, extraíram-se os resultados evidenciados na tabela 3:

Tabela 3. Artigos nas Bases de Dados conforme Pesquisa e Filtros Aplicados.

FILTROS	WEB OF SCIENCE ⁽¹⁾	SCOPUS	SCIENCE DIRECT	TOTAL
Pesquisa: (<i>fiscal AND management</i>)	3.007	6.562	44.063	53.632
Filtro 1: <i>articles</i> ou <i>research articles</i>	2.410	4.522	31.224	38.156
Filtro 2: <i>Categorias, Subject area</i> ou <i>Publication title</i>	⁽²⁾ 1.156	⁽³⁾ 1.325	⁽⁴⁾ 697	3.178
Filtro 3: (<i>municipalities</i>)	75	94	130	299

(1) Apenas base de dados *Web of Science Core Collection*.

(2) *Categorias: Business Economics OR Public Administration OR Government Law OR Urban Studies*.

(3) *Subject area: Bussiness, Management and Accounting OR Economics, Econometrics and Finance*.

(4) *Publication title: World Development*.

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Uma primeira análise dos resultados demonstra que o tema “Gestão Fiscal”, quando é atribuído ao termo de “municipalidades”, ligando assim com a ideia de gestão ligada ao setor público, reduz o número de resultados drasticamente.

Prosseguindo, por meio do *software* VOSviewer foi possível analisar os resultados obtidos após o “Filtro 3”, com a criação de mapas bibliométricos, que revelam as principais interrelações entre os autores (Figuras 19, 21 e 23) e as palavras-chave mais recorrentes entre os artigos (Figuras 20, 22 e 24):

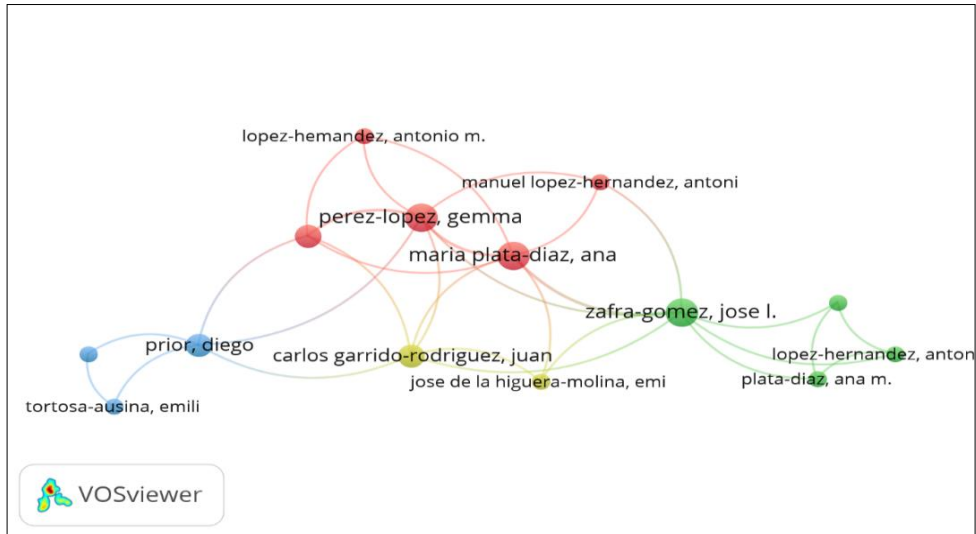


Figura 19. Mapa Bibliométrico do *Web of Science* (75 Artigos) por Correlação de Autores.

Fonte: Dados coletados pelo autor aplicados no *software VOSViewer*.

A figura 19 apresenta 14 itens, inseridos em 4 clusters, com 30 links, possuindo pequena quantidade de agrupamentos e poucos itens, demonstrando uma baixa interrelação entre autores e artigos na base *Web of Science*, conforme filtros realizados.

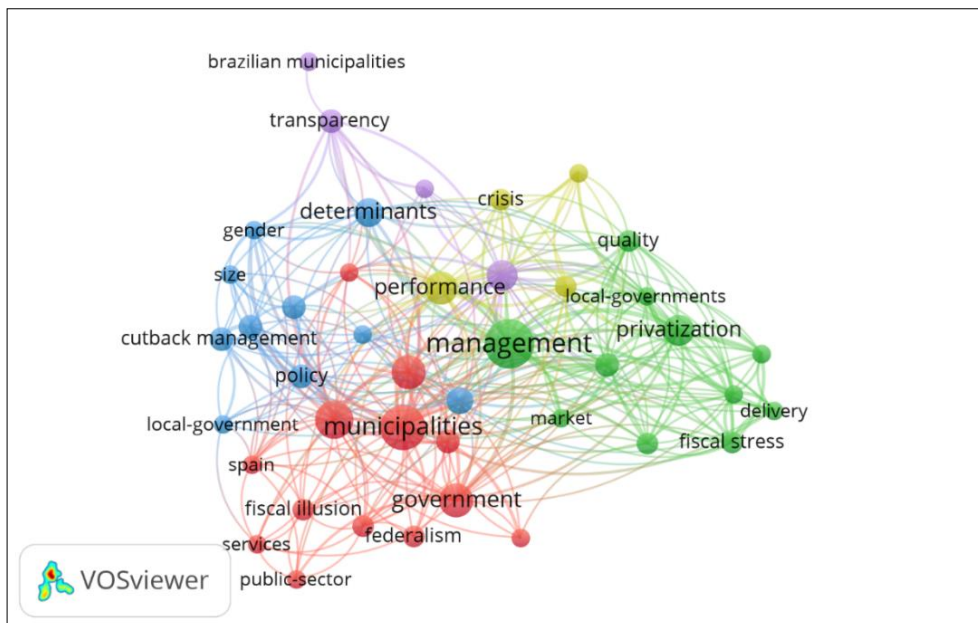


Figura 20. Mapa Bibliométrico do *Web of Science* (75 Artigos) por Correlação de Palavras-Chave.

Fonte: Dados coletados pelo autor aplicados no *software VOSViewer*.

A figura 20 apresenta 42 itens, divididos em 5 clusters com total de 315 links (bem interrelacionados), com diversas semelhanças entre as palavras-chave decorrentes dos artigos filtrados na base *Web of Science*, destacando-se as palavras *management*, *municipalities*, *government*, *performance* e *cutback management*.

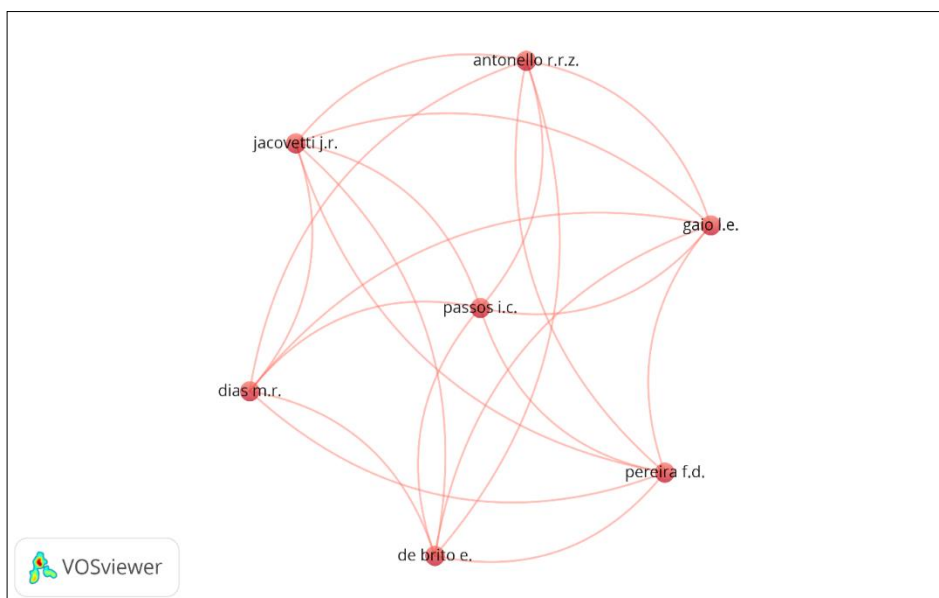


Figura 21. Mapa Bibliométrico do *Scopus* (94 Artigos) por Correlação de Autores.

Fonte: Dados coletados pelo autor aplicados no *software VOSViewer*.

A figura 21 apresenta 7 itens, apenas 1 cluster e 21 links, sendo a menor quantidade de agrupamentos e itens das bases pesquisadas, demonstrando uma baixa interrelação entre autores e artigos na base *Scopus*, conforme filtros selecionados na pesquisa.

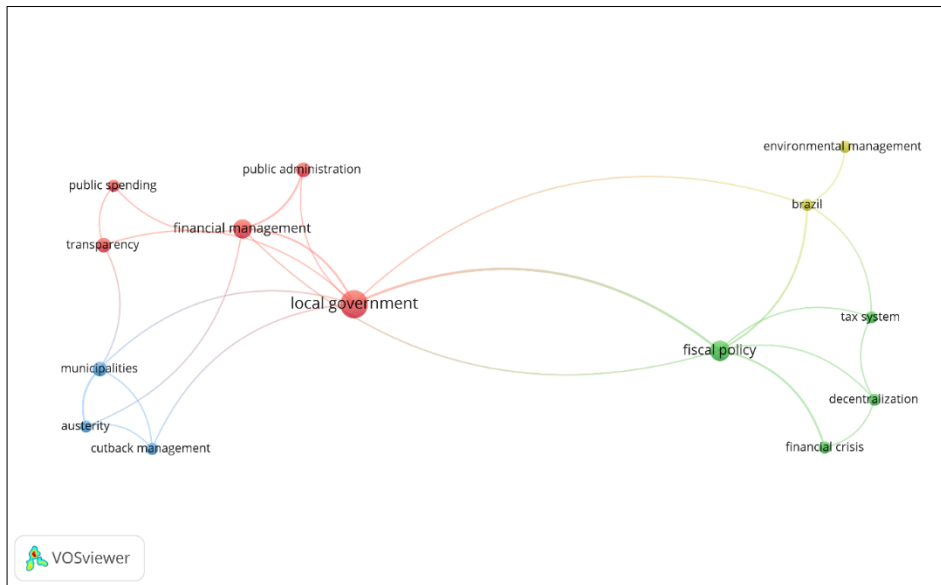


Figura 22. Mapa Bibliométrico do *Scopus* (94 Artigos) por Correlação de Palavras-Chave.

Fonte: Dados coletados pelo autor aplicados no *software VOSViewer*.

A figura 22 demonstra 14 itens, divididos em 4 clusters com 24 links, com um menor quantitativo de palavras-chave encontradas pelo *software*, conforme artigos filtrados na base Scopus, destacando-se as palavras *local government*, *fiscal policy*, *financial management*, *public administration* e *municipalities*.

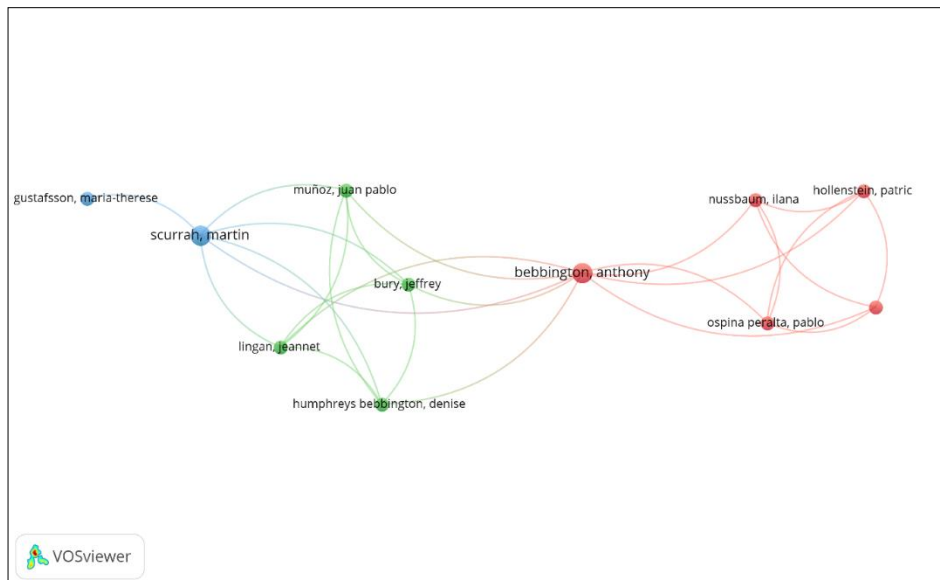


Figura 23. Mapa Bibliométrico do *Science Direct* (130 Artigos) por Correlação de Autores.

Fonte: Dados coletados pelo autor aplicados no *software VOSViewer*.

A figura 23 apresenta 11 itens, 3 clusters (afastados entre si) e 26 links, também com pequena quantidade de agrupamentos e itens, demonstrando uma baixa interrelação entre autores e

artigos na base *Science Direct*, conforme filtros selecionados na pesquisa.

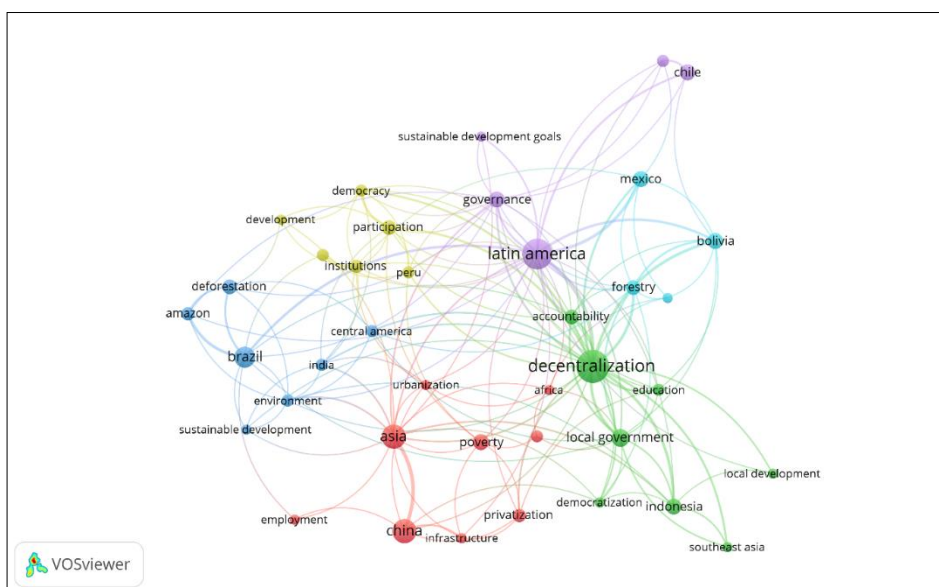


Figura 24. Mapa Bibliométrico do *Science Direct* (130 Artigos) por Correlação de Palavras-Chave.

Fonte: Dados coletados pelo autor aplicados no software *VOSviewer*.

Por último, a figura 24 demonstra 39 itens, divididos em 6 clusters com 158 links, com diversas semelhanças entre as palavras-chave pelo software, conforme artigos filtrados na base *Science Direct*, destacando-se as palavras *decentralization*, *latin america*, *brazil*, *asia* e *governance*.

Ainda, a bases de dados *Web of Science* (quadro 21) e *Scopus* (quadro 22) permitiram avaliar os principais artigos em número de citações, conforme períodos indicados, dos quais apresentam-se os 5 primeiros:

Quadro 21. Cinco Primeiros Resultados em Número de Citações – *Web of Science* (1995-2020).

ARTIGOS (ORDEM DECRESCENTE)	CITAÇÕES	JCR	QUARTIL SCOPUS	SJR	QUALIS
Balaguer-Coll, M. T., Prior, D., & Tortosa-Ausina, E. (2007). On the determinants of local government performance: A two-stage nonparametric approach. <i>European Economic Review</i> , 51(2), p.425-451.	110	1,7440	Q1	2.42	A1
Guillamón, M. D.; Bastida, F.; Benito, B. The determinants of local government's financial transparency. <i>Local Government Studies</i> , v. 37, n. 4, p. 391–406, ago. 2011.	90	1,9090	Q1	0.95	A1
Rubin, D. M. et al. Placement changes and emergency department visits in the first year of foster care. <i>Pediatrics</i> , v. 114, n. 3, set. 2004.	55	5,3590	Q1	2.77	A1
Shi, L.; Chu, E.; Debats, J. Explaining Progress in Climate Adaptation Planning Across 156 U.S. Municipalities. <i>Journal of the American Planning Association</i> , v. 81, n. 3, p. 191–202, 3 jul. 2015.	33	4,7110	Q1	1.55	-
Guccio, C.; Pignataro, G.; Rizzo, I. Do local governments do it better? Analysis of time performance in the execution of public works. <i>European Journal of Political Economy</i> , v. 34, p. 237–252, 2014.	29	1,4460	Q1	1.11	A1

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Quadro 22. Cinco Primeiros Resultados em Número de Citações – *Scopus* (2005-2020)³⁵.

ARTIGOS (ORDEM DECRESCENTE)	CITAÇÕES	JCR	QUARTIL SCOPUS	SJR	QUALIS
Balaguer-Coll, M. T., Prior, D., & Tortosa-Ausina, E. (2007). On the determinants of local government performance: A two-stage nonparametric approach. <i>European Economic Review</i> , 51(2), 425-451.	110	1,7440	Q1	2.42	A1
Hendrick, R. Revenue diversification: Fiscal illusion or flexible financial management. <i>Public Budgeting and Finance</i> , v. 22, n. 4, p. 52–72, 2002.	46	-	Q2	0.61	-
Pacheco, E. B. A. V.; Ronchetti, L. M.; Masanet, E. An overview of plastic recycling in Rio de Janeiro. <i>Resources, Conservation and Recycling</i> , v. 60, p. 140–146, 2012.	33	8,0860	Q1	2.22	A1
Garcia-Sanchez, I. M., Mordan, N., & Prado-Lorenzo, J. M. (2012). Effect of the political system on local financial condition: Empirical evidence for Spain's largest municipalities. <i>Public Budgeting and Finance</i> , 32(2), 40-68.	29	-	Q2	0.61	-
Palaskasy, T. et al. The asymmetrical impact of the economic crisis on unemployment and welfare in Greek urban economies. <i>Journal of Economic Geography</i> , v. 15, n. 5, p. 973–1007, 2014.	23	3,2890	Q1	2.19	A1

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Dos artigos mais citados inseridos nos quadros 21 e 22, apenas os artigos de Balaguer-Coll *et al.* (2007), coletados em ambas as bases de pesquisa, e Garcia-Sanchez *et al.* (2012), compuseram o referencial teórico. Os demais tratavam da gestão fiscal por vieses diferentes do escopo deste trabalho, ou apenas citavam a questão, indo para outros temas, ou tratavam de situações práticas que muito se distanciavam dos contextos brasileiro e português.

Os resultados de todas as amostras passaram por seleção deste autor, na construção do referencial teórico desta dissertação, em especial para segregação de artigos de áreas de pesquisa não afetas ao trabalho, restringindo o escopo para o planejamento urbano regional, planejamento governamental, gestão pública e economia.

Ainda, importante citar que foram utilizados outros bancos de dados, não incluídos para fins bibliométricos, mas que são importantes na seleção de referenciais acerca do tema principal. Cita-se aqui a Biblioteca Digital Brasileira de Teses e Dissertações (<http://bdtd.ibict.br>), que da busca do termo [Gestão Fiscal], com período 1995 a 2020, trouxe 659 resultados, e após a inserção da busca ["Gestão Fiscal"], com aspas, retornou 86 resultados.

Já do Catálogo de Teses e Dissertações da Capes (<http://catalogodeteses.capes.gov.br>), no período 1995 a 2020, selecionando-se Doutorado, Doutorado Profissional, Mestrado, Mestrado Profissional, e Área de Pesquisa Ciências Sociais Aplicadas, retornou com o termo [Gestão Fiscal] 28.113 resultados, e com as mesmas seleções para o termo ["Gestão Fiscal"], com aspas, retornou 134 resultados.

³⁵ Nos mecanismos de número de citações do *Scopus*, não foi possível apurar desde o período de 1995 (data inicial dos resultados), mensurando-se os dados quantitativos da ferramenta a partir de 2005.

Cite-se também outras buscas no decorrer dos trabalhos nos bancos de artigos, dissertações e teses de Portugal, como a Biblioteca do Conhecimento Online (<https://www.b-on.pt>) e os Repositórios Científicos de Acesso Aberto de Portugal (<https://www.rcaap.pt/>). Além disso, não se pode deixar de destacar nas buscas os repositórios da Universidade Tecnológica Federal do Paraná (<http://repositorio.utfpr.edu.br>) e do Instituto Politécnico de Bragança (<http://bibliotecadigital.ipb.pt>).

A partir de todo levantamento, definiram-se as obras para composição do referencial teórico do estudo, realizando-se uma 1.^a seleção conforme os títulos que possuísem correlação com finanças e administração pública, em 2.^a pela leitura dos resumos, excluindo-se aqueles sem aderência à gestão fiscal, restando um total de 61 artigos para leitura total e análise quanto a incorporação no conteúdo, para sustentação técnico-científica do estudo.

Tabela 4. Artigos Científicos do Levantamento Bibliométrico após Filtros e Seleções.

BASE DE DADOS	RESULTADO DOS FILTROS (TABELA 3)	1. ^a SELEÇÃO CONFORME O TÍTULO	2. ^a SELEÇÃO APÓS LEITURA DOS RESUMOS	3. ^a SELEÇÃO DE ARTIGOS APÓS LEITURA PARA COMPOSIÇÃO DO REFERENCIAL TEÓRICO
<i>Web of Science</i>	75	46	23	8
<i>Scopus</i>	94	52	29	16
<i>Science Direct</i>	130	16	9	2
TOTAL	299	114	61	26

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Os resultados dos trabalhos selecionados para a composição do referencial teórico demonstram o baixo quantitativo de artigos que exploram em específico o tema da gestão fiscal nos moldes propostos por este trabalho. No caso, foram retirados os artigos que nos resultados partiam para análises empíricas em temas como saúde, meio ambiente, ou outros temas ou discussões paralelas ao cerne do tema. Contudo, foram mantidos os artigos que envolviam equilíbrio financeiro, orçamento público, finanças municipais, ajustes governamentais, receitas, tributação, gastos, despesas, endividamento, austeridade fiscal, descentralização e medidas de governança e planejamento, sempre com enfoque nos poderes locais.

Os dados finais do levantamento bibliométrico culminaram com a seleção dos artigos científicos relacionados no quadro 23, após a respectiva leitura, cujos conteúdos se amoldam ao propósito deste estudo, integrando assim o suporte do Referencial Teórico, em especial o capítulo de gestão fiscal.

Quadro 23. Levantamento Bibliométrico e Artigos Selecionados para Leitura (Continua).

ARTIGOS SELECIONADOS	JCR	QUARTIL SCOPUS	SJR	QUALIS
Afonso, W. B. (2014). Local government capital spending during and after recessions: a cause for concern? <i>International Journal of Public Administration</i> , 37(8), 494-505. https://doi.org/10.1080/01900692.2013.865646	-	Q2	0.48	A2
Andrews, R. (2015). Vertical consolidation and financial sustainability: evidence from English local government. <i>Environment and Planning C: Government and Policy</i> , 33(6), 1518–1545. https://doi.org/10.1177/0263774X15614179	2,6010	Q1	1.00	-
Balaguer-Coll, M. T., Prior, D., & Tortosa-Ausina, E. (2007). On the determinants of local government performance: A two-stage nonparametric approach. <i>European Economic Review</i> , 51(2), 425-451. https://doi.org/10.1016/j.euroecorev.2006.01.007	1,7440	Q1	2.42	A1
Barbera, C., Guarini, E., & Steccolini, I. (2016). Italian Municipalities and the Fiscal Crisis: Four Strategies for Muddling Through. <i>Financial Accountability and Management</i> , 32(3), 335-361. https://doi.org/10.1111/faam.12088	-	Q1	1.08	-
Carmeli, A., & Kemmet, L. (2006, January). Exploring fit in public sector organizations. <i>Public Money and Management</i> , Vol. 26, pp. 73-80. https://doi.org/10.1111/j.1467-9302.2005.00503.x	1,3770	Q1	0.60	A1
Cruz, J. N. (2007). An empirical analysis of municipal choice in Portugal. <i>Local Government Studies</i> , 33(3), 401-425. https://doi.org/10.1080/03003930701289620	1,9090	Q1	0.95	A1
da Cruz, C. F., & Afonso, L. E. (2018). Gestão fiscal e pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal: Evidências em grandes municípios. <i>Revista de Administracao Publica</i> , 52(1), 126-148. https://doi.org/10.1590/0034-7612165847	-	Q3	0.28	A2
de Mello, L. R. (2000). Fiscal Decentralization and Intergovernmental Fiscal Relations: A Cross-Country Analysis. <i>World Development</i> , 28(2), 365-380. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S0305-750X(99)00123-0	3,8690	Q1	2.22	A1
De Melo, C. A. V., De Souza, S. S., & Bonfim, W. L. de S. (2015). Federalismo e bons governos: Uma análise política da gestão fiscal dos municípios. <i>Opinioao Publica</i> , 21(3), 673-692. https://doi.org/10.1590/1807-01912015213673	-	Q2	0.41	B1
Deda, C. C., & Kauchakje, S. (2019). Determinants of fiscal transfers to municipal units: Effects of malapportionment of brazilian electoral districts. <i>Revista de Administracao Publica</i> , 53(1), 150-172. https://doi.org/10.1590/0034-761220170266	-	Q3	0.28	A2
Faguet, J.-P. (2014). Decentralization and Governance. <i>World Development</i> , 53, 2-13. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.worlddev.2013.01.002	3,8690	Q1	2.22	A1
Garcia-Sanchez, I. M., Mordan, N., & Prado-Lorenzo, J. M. (2012). Effect of the political system on local financial condition: Empirical evidence for Spain's largest municipalities. <i>Public Budgeting and Finance</i> , 32(2), 40-68. https://doi.org/10.1111/j.1540-5850.2011.00986.x	-	Q2	0.61	-
Grin, E. J. (2014). Trajetória e avaliação dos programas federais brasileiros voltados a promover a eficiência administrativa e fiscal dos municípios. <i>Revista de Administracao Publica</i> , 48(2), 459-480. https://doi.org/10.1590/0034-76121399	-	Q3	0.28	A2
Guarini, E., & Pattaro, A. F. (2016). Deficit control and fiscal austerity in the EU: Time to consider the local impact. <i>International Journal of Public Sector Performance Management</i> , 2(4), 348-369. https://doi.org/10.1504/IJPSPM.2016.079717	-	Q3	0.20	-
Guo, H., & Neshkova, M. (2018). Fiscal severity and the choice of budget gap closing strategies. <i>Public Money and Management</i> , 38(4), 305-314. https://doi.org/10.1080/09540962.2018.1450913	1,3770	Q1	0.60	A1
Houlberg, K., Voigt, S. W., & Pedersen, L. H. (2018). How is Political Influence Redistributed in Times of Fiscal Austerity? <i>Scandinavian Political Studies</i> , 41(1), 98-119. https://doi.org/10.1111/1467-9477.12110	0,8840	Q1	0.62	-
Jimenez, B. S. (2018). Organizational Strategy and the Outcomes of Fiscal Retrenchment in Major Cities in the United States. <i>International Public Management Journal</i> , 21(4), 589-618. https://doi.org/10.1080/10967494.2016.1236047	1.672	Q1	1.27	-
Kasdan, D. O. (2014). A Tale of Two Hatchet Men: Emergency Financial Management in Michigan. <i>Administration and Society</i> , 46(9), 1092-1108. https://doi.org/10.1177/0095399714554679	1,5640	Q1	1.01	A1

Quadro 23. Levantamento Bibliométrico e Artigos Selecionados para Leitura (Continuação).

ARTIGOS SELECIONADOS	JCR	QUARTIL SCOPUS	SJR	QUALIS
Lobo, F. C., Ramos, P., & Lourenço, O. (2011). Causes of financial distress of Portuguese municipalities: Empirical evidence. <i>International Journal of Monetary Economics and Finance</i> , 4(4), 390-409. https://doi.org/10.1504/IJMEF.2011.043402	-	Q3	0.28	B1
Louzano, J. P. de O., Abrantes, L. A., Ferreira, M. A. M., & Zuccolotto, R. (2019). Granger causality of the socioeconomic development indicator on fiscal management of Brazilian municipalities. <i>Revista de Administracao Publica</i> , 53(3), 610-627. https://doi.org/10.1590/0034-761220180139	-	Q3	0.28	A2
Overmans, T., & Timm-Arnold, K.-P. (2016). Managing Austerity: Comparing municipal austerity plans in the Netherlands and North Rhine-Westphalia. <i>Public Management Review</i> , 18(7), 1043-1062. https://doi.org/10.1080/14719037.2015.1051577	4,2210	Q1	2.21	A1
Shon, J., & Kwak, S. (2020). Managing Fiscal Volatility: An Empirical Analysis of California County Governments' Saving Behavior. <i>American Review of Public Administration</i> . https://doi.org/10.1177/0275074019893809	2,1680	Q1	1.30	-
Silva, C. R. M. da, & Crisóstomo, V. L. (2019). Gestão fiscal, eficiência da gestão pública e desenvolvimento socioeconômico dos municípios cearenses. <i>Revista de Administração Pública</i> , 53(4), 791-801. https://doi.org/10.1590/0034-761220180234	-	Q3	0.28	A2
Snow, D., Gianakis, G. A., & Haughton, J. (2015). The politics of local government stabilization funds. <i>Public Administration Review</i> , 75(2), 304-314. https://doi.org/10.1111/puar.12317	4,0630	Q1	2.87	A1
Zafra-Gómez, J. L., Pedauga, L. E., Plata-Díaz, A. M., & López-Hernández, A. M. (2014). Do local authorities use NPM delivery forms to overcome problems of fiscal stress? ¿Usan los ayuntamientos las formas de gestión de la Nueva Gestión Pública para superar sus crisis financieras? <i>Revista Espanola de Financiacion y Contabilidad</i> , 43(1), 21-46. https://doi.org/10.1080/02102412.2014.890823	1,2750	Q3	0.28	-
Zafra-Gómez, J. L., Plata-Díaz, A. M., Pérez-López, G., & López-Hernández, A. M. (2016). Privatisation of waste collection services in response to fiscal stress in times of crisis. <i>Urban Studies</i> , 53(10), 2134-2153. https://doi.org/10.1177/0042098015586697	2,8280	Q1	1.62	A1

Fonte: Elaborado pelo autor, com a extração da citação formatada pelo *software Mendley*.

Observa-se no quadro 23 (assim como nos quadros 21 e 22) a inserção das colunas JCR (que demonstra o fator de impacto dos periódicos, conforme citações em realizadas em determinado período, dentre aqueles indexados na *Web of Science*), Quartil de *Scopus* (que reflete a classificação de determinada revista em comparação com as demais de sua categoria temática, dentre aquelas indexadas na *Scopus*), SJR (que demonstra a influência de determinado período tendo por base o cálculo do número de citações nos 3 anos anteriores, conforme diferentes pesos e qualificações), e Qualis (o qual é uma metodologia brasileira de avaliação de revistas científicas elaborada pela CAPES, com base no quadriênio 2013-2016), que substanciam a seleção no levantamento bibliométrico de artigos publicados em periódicos com relevância acadêmica, cujos quantitativos se apresentam resumidos no quadro 24:

Quadro 24. Resumo das Qualificações das Revistas Científicas Seleccionadas no Levantamento Bibliométrico.

JCR	ARTIGOS	QUARTIL SCOPUS	ARTIGOS	SJR	ARTIGOS	QUALIS	ARTIGOS
2,001 <	7	Q1	15	1.51 <	6	A1	10
1,001 < 2,000	7	Q2	3	1.01 < 1.50	4	A2	6
0,001 < 1,000	1	Q3	8	0.51 < 1.00	6	B1	2
Não consta	11	Q4	0	0.01 < 0.50	10	Não consta	8

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Pela análise do quadro 24, é possível extrair que o levantamento bibliométrico foi exitoso na seleção de artigos científicos publicados em revistas com relevância nas respectivas categorias temáticas, com influência em termos de citações nos últimos anos, e com boa valoração também na metodologia de avaliação brasileira, considerando que dos 26 artigos e conforme os dois primeiros níveis do quadro 24, 69% estão entre Q1 e Q2 de *Scopus*, 38% acima de 1.01 no SJR, e 61% nos estratos A1 e A2 de Qualis.

Desta forma, os procedimentos adotados foram úteis para a análise de outros estudos de mesma ou próxima natureza, a fim de substanciar o referencial teórico do presente trabalho e auxiliar nas delimitações e delineamento do estudo por ocasião da apresentação da metodologia utilizada para busca dos resultados e discussões do estudo, inferindo-se ainda a existência de um *gap* de pesquisa, ante o diminuto resultado de artigos que versam sobre gestão fiscal, tratada por meio da interrelação de equilíbrio das receitas e despesas.

3.2. Delimitação do Estudo

No desenvolvimento da pesquisa é relevante delimitar o âmbito do estudo, nas linhas balizadas no capítulo 1, buscando-se uma estrutura de maior enfoque nos pontos que contribuem para o alcance dos resultados. Para tanto, apresenta-se uma síntese do delineamento do estudo no quadro 25:

Quadro 25. Delimitação do Estudo.

TÓPICO	DESCRIÇÃO	
Tema	Governança Pública Como Contribuição Para o Planejamento e Desenvolvimento.	
Título	Gestão Fiscal Como Instrumento de Planejamento e Governança Municipal: Estudo Comparativo Brasil – Portugal.	
Objetivos	OBJETIVO GERAL	
	Descrição	Forma de Atingimento
	Estudar a gestão fiscal como instrumento de planejamento e governança municipal de forma comparativa entre Brasil e Portugal, avaliando-se a efetividade dos instrumentos adotados.	Levantamento documental e bibliográfico. Análise qualitativa e descritiva.
	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	
	Descrição	Forma de Atingimento
	Investigar as similitudes e diferenças da organização estatal no Brasil e em Portugal.	Levantamento documental e bibliográfico.
	Estudar de forma comparada os sistemas tributários, orçamentários e financeiros no Brasil e em Portugal.	Levantamento documental e bibliográfico.
	Investigar e comparar instrumentos de gestão fiscal com vistas à adequação entre receitas e despesas, realizadas pelos entes os municipais estudados no Brasil e em Portugal.	Levantamento documental e bibliográfico. Análise qualitativa e descritiva.
Analisar as medidas de gestão fiscal como possível instrumento de planejamento e governança pública nos municípios estudados.	Levantamento documental e bibliográfico. Análise qualitativa e descritiva.	
Problema de pesquisa	Qual a efetividade da gestão fiscal na instrumentalização do planejamento e governança municipal no Brasil e em Portugal?	
Teoria central	Teoria da Descentralização	
População	Brasil e Portugal	
Amostra	Município de Curitiba (BR) e Município de Mirandela (PT)	
Categorias de análise definidas <i>a priori</i>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Contexto financeiro-fiscal dos Municípios selecionados; ▪ Desempenho geral dos instrumentos de gestão fiscal adotados; ▪ Efetividade dos instrumentos pelo viés dos resultados orçamentários; ▪ Comparação dos instrumentos entre os casos selecionados. 	
Variáveis a serem consideradas	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Instrumentos legais propostos e aprovados no Legislativo; ▪ Instrumentos administrativos/organizacionais adotados pelo Executivo; ▪ Documentos e registros em arquivos relacionados aos casos; ▪ Dados orçamentários e financeiros divulgados em meios oficiais dos municípios e dos órgãos centrais (Contas Municipais; Portal da Transparência; Siconfi/Finbra (BR); Direção-Geral do Orçamento (PT); Portal Autárquico (PT). 	
Recorte longitudinal (Temporal)	<p>BR: 2013 – 2019*. A escolha temporal se deu pela análise do contexto financeiro-orçamentário do mandato anterior a elaboração e aprovação do PRC (2017), até o último exercício com dados completos disponíveis.</p> <p>PT: 2007 – 2019*. A escolha temporal se deu pela análise do contexto financeiro-orçamentário de 4 anos antes do documento de elaboração do PSF (2011), considerando-se em 2007 o início da vigência da Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro; até o último exercício com dados disponíveis.</p> <p>* Considerando que a análise é comparativa dos instrumentos de gestão utilizados, não há prejuízo na distinção dos períodos de análise.</p>	

Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Desta forma, destaque-se do estudo comparativo Brasil-Portugal a delimitação nas “categorias de análise definidas à priori” (quadro 25) o contexto dos entes locais com vistas no estudo dos instrumentos de gestão fiscal, tomando como parâmetro de efetividade os resultados orçamentários após medidas de ajustamento, para que se possa alcançar os objetivos almejados e a resposta (positiva ou negativa) do problema da pesquisa.

Ainda nas delimitações, é oportuno balizar que a dissertação não abrangeu o aprofundamento sobre as questões políticas e econômicas que circundam o tema. O escopo do estudo se delimitou a analisar os instrumentos de gestão fiscal adotados em ambos os países e a efetividade (impacto) pelo viés orçamentário.

Disto, as influências do sistema político, a decisão e comportamento dos gestores principais, a investigação acerca do cenário econômico em nível nacional e internacional, entre outros, não compõem o aprofundamento deste trabalho, sem prejuízo de se abordem moderadamente tais questões em alguns momentos da escrita.

Em breves linhas acerca das questões políticas que importam ao tema, os governos municipais são gerenciados de maneiras diferentes, dependendo da ideologia política e assim da força política do partido governante, com consequências para a condição financeira de administrações públicas locais (Garcia-Sanchez *et al.*, 2012). Tais condições são preponderantes na aprovação ou não de planos fiscais / financeiros como os analisados no presente estudo.

Também, em apertada síntese sobre os fatores econômicos que importam ao tema, o cenário das finanças municipais e dos possíveis bons resultados de planos de recuperação estão relacionados intrinsecamente com questões econômicas nacionais, influenciando os dados de efetividade dos instrumentos de gestão fiscal.

Citando o caso brasileiro, diga-se que muitos índices/indicadores econômicos (ex. IPCA, como principal indicador da taxa de inflação; taxa básica de juros SELIC, que apresenta o percentual utilizado pelo mercado para pagamento de operações de empréstimo/financiamento com o governo; e PIB) apontam para possíveis melhorias do contexto econômico a partir de meados de 2016 em diante, em leve recuperação à crise econômica e política brasileira desencadeada em 2014 (Banco Central, 2020).

No caso, a título de conhecimento, é possível indicar diversas ações governamentais de âmbito nacional que podem se relacionar com os números apresentados, com curvas de acréscimo e decréscimo, ambos em questões positivas, a partir da mudança do governo federal, decorrente do *impeachment* da Presidente Dilma.

Por fim, cite-se que o governo Temer implementou uma série de reformas fiscais como, i) Regra

fiscal para o Teto de Gastos (também chamado de Novo Regime Fiscal, já citado), por meio da EC nº 95/2016; ii) Mudança de orientação dos bancos públicos (no caso do BNDES, o governo solicitou em 2016 a devolução de R\$ 100 bilhões do banco público ao Tesouro Nacional, diminuindo seu *funding*); iii) Criação da Taxa de Longo Prazo (TLP) (com o objetivo de substituir a Taxa de Juros de Longo Prazo (TJLP) como um indexador para novos empréstimos, especialmente, o BNDES); iv) Alteração do Fundo de Financiamento Estudantil (FIES); v) Renegociação de dívidas estaduais e criação do Regime de Recuperação Fiscal (RRF). Cite-se ainda outras Reformas Monetárias e Creditícias e a Agenda de Produtividade, também com afetações econômicas (Tinoco & Giambiagi, 2018).

3.3. Caracterização da Pesquisa

O desenvolvimento da pesquisa é pautado em métodos, que como dito se revela em um percurso certo em busca de objetivos. Nesta trilha é indispensável que o pesquisador se utilize de critérios técnicos e procedimentos científicos, que trazem maior efetividade à pesquisa. Neste sentido, encontra-se a caracterização da pesquisa, abrangendo diversos meios para o planejamento e classificação do estudo, conferindo o detalhamento de como será a ótica do pesquisador.

Seguindo esta linha, as pesquisas podem se classificar quanto às bases lógicas de investigação (dedutivo, indutivo, hipotético-dedutivo, dialético e fenomenológico), quanto à concepção filosófica (pós-positivista, construtivista, reivindicatória/participatória e pragmatista), quanto à abordagem (qualitativa, quantitativa e mista), quanto à natureza (pura/básica ou aplicada), quanto aos objetivos (exploratória, descritiva ou explicativa), quanto ao delineamento do estudo (bibliográfica, documental, experimental, *ex-post-facto*, levantamento de campo (*survey*), estudo de campo e estudo de caso) e quanto ao método de pesquisa científico-social (experimento controlado, análise de conteúdo, análise dos dados existentes, estudo de caso e observação participante) (Babbie, 2003; Creswell, 2010; Gil, 2008; Marconi & Lakatos, 2003).

Destas informações, e se utilizando das variadas classificações dos autores elencados, apresenta-se uma síntese no quadro 26 da estrutura adotada no presente estudo dissertativo:

Quadro 26. Resumo das Escolhas Metodológicas (Continua).

PLANEJAMENTO DA PESQUISA		FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	MOTIVAÇÃO
Quanto às bases lógicas de investigação	Hipotético-dedutivo	“Quando os conhecimentos disponíveis sobre determinado assunto são insuficientes para a explicação de um fenômeno, surge o problema. Para tentar explicar a dificuldade expressa no problema, são formuladas conjecturas ou hipóteses. Das hipóteses formuladas, deduzem-se consequências que deverão ser testadas ou falseadas” (Gil, 2008, p.12).	A pesquisa tem em sua conjuntura um problema de pesquisa, o qual se desvendar ao longo do estudo, a partir de pressupostos e resultados prévios a serem confirmados ou afastados, amoldando-se assim ao método hipotético-dedutivo.
Quanto à concepção filosófica	Pragmática	“O pragmatismo enquanto concepção surge mais das ações, das situações e das consequências do que das condições antecedentes (como no pós-positivismo). Há uma preocupação com as aplicações, o que funciona, e as soluções para os problemas” (Creswell, 2010, p.34).	“Os pesquisadores pragmáticos olham para o que e como pesquisar, baseados nas consequências pretendidas, ou seja, aonde eles querem chegar com ela” (Creswell, 2010, p.35). Com isto há uma maior liberdade para escolha dos métodos que se ajustem aos propósitos do estudo.
Quanto à abordagem	Qualitativa	“A pesquisa qualitativa é um meio para explorar e para entender o significado que os indivíduos ou os grupos atribuem a um problema social ou humano. O processo de pesquisa envolve as questões e os procedimentos que emergem, os dados tipicamente coletados no ambiente do participante, a análise dos dados indutivamente construída a partir das particularidades para os temas gerais e as interpretações feitas pelo pesquisador acerca do significado dos dados” (Creswell, 2010, p.26). Uma de suas características é “esforçar-se por usar múltiplas fontes de evidência em vez de se basear em uma única fonte” (Yin, 2016).	A pesquisa é qualitativa, tendo em vista a preponderância da análise interpretativa dos fenômenos e dados que envolveram os casos estudados. As repercussões e resultados dos casos selecionados implicam, necessariamente, na participação do pesquisador análise subjetiva dos dados e conclusões extraídas.
Quanto à finalidade/natureza	Aplicada	A pesquisa aplicada “tem como característica fundamental o interesse na aplicação, utilização e consequências práticas dos conhecimentos” (Gil, 2008, p.27). Nela, “as consequências são palpáveis, e o fundamento lógico define o que você quer fazer” (Booth <i>et al.</i> , 2005, p.74).	Na pesquisa aplicada a “preocupação está menos voltada para o desenvolvimento de teorias de valor universal que para a aplicação imediata numa realidade circunstancial” (Gil, 2008, p.27), adequando-se bem ao viés prático e profissional do estudo.

Quadro 26. Resumo das Escolhas Metodológicas (Continuação).

PLANEJAMENTO DA PESQUISA		FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	MOTIVAÇÃO
Quanto aos objetivos	Descritiva	“As pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis” (Gil, 2002, p.42).	A análise pelo método de estudo de caso envolve a pergunta “como” ocorreu o determinado caso selecionado. Disto, no primeiro momento, é necessária a pesquisa descritiva, a fim de descrever os fatos para melhor entendimento.
	Explicativa	A pesquisa explicativa “têm como preocupação central identificar os fatores que determinam ou que contribuem para a ocorrência dos fenômenos. Este é o tipo de pesquisa que mais aprofunda o conhecimento da realidade, porque explica a razão, o porquê das coisas” (Gil, 2008, p.28).	A análise pelo método de estudo de caso envolve a pergunta “porquê” ocorreu determinado caso selecionado. Neste momento, para além de descrever, é preciso aprofundar a verificação a fim de abranger uma pesquisa explicativa acerca das motivações dos fatos estudados.
Quanto ao delineamento do estudo	Bibliográfica	“A pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo [...] Sua finalidade é colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto, inclusive conferências seguidas de debates que tenham sido transcritos por alguma forma, quer publicadas, quer gravada” (Marconi & Lakatos, 2003, p.181).	A composição do referencial teórico no qual se fundam os conceitos do tema estudado prescinde da investigação bibliográfica, como subsídio para os resultados, discussões e conclusões, com a busca abrangendo, especialmente, livros e artigos científicos.
	Documental	“A característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias. Estas podem ser feitas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois” (Marconi & Lakatos, 2003, p.174).	Godoy (1995, p.22) diz que “a pesquisa documental é também apropriada quando se quer estudar longos períodos de tempo, buscando identificar uma ou mais tendências no comportamento de um fenômeno”.
Coleta de dados	Documental	“A característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos, escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias. Estas podem ser feitas no momento em que o fato ou fenômeno ocorre, ou depois” (Marconi & Lakatos, 2003, p.174).	A pesquisa envolve diversas informações que se amoldam metodologicamente como documentos, considerando a coleta de dados em instrumentos legais do Legislativo e Executivo, outros documentos que abranjam os casos analisados, e diversos dados dos resultados orçamentários.

Quadro 26. Resumo das Escolhas Metodológicas (Continuação).

PLANEJAMENTO DA PESQUISA		FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	MOTIVAÇÃO
Análise dos dados	Qualitativa	“A pesquisa qualitativa é um meio para explorar e para entender o significado que os indivíduos ou os grupos atribuem a um problema social ou humano. O processo de pesquisa envolve as questões e os procedimentos que emergem, os dados tipicamente coletados no ambiente do participante, a análise dos dados indutivamente construída a partir das particularidades para os temas gerais e as interpretações feitas pelo pesquisador acerca do significado dos dados.” (Creswell, 2010, p.26).	A análise das diversas fontes de dados coletados envolve uma análise objetiva quando à dados numéricos, e subjetiva acerca de outros documentos. Para junção das informações, a fim de se construir uma conclusão, se faz necessária a participação subjetiva do pesquisador, preponderando um viés qualitativo.
Método de pesquisa científico-social	Estudo de caso	Nas linhas de Yin (2015, p.4), “o estudo de caso é usado em muitas situações, para contribuir ao nosso conhecimento dos fenômenos individuais, grupais, organizacionais, sociais, políticos e relacionados. [...] Quanto mais suas questões procurarem explicar alguma circunstância presente (por exemplo, “como” ou “por que” algum fenômeno social funciona), mais o método do estudo de caso será relevante.”	A investigação dos cenários financeiros e de medidas fiscais de ajustamento melhor se amoldou a pesquisa pelo método do estudo de caso, considerando os objetivos desejados para a formulação de práticas de gestão fiscal; disto, a análise de casos contemporâneos com resultados conhecidos, descrevendo e explicando o “como” e “por que” ocorreram motivou a escolha do método.

Fonte: Elaborado a partir de Boot, Colomb, & Williams (2005); Creswell (2010); Gil (2002, 2008); Godoy (1995); Marconi & Lakatos (2003); Yin (2015, 2016).

Desta forma, estrutura-se adequadamente o planejamento e classificação do estudo, com especial atenção ao método de estudo de caso, o qual tem sido realizado “sobre uma ampla variedade de tópicos, incluindo pequenos grupos, comunidades, decisões, programas, mudança organizacional e eventos específicos” (Yin, 2015, p.33). Disto, diante da centralidade do tema envolvendo questões governamentais, o enfoque dos casos selecionados se deu nos programas adotados pelos entes municipais.

Além disso, diga-se que o método do estudo de caso deve-se dar para a investigação de “fenômenos contemporâneos (o “caso”), em profundidade e em seu contexto de mundo real” (Yin, 2015, p.17). Para tanto, despertou-se a investigação de cenários envolvendo práticas de gestão fiscal recentes, no contexto do estudo de casos múltiplos, para fins comparativos entre Brasil e Portugal.

3.3.1. Estudo de Casos Múltiplos

Os casos selecionados para estudo devem se amoldar a três condições a serem respondidas: o

tipo de questão de pesquisa proposto, cuja resposta deve ser as perguntas ‘Como, Por Quê?’; a extensão do controle que um pesquisador tem sobre os eventos comportamentais reais, cuja resposta deve ser “Não”; e o grau de enfoque sobre eventos contemporâneos, cuja resposta deve ser “Sim” (Yin, 2015, p.9-10).

A partir dessas premissas, foram selecionados para estudo dois casos, um no Brasil e outro em Portugal, sendo eles os Municípios de Curitiba (BR) e Mirandela (PT), com vistas em estudo comparativo, mais precisamente os instrumentos de gestão fiscal utilizados pelos respectivos entes. Em ambos os casos, as investigações cumprem as condições com vistas em se entender o “Como, Por Quê?” se deram as ações implementadas; o “Não” quanto ao controle do pesquisador dos eventos selecionados; e o “Sim” sobre a contemporaneidade dos casos estudados, com relevância na aplicação do contexto municipal no planejamento urbano e regional.

Yin (2015, p.65) explica que “a seleção de tais casos exige conhecimento anterior dos resultados, com a investigação de casos múltiplos concentrada em como e por que os resultados exemplares podem ter ocorrido e com a esperança de replicações literais (ou diretas) dessas condições de caso para caso.”

Disto, foram noticiados os resultados anteriores dos casos selecionados (a ser explorado nos relatórios individuais dos estudos de caso), ao menos em nível de notícias governamentais divulgados em canais oficiais, as quais relatam êxito das ações realizadas, que podem ser confirmados ou refutados conforme se dê a análise dos dados orçamentários, na composição dos resultados e discussões.

No caso do Município de Curitiba (BR), o denominado PRC (que se trata de um conjunto de medidas legislativas que modificaram regramentos nas finanças municipais, em especial em questões fiscais), concretizou-se a partir do diagnóstico do Poder Executivo sobre dificuldades nas contas municipais, buscando-se assim uma readequação das despesas e retomada de investimentos (Puppi & Zerbato, 2019), e por conseguinte o reequilíbrio das contas municipais (Lucca *et al.*, 2020).

No caso do Município de Mirandela (PT), o denominado PSF (que se trata da aplicação dos deveres estabelecidos pela Lei de Finanças Locais, em decorrência da ultrapassagem dos limites de endividamento), foi definido a partir das justificativas pelo poder local de uma série de situações agravantes sobre contas municipais, decorrentes da perda de transferências do Orçamento do Estado, diminuição na arrecadação de impostos e taxas, e cortes de despesas em cumprimento do Plano *Troika* (Mirandela, 2011).

Deste modo, é de se apontar a originalidade do estudo, considerando a seleção de casos não investigados em nível acadêmico, e mais ainda, em nível de comparação entre países no âmbito do Programa de Dupla Diplomação celebrado entre a Universidade Tecnológico Federal do

3.4. Delineamento da Pesquisa

O delineamento da pesquisa envolveu a segregação deste estudo em dois momentos: a qualificação e a defesa. Com isto, do início do estudo até a banca de qualificação, foram desenvolvidas 8 etapas, desde meio ambiente do escopo do programa até a presente metodologia. Já para a banca de defesa foram desenvolvidas mais 4 etapas, desde a pesquisa prática-profissional até as conclusões e sugestões. Na figura 25 se apresenta de forma visual os momentos e etapas do delineamento realizado.

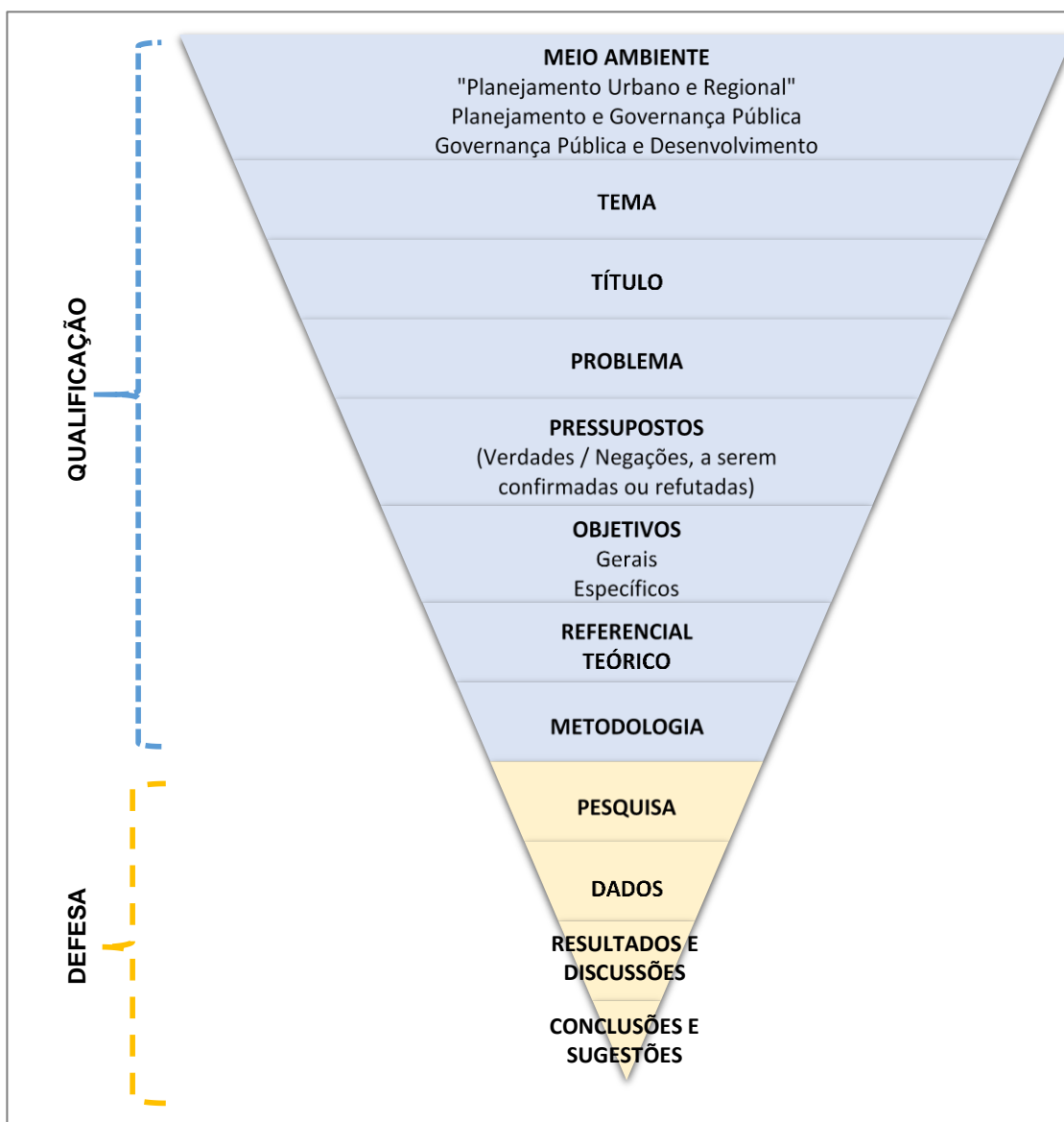


Figura 25. Matriz da Dissertação: Proposta de Desenvolvimento da Pesquisa.

Fonte: Adaptado a partir de Oliveira (2018).

Especificando-se as etapas finais, realizou-se as pesquisas dos casos selecionados com aplicação do protocolo de coleta de dados, subsidiando-se o como e porque se deram os planos de recuperação financeira-fiscal em ambos os países, destacando-se o momento de Dupla Diplomação com participação in loco no Instituto Politécnico de Bragança, e posterior elaboração, no retorno ao Brasil, da respectiva conclusão para a defesa final na Universidade Tecnológica Federal do Paraná.

3.5. Tratamento e Exposição dos Dados

O enfoque do tratamento e exposição dos dados envolve a utilização do método de estudo de caso, muito embora este não possua um abrangente leque de opções e padrões de pesquisa, variando conforme o estudo (Yin, 2015). Disto, a atenção está nas unidades de análise, que envolvem os casos concretos vistos nos Municípios de Curitiba (BR) e Mirandela (PT), acerca de programas/planos para ajuste financeiro/fiscal, tendo como ponto principal a constatação dos fatos e dados ocorridos (como e por quê?), a fim de que se possa extrair um relatório final de cada caso para posterior comparação.

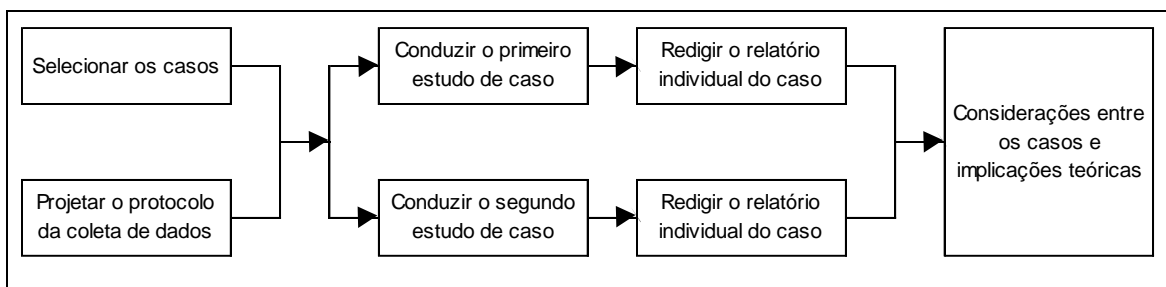


Figura 26. Estudo de Múltiplos Casos.

Fonte: Adaptado parcialmente a partir de Yin (2015, p.64).

Da figura 26, cite-se que o protocolo da coleta de dados está relacionado na delimitação do estudo (seção 3.2), como variáveis a serem consideradas, no caso, instrumentos legais propostos e aprovados no Legislativo, instrumentos administrativos/organizacionais adotados pelo Executivo, documentos e registros em arquivos relacionados aos casos e dados orçamentários e financeiros divulgados em meios oficiais dos municípios e dos órgãos centrais (ex. relatórios de prestação de contas, orçamentos públicos aprovados, dados das contas municipais nos sites oficiais, relatórios de gestão, plano de saneamento, apresentações das contas em audiências públicas perante o órgão deliberativo, processos do Tribunal de Contas). Estabelecidos tais itens da pesquisa documental, é possível ingressar na condução de cada um dos casos, investigando-se o como e o porquê destes.

Prosseguindo, o relatório individual de cada caso deve relacionar como e por que uma

determinada proposição foi demonstrada ou não. “Em todos os casos, o relatório deve indicar a extensão da lógica da replicação e porque determinados resultados eram previstos para determinados casos, enquanto para outros, ao contrário, eram previstos resultados contrastantes” (Yin, 2015, p.63). Ainda, “qualquer uso dos projetos de casos múltiplos deve seguir uma replicação, não uma lógica de amostragem” (Yin, 2015, p.66)³⁶.

Prosseguindo, o acesso aos dados envolve principalmente a coleta por meios digitais na internet, considerando que os documentos necessários (ex. legislações e orçamentos), encontram-se na íntegra nos canais de comunicação oficiais dos governos, seja no Brasil ou Portugal. Tais documentos se perfazem em evidências para substanciação dos fatos pesquisados. Yin (2015) apresenta seis fontes de evidências, indicando os respectivos pontos forte e pontos fracos.

Quadro 27. Fontes de Evidência: Pontos Fortes e Pontos Fracos.

FONTE DE EVIDÊNCIA	PONTOS FORTES	PONTOS FRACOS
Documentação	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Estável: pode ser revista repetidamente; ▪ Discreta: não foi criada em consequência do estudo de caso; ▪ Exata: contém nomes, referências e detalhes exatos de um evento; ▪ Ampla cobertura: longo período de tempo, muitos eventos e muitos ambientes. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Recuperabilidade: pode ser difícil de encontrar; ▪ Seletividade parcial, se a coleção for incompleta; ▪ Parcialidade do relatório: reflete parcialidade (desconhecida) do autor; ▪ Acesso: pode ser negado deliberadamente.
Registros em arquivo	<ul style="list-style-type: none"> • [Idem à documentação]; ▪ Precisos e geralmente quantitativos. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ [Idem à documentação]; ▪ Acessibilidade devido a razões de privacidade.
Entrevistas	<ul style="list-style-type: none"> • Direcionadas: focam diretamente os tópicos do estudo de caso; ▪ Perceptíveis: fornecem explicações, bem como visões pessoais (por exemplo, percepções, atitudes e significados). 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Parcialidade devido às questões mal articuladas; ▪ Parcialidade da resposta; ▪ Incorreções devido à falta de memória; ▪ Reflexividade: o entrevistado dá ao entrevistador o que ele quer ouvir.
Observações diretas	<ul style="list-style-type: none"> • Urgência: cobre eventos em tempo real; ▪ Contextual: cobre o contexto do “caso”. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Consome tempo; ▪ Seletividade: ampla cobertura é difícil sem uma equipe de observadores; ▪ Reflexividade: evento pode prosseguir diferentemente porque está sendo observado; ▪ Custo: horas necessárias pelos observadores humanos.
Observação participante	<ul style="list-style-type: none"> • [idem aos acima para as observações diretas]; ▪ Discernível ao comportamento e aos motivos interpessoais. 	<ul style="list-style-type: none"> • [idem aos acima para as observações diretas]; ▪ Parcialidade devido à manipulação dos eventos pelo observador participante.
Artefatos físicos	<ul style="list-style-type: none"> • Discernível às características culturais; ▪ Discernível às operações técnicas. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Seletividade; ▪ Disponibilidade.

Fonte: Yin (2015, p. 110).

³⁶ “Essa lógica de replicação, aplicada aos experimentos ou aos estudos de caso, deve ser distinguida da lógica de amostragem comumente usada nos levantamentos. A lógica da amostragem exige uma enumeração operacional de todo o universo ou do conjunto de potenciais respondentes e, depois, um procedimento estatístico para a seleção de um subconjunto específico de respondentes a serem investigados. [...] Qualquer aplicação desta lógica de amostragem à pesquisa de estudo de caso estaria deslocada” (Yin, 2015, p.62).

Do quadro 27, observa-se a utilização para o presente trabalho das fontes “documentação” e “registros em arquivos”, considerando os pontos fortes em termos de estabilidade, discricção, exatidão e precisão; fica afastado do ponto fraco dos registros em arquivos qualquer utilização de informações que não sejam acessíveis ou tenham privacidade, uma vez que foram analisados apenas dados divulgados oficialmente.

Afastam-se o uso das evidências baseadas em “entrevistas” e “observações direta e participante”, considerando os pontos fracos sobre a parcialidade e reflexividade, e considerando a preponderância do uso de documentos e registros que podem apresentar todas as evidências necessárias, esvaziando a necessidade outras. Aponte-se que não se utilizou a evidência entrevista que necessitasse ser realizada pelo pesquisador na fase de pesquisa, sem prejuízo do uso de entrevistas já transcritas em órgãos oficiais (vistas assim como documentos). Ainda, afasta-se a evidência “artefatos físicos” por inaplicabilidade ao contexto.

Disto, observa-se uma utilização múltipla das fontes elencadas. “A vantagem mais importante apresentada pelo uso de fontes múltiplas de evidência, no entanto, é o desenvolvimento de linhas convergentes de investigação” (Yin, 2015, p.124). Esta convergência está atrelada a ideia de triangulação dos dados, envolto a coleta de informações que auxiliem na mesma descoberta. A triangulação não ocorre se cada fonte de evidência for analisada separadamente; as descobertas do estudo devem se fundar em mais de uma fonte (Yin, 2015). Com isto, foram “trianguladas” as evidências “documentação” e “registros em arquivos”, a fim de convergirem para a mesma descoberta.

Assim, realizados os processos elencados no protocolo previsto e conduzida a análise do caso, possibilitou-se a realização do relatório individual de cada um dos casos, baseando-se conforme delimitação do estudo (seção 3.2) pelas categorias de análise definidas a priori, ingressando-se na análise qualitativa das informações para comparação entre os dois casos selecionados e respectivas implicações teóricas.

4. Apresentação dos Resultados e Discussões

4.1. Estudo de Caso: Município de Curitiba (BR)

Realizados os devidos apontamentos introdutórios e metodológicos acerca da escolha do Município de Curitiba, em especial pela ocorrência do PRC no exercício de 2017, abrange-se inicialmente na metodologia de estudo de caso avaliar o porquê da adoção das medidas de ajuste financeiro, substanciado no contexto financeiro-fiscal do Município selecionado.

As informações divulgadas pela Prefeitura Municipal de Curitiba em 2017, por meio de sua Secretaria de Planejamento, Finanças e Orçamento, abrangem dados que indicam determinados desequilíbrios financeiros presentes e futuros, relatando-se:

- 1) Pior indicador de liquidez das contas públicas das capitais brasileiras (último lugar em 2017), com nota 'C' da CAPAG da STN (indicador com nota 'A' ou 'C');
- 2) Despesas crescendo mais do que as receitas, com base nos exercícios de 2012 a 2016, com crescimento de 70% das despesas contra 28% das receitas;
- 3) Despesas não comportadas no orçamento, conforme execução orçamentária de 2017, com R\$ 10,3 bilhões de despesas contra R\$ 8,1 bilhões de receitas, indicando-se um déficit orçamentário de R\$ 2,19 bilhões;
- 4) Insustentabilidade da previdência pública municipal, conforme período de 2013 a 2016, com 48,5% de novas aposentadorias em 4 anos, equivalente a mais de 5.000 aposentadorias, com ultrapassagem dos limites legais com despesas de pessoal estabelecidos pela LRF ao fim de 2017; e previsão de dívida com previdência de quase R\$ 1 bilhão;
- 5) Constatação de R\$ 614 milhões de despesas sem empenho em 2016 (sem previsão no orçamento), R\$ 228 milhões de restos a pagar sem caixa de 2016, R\$ 1.025 bilhão de déficit de custeio das Secretarias em 2017, e R\$ 327 milhões de déficit de despesas de pessoal em 2017.

Dos fatos relatados sobre o CAPAG (ponto 1), este passou por aprimoramento no ano de 2017, com as premissas de simplificação e redução de indicadores, evidenciando maior transparência e acessibilidade, buscando ser o principal indicador de saúde fiscal do Ministério da Fazenda (MF), abrangendo análises dos Estados e Capitais Estaduais.

Quadro 28. Metodologia da STN e Cálculo da Nota Final – CAPAG.

METODOLOGIA DA STN			CÁLCULO DA NOTA FINAL			
INDICADOR	FAIXAS	NOTAS	DC	PC	IL	NOTA FINAL
Endividamento (DC) Dívida Consolidada Bruta / Receita Corrente Líquida	DC < 60%	A	A	A	A	A
	DC = ou > que 60% e < 150%	B	B	A	A	B
	DC = ou > 150%	C	C	A	A	B
Poupança Corrente (PC) Despesas Correntes / Receitas Correntes Ajustadas	PC < 90%	A	A	B	A	B
	PC = ou > que 90% e < 95%	B	B	B	A	B
	PC = ou > 95%	C	C	B	A	B
Índice de Liquidez (IL) Obrigações Financeiras / Disponibilidades de Caixa Bruta	IL < 1	A	C	C	C	D
	IL = ou > 1	C	Demais Combinações			C

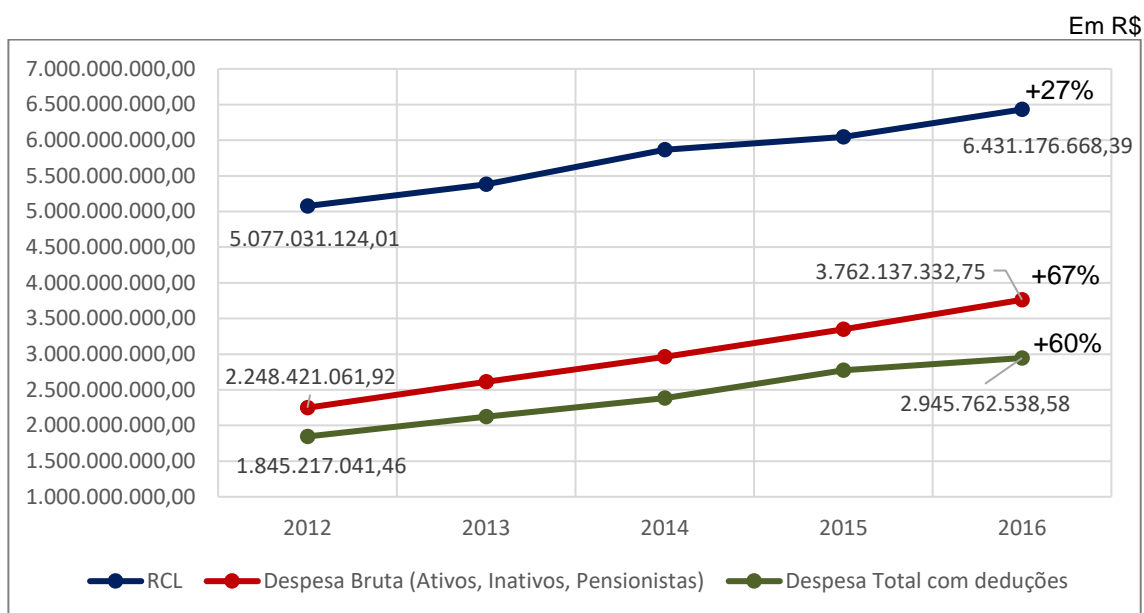
Fonte: Adaptado de Pellegrini (2017); Portaria n.º 501/2017 (MF).

Do quadro 28, observa-se que a nova metodologia se funda em três indicadores: endividamento, poupança corrente e liquidez, sendo os dois primeiros com conceitos de 'A' a 'C', e o terceiro com 'A' ou 'C', cuja combinação indica a possibilidade de eleição do ente para fins de garantia da União na contratação de empréstimos ('A' e 'B' indicam boa situação fiscal, os demais o contrário)(Brasil, 2017).

Conforme divulgado pelo Município de Curitiba (2019), sobre a situação de desequilíbrio fiscal do Município, com dados da STN e ABRASF, a cidade ocupava o último lugar no cálculo do indicador de liquidez da CAPAG 2017 (Nota 'C') (ano base 2016), demonstrando problemas na disposição de recursos utilizáveis e não vinculados para adimplemento de obrigações financeiras de curto prazo, consubstanciando uma das razões para a realização do PRC.

Para consubstanciar as alegações sobre as desproporções no crescimento das despesas e receitas (ponto 2), tratando-se em específico das despesas com pessoal e RCL, e considerando eventuais divergências na metodologia para comparação de tais valores, optou-se por considerar os montantes da Despesa Bruta Anual, abrangendo pagamentos com servidores ativos, inativos e pensionistas (liquidados e inscritos em restos a pagar não processados), descontando-se o valor de pessoal com contratos terceirizados, e a Despesa Total com deduções, utilizada para fins de cálculo dos limites das despesas com pessoal.

Gráfico 4. RCL, Despesa Bruta e Despesa Total (com Deduções) com Pessoal – 2012 a 2016.

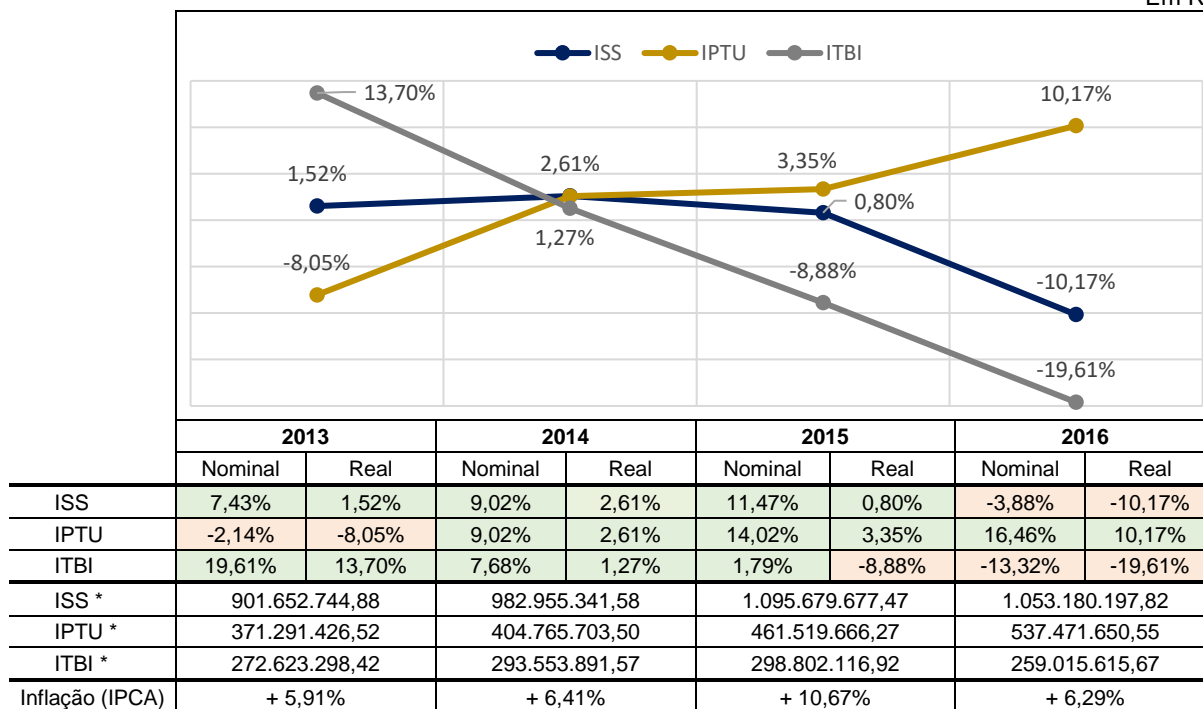


Fonte: Curitiba (2012 – 2016).

Da análise do gráfico 4, observa-se que o crescimento da RCL, dividindo-se o valor de 2012 pelo de 2016, equivale a +27%; já a Despesa Bruta, equivale a +67%; e a Despesa Total com deduções, equivale a +60%. Os dados substanciam as razões do PRC, face as desproporções entre o crescimento da RCL e das despesas com pessoal, notando-se que todo o montante de aumento da RCL de 2012 a 2016 foi despendido para tais despesas.

Gráfico 5. Arrecadação dos Impostos Municipais – Variação Real – 2013 a 2016.

Em R\$



* Montantes apenas das rubricas “Principal”, sem rubricas “Multas e Juros” e “Dívida Ativa”

Fonte: Elaborado a partir de Curitiba (2013 - 2016).

Ainda sobre as receitas, vale avaliar no gráfico 5 que a arrecadação de dois dos três impostos municipais apresentava queda em variação real (cálculo com desconto do índice de inflação IPCA), notadamente no ISS e no ITBI. Avaliando-se a partir da comparação dos anos anteriores, denota-se que desde 2015 havia queda de arrecadação do ISS, sendo esta vertiginosa em 2016. Também, observa-se que desde 2014 havia queda de arrecadação do ITBI, agravada em percentuais negativos em 2015 e 2016.

Por outro lado, o IPTU foi o único imposto que apresentou crescimentos seguidos de 2014 em diante, justificado pelo Município como decorrente da revisão da Planta Genérica de Valores - PGV (que define os valores unitários do metro quadrado de terrenos e construções para cálculo do IPTU) pela LC n.º 91, de 23 de dezembro de 2014, com efeitos para os exercícios de 2015, 2016 e 2017.

Assim, dos dados, pode-se inferir o declínio da arrecadação de dois impostos municipais nos exercícios anteriores ao PRC, em especial no ano de 2016, subsidiando a necessidade de reformas legislativas para recuperação da arrecadação tributária, para fins de custeio das despesas estatais em crescimento.

Adiante, para substanciar as demais questões sobre as despesas, seja para análise do orçamento, inclusive do respectivo *déficit* (ponto 3), ou para verificação das despesas sem

empenho, restos a pagar, custeio de secretarias e despesas com pessoal (ponto 5), o Município de Curitiba informou que as despesas correntes da administração anterior sem pagamento somavam R\$ 1.284.858.000,00 (um bilhão, duzentos e oitenta e quatro milhões, oitocentos e cinquenta e oito reais), apresentando uma relação de débitos e projeções sobre o *déficit* do resultado primário para o exercício de 2017:

Quadro 29. Projeção de *déficit* 2017 – Município de Curitiba.

ITEM	PROJEÇÃO DE DÉFICIT 2017
- R\$ 614.006.379,00	Dívida não empenhada
- R\$ 228.446.420,49	Restos a Pagar sem disponibilidade de caixa
- R\$ 572.336.056,33	<i>Déficit</i> projetado de custeio dos serviços municipais
- R\$ 327.102.140,57	<i>Déficit</i> projetado para as Despesas com Pessoal
- R\$ 453.000.000,00	<i>Déficit</i> projetado dos aportes previdenciários com IPMC – Lei 12.821/2008
- R\$ 2.194.890.996,39	RESULTADO PRIMÁRIO

Fonte: Elaborado a partir da Proposição Legislativa 013.00001.2017 – Curitiba (2021).

Também, das planilhas apresentadas para subsidiar a proposta de alteração do Resultado Primário para o exercício de 2017, identificaram-se diversos débitos parcelados ao fim do exercício de 2016, cujas implicações financeiras foram repassadas à gestão seguinte, e outras solicitações de ressarcimento ou informações de atrasos no custeio de entidades ligadas ao Município de Curitiba também no exercício de 2016:

Quadro 30. Relação de Despesas e Parcelamentos – Município de Curitiba.

ITEM	DESPESAS
- R\$ 30.056.381,09	Lei 14.984, de 14 de dezembro de 2016 – Parcelamento de débitos do Consórcio Intermunicipal de Gestão de Resíduos Sólidos Urbanos (Parcelamento em 36 vezes)
- R\$ 233.153.409,19	Termo de Acordo de Parcelamento e Confissão de Débitos Previdenciários n.º 00723/2016, 30 de setembro de 2016 (Parcelamento em 60 vezes).
- R\$ 30.266.872,34	Solicitação de Ressarcimento da Lei n.º 8.786/1995, pelo Instituto Curitiba de Saúde – Ofício n.º 005/2017, 03 de janeiro de 2017.
- R\$ 238.188.414,70	Repases em atraso de 2016 – IPMC (Lei 12.821/2008; Repasse patronal de licenças, patronal do 13º salário, patronal de dezembro de 2016 e mensalidade).
- R\$ 40.339.582,25	Débito acumulado da Companhia de Habitação Popular de Curitiba – Ofício 062/2017-DF, 22 de fevereiro de 2017
- R\$ 572.004.659,57	TOTAL

Fonte: Elaborado a partir da Proposição Legislativa 013.00001.2017 – Curitiba (2021).

Ainda, do demonstrativo consolidado da disponibilidade de caixa e dos restos a pagar do Executivo e Legislativo no ano de 2016, que compõe o Relatório de Gestão Fiscal do Município, subsidiam as seguintes informações sobre as obrigações financeiras apuradas ao término do exercício fiscal:

Quadro 31. Restos a Pagar Empenhados e Despesas Não Empenhadas – 2016.

<i>RESTOS A PAGAR EMPENHADOS E NÃO LIQUIDADOS NO EXERCÍCIO</i>	
- R\$ 138.207.733,43	Recursos Vinculados
- R\$ 97.284.713,01	Recursos Não Vinculados
- R\$ 209.900,18	Regime Próprio de Previdência Social – RPPS dos Servidores
- R\$ 235.702.346,62	Total Restos a Pagar Empenhados e Não Liquidados no Exercício
<i>DESPESAS NÃO EMPENHADAS</i>	
- R\$ 408.411.091,52	Prefeitura Municipal de Curitiba
- R\$ 2.811.170,09	Fundação de Ação Social
- R\$ 72.000,00	Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Curitiba
- R\$ 2.250.808,60	Instituto de Pesquisa e Planejamento Urbano de Curitiba
- R\$ 197.442.274,38	Fundo Municipal de Saúde
- R\$ 843.853,54	Fundo Municipal de Assistência Social
- R\$ 1.342.960,44	Fundação Cultural de Curitiba
- R\$ 832.221,37	Fundo de Abastecimento Alimentar de Curitiba
- R\$ 614.006.379,94	Total Despesas Não Empenhadas

Fonte: Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar. Curitiba (2017).

Pois bem, da análise dos quadros 30 e 31, é possível indicar o elevado número de despesas pendentes, parceladas ou projetadas, que substanciam a necessidade de ajustes na gestão orçamentária do Município. Ainda, merece atenção o elevado montante de despesas não empenhadas, as quais, pelas suas características, não se encontram abarcadas nos limites de despesas fixadas no orçamento público.

Também, é de se apontar os consideráveis montantes de parcelamentos realizados ao fim de 2016, os quais se reverterem em despesas de longo prazo aos exercícios seguintes. Logo, do necessário equilíbrio da gestão fiscal na relação entre “receitas *versus* despesas”, verificou-se um cenário de alerta das contas municipais, subsidiando as intervenções propostas pelo PRC.

Por fim, sobre a previdência municipal (ponto 4), os dados anexados na Proposição Legislativa 005.000194.2017, acompanhado de Avaliação Atuarial indicando *déficit* atuarial de mais de 15 bilhões no RPPS, alertavam para um cenário de dificuldades na sustentabilidade do custeio previdenciário dos servidores municipais.

Tabela 5. Servidores Ativos e Inativos no Município de Curitiba – 2013 a 2016.

Ano	Nº Ativos	Nº Inativos	Total	Ativos / Inativos
2013	34827	10705	45532	3,25
2014	35137	11240	46377	3,13
2015	33814	12372	46186	2,73
2016	32032	15903	47935	2,01

Fonte: Elaborado a partir da Proposição Legislativa 005.000194.2017 – Curitiba (2021)

Da tabela 5, observa-se o expressivo crescimento do número de aposentadorias de 2013 a 2016, crescendo-se 5.198 inativos, equivalente a um aumento de 48,56%. No mesmo período, nota-se uma redução no número de ativos, sendo que, da conta do número de ativos dividido pelos inativos, a comparação saiu de 3,25 em 2013 para a proporção de 2 ativos para 1 inativo em 2016.

No caso, as informações de projeção indicavam a possibilidade de continuidade do grande número de aposentadoria, o que reduziria ainda mais o comparativo da proporção de ativos e inativos. Em sendo uma análise de manutenção da previdenciária municipal, é mister que o financiamento dos montantes pagos aos beneficiários seja custeado pela proporção de servidores ativos (quando não há o modelo de previdência por conta individual), sendo a proporção de 2 para 1 considerada como fator de risco em termos sustentabilidade dos fundos financeiros para pagamento das aposentadorias futuras.

Logo, de todas as questões apresentadas sobre os alegados desequilíbrios financeiros presentes e futuros do Município de Curitiba, os dados divulgados e coletados substanciam os argumentos apresentados acerca das dificuldades de sustentabilidade financeira, e assim o porquê das medidas legislativas apresentadas pelo Executivo, cujo conjunto de Leis se denominou como Plano de Recuperação (Fiscal) de Curitiba.

Prosseguindo, desde logo é possível relacionar as propostas legislativas apresentadas pelo Poder Executivo ao Poder Legislativo, o qual foi responsável pelo trâmite e aprovação das medidas aplicadas para todo o Município de Curitiba. Vale apontar que o “plano” se trata de um conjunto de medidas legislativas apresentadas simultaneamente, sendo as propostas independentes entre si. No caso, ao conjunto de propostas deu por nominar como PRC.

Por não se tratar de um “plano” de recuperação financeira nos moldes existentes na legislação de Portugal, dispensam-se quaisquer apresentações prévias acerca das medidas, como requisitos para a elaboração das ações, documentos necessários, obrigações etc., já que não se encontra na legislação brasileira um conjunto similar de ações de recuperação financeira para Municípios em situação de desajuste financeiro.

Registre-se que cabe a cada Município adotar “discricionariamente”, e nos limites das suas competências, as medidas de gestão fiscal necessárias, conforme entendimentos governamentais, existindo âmbitos em que bastam ações do Executivo, em geral por meio de Portarias e Decretos, e esferas que dependem da criação ou alteração de Lei, cujas ações cabem ao Legislativo, como é o caso em análise. Ainda sobre, embora o PRC tenha sido proposto por iniciativa de Lei pelo Executivo, medidas semelhantes também podem ter iniciativa de Lei pelo Legislativo.

Pois bem, optou-se na apresentação das medidas pela utilização dos ensinamentos sobre gerenciamento de austeridade de Overmans & Noordegraaf (2014), nos moldes dos quadros 19 e 20, inserindo-se no quadro 32 cada uma das medidas do PRC conforme maior adequação como medidas fiscais de cortes ou contenção, e medidas organizacionais de declínio ou redução de tamanho.

Quadro 32. 12 medidas do PRC do Município de Curitiba, Aplicados ao Gerenciamento de Austeridade (Continua).

MEDIDAS	ESTABILIDADE	MUDANÇAS
Medidas Fiscais	<p>CORTES</p> <p>1 – Atualização do valor da meta de <i>déficit</i> primário do exercício de 2017 para R\$ 2.194.890.996,39 (dois bilhões, cento e noventa e quatro milhões, oitocentos e noventa mil, novecentos e noventa e seis reais e trinta e nove centavos), constante do anexo de metas fiscais da LDO para 2017.</p> <p>5 – Mudança da data-base de revisão geral anual da remuneração dos servidores municipais; suspensão dos procedimentos de transição / crescimento de carreira dos servidores, incluindo os planos de carreira; instituição de comissões de estudo dos planos de carreiras; mudança no cálculo da gratificação natalina (13º salário) pelo média dos 12 meses; mudança no pagamento do 1/3 de férias para o mês de fruição; mudança na concessão de licença prêmio (licença de 3 meses após 5 anos de exercício consecutivos), com regras de fruição automática após 5 anos; regras para o pagamento de auxílio funeral, auxílio refeição e auxílio transporte.</p>	<p>CONTENÇÃO</p> <p>2 – Criação de uma Lei de Responsabilidade Fiscal Municipal, abrangendo a criação do Conselho de Gestão e Responsabilidade Fiscal; limitação da variação da despesa total de pessoal não superior à 70% do crescimento da RCL do exercício anterior; exclusão do Fundo de Urbanização de Curitiba do cálculo da RCL; limitações no atingimento do limite prudencial da LRF para as despesas com pessoal; limitações das despesas de pessoal com cargos em comissão e funções gratificadas e despesas com publicidade; criação do Sistema de Conta Única do Município para gerenciamento dos recursos do Tesouro Municipal; restrição das despesas sem cobertura orçamentária, obrigando-se a obtenção da nota de empenho para início da prestação do serviço ou entrega do produto; diversas obrigações no planejamento e execução orçamentária.</p> <p>3 – Correção do RPPS dos Servidores Municipais, com ajustes na interpretação da contribuição patronal do Município circunscrita apenas ao servidores ativos; repetição de valores do IPMC ao Tesouro Municipal referente à contribuições patronais de inativos e pensionistas; retorno dos valores repetidos ao IPMC para adimplemento de obrigações do Município; readequação do déficit atuarial do IPMC e recomposição dos valores até então não repassados a este, por meio de plano de equacionamento e recomposição com prazo de amortização de 35 anos; aumento progressivo das alíquotas das contribuições previdenciárias, tanto a patronal (de 22% para 28%) e tanto a dos servidores (de 11% para 14%); redução da taxa de administração do IPMC de 2% para 1%.</p> <p>8 - Desvinculação das imunidades e isenções do Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU da Taxa de Coleta de Lixo – TCL e desvinculação do limitador de valores; mudança no valor da cota mínima de parcelamento da TCL.</p> <p>9 - Nova legislação do Imposto Sobre Transmissão Intervivos de Bens Imóveis – ITBI, com aumento na faixa (valor do imóvel) de isenção do imposto, aumento na faixa de tributação pela alíquota de 0,5%, e aumento de alíquota de 2,4% para 2,7% nos demais imóveis financiados; mudanças na interpretação do critério temporal do imposto; supressão do parcelamento do ITBI.</p> <p>10 - Mudanças de regras tributárias, com adequações do percentual mínimo da alíquota de ISS; aumento da alíquota de planos de saúde, em decorrência das adequações da base de cálculo sobre tais serviços; adequações legais decorrentes do Simples Nacional (LC n.º 123/2006); adequações da tributação sobre sociedade de profissionais; mudança no julgamento tributário de 1ª instância, visando agilizar a análise do contencioso administrativo; demais adequações de alterações promovidas pela legislação federal.</p> <p>12 - Leilão de dívidas, por meio da renegociação de créditos e ofertas voluntárias de descontos às dívidas municipais, com satisfação dos créditos aos interessados conforme maiores propostas de desconto.</p>

Quadro 32. 12 medidas do PRC do Município de Curitiba, Aplicados ao Gerenciamento de Austeridade (Continuação).

MEDIDAS	ESTABILIDADE	MUDANÇAS
Medidas Organizacionais	DECLÍNIO	<p>REDUÇÃO DE TAMANHO</p> <p>4 - Instituição do Regime de Previdência Complementar do Município, por meio da entidade gestora CuritibaPrev, aplicável especialmente aos servidores ingressantes após a aprovação da lei, e com possibilidade de migração voluntária dos servidores ativos para o novo regime mediante aporte excepcional do Município; limitação dos benefícios previdenciários concedidos pelo RPPS ao limite máximo aplicado pelo Regime Geral de Previdência Social - RGPS.</p> <p>6 - Criação do Cadastro Informativo Municipal - CADIN Municipal, com objetivo de centralizar as informações relativas às pendências de pessoas físicas e jurídicas perante órgãos e entidades da Administração Pública direta e indireta do Município de Curitiba, constituindo-se em um mecanismo de impulso ao adimplemento de obrigações.</p> <p>7 - Criação do programa Nota Curitibaana, instituindo-se um sistema de sorteio de prêmios para os tomadores de serviços (pessoa física) identificados nas Notas Fiscais emitidas, e para entidades sociais do Município, indicados pelos tomadores de serviços; utilização pelos tomadores de serviços (pessoa física) de crédito para abatimento do IPTU, de parcela do Imposto Sobre Serviços – ISS efetivamente recolhido.</p> <p>11 - Criação do Domicílio Eletrônico do Contribuinte - DEC, que trata da modernização da comunicação entre a Secretaria Municipal de Finanças - SMF e os Contribuintes, que gradativamente deixará de ocorrer por meio dos Correios para tornar-se eletrônica e disponível na rede mundial de computadores com todas as garantias e sigilos previstos na legislação tributária.</p>

Fonte: Elaborado a partir de Curitiba (2021).

Desta forma, ao menos para os requisitos da metodologia de estudo de caso, objetivou-se demonstrar o “porquê” para propositura do PRC, face aos desajustes financeiros verificados, em especial pelas desproporções no crescimento das receitas e despesas, elevados montantes de despesas, inclusive não empenhadas, e demais questões das despesas de pessoal e desequilíbrios previdenciários; e objetivou-se, também, demonstrar o “como” se deram as ações de ajuste das contas públicas pelo Município de Curitiba, substanciado na aprovação de 12 leis, cujo conjunto se denominou como PRC.

Pois bem, ocorre que, para além disso, se mostra essencial a análise dos resultados dessas medidas, avaliando-se o respectivo cumprimento ou não, e a efetividade em termos financeiros e orçamentários, inferindo-se, a partir dos números, pelo êxito ou não do PRC. No caso, pretende-se avançar no “como”, a fim de se investigar como ocorreu (ou não) a implementação das medidas.

Diante das regras de competência concorrente da CF/88, a qual atribui aos entes municipais legislar sobre direito tributário (Art. 24, inciso I), sem prejuízo também da competência para legislar sobre assuntos de interesse local (Art. 30, inciso I), a instrumentalização das 12 medidas seu deu por proposições legislativas do Chefe do Executivo, para apreciação e votação pelos membros do Poder Legislativo, passando as propostas por modificações ao longo do processo de análise, discussão e aprovação naquele Poder, inclusive com substituições posteriores. No

caso, ainda que algumas propostas não tenham sido aprovadas no mesmo instante do conjunto de medidas, é possível inferir que também integram a base inicial do PRC, sendo assim inseridas no presente estudo.

Quadro 33. 12 medidas do PRC, conforme propostas e leis aprovadas.

N.º QUADRO 32	PROPOSTA (1)	SITUAÇÃO	NOVA PROPOSTA	SITUAÇÃO	CONVERSÃO EM LEI (2)
1	LO 013.00001.2017	Aprovada em 28/06/2017	-	-	LO n.º 15.045, de 10/07/2017
2	LC 002.00012.2017	Retirada pelo autor 072.00051.2017	LC 002.00020.2017	Aprovada em 27/06/2017	LC n.º 101, de 25/08/2017
3	LO 005.00194.2017	Aprovada em 27/06/2017	-	-	LO n.º 15.042, de 28/06/2017
4	LO 005.00195.2017	Aprovada em 20/09/2017	-	-	LO n.º 15.072, de 26/09/2017
5	LO 005.00196.2017	Aprovada em 27/06/2017	-	-	LO n.º 15.043, de 28/06/2017
6	LC 002.00013.2017	Retirada pelo autor 072.00062.2017	LO 005.00236.2017	Aprovado em 03/10/2017	LO n.º 15.086, de 10/10/2017
7	LC 002.00014.2017	Aprovada em 02/08/2017	-	-	LC n.º 102, de 25/08/2017
8	LC 002.00015.2017	Aprovada em 25/09/2017	-	-	LC n.º 104, de 26/10/2017
9	LC 002.00016.2017	Retirada pelo autor 073.00010.2017	LC 002.00031.2017	Aprovada em 19/12/2017	LC 108, de 20/12/2017
10	LC 002.00017.2017	Retirada pelo autor 073.00011.2017	a) LC 002.00029.2017 b) LC 002.00030.2017	a) Aprovada em 05/12/2017 b) Aprovada em 18/12/2017	a) LC 106, de 08/12/2017 b) LC 107, de 20/12/2017
11	LO 005.00197.2017	Retirada pelo autor 072.00063.2017	LC 002.00024.2017	Aprovado em 23/08/2017	LC n.º 103, de 31/08/2017
12	LO 005.00198.2017	Aprovada em 27/06/2017	-	-	LO n.º 15.044, de 28/06/2017
<p>LEGENDA: LO – Lei Ordinária LC – Lei Complementar</p> <p>(1) As diferenças entre as propostas de Lei Ordinária ou Complementar se baseiam na matéria / objeto da proposta e respectivo quórum de aprovação pelos membros do Legislativo.</p> <p>(2) A conversão em Lei se baseia na sanção pelo Chefe do Executivo (Prefeito) da proposta aprovada pelo Legislativo.</p>					

Fonte: Elaborado a partir de Curitiba (2021).

Dito isto, para fins de aprofundamento das análises, tomou-se por base os relatórios de execução orçamentária e de gestão fiscal disponíveis no site de contas públicas da Prefeitura Municipal de Curitiba, informações dos processos de prestação de contas ao Tribunal de Contas do Estado do Paraná – TCE/PR (2021), apresentações e gráficos das audiências públicas realizadas pela

Secretaria de Finanças na Câmara Municipal de Curitiba - CMC, e demais dados enviados ao Tesouro Nacional pelo Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – SICONFI (2021). Inicialmente, optou-se pela inserção das medidas que não envolvem a análise de dados quantitativos, predominando-se medidas organizacionais.

Quadro 34. Medidas e Resultados do PRC (Ações Não Quantitativas).

MEDIDAS QUADRO 32	RESULTADOS	IMPLEM.
1	Embora se trate de uma medida que advém de questões quantitativas, apresentada como uma das justificativas para a realização do PRC, substanciada pelos montantes levantados no quadro 29, a alteração da meta de resultado primário, estipulando um <i>déficit</i> de mais de 2 bilhões para 2017, tratou-se de uma formalização importante pelas regras de execução orçamentária da LRF, em específico das Metas Fiscais, podendo-se inferir, inclusive, como uma medida de preventiva para assegurar o cumprimento das Metas, sendo assim implementada pela LO n.º 15.045, de 10/07/2017, em que pese o resultado primário ao fim do exercício de 2017 tenha sido de <i>superávit</i> de R\$ 114.075.312,00 (cento e quatorze milhões, setenta e cinco mil e trezentos e doze reais).	Sim
4	A instituição do regime complementar de previdência aos servidores públicos municipais se deu em cumprimento ao §14 do artigo 40 da CF/88, com funcionamento e o estatuto aprovados pelo Decreto n.º 843, de 14/08/2018, após autorização pelo órgão nacional de Previdência Complementar (Portaria PREVIC n.º 185, de 06/03/2018). Para fins de custeio nos primeiros anos de implantação, foram autorizados créditos especiais de R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais), ampliados para R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais) pela Lei n.º 15.577, de 16/12/2019. Pelo Decreto n.º 1.200, de 05/11/2018, ficou estipulado o repasse em 20 parcelas de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais), renovado nos mesmos moldes pelo Decreto n.º 891, de 06/07/2020. Em termos de instituição do regime complementar, é possível indicar a medida como implementada, não sendo exequível, neste momento, inferir outros resultados quantitativos a título de efeitos nas contas e estimativas atuariais do RPPS. Em consulta ao site da entidade gestora, constavam em 28/06/2021 1.230 participantes e patrimônio de R\$ 6.239.326,89 (CuritibaPrev, 2021).	Sim
6	O CADIN Municipal foi aprovado para fins de registro das obrigações pecuniárias vencidas e não pagas e/ou ausência de prestação de contas, exigível em razão de disposição legal ou cláusula de convênio acordo ou contrato, impondo restrições para as pessoas físicas e jurídicas na realização de atos com o Município. Os efeitos da LO n.º 15.086, de 10/10/2017 seriam produzidos a partir de sua regulamentação, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, o que não ocorreu.	Não
11	O DEC foi aprovado para fins de viabilizar a comunicação eletrônica entre a SMF e os sujeitos passivos (eleitos pela legislação tributária como contribuinte ou terceiro na qualidade de responsável), em especial para o envio de intimações, notificações, autos de infração, avisos em geral e outros serviços da SMF. Os efeitos da LC n.º 103, de 31/08/2017 seriam produzidos a partir de sua regulamentação, no prazo de 12 (doze) meses, o que não ocorreu. A citada LC passou por alterações pela LC n.º 121, de 19/08/2020, ampliando as finalidades para utilização.	Não


Fonte: Elaborado a partir de Curitiba (2017; 2021); CuritibaPrev, 2021.

Prosseguindo para as medidas com impactos predominantemente quantitativos, sobre a medida 2 (*vide quadro 32*), denominada como Lei de Responsabilidade Fiscal Municipal – LRFM, sua finalidade se pautou na responsabilidade da gestão fiscal, planejamento, transparência e equilíbrio das contas públicas, trazendo lineares da LRF, mas com acréscimos específicos para o Município de Curitiba, em especial nos temas que abrangem execução e aumento de despesas e gestão das receitas públicas e benefícios fiscais.

Ainda, para as ações que versam sobre despesas de pessoal, estabeleceu-se rígidos requisitos

prévios de análise, fundamentação e estimativas de impacto financeiro; nova metodologia de apuração da base de cálculo da RCL, para fins de cálculo do limite de despesa com pessoal, não computando os valores pertencentes ao Fundo de Urbanização de Curitiba – FUC; limitação de variação nominal de despesas com pessoal ativo não superior a 80% da variação nominal da RCL apurada no exercício anterior, inclusive para fins de revisão geral anual, reajustes e avanços de carreira; e criação de novo limite de despesas com pessoal específico da LRFM.

Quadro 35. Limites das Despesas com Pessoal após LRFM.



Limite de Alerta de 90% do Limite Máximo	Limite criado na LRFM de 92,6% do Limite Máximo	Limite Prudencial de 95% do Limite Máximo	Limite Máximo para o Poder Executivo na esfera municipal
Artigo 59, §1º, inciso II, da LRF	Artigo 19, §1º, da LRFM	Artigo 22, § único, da LRF	Artigo 20, incisos III, alínea 'b', da LRF
48,60%	50%	51,30%	54%

Fonte: Elaborado pelo autor, a partir da LRF e LRFM (2020).

Do quadro 35, observa-se que para além dos três limites da LRF, a LRFM estabeleceu um novo limite de 50%, que no caso de ultrapassagem, impõe a obrigação de redução i) dos cargos em comissão e funções gratificadas; ii) das concessões de horas extraordinárias e descanso semanal remunerado; iii) dos contratos de regime integral de trabalho; e iv) das contratações de serviços terceirizados; sem prejuízo das demais implicações dispostas na LRF, analisadas no quadro 13.

Ademais, sobre a questão do FUC, trata-se de fundo municipal administrado pela Companhia de Urbanização de Curitiba S.A. – URBS, responsável pela administração dos serviços públicos de transporte coletivo urbano, para a qual são destinados recursos da tarifa de transporte.

Conforme a mensagem enviada pelo Executivo ao Legislativo na Proposição Legislativa 002.00020.2017,

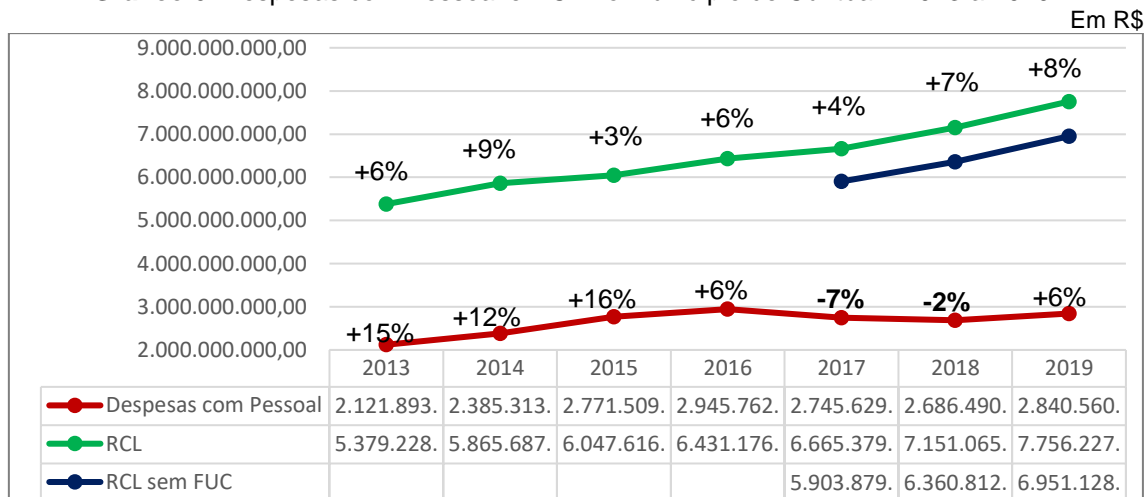
“(...) a incongruência visualizada quanto às receitas do FUC consubstancia-se no fato de que tais receitas, apesar de jamais integrarem as disponibilidades financeiras do Município de Curitiba, têm sido contabilizadas na RCL municipal, (...) os resultados orçamentários do Município têm sido distorcidos, em especial quanto ao alcance dos limites elencados nos artigos 19 e 20 da LRF”.

A medida aprovada retirou do cálculo da RCL os valores repassados ao FUC, apurando-se novos limites das despesas com pessoal, para fins de adequação e planejamento orçamentário.

Previamente à análise dos percentuais de despesas com pessoal no contexto do parágrafo anterior, é oportuno acrescentar a análise da medida 5 (*vide quadro 32*), uma vez que embora se trate de modificações formais na legislação (não quantitativas), em especial quanto a mudança da data-base da revisão geral anual de remuneração de 31 de março para 31 de

outubro e suspensão dos crescimentos, transição e planos de carreiras, suas implicações acarretam efeitos quantitativos, em especial na minimização do crescimento das despesas com pessoal de 2017 em diante.

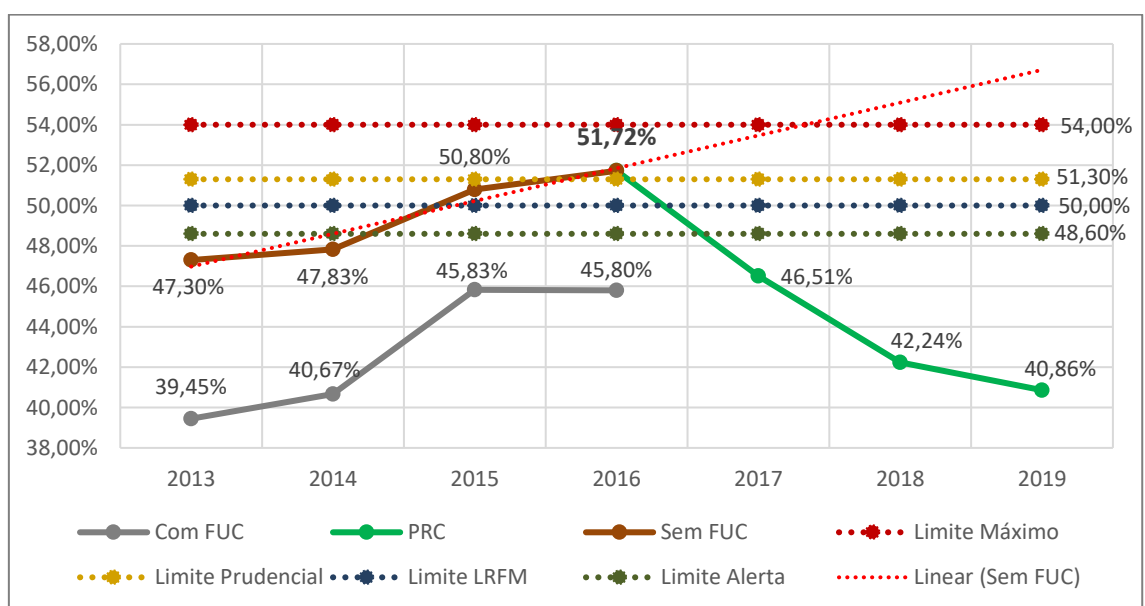
Gráfico 6. Despesas com Pessoal e RCL no Município de Curitiba – 2013 a 2019.



Fonte: Elaborado a partir de Curitiba (2013 – 2019).

A partir do gráfico 6, observa-se que o crescimento das despesas com pessoal era desproporcional ao crescimento da RCL (como já tratado no gráfico 4), em especial no exercício de 2015 (+16%), e que a partir das medidas do PRC, houve um decréscimo das despesas nos anos de 2017 (-7%) e 2018 (-2%), enquanto a RCL prosseguiu em crescimento, possibilitando assim o ajustamento dos limites da RCL, em conjunto com o contexto da contabilização da RCL sem o FUC, como já tratado.

Gráfico 7. Limites de Despesas com Pessoal do Município de Curitiba – 2013 a 2019.



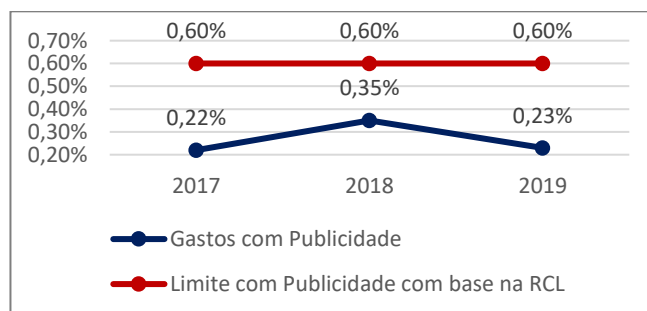
Fonte: Elaborado a partir de Curitiba (2013 - 2019).

Do gráfico 7, observa-se que os limites de despesas com pessoal, pelo cálculo com o FUC contabilizado na RCL, apresentou crescimento nos anos de 2013 a 2015 e manutenção em 2016, mas ainda abaixo do limite de alerta da LRF (48,60%). No entanto, pelo novo cálculo realizado sem o FUC na RCL, pelos motivos elencados pelo Município de Curitiba no PRC, os percentuais já apresentavam um cenário próximo do limite de alerta da LRF (48,60%) em 2013 e 2014, o ultrapassando em 2015 (e também o novo limite da LRFM - 50%), ultrapassando o limite prudencial da LRF (51,30%) em 2016.

Realizadas as alterações legais pelo PRC, oficializando o cálculo da RCL sem o FUC, em conjunto com a suspensão dos crescimentos, transições e planos de carreiras, atribui-se as medidas a redução dos percentuais de 2017 a 2019 para abaixo do limite de alerta da LRF (48,60%), adequando os níveis de despesas com pessoal, sem a chamada “distorção” do método de cálculo anterior. Nota-se, também no

Gráfico 7, que o cálculo sem o FUC indicava uma linha de tendência linear apontando crescimento superior ao limite máximo da LRF (54%).

Gráfico 8. Limite de Despesas com Publicidade no Município de Curitiba – 2017 a 2019.



Fonte: Elaborado a partir de Curitiba (2017 – 2019).

Também na LRFM, definiu-se o limite de 0,6% da RCL para aplicação em serviços de publicidade e propaganda (gráfico 8), permanecendo os gastos no período de 2017 a 2019 abaixo do estabelecido; ainda, instituiu-se o Conselho de Gestão e Responsabilidade Fiscal do Município de Curitiba - CGRF, com participação dos Secretários Municipais designados, para fins consultivos e deliberativos sobre diversos temas citados na LRFM (o regimento interno do referido Conselho foi aprovado pelos membros e publicado no Decreto n.º 660, de 31 de maio de 2019), e se autorizou a instituição de Sistema da Conta Única no Município de Curitiba, como instrumento de gerenciamento dos recursos financeiros.

Além disso, pode-se atribuir à medida em análise a criação da Coordenadoria de Custos e Análise de Projetos, visando o acompanhamento e redução de custos, programação real da despesa e qualificação do gasto público, cujos resultados divulgados de 2017 a 2019 foram de R\$ 119.000.000,00 (cento e dezenove milhões de reais) em valores economizados com revisão

de contratos (Curitiba, 2020).

Embora as medidas 2 e 5 possuam inúmeros aspectos formais não quantitativos, seus cernes versam sobre questões quantitativas para adequação das despesas com pessoal, seja para contenção do seu crescimento ou para adequação dos limites estabelecidos pela LRF. Neste contexto, é possível dizer que ambas as medidas atingiram suas finalidades principais, atribuindo-se assim como implementadas.

Sobre a medida 3 (*vide quadro 32*), decorre em parte do analisado na tabela 5, acerca dos problemas de custeio do RPPS, tutelado pelo IPMC. Sobre o tema, a análise do TCE/PR, em nível de prestação de contas do exercício de 2016, apontou pela necessidade de aportes ao RPPS, com vistas a equacionar o *déficit* atuarial para equilíbrio financeiro do sistema, constatando que o Município não estava realizando as transferências necessárias (TCE/PR, 2019).

Também, o mesmo relatório acima citou que os aportes financeiros para o RPPS se deram via interferência financeira, conforme entendimento municipal de que esses não deveriam ser por via orçamentária, entendendo o TCE/PR, em contrário, que caberia ao Município o registro contábil da despesa para aporte da cobertura do *déficit* atuarial pela via orçamentária, por se tratar de financiamento decorrente de *déficit* atuarial apresentado pelo sistema (TCE/PR, 2019).

Dito isto, foram aprovadas diversas medidas visando a adequação das regras de custeio do RPPS, sendo a principal delas o aumento progressivo das alíquotas calculadas para fins de contribuição previdenciária.

Quadro 36. Alíquotas da Contribuição Previdenciária no Município de Curitiba – 2017 a 2023.

Custeio	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Patronal	22%	23%	24%	25%	26%	27%	28%
Servidor	11%	11,5%	12%	12,5%	13%	13,5%	14%

Fonte: Elaborado a partir da LO n.º 15.042/2017.

Do quadro 36, nota-se o escalonamento gradual das alíquotas de 22% (patronal) e 11% (servidor) para 28% (patronal) e 14% (servidor), ao longo de 6 anos, aumentando os montantes das contribuições previdenciárias repassadas ao IPMC. Vale citar que a Lei n.º 15.663, de 03 de julho de 2020, alterou o artigo que tratava do aumento progressivo, passando dos 12,5% aplicados naquele momento para, a partir de novembro de 2020, a alíquota de 14% para os servidores. Além disso, alterou-se de 2% para 1% o valor repassado pelo Município de Curitiba a título de Taxa de Administração, justificada como compensação ao aumento da contribuição patronal.

Além disso, aprovou-se na medida a reavaliação e readequação do *déficit* atuarial do Município de Curitiba com o IPMC, por meio de um plano de equacionamento e recomposição de valores não repassados, com prazo de amortização de 35 anos, com base em folha estimada de servidores ativos com crescimento anual de 1%, cujos valores constaram do Anexo Único do Decreto n.º 1.269, de 12 de julho de 2017.

Quadro 37. Plano de equacionamento do *Déficit* Atuarial – Resumo 2017 a 2019 e 2051.

Em R\$

Seq	Ano	Alíquota	Base de Cálculo *	Saldo Inicial	Juros (+)	Aporte Anual (-)	Saldo Final
1	2017	12%	1.939.880.095,10	14.311.208.806,40	858.672.528,38	232.785.611,41	14.937.095.723,37
2	2018	16%	1.959.278.896,06	14.937.095.723,37	896.225.743,40	313.484.623,37	15.519.836.843,40
3	2019	20%	1.978.871.685,02	15.519.836.843,40	931.190.210,60	395.774.337,00	16.055.252.717,01
...
35	2051	61,13%	2.720.831.177,32	1.564.602.238,35	93.876.134,30	1.663.244.098,70	-4.765.726,04

Fonte: Adaptado a partir do Decreto n.º 1.269/2017.

Conforme quadro 37, resumido para apenas os três primeiros anos (2017 a 2019) e o ano 35º (2051), as avaliações atuariais procederam o respectivo cálculo dos aportes anuais necessários para conferir equilíbrio e sustentabilidade do plano previdenciário. Ainda, o Decreto n.º 978, de 13 de setembro de 2018, procedeu alterações dos valores iniciais, definindo o aporte anual de 2019 em R\$ 326.588.280,63.

Prosseguindo, também se especificou na legislação a interpretação acerca dos repasses previdenciários a título de contribuição patronal, restringindo o alcance para apenas os servidores ativos, excluindo inativos e pensionistas. Com isto, culminou-se como indevido os repasses das contribuições patronais de inativos e pensionistas nos anos anteriores, prevendo-se a repetição dos valores pelo IPMC ao Município de Curitiba, mas com retorno dos montantes repetidos ao IPMC para adimplemento de aportes e repasses do Município de Curitiba.

Nos moldes do Decreto n.º 1.269, de 12 de julho de 2017, e dos levantamentos dos repasses de inativos e pensionistas realizados, o saldo para fins de repetição era de R\$ 692.460.115,02, sendo que de junho a dezembro de 2017 foram compensados, a título de retorno em aportes e repasses, o valor de R\$ 506.830.005,50, e em janeiro de 2018 o valor de R\$ 188.392.193,53 (saldo atualizado), contemplando toda a repetição prevista (Curitiba, 2018).

Quadro 38. Repasses do Município de Curitiba ao IPMC – 2016 a 2019.

Em R\$

REPASSES / ANO	2016		2017		2018		2019	
Servidor - Ativo	224.171.358,55	+	206.031.819,25	-	206.804.736,97	+	216.743.672,19	+
Servidor - Inativo	20.500.421,29	+	24.114.157,14	+	27.468.492,61	+	31.217.103,62	+
Servidor - Pensionista	1.684.007,99	+	1.852.437,42	+	2.077.241,65	+	2.354.755,18	+
Patronal - Ativo	409.770.605,42	+	410.346.873,35	+	413.325.598,20	+	441.507.992,89	+
Patronal - Inativo	151.116.259,04	+	13.493.368,13	-	0,00	-	0,00	=
Patronal - Pensionista	18.518.579,44	+	1.481.151,88	-	0,00	-	0,00	=
Aporte do Déficit Atuarial	119.373.779,20	-	232.785.611,41	+	313.484.623,67	+	326.588.280,63	+

Fonte: Elaborado a partir de Curitiba (2016 – 2019).

A partir das mudanças nas alíquotas previdenciárias, do novo plano de amortização do déficit atuarial e das interpretações sobre a contribuição patronal restrita para servidores ativos, observa-se do quadro 38 a modificação dos repasses e aportes ao IPMC, com destaque ao crescimento dos repasses “Servidor - Ativo” em 2018 e 2019, que haviam caído em 2017; continuidade dos crescimentos dos repasses “Servidor – Inativo”, “Servidor – Pensionista” e “Patronal – Ativo” de 2016 a 2019; redução em 2017 e zeramento em 2018 e 2019 dos repasses “Patronal – Inativo” e “Patronal – Pensionista”, conforme nova interpretação do Município de Curitiba.

Também, nota-se que o aporte do déficit atuarial cresceu de 2017 a 2019, conforme o novo plano de equacionamento estabelecido, repassando-se ao IPMC os exatos valores previstos normativamente, sendo aplicado ao aporte de 2017 a regra de repetição e retorno dos valores entre as partes. A título de consideração, cite-se que o aporte previsto a título de déficit atuarial para 2016 era de R\$ 523.450.894,08, sendo aportado apenas R\$ 119.373.779,20 (TCE/PR, 2019). No caso, a readequação dos valores nos anos seguintes se justificou tendo em conta a situação fiscal daquele momento.

Por último, faz-se oportuno citar que a medida de alteração previdenciária também culminou na LO n.º 15.091, de 17 de outubro de 2017, autorizando ao Município de Curitiba o parcelamento de débitos previdenciários com o IPMC em até 200 parcelas, abrangendo também reparcelamento de acordos anteriores.

Quadro 39. Acordos de Parcelamentos de Repasses do Município de Curitiba com o IPMC.

Em R\$

ACORDOS	723/2016	132/2017	1825/2017	1826/2017	1827/2017
Valor	233.153.409,19	92.968.197,24	197.359.156,52	84.727.209,35	155.813.248,25
Referência	08/2015 a 04/2016	12/2016	08/2015 a 04/2016	12/2016	09/2016 a 13/2016
Parcelas	60	60	200	200	200
1ª parcela	31/10/2016	31/03/2017	31/12/2017	31/12/2017	31/12/2017
Reparcelado	Reparcelado 1825/2017	Reparcelado 1826/2017			

Fonte: Elaborado a partir de Curitiba (2021).

Do quadro 39, indicam-se que os acordos celebrados em 2016 (723/2016) e início de 2017 (132/2017), ambos abrangendo valores inadimplidos de 2016, foram reparcelados em 200 parcelas (1825/2017 e 1826/2017), com vencimento da primeira parcela ao fim de 2017, abrangendo-se ainda um novo parcelamento de outras competências, também de débitos previdenciários de 2016 (1827/2017). Além disso, de 2018 em diante, os aportes previdenciários passaram a ser previstos no orçamento anual, nas linhas da orientação dada pelo TCE/PR (2019) na prestação de contas do exercício de 2016.

De todo o contexto que abrangeu a aprovação da medida 3 (*vide quadro 32*), a qual se substanciou em diversas ações no âmbito das contribuintes, aportes, repasses e débitos previdenciários, é possível dizer que a medida atingiu seus objetivos, atribuindo-se assim como implementada.

Adiantando-se para a medida 7 (*vide quadro 32*), o anterior programa de incentivo para emissão de Notas Fiscais de Prestação de Serviços Eletrônicas - NFs-e em Curitiba, denominado como “Boa Nota Fiscal”, foi renomeado para “Nota Curitibana”, instituindo um sistema de sorteio de prêmios aos tomadores de serviços, pessoas físicas, e para entidades sociais do Município de Curitiba. Além disso, manteve-se a geração de créditos de para abatimento no IPTU (até 30% do valor a pagar, de imóveis indicados pelo tomador pessoa física), de parcela do ISS efetivamente recolhido das NFs-e, nos termos da legislação.

O site oficial do programa entrou no ar em 3 de janeiro de 2018, informando o primeiro sorteio para 28 de março de 2018, com um prêmio único de R\$ 150.000,00, e após, nos demais, prêmios mensais de R\$ 230.000,00, divididos em um prêmio de R\$ 50.000,00, um de R\$ 20.000,00, um de R\$ 10.000,00, e 15.000 de R\$ 10,00 (Curitiba, 2018).

Quadro 40. Dados do Programa Nota Curitibaana – 2018 e 2019.

Ano	Cidadãos que aproveitaram descontos de IPTU	Aumento de emissão de NFs-e que geraram créditos	Valor em prêmios (R\$ milhões)	Cidadãos premiados nos sorteios	Entidades premiadas	Inscritos no programa	Empresas emissoras de NFs-e
2018	20.656	+ 24,3%	2,8 mi	33.425	19	90.136	104.042
2019	21.467	+ 17,4%	5,6 mi	59.308	30	125.319	130.329

Fonte: Elaborado a partir de Curitiba (2018; 2019).

Do quadro 40, para além dos prêmios e beneficiados, é de se destacar o aumento no percentual comparativo do ano anterior acerca das NFs-e que geraram créditos e quantitativo de empresas emissoras, uma vez que de tais dados se pode inferir que o aumento no número de NFs-e e de emitentes auxiliam no incremento da arrecadação do ISS. Cite-se que não se apresenta possível precisar numericamente o quanto do eventual aumento de arrecadação é resultado direto dos programas de incentivo para emissão de NFs-e, face aos inumeráveis fatores que envolvem a arrecadação, em especial questões econômicas, assim, trata-se de uma hipótese qualitativa plausível, mas sem respectiva medição.

No caso, programas de incentivo aos tomadores de serviços para solicitação do documento fiscal auxiliam o Município no combate à sonegação fiscal, considerando que eventual negativa de emissão pelas empresas pode ser passível de denúncia e consequente ação por parte da Administração Tributária, envolvendo inclusive multas e encaminhamento para análise de ilicitudes caracterizadas como crime contra a ordem tributária (Lei n.º 8.137/1990).

Vale citar que o programa passou por novas mudanças pela LC n.º 115, de 18 de dezembro de 2019, para fins de permitir o abatimento do IPTU em até 50% do valor a pagar, de imóveis indicados pelo tomador pessoa física; depósito do crédito em conta corrente ou poupança do participante contemplado; transferência do crédito para uso em aplicativos de transporte remunerado individual de passageiros cadastrados e homologados pela URBS; e aquisição de créditos para utilização no cartão de transporte público coletivo.

Das informações coletadas, é possível inferir que em termos de educação fiscal, aumento de participantes, aumento de empresas emissoras de NFs-e, aumento no número de NFs-e emitidas com respectivo recolhimento, e auxílio no combate à sonegação fiscal, que a medida foi implementada.

Prosseguindo, a medida 8 (*vide quadro 32*) promoveu alterações na metodologia de cobrança da Taxa de Coleta de Lixo – TCL, devida pela utilização efetiva ou potencial dos serviços de coleta, remoção, transporte e destinação final do lixo prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição, para desvincular sua cobrança das imunidades e isenções aplicadas ao IPTU.

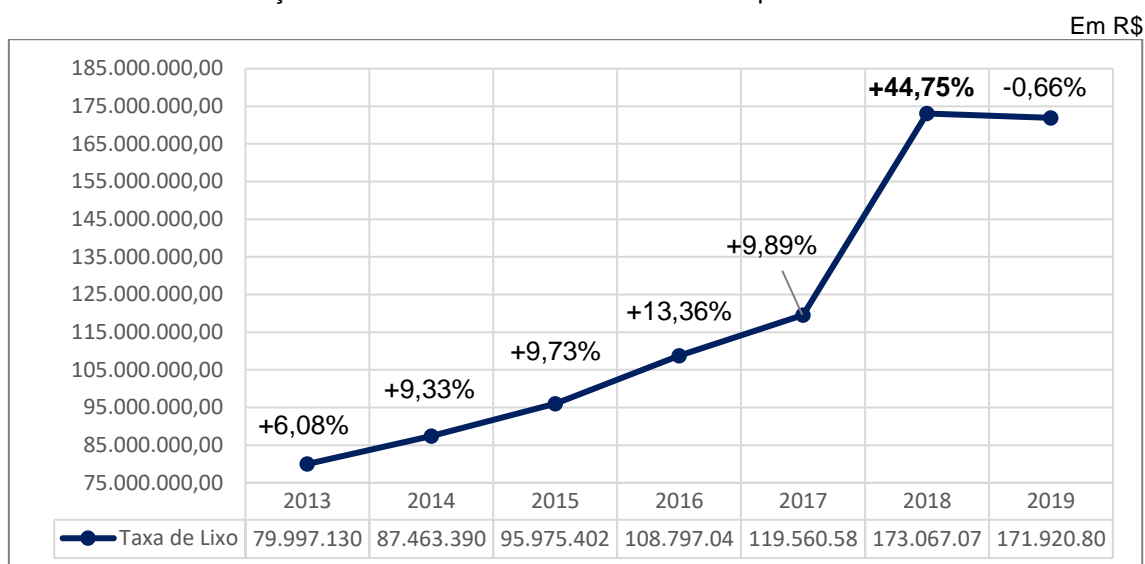
No caso, a CF/88 estabelece diversas hipóteses de imunidade tributária, as quais impedem a

incidência da norma de tributação, e assim a respectiva cobrança. Ocorre que a previsão constitucional traz expressa menção de imunidade para impostos, não o fazendo para taxas, sendo eles espécies distintas de tributos.

Além disso, a alteração legislativa retirou a previsão que determinava o limite do valor da TCL ao montante do IPTU, permitindo cobrança em montante maior, se assim resultar o cálculo aplicado conforme valores de mercado, despesas realizadas pelo Município na prestação dos serviços ou outros dados pertinentes de avaliação.

Também, alterou-se o valor da cota mínima de pagamento em caso de parcelamento, antes de R\$ 10,00 (dez reais), para R\$ 20,00 (vinte reais), considerando necessidades de redução de despesas bancárias para o Município de Curitiba. Ainda, ficou concedida redução de 50% da TCL para imóveis residenciais com padrão simples de acabamento, com área construída igual ou inferior a 70,00 m², com valor venal igual ou inferior a R\$ 140.000,00 (cento e quarenta mil reais).

Gráfico 9. Arrecadação da Taxa de Coleta de Lixo no Município de Curitiba – 2013 a 2019.



Fonte: Elaborado a partir de Curitiba (2013 – 2019).

Das alterações legislativas sobre a TCL, o gráfico 9 demonstra um crescimento de 44,75% na arrecadação da referida taxa no ano de 2018, em comparação com 2017, (pelo critério temporal, as mudanças só foram aplicadas para 1º de janeiro de 2018), mantendo-se o nível de arrecadação em 2019 (-0,66% em relação com 2018). Desta forma, das alterações formais e quantitativas nos critérios da cobrança da TCL, infere-se como implementada a medida.

Vale citar que a LC n.º 111, de 6 de julho de 2018, isentou da TCL do exercício de 2019 os contribuintes inscritos no cadastro único de assistência social do Município de Curitiba, ou que se encontrem em situação de vulnerabilidade social, permitindo a remissão dos créditos relativos

à TCL de 2018 a esses mesmos contribuintes.

Sobre a medida 9 (*vide quadro 32*), procederam-se alterações no cálculo e metodologia de cobrança do ITBI, em especial o aumento na faixa (valor do imóvel) de isenção do imposto e alteração de demais alíquotas nas transferências de imóveis financiados, por prazo não inferior a 5 (cinco) anos e com garantia hipotecária ou alienação fiduciária (não se alterou a alíquota de imóveis não financiados, independentemente do valor, que já era de 2,7%). Das informações da Proposição Legislativa 002.00031.2017, indicou-se que a mudança representaria um aumento de 164,4% na faixa de imóveis isentos (840 guias para 2.221, apurado com base nos 40 meses anteriores à proposta).

Quadro 41. Alterações nas faixas de de alíquotas do ITBI no Município de Curitiba.

Em R\$

<i>Imóveis residenciais, financiados por prazo não inferior a 5 anos e com garantia hipotecária ou alienação fiduciária</i>			
REVOGADO		LC N.º 108/2017	
Faixa	Alíquota (%)	Faixa	Alíquota (%)
Até R\$ 70.000,00	Isento	Até R\$ 100.000,00	Isento
De R\$ 70.000,01 até R\$ 140.000,00	0,5	De R\$ 100.000,01 até R\$ 150.000,00	0,5
De R\$ 140.000,01 até R\$ 300.000,00	2,4	Acima de R\$ 150.000,01	2,7
Acima de R\$ 300.000,01	2,7	-	

Fonte: Elaborado a partir da Proposição Legislativa 002.00031.2017 – Curitiba (2021).

Do quadro 41, observa-se o crescimento da faixa de isenção para até R\$ 100.000,00 (cem mil reais), e mudança da faixa de alíquota de 0,5% (meio por cento) para R\$ 100.000,01 (cem mil reais e um centavo) até R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais). No mais, extinguiu-se a faixa com alíquota de 2,4%, aplicando-se de forma geral a alíquota de 2,7% para todos os imóveis superiores a R\$ 150.000,01 (cento e cinquenta mil reais e um centavo).

Também, das alterações formais, especificou-se o momento de pagamento do imposto para a data de lavratura do instrumento que ensejar o registro da transmissão do imóvel, na esteira de outras capitais brasileiras, e também se extinguiu a possibilidade parcelamento do montante em 10 (dez) parcelas mensais. Sobre a análise dos resultados da medida, será realizado em conjunto com a medida seguinte, na análise do gráfico 10.

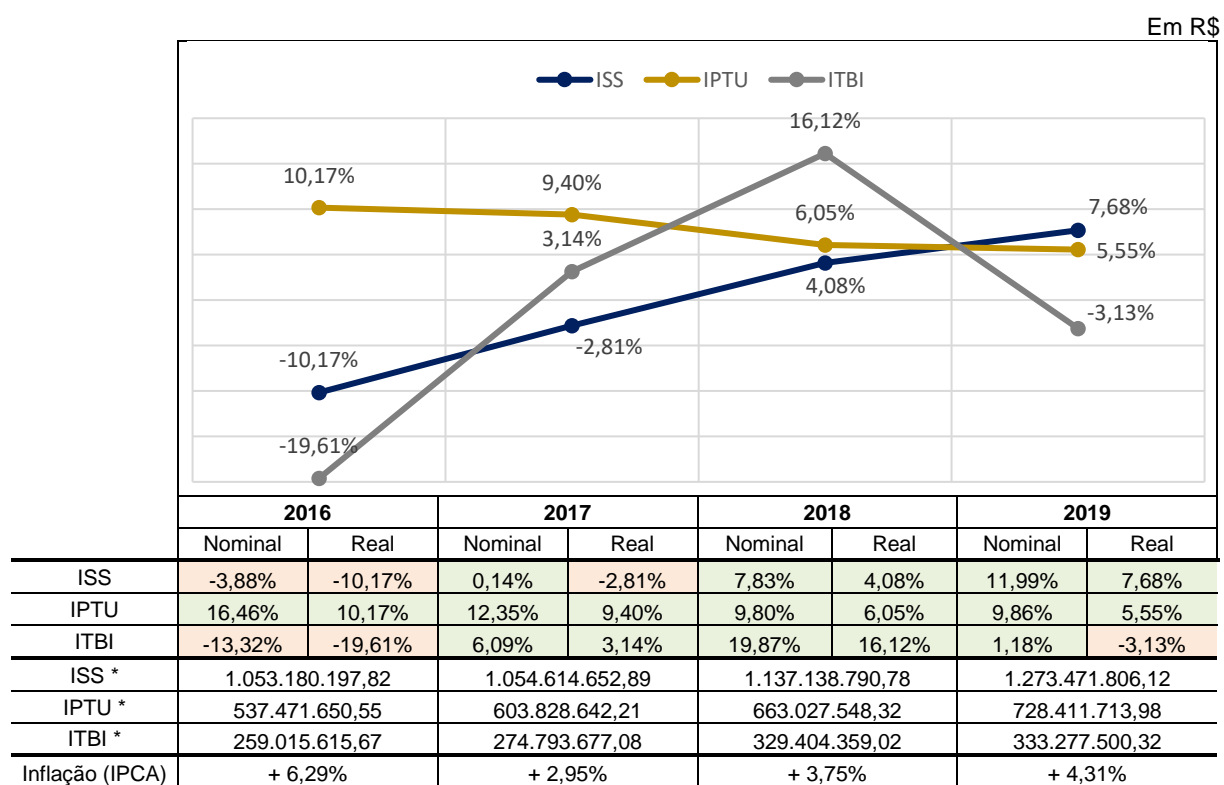
Na medida 10 (*vide quadro 32*), abrangem-se aspectos formais (não quantitativos) na legislação municipal do ISS, em consonância com normas gerais aplicáveis ao imposto (LC Federal n.º 116, de 31 de julho de 2003), e outros aspectos quantitativos com mudanças de alíquotas e número de processos no julgamento tributário de 1ª instância.

Das mudanças, extinguíram-se determinadas isenções do ISS, em atenção ao previsto na legislação federal sobre a não concessão de isenções, incentivos ou benefícios tributários que resultem em tributação menor que alíquota mínima de 2% (dois por cento); com tal extinção,

definiu-se a alíquota de 2% para determinados serviços prestados para o Sistema Único de Saúde (SUS); alterações quanto ao critério espacial do imposto; alterações e inclusões de novos serviços.

Ainda, alterou-se a alíquota de feiras, exposições, congressos, shows e eventos (especificados após pela LC n.º 112/2018) para 2% (dois por cento), e de planos de saúde para 4% (quatro por cento), considerando questões sobre as deduções de serviços de saúde e assistência médica pagos para terceiros; ajustes em regras de responsabilidade tributária, tributação fixa de sociedades de profissionais, regime de arrecadação pelo Simples Nacional, regras de cientificação de atos administrativos e multas pelo descumprimento de deveres instrumentais; especificações da base de cálculo dos serviços de registros públicos, cartorários e notariais; e outras questões atinentes à NFs-e.

Gráfico 10. Arrecadação dos Impostos Municipais – Variação Real – 2016 a 2019.



* Montantes apenas das rubricas “Principal”, sem rubricas “Multas e Juros” e “Dívida Ativa”

Fonte: Elaborado a partir de Curitiba (2016 – 2019).

Sobre as receitas dos impostos, do gráfico 10 observa-se um cenário de crescimento nominal dos três impostos de 2017 em diante, e crescimento real (cálculo com desconto do índice de inflação IPCA) do ISS em 2018 e 2019, do IPTU de 2017 a 2019 e do ITBI em 2017 e 2018.

Avaliando-se os números, o ISS apresentou significativa recuperação após a queda nominal e real de 2016, sempre com linha crescente do percentual real ao longo do período, com melhor resultado em 2019; o IPTU manteve os valores de crescimento real, considerando a manutenção dos reajustes pela correção monetária (IPCA) no cálculo do valor venal, para fins de cobrança do imposto, conforme a PGV aprovada na LC n.º 105, de 8 de dezembro de 2017, aplicável nos anos de 2018 a 2021.

Além disso, os dados demonstram que o ITBI foi aquele que apresentou maior resultado decorrente do PRC, com os efeitos da LC n.º 108, de 20 de dezembro de 2017, visto pelo maior crescimento nominal e real em 2018, tendo em conta ainda a recuperação da arrecadação em 2017, em confronto com os números negativos de 2016; já em 2019, o imposto manteve o crescimento nominal, mas com queda no valor real. Vale citar que o ITBI possui uma variação sensível ao movimento do mercado imobiliário, questão não abrangida no delineamento do estudo, sem aprofundamento dessa análise.

A título de conhecimento, ainda nas receitas, oportuno citar que a partir de 2017 o Município de Curitiba regulamentou (Decreto n.º 1.302, de 18 de julho de 2017; Resolução SMF n.º 3, de 16 de agosto de 2017) a cobrança do denominado preço público pela exploração intensiva do viário urbano, a título de instrumento regulatório, conferido às Administradoras de Tecnologia em Transporte Compartilhado – ATTCs (ex. Uber, 99, Cabify), somando-se como uma nova fonte de receita não tributária (receita patrimonial de concessões, permissões, autorização ou licença), com recolhimentos na monta de R\$ 2.490.227,68 em 2017, R\$ 14.258.705,00 em 2018, e 22.217.817,64 em 2019, somando assim R\$ 38.966.750,32 no período de 3 anos.

Prosseguindo na medida 10, as alterações na LC n.º 40/2001, que dispõe sobre os tributos municipais, alterou a competência do julgamento tributário de 1ª instância, na qual se analisam as impugnações dos sujeitos passivos em face dos lançamentos de tributos realizados pela Administração Tributária, com vistas à agilidade do contencioso administrativo. No caso, foi criada a Junta de Julgamento Tributário – JJT, vinculada à SMF, composta por membros estáveis e ativos do quadro de Auditores Fiscais Municipais (titulares e suplentes), sendo um dos membros nomeado como presidente, com decisões tomadas de forma colegiada.

Por ocasião da criação da JJT, face a regulamentação pelo Decreto n.º 502, de 18 de maio de 2018, foram recebidos 1776 processos que estavam em estoque aguardando julgamento, sendo decididos em média de 200 processos/mês, com novas entradas de 50 processos/mês. Disto, alcançou-se o divulgado “zeramento” dos processos tributários na 1ª instância em julho de 2019 (Curitiba, 2019).

Some-se as informações de que em maio de 2018 havia processos aguardando julgamento por cerca de 54 (cinquenta e quatro) meses, passando esse espera em agosto de 2019 para no

máximo 15 (quinze) dias. A classificação dos processos para julgamento se deu a partir de critérios de tipo de imposto, valor (prioridade para os acima de R\$ 500 mil reais), processos de interessados com 60 anos ou mais, e ordem cronológica. Das 2302 decisões tomadas até metade de julho de 2019, 482 tratavam de IPTU, 164 de ITBI e 1.656 de ISS (Curitiba, 2019).

Adiante, dos resultados, vistos em especial pelo

Gráfico 10, é possível inferir que as medidas 9 e 10, atinentes ao ITBI e ISS, lograram êxito em termos de incremento de arrecadação, modernização da legislação tributária e celeridade de julgamento do contencioso administrativo em 1ª instância, inferindo-se como implementadas, acrescentando-se, também, na realização e assertividade das medidas, a atuação dos membros da Administração Tributária municipal.

Por fim, a medida 12 (*vide quadro 32*), possibilitou a quitação da dívida pública vencida até 31 de dezembro de 2016, por meio de renegociação com credores ou parcelamento, abrangendo ofertas públicas de desconto de crédito, com concorrência entre os credores na formulação de propostas voluntárias de desconto sobre o montante da dívida municipal, satisfazendo-se os créditos aos interessados conforme maiores propostas de desconto.

Tabela 6. Leilões de Dívidas do Município de Curitiba – 2017 a 2019.

				Em R\$
EDIÇÃO	DESCONTO % MÉDIO	CRÉDITO	DESCONTO	VALOR PAGO
1º leilão	19,28	8.800.000,00	1.696.663,75	7.103.336,25
2º leilão	18,27	10.000.000,00	1.826.681,29	8.173.318,71
3º leilão	24,52	10.000.000,00	2.451.944,48	7.548.055,52
4º leilão	21,91	10.000.000,00	2.191.082,11	7.808.917,89
5º leilão	12,08	10.000.000,00	1.207.557,19	8.792.442,81
6º leilão	11,72	10.000.000,00	1.171.744,35	8.828.255,65
7º leilão	13,89	10.000.000,00	1.388.817,77	8.611.182,23
8º leilão	11,00	10.000.000,00	1.100.000,00	8.900.000,00
9º leilão	24,30	10.000.000,00	2.430.000,00	7.570.000,00
10º leilão	20,50	10.000.000,00	2.050.000,00	7.950.000,00
11º leilão	18,58	10.000.000,00	1.857.589,76	8.142.410,24
12º leilão*	11,00	10.000.000,00	881.603,89	7.132.976,96
Total	17,34	118.800.000,00	20.253.684,59	96.560.896,26

* Não foi arrematado o valor integral dos créditos disponibilizados (somente 8.014.580,85).

Fonte: Adaptado de Curitiba (2019).

Da tabela 6, observa-se que os leilões resultaram em um desconto médio de 17,34% ao Município de Curitiba, no total de R\$ 20.253.685,59 (vinte milhões, duzentos e cinquenta e três mil, seiscentos e oitenta e cinco reais e cinquenta e nove centavos). Os leilões envolveram créditos superiores a R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais), sendo que as empresas que não optaram pelos leilões poderiam aderir pelo parcelamento em até 60 vezes dos débitos a receber. Ainda, as informações divulgadas relatam que valores inferiores ao citado foram quitados em

agosto de 2017, envolvendo 796 fornecedores e pagamento de R\$ 26.000.000,00 (vinte e seis milhões de reais) (Curitiba, 2017). Da conjuntura dos dados, é possível inferir que a medida de quitação da dívida pública por meio de leilões, com descontos pelos credores sobre o montante do débito, foi implementada, concluindo-se assim a análise das 12 medidas.

Em continuidade, para além dos resultados vistos nas 12 medidas, o PRC culminou em outros impactos orçamentários e financeiros coletados durante o estudo de caso, que podem ser apresentados no presente trabalho, a fim de substanciar a efetividade da recuperação fiscal do Município de Curitiba.

Como já citado, a CAPAG possui três indicadores (endividamento, poupança corrente, liquidez), aos quais se atribuem notas de 'A' a 'C', resultando do conjunto de três notas uma nota final de 'A' a 'D' (quadro 28), sendo que 'A' e 'B' indicam boa situação fiscal. No cenário antes do plano, Curitiba estava com nota final 'C', resultado em especial do último lugar no índice de liquidez (nota 'C') das capitais brasileiras. Com o PRC, observou-se um avanço no índice CAPAG, a partir da melhora dos três indicadores, alcançando-se a nota final 'A' em 2020 (ano base 2019), junto apenas com outras 4 capitais brasileiras.

Quadro 42. CAPAG das capitais brasileiras – 2017 a 2020.

MUNICÍPIO	CAPAG 2017	CAPAG 2018	CAPAG 2019	CAPAG 2020
Aracaju	C	B	B	A
Belém	B	B	C	C
Belo Horizonte	B	B	B	B
Boa Vista	A	n.d.	A	C
Campo Grande	C	C	C	C
Cuiabá	B	B	C	Suspensa
Curitiba	C	B	B	A
Florianópolis	C	C	C	C
Fortaleza	A	A	B	C
Goiânia	C	C	B	B
João Pessoa	B	B	B	B
Macapá	n.d.	n.d.	C	C
Maceió	C	C	C	C
Manaus	A	A	A	B
Natal	C	C	C	C
Palmas	C	A	A	A
Porto Alegre	C	C	C	C
Porto Velho	B	B	B	B
Recife	C	C	C	C
Rio Branco	A	A	A	A
Rio de Janeiro	C	C	C	C
Salvador	B	B	B	B
São Luís	C	C	C	C
São Paulo	B	B	B	B
Teresina	B	B	B	B
Vitória	A	A	B	A

Fonte: Elaborado a partir de Brasil (2017 – 2020).

Do quadro 42, indica-se a evolução do CAPAG do Município de Curitiba, avançando para nota "B" nos anos 2018 e 2019 (anos base 2017 e 2018), alcançando a nota 'A' em 2020 (ano base

2019), em conjunto apenas com Aracaju, Palmas, Rio Branco e Vitória. Apenas a título informativo, o CAPAG de 2017 a 2019 do Estado Paraná, do qual Curitiba é a capital, possui nota final 'B' em todo o período.

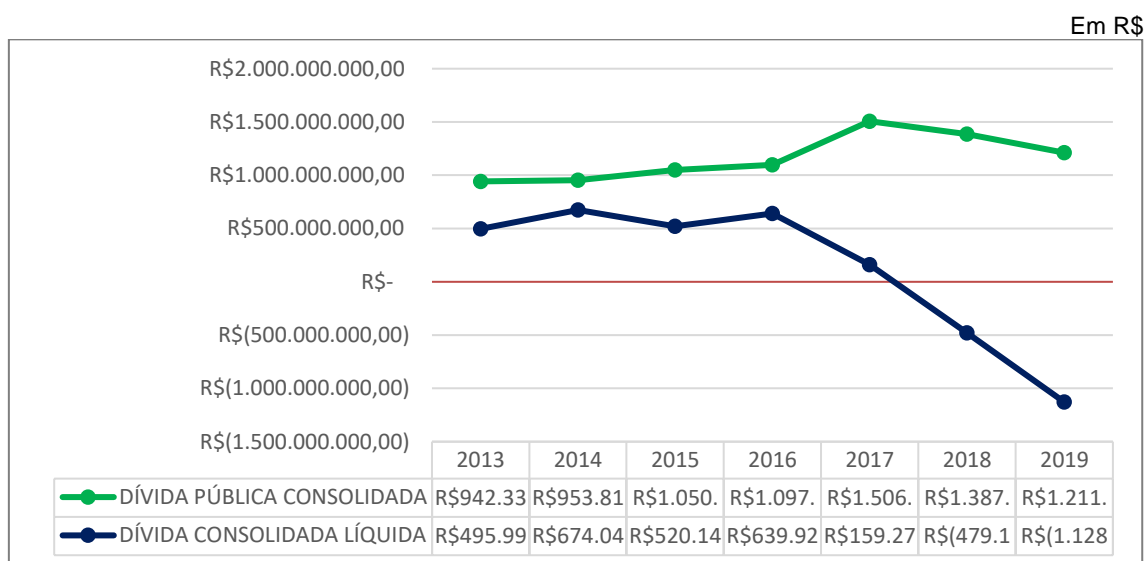
Quadro 43. CAPAG do Município de Curitiba – 2017 a 2020.

Ano	Endividamento	Nota	Poupança Corrente	Nota	Índice de Liquidez	Nota	Nota Final
2017	17,20%	A	90,10%	B	38,73%	C	C
2018	22,71%	A	91,21%	B	22,6%	A	B
2019	19,90%	A	90,92%	B	13,4%	A	B
2020	16,10%	A	89,5%	A	2,5%	A	A

Fonte: Elaborado a partir de Brasil (2017 - 2020).

Do quadro 43, é possível observar que o indicador de poupança corrente se manteve com nota 'B' de 2017 a 2019, vindo a alcançar o percentual abaixo de 90% em 2020, e assim a nota 'A'. Também, Curitiba saiu do último lugar do índice de liquidez em 2017 para o primeiro lugar entre as capitais brasileiras em 2020, com o percentual de 2,5%, alcançando-se assim, com os três indicadores, a nota final 'A' em 2020.

Gráfico 11. Dívida Pública Consolidada Bruta e Líquida – 2013 a 2019.



Fonte: Elaborado a partir de Curitiba (2013 – 2019).

Adiante, do gráfico 11, nota-se que a dívida pública consolidada bruta³⁷ cresceu em 2017, justificada pelo Município de Curitiba, como decorrente dos parcelamentos de novas dívidas do

³⁷ Montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas para amortização em prazo superior a doze meses, decorrentes de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito. Também integram a dívida pública consolidada as operações de crédito de prazo inferior a doze meses cujas receitas tenham constado do orçamento (Brasil, 2017).

RPPS e novação da dívida da gestão anterior, apresentando queda nos dois anos seguintes. Já a dívida pública consolidada líquida³⁸ apresentou queda de 2017 a 2019, justificada pelo aumento da disponibilidade de caixa e diminuição dos Restos a Pagar processados, atribuindo-se também como um dos resultados do PRC, sendo que a redução nestes números amplia as possibilidades de acesso ao crédito com menores taxas de juros.

Quadro 44. Percentuais comparativos dos Orçamentos, Receitas e Despesas do Município de Curitiba – 2013 a 2019.

Ano	Orçamento Realizado / Orçamento Previsto	Despesa Empenhada / Receita Realizada	Despesa Empenhada e Não Empenhada / Receita Realizada
2013	96%	101%	102%
2014	87%	96%	96%
2015	89%	96%	97%
2016	94%	91%	99%
2017	92%	96%	98%
2018	102%	95%	96%
2019	104%	93%	93%

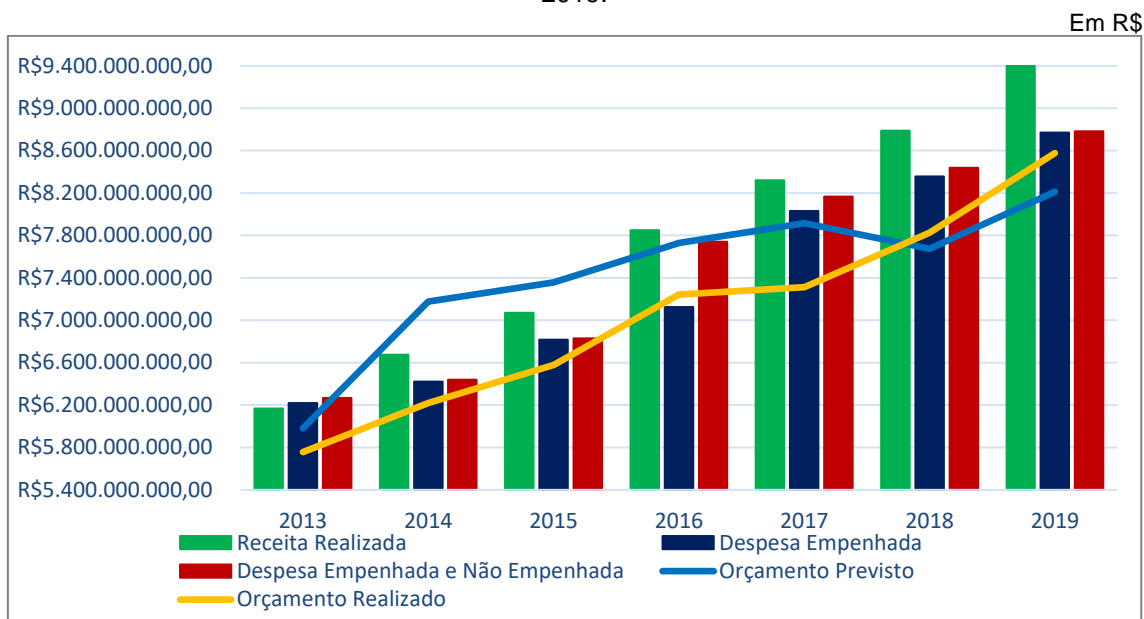
Fonte: Elaborado a partir de Curitiba (2013 – 2019).

Da análise orçamentária, observa-se no quadro 44 inicialmente que o orçamento realizado (composto pelas receitas correntes e de capital, exceto as intraorçamentárias), não alcançou o orçamento previsto de 2013 a 2017, estando inclusive mais distante em 2015 (89%). Já em 2018 e 2019, os percentuais foram superiores em 102% e 104%, respectivamente, o que demonstra uma boa execução do orçamento. Ainda, a despesa empenhada (despesas correntes e de capital) esteve dentro dos limites da receita realizada (receitas correntes e de capital, incluindo intraorçamentárias), exceto no ano de 2013 (101%), apresentando o menor valor comparativo em 2016 (91%).

Ocorre que o cálculo da despesa empenhada não abrange as despesas não empenhadas, do que, ao se realizar na última coluna a comparação da despesa empenhada com a não empenhada somadas, em comparação com a receita realizada, nota-se, na verdade que o percentual de 2016 foi próximo do máximo (99%). Este dado fundamenta em parte o que foi avaliado inicialmente no estudo de caso sobre os desajustes financeiros verificados, uma vez que o resultado de superávit de 2016 não abrangia tais despesas não empenhadas de mais de R\$ 614 (seiscentos e quatorze) milhões. Ainda, destaque-se a queda do percentual da despesa empenhada com a receita realizada em 2019 (93%). Tais dados também podem ser mais bem visualizados a partir do gráfico 12.

³⁸ Representa o montante da Dívida Consolidada deduzidas as disponibilidades de caixa, as aplicações financeiras e os demais haveres financeiros (Brasil, 2017).

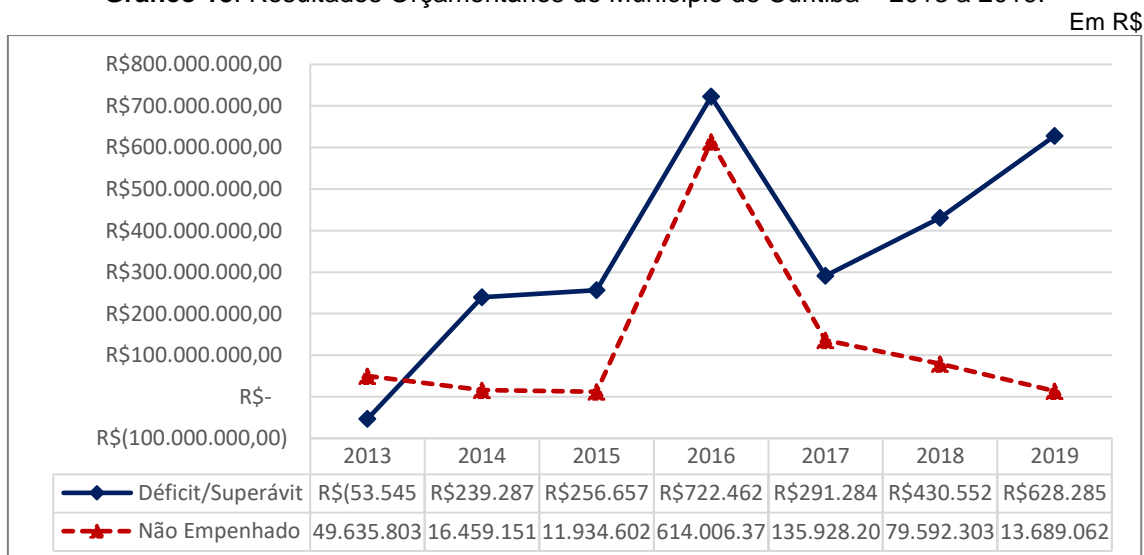
Gráfico 12. Análise dos Orçamentos, Receitas e Despesas do Município de Curitiba – 2013 a 2019.



Fonte: Elaborado a partir de Curitiba (2013 – 2019).

Do gráfico 12, notam-se graficamente as mesmas observações do quadro 44, em especial o maior número da despesa empenhada em 2013, os crescimentos contínuos das receitas realizadas, distanciando-se das despesas em 2019, a maior concretização do orçamento realizado em comparação ao orçamento previsto em 2018 e 2019, a disparidade da despesa empenhada e não empenhada, em comparação apenas com a despesa empenhada em 2016, e o equilíbrio entre elas nos anos seguintes.

Gráfico 13. Resultados Orçamentários do Município de Curitiba – 2013 a 2019.



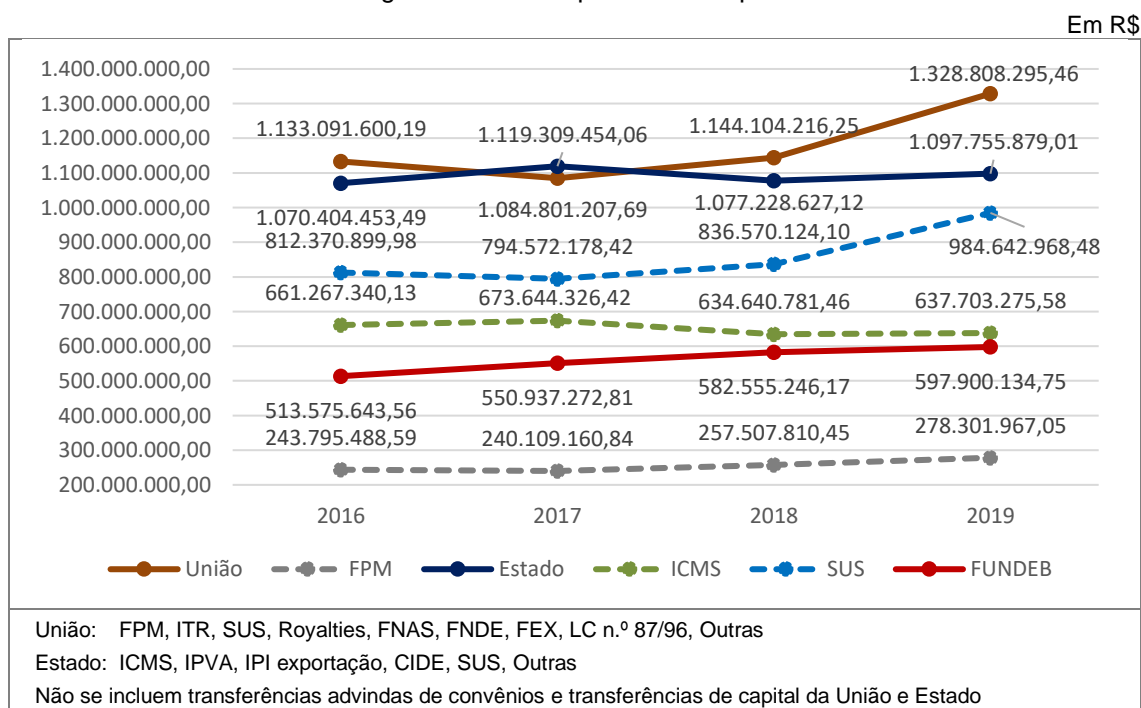
Fonte: Elaborado a partir de Curitiba (2013 – 2019).

O gráfico 13 evidencia que os resultados orçamentários não destoam dos quadros e gráficos anteriores, ao se notar a situação de *déficit* em 2013, *superávit* em 2014 e 2015, e *superávit* expressivo em 2016, sendo que, ao se comparar com a linha de despesas não empenhadas, na verdade, o valor de 2016 seria inferior, trazendo-se aqui a ideia de ilusão fiscal. Analisando o período do PRC (2017 a 2019), os três anos foram de crescimento do *superávit*, com redução dos montantes não empenhados, trazendo-se assim maior consistência ao montante verificado.

Ademais, os resultados do PRC refletiram também no aumento dos investimentos (despesas de capital), elevando-se nos três exercícios um montante de mais de R\$ 96,7 (noventa e seis e sete) milhões de recursos aplicados, sendo um aumento de 62,75% em investimentos de 2016 e 2019 (de R\$ 154.246 (cento e cinquenta e quatro e duzentos e quarenta e seis) (milhões) em 2016 para R\$ 251.038 (duzentos e cinquenta e um e trinta e oito) (milhões) em 2019) (Curitiba, 2019). Além disso, o PRC foi premiado em 2019 como “Melhor do Ano”, com a função de governo Administração, no Prêmio Gestor Público Paraná, realizado pelo Sindicato dos Auditores Fiscais da Receita do Estado do Paraná (PGP-PR, 2020).

Ainda, em que pese o PRC não abranger questões sobre as transferências governamentais, considerando que o tema foi amplamente abordado no referencial teórico, se mostra relevante apresentar os montantes das transferências de recursos advindas da União e do Estado do Paraná no período de 2016 a 2019.

Gráfico 14. Transferências governamentais para o Município de Curitiba – 2016 a 2019.



Fonte: Elaborado a partir de Curitiba (2016 – 2019).

O gráfico 14 demonstra certa continuidade dos montantes advindos das transferências da União e do Estado do Paraná, sendo que as linhas pontilhadas estão contidas nas linhas sólidas (SUS nas transferências da União (mais de 90%) e do Estado; FPM nas da União; e ICMS nas do Estado), segregando-se no gráfico para fins de visualização. No caso, destacam-se as transferências da União em 2019, como resultado do aumento de mais de R\$ 150 (cento e cinquenta) milhões de repasses ao SUS; também, nota-se a queda em 2018 dos repasses do Estado do Paraná, em decorrência da redução dos repasses decorrentes do ICMS; no mais, as transferências para o FUNDEB seguiram um contínuo crescimento; e as transferências do FPM caíram em 2017 e subiram em 2018 e 2019.

No caso, infere-se que a falta de um crescimento significativo das transferências governamentais em um período de 4 anos, equivalente a 3% nas transferências do Estado (sendo -4% no ICMS), 16% no FUNDEB, e 17% da União (sendo 21% do SUS e 14% do FPM, em menor monta em termos financeiros), ressaltam a importância da autonomia financeira municipal por meio do crescimento de receitas próprias, especialmente pela receita tributária, reduzindo-se as dependências (e a espera) das transferências de outros entes.

Ademais, é possível pelos Boletins de Finanças dos Entes Subnacionais dos anos-base de 2016 e 2019, elaborado pela STN do Ministério da Economia, avaliar 9 (nove) indicadores das finanças das capitais estaduais, divididos em classes como Endividamento (1), Solvência Fiscal (2), Autonomia Financeira (1), Financiamento dos Investimentos (1), Rigidez das Despesas (1) e Planejamento (3; sendo associados à qualidade do planejamento do gestor) (Brasil, 2020).

Quadro 45. Indicadores das Finanças do Município de Curitiba pela STN – 2016 e 2019.

Nº	Classe	Indicador	%	2016	%	2019	Objetivo (adaptado da STN)
1	E	DvC / RCL	17,1	20º	16,1	24º	Demonstra qual o percentual da RCL de um exercício que seria consumido caso toda a dívida consolidada fosse paga.
2	SF	DBP / RCL	60,1	9º	52,5	20º	Demonstra o comprometimento da RCL com gasto com pessoal (despesa bruta) e com serviço da dívida. Quanto maior, menor o espaço fiscal para lidar com cenários em que ocorre redução da arrecadação.
3	SF	SD / RCL	3,4	10º	5,0	6º	Demonstra o comprometimento da RCL para pagamento de juros e amortizações das dívidas municipais.
4	AF	AP / RT	60,7	2º	62,5	3º	Demonstra a autonomia fiscal do Município.
5	FI	IRP	41,3	20º	52,5	15º	Quanto maior o IRP, menor a dependência de financiamento provenientes de terceiros; resultando em menor impacto fiscal, visto que recorrem a operações de crédito de modo mais sustentável.
6	RD	DCt / DT	57,3	8º	50,9	19º	Identifica o percentual da despesa que apresenta alto nível de rigidez em relação às despesas totais (corrente e capital), avaliando a flexibilidade fiscal, aspecto necessário para lidar com situações de contração fiscal.
7	P	DEA / DT	4,4	8º	0,1	26º	Altos valores deste indicador demonstram fragilidade no controle das despesas orçamentárias, visto que houve necessidade de pagar despesas que não foram previamente inscritas no orçamento.
8	P	RPP / DL	1,3	20º	0,2	25º	Quanto maior o valor deste indicador, maior será a transferência de despesas do exercício que se encerra para o seguinte.
9	P	DCL / DMLM	0,01	24º	5,2	7º	Mensura o quanto de caixa o Município tem para fazer frente à despesa liquidada de um mês, calculada como a média dos 12 meses, considerando a disponibilidade total dos recursos, vinculados e não vinculados.
E: Endividamento				SF: Solvência Fiscal			AF: Autonomia Financeira
FI: Financiamento dos Investimentos				RD: Rigidez das Despesas			P: Planejamento
DvC: Dívida Consolidada				RCL: Receita Corrente Líquida			AP: Arrecadação Própria
DBP: Despesa Bruta com Pessoal				SD: Serviço da Dívida			RT: Receita Total
DCt: Despesa de Custeio				DT: Despesa Total			DL: Despesa Liquidada
IRP: Investimento com Recursos Próprios				DEA: Despesa de Exercícios Anteriores			
RPP: Restos a Pagar Processados				DCL: Disponibilidade de Caixa Líquida			
DMLM: Despesa Mensal Líquida Média							

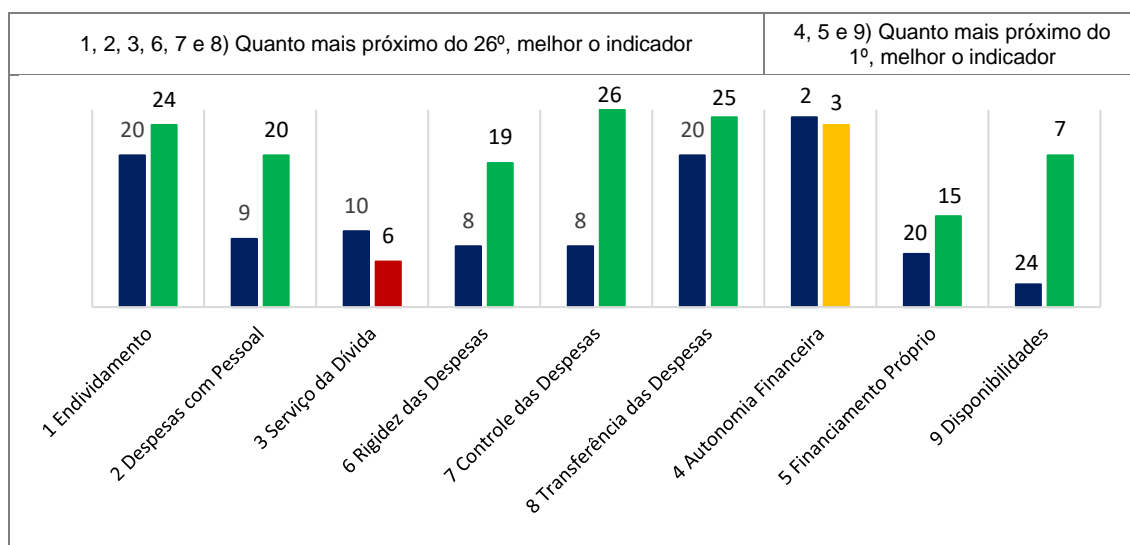
Fonte: Elaborado a partir de Brasil (2017 – 2019).

Do quadro 45, vale indicar a posição do Município nas colunas 2016 e 2019, a qual se dá em relação às 26 capitais estaduais, sendo que os indicadores 1, 2, 3, 6, 7 e 8 (em cor cinza) apresentam melhor resultado conforme mais próximo do último (26º), já que o 1º representa uma pior situação no indicador; já os indicadores 4, 5 e 9 apresentam melhor resultado conforme mais próximo do 1º, já que o 26º representa uma pior situação no indicador.

Nota-se que apenas o indicador 3 apresentou piora, com aumento do comprometimento da RCL para pagamento de juros e amortizações das dívidas municipais, de 3,4% para 5%, saindo da posição 10º para 6º entre as Capitais, sendo ainda distante dos dois primeiros lugares (Rio de Janeiro – 8,9% e Florianópolis – 8,4%), e próximo dos demais (São Paulo – 6,2%, Belém – 5,7% e Belo Horizonte – 5,5%).

Ainda dos indicadores, é possível visualizar que o Município Curitiba melhorou no comparativo dos anos em 8 indicadores, com subida de posição entre as Capitais nos indicadores 1, 2, 5, 6, 7, 8 e 9, em especialmente nos indicadores de Rigidez da Despesa (flexibilidade fiscal necessária para momentos de estresse fiscal) e Planejamento (qualidade atribuída ao gestor). Já o indicador 4, também apresentou melhora no nível de autonomia fiscal de 60,7% para 62,5%, mudando apenas de posição de 2º para 3º, face ultrapassagem pelo Município do Rio de Janeiro, estando ainda entre os primeiros.

Gráfico 15. Posição do Município de Curitiba entre as Capitais nos Indicadores das Finanças pela STN – 2016 e 2019.



Fonte: Elaborado a partir de Brasil (2017 – 2019).

O gráfico 15 sintetiza visualmente as posições do Município de Curitiba em 2016 (azul), em comparação com as Capitais Estaduais, com a piora em 2019 apenas no indicador 3 (vermelho), melhora nos indicadores 1, 2, 5, 6, 7, 8 e 9 (verde), e a ressalva do indicador 4 (laranja), com melhora no percentual mas mudança de uma posição. Destaquem-se os indicadores 7 e 8, com posições respectivas de 26º e 25º, cujos cálculos demonstram solidez no controle das despesas orçamentárias e menor transferências de despesas para o exercício seguinte, e o avanço no indicador 9, apontando frente de caixa para as despesas liquidadas do mês.

Por derradeiro, a título de informação, Curitiba seguiu com outras medidas fiscais nos exercícios seguintes, destacando-se a aprovação Fundo de Recuperação e Estabilização Fiscal do Município de Curitiba (FUNREC), pela LC n.º 120, de 13 de agosto de 2020, com a finalidade da criação de reserva financeira para atenuar os efeitos de recessões econômicas ou desequilíbrios fiscais e promoção de recursos em tempos de calamidade pública, com vistas no planejamento de longo prazo e fomento ao equilíbrio fiscal, com normas para ingressos de recursos (depósito) e regras rígidas para utilização (retirada), aos moldes dos chamados fundos de estabilização do

orçamento, ou *Rainy Day Funds* (em uma tradução livre, fundos para “dias chuvosos”), comuns nos EUA, tratando-se de um instrumento de gestão inédito no Brasil.

Relatório Individual do Estudo de Caso

Sobre o PRC do Município de Curitiba, confirmara-se os motivos que substanciaram a elaboração das propostas de lei, em especial a nota ‘C’ do índice de liquidez da CAPAG; crescimento das despesas em nível elevado em comparação com as receitas; indicação de *déficit* orçamentário em 2017, levando em conta os valores de despesas sem empenho de 2016 e outras dívidas de restos a pagar, custeio de secretarias, parcelamentos de débitos e crescimento das despesas de pessoal em comparação com a RCL; e insustentabilidade da previdência municipal, face o aumento do número de aposentadorias, elevada dívida previdenciária e *déficit* atuarial.

Para ajustamento, o Município, por meio da Prefeitura Municipal (Executivo), elaborou diversas leis municipais, cujo conjunto denominou como PRC, abrangendo 12 medidas gerais que se substanciam em 13 leis (sendo algumas arquivadas e apresentadas com modificações na sequência), abrangendo ajustes organizacionais e preponderantemente fiscais (nos moldes do gerenciamento de austeridade), que após discussões e modificações, foram aprovadas pela Câmara Municipal (Legislativo), com sanção pelo Prefeito Municipal.

Registre-se que as 12 medidas estabelecidas em 13 leis (uma das medidas foi arquivada e reapresentada em duas proposições, convertendo-se em 2 leis, no entanto ambas podem ser tratadas como uma medida, pois tratam de modificações tributárias no ISS), se substanciam na verdade em muitas outras ações, já que cada lei traz uma série de modificações normativas dentro dos determinados temas.

No caso, algumas medidas possuem, ao menos, de três a cinco alterações diferentes (em alguns casos até mais, como a LRFM), ou seja, se a avaliação fosse com base nas alterações realizadas, seriam tratadas em estimativa mais de 40 medidas. No entanto, manteve-se a formatação de 12 medidas como abordado pelo PRC, na lógica de foram alterados 12 temas envolvendo a recuperação fiscal do Município de Curitiba, concentrando-se para fins de análise da implementação ou não da medida a partir de sua finalidade principal.

Da análise das 12 medidas, observou-se que 2 (duas) não foram implementadas (foram aprovadas em termos normativos, mas não realizadas em termos práticos; ambas envolvem alterações e implantação de sistemas), e 10 foram implementadas. Conforme já constatado neste estudo, cada medida poderia envolver múltiplas ações, sendo muitas delas não quantitativas (apenas ajustes legais), assim, ainda que eventualmente alguma ou outra ação possa não ter sido implementada integralmente, isto não mudou, em uma abordagem qualitativa,

o *status* da medida para parcialmente implementada, já que as medidas possuíam finalidades e objetivo central, analisando-se sua implantação ou não pela consecução dessas centralidades.

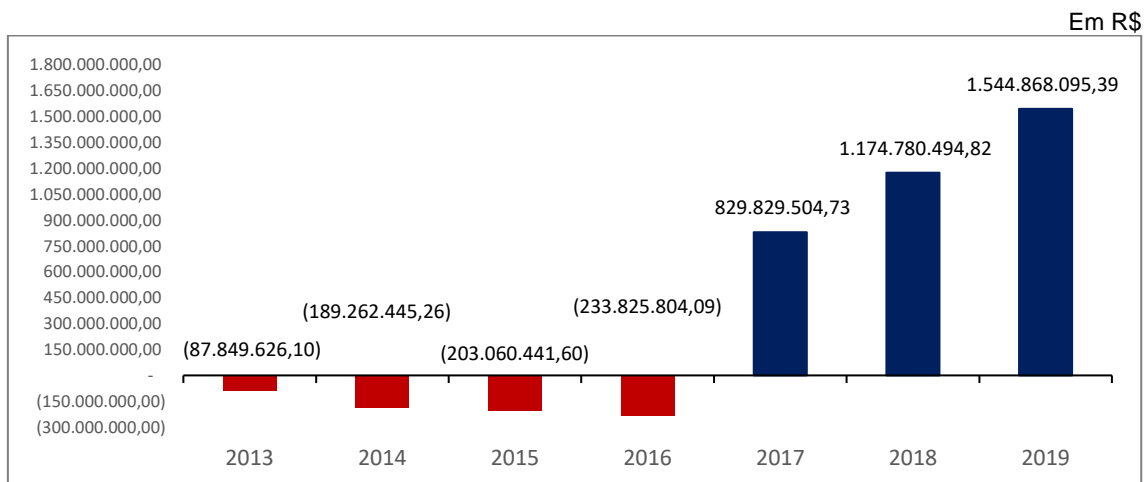
No caso, ainda que não atingidas todas as metas, a razão central do PRC estava no ajustamento do equilíbrio financeiro e fiscal do Município, sendo que neste ponto houve adequação das despesas, ajustamento de limites legais, acréscimos de receitas, e modernização legislativa e previdenciária, ou seja, os resultados indicam que o cumprimento do plano (a partir dos dados das contas públicas municipais) estava direcionado para o ajuste fiscal, independente se há ou não o cumprimento de total das medidas.

No caso, é possível inferir que o controle do cumprimento do plano, realizado em audiências de prestação de contas do Executivo, com regularidade quadrimestral, na Câmara Municipal, com questionamentos pelos membros do Legislativo, é pautado no objetivo principal do ajuste fiscal, e não nas medidas vistas de forma individualizada. Assim, ao menos em âmbito geral, até o período analisado (2019), o Município apresentava equilíbrio financeiro, indicando-se este alcance pelos ajustes feitos pelo PRC, com prevalências de medidas organizacionais e fiscais de mudança, nas linhas do gerenciamento de austeridade, substanciando a efetividade do PRC a título de gestão fiscal, dentro dos objetivos principais de recuperação, equilíbrio e ajuste fiscal.

Além disso, em termos de indicadores oficiais, o Município de Curitiba alcançou em 2020 (ano base 2019) três notas 'A' nos indicadores de endividamento, poupança corrente e índice de liquidez, alcançando como nota final 'A' na CAPAG; e também nos indicadores das Finanças das Capitais brasileiras da STN, o Município evoluiu em 8 de 9 indicadores, quando comparados em termos percentuais, e 7 de 9, quando comparados em termos de posição entre as Capitais, com destaque para indicadores que envolvem manejo das despesas (endividamento, despesas com pessoal, rigidez das despesas, controle das despesas, transferências das despesas para exercícios seguintes, disponibilidades frente à despesas mensais), mantendo-se também entre os primeiros em termos de autonomia financeira.

Por último, é importante trazer, como parte do relatório individual, que o controle externo do Poder Executivo passa, para além da Câmara Municipal (Legislativo), pelo controle do TCE/PR, o qual atesta ou não a regularidade das contas municipais. No caso, o órgão analisa os dados recebidos dos Municípios, conferindo-se os dados financeiros e orçamentários por analistas, apurando-se os resultados apresentados. Disto, os resultados financeiros de fontes não vinculadas a programas, convênios, operações de crédito e RPPS, no período de 2013 a 2019, apresentaram os seguintes dados:

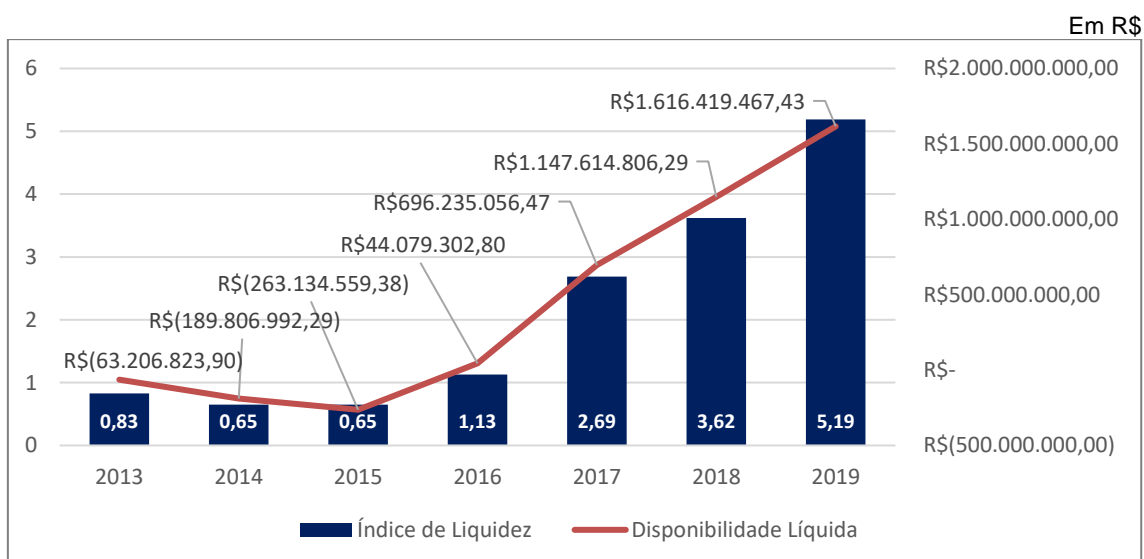
Gráfico 16. Resultados Orçamentários Financeiros do Município de Curitiba pelo TCE/PR – 2013 a 2019.



Fonte: Elaborado a partir do TCE/PR (2015 – 2020).

Do gráfico 16, é possível extrair os sequenciais resultados financeiros de *déficit* nos anos de 2013 a 2016, revertendo-se este cenário com sequenciais resultados de *superávit* nos 2017 a 2019, inferidos como resultado do PRC. Os valores do resultado financeiro acumulado do exercício (resultado ajustado do exercício, mais *superávit/déficit* do exercício anterior, mais total do ativo realizável), em comparação com a soma das receitas (correntes e de capital), equivalem a -2,43% em 2013, -4,84% em 2014, -4,55% em 2015, -4,86% em 2016, +15,12% em 2017, +21,14% em 2018 e +26,41% em 2019.

Gráfico 17. Índice de Liquidez Corrente e Disponibilidade Líquida do Município de Curitiba pelo TCE/PR – 2013 a 2019.



Fonte: Elaborado a partir do TCE/PR (2015 – 2020).

Ainda dos dados do TCE/PR, se extraem os quantitativos da Disponibilidade Líquida (todas as fontes), importante número de demonstração de saúde financeira, estabelecendo também um índice de liquidez corrente. Por meio do

Gráfico 17, notam-se valores negativos de 2013 a 2015, com índices abaixo de 1,00. Já de 2016 a 2019, os valores foram positivos, com maior crescimento de 2017 em diante, com índices acima 1,00, destacando-se o índice de 5,19 para o exercício de 2019, e disponibilidades de R\$ 1.616.419.467,43 (um bilhão, seiscentos e dezesseis milhões, quatrocentos e dezenove mil e quatrocentos e sessenta e sete reais e quarenta e três centavos).

4.2. Estudo de Caso: Município de Mirandela (PT)

Realizados os devidos apontamentos introdutórios e metodológicos acerca da escolha do Município de Mirandela, em especial pela ocorrência do PSF no exercício de 2012, abrange-se inicialmente na metodologia de estudo de caso avaliar o porquê da adoção das medidas de ajuste financeiro, substanciadas no contexto financeiro-fiscal do Município selecionado.

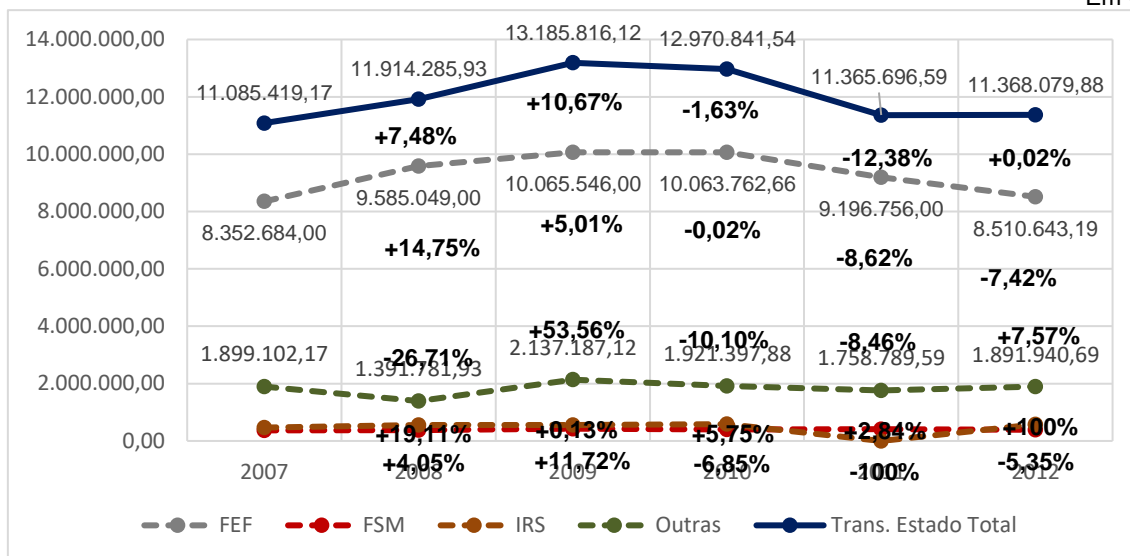
As informações divulgadas no PSF escrito em 2011, abrangem um estudo da situação financeira do Município no período de 2006 a 2010, que dentre as informações relata:

- 1) Perda de receitas municipais advindas das transferências do Orçamento do Estado;
- 2) Diminuição dos impostos diretos e indiretos, em especial do IMT e taxas de obras particulares, face a recessão do setor;
- 3) Cortes de despesas dos Municípios determinados no Memorando da *Troika*;
- 4) Evolução do endividamento local, com ultrapassagem do limite de endividamento líquido previsto no artigo 37 da Lei n.º 2/2007; dívidas a fornecedores em montante superior a 40% das receitas totais do ano anterior, conforme artigo 10.º da Lei n.º 2/2007; e prazo médio de pagamento a fornecedores superior a seis meses.

Para substanciar o item 1, extraíram-se das Contas de Gerências da DGAL os montantes advindos de transferências do orçamento, avaliando-se os valores do FEF, FSM, IRS, Outros e o respectivo Total de Transferências do Estado para o Município de Mirandela, no período de 2007 a 2012:

Gráfico 18. Transferências do Estado para o Município de Mirandela – 2007 a 2012.

Em €

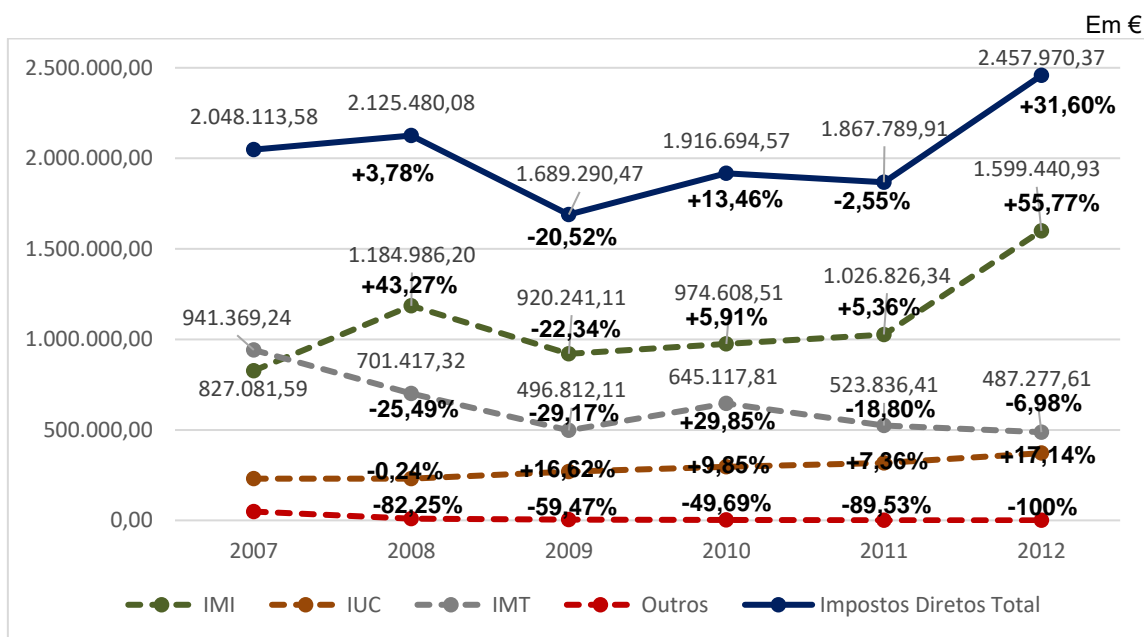


Tendo por base que as razões para substanciar o PSF foram elaboradas em 2011, o gráfico 18 indica que após acréscimos de transferências em 2008 (+7,48%) e 2009 (+10,67%), o montante total apresentou queda diminuta em 2010 (-1,63%), queda significativa em 2011 (-12,38%), e manutenção dos valores em 2012 (+0,02%).

No caso, em específico sobre o exercício de 2011, o FEF caiu -8,62%, outras transferências caíram -8,46%, e o IRS caiu -100%, considerando que no ano o valor foi zerado, e apenas o FSM cresceu +2,84%, sendo, no entanto, uma pequena monta em termos financeiros. Disto, a indicação de queda das transferências do Orçamento do Estado em 2011, citado como motivação para o PSF, foi verificado no gráfico 18.

Para substanciar o item 2, extraíram-se das Contas de Gerências da DGAL os montantes das receitas fiscais, avaliando-se inicialmente os valores dos impostos diretos arrecadados pelo Município de Mirandela:

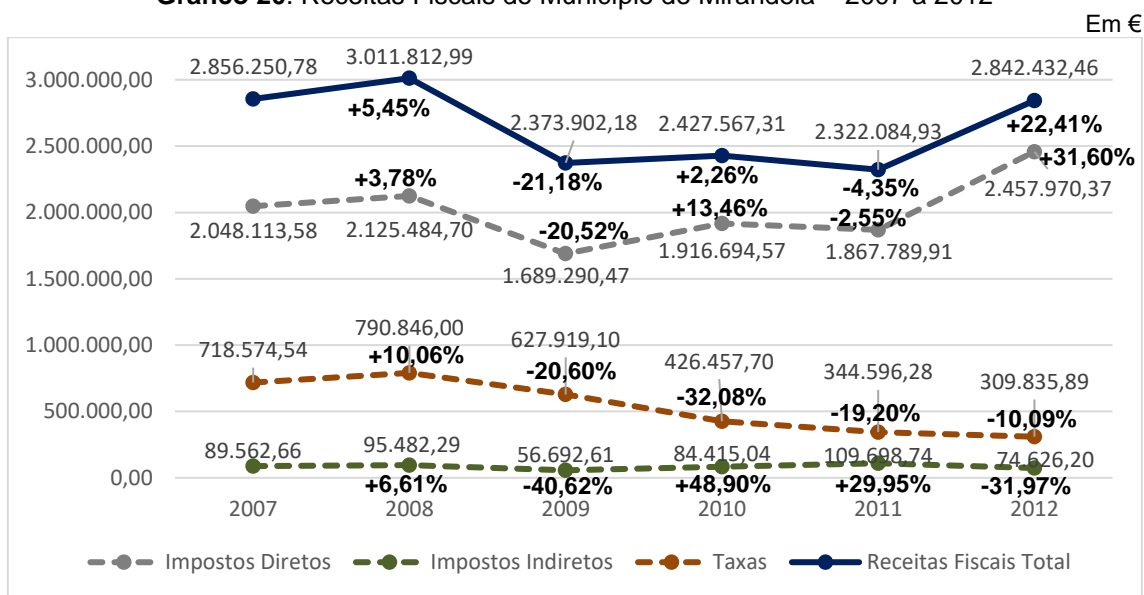
Gráfico 19. Receitas dos Impostos Diretos do Município de Mirandela – 2007 a 2012



Fonte: Elaborado a partir da DGAL (2020).

O gráfico 19 indica no total dos Impostos Diretos um acréscimo em 2008 (+3,78%), uma queda acentuada em 2009 (-20,52%), novo acréscimo em 2010 (+13,46%), reduzida queda em 2011 (-2,55%), e acréscimo acentuado em 2012 (+31,60%), resultado este que se atribui ao amplo avanço do IMI em 2012 (+55,77%), resultado do aumento das taxas aplicadas. Em específico sobre 2011, o IMI cresceu +5,36%, o IUC cresceu +7,36%, e o IMT caiu -18,80% (caindo ainda -6,98% em 2012). Sobre a queda contínua de outros impostos, trata-se de impostos abolidos, os quais ainda remanesciam certas cobranças, sendo zerados em 2012.

Gráfico 20. Receitas Fiscais do Município de Mirandela – 2007 a 2012



Fonte: Elaborado a partir da DGAL (2020).

O gráfico 20 demonstra no total das Receitas Fiscais um aumento em 2008 (+5,45%), queda significativa em 2009 (-21,18%), reduzido aumento em 2010 (+2,26%), reduzida queda em 2011 (-4,35), e aumento significativo em 2012 (+22,41%), resultado do aumento dos Impostos Diretos, em específico do IMI, citado anteriormente. Analisando o exercício de 2011, os Impostos Diretos caíram -2,55%, as Taxas -19,20%, e os Impostos Indiretos se elevaram em +29,95%, sendo, no entanto, pouco expressivo em termos financeiros.

Disto, somando-se os gráficos 19 e 20, a indicação de diminuição dos impostos diretos e indiretos, em especial do IMT e taxas de obras particulares, citados como motivação para o PSF em 2011, se substanciam nos impostos diretos (principalmente do IMT) e nas taxas em geral.

Para substanciar o item 3, verifica-se pelas medidas do Plano *Troika*, nas políticas orçamentais de 2012 e 2013, a redução em cada exercício de pelo menos 175 milhões de euros nos montantes de transferências para as Administrações Local e Regional, no âmbito do contributo deste subsetor para a consolidação orçamental (Brito *et al.*, 2020).

No entanto, do gráfico 18, já analisado, tem-se que o montante de Transferências do Estado se manteve estável de 2011 para 2012 (+0,02%), pois apesar da queda do FEF (-7,42%) e do FSM (-5,35%), os valores foram compensados com os crescimentos de outras transferências (+7,57) e do IRS (+100%). Ainda, embora não conste no Gráfico 18, os dados da DGAL (2020) em 2013 mostram que as Transferências do Estado cresceram +3,31% de 2012 para 2013, em especial pelo aumento do FEF em +5,35%. Vale recordar que o documento do PSF foi elaborado em 2011, quando havia apenas a indicação de queda das transferências dentre as medidas de contenção do Plano *Troika*, dando base naquele momento à motivação para o PSF.

Prosseguindo nas análises e tratando dos níveis de endividamento, a fim de substanciar o item 4, os dados inseridos na proposta de PSF, com os respectivos dados discriminados pelo Município de Mirandela, indicam o preenchimento das previsões legais acerca da utilização do instrumento de saneamento financeiro, em conformidade com a Lei n.º 2/2007 e Decreto n.º 38/2008, tomando por base os requisitos anteriormente evidenciados no quadro 17, confrontados com o presente quadro 46.

Quadro 46. Critérios para o PSF, Limites de Endividamento e Situação do Município de Mirandela em 2010.

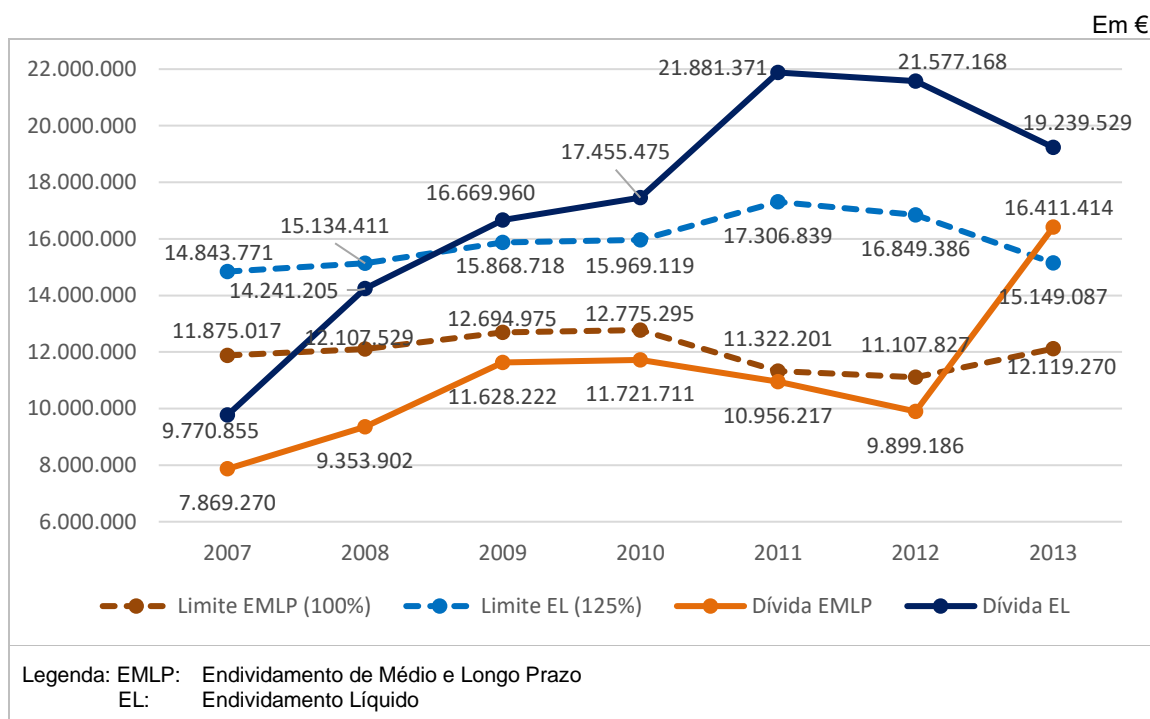
<i>CRITÉRIOS</i>	<i>LIMITES</i>	<i>SITUAÇÃO</i>	Em €
			<i>PSF</i>
Endividamento Líquido	15.922.399,34 (> 125%)	17.185.968,68 (> 135%)	X
Dívidas a Fornecedores	5.095.167,79 (> 40%)	8.949.794,31 (70%)	X
Passivos Financeiros	> 200%	180%	
Prazo Médio de Pagamento	> 6 meses	14 meses	X

Fonte: Elaborado a partir de Mirandela (2011); Lei n.º 2/2007; Decreto n.º 38/2008.

Os dados do quadro 46 demonstram que o Município incorreu em 3 situações que constituíam fundamento ao uso de empréstimo para saneamento financeiro, quais sejam, a ultrapassagem do limite de endividamento líquido de 125% das receitas citadas no n.º 1 do artigo 37 da Lei n.º 2/2007, a existência de dívidas a fornecedores em montante superior a 40% das receitas totais do ano anterior, como definido no artigo 10º da mesma Lei, e prazo médio de pagamento a fornecedores superior a 6 meses. Logo, substanciam-se os argumentos apresentados pelo Município de Mirandela acerca das dificuldades de sustentabilidade financeira, e assim o porquê da utilização do PSF.

Ainda, oportuno analisar os limites de endividamento de médio e longo prazo, e os limites de endividamento líquido, no Município de Mirandela, para substanciar a situação de desequilíbrio financeiro. No gráfico 21, foi inserido o período de 2007 a 2013, a fim de comparação do período ainda da vigência da Lei n.º 2/2007, cujos métodos de cálculo diferem da forma adotada a partir de 2014, com a Lei n.º 73/2013.

Gráfico 21. Limites de Endividamento e Dívidas do Município de Mirandela – 2007 a 2013.



Fonte: Elaborado a partir da DGAL (2020).

A partir do gráfico 21, onde se distinguem os limites de endividamento pelas linhas pontilhadas, nota-se que já em 2009 o Município de Mirandela ultrapassou o limite de endividamento líquido, agravando-se a ruptura em 2010 e 2011, com pequenas quedas da dívida em 2012 e 2013, mas ainda acima dos limites legais. No caso, é possível inferir que desde 2009 já havia o indicativo de desequilíbrio financeiro. Já acerca do limite de endividamento de médio e longo prazo, a ultrapassagem se efetiva apenas em 2013, ano em que se deu a contratação do empréstimo de saneamento financeiro na monta de € 7.600.000.

Vale relatar que neste período de 2007 a 2013, constam ainda outros empréstimos anteriores nos passivos financeiros, sendo de € 1.000.000 de curto prazo em 2007, de € 3.000.000 de médio e longo prazos em 2008, e de € 3.000.000 de médio e longo prazos em 2009. Também, relate-se uma pequena diferença dos valores de endividamento líquido no exercício de 2010, evidenciados entre o quadro 46 e o gráfico 21, mas que ainda assim não modificam o preenchimento do requisito do PSF.

Estabelecidas as bases iniciais do caso em apreço, prossegue-se com a descrição dos requisitos essenciais na legislação acerca da elaboração, aprovação e execução do plano de saneamento financeiro municipal, nos termos do artigo 40 da Lei n.º 2/2007 e artigos 3º a 7º do Decreto n.º 38/2008, vigentes na época dos fatos:

1) Instrução do pedido de empréstimo com estudo fundamentado acerca da situação financeira do Município e um plano de saneamento financeiro para o período correspondente, incluindo:

- a) Previsão temporal para recuperação da situação financeira;
- b) Medidas específicas para reequilíbrio financeiro, em especial quanto à contenção de despesa com pessoal durante o período de saneamento;
- c) Medidas de contenção da despesa corrente, sem ultrapassar a taxa global de evolução fixada pelo Orçamento do Estado.
- d) Calendarização anual da redução dos níveis de endividamento até o cumprimento dos limites legais;
- e) Informação acerca da despesa de investimento prevista e respectivas fontes de financiamento;
- f) Plano de maximização das receitas (impostos locais, taxas e operações de alienação de património);
- g) Previsão de impacto orçamental, por classificação econômica, das medidas anteriores no período de saneamento.

2) Elaboração do plano pela Câmara Municipal e aprovação pela respectiva Assembleia Municipal.

3) Contratações de empréstimos para saneamento financeiro, para fins de reprogramação da dívida e consolidação de passivos financeiros, desde que o resultado da operação não aumente o endividamento líquido do Município. Os empréstimos não podem ter um prazo superior a 12 anos e um período máximo de diferimento de 3 anos.

4) Obrigação ao órgão executivo, durante o período de empréstimo de:

- a) Cumprir o PSF;
- b) Não celebrar novos empréstimo de saneamento financeiro;
- c) Elaborar relatórios semestrais sobre a execução do plano financeiro, com remessa para apreciação dos órgãos deliberativos;
- d) Remeter ao Ministro das Finanças e ao Ministro que tutela as autarquias locais a respectiva cópia do empréstimo, no prazo de 15 dias após celebração;
- e) Incluir na apresentação anual das contas a Assembleia Municipal, em anexo ao balanço, a demonstração do cumprimento do PSF.

Cite-se que o descumprimento do plano de saneamento deve ser comunicado pela Assembleia Municipal ao Ministro das Finanças e ao Ministro que tutela as Autarquias Locais, implicando ao Município, até a correção das causas que lhe deram origem, a impossibilidade de contratação de novos empréstimos durante um período de cinco anos, e a impossibilidade de acesso à cooperação técnica e financeira com a Administração Central.

Para cumprimento dos requisitos de aprovação do plano de saneamento, a Câmara Municipal de Mirandela apresentou em 13 de dezembro de 2011 o documento do PSF, incluindo o estudo da situação financeira do período de 2006 a 2010, e os demais pontos solicitados pela legislação, incluindo as medidas específicas para reequilíbrio financeiro, subdivididas em 3 eixos de atuação (7 de “eficiência organizacional”, 8 de “economia, redução de despesas”, e 9 de “aumento de receita”), somando 24 medidas, e mais o empréstimo de saneamento financeiro, no montante de € 7.600.000, e a calendarização anual de redução dos níveis de endividamento, com expectativas de adequação do limite de endividamento líquido para o exercício de 2017, e adequação do limite de endividamento de médio e longo prazos para o exercício de 2016.

Cite-se que a medida 24 (Implementação do Plano Local Estratégico de Combate às Alterações Climáticas – com o objetivo de neutralização e geração de créditos de carbono no âmbito do Mercado Voluntário de Carbono) não consta desde o 1º relatório semestral do PSF em 2013, indicando sua exclusão, remanescendo então 23 medidas e mais o empréstimo financeiro.

Além destas, pode-se citar a contratação de empréstimo de saneamento financeiro para consolidação de passivos financeiros, nomeadamente dívidas de curto prazo, como a 24ª medida, inerente ao próprio pedido de PSF.

Seguindo, para apresentação das medidas, optou-se pela utilização dos ensinamentos sobre gerenciamento de austeridade de Overmans & Noordegraaf (2014), nos moldes dos quadros 19 e 20, inserindo-se no quadro 47 cada uma das medidas do PSF conforme maior adequação como medidas fiscais de cortes ou contenção, e medidas organizacionais de declínio ou redução de tamanho.

Quadro 47. 23 Medidas do PSF do Município de Mirandela, Aplicados ao Gerenciamento de Austeridade.

MEDIDAS	ESTABILIDADE	MUDANÇAS
Medidas Fiscais	<p>CORTES</p> <p>12 – Decréscimo dos subsídios e transferências em numerário atribuídos a terceiros até ao ano 2017, mantendo-se congelados a partir de 2018.</p> <p>14 – Redução do número de colaboradores no Município, consistente na não entrada de novos colaboradores para compensar as saídas para aposentação ou outra forma de desvinculação.</p> <p>15 – Redução do nível de despesa nas rubricas de Horas Extraordinárias e Ajudas de Custo em 5 % em 2011 e 2,5% nos anos seguintes.</p>	<p>CONTENÇÃO</p> <p>6 – Implementação de um orçamento por atividades de base zero (não incremental) em 2012 (aplicável a 2013).</p> <p>7 – Implementar a regra orçamental de que as receitas de capital, inerentes à alienação de bens de investimento, só deverão concorrer para o financiamento de despesas de investimento quando exista uma forte presunção da sua concretização, pelo que, enquanto esta não se verifique, não devem as mesmas concorrer para o financiamento definido, ou seja, a receita inerente não deverá constar das previsões iniciais do Orçamento da Receita.</p> <p>16 – Elaborar um Plano de Rentabilização do Património Municipal (alienação, concessão, arrendamento).</p> <p>17 – Aumento da eficiência e eficácia da liquidação e cobrança de receitas.</p> <p>18 – Revisão das taxas municipais suportada em fundamentação económico-financeira aproximando-as progressivamente do custo da atividade pública local.</p> <p>19 – Implementação do Regulamento do Estacionamento tarifado de Curta Duração.</p> <p>20 – Liquidação retroativa (2007 a 2011) das taxas devidas pela ocupação de espaço público e liquidação recorrente a partir do exercício de 2012 e seguintes.</p> <p>21 - Reestruturação da matriz tributária (Novos tributos. Ex. prestação de serviços no domínio da prevenção de riscos e da proteção civil).</p> <p>22 - Fixação das taxas do IMI para 2011 em 0,3% para os prédios urbanos já avaliados nos termos do Código do IMI e em 0,6% para os restantes prédios urbanos. Manutenção da taxa de 0,8% para os prédios rústicos.</p> <p>23 - Revisão dos preços municipais (Abastecimento de Água, Saneamento de Águas Residuais e Resíduos Sólidos Urbanos) suportada em fundamentação económico-financeira aproximando-os progressivamente do preço de sustentabilidade.</p>
Medidas Organizacionais	<p>DECLÍNIO</p> <p>2 - Reorganização em 2012 do grupo municipal (por extinção ou cisão de entidades) e reapreciação das participações financeiras subordinada a premissas de sustentabilidade financeira.</p> <p>8 – Redução e racionalização de despesas de funcionamento, com definição de tetos para as despesas em <i>outsourcing</i>, com projetos, estudos, pareceres e consultoria.</p> <p>9 - Redução e racionalização de despesas de funcionamento através da agregação de necessidades operada pelo agrupamento de entidades adjudicantes.</p> <p>10 – Redução e racionalização de autoconsumo Municipal (comunicações, água, combustível, gás, energia elétrica).</p>	<p>REDUÇÃO DE TAMANHO</p> <p>1 – Reorganização dos serviços municipais, com especial enfoque na eficiência e eficácia organizacional operando uma efetiva segregação de competências instrumentais e operativas.</p> <p>3 – Implementação, no biénio 2012/2013, as Funções Planeamento, Aprovisionamento (concentração da Função Compras numa unidade instrumental), Auditoria Interna e Controlo de Gestão.</p> <p>4 – Reforçar, no biénio 2012/2013, a simplificação de políticas e procedimentos, quer pela eliminação de redundâncias quer pela reavaliação dos mesmos, combatendo atuações burocráticas e circuitos de decisão complexos, reduzindo os custos de contexto internos e encurtando os prazos de resposta aos municípios.</p> <p>5 – Implementação do Sistema de Contabilidade Analítica no exercício de 2012.</p> <p>11 – Implementação do Plano de Eficiência Energética da Iluminação Pública.</p> <p>13 – Optimização do desempenho da frota e da função transportes no Município, através da optimização dos recursos, racionalização de custos de manutenção preventiva e corretiva.</p>

Fonte: Elaborado a partir de Mirandela (2011).

Desta forma, ao menos para os requisitos da metodologia de estudo de caso, objetivou-se demonstrar o “porquê” para a utilização do PSF, face os desajustes financeiros verificados, em especial pela ultrapassagem significativa do limite de endividamento líquido de 2009 em diante, e objetivou-se demonstrar o “como” se deram as ações de saneamento pelo Município de Mirandela, substanciado na aprovação do PSF contendo 23 medidas e o empréstimo financeiro.

Pois bem, ocorre que, para além disso, se mostra essencial a análise dos resultados dessas medidas, avaliando-se o respectivo cumprimento ou não, e a efetividade em termos financeiros e orçamentários, inferindo-se, a partir dos números, pelo êxito ou não do PSF. No caso, pretende-se avançar no “como”, a fim de se investigar como ocorreu (ou não) a implementação das medidas.

Dito isto, tomou-se por base os relatórios semestrais de acompanhamento de execução do PSF, inserindo-se as informações contidas e, quando possível, a respectiva conferência dos números das prestações de contas e dados encaminhados para a DGAL. Inicialmente, optou-se pela inserção das medidas que não envolvem a análise de dados quantitativos, predominando-se medidas organizacionais e algumas medidas fiscais.

Quadro 48. Medidas e Resultados do PSF (Ações Não Quantitativas) (Continua).

MEDIDAS QUADRO 47	RESULTADOS	IMPLEM.
1	Foram diversas as alterações orgânicas de reorganização dos serviços municipais ao longo do plano; do acompanhamento de ações, houve redução do número de cargos providos de 2012 a 2016, reduzindo-se os montantes remuneratórios. No modelo aprovado em 2016, haviam uma unidade nuclear, quatro unidades de 2º grau e dez unidades de 3º grau. Em março de 2018, houve nova redução, extinguindo-se a unidade nuclear e as dez unidades de 3º grau, alterando-se para apenas 6 unidades orgânicas flexíveis de 2º grau.	Sim
2	No fim de 2011, houve fusão dos Serviços Municipalizados de Água de Mirandela, e em abril de 2012, extinção da parceria público-privada Mirandela XXI. Encontra-se em andamento a alienação da participação no capital social do Hospital Terra Quente S.A.; há perspectiva de extinção da participação no Metropolitano Ligeiro de Mirandela S.A., e internalização por fusão do Matadouro Industrial do Cachão na Agroindustrial do Nordeste.	Parcial
3	A estrutura atual contempla uma Subunidade Orgânica de Contratação Pública. Em 2013 foi criado o serviço de Sistema de Gestão de Qualidade, que realiza o acompanhamento dos serviços e auditorias internas. Há também o sistema informático de Gestão de Atividades, onde se registram as ações dos serviços municipais.	Sim
4	Foi realizada a implantação do sistema <i>sigmaflow</i> , para controle dos processos. Na ótica multicanal, há diversas plataformas informáticas para aplicativos móveis e serviços online, com ações para descentralização do atendimento aos munícipes.	Sim
5	Há informações sobre o início da implantação do Sistema de Contabilidade Analítica em 2014, mas dos relatórios constam sempre a necessidade melhorias, face complexidades.	Parcial

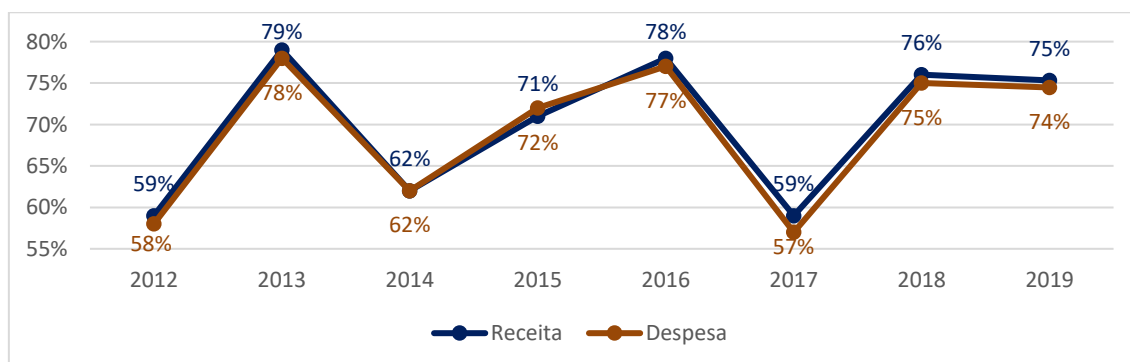
Quadro 48. Medidas e Resultados do PSF (ações não quantitativas) (Continuação).

MEDIDAS QUADRO 47	RESULTADOS	IMPLEM.
6	Não implementado o orçamento base zero pela ausência das condições necessárias.	Não
9	Dos relatórios, constam apenas que foram efetuadas diversas aquisições de bens e serviços através da Associação de Municípios da Terra Quente Transmontana e da Comunidade Intermunicipal – Terras Trás-os-Montes. A limitação da informação impossibilita afirmar pela implementação plena da medida de redução e racionalização de despesas de funcionamento.	Parcial
13	Desde o PSF foram adquiridas 4 novas viaturas em 2016 e uma em 2017, estando em análise a melhor opção para renovação da frota de automóveis, considerando o avançado estado de uso das atuais. A limitação da informação impossibilita afirmar pela implementação plena da medida.	Parcial
16	Há previsão de um plano de inventariação, para permitir o apoio na aplicação do SNC-AP em 2020. No caso, a mera previsão não permite inferir por qualquer parte de implantação da medida de rentabilização do património municipal.	Não
18	Foi implementada uma nova tabela de taxas no ano de 2014. Não constam informações se tal tabela de fato cumpre a aproximação dos valores ao custo da atividade, como desejado no PSF, no entanto, como não há informação em contrário, infere-se sua implantação.	Sim
20	Algumas entidades obtiveram no âmbito judicial sentenças favoráveis pelo não pagamento dos montantes imputados, levando a anulação das liquidações; não houve novo desenvolvimento da matéria. Ainda há discussão judicial.	Parcial
21	Não houve reestruturação da matriz tributária. O Município apenas prosseguiu a escolha de não implantar a cobrança da Derrama.	Não

Fonte: Elaborado a partir de Mirandela (2019).

Prosseguindo, sobre a medida nº 7 (*vide quadro 47*), seu objetivo era aproximar o grau de execução do orçamento da receita e da despesa, condicionando a execução da despesa ao orçamento da receita. No caso, avaliando-se o período de 2012 a 2019, indica-se um cumprimento parcial, já que o objetivo-fim ainda se encontrou distante na maior parte dos anos (com melhoras apenas em 2013, 2015, 2016, 2018 e 2019), visto por meio da evolução da execução orçamental (gráfico 22), com uma média aritmética dos oito anos de 70% para as receitas e 69% para as despesas.

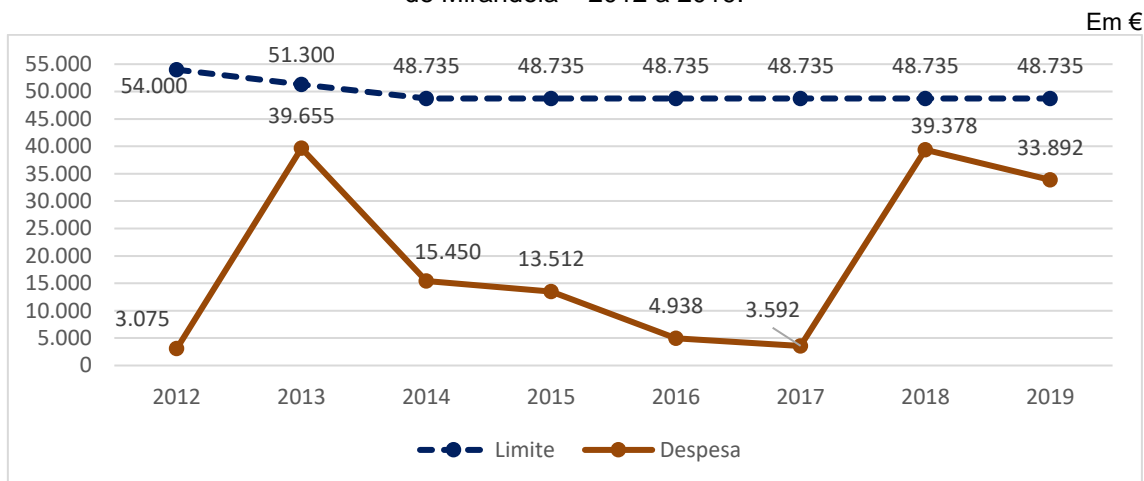
Gráfico 22. Evolução da Execução Orçamental do Município de Mirandela – 2012 a 2019.



Fonte: Elaborado a partir de Mirandela (2020).

Sobre a medida nº 8 (*vide quadro 47*), os dados municipais indicam a manutenção dos valores sempre abaixo dos limites definidos para a rubrica de estudos, pareceres, projetos e consultorias, como se observa do Gráfico 23, alcançando-se a implementação da medida do PSF.

Gráfico 23. Limites e Despesas com Estudos, Pareceres, Projetos e Consultorias no Município de Mirandela – 2012 a 2019.

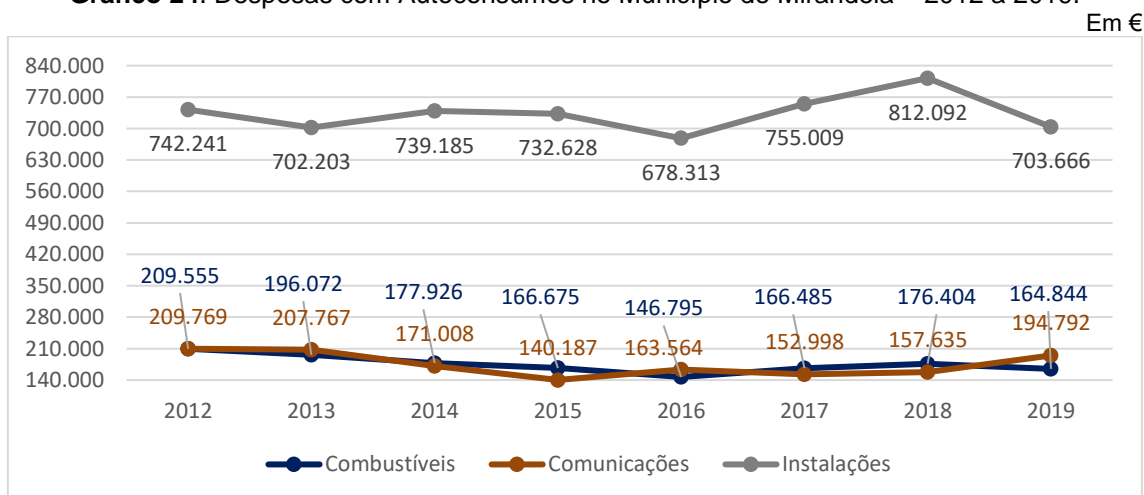


Fonte: Elaborado a partir de Mirandela (2020).

Sobre a medida nº 10 (*vide quadro 47*), considerando as informações dos relatórios e os dados que se observam no

Gráfico 24, ainda que ocorridas reduções nos gastos de combustíveis e comunicações (neste, exceto 2019), manteve-se os mesmos patamares nas despesas com instalações, com maior crescimento em 2018. Informou-se que tal questão decorre de múltiplas variáveis, como preços de mercado, infraestruturas e novos equipamentos urbanos, denotando-se assim ao menos um cumprimento parcial da medida.

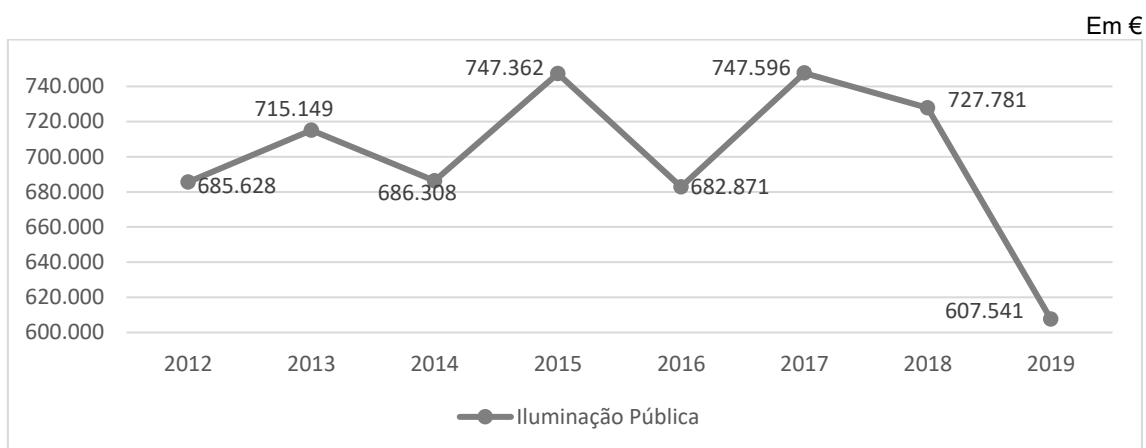
Gráfico 24. Despesas com Autoconsumos no Município de Mirandela – 2012 a 2019.



Fonte: Elaborado a partir de Mirandela (2020).

Avançando para a medida nº 11 (*vide quadro 47*), constam dos relatórios a implantação de ações para otimização dos gastos com iluminação em 2014, embora os números tenham demonstrado a continuidade e crescimento dos valores até 2018. Um novo projeto de eficiência energética previa melhores resultados a partir de 2019, o que se observa pelos valores despendidos. Considerando que os montantes (gráfico 25) logram o objetivo central (redução das despesas com iluminação pública) apenas no ano de 2019, têm-se como parcialmente implementada a medida.

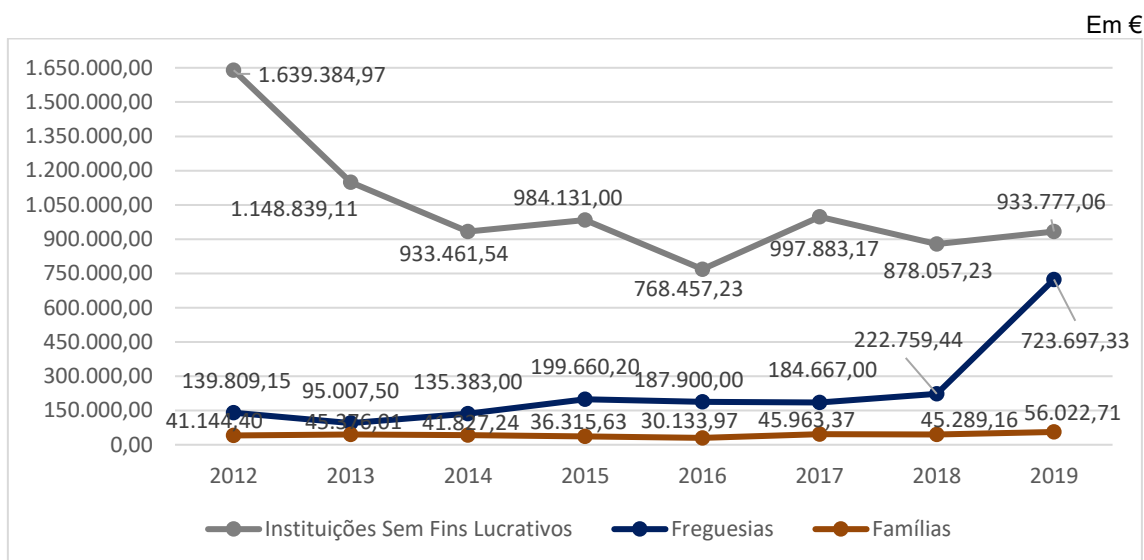
Gráfico 25. Despesas com Iluminação Pública no Município de Mirandela – 2012 a 2019.



Fonte: Elaborado a partir de Mirandela (2020).

Na 12ª medida (*vide quadro 47*), analisaram-se as transferências realizadas pelo Município para Instituições Sem Fins Lucrativos, Freguesias e Famílias Carentes, indicando-se pelo gráfico 26 que a medida foi atingida em números totais, diante da redução dos números de repasses para Instituições Sem Fins Lucrativos, em especial do ano de 2012 para 2013. Já os valores para as Freguesias indicam um pequeno e gradual crescimento (exceto 2019, com expressivo crescimento), e para as Famílias os montantes foram lineares em durante todo o período, com acréscimo em 2019.

Gráfico 26. Subsídios e Transferências do Município de Mirandela – 2012 a 2019.

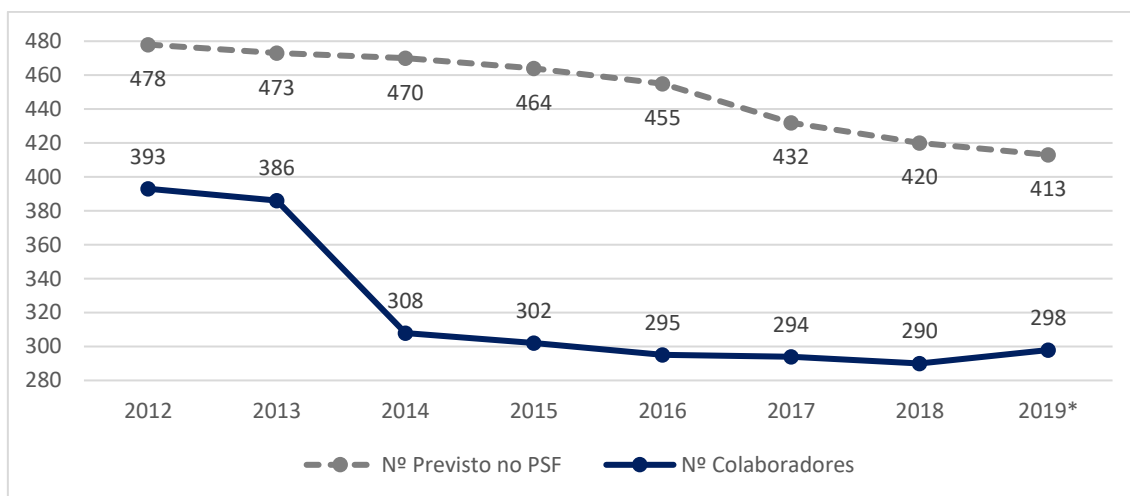


Fonte: Elaborado a partir de Mirandela (2020); DGAL (2020).

Acerca do expressivo crescimento das transferências para as Freguesias em 2019, justificou-se pela celebração de um protocolo com todas as Juntas de Freguesias, permitindo-lhes maior autonomia financeira, na busca de uma maior eficiência no êxito das suas respectivas competências e atribuições (Mirandela, 2020). Neste sentido, entende-se que tal medida com vistas na eficiência não prejudica a interpretação acerca da implantação da medida de redução dos subsídios e transferências do Município de Mirandela ao longo do período, já que se indica que o aumento dos repasses em 2019 foi acompanhado das respectivas delegações de competências.

Sobre a medida nº 14 (*vide quadro 47*), vale indicar, desde logo, que também está presente nas exigências de limitação de despesas com pessoal, estipuladas pelo Plano *Troika*. Pois bem, dito isto, verifica-se o atendimento da medida, face os números (gráfico 27) de colaboradores sempre remanescerem abaixo do limite estipulado, com queda até o ano de 2018.

Gráfico 27. Limites e Número de Colaboradores no Município de Mirandela – 2012 a 2019.

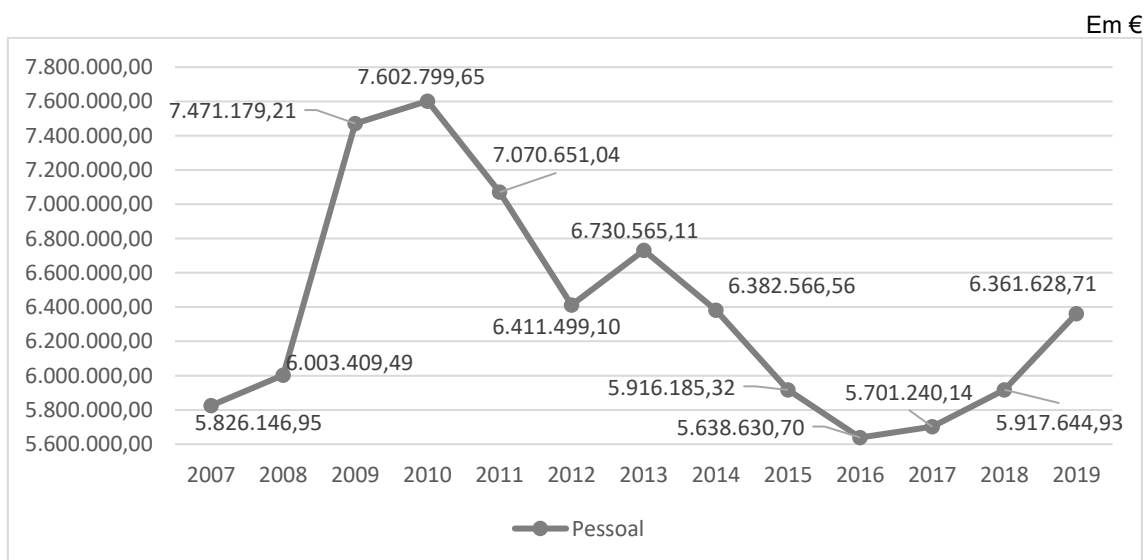


* Dados até o 1º semestre de 2019.

Fonte: Elaborado a partir de Mirandela (2020).

Ademais, é possível avaliar, também, a redução nas despesas de pessoal, que abrangem as remunerações certas e permanentes, abonos variáveis ou eventuais e a segurança social, sendo interessante a expansão dos dados para o período desde o exercício de 2007 até o de 2019, demonstrado no gráfico 28.

Gráfico 28. Despesas com Pessoal no Município de Mirandela – 2007 a 2019.



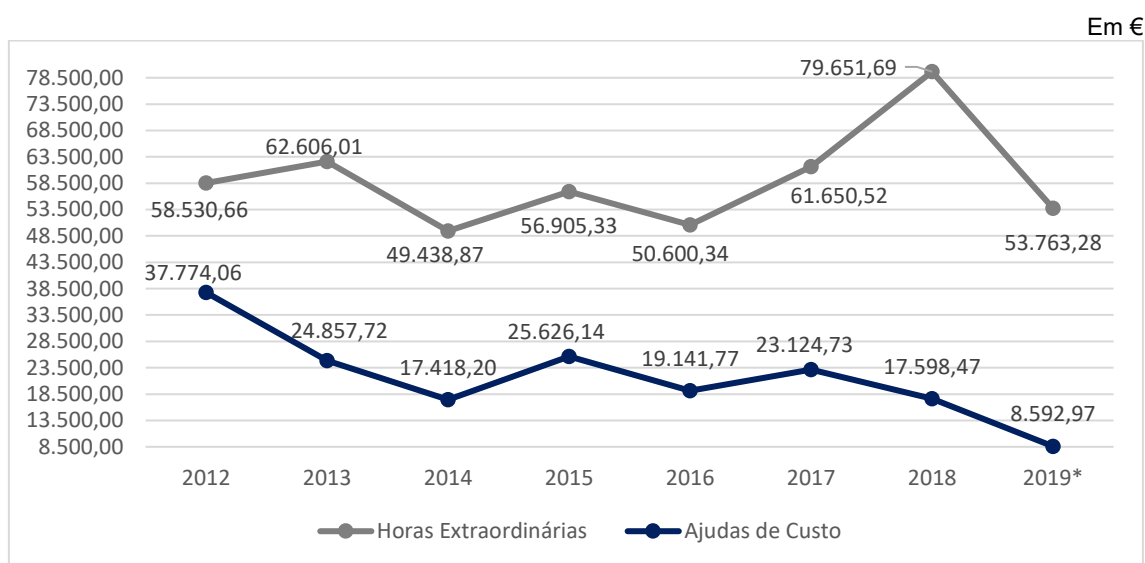
Fonte: Elaborado a partir da DGAL (2020).

Os números do gráfico 28 denotam que as despesas de pessoal cresceram significativamente de 2007 até 2010 (representando em 2010 o percentual de 38,5% do Total das Despesas), vindo a reduzir em 2011 (contudo, neste ano, o percentual de total das despesas foi de 40,4%, o mais elevado do período em análise) e 2012, elevando-se em 2013 voltando a reduzir até seu menor

patamar em 2016, com retomada do aumento de 2017 e 2019 (representando, neste ano, 27,4% do total das despesas).

Adentrando na medida nº 15 (*vide quadro 47*), observa-se dos números no gráfico 29 o atendimento parcial da proposta, já que a redução ocorreu apenas na rubrica de ajudas de custo. Já nas horas extraordinárias, apesar das reduções em 2014 e 2016, os demais anos apresentam manutenção ou incremento, principalmente em 2018.

Gráfico 29. Despesas com Horas Extraordinárias e Ajudas de Custo no Município de Mirandela – 2012 a 2019.



* Dados até o 1º semestre de 2019.

Fonte: Elaborado a partir de Mirandela (2020).

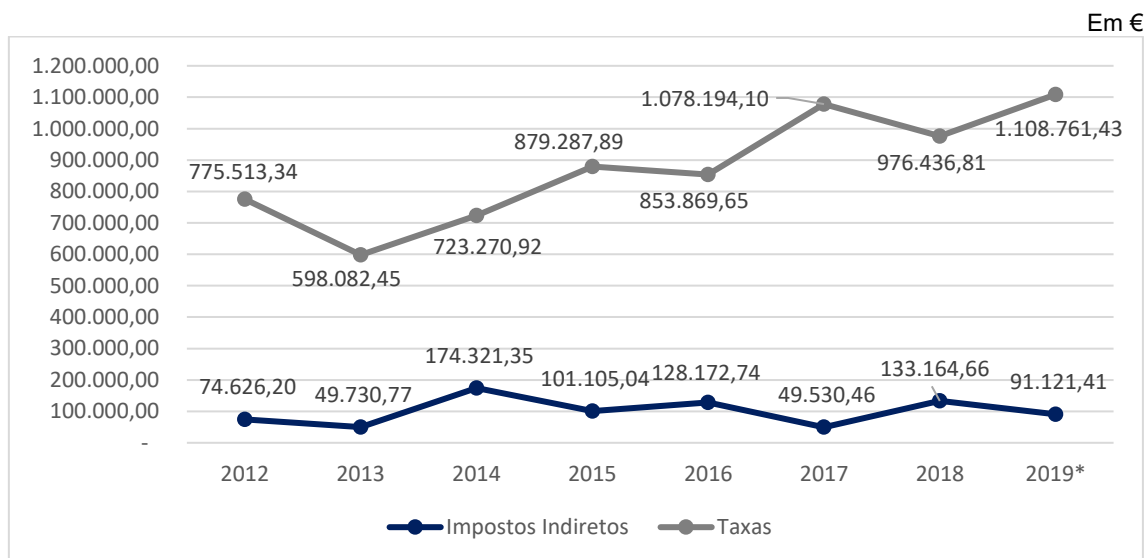
Dos crescimentos de horas extraordinárias do gráfico 29, sustentou o Município que o mecanismo foi utilizado como “socorro” na falta de recursos humanos, diante da redução de efetivos. Ainda, disse que em 2018 o aumento decorreu da reposição do regime suplementar previsto legalmente, no que tange aos acréscimos ao valor de retribuição horária, disciplinada no OE de 2018.

Sobre o exercício de 2019, os dados segregados como horas extraordinárias e ajudas de custo constam apenas do 1º semestre, sendo que, pelos valores, estimou-se a superação em comparação com 2018. Nesta linha, tais valores estão contabilizados na rubrica de abonos variáveis ou eventuais, que também agregam abonos para falhas e senhas de presença da Assembleia e Câmara Municipal, sendo que o total da conta ao final do exercício foi de € 170.912,35 em 2018, e € 194.458,86 em 2019, confirmando o aumento nestas expensas.

Sobre a medida nº 17 (*vide quadro 47*), seu objetivo versava sobre o aumento de cobrança dos impostos indiretos e taxas, indicando-se pelo gráfico 30 a sua efetivação, diante dos seguintes

aumentos ocorridos nas rubricas. Vale citar que os montantes das taxas abrangem não apenas os valores das taxas fiscais, mas também parte dos valores registrados nas contas de receitas de venda de bens e serviços, cobrados a título de taxas em saneamento, loteamento de obras, entre outros.

Gráfico 30. Impostos Indiretos e Taxas no Município de Mirandela – 2012 a 2019.

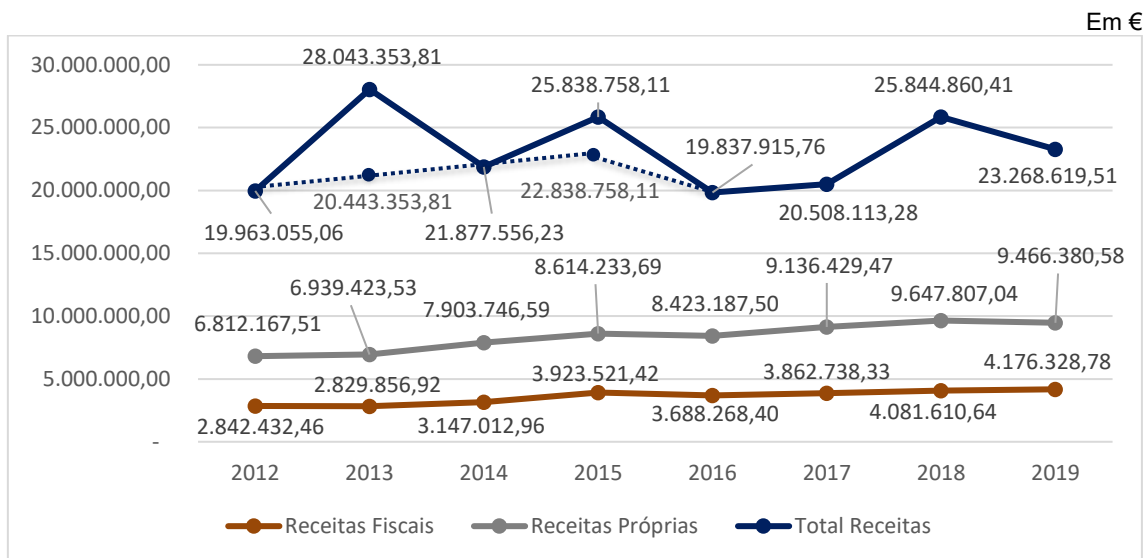


* Para apuração das taxas de 2019, foram somadas as taxas fiscais e a faturação do saneamento (venda de bens e serviços).

Fonte: Elaborado a partir de Mirandela (2020); DGAL (2020).

Além disso, importante observar como se desenvolveram as Receitas Totais do Município no período do PSF, em comparação com as Receitas Fiscais (soma dos Impostos Diretos, Indiretos e Taxas), e os montantes que se amoldam como Receitas Próprias (soma da Receitas Fiscais, Venda de Bens e Serviços e Outras Receitas).

Gráfico 31. Receitas Fiscais, Receitas Próprias e Total de Receitas no Município de Mirandela – 2012 a 2019.



Fonte: Elaborado a partir da DGAL (2020).

Nos moldes do gráfico 31, verifica-se, primeiro, um crescimento gradual das Receitas Fiscais em todo o período, sendo elas a principal monta das Receitas Próprias. Na mesma linha, as Receitas Próprias também demonstram um crescimento gradual, substanciando um importante fator para análise da (in)dependência financeira do Município. Já nas Receitas Totais, explica-se nos anos de 2013 e 2015 a inserção de valores nas linhas pontilhadas, que indicam os montantes de receitas excluídos os valores de empréstimos contratados, o primeiro de € 7.600.000 em 2013, de longo prazo (decorrente do PSF), e o segundo de € 3.000.000 em 2015, de curto prazo.

Feitas as observações, as Receitas Totais (considerando os valores sem empréstimos), apresentaram crescimento de 2012 a 2015, queda em 2016, ligeiro crescimento em 2017 e exponencial crescimento em 2018 (em especial pelo aumento das transferências de capital na conta de Participação Comunitária em Projetos Co-Financiados), e redução em 2019.

No caso, é possível ainda analisar os percentuais das Receitas Próprias (RP) em comparação com as Receitas Totais (RT), cujos cálculos (RP / RT) assim resultaram: 2012: 34,1%; 2013: 33,9% sem empréstimos e 24,7% com empréstimos; 2014: 36,1%; 2015: 37,7% sem empréstimos e 33,3% com empréstimos; 2016: 42,5%; 2017: 44,6%; 2018: 37,3%; 2019: 40,7%. Disto, observa-se um significativo crescimento nos percentuais de receitas próprias do Município de Mirandela, o que pode indicar um melhor nível de independência dos valores advindos de fundos e transferências de outros entes.

Avançando para a medida nº 19 (*vide quadro 47*), esta foi implementada em 2014. Aponta-se no gráfico 32 como uma nova fonte de receita municipal e atendendo a expectativa criada no âmbito

do PSF.

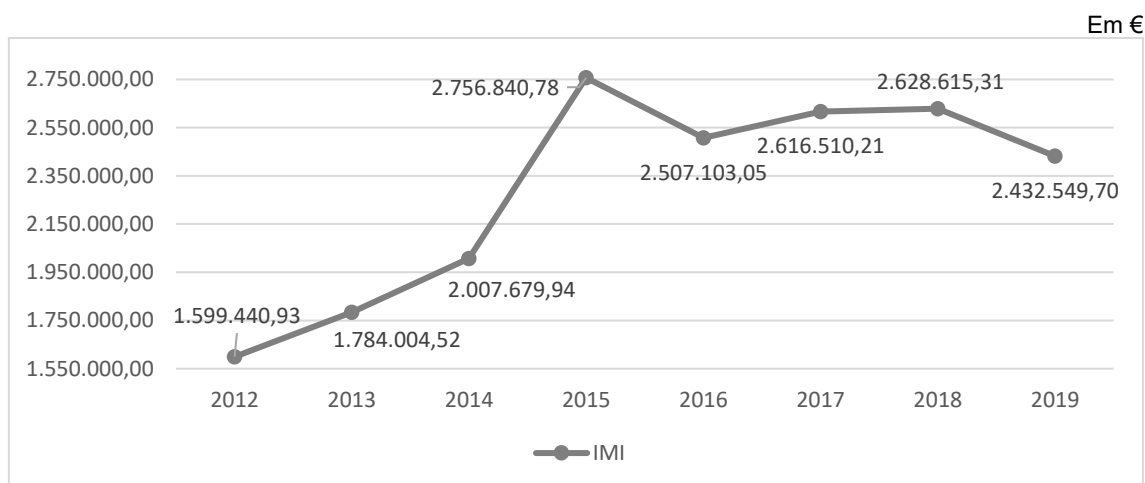
Gráfico 32. Receitas do Estacionamento Tarifado no Município de Mirandela – 2012 a 2019.



Fonte: Elaborado a partir de Mirandela (2020).

Adiante, a medida nº 22 (*vide quadro 47*), foi implantada já no exercício de 2012, o que resultou em um crescimento de +55,77% do IMI de 2011 para 2012, como já observado no gráfico 19. Para os anos seguintes, o gráfico 33 demonstra a continuidade do crescimento da arrecadação do IMI, com novas mudanças de taxas, citando o Município como uma das medidas que mais contribuiu para o êxito do PSF, compensando outras que não foram implantadas (Mirandela, 2019).

Gráfico 33. Receitas do IMI no Município de Mirandela – 2012 a 2019.

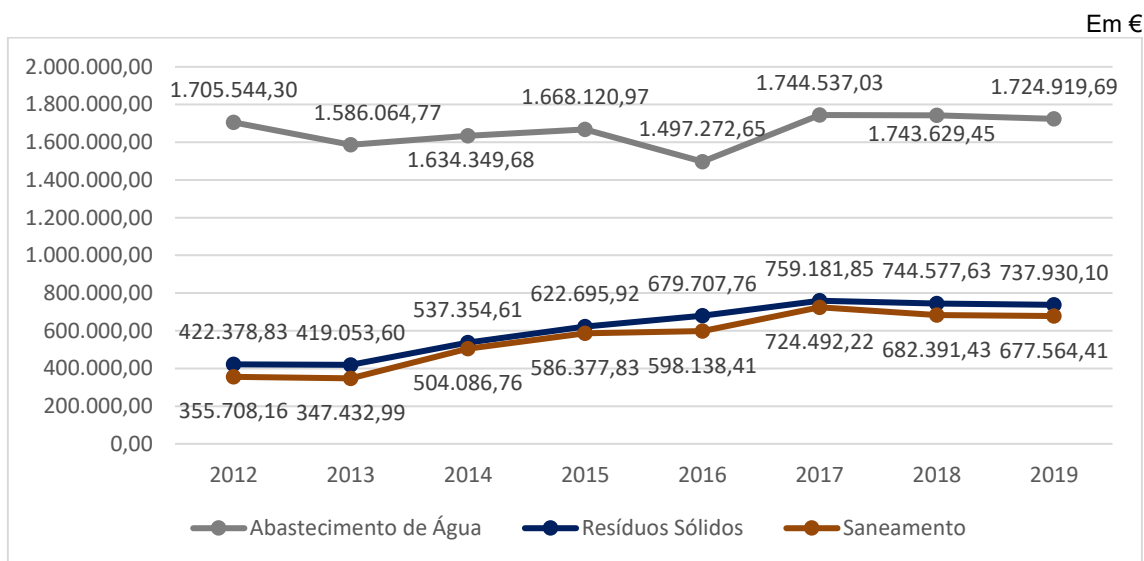


Fonte: Elaborado a partir da DGAL (2020).

Cite-se a informação do Município de Mirandela quanto a queda do IMI em 2019, decorrente da redução da taxa cobrada com reporte ao valor patrimonial tributário de 2018 a aplicar aos prédios urbanos de 0,350%, com objetivo de implantação da taxa mínima de 3% (Mirandela, 2020).

Por último, da medida nº 23 (*vide quadro 47*), os números no gráfico 34 indicam um crescimento gradual dos preços de resíduos sólidos e saneamento, e alternância de queda e subida do abastecimento de água. A informação extraída foi de que se mantiveram os preços definidos em 2015, a fim de não onerar os agregados familiares (Mirandela, 2019). No caso, pela informação, não é possível dizer se os crescimentos de alguns preços envolvem uma revisão dos valores ou se trata de um crescimento orgânico de consumo, inferindo-se assim, pelas limitações, apenas um cumprimento parcial da medida.

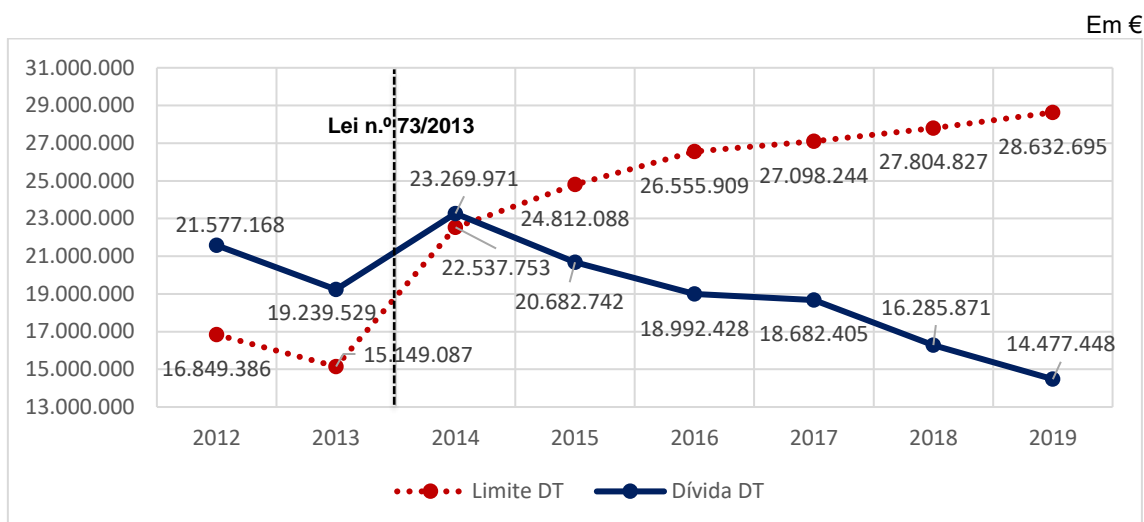
Gráfico 34. Receitas dos Preços Municipais no Município de Mirandela – 2012 a 2019.



Fonte: Elaborado a partir de Mirandela (2020).

Analisadas as 23 medidas, é importante seguir e avaliar um dos principais pontos de embasamento do PSF, que trata dos limites de endividamento do Município de Mirandela. Pois bem, como já analisado no gráfico 21, desde 2009 o Município já havia descumprido o limite de endividamento líquido, estipulado na Lei n.º 2/2007, alcançando o maior montante em 2011. Em 2012, já nas iniciais tratativas do PSF, a margem de endividamento aumentou, pois embora a dívida tenha caído, o limite também caiu, mantendo uma elevada margem de comprometimento, que se manteve em desajuste em 2013 (gráfico 35).

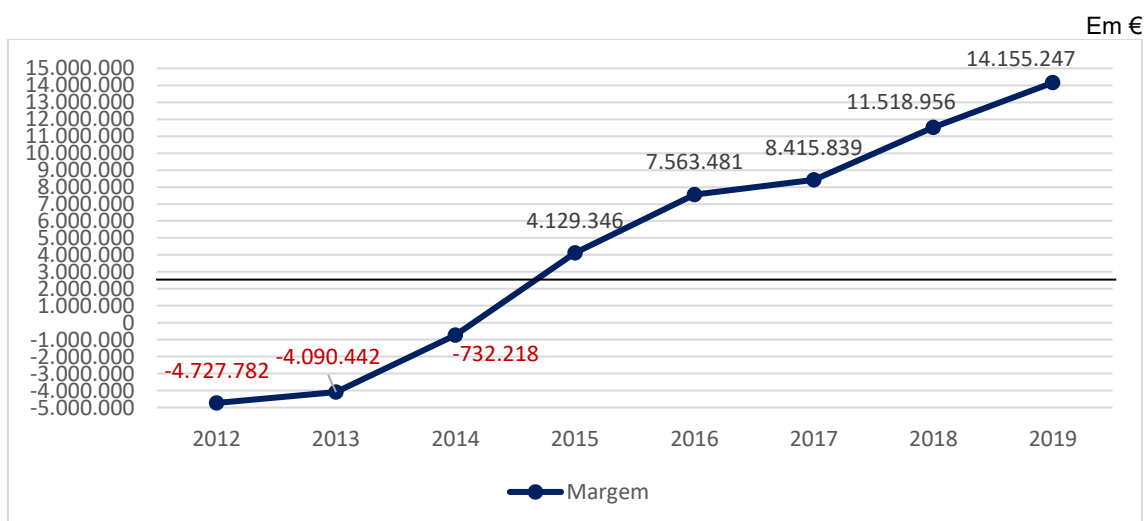
Gráfico 35. Limites de Endividamento e Dívidas do Município de Mirandela – 2012 a 2019.



Fonte: Elaborado a partir da DGAL (2020).

O que se observa do gráfico 35 é uma mudança nos cálculos dos limites de dívida total, tendo em vista a entrada das regras de endividamento da Lei n.º 73/2013, revogando os métodos anteriores, passando a adotar um novo conceito de endividamento total, a partir da média da RCL cobrada nos exercícios anteriores. No caso, em 2014 o Município de Mirandela prosseguia acima do limite, mas com uma margem de diferença bem inferior, vindo a ficar abaixo a partir de 2015, aumentando ainda mais a distância do limite nos anos seguintes.

Gráfico 36. Margem de Endividamento do Município de Mirandela – 2012 a 2019.



Fonte: Elaborado a partir da DGAL (2020).

O gráfico 36 demonstra a margem de endividamento, realizado a partir da diferença da dívida total com o limite de endividamento, substanciando as afirmações anteriores sobre a adequação ao limite definido pela RFALEI no exercício de 2015, e aumento da margem nos anos seguintes,

afastando assim a situação legal de desajuste ou ruptura financeira, que havia sustentado o pedido do PSF.

Destas adequações, decorreu que o Município de Mirandela, por meio de sua Câmara Municipal (Executivo), apresentou em setembro de 2019 pedido de suspensão do PSF, com base no 1) cumprimento da maioria das medidas; 2) redução da dívida total para valores abaixo da média da RCL dos três últimos exercícios (0,78); 3) aumento da margem de endividamento; e 4) não estar mais sinalizado perante a DGAL dentre as situações facultativas ou obrigatórias de saneamento financeiro (já nos termos da RFALEI).

Por último, cite-se que de alguns dados divulgados pelo Município de Mirandela na prestação de contas de 2019, constam análises do PSF realizados até o 1º semestre de 2019, no entanto, para fins do estudo de caso, considerou-se os resultados a partir dos dados do fim do exercício (ano todo), exceto quando indisponível, parametrizando com a análise do Estudo de Caso do tópico 4.1.

Relatório Individual do Estudo de Caso

Acerca do PSF do Município de Mirandela, confirmaram-se os motivos que substanciaram o pedido de saneamento financeiro, principalmente de 3 requisitos da Lei de Finanças Locais vigente naquele momento (Lei n.º 2/2007), quais sejam, ultrapassagem do limite de endividamento líquido de 125%, ultrapassagem do limite de dívida com fornecedores de 40%, e prazo médio de pagamento maior que 6 meses.

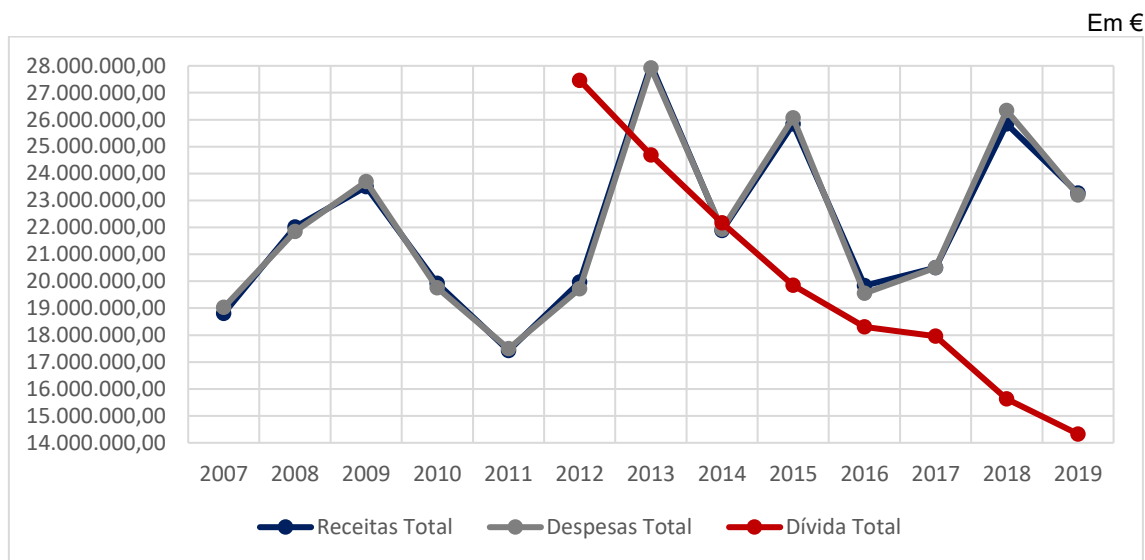
Para ajustamento, o Município, por meio da Câmara Municipal (Executivo), elaborou a proposta de PSF com os pontos exigidos pela Lei, dentre elas 24 medidas (que depois remanesceram em 23) de ajustes organizacionais e fiscais (nos moldes do gerenciamento de austeridade), além do empréstimo de saneamento financeiro.

Da análise das 23 medidas, observou-se que 3 não foram implementadas, 10 foram parcialmente implementadas e 10 foram integralmente implementadas. No caso, ainda que não atingidas todas as metas, a razão central do PSF estava no endividamento autárquico, nos moldes da própria legislação, sendo que neste ponto houve redução das dívidas e aumento positivo da margem de endividamento, saindo-se das situações que implicavam no saneamento financeiro, ou seja, os resultados indicam que o cumprimento do plano (a partir do pedido de suspensão) estava direcionado para o ajuste do endividamento, independente se há ou não o cumprimento total das medidas.

No caso, é possível inferir que os órgãos de controle observam o cumprimento do plano como todo, com destaque para o objetivo principal de redução do endividamento, e não das medidas

vistas de forma individualizada. Assim, ao menos em âmbito global, até o período analisado (2018), o Município apresentava equilíbrio financeiro, indicando-se este alcance pelos ajustes feitos pelo PSF, com a prevalência de medidas organizacionais e fiscais de mudança, nas linhas do gerenciamento de austeridade, indicando a efetividade do PSF a título de gestão fiscal.

Gráfico 37. Receitas, Despesas e Dívida Total do Município de Mirandela – 2007 a 2019



Fonte: Elaborado a partir da DGAL (2020); Mirandela (2020).

Por fim, do gráfico 37, nota-se a variação das Receitas e Despesas (com os picos de aumentos em momentos de empréstimos tomados em 2013 e 2015), sendo que a linha da dívida total reduziu de forma significativa desde o PSF em 2012, ajustando-se abaixo das Receitas e Despesas a partir de 2015, e mantendo a redução nos anos seguintes, substanciando a efetividade do PSF a título de gestão fiscal, dentro do objetivo principal de redução dos níveis de endividamento.

4.3. Análise Comparativa dos Estudos de Casos

Realizados os estudos de caso e notadas as diferenças dos modelos / métodos adotados, face as características dos países estudados, é possível pontuar em estrutura comparativa as principais distinções dos planos financeiros para ajustamento das finanças municipais em Curitiba (BR) e Mirandela (PT).

Desde logo, é de se delimitar que a comparação abrange as medidas de recuperação fiscal adotadas em cada um dos estudos de caso, levando em conta também aspectos legais de cada país, sem adentrar em qualquer comparação de aspectos geográficos ou populacionais dos Municípios, ou mesmo os seus valores financeiros, uma vez que o Município de Curitiba é

significativamente maior em todos os aspectos.

Quadro 49. Análise comparativa dos estudos de casos Brasil – Portugal (Continua).

CURITIBA, BRASIL	MIRANDELA, PORTUGAL
CARACTERÍSTICAS DO ESTADO	
<p>A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal (Art. 1º, CF/88), cuja organização político-administrativa compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos (Art. 18, CF/88). Inexiste no BR ente político menor que os Municípios, como ocorre em PT com as Freguesias; eventuais subdivisões do Município são meramente descentralizações administrativas. No caso, a distinção também fica na existência dos Estados membros, dotados com todos os poderes políticos de representação, em especial no Senado Federal.</p>	<p>O Estado português é unitário e respeita na sua organização e funcionamento o regime autonómico insular e a autonomia das autarquias locais (Art. 6º, CRP). As autarquias locais são pessoas coletivas territoriais dotadas de órgãos representativos (Art. 235, 2, CRP), compreendendo-se nas R.A. e no continente os Municípios e Freguesias. Não houve aprovação quanto a existência de regiões administrativas; a divisão nos chamados Distritos não é estabelecida constitucionalmente, e seria a estrutura mais próxima dos Estados membros no BR, embora sem qualquer poder político, sendo utilizado para alguns fins administrativos.</p>
AUTONOMIA LOCAL	
<p>No Brasil, ainda que existam leis federais, as quais se aplicam para todos os entes, há um nível de autonomia municipal maior (pelas próprias características da federação), inclusive para a edição de leis municipais (as quais inexistem nas autarquias portuguesas). Tal autonomia não significa a ausência de controle financeiro superior, tendo em vista que há a aplicação de mecanismos de responsabilidade fiscal que imputam sanções aos gestores em casos de desajustes, somando-se a outros instrumentos de análise e julgamento de contas públicas.</p>	<p>Portugal é um país com forte nível de centralização, com desproporção entre a administração local e administração central, seja em termos de despesa pública, total de trabalhadores, investimento ou receitas; no caso, o nível de competências dos Municípios não se pode avaliar apenas pelo quadro normativo (Teles, 2021). Os recentes mecanismos de delegação de competências visam ampliar os níveis de descentralização, e assim, a autonomia local, a qual é necessária para o êxito em ações de interesse local. Não há previsão para edição de leis municipais, constando os atos decisórios nas atas de reuniões da Câmara Municipal (Executivo).</p>
ASPECTOS NORMATIVOS DOS PLANOS DE RECUPERAÇÃO FINANCEIRA	
<p>Embora o PRC traga este nome, ele não é propriamente um “plano”, no sentido utilizado em Portugal. O chamado “plano” se trata na verdade de um conjunto de leis apresentadas simultaneamente pelo Poder Executivo ao Poder Legislativo (ao qual cabe a aprovação), cujo conjunto se deu por chamar como Plano de Recuperação, ou usualmente como “pacote” de medidas fiscais.</p> <p>Em termos práticos, tais leis poderiam ser apresentadas em qualquer tempo, inexistindo requisitos prévios ou mesmo obrigação de estudo da situação financeira. No entanto, cite-se que, para sustentar a aprovação das leis, o Executivo apresentou diversas razões indicando os respectivos desajustes financeiros.</p> <p>Ainda, inexiste no contexto brasileiro uma lei financeira geral dos municípios que os obrigue a ingressar em planos de saneamento ou recuperação financeira, e nem modelos de ajuste financeiro que devam ser adotados. A legislação que melhor abrange tais temas é a LRF, aplicável para todos os entes federativos.</p> <p>Sobre as medidas em si, embora se sintetizem em 12 temas, em se tratando de leis municipais, algumas delas com muitos artigos, pode-se dizer que das 12 se desdobram muitas outras medidas maiores ou menores.</p>	<p>Nota-se que a legislação portuguesa é mais robusta em termos de recuperação financeira, já que a RFALEI destaca em seus artigos planos específicos de ajuste financeiro.</p> <p>O “plano” português remete a um conjunto de requisitos definidos na RFALEI, que após reunidos, em especial pelo documento que apresenta o estudo da situação financeira, seguem para aprovação da Assembleia Municipal, passando ainda pelo aval dos órgãos de controle, para que então seja aplicado e acompanhado periodicamente. Assim, o que se observa é a unicidade do plano, mesclando medidas organizacionais e fiscais, que impõem restrições em termos de endividamento.</p> <p>Disto, há em Portugal uma maior possibilidade da Administração Central, por meio de seus órgãos de Estado, estabelecer regramentos aplicáveis a todas as autarquias locais, como as limitações de endividamento e a obrigação de planos financeiros.</p> <p>Sobre as medidas em si, cada uma delas apresenta um objetivo central, sintetizadas assim em 23 medidas, inexistindo a implementação por meio de lei, face ausência desta previsão no âmbito autárquico, sendo o instrumento correto o documento que propõe o PSF, elaborado pelo Executivo (Câmara Municipal).</p>

Quadro 49. Análise comparativa dos estudos de casos Brasil – Portugal (Continuação).

CURITIBA, BRASIL	MIRANDELA, PORTUGAL
COMPLEXIDADES E CONTROLE	
<p>Em se tratando de documentos orçamentais, patrimoniais e financeiros, a análise dos dados se apresentou mais complexa, face a diversidade de relatórios de execução orçamental, relatórios de gestão fiscal, demonstrações contábeis aplicadas ao setor público e prestações de contas.</p> <p>Sobre o acompanhamento do PRC, diga-se que por se tratar de um conjunto de leis, uma vez aprovadas inexistia a previsão de um instrumento de controle das medidas em si. O que ocorre é a apresentação dos resultados por ocasião das audiências públicas de prestação de contas do Executivo perante o Legislativo, em conjunto com todos os resultados financeiros de cada bimestre.</p> <p>Nestas ocasiões, existe a possibilidade de questionamentos pelos membros do Legislativo, sem que isso implique, necessariamente, em ações de controle. O controle externo das finanças municipais, como um todo, ocorrerá quando da prestação de contas perante o TCE/PR, cujo julgamento pela aprovação ou não caberá ao Legislativo municipal.</p>	<p>Com a utilização dos dados financeiros (contas de gerência) disponíveis da DGAL, prestações de contas e relatórios do PSF, a construção dos dados para análise no estudo de caso abrangeu um menor número de documentos financeiros, sendo assim menos complexo.</p> <p>Sobre o acompanhamento do PSF, a RFALEI traz a necessidade de envio para DGAL dos relatórios semestrais sobre a execução do plano de saneamento, abrangendo ainda a apreciação dos mesmos pela assembleia municipal (Art. 59º, 5).</p> <p>Além disso, o incumprimento do plano de saneamento, reconhecido pela assembleia municipal, implica na retenção mensal de transferências financeiras, para pagamento à instituição financeira respetiva ou aos credores, com limite de 20% do respectivo duodécimo das transferências correntes do OE não consignadas, sendo os montantes retidos afetos ao FRM (Art. 60º).</p> <p>Disto, observa-se um melhor controle das medidas do PSF, seja por parte da assembleia municipal (Legislativo), ou por órgãos superiores de governo.</p>
MEDIDAS ORGANIZACIONAIS E FISCAIS	
<p>O PRC também foi amplamente divulgado como “Plano de Recuperação Fiscal”, uma vez que seu foco estava nos ajustamentos do orçamento e das despesas municipais (em especial previdenciárias). Isto justifica o maior enquadramento das medidas, nas linhas do gerenciamento de austeridade (Overmans & Noordegraaf, 2014), como medidas fiscais, embora inerente que os resultados implicaram, também, em ajustes organizacionais.</p> <p>Em termos de medidas de organizacionais de declínio, embora divulgado pelo Município a redução do número de secretarias e cargos comissionados (CURITIBA, 2019), tais ações se deram por outros atos do Executivo, mas não diretamente no âmbito das leis do PRC.</p>	<p>As implicações da RFALEI sobre a elaboração do PSF já impõem a previsão de medidas específicas para contenção da despesa corrente, com destaque para a despesa com o pessoal, racionalização da despesa de investimento prevista, bem como as respetivas fontes de financiamento, e maximização de receitas, designadamente em matéria de impostos locais, taxas e operações de alienação de património (Art. 59º, 1)</p> <p>Com isto, a elaboração das medidas do PSF, nas linhas do gerenciamento de austeridade (Overmans & Noordegraaf, 2014), abrangem medidas organizacionais (declínio e redução de tamanho) e fiscais (cortes e contenção), de forma equivalentes, a fim de alcançar os objetivos de redução dos níveis de endividamento.</p>
SERVIDORES PÚBLICOS E PREVIDÊNCIA	
<p>Os municípios brasileiros possuem amplas competências na prestação de serviços públicos, abrangendo as áreas da saúde, educação, segurança, meio ambiente, obras públicas, entre outros, sendo assim necessário um expressivo quantitativo de servidores municipais no Executivo e no Legislativo.</p> <p>O principal impacto desta diferença está na existência do RPPS municipal dos servidores (com financiamento por estes e Município), o que justifica o número de medidas do PRC nesta área, já que o gerenciamento e pagamentos das aposentadorias e pensões incumbe ao RPPS municipal, marcando-se uma grande distinção do sistema português.</p> <p>Neste ponto, vale citar estudo onde se identificou que a “eficiência financeira é menor nos municípios com despesas de pessoal mais elevadas” (Ribeiro <i>et al.</i>, 2020).</p>	<p>Em Portugal, os servidores das autarquias estão designados em maior número para as atividades administrativas da Câmara Municipal (órgão executivo), com reduzido quantitativo de servidores em outras áreas. Cite-se que com a descentralização de competências, há uma tendência de crescimento desses números, ressalvando-se que este aumento é acompanhado do respectivo financiamento pelo Poder Central.</p> <p>No caso, as aposentadorias dos servidores se concentram no Poder Central, restringindo-se as despesas de pessoal aos servidores ativos, justificando assim a desnecessidade de medidas de ajustamento previdenciário pelo PSF.</p> <p>Ainda assim, houve medida no PSF para redução / manutenção do número de servidores, a fim de conter as despesas com pessoal.</p>

Quadro 49. Análise comparativa dos estudos de casos Brasil – Portugal (Continuação).

CURITIBA, BRASIL	MIRANDELA, PORTUGAL
PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL	
<p>Observa-se que as medidas do PRC abrangeram aspectos estruturais, com impactos no curto, médio e longo prazo, como a criação da LRFM, com limitações nas despesas municipais, e a instituição da previdência complementar dos servidores por meio da CuritibaPrev.</p> <p>Nesta linha, pode-se inferir, em termos de planejamento governamental, que o PRC abrangeu medidas de planejamento operacional, tático e estratégico (Matias-Pereira, 2016), cujos resultados podem, se mantidas as diretrizes, perdurar em diversos exercícios, beneficiando-se a realização de novos investimentos.</p> <p>Ainda, observou-se que os níveis de execução orçamental das receitas e despesas foram mais próximos ao planejado, quando comparado com Portugal, fator este positivo em termos de planejamento governamental, com vistas no equilíbrio financeiro.</p>	<p>O enfoque do PSF na redução dos níveis de endividamento, envolvendo assim o ajuste de situações presentes no momento do plano, revelam um maior quantitativo de medidas de planejamento operacional e tático (Matias-Pereira, 2016), com vistas no curto e médio prazo, sem prejuízo de que também derivem medidas de planejamento estratégico (longo prazo).</p> <p>Os níveis de execução do orçamento das receitas e despesas oscilaram em todo período de análise, ficando em maior parte distantes da expectativa. Tal fato pode implicar em problemas no planejamento governamental, envolvendo o que já foi citado por Almeida (2016), como aumento de despesas acima das receitas efetivas, ineficiência da gestão municipal com sobreorçamentação, assunção de despesas para apoio de grupos de interesse; circunstâncias que podem levar ao uso dos mecanismos de recuperação financeira.</p>
GOVERNANÇA PÚBLICA	
<p>A Governança Pública no tratamento das medidas se dá por meio da representação indireta da sociedade na Câmara Municipal (Legislativo). Além disso, as audiências de prestação de contas na Câmara são públicas, permitindo-se a participação por meio de questionamentos diretos da sociedade.</p> <p>Ainda assim, é tema que carece de melhorias no sistema brasileiro, a começar pelo despertar do interesse que as medidas de recuperação financeira devem ensejar na sociedade, diante dos reflexos diretos a ela.</p>	<p>Do mesmo modo, a Governança Pública no tratamento das medidas se dá por meio da representação indireta da sociedade na Assembleia Municipal (Legislativo). Além disso, as reuniões da Assembleia são públicas, permitindo-se a participação por meio de questionamentos diretos da sociedade. Cite-se na composição do órgão dos Presidentes das Juntas de Freguesias (membros eleitos), o que, de certo modo, implica em uma maior representação em termos geográficos.</p> <p>Também, é tema que carece de melhorias no sistema português, a começar pelo maior interesse da população.</p>
GESTÃO FISCAL	
<p>As medidas do PRC foram típicas de “gestão fiscal”, face o enfrentamento de questões orçamentais e ações para manutenção (aumento) de receitas e contenção (redução) de despesas.</p> <p>No Brasil, o endividamento municipal é mais abordado pelo viés da mera contenção de despesa, sem instrumentos semelhantes à Portugal que se apliquem em âmbito nacional.</p> <p>Ainda, face a autonomia municipal, há múltiplas formas de gestão fiscal por meio de políticas de benefícios fiscais, os quais podem gerar, em determinadas hipóteses, “guerra fiscal” entre os Municípios, visando a alocação de novas empresas, que podem gerar renda, arrecadação de tributos e outros benefícios à cidade e seus municípios.</p>	<p>As obrigações da RFALEI quanto ao conteúdo dos planos de saneamento já implicam na inserção obrigatória de medidas para ajustes nas receitas e despesas, amoldando-se como ações de “gestão fiscal”.</p> <p>No caso, tais critérios visam, sobretudo, a redução nos níveis de endividamento, sendo uma das medidas do PSF a contratação de empréstimo financeiro.</p> <p>A RFALEI traz artigos específicos sobre a contratação de empréstimos, classificando-as como uma das receitas dos municípios ou freguesias.</p> <p>Nesta linha, a gestão fiscal em Portugal possui maior correspondência com as despesas públicas, podendo-se inferir que o endividamento é tratado como instrumento de gestão fiscal, face os diversos regramentos existentes.</p>

Quadro 49. Análise comparativa dos estudos de casos Brasil – Portugal (Continuação).

CURITIBA, BRASIL	MIRANDELA, PORTUGAL
MANUTENÇÃO (AUMENTO) DAS RECEITAS	
<p>Os municípios brasileiros possuem uma maior disposição acerca das receitas tributárias, decorrente da maior amplitude do sistema federativo e da descentralização fiscal. Assim, o modelo brasileiro prevê maiores possibilidades de arrecadação tributária, abrangendo nisto a autonomia da cobrança, fiscalização e liquidação.</p> <p>No PRC, foram diversas as medidas que abrangeram alterações legais na cobrança do ISS, ITBI e TCL, com incremento de arrecadação.</p> <p>No caso, a defesa da autonomia municipal (e assim da independência financeira), está intrinsecamente ligada aos níveis de arrecadação própria, com necessária atenção as propostas de reforma tributária que podem reduzir as competências tributárias dos Municípios, como aquelas que extinguem / unificam o ISS.</p>	<p>Os resultados do PSF revelaram as dificuldades em termos de maximização das receitas, sendo que as medidas de rentabilização do patrimônio municipal e reestruturação da matriz tributária não foram implementadas. As modificações restaram na revisão das taxas municipais e preços municipais, e implantação do estacionamento tarifado.</p> <p>Quanto aos impostos, observou-se pequena margem de ajuste na decisão sobre as taxas (alíquotas) aplicadas ao IMLI, e sobre a participação variável no IRS.</p> <p>Vale dizer que Portugal prevê na RFALEI a autonomia financeira para liquidação, arrecadação, cobrança e disposição das receitas (Art. 6º), no entanto, na prática, o que se observa é a concentração de tais competências procedimentais pela Autoridade Tributária e Aduaneira.</p>
ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA	
<p>A existência da Administração Tributária Municipal no cenário brasileiro amplia as possibilidades de arrecadação e, principalmente, auxilia nas ações fiscais de cobrança do inadimplemento e combate à sonegação fiscal, o que se reverte no aumento das receitas tributárias próprias, sendo uma marca distintiva importante.</p> <p>Com isto, os Municípios possuem competência para instituir, legislar e arrecadar os tributos próprios, abrangendo nisto a cobrança administrativa e judicial dos créditos tributários.</p>	<p>No caso, ressalve-se em Portugal apenas algumas arrecadações específicas (como determinadas taxas municipais) que são realizadas diretamente no poder autárquico.</p> <p>Assim, reforça-se os dizeres Bravo & Sá (2000), sobre a necessidade de reformas administrativas para viabilizar a coleta dos impostos pelas autarquias locais, buscando-se, dentre outros, rapidez, aumento de receitas e diminuição da evasão fiscal; questões estas que envolvem a criação de uma Administração Tributária Municipal.</p>
CONTENÇÃO (REDUÇÃO) DAS DESPESAS	
<p>O enfoque nas despesas foi um dos principais pontos do PRC, aprovando-se a LRFM, com mecanismos de controle sobre a geração das despesas, critérios na implementação de equipamentos públicos, limites nas despesas com pessoal etc. Também, o enfoque nas despesas previdências, com vistas na sustentabilidade do RPPS, envolveu diversas medidas.</p> <p>As ações sobre as despesas foram amplas, com vistas no planejamento de longo prazo (estratégico), sem tantas ações específicas sobre uma ou outra despesa específica, exceto as de publicidade, pessoal e previdência.</p> <p>No caso, foi possível notar ações de controle sobre as despesas, com vistas na manutenção da “máquina pública” em eventuais cenários de instabilidade no futuro, e não apenas para a correção dos desajustes financeiros daquele momento.</p> <p>No aspecto da autonomia municipal, há ampla disposição nas escolhas sobre as despesas pelos Municípios, mas com definição de gastos percentuais mínimos com educação e saúde pela CF/88, com sanções em caso de descumprimento na LRF.</p>	<p>O PSF foi mais pontual na contenção (redução) de despesas, tratando específico de despesas de funcionamento, consultorias, autoconsumo (comunicações, água, combustível, gás, energia elétrica), transportes; racionalização de custos, extinção ou cisão de entidades, reapreciação de participações financeiras, e despesas com pessoal, em especial horas extraordinárias e ajuda de custos.</p> <p>No caso, apesar das medidas de melhoria dos sistemas de gestão e contratação pública, não se indicam instrumentos normativos ou procedimentais que possam efetivamente manter a contenção das despesas como prática permanente de gestão, abrangendo assim planejamento de curto e médio prazo.</p> <p>Este ponto apresenta difícil comparação entre os casos, considerando que o maior número de atribuições dos Municípios brasileiros não é correspondente ao das Autarquias Locais, questão que passa por mudanças com a ampliação da transferência de competências pela Lei n.º 50/2018, ressalvando-se que este aumento é acompanhado do respectivo financiamento pelo Poder Central.</p>

Quadro 49. Análise comparativa dos estudos de casos Brasil – Portugal (Continuação).

CURITIBA, BRASIL	MIRANDELA, PORTUGAL
DESCENTRALIZAÇÃO FISCAL E TRANSFERÊNCIAS FINANCEIRAS	
<p>Como tratado no referencial teórico, o contexto brasileiro abrange 5570 municípios, com inerentes disparidades regionais de um país continental. No caso, o Município de Curitiba é a capital do Estado do Paraná, na Região Sul do país, sendo a 5ª colocada no percentual do PIB dos Municípios brasileiros (IBGE, 2020).</p> <p>Tais circunstância favorecem os percentuais de arrecadação própria, mas ainda assim se pode dizer que são significativos os níveis de dependência quanto aos recursos transferidos da União e Estado.</p> <p>De todo modo, a autonomia financeira (gestão) não é sinônimo de independência financeira, considerando o nível de dependência dos Municípios brasileiros quanto aos recursos advindos de outros entes, inferindo-se pela necessidade de maior descentralização fiscal, para que exista correspondência entre as receitas e despesas, face as inúmeras responsabilidades dos entes municipais, implicando-se assim em maior número de despesas.</p>	<p>Os dados do referencial teórico haviam indicado que o contexto dos Municípios portugueses envolve disparidades regionais, em especial das regiões litorâneas com os interiores do continente.</p> <p>Em se tratando de Município de porte médio e interior ao continente, é grande o nível de dependência quanto aos recursos transferidos pelo Poder Central, além de demais transferências em projetos comunitários financiados pela UE.</p> <p>Disto, aponte-se que “a autonomia financeira é um aspecto necessário para o exercício da autonomia local, de modo que sem ela não se tem a execução das políticas públicas locais e tão pouco o desenvolvimento local” (Scaliante <i>et al.</i>, 2020, p.170).</p> <p>Assim, há também a necessidade de maior descentralização fiscal, para que exista correspondência entre as receitas e despesas, face o aumento das responsabilidades dos entes municipais, implicando-se assim em maior número de despesas.</p>
OBJETIVOS DOS PLANOS FINANCEIROS	
<p>A centralidade do PRC estava no ajustamento do equilíbrio financeiro e fiscal do Município, sendo que neste ponto houve adequação das despesas, ajustamento de limites legais, acréscimos de receitas, e modernização legislativa e previdenciária, ou seja, os resultados indicam que o cumprimento do plano (a partir dos dados das contas públicas municipais) estava direcionado para o ajuste fiscal, independente se houve ou não o cumprimento de total das medidas.</p>	<p>A centralidade do PSF estava no endividamento autárquico, nos moldes da legislação de finanças locais, sendo que neste ponto houve redução das dívidas e aumento positivo da margem de endividamento autárquico, saindo-se das situações que implicavam no saneamento financeiro, ou seja, os resultados indicam que o cumprimento do plano (a partir do pedido de suspensão) estava direcionado para o ajuste do endividamento, independente se há ou não o cumprimento total das medidas.</p>

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Portanto, das comparações entre os estudos de caso no quadro 49, que refletem as diferenças político-administrativas dos países investigados, notam-se, por um lado, a amplitude da autonomia municipal no cenário brasileiro, com maior liberdade na aplicação das medidas, seja pelo viés das receitas ou das despesas, e por outro lado, do contexto português, pelos melhores níveis de controle e normatização dos planos de recuperação financeira, mantendo-se atenção com os níveis de endividamento; e semelhanças acerca da necessidade de melhorias na aplicação dos ideias de Governança Pública, importância / dependência das transferências financeiras de outros entes (União e Estado - BR; Poder Central e UE - PT), e consecução dos objetivos centrais pretendidos pelos planos financeiros.

4.4. Interligação dos Resultados com o Referencial Teórico

A análise dos resultados parte da construção do referencial teórico, como base de sustentação das inferências e conclusões que se extraem dos dados, dentro da abordagem qualitativa, pautando-se em estudos já publicados, auxiliando o aprofundamento do campo de pesquisa e identificando lacunas, níveis de produtividades e tendências acadêmicas (Ramy *et al.*, 2018; Sáez-Martín *et al.*, 2017).

Deste introito, importante realizar a interligação dos resultados com o referencial teórico, substanciando ainda mais a pesquisa científica e as escolhas teóricas e metodológicas realizadas no delineamento e delimitação do estudo.

Sobre a descentralização fiscal (Tiebout, 1956; Musgrave, 1959; Olson, 1969; Oates, 1972; Brennan & Buchanan, 1980), foi possível observar as diferenciações entre os Estados Federal e Unitário, e que a alocação dos recursos pelos demais entes governamentais ocorrem principalmente por meio de fundos.

No caso, a amplitude de obrigações financeiras municipais e a relação de dependência da União (PT) ou Poder Central (PT) levam a um contexto de desequilíbrio financeiro (Rezende, 2019) e desestímulo das capacidades tributárias municipais (Deda & Kauchakje, 2017).

Neste tema, citou-se a importância das receitas próprias, que refletem nos níveis de independência financeira, e assim, em como os Municípios podem escolher as medidas de ajustamento em tempos de austeridade. Disto, as insuficiências de recursos próprios se refletem em desequilíbrios financeiros, que levam ao aumento dos níveis de endividamento (Basílio, 2018; Ribeiro & Jorge, 2014); circunstâncias que também estão envoltas na temática das disparidades regionais existentes em ambos os países.

Nota-se dos resultados a relevância dos tributos municipais, os quais subsidiam a realização dos investimentos de interesse local, na correlação entre a descentralização e o aumento dos níveis de bem-estar (Schneider, 2003). Ainda, destaca-se nos resultados os níveis das despesas municipais, que demonstram a necessidade de maior correspondência fiscal das despesas com os respectivos recursos financeiros, com vistas na autonomia local (Baleiras *et al.*, 2018).

Nas linhas do planejamento governamental, na análise da racionalidade das organizações (Ramos, 1981), notou-se como as múltiplas medidas adotadas nos planos de recuperação financeiro podem se amoldar como métodos de racionalidade instrumental, ao se privilegiar questões de maximização de recursos, rentabilidade e desempenho, com aspectos da Administração Burocrática, e métodos de racionalidade substantiva, ao tratar de objetivos de satisfação social e autonomia, com aspectos da Administração Gerencial (Santos & Serva, 2013;

Siqueira, 2017).

Ainda, pode-se verificar a constante preocupação dos planos com medidas de eficiência administrativa, cujas raízes se desenvolveram no modelo da NPM, com utilização de parâmetros da iniciativa privada, com vistas na redução de custos e maior eficiência dos serviços públicos (Motta, 2013); trazendo-se também a atenção de que as medidas de ajustes se voltam para a eficácia, eficiência e efetividade (Matias-Pereira, 2018), com modificações no cenários financeiros dos entes com efeitos no planejamento operacional, tático e estratégico (Matias-Pereira, 2016).

Adiante, constitui-se nos planos a necessidade de ajuste dos orçamentos públicos, com base na integração entre instrumentos de planejamento, gestão e orçamento (Garces & Silveira, 2002), uma vez que o planejamento é movido pelo orçamento (Kanaane *et al.*, 2010), adotando-se em cada Municípios ações específicas, a fim de que o orçamento viabilize o plano de governo com racionalidade, padronização e atingimento de metas fiscais, como premissas básicas do processo orçamentário (Ribeiro & Bliacheriene, 2013).

Sobre a Governança Pública, destaca-se seus elementos com vistas na participação dos sujeitos e cunho pluralista (Osborne, 2006), ultrapassando-se a mera eficiência administrativa da NPM para a real preocupação com o cidadão, tratado como usuário/consumidor (Bento, 2003). Disto para os resultados, o controle das medidas abrangeu a aprovação dos planos pelos órgãos legislativos, os quais são compostos por membros eleitos, realizando-se assim a participação indireta da sociedade. Também, indica-se a possibilidade de participação direta a título de questionamentos em reuniões e audiências públicas.

Ainda, trata-se de ponto para aprimoramento, na questão do melhor interesse da população sobre os temas financeiros dos Municípios, uma vez que são diretamente alcançados em cenários de austeridade fiscal, sendo relevante a construção de meios de participação das partes interessadas no controle do desempenho da Administração Pública, envolvendo-se nisto transparência, *accountability* e responsabilização dos agentes (Procopiuck, 2013; Paludo, 2020).

Também, os resultados dos planos financeiros permitem a interligação com a boa governança pública, ao pautarem-se em características como participação, estado de direito, transparência, responsabilidade, orientação por consenso, igualdade e inclusividade, eficiência, eficácia e efetividade, e prestação de contas (*accountability*) (Matias-Pereira, 2020), que ao serem alcançados, podem ainda se denominar como boas práticas de governança pública.

Adentrando a gestão fiscal, indica-se a importância da restrição dos poderes discricionários das autoridades locais (Lobo *et al.*, 2011; Cruz, 2007), quando se trata da rigidez das finanças públicas, em especial como se notou pelas Leis de Finanças Locais de Portugal, com mecanismos legais impositivos de recuperação financeira; e a necessária atenção com o

crescimento da despesa pública (Catarino, 2019).

Ainda, das razões que levaram ao uso de planos financeiros nos dois Municípios, há interligação dos resultados ao se notar circunstâncias como aumento de despesas municipais superiores a receita efetiva, gestão ineficiente por meio de sobreorçamentação (Almeida, 2016), e distorções orçamentárias que levam ao endividamento, aos moldes da teoria da ilusão fiscal (Ribeiro, 2012).

Também, viu-se das medidas muitas ações que buscaram solvências de caixa, orçamentária, de longo prazo e de serviço; a fim de que os entes mantivessem capacidade de cumprimento de suas obrigações financeiras na prestação de serviços públicos (Garcia-Sanchez *et al.*, 2012), adotando-se regras orçamentárias gerais e regras fiscais de limitação de agregados orçamentários do governo (Guarini & Pattaro, 2016).

Além disso, o cenário envolveu a combinação de medidas de aumento de impostos, para manutenção do real nível de despesas, e redução de despesas do nível do ano anterior (Houlberg *et al.*, 2018), não se dispensando mudanças drásticas nas estruturas organizacionais, necessárias em momentos de estresse fiscal (Zafra-Gómez *et al.*, 2014), e táticas para se fechar as lacunas do orçamento (Guo & Neshkova, 2018).

Por fim, os resultados permitiram identificar as medidas dos planos financeiros nas linhas do gerenciamento de cortes, com gerenciamento organizacional reduzindo os níveis de consumo de recursos e a atividade organizacional (Levine, 1978, 1979); além de medidas de reequilíbrio das receitas e despesa nos ditames do gerenciamento de austeridade, com medidas organizacionais e fiscais de estabilidade e de mudança (Overmans & Noordegraaf, 2014).

Portanto, o estudo dissertativo teve como piso a construção do referencial teórico, a partir de levantamento bibliométrico em motores de pesquisa científica e outros artigos e livros sobre os tópicos da descentralização fiscal, planejamento governamental, governança pública e gestão fiscal, além de outros dados documentais financeiros e normativos, que se ligaram aos resultados a partir da análise das medidas dos planos financeiros, mensurando-se a efetividade em uma análise qualitativa, tudo para solidificar a pesquisa com a devida fundamentação científica, sem desprestigiar os conhecimentos da experiência prática que envolvem assuntos financeiros dos entes locais.

5. Conclusões, Limitações do Estudo e Futuras Linhas de Investigação

O presente estudo apresentou diversos caminhos teóricos para fundamento dos objetivos elencados, desde a teoria central da descentralização, em especial a fiscal, passando ainda pelo planejamento público, governança municipal, até chegar na análise da gestão fiscal, tratada pelo viés da política fiscal e de temas sobre a adequação das receitas e despesas, sempre com a manutenção do foco nos entes locais, inserindo-se aspectos comparativos do Brasil e de Portugal. A partir do referencial teórico, foi possível delimitar e delinear a metodologia aplicada, a qual deu direção aos estudos de caso do PRC em Curitiba/BR e PSF em Mirandela/PT.

O desenvolvimento do trabalho, pautado no referencial teórico, possibilitou a confirmação do pressuposto de que “a efetividade do planejamento municipal é dependente da gestão fiscal”, uma vez que o planejamento público, de forma geral, se dá em especial pelas peças orçamentárias, como vetores na estimativa das receitas e fixação das despesas, campos estes em que atuam as medidas de gestão fiscal com vistas no equilíbrio financeiro.

Nesta linha, a falta de uma gestão fiscal adequada sobre as receitas e despesas municipais resulta em desajustes no planejamento municipal, como observado nos cenários que antecederam a necessidade dos planos financeiros estudados, na exposição dos “por quê” para a utilização dos mecanismos de recuperação financeira. Logo, possíveis desajustes na gestão fiscal geram ineficiências no planejamento municipal, sendo o inverso, que perfaz o pressuposto do estudo, também afirmativo.

Do mesmo modo, confirma-se o pressuposto de que “a efetividade da governança municipal é dependente de medidas de intervenção para equilíbrio financeiro e orçamentário dos Municípios”, uma vez que a interrelação entre a participação da sociedade no funcionamento do Estado e a responsabilidade dos governos abrange a devida transparência sobre as finanças locais, e, em se tratando de desajustes, mais do que necessárias ações governamentais para a manutenção do equilíbrio financeiro e orçamentário, a fim de que se mantenha o bom uso do dinheiro público em prol dos interesses dos munícipes.

No caso, a ausência de medidas de intervenção, quando necessárias, coloca em risco a sustentabilidade das finanças locais, gerando prejuízos presentes e futuros, que podem reduzir os níveis de investimento e de bem-estar social, implicando, em cenários mais graves, em declínio e redução de serviços públicos. Tudo isto afeta a governança municipal, enquanto modelo de controle da atividade estatal e de participação social, tendo por base o interesse público no desenvolvimento local.

Dos objetivos específicos, o referencial teórico possibilitou “investigar as similitudes e diferenças da organização estatal no Brasil e em Portugal”, diante das diferenças entre as formas de Estado Federal e Unitário, que impactam nos níveis de autonomia e de descentralização fiscal dos entes locais. Das distinções, destaca-se a divisão no Brasil entre a União, Estados e Municípios, e em Portugal entre a Administração Central e as Autarquias Locais, que podem ser os Municípios e Freguesias.

No caso, ainda que diferentes em termos de organização, o processo de descentralização em Portugal e as linhas do federalismo financeiro aproximam os países na forma como se gerenciam as relações de sustentação dos entes locais, observando-se que a dependência destes entes das transferências financeiras é significativa nos dois países. No entanto, os níveis de competências dos Municípios brasileiros, e consequentemente os gastos em serviços públicos e os quantitativos de servidores municipais, é um ponto que diferencia e impacta toda a análise da organização estatal e da gestão fiscal.

Também, acerca do objetivo específico de “estudar de forma comparada os sistemas tributários, orçamentários e financeiros no Brasil e em Portugal”, o referencial teórico explorou o planejamento estatal de ambos os países, em especial por meio dos orçamentos públicos, passando pela sua proposição, discussão, aprovação e execução. As distinções se encontram nos níveis de autonomia da arrecadação tributária, abrangendo tópicos de arrecadação, fiscalização e liquidação, sendo que a existência de uma Administração Tributária Municipal no cenário brasileiro favorece as possibilidades de aumento da arrecadação.

Por outro lado, o fator da centralização em Portugal distingue os sistemas tributários, orçamentários e financeiros, possibilitando um maior regramento do Poder Central sobre as Autarquias Locais, abrangendo, inclusive, a definição de níveis de endividamento que, caso descumpridos, impõem a adoção de mecanismos de recuperação financeira. Logo, a temática do endividamento local possui maior relevo nos estudos sobre as finanças públicas portuguesas, podendo ser tratada como parte da gestão fiscal.

Sobre o objetivo específico de “investigar e comparar instrumentos de gestão fiscal com vistas à adequação entre receitas e despesas, realizadas pelos entes os municipais estudados no Brasil e em Portugal”, os estudos de caso possibilitaram analisar o contexto das finanças locais dos Municípios selecionados, abrangendo o “por quê” para utilização dos planos de recuperação / saneamento financeiro, e o “como” se deram os instrumentos, inclusive sobre os resultados nos exercícios durante e após a introdução das medidas de ajuste.

Disto, elaborados os relatórios individuais de cada caso, adentrou-se em tópico comparativo específico, analisando-se questões sobre as características dos Estados, autonomia local, aspectos normativos, mecanismos de controle, complexidades, planejamento governamental,

governança pública, gestão fiscal, questões previdenciárias, manutenção e aumento de receitas, administração tributária, contenção e redução de despesas, descentralização fiscal, transferências financeiras e o cumprimento dos objetivos centrais dos planos.

Ainda, como objetivo específico, permitiu-se “analisar as medidas de gestão fiscal como possível instrumento de planejamento e governança pública nos municípios estudados”, uma vez que os resultados dos planos investigados contribuírem decisivamente no ajuste do equilíbrio fiscal e orçamentário do caso brasileiro, e redução dos níveis de endividamento do caso português.

Os inerentes efeitos dos ajustes se revertem como instrumento de planejamento, face as melhores possibilidades de programação e execução do orçamento público, e instrumento de governança pública, ao oportunizar melhoria no uso dos recursos públicos, e assim, na realização do interesse público, por meio de investimentos e melhorias nos serviços públicos, dando-se transparência aos munícipes sobre as condições das finanças locais no contexto anterior e posterior aos planos.

Destes objetivos específicos, indica-se como alcançado o objetivo central do estudo, qual seja, “estudar a gestão fiscal como instrumento de planejamento e governança municipal de forma comparativa entre Brasil e Portugal, avaliando-se a efetividade dos instrumentos adotados”, face o ineditismo da investigação sobre os casos selecionados, no nível de aprofundamento “medida a medida”, analisando-se o “por quê” e “como” ocorreram e a efetividade dos instrumentos pela investigação pormenorizada dos dados financeiro-orçamentários, extraindo-se, ainda, importante conteúdo comparativo entre os países.

Dos resultados obtidos nos estudos de caso de Curitiba/BR e Mirandela/PT, permite-se extrair do problema da pesquisa “*Qual a efetividade da gestão fiscal na instrumentalização do planejamento e governança municipal no Brasil e em Portugal?*”, a resposta de que **a efetividade da gestão fiscal é positiva**, pois se observou como ela **instrumentalizou e impactou o planejamento e a governança desses Municípios**, uma vez que as medidas organizacionais e fiscais implementadas se somaram no ajuste dos desequilíbrios financeiros constatados em 2011 e 2017, respectivamente.

Pelo viés do planejamento, a gestão fiscal para o Município de Curitiba/BR se deu pelos ajustes nas despesas municipais, criando-se regramento rígido de responsabilidade fiscal municipal para implantação e realização de despesas, contenção das despesas de pessoal e medidas previdenciárias para sustentabilidade do RPPS, além de medidas de arrecadação quanto ao ISS, ITBI e TCL; que se refletiram no planejamento e execução do orçamento na sequência do PRC. Já pelo viés da governança, o controle das medidas se deu no âmbito das audiências de prestação de contas perante a Câmara Municipal (Legislativo), em conjunto com a apresentação dos resultados financeiros quadrimestrais.

Pelo viés do planejamento, a gestão fiscal para o Município de Mirandela/PT se deu pelos ajustes na arrecadação de impostos próprios, revisão de taxas e preços municipais, e medidas de contenção, otimização ou cortes de despesas; que se refletiram no planejamento e execução do orçamento durante o período do PSF. Já pelo viés da governança, o controle das medidas se deu pela apresentação de relatórios sobre a execução do PSF, passando pela análise da Assembleia Municipal (Legislativo).

Em linha gerais, os dados e referencial apontam que uma adequada informação financeira, prestada de forma completa e compreensível, tende a auxiliar as análises (por técnicos ou pela sociedade civil) e o planejamento das finanças públicas, em especial a construção de um orçamento público que reflita a realidade dos Municípios, aproximando ao máximo, sempre que possível, o grau de execução orçamental, seja das receitas ou das despesas.

Observa-se, também, que a autonomia do poder local amplia as possibilidades de gestão fiscal, acerca das opções legislativas para equilíbrio das receitas e despesas, como se nota no cenário brasileiro, contudo, a existência de imposições legais prévias de recuperação financeira, como as previstas na legislação portuguesa, torna os ajustes financeiros mais constantes, padronizados e organizados, favorecendo os níveis de controle.

Num parâmetro ideal, a gestão fiscal se mostraria mais efetiva com a junção dos elementos destacados em cada estudo de caso, ou seja, a ampliação da autonomia fiscal dos entes locais e a existência prévia de mecanismos legais impositivos de recuperação fiscal municipal nas circunstâncias de desequilíbrio financeiro, trazendo-se um certo padrão de medidas que já se apresentaram efetivas em cenários concretos, sem se deixar de lado também mecanismos de prevenção aos momentos de austeridade fiscal.

Deste ponto, a gestão fiscal se apresenta como um instrumento de planejamento prévio, como prevenção para momentos de desequilíbrio advindos do ambiente externo, se apresenta como um instrumento de planejamento permanente, a fim de que os gestores mantenham o controle das receitas e despesas, e se apresenta como instrumento de planejamento de recuperação, nos momentos de austeridade fiscal em que já se encontram desajustes nas finanças públicas, sendo útil aos gestores a adoção do gerenciamento de austeridade, a fim de que as medidas adotadas sejam adequadas e equilibradas ao fim pretendido.

Em derradeiro, entende-se como alcançadas as expectativas do estudo em termos de atentar aos munícipes sobre a necessidade de práticas adequadas de gestão fiscal para a “saúde” financeiras dos Municípios, cujos reflexos emanam efeitos no melhor planejamento e desenvolvimento local, revelando os casos estudados como paradigmas de “boas práticas de gestão fiscal”, e somando-se alcançadas as expectativas acadêmicas para o desenvolvimento

inovador do tema, integrando-se diversas disciplinas científicas, em contribuição relevante ao estudo do planejamento urbano e regional no Brasil e em Portugal.

Limitações do Estudo

As limitações do trabalho dissertativo envolvem intercorrências ao longo do desenvolvimento da escrita e outros fatores externos alheios à vontade do pesquisador. Neste caso, a principal restrição atine à confiabilidade dos dados financeiros, pois, em se tratando de dados secundários, presume-se pela boa-fé dos dados divulgados pelos entes estatais, uma vez que não há viabilidade de verificação *in loco* ou pelos sistemas internos dos órgãos.

Disto, ainda que realizadas diversas conferências dos dados em diferentes sites governamentais, atribui-se plena confiança de que as informações inseridas nas proposições legislativas, relatórios orçamentais, prestação de contas, entre outros, são de fato as informações oficiais, tomadas como base da investigação documental.

Também, o presente trabalho não esgota o tema, tendo em vista as obrigações regimentais e limitações temporais na análise, escrita e conclusão dos referenciais e resultados. A superação disto envolve o desdobramento da pesquisa em novos estudos.

Além disso, cite-se as limitações no levantamento bibliométrico, para composição do referencial teórico, considerando-se delimitações e aspectos temporais, impossibilitando, neste momento, a ampliação da pesquisa com novos filtros e em outras bases de pesquisas de mesmas relevâncias científicas das utilizadas.

Por fim, diga-se que o recorte temporal do estudo se limitou até 2019, muito embora tenha sido importante e significativo citar em certos momentos o ano de 2020, em decorrência da pandemia COVID-19, que afetou todos os cenários políticos e econômicos futuros. No entanto, a ausência da inclusão de dados exatos e de conclusões sobre o período decorrem da necessidade de um estudo a parte, uma vez que a maior parte das informações tratam de estimativas dos efeitos causados pela pandemia, como projeções conforme modelos e cenários simulados (Porsse *et al.*, 2020) e impactos sobre a trajetória de longo-prazo da economia (Brasil, 2020).

Futuras linhas de investigação

A partir do estudo, desencadearam-se diversas inquietações científicas que, em grande parte, foram citadas como limitações da pesquisa face o escopo do tema e pelos aspectos temporais que incorreram na escrita do texto dissertativo, que se somaram a outras obrigações necessária para titulação *stricto sensu* de dupla-diplomação.

Uma das futuras linhas de investigação versa sobre a interrelação da gestão fiscal com os aspectos políticos, aproximando-se dos estudos da teoria da escolha pública, ao se falar da maximização dos votos, e da teoria da ilusão fiscal, ao tratar da manipulação e ocultação das informações orçamentárias e fiscais, tendo em vista que as influências do sistema político se tornam determinantes na aprovação das medidas legislativas das quais decorrem os planos de saneamento e recuperação fiscal.

Em outra linha, interessa como ponto de futura investigação o aprofundamento do tema da gestão fiscal com a análise macroeconômica, considerando que os êxitos das medidas adotadas pelos Municípios também passam pelos contextos da economia local, regional, nacional e internacional, que podem implicar efeitos para os bons ou maus resultados das medidas de ajustes financeiros.

Em outro ponto, pode-se investigar a análise da efetividade dos casos estudados para além dos critérios orçamentais, inserindo-se o estudo dos possíveis impactos dos planos financeiros no bem-estar socioeconômico dos municípios, investigando-se índices/indicadores de investimentos em políticas públicas e outros pontos que mensuram a satisfação da população.

Além disso, não se pode deixar de inserir como futura linha de investigação a análise da gestão fiscal por meio do aprofundamento do gerenciamento de austeridade, em especial pelo endividamento municipal e seus determinantes no Brasil, nos moldes de estudos já bem desenvolvidos nos municípios portugueses.

Por último, e mais desafiador, destaca-se como futura linha de investigação o estudo das medidas de gestão fiscal, como instrumento de planeamento e governança municipal, no contexto pandêmico, face a atipicidade dos contextos políticos, económicos e sociais que envolvem os anos de 2020 e 2021, sendo necessária à espera das mitigações dos efeitos da COVID-19 para que então se possam mensurar seus reais efeitos, avaliando-se as ações adotadas e respectivas efetividades, em especial no cenário do planeamento urbano e regional (BR) e no cenário das autarquias locais (PT).

Lista de Referências

- Ackoff, R. L. (1974). *Planejamento empresarial*. Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos.
- Afonso, R. B. A. (2000). Descentralização e reforma do Estado: a federação brasileira na encruzilhada. *Economia e Sociedade*, 9(1), 127-152. <https://periodicos.sbu.unicamp.br/ojs/index.php/ecos/article/view/8643123>
- Afonso, J. R., Ferreira, S. G., & Varsano, R. (2019). Fiscal competition: Decentralization, In C. C. Mendes, D. Chebenova, & A. C. Lorena (Eds.), *30 years of the Brazilian Federal Constitution: perspectives for Brazilian federalismo* (pp. 75-94). Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/8940>
- Afonso, W. B. (2014). Local government capital spending during and after recessions: a cause for concern? *International Journal of Public Administration*, 37(8), 494-505. <https://doi.org/10.1080/01900692.2013.865646>
- Albuquerque, C. C. B. de. (2014). *A influência política da governabilidade no julgamento de contas municipais no Estado do Paraná: possíveis consequências para o desenvolvimento local*. (Dissertação de Mestrado, Universidade Tecnológica Federal do Paraná). <http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/1001>
- Almeida, M. (2016). A dívida das administrações locais e o Fundo de Apoio Municipal. In P. T. Pereira, R. Dias, & M. Almeida. *Autarquias Locais: democracia, governação e finanças* (pp. 147-172). Coimbra: Almedina.
- Alonso, J. M., Clifton, J., & Díaz-Fuentes, D. (2015). Did new public management matter? An empirical analysis of the outsourcing and decentralization effects on public sector size. *Public Management Review*, 17(5), 643-660. <https://doi.org/10.1080/14719037.2013.822532>
- Alvés, C. F. (2015). Regionalisation on the Portuguese Mainland: Regionalisation without Administrative Regions?. *Revue française d'administration publique*, 156(4), 959-972. <https://doi.org/10.3917/rfap.156.0959>
- Andrade, M. M. (2010). *Introdução à metodologia do trabalho científico* (10th ed.). São Paulo: Atlas.
- Andrews, R. (2015). Vertical consolidation and financial sustainability: evidence from English local government. *Environment and Planning C: Government and Policy*, 33(6), 1518–1545. <https://doi.org/10.1177/0263774X15614179>
- Arantes Paulo, L. F. (2014). O PPA como instrumento de planejamento e gestão estratégica. *Revista do Serviço Público*, 61(2), 171-187. <https://doi.org/10.21874/rsp.v61i2.44>

- Araujo, J. M., & Siqueira, R. B. (2016). Demanda por gastos públicos locais: evidências dos efeitos de ilusão fiscal no Brasil. *Estudos Econômicos*, 46(1), 189-219. <https://doi.org/10.1590/0101-416146116jar>
- Assumpção, A. (2011). O Estado contemporâneo. In C. M. Clève, & L. R. Barroso (Eds). *Direito constitucional: teoria geral do Estado*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais (Coleção doutrinas essenciais, 2).
- Azevedo, P. A. (2018). A administração local e a tributação. *Review of Business and Legal Sciences / Revista de Ciências Empresariais e Jurídicas*, (30), 159-198. <https://doi.org/10.26537/rebules.vi30.3160>
- Babbie, E. (1999). *Métodos de pesquisa de survey*. Tradução de: G. Cezarino. Belo Horizonte: Ed. UFMG.
- Balaguer-Coll, M. T., Prior, D., & Tortosa-Ausina, E. (2007). On the determinants of local government performance: A two-stage nonparametric approach. *European Economic Review*, 51(2), 425-451. <https://doi.org/10.1016/j.euroecorev.2006.01.007>
- Baleiras, R. N., Dias, R., & Almeida, M. (2018). *Finanças locais: princípios económicos, instituições e a experiência portuguesa desde 1987*. Lisboa: Conselho das Finanças Públicas.
- Banco Central do Brasil. (2020). *Estatísticas*. <https://www.bcb.gov.br/estatisticas>
- Barbera, C., Guarini, E., & Steccolini, I. (2016). Italian Municipalities and the Fiscal Crisis: Four Strategies for Muddling Through. *Financial Accountability and Management*, 32(3), 335-361. <https://doi.org/10.1111/faam.12088>
- Barbosa Filho, F. H. (2017). A crise econômica de 2014/2017. *Estudos Avançados*, 31(89), 51-60. <https://doi.org/10.1590/s0103-40142017.31890006>
- Bardhan, P. (2002). Decentralization of governance and development. *Journal of Economic Perspectives*, 16(4), 185-205. <https://doi.org/10.1257/089533002320951037>
- Barret, P. (2002). Achieving better practice corporate governance in the public sector. *Australian National Audit Office*. <https://www.anao.gov.au/work/speech/achieving-better-practice-corporate-governance-public-sector>
- Barros, L. T. (2016). Governação local: fragmentação, endividamento e controlo. In P. T. Pereira, R. Dias, & M. Almeida. *Autarquias Locais: democracia, governação e finanças* (pp. 123-146). Coimbra: Almedina.
- Barroso, L. R. (2018). *Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo* (7th ed.). São Paulo: Saraiva Educação.

- Basílio, E. C. G. C. (2018). *Os determinantes do desequilíbrio financeiro dos municípios portugueses* (Dissertação de Mestrado, Instituto Politécnico de Bragança). <http://hdl.handle.net/10198/18504>
- Bento, L. V. (2003). *Governança e governabilidade na reforma do Estado: entre eficiência e democratização*. Barueri: Manole.
- Booth, W. C., Colomb, G. G., & Williams, J. M. (2005). *A arte da pesquisa* (2nd ed.). Tradução de: H. A. R. Monteiro. São Paulo: Martins Fonte.
- Brasil. (2020). Ministério da Economia. *Nota Informativa. Impactos econômicos da COVID-19*. <https://www.gov.br/economia/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/notas-informativas/2020/nota-impactos-economicos-da-covid-19.pdf>
- Brasil. (1988). Presidência da República. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm
- Brasil. (2016). Presidência da República. *Emenda Constitucional n.º 95, de 15 de dezembro de 2016. Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para instituir o Novo Regime Fiscal, e dá outras providências*. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc95.htm
- Brasil. (2021). Presidência da República. *Emenda Constitucional n.º 112, de 27 de outubro de 2021. Altera o art. 159 da Constituição Federal para disciplinar a distribuição de recursos pela União ao Fundo de Participação dos Municípios*. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc112.htm
- Brasil. (2020). Receita Federal, Ministério da Economia. *Análise da Arrecadação das Receitas Federais, dezembro de 2019*. <https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/arrecadacao/relatorios-do-resultado-da-arrecadacao/arrecadacao-2019/dezembro2019/analise-mensal-dez-2019.pdf>
- Brasil. (2016). Secretaria do Tesouro Nacional. *Cartilhas das transferências constitucionais*. <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/estados-e-municipios/transferencias-a-estados-e-municipios/transferencias-constitucionais-e-legais>.
- Brasil. (2017). Secretaria do Tesouro Nacional. *Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais 2016*. https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:27677
- Brasil. (2017). Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual de Demonstrativos Fiscais 9ª Edição. Dívida Consolidada*. https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/index.php?option=com_content&view=article&id=1372:04-02-02-01-divida-consolidada&catid=689&Itemid=675

- Brasil. (2017). Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Demonstrativos Fiscais 9ª Edição. *Dívida Consolidada Líquida*.
https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/index.php?option=com_content&view=article&id=1373:04-02-02-02-divida-consolidada-liquida&catid=689&Itemid=675
- Brasil. (2018). Secretaria do Tesouro Nacional. *Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais 2018*. https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:28796
- Brasil. (2019). Secretaria do Tesouro Nacional. *Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais 2019*. https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:30407
- Brasil. (2020). Secretaria do Tesouro Nacional. *Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais 2020*. https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:34026
- Brasil. (2020). Secretaria do Tesouro Nacional. *Capacidade de Pagamento (CAPAG). Estados e Municípios*. <https://www.tesourotransparente.gov.br/temas/estados-e-municipios/capacidade-de-pagamento-capag>
- Brasil. (2021). Secretaria do Tesouro Nacional. *Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro*. <https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>
- Brasil. (2020). Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste. *Delimitação do Semiárido*. <http://www.sudene.gov.br/delimitacao-do-semiarido>
- Brasil. (2014). Tribunal de Contas da União (TCU). *Referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública*. <https://portal.tcu.gov.br/data/files/E8/14/13/3D/43B0F410E827A0F42A2818A8/2663788.PDF>
- Bravo, A., & Sá, J. (2000). *Autarquias locais, descentralização e melhor gestão*. Lisboa: Verbo.
- Brennan, G., & Buchanan, J. M. (1980). *The power to tax – analytical foundations of a fiscal constitution*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Bresser-Pereira, L. C. (2008). O modelo estrutural de gerência pública. *Revista de Administração Pública*, 42(2), 391-410. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122008000200009>
- Bresser-Pereira, L. C. (2017). Reforma gerencial e legitimação do estado social. *Revista de Administração Pública*, 51(1), 147-156. <https://doi.org/10.1590/0034-7612166376>
- Brito, A., Campos, A., Silva, A. R., Villalobos, L., Ferreira, L., Pereira, J. P., Gomes, M., Oliveira, M., Crisóstomo, P., Correia, R. A., Martins, R., Soares, R., Aníbal, S., & Silva, S. (2014). *Memorando da Troika anotado*. <https://acervo.publico.pt/economia/memorando-da-troika-anotado>

- Buchanan, J. M. (1967). *The Collected Works of James M. Buchanan, Vol. 4. Public Finance in Democratic Process: Fiscal Institutions and Individual Choice*. Indianápolis: Liberty Fund. <http://oll.libertyfund.org/title/1073>
- Cabral, N. C. (2013). *A teoria do federalismo financeiro*. Coimbra: Almedina.
- Cademartori, L. H. U., & Gagliardi, L. R. S. (2018). A relação convergente entre direitos fundamentais e a organização setorial da atividade administrativa. *Revista Brasileira de Direito*, 14(1), 176-188. <https://doi.org/10.18256/2238-0604.2018.v14i1.2328>
- Caliendo, P. (2009). *Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica*. Rio de Janeiro: Elsevier.
- Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES). (2020). *Catálogo de teses e dissertações*. <http://catalogodeteses.capes.gov.br>
- Cardoso JR., J. C. (2011). *Planejamento governamental e gestão pública no Brasil: elementos para ressignificar o debate e capacitar o estado*. Texto para Discussão. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). https://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=9756
- Carmeli, A., & Kemmet, L. (2006). Exploring fit in public sector organizations. *Public Money and Management*, 26, 73-80. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9302.2005.00503.x>
- Carrazza, R. A. (2017). *Curso de direito constitucional tributário* (31th ed.). São Paulo: Malheiros.
- Carvalho, M. F. de. (2011, November 21-22). *Gestão pública: um novo paradigma para a governação da administração local em Portugal* [Conference presentation]. 8º Congresso Nacional de Administração Pública, Desafios e Soluções, Carcavelos, Portugal. Repositório de Administração Pública do Instituto Nacional de Administração. <http://hdl.handle.net/10782/577>
- Cassi, G. H. G., & Gonçalves, O. O. (2020). Emenda Constitucional 95/2016: propósito e consequências do novo regime fiscal. *Revista Nomos*, 40(1), 35-57. <http://www.periodicos.ufc.br/nomos/article/view/41434>
- Catarino, J. R. (2008). *Redistribuição tributária: estado social e escolha individual*. Coimbra: Almedina.
- Catarino, J. R. (2019). *Finanças públicas e direito financeiro* (5th ed.). Coimbra: Almedina.
- Cioatto, R. M., & Boff, S. O. (2017). O reconhecimento da autonomia política municipal não é suficiente para o desenvolvimento local. *Revista Direitos Fundamentais e Democracia*, 22(2), 272-295. <https://doi.org/10.25192/issn.1982-0496.rdfd.v22i2543>

- Cobo, M., López-Herrera, A., Herrera-Viedma, E., & Herrera, F. (2011). Science mapping software tools: Review, analysis, and cooperative study among tools. *Journal of the American Society Information Science and Technology*, 62(7), 1382-1402. <https://doi.org/10.1002/asi.21525>
- Costas, R., & Bordons, M. (2007). The h-index: advantages, limitations and its relation with other bibliometric indicators at the micro level. *Journal of Informetrics*, 1(3), 193-203, 2007. <https://doi.org/10.1016/j.joi.2007.02.001>
- Cotta, M. A. (2019). *Consórcios públicos intermunicipais e emendas orçamentárias individuais: indução recíproca por meio da ação coletiva* (Dissertação de Mestrado, Universidade Tecnológica Federal do Paraná). <http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/4265>
- Creswell, J. W. (2010). *Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto* (3rd ed.). Tradução de: M. Lopes. Porto Alegre: Artmed.
- Cruz, J. N. (2007). An empirical analysis of municipal choice in Portugal. *Local Government Studies*, 33(3), 401-425. <https://doi.org/10.1080/03003930701289620>
- Curitiba (2021). Câmara Municipal de Curitiba. *Sistema de Proposições Legislativas*. <https://www.cmc.pr.gov.br/wspl/system/LogonForm.do>
- Curitiba. (2017). Prefeitura Municipal de Curitiba. *Com 1º leilão no dia 29, Prefeitura começa a pagar dívidas acima de R\$ 300 mil*. <https://www.curitiba.pr.gov.br/noticias/com-1-leilao-no-dia-29-prefeitura-comeca-a-pagar-dividas-acima-de-r-300-mil/43473>
- Curitiba. (2019). Prefeitura Municipal de Curitiba. *Como Curitiba conseguiu equilibrar as contas e traçar um caminho de sustentabilidade nos gastos públicos*. <https://mid.curitiba.pr.gov.br/2019/00269726.pdf>
- Curitiba. (2021). Prefeitura Municipal de Curitiba. *Consulta Externa de Atos*. <https://legisladoexterno.curitiba.pr.gov.br/>
- Curitiba. (2013). Prefeitura Municipal de Curitiba. *Contas Públicas – 6º bimestre de 2013*. <https://www.curitiba.pr.gov.br/contaspublicas/2013/87>
- Curitiba. (2014). Prefeitura Municipal de Curitiba. *Contas Públicas – 6º bimestre de 2014*. <https://www.curitiba.pr.gov.br/contaspublicas/2014/94>
- Curitiba. (2015). Prefeitura Municipal de Curitiba. *Contas Públicas – 6º bimestre de 2015*. <https://www.curitiba.pr.gov.br/contaspublicas/2015/101>
- Curitiba. (2016). Prefeitura Municipal de Curitiba. *Contas Públicas – 6º bimestre de 2016*. <https://www.curitiba.pr.gov.br/contaspublicas/2016/110>

- Curitiba. (2017). Prefeitura Municipal de Curitiba. *Contas Públicas – 6º bimestre de 2017*.
<https://www.curitiba.pr.gov.br/contaspublicas/2017/116>
- Curitiba. (2018). Prefeitura Municipal de Curitiba. *Contas Públicas – 6º bimestre de 2018*.
<https://www.curitiba.pr.gov.br/contaspublicas/2018/122>
- Curitiba. (2019). Prefeitura Municipal de Curitiba. *Contas Públicas – 6º bimestre de 2019*.
<https://www.curitiba.pr.gov.br/contaspublicas/2019/128>
- Curitiba. (2019). Prefeitura Municipal de Curitiba. *Em um ano, Prefeitura de Curitiba zerou estoque de processos tributários*. <https://www.curitiba.pr.gov.br/noticias/em-um-ano-prefeitura-de-curitiba-zerou-estoque-de-processos-tributarios/51540>
- Curitiba. (2018). Prefeitura Municipal de Curitiba. *Entra no ar site do Nota Curitibaana. Veja como concorrer a R\$ 230 mil em prêmios por mês*. <https://www.curitiba.pr.gov.br/noticias/entra-no-ar-site-do-nota-curitibaana-veja-como-concorrer-a-r-230-mil-em-premios-por-mes/44653>
- Curitiba. (2018). Prefeitura Municipal de Curitiba. Instituto de Previdência dos Servidores do Município de Curitiba, *Ata do Conselho Fiscal do IPMC, de 23 de janeiro de 2018*.
<https://ipmc.curitiba.pr.gov.br/transparencia/12>
- Curitiba. (2019). Prefeitura Municipal de Curitiba. *Junta de Julgamento Tributário reduz à metade tempo de resolução dos processos tributários*.
<https://www.curitiba.pr.gov.br/noticias/junta-de-julgamento-reduz-a-metade-tempo-de-resolucao-dos-processos-tributarios/49073>
- Curitiba. (2021). Prefeitura Municipal de Curitiba. *Orçamentos*.
<http://www.orcamentos.curitiba.pr.gov.br/>
- Curitiba. (2017). Prefeitura Municipal de Curitiba. *Plano de recuperação de Curitiba: LRF municipal, nova meta fiscal e otimização de receitas recuperam racionalidade na gestão*.
<http://www.curitiba.pr.gov.br/noticias/lrf-municipal-nova-meta-fiscal-e-otimizacao-de-receitas-recuperam-razionalidade-na-gestao/41640>
- Curitiba. (2019). Prefeitura Municipal de Curitiba. *Plano de Recuperação faz 2 anos e Curitiba consolida equilíbrio fiscal*. <https://www.curitiba.pr.gov.br/noticias/plano-de-recuperacao-faz-2-anos-e-curitiba-consolida-equilibrio-fiscal/51212>
- Curitiba. (2013). Prefeitura Municipal de Curitiba. Portal da Transparência. *Audiência Pública da Gestão Fiscal do ano de 2013*.
http://multimedia.transparencia.curitiba.pr.gov.br/audiencias/2013_3_quadrimestre.pdf

- Curitiba. (2014). Prefeitura Municipal de Curitiba. Portal da Transparência. *Audiência Pública da Gestão Fiscal do ano de 2014*.
http://multimedia.transparencia.curitiba.pr.gov.br/audiencias/2014_3_quadrimestre.pdf
- Curitiba. (2015). Prefeitura Municipal de Curitiba. Portal da Transparência. *Audiência Pública da Gestão Fiscal do ano de 2015*.
http://multimedia.transparencia.curitiba.pr.gov.br/audiencias/2015_3_quadrimestre.pdf
- Curitiba. (2016). Prefeitura Municipal de Curitiba. Portal da Transparência. *Audiência Pública da Gestão Fiscal do ano de 2016*.
http://multimedia.transparencia.curitiba.pr.gov.br/audiencias/2016_3_quadrimestre.pdf
- Curitiba. (2017). Prefeitura Municipal de Curitiba. Portal da Transparência. *Audiência Pública da Gestão Fiscal do ano de 2017*.
http://multimedia.transparencia.curitiba.pr.gov.br/audiencias/2017_3_quadrimestre.pdf
- Curitiba. (2018). Prefeitura Municipal de Curitiba. Portal da Transparência. *Audiência Pública da Gestão Fiscal do ano de 2018*.
http://multimedia.transparencia.curitiba.pr.gov.br/audiencias/2k18_3_quadrimestre.pdf
- Curitiba. (2019). Prefeitura Municipal de Curitiba. Portal da Transparência. *Audiência Pública da Gestão Fiscal do ano de 2019*.
http://multimedia.transparencia.curitiba.pr.gov.br/audiencias/2019_3_quadrimestre.pdf
- CuritibaPrev. (2021). Transparência. *Administração*.
<https://www.curitibaprev.com.br/administracao/>
- Curto, H. S., & Dias, Á. (2014). Administrative reforms and performance of local public policies. *International Journal of Public Sector Management*, 27(6), 462-474.
<https://doi.org/10.1108/IJPSM-07-2012-0091>
- Da Cruz, C. F., & Afonso, L. E. (2018). Gestão fiscal e pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal: Evidências em grandes municípios. *Revista de Administração Pública*, 52(1), 126-148.
<https://doi.org/10.1590/0034-7612165847>
- Da Silva, M., Hayashi, C. R., & Hayashi, M. C. (2011). Análise bibliométrica e cientométrica: desafios para especialistas que atuam no campo. InCID: Revista de Ciência da Informação e Documentação, 2(1), 110-129. <https://doi.org/10.11606/issn.2178-2075.v2i1p110-129>
- Dallari, D. A. de. (2011). *Elementos de teoria geral do estado* (30th ed.). São Paulo: Saraiva.
- Davoodi, H., & Zou, H. (1998). Fiscal decentralization and economic growth: a cross-country study. *Journal of Urban Economics*, 43(2), 244-257.
<https://doi.org/10.1006/juec.1997.2042>

- De Mello, L. R. (2000). Fiscal Decentralization and Intergovernmental Fiscal Relations: A Cross-Country Analysis. *World Development*, 28(2), 365-380. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S0305-750X\(99\)00123-0](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S0305-750X(99)00123-0)
- De Melo, C. A. V., De Souza, S. S., & Bonfim, W. L. de S. (2015). Federalismo e bons governos: Uma análise política da gestão fiscal dos municípios. *Opinião Pública*, 21(3), 673-692. <https://doi.org/10.1590/1807-01912015213673>
- Deda, C. C., & Kauchakje, S. (2019). Determinants of fiscal transfers to municipal units: Effects of malapportionment of brazilian electoral districts. *Revista de Administração Pública*, 53(1), 150-172. <https://doi.org/10.1590/0034-761220170266>
- Deda, C. C., & Kauchakje, S. (2017). Sistema político multinível no Brasil: uma análise da relação entre transferências intergovernamentais e redução das desigualdades territoriais no Estado do Paraná. *Revista Brasileira de Estudos Urbanos e Regionais*, 19(3), 530-553. <https://doi.org/10.22296/2317-1529.2017v19n3p530>
- Denhardt, R. B., & Denhardt, J. V. (2000). The new public service: serving rather than steering. *Public Administration Review*, 60, 549-559. <https://doi:10.1111/0033-3352.00117>
- Di Pietro, M. S. Z. (2019). *Direito administrativo* (32th ed.). Rio de Janeiro: Forense.
- Dias, R., & Segorbe, C. (2016). A evolução do panorama autárquico em Portugal. In P. T. Pereira, R. Dias, & M. Almeida. *Autarquias Locais: democracia, governação e finanças* (pp. 63-100). Coimbra: Almedina.
- Direção-Geral das Autarquias Locais (DGAL). (2020). *Portal Autárquico*. <http://www.portalautarquico.dgal.gov.pt>
- Direção-Geral do Orçamento. (2020). *Conhecer o processo de elaboração do orçamento do Estado*. <https://www.dgo.gov.pt/politicaorcamental/Paginas/ConhecerProcessoElaboracaoOE/index.html>
- Direção-Geral do Orçamento. (2020). *Orçamento do Estado*. <https://www.dgo.gov.pt/Paginas/default.aspx>
- Domingos, A. E. (2019). A Transferência de competências para as autarquias locais portuguesas: uma reflexão sobre o processo em curso. *Revista Jurídica Luso-Brasileira*, 5(5), 47-82, 2019. https://www.cidp.pt/revistas/rjlb/2019/5/2019_05_0047_0082.pdf
- Duarte, B. A. M. (2017). *Descentralização administrativa: novos caminhos, novas realidades* (Dissertação de Mestrado, Universidade de Lisboa). <http://hdl.handle.net/10451/32178>

- Duarte, J. M. C. (2016). *Impactos da agregação de freguesias em Portugal na perspectiva dos cidadãos: um estudo comparativo na região de Aveiro* (Dissertação de Mestrado, Universidade de Aveiro). <http://hdl.handle.net/10773/17148>
- Dunleavy, P., Margetts, H., Bastow, S., & Tinkler, J. (2006). New public management is dead – long live digital-era governance. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 16(3), 467-494. <https://doi.org/10.1093/jopart/mui057>
- Eck, N. J. V., & Waltman, L. (2010). Software survey: VOSviewer, a computer program for bibliometric mapping. *Scientometrics*, 84(2), 523-538. <https://doi.org/10.1007/s11192-009-0146-3>
- Faguet, J.-P. (2014). Decentralization and Governance. *World Development*, 53, 2-13. <https://doi.org/10.1016/j.worlddev.2013.01.002>
- Fernandes, M. J. da S., Camões, P. J. S., & Jorge, S. M. F. (2019). *Anuário financeiro dos municípios portugueses 2018* (15th ed.). Portugal: Ordem dos Contabilistas Certificados. <https://pt.calameo.com/read/000324981ab675c6b6cdd>
- Fernandes, M. J. da S., Camões, P. J. S., & Jorge, S. M. F. (2020). *Anuário financeiro dos municípios portugueses 2019* (16th ed.). Portugal: Ordem dos Contabilistas Certificados. <https://www.occ.pt/news/Anuarios/afmp2019.pdf>
- Fundação Getúlio Vargas (FGV). (2017). *Amazônia legal. Propostas para um desenvolvimento agrícola sustentável*. https://fgvprojetos.fgv.br/sites/fgvprojetos.fgv.br/files/fgv_2017-08-01_estudos_amazonia-web_hi.pdf
- Fisman, R., & Gatti, R. (2002). Decentralization and corruption: evidence across countries. *Journal of Public Economics*, 83(3), 325-345. [https://doi.org/10.1016/S0047-2727\(00\)00158-4](https://doi.org/10.1016/S0047-2727(00)00158-4)
- Fonseca, C. S. (2013). Lei dos compromissos e pagamentos em atrasos: considerações essenciais. *Revista Revisores E Auditores*, (63), 56-71. Recuperado em <https://oroc.pt/publicacoes/revista/revista/anos-anteriores/2013/>
- Fonseca, M. A. R. (2006). *Planejamento e desenvolvimento econômico*. São Paulo: Cengage.
- Garces, A., & Silveira, J. P. (2014). Gestão pública orientada para resultados no Brasil. *Revista do Serviço Público*, 53(4), 53-77. <https://doi.org/10.21874/rsp.v53i4.294>
- Garcia, R. C. (2015). PPA: o que não é e o que não pode ser. In J. C. Cardoso JR., & A. dos S. Cunha (Eds). *Planejamento e avaliação de políticas Públicas* (pp. 55-79). Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). https://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=24567

- Garcia-Sanchez, I. M., Mordan, N., & Prado-Lorenzo, J. M. (2012). Effect of the political system on local financial condition: Empirical evidence for Spain's largest municipalities. *Public Budgeting and Finance*, 32(2), 40-68. <https://doi.org/10.1111/j.1540-5850.2011.00986.x>
- Giacomoni, J. (2018). *Orçamento público* (17th ed.). São Paulo: Atlas.
- Giambiagi, F., & Além, A. C. D. de. (2000). *Finanças públicas: teoria e prática no Brasil* (2nd ed.). Rio de Janeiro: Campus.
- Giambiagi, F., Castro, L. B. de, Villela, A. A., & Hermann, J. (2016). *Economia brasileira contemporânea (1945-2015)* (3rd ed.). Rio de Janeiro: Elsevier.
- Gil, A. C. (2002). *Como elaborar projetos de pesquisa* (4th ed.). São Paulo: Atlas.
- Gil, A. C. (2008). *Métodos e técnicas de pesquisa social* (6th ed.). São Paulo: Atlas.
- Gimene, M. (2017). A construção de um sistema integrado de planejamento e orçamento no Brasil: origens, avanços e desafios. In M. Gimene, & L. F. Couto (Eds.), *Planejamento e orçamento público no Brasil* (pp. 29-51). Brasília: Escola Nacional de Administração Pública (ENAP).
- Godoy, A. S. (1995). Pesquisa qualitativa: tipos fundamentais. *Revista de Administração de Empresas*, 35(3), 20-29. <http://dx.doi.org/10.1590/S0034-75901995000300004>
- Gonzalez, R. S. (2012). *Governança corporativa [eBook]: o poder de transformação das empresas*. São Paulo: Trevisan Editora.
- Greer, S. (2010). How does decentralisation affect the welfare state? Territorial Politics and the welfare state in the UK and US. *Journal of Social Policy*, 39(2), 181-201. <https://doi.org/10.1017/S0047279409990407>
- Grin, E. J. (2014). Trajetória e avaliação dos programas federais brasileiros voltados a promover a eficiência administrativa e fiscal dos municípios. *Revista de Administração Pública*, 48(2), 459-480. <https://doi.org/10.1590/0034-76121399>
- Gruening, G. (2001). Origin and theoretical basis of new public management. *International Public Management Journal*, 4(1), 1-25. [https://doi.org/10.1016/S1096-7494\(01\)00041-1](https://doi.org/10.1016/S1096-7494(01)00041-1)
- Gruppenmacher, B. T. (2003). A reforma tributária e a afronta aos direitos fundamentais. *Revista Fórum de Direito Tributário*, 1(5), 41-53.
- Gruppenmacher, B. T. (2014). O princípio constitucional da não cumulatividade e os benefícios fiscais. In C. M. Clève (Ed.). *Direito constitucional brasileiro: constituições econômica e social* (pp. 43-59, 1st ed.). São Paulo: Revista dos Tribunais.

- Guarini, E., & Pattaro, A. F. (2016). Deficit control and fiscal austerity in the EU: Time to consider the local impact. *International Journal of Public Sector Performance Management*, 2(4), 348-369. <https://doi.org/10.1504/IJPSPM.2016.079717>
- Guerreiro Ramos, A. (1981). *A nova ciência das organizações: uma reconceitualização da riqueza das nações*. Rio de Janeiro: FGV.
- Guilherme, D. G. de A. (2010). Contradições e perspectivas para a federação brasileira. *Revista Jurídica da Presidência*, 12(97), 300-324. <https://revistajuridica.presidencia.gov.br/index.php/saj/article/view/183/172>
- Guo, H., & Neshkova, M. (2018). Fiscal severity and the choice of budget gap closing strategies. *Public Money and Management*, 38(4), 305-314. <https://doi.org/10.1080/09540962.2018.1450913>
- Hauer, C. C. (2018). *A concessão de benefícios fiscais e a igualdade tributária* (Dissertação de Mestrado, Universidade de Lisboa). <http://hdl.handle.net/10451/37184>
- Hood, W. W., & Wilson, C. S. (2001). The literature of bibliometrics, scientometrics, and informetrics. *Scientometrics*, 52(2), 291-314. <https://doi.org/10.1023/A:1017919924342>
- Houlberg, K., Voigt, S. W., & Pedersen, L. H. (2018). How is Political Influence Redistributed in Times of Fiscal Austerity? *Scandinavian Political Studies*, 41(1), 98-119. <https://doi.org/10.1111/1467-9477.12110>
- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). (2020). *Agência IBGE Notícias: Oito municípios detinham 25% do PIB do país em 2018*. <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/29728-oito-municipios-detinham-25-do-pib-do-pais-em-2018>
- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). (2020). *Agência IBGE Notícias: Quase metade do PIB do país estava concentrado em 71 municípios em 2018*. <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/29729-quase-metade-do-pib-do-pais-estava-concentrado-em-71-municipios-em-2018>
- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). (2019). *Brasil em síntese*. <https://brasilemsintese.ibge.gov.br/>
- Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). (2020). *Produto Interno Bruto – PIB*. <https://www.ibge.gov.br/explica/pib.php>

- Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC). (2015) *Código das melhores práticas de governança corporativa* (5th ed.). São Paulo: IBGC. <https://conhecimento.ibgc.org.br/Paginas/Publicacao.aspx?PubId=21138>
- Instituto Brasileiro de Informações em Ciência e Tecnologia. (2020). *Biblioteca digital brasileira de teses e dissertações*. <http://bdt.d.ibict.br>
- Instituto de Ensino e Pesquisa (Insper). (2020). *Decisões Judiciais relacionadas ao COVID-19*. Núcleo de Tributação do Insper. https://www.insper.edu.br/wp-content/uploads/2020/06/Relat%C3%B3rio_Decis%C3%B5es-judiciais_COVID-revisado.v2-final.pdf
- Instituto Nacional de Estatística (INE). (2019). *Estatísticas de Portugal*. <https://www.ine.pt/>
- Instituto Politécnico de Bragança. (2020). *Biblioteca Digital*. <http://bibliotecadigital.ipb.pt>
- Jimenez, B. S. (2019). Assessing the efficacy of rational budgeting approaches: fiscal recovery planning and municipal budgetary solvency. *Public Management Review*, 21(3), 400-422. <https://doi.org/10.1080/14719037.2018.1497696>
- Jimenez, B. S. (2018). Organizational Strategy and the Outcomes of Fiscal Retrenchment in Major Cities in the United States. *International Public Management Journal*, 21(4), 589-618. <https://doi.org/10.1080/10967494.2016.1236047>
- Kanaane, R., Keppke, R. S., Aldarvis, R., & Silva, D. C. da. (2010). Gestão pública estratégica e a visão do futuro. In R. Kanaane, A. Fiel Filho, & M. das G. Ferreira. *Gestão pública: planejamento, processos, sistemas de informação e pessoas* (pp. 34-70). São Paulo: Atlas.
- Kasdan, D. O. (2014). A Tale of Two Hatchet Men: Emergency Financial Management in Michigan. *Administration and Society*, 46(9), 1092-1108. <https://doi.org/10.1177/0095399714554679>
- Levine, C. (1979). More on cutback management: hard questions for hard times. *Public Administration Review*, 39(2), 179-183. <https://doi.org/10.2307/3110475>
- Levine, C. (1978). Organizational Decline and Cutback Management. *Public Administration Review*, 38(4), 316-325. <https://doi.org/10.2307/975813>
- Lima, D. R. L., Nogueira, S. P. S., & Carvalho, H. A. (2021, June 23-26). *Accountability Democrática em Portais Eletrónicos do Órgão Deliberativo Local* [Conference presentation]. 16th Iberian Conference on Information Systems and Technologies, Chaves, Portugal. <https://doi.org/10.23919/CISTI52073.2021.9476535>

- Linhares, M. A. (2019) *Eficiência financeira dos municípios e qualidade de vida dos cidadãos* (Dissertação de Mestrado, Instituto Politécnico de Bragança). <http://hdl.handle.net/10198/19834>
- Lobo, F. C., Ramos, P., & Lourenço, O. (2011). Causes of financial distress of Portuguese municipalities: Empirical evidence. *International Journal of Monetary Economics and Finance*, 4(4), 390-409. <https://doi.org/10.1504/IJMEF.2011.043402>
- Lourtie, P. (2011). Portugal no contexto da crise do euro. *Relações Internacionais*, 32, 061-105. http://www.scielo.mec.pt/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1645-91992011000400005&lng=pt&nrm=iso
- Louzano, J. P. de O., Abrantes, L. A., Ferreira, M. A. M., & Zuccolotto, R. (2019). Granger causality of the socioeconomic development indicator on fiscal management of Brazilian municipalities. *Revista de Administração Pública*, 53(3), 610-627. <https://doi.org/10.1590/0034-761220180139>
- Lucca, P., Guimarães, I., & Nogueira, S. P. S. (2020, November 11-13). *Impactos do Plano de Recuperação Fiscal de Curitiba-PR* [Conference presentation]. VII Encontro Nacional de Administração Pública, Brasília, Brasil. <http://hdl.handle.net/10198/22932>
- Machado Segundo, H. de B. (2017). Emenda Constitucional 95/2016 e o teto dos gastos públicos. *Revista Controle - Doutrina E Artigos*, 15(2), 22-40. <https://doi.org/10.32586/rcda.v15i2.392>
- Macias-Chapula, C. A. (1998). O papel da informetria e da cienciometria e sua perspectiva nacional e internacional. *Ciência da Informação*, 27(2), 134-140. <https://doi.org/10.1590/S0100-19651998000200005>
- Madeira, M. A. L. (2010). *A governança municipal. Os desafios da gestão local nas modernas democracias* (Dissertação de Mestrado, Universidade do Algarve). <http://hdl.handle.net/10400.1/1721>
- Madureira, C. (2015). A reforma da Administração Pública Central no Portugal democrático: do período pós-revolucionário à intervenção da *troika*. *Revista de Administração Pública*, 49(3), 547-562. <http://dx.doi.org/10.1590/0034-7612129503>
- Marconi, M. de A., & Lakatos, E. M. (2003). *Fundamentos de metodologia científica* (5th ed.). São Paulo: Atlas.
- Mariano, C. M. (2017). Emenda constitucional 95/2016 e o teto dos gastos públicos: Brasil de volta ao estado de exceção econômico e ao capitalismo do desastre. *Revista de Investigações Constitucionais*, 4(1), 259-281. <https://doi.org/10.5380/rinc.v4i1.50289>

- Marques, I. da P. F. (2016). *Lei dos Compromissos e dos pagamentos em atraso: implicações nas autarquias locais* (Dissertação de Mestrado, Instituto Politécnico de Coimbra). <http://hdl.handle.net/10400.26/17599>
- Marques, R., Gomes, P., & Fernandes, M. J. (2017, October 12-13). *O impacto da lei dos compromissos e pagamentos em atraso no desempenho financeiro dos municípios de grande dimensão da zona norte de Portugal* [Conference presentation]. XVI Congresso Internacional de Contabilidade e Auditoria, Aveiro, Portugal. https://www.occ.pt/dtrab/trabalhos/xviicica/finais_site/164.pdf
- Martinez-Vazquez, J., & McNab, R. M. (2003). Fiscal decentralization and economic growth. *World Development*, 31(9), 1597-1616. [https://doi.org/10.1016/S0305-750X\(03\)00109-8](https://doi.org/10.1016/S0305-750X(03)00109-8)
- Matias, D. R. (2019). *Regionalização administrativa – a criação das regiões administrativas enquanto autarquias locais supramunicipais* (Dissertação de Mestrado, Universidade de Coimbra). <http://hdl.handle.net/10316/86619>
- Matias-Pereira, J. (2018). *Administração pública: foco nas instituições e ações governamentais* (5th ed.). São Paulo: Atlas.
- Matias-Pereira, J. (1999). *Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil*. São Paulo: Atlas.
- Matias-Pereira, J. (2010). *Governança no setor público*. São Paulo: Atlas.
- Matias-Pereira, J. (2016). *Manual de gestão pública contemporânea* (5th ed.). São Paulo: Atlas.
- Matias-Pereira, J. (2019). *Manual de metodologia da pesquisa científica* (4th ed.). São Paulo: Atlas.
- Melo, F. V. S., & Damascena, E. O. (2012). As revoluções científicas de Thomas Kühn e as teorias organizacionais: um estudo teórico-empírico à luz da gestão contemporânea. *Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade*, 2(3), 56-72. <https://doi.org/10.18028/rgfc.v2i3.64>
- Mendes, G. F. (2016). O município na constituição federal brasileira. In G. F. Mendes, & R. A. Carneiro, (Eds.). *Gestão pública e direito municipal* (pp. 17-73). São Paulo: Saraiva.
- Mirandela. (2011). Câmara Municipal de Mirandela. Plano de Saneamento Financeiro. <https://www.cm-mirandela.pt/cmmirandela/uploads/document/file/876/11109.pdf>
- Mirandela. (2020). Câmara Municipal de Mirandela. *Prestação de Contas 2019*. https://www.cm-mirandela.pt/cmmirandela/uploads/document/file/4200/relatorio_gestao_2019.pdf

- Mirandela. (2019). Câmara Municipal de Mirandela. Proposta de Suspensão do Plano de Saneamento Financeiro. https://www.cm-mirandela.pt/cmmirandela/uploads/document/file/4204/proposta_de_suspensao_do_plano_de_saneamento_financeiro_do_municipio_de_mirandela.pdf
- Moreira, A. M., & Machado, S. G. R. (2015). Conceito de tributo e sua divisão em espécies. *Revista Fórum de Direito Tributário*, 13(76), 71-90. <https://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2016/07/2015-Conceito-de-tributo-e-sua-divisao-em-especies-RFDT-761.pdf>
- Mori, R. (2016). Política fiscal e desempenho macroeconômico. In R. F. de Vasconcellos (Ed.). *Direito tributário: política fiscal* (2nd ed., pp. 23-44). São Paulo: Saraiva.
- Motta, P. R. de M. (2013). O estado da arte da gestão pública. *Revista de Administração de Empresas*, 53(1), 82-90. <https://doi.org/10.1590/S0034-75902013000100008>
- Musgrave, R. A. (1959). *The theory of public finance – a study in public economy*. New York: McGraw-Hill.
- Nabais, J. C. (2007). *A autonomia financeira das autarquias locais*. Coimbra: Almedina.
- Nabais, J. C. (2019). *Direito Fiscal*. Coimbra: Almedina.
- Nabais, J. C. (2017). Modificações recentes do Sistema Fiscal português e a estabilidade financeira. In J. C. Nabais, & S. T. da Silva (Eds.). *Controle da estabilidade orçamental e limites territoriais ao poder tributário segundo a jurisprudência da UE*. Coimbra: Imprensa da Universidade de Coimbra. <https://doi.org/10.14195/978-989-26-140>
- Nakazato, C. T. I. (2019). *Comunicação e governança pública: estudo da comunicação nas cidades mais populosas do mundo* (Dissertação de Mestrado, Universidade Tecnológica Federal do Paraná). <http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/4767>
- Nogueira, S. P. S., & Jorge, S. M. F. (2016). Explanatory factors for the use of the financial report in decision-making: evidence from local government in Portugal. *Revista de Contabilidade*, 19(2), 216-226. <https://doi.org/10.1016/j.rcsar.2015.09.002>
- Nogueira, S. P. S., Basílio, E. C. G. C., & Ribeiro, N. A. (2019, March 14-15). *Impacto de múltiplos fatores no desequilíbrio financeiro dos municípios portugueses* [Conference presentation]. II Congresso Internacional de Contabilidade Pública, Lisboa, Portugal. <http://hdl.handle.net/10198/19247>

- Nogueira, S. P. S., Oliveira, W. B., & Jorge, S. M. F. (2021, May 20-21). *Análise bibliométrica sobre o uso da informação dos relatos do setor público pelos políticos* [Conference presentation]. III Congresso Internacional de Contabilidade e Pública Contabilidade Pública e Indústria 4.0, Lisboa, Portugal. <http://hdl.handle.net/10198/23687>
- Oates, W. E. (1999). An essay on fiscal federalism. *Journal of Economic Literature*, 37(3), 1120-1149. <https://www.jstor.org/stable/2564874>
- Oates, W. E. (1972). *Fiscal federalism*. New York: Harcourt Brace Jovanovich.
- Oates, W. E. (2005). Toward a second-generation theory of fiscal federalism. *Journal of International Tax and Public Finance*, 12, 349-373. <https://doi.org/10.1007/s10797-005-1619-9>
- Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). (2015). *Diretrizes da OCDE sobre governança corporativa de empresas estatais*. OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/9789264181106-pt>
- Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). (2020). *Tax policy reforms 2020: OECD and Selected Partner Economies*. OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/7af51916-en>
- Oliveira, A. C. de. (2013). *Direito das autarquias locais* (2nd ed.). Coimbra: Coimbra Editora.
- Oliveira, A. G., & Pisa, B. J. (2015). IGovP: índice de avaliação da governança pública - instrumento de planejamento do Estado e de controle social pelo cidadão. *Revista de Administração Pública*, 49(5), 1263-1290. <https://doi.org/10.1590/0034-7612136179>
- Oliveira, D. T. de. (2018). *A (in) dependência dos Pequenos Municípios Paranaenses ao FPM para a efetividade de suas funções federativas e contribuição para o desenvolvimento local* (Dissertação de Mestrado, Universidade Tecnológica Federal do Paraná). <http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/3904>
- Oliveira, W. B. (2017). ISS: um olhar do fisco sobre o subitem 17.25, inserido pela Lei Complementar n.º 157/2016. In C. Cardoso Filho, G dos S. Oliveira, & H. L. Cintra (Eds.). *Temas do fisco municipal: uma visão nacional* (pp. 49-61). São Paulo: Quartier Latin.
- Oliveira, W. B., & Oliveira, A. G. (2020, September 16-18). *Formulação de políticas públicas e reflexos nas escolhas dos benefícios tributários: uma análise da legislação em uma capital brasileira* [Conference presentation]. V Seminário Nacional de Planejamento e Desenvolvimento, Salvador, Brasil. <https://doity.com.br/visinarub-vsnpd>

- Olson, M. (1969). The principle of 'fiscal equivalence': the division of responsibilities among different levels of government. *American Economic Review*, 59, 479-487. <https://www.jstor.org/stable/1823700>
- Osborne, S. P. (2006). The New Public Governance? *Public Management Review*, 8(3), 377-387. <https://doi.org/10.1080/14719030600853022>
- Overmans, T., Noordegraaf, M. (2016). Managing austerity: rhetorical and real responses to fiscal stress in local government. *Public Money & Management*, 34(2), 099-106. <https://doi.org/10.1080/09540962.2014.887517>
- Overmans, T., & Timm-Arnold, K.-P. (2016). Managing Austerity: Comparing municipal austerity plans in the Netherlands and North Rhine-Westphalia. *Public Management Review*, 18(7), 1043-1062. <https://doi.org/10.1080/14719037.2015.1051577>
- Paludo, A. V. (2020). *Governança aplicada ao setor público como instrumento de planejamento e desenvolvimento: proposta de modelo para implementação*. (Dissertação de Mestrado, Universidade Tecnológica Federal do Paraná). <http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/24219>
- Paludo, A. V. (2019). *Orçamento público, AFO e LRF: teoria e questões* (9th ed.). Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método.
- Paludo, A. V., & Procopiuk, M. (2014). *Planejamento governamental: referencial teórico, conceitual e prático* (2nd ed.). São Paulo: Atlas.
- Pellegrini, J. A. (2017). A nova metodologia de cálculo da capacidade de pagamento dos estados e municípios. *Instituição Fiscal Independente*. Nota Técnica n.º 13. <https://www12.senado.leg.br/ifi/pdf/nota-tecnica-no-13-a-nova-metodologia-de-calculo-da-capacidade-de-pagamento-dos-estados-e-municipios-dez-2017>
- Pereira, P. T. (1997). A teoria da escolha pública (public choice): Uma abordagem neoliberal? *Análise Social*, 32(141), 419-442. <http://www.jstor.org/stable/41011271>
- Pereira, P. T. (2015). Transparência orçamental municipal e *accountability*: o caso do endividamento excessivo dos municípios portugueses. In L. De Sousa, A. F. Tavares, N. F. da Cruz, & S. M. F. Jorge. *A reforma do poder local em debate*. Lisboa: Instituto de Ciências Sociais da Universidade de Lisboa.
- Peters, B. G. (2013). O que é governança? *Revista TCU*, 127, 28-33. <https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/87>

- Peters, B. G., & Pierre, J. (1998). Governance without government? Rethinking public administration. *Journal of Public Administration Research and Theory: J-PART*, 8(2), 223-243. <https://www.jstor.org/stable/1181557>
- Prêmio Gestor Público Paraná (PGP-PR). (2020). Revista do VII Prêmio Gestor Público Paraná. *Capital cria plano para que gastos públicos assumam uma trajetória sustentável*. <http://pgp-pr.org.br/wp-content/uploads/2020/04/REVISTA-PGP-PR-2019-2.pdf>
- Pinto, A. C., Melo, T. J. de, Santos, P. G. dos, & Costa, P. R. (2014). *Gestão de Compromissos: LCPA analisada e comentada*. Lisboa: INA Editora.
- Pisa, B. J. (2014). *Uma proposta para o desenvolvimento do Índice de Avaliação da Governança Pública (IGovP): instrumento de planejamento e desenvolvimento do Estado* (Dissertação de Mestrado, Universidade Tecnológica Federal do Paraná). <http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/818>
- Plataforma de Boas Práticas para o Desenvolvimento Sustentável. (2020). *Conceitos e objetivos*. <http://www.boaspraticas.org.br/index.php/pt/saiba-mais/conceitos-e-objetivos>
- Pordata. (2019). *Base de Dados Portugal Contemporâneo*. <https://www.pordata.pt/>
- Pordata. (2020). *Municípios, Finanças Autárquicas, Receitas*. <https://www.pordata.pt/Subtema/Municipios/Receitas-244>
- Porsse, A. A., Souza, K. B. de, Carvalho, T. S., & Vale, V, de A. (2020). Impactos econômicos do COVID-19 no Brasil. Nota Técnica NEDUR-UFPR, n.01. *Núcleo de Estudos em Desenvolvimento Urbano e Regional (NEDUR) da Universidade Federal do Paraná*. <http://www.nedur.ufpr.br/portal/wp-content/uploads/2020/04/nota-tecnica-nedur-ufpr-01-2020-impactos-economicos-da-covid-19-no-brasil.pdf>
- Portella, A. A., & Teixeira, R. P. (2016). Federalismo fiscal e efetividade da dignidade da pessoa humana: análise da posição do município na estrutura do financiamento público brasileiro e a escassez de recursos para as ações de saúde. *Revista de Direito da Cidade*, 8(2), 631-679. <https://doi.org/10.12957/rdc.2016.21506>
- Portugal (2020). *Acordo de Parceria com a Comissão Europeia: Portugal 2020*. <https://www.portugal2020.pt/>
- Portugal. (2005). Assembleia da República. *Constituição da República Portuguesa. VII Revisão Constitucional*. Lisboa, Portugal. <https://www.parlamento.pt/Legislacao/paginas/constituicaorepublikaportuguesa.aspx>
- Portugal. (2020). *Biblioteca do Conhecimento Online (b-on)*. <https://www.b-on.pt/>
- Portugal. (2020). *Repositórios científicos de acesso aberto de Portugal*. <https://www.rcaap.pt/>

- Portugal. (2020). *Orçamento do Estado 2020*. <https://www.oe2020.gov.pt/>
- Procopiuck, M. (2013). Políticas Públicas e fundamentos da Administração Pública: análise e avaliação, governança e redes de políticas, administração judiciária. São Paulo: Atlas.
- Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD). (2016). *Desenvolvimento humano nas macrorregiões brasileiras*. Brasília: PNUD; IPEA. <http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/6217/1/Desenvolvimento%20humano%20nas%20macrorregi%C3%B5es%20brasileiras.pdf>
- Prud'Homme, R. (1995). The dangers of decentralization. *The World Bank research observer*, 10(2), 201-220. <http://documents.worldbank.org/curated/en/602551468154155279/The-dangers-of-decentralization>
- Puppi, V., & Zerbato, C. C. (2019). O plano de recuperação de Curitiba (PRC): análise dos impactos das medidas nas finanças públicas municipais. In A. Macedo, & R. R. Aguirrezábal (Eds.). *Gestão fiscal municipal, tributação, orçamento e gasto público*, 7 (pp. 437-466). São Paulo: Quartier Latin.
- Ramy, A., Floody, J., Ragab, M. A. F., and Arisha, A. (2018). A scientometric analysis of Knowledge Management Research and Practice literature: 2003–2015. *Knowledge Management Research and Practice*, 16(1), 66–77. <https://doi.org/10.1080/14778238.2017.1405776>
- Rezende, D. A. (2011). *Planejamento estratégico público ou privado: guia para projetos em organizações de governo ou de negócios*. São Paulo: Atlas.
- Rezende, F. (2019). Expectations and frustrations: the recentralization of power and the expansion of federative conflicts and imbalances. In C. C. Mendes, D. Chebenova, & A. C. Lorena (Eds.), *30 years of the Brazilian Federal Constitution: perspectives for Brazilian federalismo* (pp. 59-73). Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/8940>
- Rhodes, R. A. W. (1996). The new governance: governing without government. *Political Studies*, 44(4), 652-667. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9248.1996.tb01747.x>
- Ribeiro, N. A. (2012). *Fatores determinantes do endividamento na Administração Local: o caso dos municípios portugueses* (Tese de Doutorado, Universidade Autônoma de Madrid). <http://hdl.handle.net/10198/9019>
- Ribeiro, N. A., & Jorge, S. M. F. (2014). Determinantes do endividamento da administração local: estudo exploratório nos municípios do norte de Portugal. *Innovar*, 24(51), 61-78. <http://dx.doi.org/10.15446/innovar.v24n51.41488>

- Ribeiro, N. A., & Jorge, S. M. F. (2015). Political-Ideological circumstances and local authorities' debt: evidence from portuguese municipalities. *Contemporary Economics*, 9(2), 155-170. <https://ssrn.com/abstract=2656064>
- Ribeiro, R. J. B., & Bliacheriene, A. C. (2013). *Construindo o Planejamento Público: buscando a integração entre política, gestão e participação popular*. São Paulo: Atlas.
- Rocha, J. F. (2012). A lei dos compromissos e dos pagamentos em atraso (breve enquadramento). *Direito regional e local (DREL)*, 18, 1-8. <http://hdl.handle.net/1822/30428>
- Rodden, J. (2005). Federalismo e descentralização em perspectiva comparada: sobre significados e medidas. *Revista de Sociologia e Política*, 24, 9-27. <https://doi.org/10.1590/S0104-44782005000100003>
- Rodrigues, M. A. V., Alexandre, F., & Costa, H. (2019). Descentralização e os recursos da Administração Local. In F. Alexandre, J. Cerejeira, M. Portela, M. A. V. Rodrigues, & H. Costa. *Assimetrias e Convergência Regional: Implicações para a Descentralização e Regionalização em Portugal* (pp. 81-126). Porto: Associação Comercial do Porto. https://cciporto.com/wp-content/uploads/2019/07/Livro_Assimetrias_e_Convergencia_Regional.pdf
- Rodríguez-Pose, A., & Ezcurra, R. (2010). Is fiscal decentralization harmful for economic growth? Evidence from the OECD countries. *Journal of Economic Geography*, 11(4), 619-643. <https://doi.org/10.1093/jeg/lbq025>
- Sáez-Martín, A., López-Hernandez, A. M., & Caba-Perez, C. (2017). Access to public information: a scientometric study of legal versus voluntary transparency in the public sector. *Scientometrics*, 113(3), 1697–1720. <https://doi.org/10.1007/s11192-017-2541-5>
- Sanches, J. L. S. (2010). *Justiça Fiscal*. Portugal: Ensaios da Fundação Francisco Manuel dos Santos.
- Santos, L. S., & Serva, M. (2013, September 7-11). *A tensão entre a racionalidade substantiva e a racionalidade instrumental na gestão pública: novos caminhos de um campo de estudo* [Conference presentation]. XXXVII Encontro da ANPAD, Rio de Janeiro, Brasil. http://www.anpad.org.br/diversos/down_zips/68/2013_EnANPAD_EOR996.pdf
- Santos, M. C. (2017). Correção de desequilíbrios financeiros municipais – breves notas. In C. A. Gomes, A. F. Neves, & R. Saraiva (Eds.). *Finanças públicas locais e good governance* (pp.137-161). Lisboa: Universidade de Lisboa. <https://www.icjp.pt/publicacoes/pub/1/14343/view>
- Sarlet, I. W. (2019). *Curso de direito constitucional* (8th ed.). São Paulo: Saraiva Educação.

- Sarmiento, J. M. (2016). *A nova lei de enquadramento orçamental*. Coimbra: Almedina.
- Scaliante, F. A. (2020). *Sistema e processo orçamentário para o desenvolvimento local: estudo comparativo entre Brasil e Portugal* (Dissertação de Mestrado, Universidade Tecnológica Federal do Paraná). <http://repositorio.utfpr.edu.br/jspui/handle/1/5279>
- Scaliante, F. A., Nogueira, S. P. S., & Oliveira, A. G. (2020, February 5-8). *A autonomia das autarquias locais e o processamento da despesa pública* [Conference presentation]. XXX Jornadas Luso-Espanholas de Gestão Científica Cooperação Transfronteiriça: Desenvolvimento e Coesão Territorial, Bragança, Portugal. <http://hdl.handle.net/10198/23456>
- Schneider, A. (2003). Decentralization: conceptualization and measurement. *Studies in Comparative International Development*, 38, 32-56. <https://doi.org/10.1007/BF02686198>
- Science Direct. (2020). *Search*. <https://www.sciencedirect.com/>
- Scopus. (2020). *Search*. <https://www.scopus.com/>
- Scorsone, E., & Plerhoples, C. (2010). Fiscal stress and cutback management amongst state and local governments: what have we learned and what remains to be learned? *State & Local Government Review*, 42(2), 176-187. www.jstor.org/stable/41057546
- Seabright, P. (1996). Accountability and decentralisation in government: an incomplete contracts model. *European Economic Review*, 40(1), 61-89. [https://doi.org/10.1016/0014-2921\(95\)00055-0](https://doi.org/10.1016/0014-2921(95)00055-0)
- Serva, M. (1997). A racionalidade substantiva demonstrada na prática administrativa. *Revista de Administração de Empresas*, 37(2), 18-30. <https://doi.org/10.1590/S0034-75901997000200003>
- Shon, J., & Kwak, S. (2020). Managing Fiscal Volatility: An Empirical Analysis of California County Governments' Saving Behavior. *The American Review of Public Administration*, 50(3), 328-345. <https://doi.org/10.1177/0275074019893809>
- Silva, C. R. M. da, & Crisóstomo, V. L. (2019). Gestão fiscal, eficiência da gestão pública e desenvolvimento socioeconômico dos municípios cearenses. *Revista de Administração Pública*, 53(4), 791-801. <https://doi.org/10.1590/0034-761220180234>
- Silva, E. C. da. (2016). *Governança corporativa nas empresas: guia prático de orientação para acionistas, investidores, conselheiros de administração e fiscal, auditores, executivos, gestores, analistas de mercado e pesquisadores* (4th ed.). São Paulo: Atlas.

- Silva, M. R. da, & Vicentin, I. C. (2018). Práticas de comunicação da governança pública em municípios brasileiros por intermédio de portais governamentais. *Revista Tecnologia e Sociedade*, 14(30), 176-201. <https://periodicos.utfpr.edu.br/rts/article/view/5808>
- Siqueira, G. de M. V. (2017). Tensão entre as racionalidades substantiva e instrumental: estudo de caso em uma ecovila no sul da Bahia. *Cadernos EBAPE.BR*, 15(4), 768-782. <http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/cadernosebape/article/view/55014>
- Slomski, V. (2011). *Controladoria e governança na gestão pública*. São Paulo: Atlas.
- Slomski, V., Mello, G. R., Tavares Filho, F., & Macedo, F. de Q. (2008). *Governança corporativa e governança na gestão pública*. São Paulo: Atlas.
- Snow, D., Gianakis, G. A., & Houghton, J. (2015). The politics of local government stabilization funds. *Public Administration Review*, 75(2), 304-314. <https://doi.org/10.1111/puar.12317>
- Soares, A. G. (2015). A reforma da governação económica da UE: O colete de regras europeias. *Relações Internacionais (R:I)*, (48), 79-97. http://www.scielo.mec.pt/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1645-91992015000400006&lng=pt&tlng=pt
- Sousa, T. de, & Gaspar, C. (2015). Portugal, a União Europeia e a crise. *Relações Internacionais (R:I)*, (48), 99-114. http://www.scielo.mec.pt/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1645-91992015000400007&lng=pt&nrm=iso
- Souza, A. F. de. (2011). A regionalização no contexto do Estado de direito democrático e o caso português. In C. M. Clève, & L. R. Barroso (Eds.). *Direito constitucional: teoria geral do Estado*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais (Coleção doutrinas essenciais, v.2).
- Souza, A. R. de. (2004). As trajetórias do planejamento governamental no Brasil: meio século de experiências na administração pública. *Revista do Serviço Público*, 55(4), 5-29. <https://doi.org/10.21874/rsp.v55i4.254>
- Souza, C. (2019). The political engineering of federalism in Brazil. In C. C. Mendes, D. Chebenova, & A. C. Lorena (Eds.), *30 years of the Brazilian Federal Constitution: perspectives for Brazilian federalismo* (pp. 13-31). Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/8940>
- TCE/PR. (2021). *Demonstrações Contábeis*. https://servicos.tce.pr.gov.br/TCEPR/Municipal/SIMAM/Paginas/Rel_LRF.aspx?relTipo=2
- TCE/PR. (2021). *Portal de Informações para Todos*. <http://servicos.tce.pr.gov.br/TCEPR/Tribunal/Relacon/Dados/DadosConsulta/Consulta>

- TCE/PR. (2015). Prestação de Contas do Exercício Financeiro de 2013. *Instrução n.º 2754/2015*
 - DCM – Primeiro Exame.
https://mid.curitiba.pr.gov.br/contaspublicas/2013/06/PCA_2013-Vol-2.pdf
- TCE/PR. (2016). Prestação de Contas do Exercício Financeiro de 2014. *Instrução n.º 1926/2016*
 - DCM – Primeiro Exame.
https://mid.curitiba.pr.gov.br/contaspublicas/2014/06/PCA_2014-Vol-2.pdf
- TCE/PR. (2017). Prestação de Contas do Exercício Financeiro de 2015. *Instrução n.º 1305/2017*
 - COFIM – Contraditório.
https://mid.curitiba.pr.gov.br/contaspublicas/2015/06/PCA_2015_PMC.pdf
- TCE/PR. (2018). Prestação de Contas do Exercício Financeiro de 2016. *Instrução n.º 107/2018*
 - COFIM – Primeiro Exame.
https://mid.curitiba.pr.gov.br/contaspublicas/2016/06/PCA_2016_Vol1.pdf
- TCE/PR. (2019). Prestação de Contas do Exercício Financeiro de 2016. *Instrução n.º 4686/2019*
 - CGM – Contraditório.
https://mid.curitiba.pr.gov.br/contaspublicas/2016/06/PCA_2016_Vol9.pdf
- TCE/PR. (2018). Prestação de Contas do Exercício Financeiro de 2017. *Instrução n.º 1298/2018*
 - CGM – Primeiro Exame.
https://mid.curitiba.pr.gov.br/contaspublicas/2017/06/Processo_200141_18-B.pdf
- TCE/PR. (2019). Prestação de Contas do Exercício Financeiro de 2018. *Instrução n.º 3615/2019*
 - CGM – Primeiro Exame.
https://mid.curitiba.pr.gov.br/contaspublicas/2017/06/Processo_200141_18-B.pdf
- TCE/PR. (2020). Prestação de Contas do Exercício Financeiro de 2019. *Instrução n.º 2742/2020*
 - CGM – Primeiro Exame.
https://mid.curitiba.pr.gov.br/contaspublicas/2019/06/PCA_2019-A.pdf
- TCE/PR. (2021). *Prestação de Contas - Municípios.*
<https://www1.tce.pr.gov.br/conteudo/prestacao-de-contas-municipios/214/area/250>
- TCE/PR. (2021). *Relatórios da LRF.*
https://servicos.tce.pr.gov.br/TCEPR/Municipal/SIMAM/Paginas/Rel_LRF.aspx?relTipo=1
- TCE/PR. (2021). *Relatório de Análise de Gestão Fiscal.*
http://servicos.tce.pr.gov.br/TCEPR/Municipal/SIMAM/Paginas/Rel_AGF.aspx
- Teles, Filipe. (2021). *Descentralização e Poder Local em Portugal*. Lisboa: Fundação Francisco Manuel dos Santos.

- Thiry-Cherques, H. R. (2009). Max Weber: o processo de racionalização e o desencantamento do trabalho nas organizações contemporâneas. *Revista de Administração Pública*, 43(4), 897-918. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122009000400007>
- Tiebout, C. M. (1956). A pure theory of local expenditures. *Journal of Political Economy*, 64(5), 416-424. <https://www.jstor.org/stable/1826343>
- Tinoco, G., & Giambiagi, F. (2018). *Perspectivas DEPEC 2018: o crescimento da economia brasileira 2018-2023*. Rio de Janeiro: Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social. <http://web.bndes.gov.br/bib/jspui/handle/1408/14760>
- Trujillo, F. D., Pontarolli, G. L., Catapan, A., & Rasoto, V. I. (2019, September 17-19). *Viabilidade financeira para o tratamento de resíduos sólidos em pequeno município no Brasil com a utilização da simulação de Monte Carlo* [Conference presentation]. Simpósio Mundial de Sustentabilidade - Conferência Internacional Bridge 2019, Palhoça, Brasil. <http://www.unisul.br/download/506/bridge-2019/17809/anais-simposio-de-desenvolvimento-sustentavel-2.pdf>
- União Europeia (UE). (2020). Comissão Europeia. *Fundos europeus estruturais e de investimento*. https://ec.europa.eu/info/funding-tenders/funding-opportunities/funding-programmes/overview-funding-programmes/european-structural-and-investment-funds_pt
- Universidade Tecnológica Federal do Paraná. (2020). *Repositório Institucional*. <http://repositorio.utfpr.edu.br>
- Vasconcelos, M. C., Silva, C. L. da, & Rotta, C. S. Políticas públicas em saúde, sistema único de saúde e o papel do legislativo municipal: um estudo sobre os projetos de lei ordinária na área da saúde da cidade de Curitiba no período 2008–2011. *Revista Brasileira de Planejamento e Desenvolvimento*, 4(2), 11-32. <https://periodicos.utfpr.edu.br/rbpd/article/view/3176/2772>
- Venkateswaran, R. K. (2014). Municipal Financial Management. In C. Farvacque-Vitkovic, & M. Kopanyi (Eds.). *Municipal Finances: a handbook for local governments* (pp. 93-145). Washington, DC: World Bank. <http://hdl.handle.net/10986/18725>
- Vieira, P. R. (2012). Em busca de uma teoria de descentralização. *Revista de Administração Pública*, 46(5), 1409-1425. <https://doi.org/10.1590/S0034-76122012000500011>
- Web of Science. (2020). *Pesquisa*. <https://www.webofknowledge.com>
- Weber, M. (2013). *A ética protestante e o espírito do capitalismo*. Tradução de: M. Moraes. São Paulo: Martin Claret.

- Yin, R. K. (2015). *Estudo de caso: planejamento e métodos* (5th ed.). Tradução de: C. M. Herrera. Porto Alegre: Bookman.
- Yin, R. K. (2016). *Pesquisa qualitativa do início ao fim*. Tradução de: D. Bueno. Porto Alegre: Penso.
- Zafra-Gómez, J. L., Pedauga, L. E., Plata-Díaz, A. M., & López-Hernández, A. M. (2014). Do local authorities use NPM delivery forms to overcome problems of fiscal stress? | ¿Usan los ayuntamientos las formas de gestión de la Nueva Gestión Pública para superar sus crisis financieras? *Revista Espanola de Financiacion y Contabilidad*, 43(1), 21-46. <https://doi.org/10.1080/02102412.2014.890823>
- Zafra-Gómez, J. L., Plata-Díaz, A. M., Pérez-López, G., & López-Hernández, A. M. (2016). Privatisation of waste collection services in response to fiscal stress in times of crisis. *Urban Studies*, 53(10), 2134-2153. <https://doi.org/10.1177/0042098015586697>
- Zbyszewski, J. P. (2006). *O financiamento das Autarquias Locais portuguesas: um estudo sobre a provisão pública municipal*. Coimbra: Almedina.

Legislação Infraconstitucional (Brasil):

Decreto n.º 9.319, de 21 de março de 2018. *Institui o Sistema Nacional para a Transformação Digital e estabelece a estrutura de governança para a implantação da Estratégia Brasileira para a Transformação Digital.* http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2018/Decreto/D9319.htm

Decreto n.º 10.332, de 28 de abril de 2020. *Institui a Estratégia de Governo Digital para o período de 2020 a 2022, no âmbito dos órgãos e das entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional e dá outras providências.* http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/decreto/D10332.htm

Decreto Municipal n.º 1.269, de 12 de julho de 2017. *Regulamenta a Lei Municipal nº 15.042, de 28 de junho de 2017.* <https://legisladoexterno.curitiba.pr.gov.br/AtosConsultaExternaDownload.aspx?Id=244030&tipo=ass>

Decreto Municipal n.º 1.302, de 18 de julho de 2017. *Dispõe sobre o sistema de transporte privado individual a partir de compartilhamento de veículos.* <https://legisladoexterno.curitiba.pr.gov.br/AtosConsultaExternaDownload.aspx?Id=244083&tipo=ass>

Decreto Municipal n.º 502, de 18 de maio de 2018. *Regulamenta a JJT, dispões sobre o contencioso administrativo tributário em primeira instância e dá outras providências.* <https://legisladoexterno.curitiba.pr.gov.br/AtosConsultaExternaDownload.aspx?Id=260213&tipo=ass>

Decreto Municipal n.º 843, 14 de agosto de 2018. *Autoriza o funcionamento e aprova o Estatuto da CuritibaPrev - Fundação de Previdência Complementar do Município de Curitiba e dá outras providências.* <https://legisladoexterno.curitiba.pr.gov.br/AtosConsultaExternaDownload.aspx?Id=264983&tipo=ass>

Decreto Municipal n.º 978, 13 de setembro de 2018. *Altera o Anexo Único do Decreto Municipal nº 1.269, de 12 de julho de 2017.* <https://legisladoexterno.curitiba.pr.gov.br/AtosConsultaExternaDownload.aspx?Id=267168&tipo=ass>

- Decreto Municipal n.º 1.200, de 5 de novembro de 2018. *Regulamenta o artigo 38 da Lei Municipal n.º 15.072, de 26 de setembro de 2017, e formaliza o cronograma de repasses dos recursos previstos no referido dispositivo.*
<https://legisladoexterno.curitiba.pr.gov.br/AtosConsultaExternaDownload.aspx?Id=271093&tipo=ass>
- Decreto Municipal n.º 660, de 31 de maio de 2019. *Estabelece o Regimento Interno do Conselho de Gestão e Responsabilidade Fiscal – CGRF – instituído pela Lei Complementar n.º 101, de 28 de junho de 2017.*
<https://legisladoexterno.curitiba.pr.gov.br/AtosConsultaExternaDownload.aspx?Id=283829&tipo=ass>
- Decreto Municipal n.º 891, de 6 de julho de 2020. *Regulamenta a Lei Municipal n.º 15.577, de 16 de dezembro de 2019, que altera o artigo 38 da Lei Municipal n.º 15.072, de 26 de setembro de 2017, e formaliza o cronograma de repasses dos recursos previstos no referido dispositivo.*
<https://legisladoexterno.curitiba.pr.gov.br/AtosConsultaExternaDownload.aspx?Id=311139&tipo=ass>
- Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000. *Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.*
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm
- Lei Complementar n.º 116, de 31 de julho 2003. *Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências.* http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm
- Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006. *Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.*
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm
- Lei Complementar Municipal n.º 40, de 18 de dezembro de 2001. *Dispõe sobre os tributos municipais.* <http://leismunicipa.is/iclpf>
- Lei Complementar Municipal n.º 101, de 25 de agosto de 2017. *Estabelece normas de finanças públicas no âmbito do Município de Curitiba, voltadas para a responsabilidade da gestão fiscal e previdenciária, e dá outras providências.* <http://leismunicipa.is/nkfvr>
- Lei Complementar Municipal n.º 102, de 25 de agosto de 2017. *Institui o sistema de sorteio de prêmios para tomadores de serviços identificados na NFS-e e dá outras providências.*
<http://leismunicipa.is/lscvi>

Lei Complementar Municipal n.º 103, de 31 de agosto de 2017. *Institui a comunicação por meio do Domicílio Eletrônico do Contribuinte - DEC, no âmbito municipal.* <http://leismunicipa.is/vsamj>

Lei Complementar Municipal n.º 104, de 26 de setembro de 2017. *Altera dispositivos da Lei Complementar n.º 40, de 18 de dezembro de 2001.* <http://leismunicipa.is/gpsdv>

Lei Complementar Municipal n.º 105, de 8 de dezembro de 2017. *Aprova a Planta Genérica de Valores, para efeitos de lançamento e cobrança do Imposto Predial e Territorial Urbano relativo ao exercício de 2018, 2019, 2020 e 2021 e dá outras providências.* <http://leismunicipa.is/taovi>

Lei Complementar Municipal n.º 106, de 8 de dezembro de 2017. *Altera dispositivos da Lei Complementar n.º 40, de 18 de dezembro de 2001.* <http://leismunicipa.is/tvaoi>

Lei Complementar Municipal n.º 107, de 20 de dezembro de 2017. *Altera dispositivos da Lei Complementar n.º 40, de 18 de dezembro de 2001.* <http://leismunicipa.is/tvsln>

Lei Complementar Municipal n.º 108, de 20 de dezembro de 2017. *Dispõe sobre o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis e de direitos a eles relativos - ITBI, e dá outras providências.* <http://leismunicipa.is/nvctq>

Lei Complementar Municipal n.º 111, de 6 de julho de 2018. *Dispõe sobre a isenção e a remissão da taxa de coleta de lixo.* <http://leismunicipa.is/cdlwn>

Lei Complementar Municipal n.º 112, de 6 de julho de 2018. *Altera dispositivos da Lei Complementar n.º 40, de 18 de dezembro de 2001.* <http://leismunicipa.is/cdwln>

Lei Complementar Municipal n.º 115, de 18 de dezembro de 2019. *Altera dispositivos da Lei Complementar n.º 73, de 10 de dezembro de 2009, e da Lei Complementar n.º 102, de 25 de agosto de 2017.* <http://leismunicipa.is/wxhde>

Lei Complementar Municipal n.º 121, de 19 de agosto de 2020. *Altera dispositivos da Lei Complementar n.º 103, de 31 de agosto de 2017.* <http://leismunicipa.is/crpym>

Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. *Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.* http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm

Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966. *Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios (Código Tributário Nacional).* http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm

- Lei n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm.
- Lei n.º 9.137, de 5 de dezembro de 1996. *Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES e dá outras providências (revogada)*. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9317.htm
- Lei n.º 13.971, de 27 de dezembro de 2019. *Institui o Plano Plurianual da União para o período de 2020 a 2023. Anexo I – Programas Finalísticos*. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/lei/Anexos/Anl13971.pdf
- Lei Municipal n.º 8.786, de 18 de dezembro de 1995. *Autoriza o Executivo a custear despesas com o tratamento de saúde dos funcionários, acometidos de doenças que especifica, revogando a Lei n.º 541/52, e dá outras providências*. <http://leismunicipa.is/akmlp>
- Lei Municipal n.º 12.821, de 1 de julho de 2008. *Altera a Lei n.º 9.626/1999, que dispõe sobre o sistema de seguridade social dos servidores do Município de Curitiba, determina sistemática para o custeio do sistema de seguridade social dos servidores do Município de Curitiba, e dá outras providências*. <http://leismunicipa.is/gnefp>
- Lei Municipal n.º 14.984, de 14 de dezembro de 2016. *Dispõe sobre a autorização de parcelamento dos débitos do Município de Curitiba com o Consórcio Intermunicipal de Gestão de Resíduos Sólidos Urbanos*. <http://leismunicipa.is/nodav>
- Lei Municipal n.º 15.042, de 28 de junho de 2017. *Altera diversos dispositivos da legislação municipal e dá outras providências*. <http://leismunicipa.is/nrkfv>
- Lei Municipal n.º 15.043, de 28 de junho de 2017. *Altera diversos dispositivos da legislação municipal e dá outras providências*. <http://leismunicipa.is/nkvfr>
- Lei Municipal n.º 15.044, de 28 de junho de 2017. *Autoriza o Poder Executivo a reconhecer dívidas não empenhadas relativas a despesas realizadas até 31 de dezembro de 2016 e dá outras providências*. <http://leismunicipa.is/vaord>
- Lei Municipal n.º 15.045, de 10 de julho de 2017. *Atualiza o valor da meta de déficit primário do exercício de 2017*. <http://leismunicipa.is/brolv>
- Lei Municipal n.º 15.072, de 26 de setembro de 2017. *Institui o regime de previdência complementar no âmbito do Município de Curitiba e dá outras providências*. <http://leismunicipa.is/vgpds>

- Lei Municipal n.º 15.086, de 10 de outubro de 2017. *Cria o Cadastro Informativo Municipal - CADIN Municipal*. <http://leismunicipa.is/vbsqh>
- Lei Municipal n.º 15.091, de 17 de outubro de 2017. *Dispõe sobre a autorização de parcelamento dos débitos do Município de Curitiba com o RPPS gerido pelo IPMC*. <http://leismunicipa.is/vsmql>
- Lei Municipal n.º 15.577, de 16 de dezembro de 2019. *Altera o art. 38 da Lei nº 15.072, de 26 de novembro de 2017, que Institui o Regime de Previdência Complementar no âmbito do Município de Curitiba*. <http://leismunicipa.is/vxdlk>
- Portaria n.º 501, de 23 de novembro de 2017. Ministério da Fazenda. Gabinete do Ministro. *Define a classificação da capacidade de pagamento (CAPAG)*. <https://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?jornal=515&data=24/11/2017&pagina=54>
- Portaria PREVIC n.º 185, de 6 de março de 2018. Superintendência Nacional de Previdência Complementar. Diretoria de Licenciamento. *Aprova a constituição e funcionamento da CuritibaPrev*. <https://www.curitibaprev.com.br/wp-content/uploads/2019/02/Portaria-Previc-n%C2%BA-185-2018-Aprova-estatuto-da-CuritibaPrev.pdf>
- Resolução Municipal n.º 3 – SMF. *Regulamenta o credenciamento das Administradoras de Tecnologia em Transporte Compartilhado – ATTCs e fixa o preço público para a exploração de atividades de transporte individual mediante compartilhamento de veículos*. <https://legisladoexterno.curitiba.pr.gov.br/AtosConsultaExternaDownload.aspx?Id=243247&tipo=ass>
- Termo de Acordo de Parcelamento e Confissão de Débitos Previdenciários. *Acordo CADPREV n.º 00723/2016*. <https://legisladoexterno.curitiba.pr.gov.br/AtosConsultaExternaDownload.aspx?Id=224891&tipo=ass>
- Termo de Acordo de Parcelamento e Confissão de Débitos Previdenciários. *Acordo CADPREV n.º 00132/2017*. <https://legisladoexterno.curitiba.pr.gov.br/AtosConsultaExternaDownload.aspx?Id=232493&tipo=ass>
- Termo de Acordo de Parcelamento e Confissão de Débitos Previdenciários. *Acordo CADPREV n.º 01825/2017*. <https://legisladoexterno.curitiba.pr.gov.br/AtosConsultaExternaDownload.aspx?Id=249203&tipo=ass>

Termo de Acordo de Parcelamento e Confissão de Débitos Previdenciários. *Acordo CADPREV*
n.º *01826/2017.*
[https://legisladoexterno.curitiba.pr.gov.br/AtosConsultaExternaDownload.aspx?Id=2492
37&tipo=ass](https://legisladoexterno.curitiba.pr.gov.br/AtosConsultaExternaDownload.aspx?Id=249237&tipo=ass)

Termo de Acordo de Parcelamento e Confissão de Débitos Previdenciários. *Acordo CADPREV*
n.º *01827/2017.*
[https://legisladoexterno.curitiba.pr.gov.br/AtosConsultaExternaDownload.aspx?Id=2492
44&tipo=ass](https://legisladoexterno.curitiba.pr.gov.br/AtosConsultaExternaDownload.aspx?Id=249244&tipo=ass)

Legislação Infraconstitucional (Portugal):

Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de Julho. *Estabelece o regime da administração financeira do Estado.* <https://dre.pt/pesquisa/-/search/275619/details/maximized>

Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de Setembro. *Aprova o Plano Oficial de Contabilidade Pública.* https://dre.pt/web/guest/pesquisa/-/search/641123/details/normal?_search_WAR_drefrontofficeportlet_dreId=107067

Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de Dezembro. *Lei Geral Tributária.* http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=253&tabela=leis

Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro. *Plano oficial de contabilidade das autarquias locais (POCAL).* http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?artigo_id=2155A0006&nid=2155&tabela=leis&pagina=1&ficha=1&so_miolo=&nversao=

Decreto-Lei n.º 38/2008, de 7 de março. *Densifica as regras referentes aos regimes de saneamento e de reequilíbrio financeiro municipal, bem como do Fundo de Regularização Municipal, previstos na Lei das Finanças Locais.* <https://dre.pt/web/guest/pesquisa/-/search/247247/details/normal?l=1>

Decreto-Lei nº 192/2015, de 11 de setembro. *Aprova o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas.* <https://dre.pt/home/-/dre/70262478/details/maximized>

Decreto-Lei nº 27/2020, de 17 de junho. *Altera a orgânica das comissões de coordenação e desenvolvimento regional.* <https://dre.pt/pesquisa/-/search/135951161/details/maximized>

Lei n.º 8/90, de 20 de Fevereiro. *Bases da contabilidade pública.* <https://dre.pt/pesquisa/-/search/332895/details/normal?l=1>

Lei n.º 6/91, de 20 de Fevereiro. *Enquadramento do Orçamento do Estado.* https://dre.pt/web/guest/home/-/dre/487123/details/maximized?print_preview=print-preview

Lei n.º 159/99 de 14 de setembro. *Transferências de atribuições e competências para as autarquias locais.* http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?artigo_id=1228A0009&nid=1228&tabela=lei_velhas&pagina=1&ficha=1&nversao=2

Lei n.º 169/99, de 18 de setembro (atualizada). *Autarquias locais – competência e regime jurídico.* http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=592&tabela=leis&ficha=1&pagina=1

- Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro. *Aprova a Lei das Finanças Locais, revogando a Lei n.º 42/98, de 6 de Agosto.* <https://dre.pt/pesquisa/-/search/522789/details/maximized>
- Lei n.º 8/2012, de 21 de fevereiro (atualizada). *Lei dos compromissos e pagamentos em atraso das entidades públicas (LCPA).*
http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=2273&tabela=leis
- Lei n.º 11-A/2013, de 28 de janeiro. *Reorganização administrativa do território das freguesias.*
<https://dre.pt/pesquisa/-/search/373798/details/maximized>
- Lei n.º 73/2013, de 03 de setembro (atualizada). *Regime financeiro das autarquias locais e entidades intermunicipais (RFALEI).*
http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1989&tabela=leis&so_miolo=
- Lei n.º 75/2013, de 12 de setembro (atualizada). *Regime jurídico das autarquias locais.*
http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?artigo_id=1990A0016&nid=1990&tabela=lei_velhas&pagina=1&ficha=1&nversao=5
- Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro. *Lei de enquadramento orçamental (LEO).*
http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?artigo_id=2572A0071&nid=2572&tabela=leis&pagina=1&ficha=1&so_miolo=&nversao=
- Lei n.º 50/2018, de 16 de agosto. *Lei-quadro da transferência de competências para as autarquias locais e entidades intermunicipais.*
https://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=2932&tabela=leis&nversao=&so_miolo=
- Lei n.º 51/2018, de 16 de agosto. *Altera a Lei n.º 73/2013.*
http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?artigo_id=2959A0003&nid=2959&tabela=leis&pagina=1&ficha=1&so_miolo=&nversao=

APÊNDICE A

Amostra de Contas do Município de Curitiba – Brasil

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO/FINANCEIRO DE FONTES NÃO VINCULADAS A PROGRAMAS, CONVÊNIOS, OPERAÇÕES DE CRÉDITOS ERPPS (TCEPR)

ESPECIFICAÇÃO	Exercício de 2013	Exercício de 2014	Exercício de 2015	Exercício de 2016	Exercício de 2017	Exercício de 2018	Exercício de 2019
1 - Receitas Correntes	3.619.656.574,75	3.906.803.562,39	99,93%	4.429.632.015,44	98,23%	5.481.167.260,43	98,65%
2 - Receitas de Capital	1.913.439,05	2.840.591,53	0,07%	33.467.159,77	1,77%	6.834.791,05	1,35%
3 - Soma da Receita (1+2)	3.621.470.013,80	3.909.644.153,92	100,00%	4.463.099.175,21	100,00%	5.487.994.051,48	100,00%
4 - Despesas Correntes	2.431.555.525,06	2.619.786.416,47	67,01%	2.994.862.692,71	67,10%	3.121.388.606,66	61,47%
5 - Despesas de Capital	211.934.502,14	214.854.579,74	5,50%	229.076.941,64	5,13%	324.381.048,09	5,91%
6 - Soma da Despesa (4+5)	2.643.490.027,20	2.834.641.996,21	72,50%	3.223.939.634,35	72,24%	3.445.769.654,75	68,00%
7 - RESULTADO ORÇAMENTÁRIO DO EXERCÍCIO (3-6)	977.975.986,60	1.075.003.157,71	27,50%	1.239.139.550,86	27,76%	1.476.871.738,72	31,82%
8 - Interferências Financeiras	-1.091.939.933,11	-1.240.763.422,88	-31,74%	-1.304.763.422,88	-29,23%	-1.304.763.422,88	-23,88%
9 - RESULTADO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DO EXERCÍCIO (7+8)	-113.963.946,51	-165.844.355,46	-4,24%	-65.623.872,02	-1,47%	176.498.673,38	8,04%
10 - Cancelamento de Restos a Pagar	6.210.816,51	22.545.047,04	0,58%	31.010.769,68	0,69%	58.920.445,09	1,22%
11 - Inscrição/Baixa de Realizável por Cisão, Fusão ou Extinção	0	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%
12 - Despesas Não Empenhadas	37.533.562,80	-4.352.926,46	-0,11%	-25.168.032,46	-0,56%	239.649.488,71	4,98%
13 - RESULTADO AJUSTADO DO EXERCÍCIO (9+10+11-12)	-145.282.692,80	-138.946.381,96	-3,55%	-9.445.069,88	-0,21%	-4.229.370,24	-0,09%
14 - Superávit/Déficit do Exercício Anterior	57.541.782,37	-50.207.367,63	-1,28%	-193.506.676,05	-4,34%	-229.487.738,18	-4,77%
15 - Total do Ativo Realizável	108.695,67	108.695,67	0,00%	108.695,67	0,00%	108.695,67	0,00%
16 - RESULTADO FINANCEIRO ACUMULADO DO EXERCÍCIO (13+14-15)	-87.949.626,10	-189.262.445,26	-4,84%	-203.060.441,60	-4,55%	-233.825.804,09	-4,86%

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO/FINANCEIRO - TODAS AS FONTES (TCEPR)

ESPECIFICAÇÃO	Exercício de 2013	Exercício de 2014	Exercício de 2015	Exercício de 2016	Exercício de 2017	Exercício de 2018	Exercício de 2019
1 - Receitas Correntes	3.649.373.273,43	3.951.883.963,45	95,90%	4.465.469.710,57	97,28%	5.516.331.894,50	98,10%
2 - Receitas de Capital	197.595.962,27	168.884.177,08	4,10%	124.692.228,65	2,72%	106.670.531,41	1,90%
3 - Soma da Receita (1+2)	3.846.969.235,70	4.120.778.140,53	100,00%	4.590.161.939,22	100,00%	5.623.002.425,91	100,00%
4 - Despesas Correntes	2.460.911.163,26	2.656.096.366,05	64,46%	3.022.220.774,41	66,84%	3.151.596.018,08	56,05%
5 - Despesas de Capital	427.351.143,69	345.342.387,07	8,38%	368.069.541,78	8,02%	421.579.011,85	7,50%
6 - Soma da Despesa (4+5)	2.888.262.306,95	3.001.438.753,12	72,84%	3.390.290.316,19	73,86%	3.573.175.029,93	63,55%
7 - RESULTADO ORÇAMENTÁRIO DO EXERCÍCIO (3-6)	958.696.928,75	1.119.339.387,41	27,16%	1.199.871.623,03	26,14%	2.049.827.395,98	36,45%
8 - Interferências Financeiras	-1.148.246.251,62	-1.274.650.649,30	-30,93%	-1.311.612.167,19	-28,57%	-1.553.122.941,22	-27,62%
9 - RESULTADO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DO EXERCÍCIO (7+8)	-189.551.322,87	-155.311.261,89	-3,77%	-111.740.544,16	-2,43%	-496.704.454,76	-8,83%
10 - Cancelamento de Restos a Pagar	9.368.892,34	28.712.804,26	0,70%	39.780.936,86	0,87%	125.737.040,10	2,76%
11 - Inscrição/Baixa de Realizável por Cisão, Fusão ou Extinção	0	0	0,00%	0	0,00%	0	0,00%
12 - Despesas Não Empenhadas	37.533.562,80	-4.352.926,46	-0,11%	-25.168.032,46	-0,55%	239.649.488,71	4,85%
13 - RESULTADO AJUSTADO DO EXERCÍCIO (9+10+11-12)	-217.715.993,33	-122.246.531,17	-2,97%	-67.968.105,60	-1,49%	-334.007.286,45	-6,03%
14 - Superávit/Déficit do Exercício Anterior	116.975.666,63	-63.206.823,90	-1,53%	-189.806.992,29	-4,14%	-263.134.559,38	-4,77%
15 - Total do Ativo Realizável	108.695,67	108.695,67	0,00%	108.695,67	0,00%	108.695,67	0,00%
16 - RESULTADO FINANCEIRO ACUMULADO DO EXERCÍCIO (13+14-15)	-100.949.082,37	-185.581.050,74	-4,50%	-256.707.262,80	-5,16%	-333.825.804,09	-5,91%

LIQUIDEZ	0,83	0,65	0,65	1,13	2,69	3,62	5,19
Disponibilidade Líquida	-63.206.823,90	-189.806.992,29	-263.134.559,38	44.079.302,80	656.235.056,47	1.147.614.806,29	1.616.419.467,43

RECEITAS MUNICIPAIS (CURITIBA)

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
ISS	901.652.744,88	982.955.341,58	1.095.679.677,47	1.053.180.197,82	1.054.614.652,89	1.137.138.790,78	1.273.471.806,12
IPTU	371.291.426,52	404.765.703,50	461.519.666,27	537.471.650,55	603.828.642,21	663.027.548,32	728.411.713,98
ITBI	272.623.298,42	293.553.891,57	298.802.116,92	259.015.615,67	274.793.677,08	329.404.359,02	333.277.500,32
IR Fonte	189.990.213,08	199.720.853,00	270.868.027,25	351.024.822,27	358.433.257,17	365.194.579,94	386.436.479,03
Taxas	90.399.837,58	97.825.188,66	105.937.519,08	120.136.702,85	129.385.704,34	211.366.450,99	206.975.232,89
Taxa de Lixo	79.997.130,74	87.463.390,76	95.975.402,63	108.797.041,64	119.560.587,86	173.067.073,05	171.920.803,55
Cosip	67.756.046,41	69.116.039,94	86.026.021,95	111.179.922,87	103.034.730,34	106.828.127,43	122.339.051,44
União	930.837.617,04	1.069.001.145,22	1.106.604.474,42	1.190.152.457,45	1.139.885.068,64	1.144.104.216,25	1.328.808.295,46
Participação	219.810.789,33	242.896.051,24	256.595.366,61	299.635.846,66	294.066.990,11	257.525.273,00	278.416.128,31
FPM	177.397.251,43	196.235.702,52	207.969.868,91	243.795.488,59	240.109.160,84	257.507.810,45	278.301.967,05
ITR	308.846,99	142.854,83	13.208,63	31.232,54	16.587,20	17.462,55	114.161,26
SUS	626.865.559,22	720.605.862,27	755.813.734,81	775.399.927,75	733.323.326,42	785.152.055,89	935.628.790,76
Royalties	3.486.971,04	4.022.645,78	2.983.778,80	2.540.030,56	3.345.081,36	5.108.407,30	5.092.243,23
FNAS	18.055.251,16	16.786.045,09	16.565.435,06	23.092.708,79	27.508.529,59	16.578.974,73	26.262.638,03
FNDE	51.057.280,63	69.660.981,71	64.172.512,40	75.275.008,57	71.714.867,91	74.029.561,33	66.795.235,80
FEX	0,00	3.723.356,14	3.697.388,24	7.184.275,25	4.213.178,73	0,00	0,00
LC 87/96	5.647.911,94	5.374.614,12	5.039.044,54	5.006.927,10	4.570.475,64	4.050.985,80	0,00
Outras	4.501.875,78	4.587.935,43	477.452,87	766.001,04	0,00	1.658.958,20	16.613.259,33
Estados	1.050.428.111,16	1.118.242.929,23	1.263.317.763,27	1.327.470.075,08	1.380.994.190,65	1.077.228.627,12	1.097.755.879,01
Participação	1.048.243.677,42	1.113.094.037,25	1.245.683.128,08	1.287.975.102,15	1.312.069.367,35	1.019.544.741,46	1.041.304.782,97
ICMS	601.518.452,23	630.848.859,86	644.496.267,79	661.267.340,13	673.644.326,42	634.640.781,46	637.703.275,58
IPVA	227.301.403,16	249.032.213,57	341.655.542,37	358.010.200,91	362.769.984,95	370.979.469,92	391.796.065,08
IPI Exportação	9.676.169,09	10.393.829,03	9.630.736,58	8.984.944,74	10.324.634,42	10.998.165,70	10.026.290,18
CIDE	123.646,67	250.409,04	954.944,63	2.646.994,78	3.645.684,97	2.926.324,38	1.779.152,13
Programas de Saúde	2.184.433,74	3.795.839,48	12.385.891,19	36.970.972,23	61.248.852,00	51.418.068,21	49.014.177,72
Diversas	0,00	1.353.052,50	5.248.744,00	2.524.000,70	7.675.971,30	6.265.817,45	7.436.918,32
FUNDEB	381.708.968,07	430.263.910,68	480.288.318,45	513.575.643,56	550.937.272,81	582.555.246,17	597.900.134,75
Convênios União	845.205,50	3.288.473,21	2.083.515,72	6.245.964,49	52.105,99	1.631.816,79	1.703.450,00
Convênios Estados	74.859.481,70	75.849.758,91	7.038.136,73	0,00	0,00	72.592.975,80	29.283.889,05
<i>Sistema Transporte</i>	<i>69.000.500,00</i>	<i>69.181.919,83</i>	<i>5.000.000,00</i>	<i>0,00</i>	<i>0,00</i>	<i>71.380.117,80</i>	<i>29.133.889,05</i>
Convênios Municípios	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Transf. Capital - União	5.035.482,33	4.342.982,83	9.540.423,94	29.609.524,56	19.724.407,33	19.588.833,70	36.795.694,17
Transf. Capital - Estados	0,00	9.198,00	60.150,38	504.581,19	2.751.600,00	2.334.288,55	1.448.156,17
Transf. Capital Conv. União	32.931.804,40	10.652.499,98	10.393.555,48	36.710.576,64	45.377.676,65	37.576.425,16	14.948.667,87
Transf. Capital Conv. Estados	32.608.541,40	3.163.101,46	952.186,03	152.693,59	1.669.591,10	48.257.590,08	15.115.970,25
Preço Público (ATTCs)	0,00	0,00	0,00	0,00	2.490.227,68	14.258.705,00	22.217.817,64

APÊNDICE B

Amostra de Contas do Município de Mirandela – Portugal

ESTRUTURA DA RECEITA

	RECEITAS FISCAIS		VENDA DE BENS E SERVIÇOS		Transf. do Estado - Fundos Municipais		Transf. do Estado - outras		Transf. - Financiamento s da União Europeia		TOTAL DAS TRANSFERÊNCIAS		PASSIVOS FINANCEIROS		OUTRAS RECEITAS		TOTAL DAS RECEITAS DO EXERCÍCIO		RECEITAS PRÓPRIAS		SALDO DA GERÊNCIA ANTERIOR	
	Valor	%total	Valor	%total	Valor	%total	Valor	%total	Valor	%total	Valor	%total	Valor	%total	Valor	%total	Valor	%total	Valor	%total	Valor	%total
2007	2.856.250,78	15,2%	829.300,62	4,4%	9.186.317,00	48,4%	1.899.102,17	1,8%	1.879.072,45	173.413,45	13.137.905,07	69,9%	1.000.000,00	5,3%	981.717,05	5,2%	18.805.173,52	4,6%	4.667.268,45	24,8%		
2008	3.011.812,99	13,7%	1.010.336,86	4,6%	10.522.504,00	49,6%	1.391.781,12	1,3%	1.867.729,82	125.204,50	13.907.220,25	63,2%	3.000.000,00	13,6%	1.085.033,58	4,9%	22.014.403,68	5,1%	5.107.183,43	23,2%		
2009	2.373.902,18	10,1%	1.144.990,54	4,9%	11.048.629,00	49,9%	2.137.187,12	2,2%	2.274.341,19	217.763,99	15.677.923,30	66,7%	3.000.000,00	12,8%	1.310.667,10	5,6%	23.507.483,12	4,8%	4.829.559,82	20,5%		
2010	2.427.567,31	12,2%	710.703,37	3,6%	11.049.443,66	3,9%	1.921.397,88	1,8%	1.647.801,22	234.372,57	14.373.016,33	72,2%	0,00	0,0%	2.404.738,27	12,1%	19.916.024,28	5,5%	4.343.008,95	27,8%		
2011	2.322.084,93	13,3%	679.148,35	3,9%	9.606.907,00	3,9%	1.756.789,59	1,7%	1.433.797,90	145.384,01	11.944.878,50	68,6%	0,00	0,0%	2.476.899,58	14,2%	17.423.011,36	5,4%	5.478.132,86	31,4%		
2012	2.842.432,46	14,2%	2.969.779,22	14,9%	9.476.139,19	14,9%	1.891.940,69	1,8%	1.680.027,86	102.779,81	13.150.887,55	65,9%	0,00	0,0%	999.855,83	5,0%	19.963.055,06	6,8%	6.812.167,51	34,1%		
2013	2.829.856,92	10,1%	2.906.564,91	10,4%	9.931.060,00	10,4%	1.812.846,38	1,8%	1.547.736,94	211.286,96	13.503.930,28	48,2%	7.600.000,00	27,1%	1.203.001,70	4,3%	28.043.353,81	6,9%	8.939.423,53	24,7%		
2014	3.147.012,96	15,2%	3.266.057,95	14,4%	9.653.664,44	14,4%	887.277,35	0,8%	3.275.537,82	157.330,03	13.973.809,64	63,9%	0,00	0,0%	1.496.675,68	6,8%	21.877.556,23	7,9%	7.903.746,59	36,1%		
2015	3.923.521,42	18,6%	3.394.230,41	13,1%	10.263.144,30	13,1%	417.403,81	0,4%	3.889.537,53	75.438,78	14.224.524,42	57,5%	3.000.000,00	11,6%	1.239.481,86	5,0%	25.838.758,11	8,2%	8.614.233,69	33,3%		
2016	3.688.268,40	18,6%	3.500.145,59	17,6%	10.435.493,15	17,6%	389.048,12	0,4%	3.890.048,12	110.442,95	11.414.728,26	55,1%	0,00	0,0%	1.379.255,10	6,2%	19.837.915,76	8,2%	8.223.187,50	42,5%		
2017	3.862.238,33	18,8%	3.894.436,04	19,0%	10.739.307,03	19,0%	189.691,08	0,2%	3.311.841,15	111.501,55	11.414.728,26	55,4%	0,00	0,0%	1.694.871,98	6,7%	20.508.113,28	9,1%	1.386.429,47	44,6%		
2018	4.081.610,64	18,8%	3.871.324,42	15,0%	10.916.896,82	15,0%	224.566,66	0,2%	4.795.356,28	260.233,61	16.197.053,37	62,7%	0,00	0,0%	1.694.871,98	6,6%	25.844.860,41	9,6%	1.647.807,04	37,3%		
2019	4.176.328,78	17,9%	3.963.723,92	17,0%	11.410.515,70	17,0%	205.855,07	0,2%	1.935.440,70	250.427,46	13.602.238,93	59,3%	0,00	0,0%	1.326.327,88	5,7%	23.268.619,51	9,6%	1.466.380,58	40,7%		

RECEITAS FISCAIS

	RECEITAS FISCAIS		IMPOSTOS DIRETOS		IMPOSTOS INDIRETOS		TAXAS		Total Receitas Fiscais					
	01.02.02 IMI	01.02.03 de circulação	IMPOSTOS DIRETOS		IMPOSTOS INDIRETOS		TAXAS		04.01.23 Taxas específicas autarquias locais	04.01.23.06 Saneamento				
			01.02.04 IMT	01.02.07 Impostos abolições	02.02.05 Publicidade	02.02.06 Impostos indiretos específicos autarquias locais	04.01.23.01 Mercados e feiras	04.01.23.02 Loteamento s e obras						
2007	827.081,59	230.988,11	941.369,24	45.727,40	2.048.113,58	4.892,00	49.047,46	89.562,66	37.864,00	301.036,48	367,112,00	718.574,54	718.574,54	2.856.250,78
2008	1.184.986,20	230.436,33	701.417,32	8.640,23	2.125.484,70	40.875,73	50.403,22	95.482,29	35.438,50	296.393,28	446.119,38	790.846,00	790.846,00	3.011.812,99
2009	920.241,11	266.735,01	496.812,11	3.502,24	1.689.290,47	15.807,20	40.239,41	56.692,61	36.110,70	276.095,69	305.250,00	627.919,10	627.919,10	3.173.902,18
2010	974.608,51	295.206,14	645.117,81	1.762,11	1.916.694,57	13.067,50	70.672,54	84.415,04	15.461,50	155.551,88	227.621,00	426.457,70	426.457,70	2.437.567,31
2011	1.026.826,34	316.942,66	523.836,41	184,50	1.867.789,91	12.941,00	96.307,74	109.698,74	2.875,00	160.090,15	157.500,00	344.596,28	344.596,28	2.322.084,93
2012	1.599.440,83	371.251,83	487.277,61	0,00	2.457.970,37	4.802,00	69.464,20	74.626,20	19.856,00	205.419,62	0,00	309.835,89	309.835,89	2.842.432,46
2013	1.784.004,52	482.737,12	268.917,61	0,00	2.535.659,25	2.852,00	46.563,77	49.730,77	33.491,00	124.188,01	0,00	244.466,90	244.466,90	2.829.856,92
2014	2.007.679,94	430.121,35	305.077,11	0,00	2.742.878,40	2.374,00	164.074,08	174.321,35	36.719,50	115.093,09	0,00	229.813,21	229.813,21	3.147.012,96
2015	2.756.840,78	417.878,11	386.656,94	0,00	3.561.375,83	174,00	93.377,04	101.105,04	37.222,20	153.028,64	0,00	261.040,55	261.040,55	3.923.521,42
2016	2.507.103,05	428.111,58	394.921,25	0,00	3.330.209,75	326,00	121.867,04	128.172,74	37.578,00	118.095,86	0,00	229.895,97	229.895,97	3.688.268,40
2017	2.616.510,21	460.403,52	452.367,60	0,00	3.529.281,33	202,00	41.579,96	49.530,46	49.530,46	188.447,61	0,00	283.926,54	283.926,54	3.862.738,33
2018	2.628.615,31	486.656,62	538.128,67	0,00	3.654.400,60	234,00	123.461,81	133.164,66	32.071,30	180.353,86	0,00	294.045,38	294.045,38	4.081.610,64
2019	2.452.549,70	500.116,06	721.344,59	0,00	3.654.070,35	990,00	80.859,62	91.121,41	27.570,87	318.587,94	0,00	431.197,02	431.197,02	4.176.328,78

DESPESAS DE CAPITAL

2007	AQUISIÇÃO BENS DE CAPITAL			TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL				PASSIVOS FINANCEIROS			DESPESAS DE CAPITAL		
	07.01	07.02	07.03	07		08.07		08	09	10.06		10	
				08.01.01	TOTAL	08.05	Administração local			Instituições sem fins lucrativos			Famílias
2007	5.362.903,21	34.573,99	0,00	5.397.477,20	100.819,00	690.732,20	488.476,00	14.996,28	0,00	0,00	556.490,93	556.490,93	7.258.867,81
2008	5.695.605,46	54.736,96	0,00	5.750.342,42	64.549,35	344.512,61	862.802,04	0,00	0,00	1.271.864,00	1.000.000,00	557.877,78	8.655.084,20
2009	1.920.320,43	47.060,14	3.871.730,00	5.839.100,57	96.539,20	857.000,00	919.562,00	6.707,75	0,00	1.879.809,95	74.500,00	807.580,16	8.600.989,68
2010	627.439,36	65.707,22	3.252.296,98	3.935.443,56	188.877,00	301.300,00	321.578,99	8.721,91	0,00	820.417,90	0,00	774.588,51	5.330.449,97
2011	944.337,26	69.317,55	1.677.114,71	2.690.769,52	213.000,00	144.840,47	402.950,08	26.339,60	0,00	787.130,15	150.000,00	713.603,57	4.341.503,24
2012	1.070.832,26	36.450,03	1.357.836,87	2.465.119,16	30.000,00	230.501,46	690.873,37	41.144,40	0,00	992.519,23	2.940,00	999.550,93	4.460.129,32
2013	1.894.845,05	6.905,22	2.409.517,71	4.311.267,98	211.596,27	123.827,35	580.163,63	45.376,01	0,00	960.963,26	0,00	1.030.615,36	6.302.845,60
2014	3.437.512,84	0,00	1.138.081,46	4.575.594,30	147.477,65	197.319,84	387.036,21	7.250,80	0,00	739.084,50	0,00	1.445.562,94	6.760.241,74
2015	4.953.958,45	0,00	838.483,85	5.792.442,30	84.000,00	0,00	362.708,35	1.216,40	0,00	693.796,50	139.948,00	1.393.386,14	11.019.572,94
2016	1.078.941,86	7.277,21	720.223,43	1.806.442,50	0,00	232.461,55	133.496,53	1.223,80	0,00	367.181,88	139.948,00	1.528.846,79	3.842.419,17
2017	1.425.197,02	51.513,90	1.755.140,94	3.231.851,86	20.000,00	0,00	39.281,63	10.742,77	0,00	256.915,95	139.949,00	1.542.656,81	5.771.373,62
2018	5.885.890,08	62.135,21	3.444.732,21	9.092.757,50	0,00	152.590,30	4.077,00	954,00	0,00	157.821,30	104.963,75	1.586.040,27	10.911.382,82
2019	3.042.688,56	62.748,88	1.679.784,44	4.785.231,88	30.000,00	176.694,11	10.500,00	1.392,00	0,00	218.586,11	69.974,50	1.329.249,01	6.403.041,50

DESPESAS DE CAPITAL

2007	AQUISIÇÃO BENS DE CAPITAL			TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL				PASSIVOS FINANCEIROS			DESPESAS DE CAPITAL		
	07.01	07.02	07.03	07		08.07		08	09	10.06		10	
				08.01.01	TOTAL	08.05	Administração local			Instituições sem fins lucrativos			Famílias
2007	157.944,00	15.124,19	119.035,35	70.144,51	920.891,35	1.177.622,29	509.675,41	3.383.321,71	0,00	0,00	0,00	0,00	5.987.477,20
2008	381.723,50	63.469,78	195.293,49	121.233,71	48.107,64	364.634,93	103.935,36	4.089.245,69	0,00	0,00	0,00	0,00	5.750.342,42
2009	637.555,31	59.285,70	181.379,29	45.710,77	249.537,12	476.627,17	136.785,30	1.967.285,90	0,00	0,00	0,00	0,00	5.839.100,57
2010	3.504,65	9.953,92	279.413,59	39.091,01	156.813,37	475.317,95	54.543,30	59.149,71	0,00	0,00	0,00	0,00	3.935.443,56
2011	32.850,74	0,00	427.750,69	18.746,82	196.410,21	642.947,72	25.401,52	50.677,09	0,00	0,00	0,00	0,00	2.690.769,52
2012	168.134,00	25.163,07	139.047,89	686.276,71	40.424,11	865.746,70	18.582,43	143.610,95	0,00	0,00	0,00	0,00	2.465.119,16
2013	41.495,35	46.117,65	425.611,95	1.707.507,30	660.725,32	2.967.663,70	14.481,65	28.067,09	0,00	0,00	0,00	0,00	2.409.517,71
2014	7.738,50	46.117,65	425.611,95	1.707.507,30	660.725,32	2.967.663,70	14.481,65	28.067,09	0,00	0,00	0,00	0,00	2.409.517,71
2015	145.183,75	238.991,68	190.369,04	4.800,32	164.289,68	359.539,24	75.162,71	7.752,99	0,00	0,00	0,00	0,00	1.806.442,50
2016	21.000,00	12.947,28	74.711,04	245.602,02	1.795,80	827.108,96	34.532,60	94.539,92	0,00	0,00	0,00	0,00	1.755.140,94
2017	85.000,00	0,00	135.854,10	4.140.862,33	14.386,40	4.291.162,03	69.231,73	62.237,73	0,00	0,00	0,00	0,00	3.231.851,86
2018	85.000,00	0,00	135.854,10	4.140.862,33	14.386,40	4.291.162,03	69.231,73	62.237,73	0,00	0,00	0,00	0,00	3.231.851,86
2019	85.000,00	0,00	135.854,10	4.140.862,33	14.386,40	4.291.162,03	69.231,73	62.237,73	0,00	0,00	0,00	0,00	3.231.851,86

DESPESAS DE CAPITAL

2007	AQUISIÇÃO BENS DE CAPITAL			TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL				PASSIVOS FINANCEIROS			DESPESAS DE CAPITAL		
	07.01	07.02	07.03	07		08.07		08	09	10.06		10	
				08.01.01	TOTAL	08.05	Administração local			Instituições sem fins lucrativos			Famílias
2007	157.944,00	15.124,19	119.035,35	70.144,51	920.891,35	1.177.622,29	509.675,41	3.383.321,71	0,00	0,00	0,00	0,00	5.987.477,20
2008	381.723,50	63.469,78	195.293,49	121.233,71	48.107,64	364.634,93	103.935,36	4.089.245,69	0,00	0,00	0,00	0,00	5.750.342,42
2009	637.555,31	59.285,70	181.379,29	45.710,77	249.537,12	476.627,17	136.785,30	1.967.285,90	0,00	0,00	0,00	0,00	5.839.100,57
2010	3.504,65	9.953,92	279.413,59	39.091,01	156.813,37	475.317,95	54.543,30	59.149,71	0,00	0,00	0,00	0,00	3.935.443,56
2011	32.850,74	0,00	427.750,69	18.746,82	196.410,21	642.947,72	25.401,52	50.677,09	0,00	0,00	0,00	0,00	2.690.769,52
2012	168.134,00	25.163,07	139.047,89	686.276,71	40.424,11	865.746,70	18.582,43	143.610,95	0,00	0,00	0,00	0,00	2.465.119,16
2013	41.495,35	46.117,65	425.611,95	1.707.507,30	660.725,32	2.967.663,70	14.481,65	28.067,09	0,00	0,00	0,00	0,00	2.409.517,71
2014	7.738,50	46.117,65	425.611,95	1.707.507,30	660.725,32	2.967.663,70	14.481,65	28.067,09	0,00	0,00	0,00	0,00	2.409.517,71
2015	145.183,75	238.991,68	190.369,04	4.800,32	164.289,68	359.539,24	75.162,71	7.752,99	0,00	0,00	0,00	0,00	1.806.442,50
2016	21.000,00	12.947,28	74.711,04	245.602,02	1.795,80	827.108,96	34.532,60	94.539,92	0,00	0,00	0,00	0,00	1.755.140,94
2017	85.000,00	0,00	135.854,10	4.140.862,33	14.386,40	4.291.162,03	69.231,73	62.237,73	0,00	0,00	0,00	0,00	3.231.851,86
2018	85.000,00	0,00	135.854,10	4.140.862,33	14.386,40	4.291.162,03	69.231,73	62.237,73	0,00	0,00	0,00	0,00	3.231.851,86
2019	85.000,00	0,00	135.854,10	4.140.862,33	14.386,40	4.291.162,03	69.231,73	62.237,73	0,00	0,00	0,00	0,00	3.231.851,86

DESPESAS DE CAPITAL

2007	AQUISIÇÃO BENS DE CAPITAL			TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL				PASSIVOS FINANCEIROS			DESPESAS DE CAPITAL		
	07.01	07.02	07.03	07		08.07		08	09	10.06		10	
				08.01.01	TOTAL	08.05	Administração local			Instituições sem fins lucrativos			Famílias
2007	157.944,00	15.124,19	119.035,35	70.144,51	920.891,35	1.177.622,29	509.675,41	3.383.321,71	0,00	0,00	0,00	0,00	5.987.477,20
2008	381.723,50	63.469,78	195.293,49	121.233,71	48.107,64	364.634,93	103.935,36	4.089.245,69	0,00	0,00	0,00	0,00	5.750.342,42
2009	637.555,31	59.285,70	181.379,29	45.710,77	249.537,12	476.627,17	136.785,30	1.967.285,90	0,00	0,00	0,00	0,00	5.839.100,57
2010	3.504,65	9.953,92	279.413,59	39.091,01	156.813,37	475.317,95	54.543,30	59.149,71	0,00	0,00	0,00	0,00	3.935.443,56
2011	32.850,74	0,00	427.750,69	18.746,82	196.410,21	642.947,72	25.401,52	50.677,09	0,00	0,00	0,00	0,00	2.690.769,52
2012	168.134,00	25.163,07	139.047,89	686.276,71	40.424,11	865.746,70	18.582,43	143.610,95	0,00	0,00	0,00	0,00	2.465.119,16
2013	41.495,35	46.117,65	425.611,95	1.707.507,30	660.725,32	2.967.663,70	14.481,65	28.067,09	0,00	0,00	0,00	0,00	2.409.517,71
2014	7.738,50	46.117,65	425.611,95	1.707.507,30	660.725,32	2.967.663,70	14.481,65	28.067,09	0,00	0,00	0,00	0,00	2.409.517,71
2015	145.183,75	238.991,68	190.369,04	4.800,32	164.289,68	359.539,24	75.162,71	7.752,99	0,00	0,00	0,00	0,00	1.806.442,50
2016	21.000,00	12.947,28	74.711,04	245.602,02	1.795,80	827.108,96	34.532,60	94.539,92	0,00	0,00	0,00	0,00	1.755.140,94
2017	85.000,00	0,00	135.854,10	4.140.862,33	14.386,40	4.291.162,03	69.231,73	62.237,73	0,00	0,00	0,00	0,00	3.231.851,86
2018	85.000,00	0,00	135.854,10	4.140.862,33	14.386,40	4.291.162,03	69.231,73	62.237,73	0,00	0,00	0,00	0,00	3.231.851,86
2019	85.000,00	0,00	135.854,10	4.140.862,33	14.386,40	4.291.162,03	69.231,73	62.237,73	0,00	0,00	0,00	0,00	3.231.851,86

DESPESAS DE CAPITAL

ANEXO A

Demonstrativo Simplificado do Relatório da Execução Orçamentária do Município de Curitiba – Brasil (2013 – 2019)

MUNICÍPIO DE CURITIBA
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
JANEIRO A DEZEMBRO 2013 - BIMESTRE NOVEMBRO - DEZEMBRO

RREO - ANEXO 14 (LRF, art. 48)		R\$ 1,00	
BALANÇO ORÇAMENTÁRIO		No Bimestre	Até o Bimestre
RECEITAS			
Previsão Inicial			6.380.000.000,00
Previsão Atualizada			6.682.539.721,03
Receitas Realizadas	1.087.947.755,73		6.168.106.567,53
Déficit Orçamentário			50.828.312,78
Saldos de Exercícios Anteriores (Utilizado para Créditos Adicionais)			102.406.483,52
DESPESAS			
Dotação Inicial			6.380.000.000,00
Créditos Adicionais			422.908.663,86
Dotação Atualizada			6.802.908.663,86
Despesas Empenhadas	1.319.033.014,21		6.218.934.880,31
Despesas Liquidadas	1.165.807.116,75		5.724.172.375,83
Superávit Orçamentário			-
DESPESA POR FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO		No Bimestre	Até o Bimestre
Despesas Empenhadas		1.319.033.014,21	6.218.934.880,31
Despesas Liquidadas		1.165.807.116,75	5.724.172.375,83
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL			Até o Bimestre
Receita Corrente Líquida			5.379.228.393,92
RECEITA/DESPESA DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA		No Bimestre	Até o Bimestre
Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos			
Receitas Previdenciárias (III)		150.134.965,33	631.924.859,43
Despesas Previdenciárias (IV)		102.180.877,50	494.428.250,48
Resultado Previdenciário (III - IV)		47.954.087,83	137.496.608,95
RESULTADO NOMINAL E PRIMÁRIO		Meta Fixada no Anexo de Metas Fiscais da LDO (a)	Resultado Apurado Até o Bimestre (b)
Resultado Nominal		158.075.294,00	71.555.001,45
Resultado Primário		(298.058.000,00)	(200.840.476,24)
			45,27%
			67,38%
MOVIMENTAÇÃO DOS RESTOS A PAGAR		Inscrição	Cancelamento Até o Bimestre
POR PODER		Pagamento Até o Bimestre	Saldo a Pagar
RESTOS A PAGAR PROCESSADOS			
Poder Executivo	20.272.150,49	22.108,68	19.564.167,30
Poder Legislativo	-	-	-
RESTOS A PAGAR NÃO-PROCESSADOS			
Poder Executivo	134.221.705,60	14.819.606,31	97.661.372,93
Poder Legislativo	5.803.947,11	696.250,77	4.540.152,04
TOTAL	160.097.804,20	15.537.965,76	121.765.692,27
			22.794.146,17
DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE		Valor Apurado Até o Bimestre	Limites Constitucionais Anuais
Mínimo Anual de 25% das Receitas de Impostos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE		868.505.880,16	25%
Liquidadas		829.363.943,53	-
Inscritas em Restos a Pagar Não-Processados		39.141.936,63	-
Mínimo Anual de 60% das Receitas com MDE no Ensino Fundamental		582.898.789,28	60%
Liquidadas		558.946.156,62	67,12%
Inscritas em Restos a Pagar Não-Processados		23.952.631,66	-
Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Remuneração dos Professores do Ensino Fundamental		344.762.680,00	60%
Liquidadas		344.762.680,00	87,18%
Inscritas em Restos a Pagar Não-Processados		-	-
RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL		Valor Apurado Até o Bimestre	Saldo a Realizar
Receita de Operações de Crédito		129.883.210,10	138.681.546,89
Despesas de Capital Líquida		540.979.343,08	272.455.484,69
PROJEÇÃO ATUARIAL DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIAS		Exercício	10º Exercício
Regime Geral de Previdência Social			
Receitas Previdenciárias (I)	-	-	-
Despesas Previdenciárias (II)	-	-	-
Resultado Previdenciário (I - II)	-	-	-
Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos			
Receitas Previdenciárias (IV)	912.187.210,72	1.438.508.703,08	1.525.344.006,28
Despesas Previdenciárias (V)	699.426.444,11	1.036.296.183,65	1.330.545.028,81
Resultado Previdenciário (IV - V)	212.760.766,61	402.212.519,43	194.798.977,47
RECEITA DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS		Valor Apurado Até o Bimestre	Saldo a Realizar
Receita de Capital Resultantes da Alienação de Ativos		561.773,77	481.773,77
Aplicação dos Recursos da Alienação de Ativos		-	80.000,00
DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE		Valor Apurado Até o Bimestre	Limites Constitucionais Anuais
Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde		709.535.338,39	15%
Liquidadas		594.232.426,60	20,48%
Inscritas em Restos a Pagar Não-Processados		115.302.911,79	-
DESPESAS DE CARÁTER CONTINUADO DERIVADAS DE PPP CONTRATADAS		VALOR APURADO NO EXERCÍCIO CORRENTE	
Total das Despesas/RCL (%)			0,00%

FONTE: Sistema de Gestão Pública

Prefeito: GUSTAVO BONATO FRUET
Sec. Mun. de Finanças: ELEONORA BONATO FRUET
Contador: ANTONIO DE OLIVEIRA - CRC Nº 021.153/O-7
Controlador Interno: IARA MARIA STURMER GAUER

MUNICÍPIO DE CURITIBA
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
JANEIRO A DEZEMBRO 2014 - BIMESTRE NOVEMBRO - DEZEMBRO

RREO - ANEXO 14 (LRF, art. 48)		R\$ 1,00		
BALANÇO ORÇAMENTÁRIO		No Bimestre	Até o Bimestre	
RECEITAS				
Previsão Inicial			7.656.000.000,00	
Previsão Atualizada			7.811.531.575,44	
Receitas Realizadas	1.134.661.241,10		6.675.340.720,18	
Déficit Orçamentário			-	
Saldos de Exercícios Anteriores (Utilizado para Créditos Adicionais)			60.005.537,01	
DESPESAS				
Dotação Inicial			7.656.000.000,00	
Créditos Adicionais			238.030.919,89	
Dotação Atualizada			7.894.030.919,89	
Despesas Empenhadas	1.175.151.957,66		6.422.553.542,64	
Despesas Liquidadas	1.135.777.433,13		6.055.205.299,19	
Despesas Executadas	1.135.777.433,13		6.422.553.542,64	
Liquidadas	1.135.777.433,13		6.055.205.299,19	
Inscritas em Restos a Pagar Não-Processados			367.348.243,45	
Superávit Orçamentário			252.787.177,54	
DESPESA POR FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO		No Bimestre	Até o Bimestre	
Despesas Empenhadas		1.175.151.957,66	6.422.553.542,64	
Despesas Liquidadas		1.135.777.433,13	6.055.205.299,19	
Despesas Executadas		1.135.777.433,13	6.422.553.542,64	
Liquidadas		1.135.777.433,13	6.055.205.299,19	
Inscritas em Restos a Pagar Não-Processados		-	367.348.243,45	
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL			Até o Bimestre	
Receita Corrente Líquida			5.865.687.443,02	
RECEITA/DESPESA DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA		No Bimestre	Até o Bimestre	
Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos				
Receitas Previdenciárias (III)		144.008.228,74	816.907.561,33	
Despesas Previdenciárias (IV)		115.662.695,18	583.694.782,48	
Liquidadas		115.662.695,18	583.416.267,46	
Inscritas em Restos a Pagar Não-Processados		-	278.515,02	
Resultado Previdenciários (III - IV)		28.345.533,56	233.212.778,85	
RESULTADO NOMINAL E PRIMÁRIO		Meta Fixada no Anexo de Metas Fiscais da LDO	Resultado Apurado Até o Bimestre	% em Relação à Meta
		(a)	(b)	(b/a)
Resultado Nominal		81.584.640,00	320.425.310,12	392,75%
Resultado Primário		(81.951.000,00)	28.879.238,59	-35,24%
MOVIMENTAÇÃO DOS RESTOS A PAGAR				
	Inscrição	Cancelamento Até o Bimestre	Pagamento Até o Bimestre	Saldo a Pagar
POR PODER				
RESTOS A PAGAR PROCESSADOS				
Poder Executivo	35.667.135,07	1.072.778,82	33.516.436,42	1.077.919,83
Poder Legislativo	972.057,74	-	961.704,57	10.353,17
RESTOS A PAGAR NÃO-PROCESSADOS				
Poder Executivo	513.014.541,84	47.270.794,94	387.228.420,46	78.515.326,44
Poder Legislativo	2.917.900,23	930.718,61	1.830.840,02	156.341,60
TOTAL	552.571.634,88	49.274.292,37	423.537.401,47	79.759.941,04
DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE		Valor Apurado Até o Bimestre	Limites Constitucionais Anuais	
			% Mínimo a Aplicar no Exercício	% Aplicado Até o Bimestre
Mínimo Anual de 25% das Receitas de Impostos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE		862.771.504,77	25%	25,59%
Liquidadas		817.581.578,68	-	-
Inscritas em Restos a Pagar Não-Processados		45.189.926,09	-	-
Mínimo Anual de 60% das Receitas com MDE no Ensino Fundamental		547.827.340,36	60%	63,50%
Liquidadas		532.641.912,39	-	-
Inscritas em Restos a Pagar Não-Processados		15.185.427,97	-	-
Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Remuneração dos Professores do Ensino Fundamental		378.758.093,64	60%	87,56%
Liquidadas		378.758.093,64	-	-
Inscritas em Restos a Pagar Não-Processados		-	-	-
RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL		Valor Apurado Até o Bimestre	Saldo a Realizar	
Receita de Operações de Crédito		152.340.230,41	44.019.331,23	
Despesas de Capital Líquida		403.462.630,74	1.009.786.315,10	

(Continua)

(Continuação)

PROJEÇÃO ATUARIAL DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIAS				
	Exercício	10º Exercício	20º Exercício	35º Exercício
Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos				
Receitas Previdenciárias (IV)	907.514.538,37	1.580.095.243,10	1.786.345.246,75	1.412.968.070,52
Despesas Previdenciárias (V)	682.270.456,35	1.134.354.880,90	1.482.561.189,69	1.468.814.150,51
Resultado Previdenciário (IV - V)	225.244.082,02	445.740.362,20	303.784.057,06	(55.846.079,99)
RECEITA DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS				
	Valor Apurado Até o Bimestre		Saldo a Realizar	
Receita de Capital Resultantes da Alienação de Ativos	2.727.201,84		(2.647.201,84)	
Aplicação dos Recursos da Alienação de Ativos			80.000,00	
DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE				
	Valor Apurado Até o Bimestre	Limites Constitucionais Anuais		
		% Mínimo a Aplicar no Exercício	% Aplicado Até o Bimestre	
Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde	727.209.801,23	15%	20,46%	
Liquidadas	666.637.460,53	-	-	
Inscritas em Restos a Pagar Não-Processados	60.572.340,70	-	-	
DESPESAS DE CARATER CONTINUADO DERIVADAS DE PPP CONTRATADAS				
Total das Despesas/RCL (%)			VALOR APURADO NO EXERCÍCIO CORRENTE	
			0,00%	

FONTE: Sistema de Gestão Pública

Prefeito: GUSTAVO BONATO FRUET
 Sec. Mun. de Finanças: ELEONORA BONATO FRUET
 Contador: ANTONIO DE OLIVEIRA - CRC Nº 021.153/O-7
 Controle Interno: IARA MARIA STURMER GAUER

MUNICÍPIO DE CURITIBA
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
JANEIRO A DEZEMBRO 2015 - BIMESTRE NOVEMBRO - DEZEMBRO

RREO - ANEXO 14 (LRF, art. 48)		R\$ 1,00		
BALANÇO ORÇAMENTÁRIO		Até o Bimestre		
RECEITAS				
Previsão Inicial		7.873.000.000,00		
Previsão Atualizada		7.964.393.673,33		
Receitas Realizadas		7.069.496.602,48		
Déficit Orçamentário		-		
Saldos de Exercícios Anteriores (Utilizado para Créditos Adicionais)		159.659.962,08		
DESPESAS				
Dotação Inicial		7.873.000.000,00		
Créditos Adicionais		278.487.378,93		
Dotação Atualizada		8.151.487.378,93		
Despesas Empenhadas		6.816.491.092,93		
Despesas Liquidadas		6.340.368.922,46		
Despesas Pagas		6.190.457.676,78		
Superávit Orçamentário		253.005.509,55		
DESPA POR FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO		Até o Bimestre		
Despesas Empenhadas		6.816.491.092,93		
Despesas Liquidadas		6.340.368.922,46		
Despesas Pagas		6.190.457.676,78		
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL		Até o Bimestre		
Receita Corrente Líquida		6.047.616.444,49		
RECEITA/DESPA DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA		Até o Bimestre		
Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos				
Receitas Previdenciárias (III)		875.384.808,52		
Despesas Previdenciárias (IV)		678.706.709,08		
Resultado Previdenciários (III - IV)		196.678.099,44		
RESULTADO NOMINAL E PRIMÁRIO		Meta Fixada no Anexo de Metas Fiscais da LDO (a)	Resultado Apurado Até o Bimestre (b)	
Resultado Nominal		2.409.506,00	(164.460.382,60)	
Resultado Primário		(93.671.000,00)	110.527.883,64	
			% em Relação à Meta (b/a)	
			-6825,48%	
			-118,00%	
MOVIMENTAÇÃO DOS RESTOS A PAGAR				
	Inscrição	Cancelamento Até o Bimestre	Pagamento Até o Bimestre	Saldo a Pagar
POR PODER				
RESTOS A PAGAR PROCESSADOS				
Poder Executivo	218.669.308,01	1.615.999,77	215.261.692,61	1.791.615,63
Poder Legislativo	632.247,98	-	632.247,98	-
RESTOS A PAGAR NÃO-PROCESSADOS				
Poder Executivo	440.261.980,50	50.356.425,14	278.118.042,60	111.787.512,76
Poder Legislativo	1.847.560,67	278.394,97	1.335.762,29	233.403,41
TOTAL	661.411.097,16	52.250.819,88	495.347.745,48	113.812.531,80
DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE		Valor Apurado Até o Bimestre	Limites Constitucionais Anuais	
			% Mínimo a Aplicar no Exercício	% Aplicado Até o Bimestre
Mínimo Anual de 25% das Receitas de Impostos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE		967.584.781,20	25%	25,46%
Liquidadas		948.939.135,16		
Inscritas em Restos a Pagar Não-Processados		18.645.646,04		
Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Rem. do Magistério com Ens. Fundamental e Médio		395.907.878,67	60%	81,88%
Liquidadas		395.907.878,67		
Inscritas em Restos a Pagar Não-Processados		0,00		
Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Rem. do Magistério com Ed. Infantil e Ens. Fundamental		465.960.962,61	60%	96,37%
Liquidadas		465.960.962,61		
Inscritas em Restos a Pagar Não-Processados		0,00		
RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL		Valor Apurado Até o Bimestre	Saldo a Realizar	
Receita de Operações de Crédito		74.932.050,03	51.217.248,19	
Despesas de Capital Líquida		413.611.877,54	605.508.425,30	

(Continua)

PROJEÇÃO ATUARIAL DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIAS	Exercício	10º Exercício	20º Exercício	35º Exercício
Regime Geral de Previdência Social				
Receitas Previdenciárias (I)	-	-	-	-
Despesas Previdenciárias (II)	-	-	-	-
Resultado Previdenciário (I - II)	-	-	-	-
Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos				
Receitas Previdenciárias (IV)	970.800.553,47	1.638.372.984,04	1.840.322.580,89	1.432.824.850,13
Despesas Previdenciárias (V)	712.744.179,88	1.186.699.499,27	1.529.222.273,74	1.515.678.133,56
Resultado Previdenciário (IV - V)	258.056.373,59	451.673.484,77	311.100.307,15	(82.853.283,43)

RECEITA DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS	Valor Apurado Até o Bimestre	Saldo a Realizar
Receita de Capital Resultantes da Alienação de Ativos	9.380.839,25	(8.380.839,25)
Aplicação dos Recursos da Alienação de Ativos	410.840,00	1.192.692,78

DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE	Valor Apurado Até o Bimestre	Limites Constitucionais Anuais	
		% Mínimo a Aplicar no Exercício	% Aplicado Até o Bimestre
Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde	830.488.655,07	15%	21,20%
Liquidadas	799.914.783,48		
Inscritas em Restos a Pagar Não-Processados	30.573.871,59		

DESPESAS DE CARATER CONTINUADO DERIVADAS DE PPP CONTRATADAS	VALOR APURADO NO EXERCÍCIO CORRENTE
Total das Despesas/RCL (%)	0,00%

FONTE: Sistema de Gestão Pública

Prefeito: GUSTAVO BONATO FRUET
 Sec. Mun. de Finanças: ELEONORA BONATO FRUET
 Contador: ANTONIO DE OLIVEIRA - CRC Nº 021.153/O-7
 Controle Interno: IARA MARIA STURMER GAUER

MUNICÍPIO DE CURITIBA
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
JANEIRO A DEZEMBRO 2016 - BIMESTRE NOVEMBRO - DEZEMBRO

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO		Até o Bimestre		
RREO - ANEXO 14 (LRF, art. 48) R\$ 1,00				
RECEITAS				
Previsão Inicial				8.338.000.000,00
Previsão Atualizada				8.522.436.470,85
Receitas Realizadas				7.848.598.385,89
Déficit Orçamentário				-
Saldos de Exercícios Anteriores (Utilizado para Créditos Adicionais)				161.067.653,43
DESPESAS				
Dotação Inicial				8.338.000.000,00
Créditos Adicionais				378.998.134,41
Dotação Atualizada				8.716.998.134,41
Despesas Empenhadas				7.125.774.932,81
Despesas Liquidadas				6.890.072.586,19
Despesas Pagas				6.801.212.817,80
Superávit Orçamentário				722.823.453,08
DESPESA POR FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO				
Até o Bimestre				
Despesas Empenhadas				7.125.774.932,81
Despesas Liquidadas				6.890.072.586,19
Despesas Pagas				6.801.212.817,80
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL				
Até o Bimestre				
Receita Corrente Líquida				6.431.176.668,39
RECEITA/DESPESA DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA				
Até o Bimestre				
Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos				
Receitas Previdenciárias (III)				1.236.735.105,91
Despesas Previdenciárias (IV)				852.033.801,06
Resultado Previdenciárias (III - IV)				384.701.304,85
RESULTADO NOMINAL E PRIMÁRIO		Meta Fixada no Anexo de Metas Fiscais da LDO	Resultado Apurado Até o Bimestre	% em Relação à Meta
		(a)	(b)	(b/a)
Resultado Nominal		187.934.654,00	141.223.825,41	75,15%
Resultado Primário		(186.603.000,00)	454.192.975,87	-243,40%
MOVIMENTAÇÃO DOS RESTOS A PAGAR				
		Inscrição	Cancelamento Até o Bimestre	Pagamento Até o Bimestre
				Saldo a Pagar
POR PODER				
RESTOS A PAGAR PROCESSADOS				
Poder Executivo	158.033.042,73	265.275,19	154.274.281,77	3.493.485,77
Poder Legislativo	16.313,91	-	16.313,91	-
RESTOS A PAGAR NÃO-PROCESSADOS				
Poder Executivo	579.010.807,81	150.943.477,17	383.932.167,22	44.135.163,42
Poder Legislativo	2.644.475,97	559.243,33	1.791.922,35	293.310,29
TOTAL	739.704.640,42	151.767.995,69	540.014.685,25	47.921.959,48
DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE		Valor Apurado Até o Bimestre	Limites Constitucionais Anuais	
			% Mínimo a Aplicar no Exercício	% Aplicado Até o Bimestre
Mínimo Anual de 25% das Receitas de Impostos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE		1.176.742.071,59	25%	29,45%
Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Rem. do Magistério com Ens. Fundamental e Médio		390.073.102,38	60%	75,52%
Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Rem. do Magistério com Ed. Infantil e Ens. Fundamental		455.251.522,20	60%	88,14%
RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL				
		Valor Apurado Até o Bimestre	Saldo a Realizar	
Receita de Operações de Crédito		21.472.980,39	102.850.158,52	
Despesas de Capital Líquida		314.645.645,15	737.803.274,88	
(Continua)				
PROJEÇÃO ATUARIAL DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIAS				
		Exercício	10º Exercício	20º Exercício
				35º Exercício
Regime Geral de Previdência Social				
Receitas Previdenciárias (I)	-	-	-	-
Despesas Previdenciárias (II)	-	-	-	-
Resultado Previdenciárias (I - II)	-	-	-	-
Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos				
Receitas Previdenciárias (IV)	1.234.645.482,11	2.056.715.091,84	2.271.918.649,32	1.600.595.304,86
Despesas Previdenciárias (V)	973.441.766,22	1.598.045.701,14	1.952.299.030,66	1.845.055.612,10
Resultado Previdenciário (IV - V)	261.203.715,89	458.669.390,70	319.619.618,66	(244.460.307,24)
RECEITA DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS				
		Valor Apurado Até o Bimestre	Saldo a Realizar	
Receita de Capital Resultantes da Alienação de Ativos		3.636.671,63	36.363.328,37	
Aplicação dos Recursos da Alienação de Ativos		1.401.040,16	49.892.434,62	
DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE		Valor Apurado Até o Bimestre	Limites Constitucionais Anuais	
			% Mínimo a Aplicar no Exercício	% Aplicado Até o Bimestre
Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde		851.626.721,61	15%	21,17%
DESPESAS DE CARÁTER CONTINUADO DERIVADAS DE PPP CONTRATADAS		VALOR APURADO NO EXERCÍCIO CORRENTE		
Total das Despesas/RCL (%)		0,00%		

FONTE: Sistema de Gestão Pública

Prefeito: GUSTAVO BONATO FRUET
Sec. Mun. de Finanças: ELEONORA BONATO FRUET
Contador: ANTONIO DE OLIVEIRA - CRC Nº 021.153/O-7
Controle Interno: IARA MARIA STURMER GAUER

MUNICÍPIO DE CURITIBA
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
JANEIRO A DEZEMBRO 2017 - BIMESTRE NOVEMBRO - DEZEMBRO

RREO - ANEXO 14 (LRF, art. 48)		R\$ 1,00	
BALANÇO ORÇAMENTÁRIO		Até o Bimestre	
RECEITAS			
Previsão Inicial		8.650.000.000,00	
Previsão Atualizada		9.090.871.224,23	
Receitas Realizadas		8.320.476.053,60	
Déficit Orçamentário		-	
Saldos de Exercícios Anteriores (Utilizado para Créditos Adicionais)		361.069.296,60	
DESPESAS			
Dotação Inicial		8.650.000.000,00	
Créditos Adicionais		825.823.869,33	
Dotação Atualizada		9.475.823.869,33	
Despesas Empenhadas		8.029.191.257,59	
Despesas Liquidadas		7.653.289.646,30	
Despesas Pagas		7.641.241.981,64	
Superávit Orçamentário		291.284.796,01	
DESPA POR FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO		Até o Bimestre	
Despesas Empenhadas		8.029.191.257,59	
Despesas Liquidadas		7.653.289.646,30	
Despesas Pagas		7.641.241.981,64	
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL		Até o Bimestre	
Receita Corrente Líquida		6.665.379.033,78	
RECEITA/DESPA DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA		Até o Bimestre	
Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos			
Receitas Previdenciárias (III)		1.026.948.580,25	
Despesas Previdenciárias (IV)		1.516.468.992,02	
Resultado Previdenciários (III - IV)		(489.520.411,77)	
RESULTADO NOMINAL E PRIMÁRIO		Meta Fixada no Anexo de Metas Fiscais da LDO	Resultado Apurado Até o Bimestre
		(a)	(b)
Resultado Nominal		156.758.703,00	(511.938.400,06)
Resultado Primário		(303.256.000,00)	113.988.965,89
			% em Relação à Meta (b/a)
			-326,58%
			-37,59%
MOVIMENTAÇÃO DOS RESTOS A PAGAR		Inscrição	Cancelamento Até o Bimestre
POR PODER		Pagamento Até o Bimestre	Saldo a Pagar
RESTOS A PAGAR PROCESSADOS			
Poder Executivo	94.178.873,61	66.693.044,02	21.167.851,53
Poder Legislativo	80.299,16	-	57.855,49
RESTOS A PAGAR NÃO-PROCESSADOS			
Poder Executivo	272.952.582,20	119.551.175,39	112.706.961,57
Poder Legislativo	5.099.298,91	1.189.222,02	3.882.676,82
TOTAL	372.311.053,88	187.433.441,43	137.815.345,41
DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE		Valor Apurado Até o Bimestre	Limites Constitucionais Anuais
			% Mínimo a Aplicar no Exercício
			% Aplicado Até o Bimestre
Mínimo Anual de 25% das Receitas de Impostos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE		1.136.050.378,35	25%
Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Rem. do Magistério com Ens. Fundamental e Médio		398.031.915,02	60%
Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Rem. do Magistério com Ed. Infantil e Ens. Fundamental		494.854.063,33	60%
			27,83%
			71,89%
			90,29%
RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL		Valor Apurado Até o Bimestre	Saldo a Realizar
Receita de Operações de Crédito		34.916.127,69	74.261.190,84
Despesas de Capital Líquida		391.238.076,11	625.839.746,60
(Continua)			
PROJEÇÃO ATUARIAL DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIAS		Exercício	10º Exercício
		20º Exercício	35º Exercício
Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos			
Receitas Previdenciárias (IV)	1.470.567.496,82	1.879.079.771,86	1.393.649.388,11
Despesas Previdenciárias (V)	1.123.615.511,12	1.728.433.079,12	1.820.761.722,06
Resultado Previdenciário (IV - V)	346.951.985,70	150.646.692,74	(427.112.333,95)
			39.980.726,33
			1.134.485.336,43
			(1.094.504.610,10)
RECEITA DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS		Valor Apurado Até o Bimestre	Saldo a Realizar
Receita de Capital Resultantes da Alienação de Ativos		3.086.950,42	1.413.049,58
Aplicação dos Recursos da Alienação de Ativos		8.093.221,65	10.075.953,68
DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE		Valor Apurado Até o Bimestre	Limites Constitucionais Anuais
			% Mínimo a Aplicar no Exercício
			% Aplicado Até o Bimestre
Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde		893.300.371,99	15%
			22,01%
DESPESAS DE CARATER CONTINUADO DERIVADAS DE PPP CONTRATADAS		VALOR APURADO NO EXERCÍCIO CORRENTE	
Total das Despesas/RCL (%)			0,00%

FORNE: Sistema de Gestão Pública

Prefeito: RAFAEL VALDOMIRO GRECA DE MACEDO
Sec. Mun. de Finanças: VITOR ACIR PUPPI STANISLAWCZUK
Contador: CLAUDINEI NOGUEIRA - CRC N° 042.556/O-2
Controle Interno: IARA MARIA STURMER GAUER

MUNICÍPIO DE CURITIBA
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
JANEIRO A DEZEMBRO 2018 - BIMESTRE NOVEMBRO - DEZEMBRO

RREO - ANEXO 14 (LRF, art. 48)		R\$ 1,00
BALANÇO ORÇAMENTÁRIO		Até o Bimestre
RECEITAS		
Previsão Inicial		8.715.000.000,00
Previsão Atualizada		9.089.221.219,29
Receitas Realizadas		8.788.642.675,50
Déficit Orçamentário		-
Saldos de Exercícios Anteriores (Utilizado para Créditos Adicionais)		272.261.524,29
DESPEASAS		
Dotação Inicial		8.715.000.000,00
Créditos Adicionais		646.482.743,58
Dotação Atualizada		9.361.482.743,58
Despesas Empenhadas		8.358.097.029,80
Despesas Liquidadas		7.927.500.562,29
Despesas Pagas		7.895.865.837,65
Superávit Orçamentário		430.545.645,70

DESPESA POR FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO		Até o Bimestre
Despesas Empenhadas		8.358.097.029,80
Despesas Liquidadas		7.927.500.562,29
Despesas Pagas		7.895.865.837,65

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL		Até o Bimestre
Receita Corrente Líquida		7.151.065.211,53

RECEITA/DESPESA DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA		Até o Bimestre
Regime Próprio de Previdência dos Servidores - PLANO PREVIDENCIÁRIO		
Receitas Previdenciárias Realizadas		1.281.873.780,36
Despesas Previdenciárias Liquidadas		1.311.196.809,31
Resultado Previdenciário (III - IV)		(29.323.028,95)
Regime Próprio de Previdência dos Servidores - PLANO FINANCEIRO		
Receitas Previdenciárias Realizadas		-
Despesas Previdenciárias Liquidadas		-
Resultado Previdenciário (III - IV)		-

RESULTADO NOMINAL E PRIMÁRIO	Meta Fixada no Anexo de Metas Fiscais da LDO (a)	Resultado Apurado Até o Bimestre (b)	% em Relação à Meta (b/a)
Resultado Nominal	(35.166.276,00)	785.094.954,22	-232,52%
Resultado Primário	(308.666.000,00)	456.511.871,07	-147,90%

MOVIMENTAÇÃO DOS RESTOS A PAGAR	Inscrição	Cancelamento Até o Bimestre	Pagamento Até o Bimestre	Saldo a Pagar
POR PODER				
RESTOS A PAGAR PROCESSADOS				
Poder Executivo	18.910.406,13	4.597.164,71	11.248.622,24	3.064.619,18
Poder Legislativo	149.263,27	-	126.819,60	22.443,67
RESTOS A PAGAR NÃO-PROCESSADOS				
Poder Executivo	410.922.064,34	37.529.998,91	314.380.482,09	59.011.583,34
Poder Legislativo	5.029.816,00	2.475.034,03	2.432.914,67	121.867,30
TOTAL	435.011.549,74	44.602.197,65	328.188.838,60	62.220.513,49

DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE	Valor Apurado Até o Bimestre	Limites Constitucionais Anuais	
		% Mínimo a Aplicar no Exercício	% Aplicado Até o Bimestre
Mínimo Anual de 25% das Receitas de Impostos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE	1.095.816.455,71	25%	25,73%
Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Rem. do Magistério com Ens. Fundamental e Médio	376.397.043,84	60%	64,40%
Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Rem. do Magistério com Ed. Infantil e Ens. Fundamental	517.891.075,86	60%	88,65%

RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL	Valor Apurado Até o Bimestre	Saldo a Realizar
Receita de Operações de Crédito	10.005.797,96	143.239.141,08
Despesas de Capital Líquida	512.441.569,27	452.597.994,34
		(Continua)

PROJEÇÃO ATUARIAL DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIAS	Exercício	10º Exercício	20º Exercício	35º Exercício
Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos				
Receitas Previdenciárias (IV)	1.121.443.338,34	2.066.418.278,30	2.357.635.895,23	1.813.662.303,85
Despesas Previdenciárias (IV)	1.142.530.980,04	1.611.040.173,37	1.620.942.829,24	919.622.182,47
Resultado Previdenciário (IV - V)	(21.087.641,70)	455.378.104,93	736.693.055,99	894.040.121,38

RECEITA DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS	Valor Apurado Até o Bimestre	Saldo a Realizar
Receita de Capital Resultantes da Alienação de Ativos	1.076.897,42	5.923.102,58
Aplicação dos Recursos da Alienação de Ativos	7.367.029,78	7.730.143,01

DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE	Valor Apurado Até o Bimestre	Limites Constitucionais Anuais	
		% Mínimo a Aplicar no Exercício	% Aplicado Até o Bimestre
Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde	926.580.189,42	15%	21,89%

DESPESAS DE CARÁTER CONTINUADO DERIVADAS DE PPP CONTRATADAS	VALOR APURADO NO EXERCÍCIO CORRENTE
Total das Despesas/RCL (%)	0,00%

FONTES: Sistema de Gestão Pública

Prefeito: RAFAEL VALDOMIRO GRECA DE MACEDO
Sec. Mun. de Finanças: VITOR ACIR PUPPI STANISLAWCZUK
Contador: CLAUDINEI NOGUEIRA - CRC Nº 042.556/O-2
Controle Interno: IARA MARIA STURMER GAUER

MUNICÍPIO DE CURITIBA
RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
DEMONSTRATIVO SIMPLIFICADO DO RELATÓRIO RESUMIDO DA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA
ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
JANEIRO A DEZEMBRO 2019 - BIMESTRE NOVEMBRO - DEZEMBRO

BALANÇO ORÇAMENTÁRIO		Até o Bimestre
RECEITAS		
Previsão Inicial		9.041.000.000,00
Previsão Atualizada		9.263.600.799,84
Receitas Realizadas		9.397.637.784,40
Déficit Orçamentário		-
Saldos de Exercícios Anteriores (Utilizado para Créditos Adicionais)		572.836.854,19
DESPESAS		
Dotação Inicial		9.041.000.000,00
Créditos Adicionais		795.437.654,03
Dotação Atualizada		9.836.437.654,03
Despesas Empenhadas		8.769.352.163,24
Despesas Liquidadas		8.406.608.385,93
Despesas Pagas		8.385.945.080,06
Superávit Orçamentário		628.285.621,16

DESPESA POR FUNÇÃO/SUBFUNÇÃO		Até o Bimestre
Despesas Empenhadas		8.769.352.163,24
Despesas Liquidadas		8.406.608.385,93
Despesas Pagas		8.385.945.080,06

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL		Até o Bimestre
Receita Corrente Líquida		7.756.227.839,94

RECEITA/DESPESA DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIA		Até o Bimestre
Regime Próprio de Previdência dos Servidores - PLANO PREVIDENCIÁRIO		
Receitas Previdenciárias Realizadas		1.412.094.579,98
Despesas Previdenciárias Liquidadas		1.242.821.416,84
Resultado Previdenciário (III - IV)		169.273.163,14
Regime Próprio de Previdência dos Servidores - PLANO FINANCEIRO		
Receitas Previdenciárias Realizadas		-
Despesas Previdenciárias Liquidadas		-
Resultado Previdenciário (III - IV)		-

RESULTADO NOMINAL E PRIMÁRIO	Meta Fixada no Anexo de Metas Fiscais da LDO (a)	Resultado Apurado Até o Bimestre (b)	% em Relação à Meta (b/a)
Resultado Nominal	90.360.000,00	890.676.409,80	985,70%
Resultado Primário	(168.086.000,00)	471.997.397,45	-280,81%

MOVIMENTAÇÃO DOS RESTOS A PAGAR	Inscrição	Cancelamento Até o Bimestre	Pagamento Até o Bimestre	Saldo a Pagar
POR PODER				
RESTOS A PAGAR PROCESSADOS				
Poder Executivo	35.001.255,51	1.690.140,95	31.292.673,49	2.018.441,07
Poder Legislativo	-	-	-	-
RESTOS A PAGAR NÃO-PROCESSADOS				
Poder Executivo	483.726.513,70	89.745.120,00	344.632.671,77	49.348.721,93
Poder Legislativo	5.723.586,43	2.403.127,42	3.163.779,09	156.679,92
TOTAL	524.451.355,64	93.838.388,37	379.089.124,35	51.523.842,92

DESPESAS COM MANUTENÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO ENSINO - MDE	Valor Apurado Até o Bimestre	Limites Constitucionais Anuais	
		% Mínimo a Aplicar no Exercício	% Aplicado Até o Bimestre
Mínimo Anual de 25% das Receitas de Impostos na Manutenção e Desenvolvimento do Ensino - MDE	1.161.332.604,86	25%	25,38%
Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Rem. do Magistério com Ens. Fundamental e Médio	411.222.607,71	60%	68,52%
Mínimo Anual de 60% do FUNDEB na Rem. do Magistério com Ed. Infantil e Ens. Fundamental	525.069.899,78	60%	89,53%

RECEITAS DE OPERAÇÕES DE CRÉDITO E DESPESAS DE CAPITAL	Valor Apurado Até o Bimestre	Saldo a Realizar
Receita de Operações de Crédito	48.708.930,60	84.728.501,24
Despesas de Capital Líquida	749.618.525,23	587.091.999,44

(Continua)

PROJEÇÃO ATUARIAL DOS REGIMES DE PREVIDÊNCIAS	Exercício	10º Exercício	20º Exercício	35º Exercício
Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores Públicos				
Receitas Previdenciárias (IV)	1.170.782.360,03	1.744.548.363,94	1.686.874.860,55	380.405.975,79
Despesas Previdenciárias (IV)	1.241.283.222,94	1.675.703.124,71	1.629.030.303,04	852.271.716,10
Resultado Previdenciário (IV - V)	(70.500.862,91)	68.845.239,23	57.844.557,51	(471.865.740,31)

RECEITA DA ALIENAÇÃO DE ATIVOS E APLICAÇÃO DOS RECURSOS	Valor Apurado Até o Bimestre	Saldo a Realizar
Receita de Capital Resultantes da Alienação de Ativos	10.256.917,46	(10.256.917,46)
Aplicação dos Recursos da Alienação de Ativos	918.600,68	35.995,08

DESPESAS COM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE	Valor Apurado Até o Bimestre	Limites Constitucionais Anuais	
		% Mínimo a Aplicar no Exercício	% Aplicado Até o Bimestre
Despesas Próprias com Ações e Serviços Públicos de Saúde	993.440.951,01	15%	21,84%

DESPESAS DE CARATER CONTINUADO DERIVADAS DE PPP CONTRATADAS	VALOR APURADO NO EXERCÍCIO CORRENTE
Total das Despesas/RCL (%)	0,00%

FONTE: Sistema de Gestão Pública

Prefeito: RAFAEL VALDOMIRO GRECA DE MACEDO
Sec. Mun. de Finanças: VITOR ACIR PUPPI STANISLAWCZUK
Contador: CLAUDINEI NOGUEIRA - CRC Nº 042.556/O-2
Controle Interno: IARA MARIA STURMER GAUER

ANEXO B

Demonstração de Resultados do Município de Mirandela – Portugal (2012 – 2019)

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

ANO 2012
PÁG. 1

ENTIDADE

C.M.M

-

MUNICÍPIO DE MIRANDELA

Janeiro -

Código de Contas		Exercício			
		N		N - 1	
61	Custos e perdas				
	Custos das mercadorias vendidas e das matérias consumidas:				
	Mercadorias	1.281.391,43			
	Matérias	104.302,69	1.385.694,12	91.749,25	91.749,25
62	Fornecimentos e serviços externos:		5.057.207,51		4.908.278,35
	Custos com o pessoal:				
641+642	Remunerações	5.389.240,90		6.527.637,32	
643 a 648	Encargos sociais	1.190.223,32	6.579.464,22	1.125.618,73	7.653.256,05
63	Transferências e subs. correntes concedidos e prestações sociais		2.068.754,32		1.911.188,50
66	Amortizações do exercício		1.083.665,06		998.324,79
67	Provisões do exercício				
65	Outros custos operacionais		123.014,57		48.041,64
	(A)		16.297.799,80		15.610.838,58
68	Custos e perdas financeiros		1.004.021,37		521.801,26
	(C)		17.301.821,17		16.132.639,84
69	Custos e perdas extraordinários		2.627.111,18		1.025.346,48
	(E)		19.928.932,35		17.157.986,32
88	Resultado líquido do exercício.....	72.507,72	-1.920.454,49		1.226.536,04
	(X)		18.008.477,86		18.384.522,36
	Proveitos e ganhos				
	Vendas e prestações de serviços:				
7111	Venda de mercadorias	1.968,24		900,67	
7112+7113	Venda de produtos	1.423.611,78			
	(B)				
712	Prestações de serviços	471.996,26	1.897.576,28	658.094,54	658.995,21
	()		1.897.576,28		658.995,21
72	Impostos e taxas		3.634.099,47		3.126.000,60
(a)	Variação da produção				
75	Trabalhos para a própria entidade				
73	Proveitos suplementares		2.402,94		2.736,65
74	Transferências e subsídios obtidos		11.473.708,31		12.015.232,78
76	Outros proveitos e ganhos operacionais		817.942,14		2.429.532,13
	(B)		17.825.729,14		18.232.497,37
78	Proveitos e ganhos financeiros		35.188,83		29.786,68
	(D)		17.860.917,97		18.262.284,05
79	Proveitos extraordinários		147.559,89		122.238,31
	(F)		18.008.477,86		18.384.522,36
Resumo:	Resultados Operacionais: (B - A)		1.527.929,34		2.621.658,79
	Resultados Financeiros: (D - B) - (C - A)		-968.832,54		-492.014,58
	Resultados Correntes: (D - C)		559.096,80		2.129.644,21
	Resultado Líquido do Exercício: (F - E)		-1.920.454,49		1.226.536,04

Em ___ de _____ de ____

Em ___ de _____ de ____

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

ENTIDADE C.M.M -

MUNICÍPIO DE MIRANDELA

- Rectificação

ANO 2013
PÁG. 1

Código de Contas		Exercício			
		N		N - 1	
61	Custos e perdas				
	Custos das mercadorias vendidas e das matérias consumidas:				
	Mercadorias	1.394.180,12		1.281.391,43	
	Matérias	97.150,31	1.491.330,43	104.302,69	1.385.694,12
62	Fornecimentos e serviços externos:		5.151.485,00		5.057.207,51
	Custos com o pessoal:				
641+642	Remunerações	5.438.092,67		5.389.240,90	
643 a 648	Encargos sociais	956.481,53	6.394.574,20	1.190.223,32	6.579.464,22
63	Transferências e subs. correntes concedidos e prestações sociais		1.901.176,17		2.068.754,32
66	Amortizações do exercício		1.120.502,62		1.083.665,06
67	Provisões do exercício		1.378.419,93		
65	Outros custos operacionais		60.904,21		123.014,57
	(A)		17.498.392,56		16.297.799,80
68	Custos e perdas financeiros		1.166.562,53		1.004.021,37
	(C)		18.664.955,09		17.301.821,17
69	Custos e perdas extraordinários		1.385.539,34		2.627.111,18
	(E)		20.050.494,43		19.928.932,35
88	Resultado líquido do exercício.....		421.335,54		-1.920.454,49
	(X)		20.471.829,97		18.008.477,86
	Proveitos e ganhos				
	Vendas e prestações de serviços:				
7111	Venda de mercadorias	564,69		1.968,24	
7112+7113	Venda de produtos	1.567.139,93		1.423.611,78	
	(B)				
712	Prestações de serviços	529.193,67	2.096.898,29	471.996,26	1.897.576,28
	()		2.096.898,29		1.897.576,28
72	Impostos e taxas		3.759.454,21		3.634.099,47
(a)	Variação da produção				
75	Trabalhos para a própria entidade				
73	Proveitos suplementares		3.075,44		2.402,94
74	Transferências e subsídios obtidos		12.237.261,37		11.473.708,31
76	Outros proveitos e ganhos operacionais		1.387.272,94		817.942,14
	(B)		19.483.962,25		17.825.729,14
78	Proveitos e ganhos financeiros		29.803,60		35.188,83
	(D)		19.513.765,85		17.860.917,97
79	Proveitos extraordinários		958.064,12		147.559,89
	(F)		20.471.829,97		18.008.477,86
Resumo:	Resultados Operacionais: (B - A)		1.985.569,69		1.527.929,34
	Resultados Financeiros: (D - B) - (C - A)		-1.136.758,93		-968.832,54
	Resultados Correntes: (D - C)		848.810,76		559.096,80
	Resultado Líquido do Exercício: (F - E)		421.335,54		-1.920.454,49

Em ___ de _____ de ____

Em ___ de _____ de ____

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

ENTIDADE C.M.M -

MUNICIPIO DE MIRANDELA

Janeiro -

ANO 2014
PÁG. 1

Código de Contas		Exercício			
		N		N - 1	
61	Custos e perdas				
	Custos das mercadorias vendidas e das matérias consumidas:				
	Mercadorias	1.147.126,07		1.394.180,12	
	Matérias	318.209,90	1.465.335,97	97.150,31	1.491.330,43
62	Fornecimentos e serviços externos:		4.897.869,75		5.151.485,00
	Custos com o pessoal:				
641+642	Remunerações	5.036.132,14		5.438.092,67	
643 a 648	Encargos sociais	1.318.499,16	6.354.631,30	956.481,53	6.394.574,20
63	Transferências e subs. correntes concedidos e prestações sociais		693.375,98		1.901.176,17
66	Amortizações do exercício		1.177.798,62		1.120.502,62
67	Provisões do exercício		530.987,40		1.378.419,93
65	Outros custos operacionais		64.094,10		60.904,21
	(A)		15.184.093,12		17.498.392,56
68	Custos e perdas financeiros		884.040,76		1.166.562,53
	(C)		16.068.133,88		18.664.955,09
69	Custos e perdas extraordinários		796.343,72		1.385.539,34
	(E)		16.864.477,60		20.050.494,43
88	Resultado líquido do exercício.....		1.543.379,44		421.335,54
	(X)		18.407.857,04		20.471.829,97
	Proveitos e ganhos				
	Vendas e prestações de serviços:				
7111	Venda de mercadorias	300,82		564,69	
7112+7113	Venda de produtos	1.390.310,73		1.567.139,93	
	(B)				
712	Prestações de serviços	544.417,02	1.935.028,57	529.193,67	2.096.898,29
	()		1.935.028,57		2.096.898,29
72	Impostos e taxas		3.992.728,26		3.759.454,21
(a)	Variação da produção				
75	Trabalhos para a própria entidade		12.502,70		
73	Proveitos suplementares		3.383,43		3.075,44
74	Transferências e subsídios obtidos		10.712.423,57		12.237.261,37
76	Outros proveitos e ganhos operacionais		1.104.162,24		1.387.272,94
	(B)		17.760.228,77		19.483.962,25
78	Proveitos e ganhos financeiros		17.905,44		29.803,60
	(D)		17.778.134,21		19.513.765,85
79	Proveitos extraordinários		629.722,83		958.064,12
	(F)		18.407.857,04		20.471.829,97
Resumo:	Resultados Operacionais: (B - A)		2.576.135,65		1.985.569,69
	Resultados Financeiros: (D - B) - (C - A)		-866.135,32		-1.136.758,93
	Resultados Correntes: (D - C)		1.710.000,33		848.810,76
	Resultado Líquido do Exercício: (F - E)		1.543.379,44		421.335,54

Em ___ de _____ de ____

Em ___ de _____ de ____

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

ENTIDADE C.M.M -

MUNICÍPIO DE MIRANDELA

2015/01/01 a 2015/12/31

ANO 2015

PÁG. 1

Código de Contas		Exercício			
		N		N - 1	
61	Custos e perdas				
	Custos das mercadorias vendidas e das matérias consumidas:				
	Mercadorias	1.060.049,16		1.147.126,07	
	Matérias	430.587,88	1.490.637,04	318.209,90	1.465.335,97
62	Fornecimentos e serviços externos:		6.319.210,68		4.897.869,75
	Custos com o pessoal:				
641+642	Remunerações	4.594.645,24		5.036.132,14	
643 a 648	Encargos sociais	1.270.184,34	5.864.829,58	1.318.499,16	6.354.631,30
63	Transferências e subs. correntes concedidos e prestações sociais		1.522.785,67		693.375,98
66	Amortizações do exercício		1.462.088,91		1.177.798,62
67	Provisões do exercício		1.656.760,71		530.987,40
65	Outros custos operacionais		125.389,87		64.094,10
	(A)		18.441.702,46		15.184.093,12
68	Custos e perdas financeiros		762.681,12		884.040,76
	(C)		19.204.383,58		16.068.133,88
69	Custos e perdas extraordinários		1.425.114,56		796.343,72
	(E)		20.629.498,14		16.864.477,60
88	Resultado líquido do exercício.....		690.519,53		1.543.379,44
	(X)		21.320.017,67		18.407.857,04
	Proveitos e ganhos				
	Vendas e prestações de serviços:				
7111	Venda de mercadorias	286,86		300,82	
7112+7113	Venda de produtos	1.743.772,41		1.390.310,73	
	(B)				
712	Prestações de serviços	535.292,70	2.279.351,97	544.417,02	1.935.028,57
	()		2.279.351,97		1.935.028,57
72	Impostos e taxas		5.308.117,74		3.992.728,26
(a)	Variação da produção				
75	Trabalhos para a própria entidade				12.502,70
73	Proveitos suplementares		2.826,50		3.383,43
74	Transferências e subsídios obtidos		11.190.185,70		10.712.423,57
76	Outros proveitos e ganhos operacionais		1.096.711,64		1.104.162,24
	(B)		19.877.193,55		17.760.228,77
78	Proveitos e ganhos financeiros		13.039,75		17.905,44
	(D)		19.890.233,30		17.778.134,21
79	Proveitos extraordinários		1.429.784,37		629.722,83
	(F)		21.320.017,67		18.407.857,04
Resumo:	Resultados Operacionais: (B - A)		1.435.491,09		2.576.135,65
	Resultados Financeiros: (D - B) - (C - A)		-749.641,37		-866.135,32
	Resultados Correntes: (D - C)		685.849,72		1.710.000,33
	Resultado Líquido do Exercício: (F - E)		690.519,53		1.543.379,44

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

ENTIDADE C.M.M -

MUNICÍPIO DE MIRANDELA

2016/01/01 a 2016/12/31

ANO 2016
PÁG. 1

Código de Contas		Exercício			
		N		N - 1	
61	Custos e perdas				
	Custos das mercadorias vendidas e das matérias consumidas:				
	Mercadorias	914.579,45		1.060.049,16	
	Matérias	622.298,04	1.536.877,49	430.587,88	1.490.637,04
62	Fornecimentos e serviços externos:		5.816.891,54		6.319.210,68
	Custos com o pessoal:				
641+642	Remunerações	4.491.298,28		4.594.645,24	
643 a 648	Encargos sociais	1.178.175,07	5.669.473,35	1.270.184,34	5.864.829,58
63	Transferências e subs. correntes concedidos e prestações sociais		694.576,07		1.522.785,67
66	Amortizações do exercício		2.205.366,39		1.462.088,91
67	Provisões do exercício		12.852,00		1.656.760,71
65	Outros custos operacionais		75.195,32		125.389,87
	(A)		16.011.232,16		18.441.702,46
68	Custos e perdas financeiros		277.039,43		762.681,12
	(C)		16.288.271,59		19.204.383,58
69	Custos e perdas extraordinários		363.988,49		1.425.114,56
	(E)		16.652.260,08		20.629.498,14
88	Resultado líquido do exercício.....		4.247.239,91		690.519,53
	(X)		20.899.499,99		21.320.017,67
	Proveitos e ganhos				
	Vendas e prestações de serviços:				
7111	Venda de mercadorias	2.056,01		286,86	
7112+7113	Venda de produtos	1.657.586,46		1.743.772,41	
	(B)				
712	Prestações de serviços	655.142,17	2.314.784,64	535.292,70	2.279.351,97
	()		2.314.784,64		2.279.351,97
72	Impostos e taxas		4.691.511,84		5.308.117,74
(a)	Variação da produção				
75	Trabalhos para a própria entidade				
73	Proveitos suplementares		2.126,50		2.826,50
74	Transferências e subsídios obtidos		11.106.940,89		11.190.185,70
76	Outros proveitos e ganhos operacionais		1.100.756,96		1.096.711,64
	(B)		19.216.120,83		19.877.193,55
78	Proveitos e ganhos financeiros		8.799,45		13.039,75
	(D)		19.224.920,28		19.890.233,30
79	Proveitos extraordinários		1.674.579,71		1.429.784,37
	(F)		20.899.499,99		21.320.017,67
Resumo:	Resultados Operacionais: (B - A)		3.204.888,67		1.435.491,09
	Resultados Financeiros: (D - B) - (C - A)		-268.239,98		-749.641,37
	Resultados Correntes: (D - C)		2.936.648,69		685.849,72
	Resultado Líquido do Exercício: (F - E)		4.247.239,91		690.519,53

ORGÃO EXECUTIVO

Em ___ de _____ de ____

ORGÃO DELIBERATIVO

Em ___ de _____ de ____

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

ENTIDADE C.M.M -

MUNICÍPIO DE MIRANDELA

2017/01/01 a 2017/12/31

ANO 2017
PÁG. 1

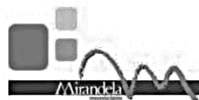
Código de Contas		Exercício			
		N		N - 1	
61	Custos e perdas				
	Custos das mercadorias vendidas e das matérias consumidas:				
	Mercadorias	1.258.730,56		914.579,45	
	Matérias	1.054.923,38	2.313.653,94	622.298,04	1.536.877,49
62	Fornecimentos e serviços externos:		6.299.339,46		5.816.891,54
	Custos com o pessoal:				
641+642	Remunerações	4.540.981,33		4.491.298,28	
643 a 648	Encargos sociais	1.141.000,72	5.681.982,05	1.178.175,07	5.669.473,35
63	Transferências e subs. correntes concedidos e prestações sociais		1.427.747,80		694.576,07
66	Amortizações do exercício		2.227.400,33		2.205.366,39
67	Provisões do exercício		375.151,58		12.852,00
65	Outros custos operacionais		88.497,62		75.195,32
	(A)		18.413.772,78		16.011.232,16
68	Custos e perdas financeiros		226.971,62		277.039,43
	(C)		18.640.744,40		16.288.271,59
69	Custos e perdas extraordinários		353.198,32		363.988,49
	(E)		18.993.942,72		16.652.260,08
88	Resultado líquido do exercício.....		1.589.422,75		4.247.239,91
	(X)		20.583.365,47		20.899.499,99
	Proveitos e ganhos				
	Vendas e prestações de serviços:				
7111	Venda de mercadorias	3.362,95		2.056,01	
7112+7113	Venda de produtos	1.719.437,59		1.657.586,46	
	(B)				
712	Prestações de serviços	566.395,02	2.289.195,56	655.142,17	2.314.784,64
	()		2.289.195,56		2.314.784,64
72	Impostos e taxas		4.395.972,98		4.691.511,84
(a)	Variação da produção				
75	Trabalhos para a própria entidade				
73	Proveitos suplementares		1.670,99		2.126,50
74	Transferências e subsídios obtidos		11.089.433,97		11.106.940,89
76	Outros proveitos e ganhos operacionais		1.108.072,96		1.100.756,96
	(B)		18.884.346,46		19.216.120,83
78	Proveitos e ganhos financeiros		8.473,15		8.799,45
	(D)		18.892.819,61		19.224.920,28
79	Proveitos extraordinários		1.690.545,86		1.674.579,71
	(F)		20.583.365,47		20.899.499,99
Resumo:	Resultados Operacionais: (B - A)		470.573,68		3.204.888,67
	Resultados Financeiros: (D - B) - (C - A)		-218.498,47		-268.239,98
	Resultados Correntes: (D - C)		252.075,21		2.936.648,69
	Resultado Líquido do Exercício: (F - E)		1.589.422,75		4.247.239,91

ORGÃO EXECUTIVO

Em ___ de _____ de ____

ORGÃO DELIBERATIVO

Em ___ de _____ de ____



DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

ENTIDADE C.N.M. - MUNICÍPIO DE MIRANDELA 2018/01/01 a 2018/12/31 ANO 2018
PÁG. 1

Código de Contas	Exercício	Exercício	
		N	N - 1
61	Custos e perdas		
	Custos das mercadorias vendidas e das matérias consumidas:		
	Mercadorias	1.042.330,26	1.258.730,56
	Matérias	561.023,35	1.603.353,61
62	Fornecimentos e serviços externos:		
	Custos com o pessoal:		
641+642	Remunerações	4.779.974,96	4.540.981,33
643 a 648	Encargos sociais	1.138.217,94	5.918.192,90
63	Transferências e subs. correntes concedidos e prestações sociais		1.520.275,95
66	Amortizações do exercício		2.203.450,79
67	Provisões do exercício		848.873,32
65	Outros custos operacionais		88.411,33
	(A)	18.153.520,65	18.413.772,78
68	Custos e perdas financeiros		285.439,06
	(C)	18.438.959,71	18.640.744,40
69	Custos e perdas extraordinários		345.295,82
	(E)	18.784.255,53	18.993.942,72
88	Resultado líquido do exercício.....	2.241.693,04	1.589.422,75
	(X)	21.025.948,57	20.583.365,47
	Proveitos e ganhos		
	Vendas e prestações de serviços:		
7111	Venda de mercadorias	2.539,03	3.362,95
7112+7113	Venda de produtos	1.648.477,66	1.719.437,59
	(B)		
712	Prestações de serviços	568.512,54	2.219.529,23
	()	566.395,02	2.289.195,56
72	Impostos e taxas		2.219.529,23
(a)	Variação da produção		5.268.686,01
75	Trabalhos para a própria entidade		
73	Proveitos suplementares		1.115,00
74	Transferências e subsídios obtidos		11.415.920,14
76	Outros proveitos e ganhos operacionais		1.451.224,79
	(B)	20.356.475,17	18.884.346,46
78	Proveitos e ganhos financeiros		7.467,10
	(D)	20.363.942,27	18.892.819,61
79	Proveitos extraordinários		662.006,30
	(F)	21.025.948,57	20.583.365,47
Resumo:	Resultados Operacionais: (R - A)	2.202.954,52	470.573,68
	Resultados Financeiros: (D - B) - (C - A)	-277.971,96	-218.498,47
	Resultados Correntes: (D - C)	1.924.982,56	252.075,21
	Resultado Líquido do Exercício: (F - E)	2.241.693,04	1.589.422,75

ORGÃO EXECUTIVO

Em ___ de _____ de ____

ORGÃO DELIBERATIVO

Em ___ de _____ de ____

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

ENTIDADE C.M.M - MUNICÍPIO DE MIRANDELA 2019/01/01 a 2019/12/31 ANO 2019
PÁG. 1

Código de Contas		Exercício			
		N		N - 1	
61	Custos e perdas				
	Custos das mercadorias vendidas e das matérias consumidas:				
	Mercadorias	1.199.421,16		1.042.330,26	
	Matérias	697.402,90	1.896.824,06	561.023,35	1.603.353,61
62	Fornecimentos e serviços externos:		6.451.779,70		5.970.962,75
	Custos com o pessoal:				
641+642	Remunerações	5.145.335,54		4.779.974,96	
643 a 648	Encargos sociais	1.336.419,72	6.481.755,26	1.138.217,94	5.918.192,90
63	Transferências e subs. correntes concedidos e prestações sociais		2.264.313,17		1.520.275,95
65	Amortizações do exercício		1.734.779,30		2.203.450,79
67	Provisões do exercício		674.841,93		848.873,32
65	Outros custos operacionais		123.069,93		88.411,33
	(A)		19.627.363,35		18.153.520,65
68	Custos e perdas financeiros		124.571,32		285.439,06
	(C)		19.751.934,67		18.438.959,71
69	Custos e perdas extraordinários		357.144,67		345.295,82
	(E)		20.109.079,34		18.784.255,53
88	Resultado líquido do exercício.....		1.581.519,92		2.241.693,04
	(X)		21.690.599,26		21.025.948,57
	Proveitos e ganhos				
	Vendas e prestações de serviços:				
7111	Venda de mercadorias	3.093,54		2.539,03	
7112+7113	Venda de produtos	1.664.712,17		1.648.477,66	
	(B)		2.380.375,78		2.219.529,23
712	Prestações de serviços	712.570,07	2.380.375,78	568.512,54	2.219.529,23
	()		2.380.375,78		2.219.529,23
72	Impostos e taxas		5.435.696,16		5.268.666,01
(a)	Variação da produção				
75	Trabalhos para a própria entidade				
73	Proveitos suplementares		232,50		1.115,00
74	Transferências e subsídios obtidos		11.907.986,10		11.415.920,14
76	Outros proveitos e ganhos operacionais		1.131.921,64		1.451.224,79
	(B)		20.856.212,18		20.356.475,17
78	Proveitos e ganhos financeiros		13.891,06		7.467,10
	(D)		20.870.103,24		20.363.942,27
79	Proveitos extraordinários		820.496,02		662.006,30
	(F)		21.690.599,26		21.025.948,57
Resumo:	Resultados Operacionais: (B - A)		1.228.848,83		2.202.954,52
	Resultados Financeiros: (D - B) - (C - A)		-110.680,26		-277.971,96
	Resultados Correntes: (D - C)		1.118.168,57		1.924.982,56
	Resultado Líquido do Exercício: (F - E)		1.581.519,92		2.241.693,04

ORGÃO EXECUTIVO

Em ___ de _____ de ____

ORGÃO DELIBERATIVO

Em ___ de _____ de ____
