

## **Análise financeira dos balanços orçamentários dos municípios da Região Metropolitana de São Paulo: um tratamento mensurável das variáveis que refletem aspectos subjetivos da administração pública**

**LAURA DE NATALE SALVAGNIN**

*Universidade de São Paulo*

### **Resumo**

Diante das dificuldades que os entes federativos brasileiros enfrentam para fornecer bens e serviços e implementar políticas públicas, este estudo teve como objetivo investigar quais são as características de finanças públicas que resultam em um desempenho mais ou menos eficiente dos municípios no cumprimento de suas atribuições. Para apoiar a análise, o referencial teórico foi construído com base na literatura sobre análise financeira de balanços, orçamento público, tributação, federalismo fiscal, políticas públicas, plano de contas do setor público, avaliação da condição financeira de governos locais e também na legislação brasileira vigente. Os objetivos específicos do trabalho foram identificar e desenvolver indicadores relevantes, aplicá-los e buscar relações entre eles e as características econômicas e demográficas dos municípios da Região Metropolitana de São Paulo. O motivo principal para a escolha desta amostra foi o fato de os municípios estarem localizados na mesma região e no mesmo estado, e portanto estarem sujeitos a condições geográficas e legislação semelhantes, e ainda assim serem tão diferentes entre si em aspectos econômicos e sociais como o PIB *per capita* e o Índice de Desenvolvimento Humano Municipal. Os indicadores desenvolvidos foram receita *per capita*, capacidade de prover serviços, receitas restritas, receitas intergovernamentais, receitas de impostos sobre a propriedade, serviços oferecidos em relação à despesa *per capita* e restos a pagar. Com o auxílio do software Excel, foram construídos modelos e observados tendências e coeficientes de explicação. Os resultados mais importantes nos municípios da amostra foram (i) a verificação de uma tendência de os serviços oferecidos dependerem mais da gestão e menos da quantidade de recursos que se tem disponível ou que se aplica; e (ii) o grau de dependência dos municípios em relação ao estado e a União é inversamente proporcional à eficiência na gestão dos recursos.

**Palavras chave:** orçamento público, análise da condição financeira de governos locais, qualidade dos serviços públicos.

1.

## INTRODUÇÃO

A presença do Estado pode ser identificada desde a organização das primeiras sociedades humanas, inicialmente dirigindo as atividades de caça e de guerra (Crepaldi & Crepaldi, 2013), e ao longo do tempo crescendo em atribuições e complexidade. Segurança pública, mediação de litígios, regulamentação e estabilização da atividade econômica, prestação de serviços e ações sociais para o bem estar e o desenvolvimento humano são algumas das responsabilidades atribuídas aos Estados contemporâneos.

A forma como o Estado executa suas atribuições tem sido tema de recorrentes debates, especialmente no Brasil, em que o desempenho dos governos tem altos índices de desaprovação pela sociedade. Entretanto, há praticamente um consenso quanto ao objetivo final do Estado, que é a promoção do bem estar social e econômico, havendo discussões mais em relação aos níveis de intervenção no mercado e de assistência social que o governo deve promover. Na busca pelo bem estar, os governos procuram atender às necessidades da sociedade, o que demanda recursos financeiros. Nesse sentido, o Estado exerce atividade financeira ao obter, gerir e aplicar esses recursos (Crepaldi & Crepaldi, 2013).

Em relação à origem dos recursos, nos primeiros estágios de desenvolvimento das nações contemporâneas e da economia de mercado, o Estado atuava ao lado do particular e obtinha receitas sobre o patrimônio próprio. Aos poucos, o Estado deixou de atuar como agente econômico, assumindo papel de autoridade e passando a ser financiado por receitas derivadas: o particular gera riqueza e transfere uma parcela ao Estado na forma de tributo (Schoueri, 2013).

Quanto à aplicação dos recursos financeiros, além de prestar os serviços públicos, o Estado procura identificar as necessidades da sociedade, para elaborar e implantar as chamadas políticas públicas. Segundo Secchi (2013), “política pública é uma diretriz elaborada para enfrentar um problema público” (p. 2). Assim, as políticas públicas podem ser entendidas como o direcionamento para a solução dos problemas que provocam a insatisfação da sociedade.

O orçamento público é o instrumento que estrutura a atividade financeira do Estado e, em última análise, viabiliza a implantação de políticas públicas, a prestação de serviços e a promoção da ordem e do bem estar. No Brasil, o orçamento público foi adotado com a edição da Lei no 4.320/1964, que estabeleceu normas gerais para elaboração e controle dos orçamentos e balanços patrimoniais dos entes públicos. A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF, Lei Complementar 101/2000) estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com metas, limites e condições para receitas e despesas. Em seu artigo 1º, § 1º, a LRF especifica que “a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas (...)”.

O Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP) e o Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), editados pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN, 2016) do Ministério da Fazenda, regulamentam a aprovação e a execução do orçamento. O MCASP, em sua contextualização, aponta a ênfase que foi dada pela legislação vigente aos aspectos orçamentários em detrimento dos aspectos patrimoniais. O presente estudo também tem esse enfoque, buscando analisar as informações contidas nos balanços orçamentários dos municípios da Região Metropolitana de São Paulo (RMSP).

A questão central de pesquisa deste estudo é: quais são as características das finanças públicas que resultam em um desempenho mais ou menos eficiente dos municípios no cumprimento de suas atribuições?

Os objetivos específicos são:

- i. Entre os indicadores propostos por Groves e Valente (1994), identificar aqueles mais relevantes para desenvolver ou adaptar e aplicá-los aos municípios da RMSP;
- ii. Buscar relações entre os indicadores escolhidos e as características econômicas e demográficas dos municípios, incluindo o Índice de Desenvolvimento Humano Municipal (IDHM).

Essa análise é relevante porque, na medida em que estabelece e avalia indicadores, possibilita um tratamento mais mensurável para questões como promoção de saúde e bem estar públicos, que são essencialmente subjetivos e usualmente analisados desta forma: subjetivamente. Groves e Valente (1994) analisam que, quando se trata de empresas privadas, o lucro é uma medida aproximada da eficiência da gestão; entretanto, ao contrário do que ocorre no setor privado, lucro não é uma motivação para uma entidade pública, e eficiência é apenas um de muitos objetivos. Devido à complexidade e à diversidade das questões envolvidas na gestão pública, a possibilidade de mensuração das variáveis torna a tarefa de avaliação da atuação do Estado mais simples.

Uma boa condição financeira das contas públicas pressupõe a disponibilidade de recursos que, associados à sua adequada gestão, dão condições ao ente público para exercer suas atribuições. Encontrar relações entre a composição das finanças públicas brasileiras e a qualidade dos serviços que são oferecidos pode contribuir para que se desenvolvam formas de gestão mais eficientes, com gastos públicos mais racionais e prestação de serviços com mais qualidade.

## **2. Fundamentação Teórica**

Este estudo propõe trazer conhecimentos da contabilidade geral para a contabilidade pública, sugerindo a aplicação de uma ferramenta adaptada para a contabilidade pública, análoga à análise financeira de balanços. Para justificar essa proposta, parte-se da premissa que, apesar das inúmeras diferenças que há entre os setores público e privado, este último busca sempre aumentar sua eficiência para maximizar o lucro. Sendo a eficiência um atributo difícil de se alcançar na administração pública, técnicas e práticas que maximizam esse atributo são bem-vindas e podem ser aplicadas após alguns ajustes.

A análise de balanços faz uso de índices, que fornecem informações detalhadas em relação ao desempenho da empresa. De acordo com Matarazzo (2007 – p.147), “índice é a relação entre contas ou grupo de contas das demonstrações financeiras, que visa evidenciar determinado aspecto da situação econômica ou financeira da empresa”. O mesmo autor avalia que índices de estrutura de capital, liquidez e rentabilidade são os instrumentos mais básicos da Análise de Balanços e já são suficientes para um bom diagnóstico da situação econômico-financeira da empresa.

A *International City/County Management Association* (ICMA), tem como missão “criar excelência em governança local, desenvolvendo e promovendo uma gestão profissional para construir comunidades melhores”. Para tanto, a associação desenvolve e publica estudos e pesquisas junto a governos locais em todo o mundo, desde a sua fundação em 1914. Entre esses trabalhos, o manual *Evaluating Financial Condition: A Handbook for Local*

*Government*, publicado pela primeira vez nos anos de 1980, propõe o uso de indicadores para o setor público semelhantes aos que são usados na análise financeira de balanços. Ou seja, busca extrair informação relevante dos dados disponíveis nas demonstrações contábeis do setor público.

Este estudo foi desenvolvido com base em algumas das idéias apresentadas na terceira edição do manual de avaliação da condição financeira da ICMA, publicado em 1994, de autoria de Sanford M. Groves e Maureen Godsey Valente. Os indicadores propostos e escolhidos para serem desenvolvidos neste trabalho foram adaptados à realidade brasileira de acordo com as exigências de contabilização e divulgação do MCASP (STN, 2016). Também foram considerados a legislação tributária vigente e os dados para caracterização dos municípios disponibilizados pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2016).

Groves e Valente (1994) observam que o termo condição financeira tem muitos significados e indicam quatro deles, que são dimensões desejáveis de solvência, para basear a análise da contabilidade pública dos governos locais:

- Solvência de caixa: refere-se à capacidade de geração e manutenção de caixa por até 60 dias para pagamento das obrigações de curto prazo. O desencontro entre os prazos de recebimento de receitas e de pagamento de despesas pode levar à insolvência de caixa, que gera necessidade de se contrair empréstimos. Empréstimos geram obrigações futuras que podem causar problemas de insolvência no longo prazo;
- Solvência orçamentária: capacidade de gerar receitas suficientes ao longo do exercício orçamentário para cobrir os gastos e não incorrer em déficits;
- Solvência de longo prazo: capacidade de programar o pagamento de despesas futuras. Além dos empréstimos de longo prazo, são exemplos destas despesas as pensões, aposentadorias e benefícios acumulados que devem ser pagos a funcionários egressos;
- Solvência do nível de serviço: capacidade de manter no futuro, o nível de serviço que está sendo oferecido no exercício corrente.

No manual da ICMA, os autores apresentam trinta e seis indicadores para que os gestores públicos possam avaliar detalhadamente a condição financeira de suas jurisdições. A análise é proposta para um período de alguns anos, em que são verificadas as mudanças nas características e demandas da população, a forma como os governos responderam às novas demandas e se consideraram os recursos disponíveis nas decisões que tomaram. A questão de maior relevância para o presente trabalho é que todas essas informações são extraídas das relações entre as características demográficas e econômicas dos municípios e os valores retirados das demonstrações contábeis.

Para este trabalho, foram utilizados alguns dos índices sugeridos no manual da ICMA, mas, enquanto o manual visa traçar um perfil detalhado e dinâmico de um único município, este estudo busca estabelecer um perfil estático de um conjunto de municípios por meio das relações encontradas entre os índices financeiros extraídos dos balanços orçamentários e a qualidade de serviços que os municípios oferecem. Além disso, a análise dos municípios da RMSP foi feita somente em relação ao aspecto da solvência orçamentária.

### **3. Procedimentos Metodológicos**

Analogamente ao que busca este estudo, o IDHM também pode ser percebido como uma forma de mensurar aspectos subjetivos da atuação do Estado. De acordo com o website da ONU (2016),

o IDHM é um índice composto que agrega 3 das mais importantes dimensões do desenvolvimento humano: a oportunidade de viver uma vida longa e saudável, de ter acesso ao conhecimento e ter um padrão de vida que garanta as necessidades básicas, representadas pela saúde, educação e renda.

Considerando que educação e saúde são serviços públicos majoritariamente prestados pelos municípios, pode-se dizer que o IDHM acaba medindo de forma indireta a qualidade dos serviços. Por isso, o índice foi utilizado neste estudo como parâmetro básico de eficiência dos Municípios.

O motivo principal para escolha dos 39 municípios da RMSP como objeto de estudo foi o fato de os municípios estarem localizados na mesma área e no mesmo estado, e portanto estarem sujeitos a condições geográficas e legislação semelhantes, e ainda assim serem tão diferentes entre si em aspectos econômicos e sociais como o PIB per capita e o IDHM. Buscar características na gestão financeira que expliquem o nível de eficiência na prestação dos serviços pelos municípios é, afinal, a questão central desta pesquisa.

Devido ao foco nos aspectos orçamentários, foram utilizados somente os dados relativos a receitas e despesas, sem considerar aspectos patrimoniais dos municípios. Os balanços orçamentários foram acessados em banco de dados disponibilizado pela STN (2016).

Apesar de já haver demonstrações contábeis dos municípios publicadas até o exercício de 2014, os dados utilizados neste estudo referem-se a 2010, ano em que o IBGE realizou o censo mais recente da população brasileira. Como os indicadores utilizados neste trabalho incluem dados da população, e os números posteriores ao censo são estimativas, a adoção de 2010 como ano-base visa minimizar eventuais distorções nos resultados.

Os dados demográficos e econômicos para caracterização dos municípios, foram retirados do website do IBGE (2016) da seguinte forma: população absoluta, população absoluta por faixa etária, IDHM e PIB per capita são exatamente os dados divulgados pelo IBGE; a idade média da população foi calculada a partir dos pontos médios dos intervalos de faixa etária, ponderados pelas frequências relativas da população por intervalo. Para a faixa etária 70 anos ou mais, foi adotado como ponto médio, a idade de 74,5 anos. Estes dados de caracterização são apresentados na Tabela 1.



Tabela 1 Caracterização dos municípios com base no censo 2010.

MUNICÍPIO	CENSO 2010		POPULAÇÃO RESIDENTE: FREQUÊNCIA RELATIVA POR FAIXA ETÁRIA											IDADE MÉDIA	PIB PER CAPITA (ANUAL EM R\$)
	IDH	POPULAÇÃO	0 a 4	5 a 9	10 a 14	15 a 19	20 a 24	25 a 29	30 a 39	40 a 49	50 a 59	60 a 69	70 ou +		
Arujá	0,784	74.905	7%	8%	9%	9%	9%	9%	16%	14%	10%	5%	3%	30,63	26.251,15
Barueri	0,786	240.749	7%	8%	9%	9%	10%	10%	17%	14%	9%	4%	3%	30,06	132.528,48
Biritiba-Mirim	0,712	28.575	7%	8%	10%	9%	9%	8%	15%	13%	9%	7%	5%	31,55	11.289,64
Caieiras	0,781	86.529	7%	8%	9%	9%	9%	9%	17%	15%	10%	5%	3%	30,68	24.612,39
Cajamar	0,728	64.114	8%	8%	9%	9%	10%	10%	17%	13%	9%	4%	3%	29,42	94.028,73
Carapicuíba	0,749	369.584	8%	8%	9%	9%	9%	10%	17%	13%	10%	5%	3%	30,42	8.226,62
Cotia	0,780	201.150	7%	8%	9%	8%	9%	9%	17%	14%	10%	5%	3%	30,64	34.875,66
Diadema	0,757	386.089	7%	8%	9%	8%	10%	10%	17%	14%	10%	5%	3%	30,55	28.317,68
Embu das Artes	0,735	240.230	8%	8%	10%	9%	9%	10%	17%	13%	9%	5%	2%	29,37	20.389,48
Embu-Guaçu	0,749	62.769	7%	8%	10%	9%	9%	9%	16%	13%	10%	6%	4%	30,94	10.017,82
Ferraz de Vasconcelos	0,738	168.306	8%	8%	10%	9%	9%	9%	16%	13%	9%	4%	3%	29,42	12.778,21
Francisco Morato	0,703	154.472	8%	9%	11%	10%	10%	9%	15%	12%	9%	4%	2%	28,50	5.539,03
Franco da Rocha	0,731	131.604	7%	8%	9%	9%	10%	10%	17%	12%	9%	5%	3%	30,09	12.142,86
Guararema	0,731	25.844	6%	8%	9%	9%	8%	9%	16%	14%	10%	7%	5%	32,33	43.970,17
Guarulhos	0,763	1.221.979	7%	8%	9%	8%	9%	9%	17%	14%	10%	5%	3%	30,58	30.102,86
Itapeverica da Serra	0,742	152.614	8%	8%	10%	9%	9%	10%	17%	13%	9%	4%	3%	29,53	18.688,70
Itapevi	0,735	200.769	8%	9%	10%	10%	9%	10%	17%	13%	8%	4%	2%	28,42	28.468,58
Itaquaquecetuba	0,714	321.770	8%	9%	10%	10%	9%	9%	16%	13%	9%	4%	2%	28,51	10.258,26
Jandira	0,760	108.344	8%	8%	9%	9%	10%	10%	17%	14%	9%	4%	2%	29,40	20.077,91
Juquitiba	0,709	28.737	8%	9%	11%	9%	8%	8%	15%	13%	10%	6%	4%	30,61	10.566,15
Mairiporã	0,788	80.956	6%	8%	9%	9%	8%	8%	17%	14%	11%	7%	4%	32,36	14.021,34
Mauá	0,766	417.064	7%	7%	9%	9%	10%	10%	17%	14%	10%	5%	3%	30,97	22.745,46
Mogi das Cruzes	0,783	387.779	7%	8%	9%	8%	9%	9%	16%	14%	10%	6%	4%	31,73	24.413,79
Osasco	0,776	666.740	7%	7%	8%	8%	9%	10%	17%	14%	10%	6%	4%	32,03	67.730,50
Pirapora do Bom Jesus	0,727	15.733	8%	9%	11%	9%	9%	8%	16%	13%	8%	5%	3%	28,74	20.477,15
Poá	0,771	106.013	7%	8%	9%	9%	9%	9%	16%	14%	10%	5%	3%	30,97	37.716,07
Ribeirão Pires	0,784	113.068	6%	7%	8%	8%	9%	9%	17%	14%	11%	7%	4%	33,24	16.039,00
Rio Grande da Serra	0,749	43.974	8%	8%	9%	9%	9%	10%	17%	13%	9%	5%	3%	30,05	8.640,57
Salesópolis	0,732	15.635	7%	8%	9%	9%	8%	8%	15%	14%	10%	7%	6%	32,39	8.306,49
Santa Isabel	0,738	50.453	7%	8%	9%	9%	9%	9%	16%	14%	10%	6%	5%	32,22	19.096,25
Santana de Parnaíba	0,814	108.813	7%	8%	9%	9%	9%	9%	16%	14%	10%	5%	3%	30,41	43.160,82
Santo André	0,815	676.407	6%	6%	7%	7%	8%	9%	16%	15%	12%	7%	6%	34,79	27.450,41
São Bernardo do Campo	0,805	765.463	6%	7%	8%	8%	9%	9%	17%	15%	11%	6%	4%	32,79	55.618,89
São Caetano do Sul	0,862	149.263	5%	5%	6%	6%	7%	8%	15%	15%	13%	9%	10%	38,57	78.138,57
São Lourenço da Serra	0,728	13.973	7%	8%	10%	9%	9%	8%	16%	13%	10%	6%	4%	31,65	15.120,15
São Paulo	0,805	11.253.503	6%	7%	8%	7%	9%	10%	17%	14%	11%	6%	5%	33,39	39.749,57
Suzano	0,765	262.480	7%	8%	10%	9%	9%	9%	16%	14%	10%	5%	4%	30,81	25.061,46
Taboão da Serra	0,769	244.528	7%	8%	9%	8%	9%	10%	18%	14%	9%	5%	3%	30,50	22.914,81
Vargem Grande Paulista	0,770	42.997	8%	8%	9%	8%	9%	9%	17%	14%	10%	5%	3%	30,83	20.611,10
<b>SOMATÓRIO</b>		<b>19.683.975</b>													
<b>MÉDIAS</b>	0,76		7,2%	7,8%	9,2%	8,6%	9,0%	9,2%	16,5%	13,6%	9,8%	5,4%	3,6%	31,03	29.490,84
<b>DESVIOS PADRÃO</b>	0,03		0,7%	0,8%	1,0%	0,6%	0,5%	0,7%	0,7%	0,7%	1,0%	1,1%	1,4%	1,87	25.408,68

Apesar de Groves e Valente (1994) advertirem que nenhum indicador sozinho é conclusivo para determinar a condição financeira da jurisdição, e que o conjunto de indicadores escolhidos deve ser analisado simultaneamente, isso não se aplica para este estudo, porque a intenção aqui não é analisar a condição financeira de um município, mas buscar relações entre as características financeiras e a qualidade dos serviços oferecidos. Para isso, os indicadores são testados uma a uma, em análises bidimensionais.

A seguir, são apresentados os indicadores escolhidos e os dados utilizados para seus cálculos. As análises bidimensionais foram geradas com o auxílio do software EXCEL, que além de construir o modelo, permite a inclusão de uma linha de tendência e também calcula um coeficiente de explicação,  $R^2$ . Os resultados obtidos para cada indicador são comentados com base na variação da variável dependente (Y), dada a variável independente (X), a partir dos valores de  $R^2$  apresentados.

4.

## **Resultados e Discussões**

Conforme comentado anteriormente, Groves e Valente (1994) propõem trinta e seis indicadores para avaliar a condição financeira dos municípios, distribuídos em doze categorias de fatores, que podem ser ambientais, organizacionais ou financeiros. Devido à ênfase nos aspectos orçamentários, são testados aqui somente indicadores referentes a fatores financeiros, distribuídos nas seguintes categorias: indicadores de receita, indicadores de despesa, indicadores de situação operacional e indicadores de estrutura de dívida. Vale lembrar que os indicadores aqui desenvolvidos não são exatamente os mesmos propostos pelo manual da ICMA e são analisados com enfoque diferente. Quando necessário, os valores dos indicadores foram calculados *per capita* (por habitante), para padronizar a amostra e possibilitar as comparações.

### **4.1. Receita *per capita***

Segundo Groves e Valente (1994), a receita de um governo é o principal dos fatores que determinam sua capacidade de prover serviços. É esperado que quanto maior seja a renda (ou PIB) *per capita*, maior será a receita *per capita*. No caso da RMSP, essa tendência se confirma com um coeficiente de explicação de cerca de 72,5%, conforme apresentado na Figura 1, a partir dos dados da Tabela 2:

Tabela 2 PIB e receita *per capita*. Ano-base 2010

MUNICÍPIO	PIB PER CAPITA	RECEITA PER CAPITA
Arujá	26.251,15	1.659,25
Barueri	132.528,48	6.095,87
Biritiba-Mirim	11.289,64	1.419,10
Caieiras	24.612,39	1.501,11
Cajamar	94.028,73	3.412,76
Carapicuíba	8.226,62	685,18
Cotia	34.875,66	1.960,77
Diadema	28.317,68	1.779,54
Embu das Artes	20.389,48	1.249,61
Embu-Guaçu	10.017,82	1.374,19
Ferraz de Vasconcelos	12.778,21	1.173,74
Francisco Morato	5.539,03	1.249,26
Franco da Rocha	12.142,86	1.103,72
Guararema	43.970,17	4.472,80
Guarulhos	30.102,86	1.975,82
Itapecerica da Serra	18.688,70	1.512,29
Itapevi	28.468,58	1.432,55
Itaquaquecetuba	10.258,26	1.003,47
Jandira	20.077,91	1.516,57
Juquitiba	10.566,15	1.447,19
Mairiporã	14.021,34	1.630,52
Mauá	22.745,46	1.331,06
Mogi das Cruzes	24.413,79	1.769,28
Osasco	67.730,50	1.850,36
Pirapora do Bom Jesus	20.477,15	2.194,34
Poá	37.716,07	2.267,81
Ribeirão Pires	16.039,00	1.535,94
Rio Grande da Serra	8.640,57	1.013,21
Salesópolis	8.306,49	1.694,69
Santa Isabel	19.096,25	1.682,68
Santana de Parnaíba	43.160,82	3.768,74
Santo André	27.450,41	2.141,50
São Bernardo do Campo	55.618,89	3.142,61
São Caetano do Sul	78.138,57	5.664,65
São Lourenço da Serra	15.120,15	1.916,32
São Paulo	39.749,57	2.664,41
Suzano	25.061,46	1.456,90
Taboão da Serra	22.914,81	1.705,21
Vargem Grande Paulista	20.611,10	1.718,26

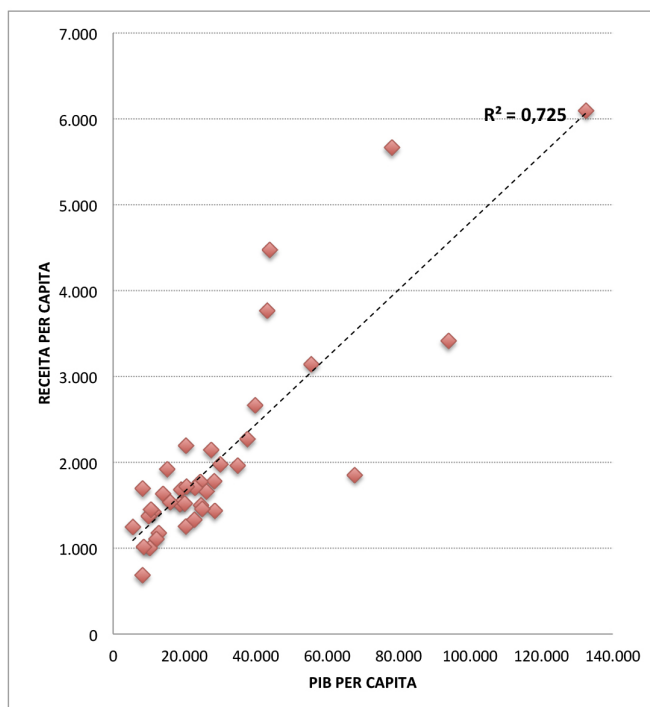


Figura 1 PIB *per capita* x receita *per capita*.

#### 4.2. Capacidade de prover serviços

Conforme já mencionado, a receita de um governo é, em teoria, o principal dos fatores que determinam sua capacidade de prover serviços. Assim, é esperado que o nível do IDHM seja proporcional à receita *per capita*. Entretanto, essa tendência não foi confirmada para os municípios da RMSP, com coeficiente de explicação de cerca de 25%.

Esse resultado é importante porque pode indicar que na RMSP, os serviços oferecidos dependam mais da gestão e menos da quantidade de recursos que se tem disponível.

Tabela 3 Receita *per capita* e IDHM.  
Ano-base 2010.



MUNICÍPIO	RECEITA PER CAPITA	IDHM
Arujá	1.659,25	0,784
Barueri	6.095,87	0,786
Biritiba-Mirim	1.419,10	0,712
Caieiras	1.501,11	0,781
Cajamar	3.412,76	0,728
Carapicuíba	685,18	0,749
Cotia	1.960,77	0,780
Diadema	1.779,54	0,757
Embu das Artes	1.249,61	0,735
Embu-Guaçu	1.374,19	0,749
Ferraz de Vasconcelos	1.173,74	0,738
Francisco Morato	1.249,26	0,703
Franco da Rocha	1.103,72	0,731
Guararema	4.472,80	0,731
Guarulhos	1.975,82	0,763
Itapeçerica da Serra	1.512,29	0,742
Itapevi	1.432,55	0,735
Itaquaquecetuba	1.003,47	0,714
Jandira	1.516,57	0,760
Juquitiba	1.447,19	0,709
Mairiporã	1.630,52	0,788
Mauá	1.331,06	0,766
Mogi das Cruzes	1.769,28	0,783
Osasco	1.850,36	0,776
Pirapora do Bom Jesus	2.194,34	0,727
Poá	2.267,81	0,771
Ribeirão Pires	1.535,94	0,784
Rio Grande da Serra	1.013,21	0,749
Salesópolis	1.694,69	0,732
Santa Isabel	1.682,68	0,738
Santana de Parnaíba	3.768,74	0,814
Santo André	2.141,50	0,815
São Bernardo do Campo	3.142,61	0,805
São Caetano do Sul	5.664,65	0,862
São Lourenço da Serra	1.916,32	0,728
São Paulo	2.664,41	0,805
Suzano	1.456,90	0,765
Taboão da Serra	1.705,21	0,769
Vargem Grande Paulista	1.718,26	0,770

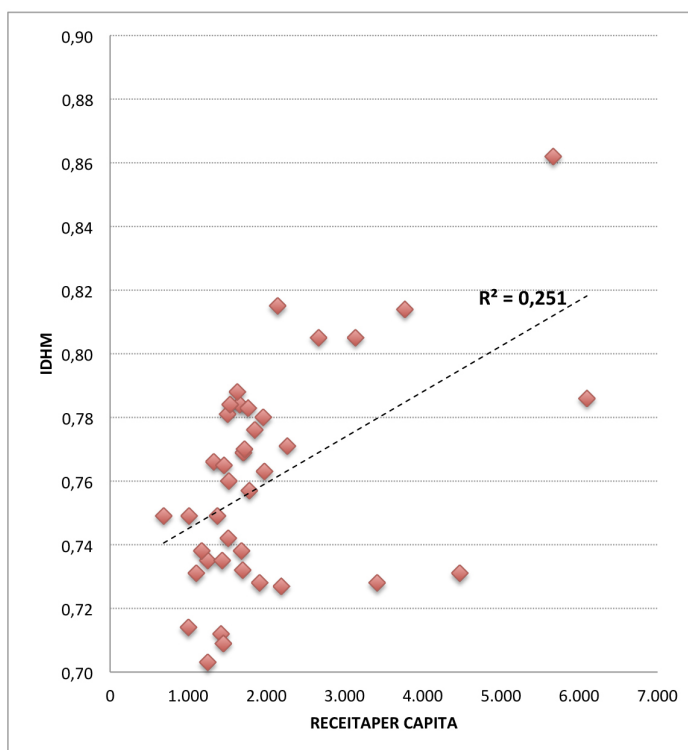


Figura 2 Receita per capita x IDHM.

### 4.3. Receitas restritas

Em relação à composição da receita pública, taxas e contribuições sociais, por exemplo, têm destinação específica e não podem ser usadas para a prestação de qualquer serviço como a maioria dos impostos, ou seja, podem ser consideradas “receitas fixas”. Esse indicador está relacionado à flexibilidade que o município tem para aplicação dos seus recursos. Quanto **maior** for a relação “receitas fixas”/receitas totais, **menor** será a flexibilidade e consequentemente menor será a capacidade implementar políticas públicas, de fazer novos investimentos ou de constituir reservas.

Os valores de receitas totais, apresentados na Tabela 4, consideram somente as receitas de arrecadação própria (correntes e de capital), excluindo as transferências intergovernamentais devido à indeterminação destas receitas, se são fixas ou variáveis, e também as deduções da receita corrente. Como receitas restritas foram consideradas taxas, contribuições de melhoria, receitas de contribuições, que serão repassadas a fundos de finalidade específica como previdência, e operações de crédito, dado que geralmente créditos e financiamentos tem destinação específica.

Tabela 4 Proporção de receitas fixas em relação à receita total. Ano-base 2010.

MUNICÍPIO	RECEITA TOTAL*	RECEITA FIXA	RECEITA FIXA RECEITA TOTAL	IDHM
Arujá	33.114.921,41	2.264.351,12	0,068	0,78
Barueri	579.464.770,97	40.337.488,69	0,070	0,79
Biritiba-Mirim	4.569.109,75	2.199.716,89	0,481	0,71
Caieiras	36.279.292,35	3.492.133,33	0,096	0,78
Cajamar	56.201.130,58	7.877.337,87	0,140	0,73
Carapicuíba	50.186.242,00	7.594.665,00	0,151	0,75
Cotia	110.146.097,37	3.895.595,59	0,035	0,78
Diadema	208.324.280,38	57.813.300,68	0,278	0,76
Embu das Artes	62.711.415,05	19.699.881,99	0,314	0,74
Embu-Guaçu	21.769.084,45	3.571.409,98	0,164	0,75
Ferraz de Vasconcelos	25.504.349,61	4.839.674,59	0,190	0,74
Francisco Morato	56.409.600,41	6.467.930,73	0,115	0,70
Franco da Rocha	28.967.249,69	5.382.741,67	0,186	0,73
Guararema	21.704.089,49	2.946.889,81	0,136	0,73
Guarulhos	967.324.822,84	192.730.206,75	0,199	0,76
Itapeerica da Serra	28.449.637,99	7.537.075,35	0,265	0,74
Itapeví	72.149.216,66	11.429.812,73	0,158	0,74
Itaquaquecetuba	84.756.118,72	17.433.464,14	0,206	0,71
Jandira	39.645.220,28	7.291.021,90	0,184	0,76
Juquitiba	5.173.684,39	1.205.283,80	0,233	0,71
Mairiporã	46.628.235,91	4.721.508,47	0,101	0,79
Mauá	181.474.157,74	11.256.241,24	0,062	0,77
Mogi das Cruzes	346.642.323,99	21.192.360,63	0,061	0,78
Osasco	521.851.608,37	55.096.693,46	0,106	0,78
Pirapora do Bom Jesus	4.275.178,70	1.130.371,30	0,264	0,73
Poá	128.237.541,23	3.582.209,00	0,028	0,77
Ribeirão Pires	46.897.842,79	6.705.507,61	0,143	0,78
Rio Grande da Serra	6.967.868,34	3.817.092,51	0,548	0,75
<b>Salesópolis</b>	<b>157.228,58</b>	<b>717.419,00</b>	<b>4,563</b>	<b>0,73</b>
Santa Isabel	21.796.009,67	1.406.110,85	0,065	0,74
Santana de Parnaíba	199.006.041,25	23.705.177,56	0,119	0,81
Santo André	811.465.480,29	112.629.032,77	0,139	0,82
São Bernardo do Campo	1.025.361.252,10	357.427.190,02	0,349	0,81
São Caetano do Sul	412.453.369,66	36.550.586,94	0,089	0,86
São Lourenço da Serra	4.325.146,97	692.545,79	0,160	0,73
São Paulo	18.324.391.181,09	1.047.610.677,31	0,057	0,81
Suzano	48.848.539,70	3.820.088,95	0,078	0,77
Taboão da Serra	97.794.236,00	26.857.944,00	0,275	0,77
Vargem Grande Paulista	17.508.239,54	1.357.139,37	0,078	0,77

\* Receita total de arrecadação própria, sem considerar as transferências.

A Figura 3 mostra que, para os municípios da RMSP, essa relação é quase nula e mesmo quando o *outlier* Salesópolis é retirado do modelo, na Figura 4, o coeficiente de explicação é baixo: aproximadamente 13%. A tendência de proporcionalidade inversa se confirma em ambos os casos. Vale ressaltar aqui que esses valores podem estar distorcidos e não representar de fato uma tendência, devido à dificuldade de se identificar corretamente as receitas fixas e as variáveis. Análises mais detalhadas são necessárias, principalmente em relação a esta diferenciação.

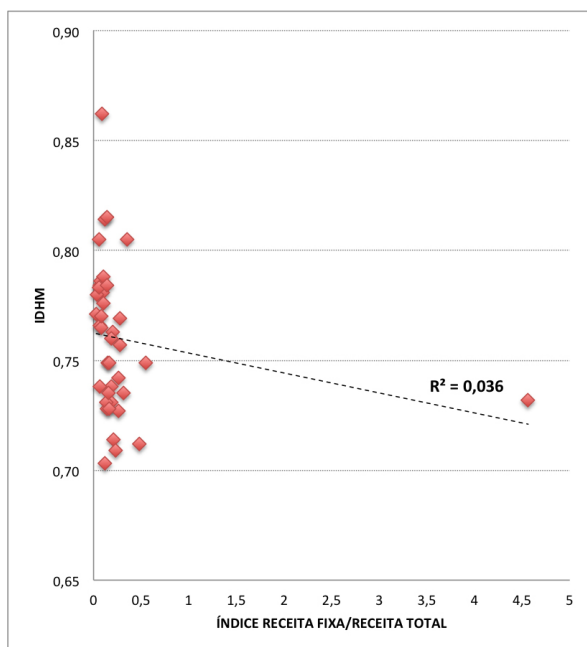


Figura 3 Proporção de receitas fixas x IDHM.

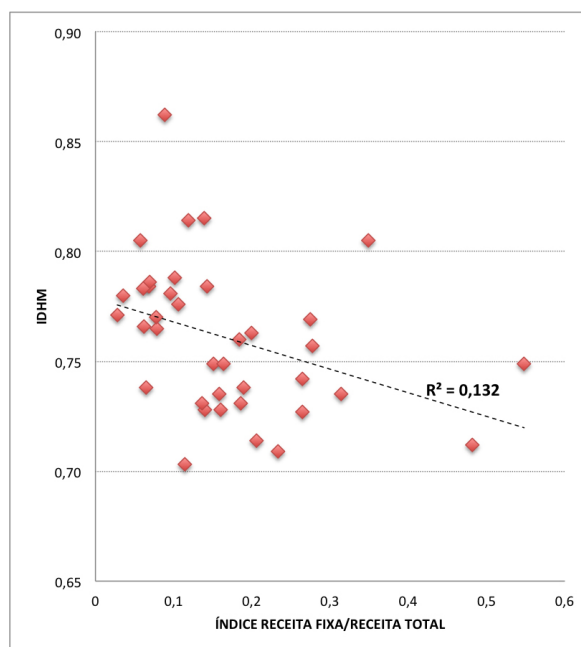


Figura 4 Proporção de receitas fixas x IDHM, sem Salesópolis.

#### 4.4. Receitas intergovernamentais

As receitas provenientes das transferências intergovernamentais mostram o nível de dependência do município em relação a outro ente público (estado ou União). Esse indicador está relacionado com a capacidade do município em resistir a perturbações externas, mais especificamente, mede sua vulnerabilidade em relação a alterações no contexto macroeconômico.

Cabe aqui, fundamentação teórica específica em relação a este indicador, que envolve considerações sobre federalismo fiscal: o Estado brasileiro prevê um sistema de múltiplas unidades fiscais e surge a necessidade de se identificar qual ente arrecada e qual é o responsável pela prestação dos serviços e fornecimento de bens (Varela, 2008, p. 87).

Em relação ao fornecimento de bens e serviços, é longa a análise desenvolvida principalmente por Oates (1972 apud Varela, 2008, p. 89-95), acerca da eficiência da centralização ou descentralização do setor público. Oates conclui que as funções de governo que envolvem a alocação dos recursos disponíveis, são mais eficientemente cumpridas pelo governo descentralizado ou, no caso, pelos governos locais: os municípios.

Em relação ao aspecto fiscal, apesar de grande parte da responsabilidade pela prestação de serviços ficar a cargo dos municípios, a União tem a maior parte das competências tributárias e, conseqüentemente, da arrecadação de receitas. Esse impasse é parcialmente resolvido por meio da repartição das receitas tributárias, conforme previsto nos arts. 157 a 159 da Constituição Federal.

Ainda em relação às transferências intergovernamentais, cabe trazer à discussão o problema do *Soft Budget Constraint*, que consiste no relaxamento das restrições orçamentárias quando a receita do ente federativo é constituída majoritariamente por repasses. De acordo com o trabalho de Kornai (1980), o fenômeno ocorre quando uma entidade em dificuldade financeira espera que haja uma assistência externa, de uma organização de suporte ou, no caso, de uma esfera superior de governo. A teoria prevê que não há uma preocupação do governo

local com o equilíbrio fiscal porque se espera o auxílio do governo central. Há um descontrole na execução do orçamento que, entre outros prejuízos, leva à perda de transparência e a uma tendência ao desperdício.

Como o Desperdício implica na perda de eficiência, para os municípios da RMSF foi calculada a proporção de transferências intergovernamentais e, considerando o problema do *Soft Budget Constraint*, foi verificada a variação de eficiência, medida pelo IDHM. A Tabela 5 mostra os dados que foram utilizados para construção do modelo da Figura 5.

Tabela 5 Proporção de receitas intergovernamentais em relação à receita total. Ano-base 2010.

MUNICÍPIO	RECEITAS INTERGOVERNAMENTAIS	RECEITA TOTAL	REC. INTERGOV. / REC. TOTAL	IDHM
Arujá	91.171.502,94	124.286.424,35	0,73	0,784
Barueri	888.110.302,54	1.467.575.073,51	0,61	0,786
Biritiba-Mirim	35.981.688,58	40.550.798,33	0,89	0,712
Caleiras	93.609.853,06	129.889.145,41	0,72	0,781
Cajamar	162.604.455,24	218.805.585,82	0,74	0,728
Carapicuíba	203.045.312,00	253.231.554,00	0,80	0,749
Cotia	284.262.349,97	394.408.447,34	0,72	0,780
Diadema	478.738.239,17	687.062.519,55	0,70	0,757
Embu das Artes	237.481.808,85	300.193.223,90	0,79	0,735
Embu-Guaçu	64.487.332,21	86.256.416,66	0,75	0,749
Ferraz de Vasconcelos	172.043.765,90	197.548.115,51	0,87	0,738
Francisco Morato	136.565.864,97	192.975.465,38	0,71	0,703
Franco da Rocha	116.286.366,31	145.253.616,00	0,80	0,731
Guararema	93.890.831,08	115.594.920,57	0,81	0,731
Guarulhos	1.447.089.939,07	2.414.414.761,91	0,60	0,763
Itapeçerica da Serra	202.346.983,61	230.796.621,60	0,88	0,742
Itapevi	215.463.347,45	287.612.564,11	0,75	0,735
Itaquaquecetuba	238.130.501,80	322.886.620,52	0,74	0,714
Jandira	124.665.745,99	164.310.966,27	0,76	0,760
Juquitiba	36.414.238,05	41.587.922,44	0,88	0,709
Mairiporã	85.372.350,46	132.000.586,37	0,65	0,788
Mauá	373.661.508,76	555.135.666,50	0,67	0,766
Mogi das Cruzes	339.445.539,87	686.087.863,86	0,49	0,783
Osasco	711.859.066,24	1.233.710.674,61	0,58	0,776
Pirapora do Bom Jesus	30.248.314,02	34.523.492,72	0,88	0,727
Poá	112.179.385,10	240.416.926,33	0,47	0,771
Ribeirão Pires	126.768.338,92	173.666.181,71	0,73	0,784
Rio Grande da Serra	37.587.080,71	44.554.949,05	0,84	0,749
Salesópolis	26.339.249,26	26.496.477,84	0,99	0,732
Santa Isabel	63.100.252,64	84.896.262,31	0,74	0,738
Santana de Parnaíba	211.082.334,58	410.088.375,83	0,51	0,814
Santo André	637.057.944,65	1.448.523.424,94	0,44	0,815
São Bernardo do Campo	1.380.191.852,75	2.405.553.104,85	0,57	0,805
São Caetano do Sul	433.069.810,78	845.523.180,44	0,51	0,862
São Lourenço da Serra	22.451.607,75	26.776.754,72	0,84	0,728
São Paulo	11.659.570.149,99	29.983.961.331,08	0,39	0,805
Suzano	333.558.608,14	382.407.147,84	0,87	0,765
Taboão da Serra	319.176.923,00	416.971.159,00	0,77	0,769
Vargem Grande Paulista	56.371.753,89	73.879.993,43	0,76	0,770
<b>MÉDIAS</b>			<b>71,7%</b>	
<b>DESVIOS PADRÃO</b>			<b>13,9%</b>	

A Figura 5 mostra que o modelo ratifica a tendência de proporcionalidade inversa entre dependência de receitas intergovernamentais e eficiência e confirma o problema do *Soft Budget Constraint*, com coeficiente de explicação superando 50%.

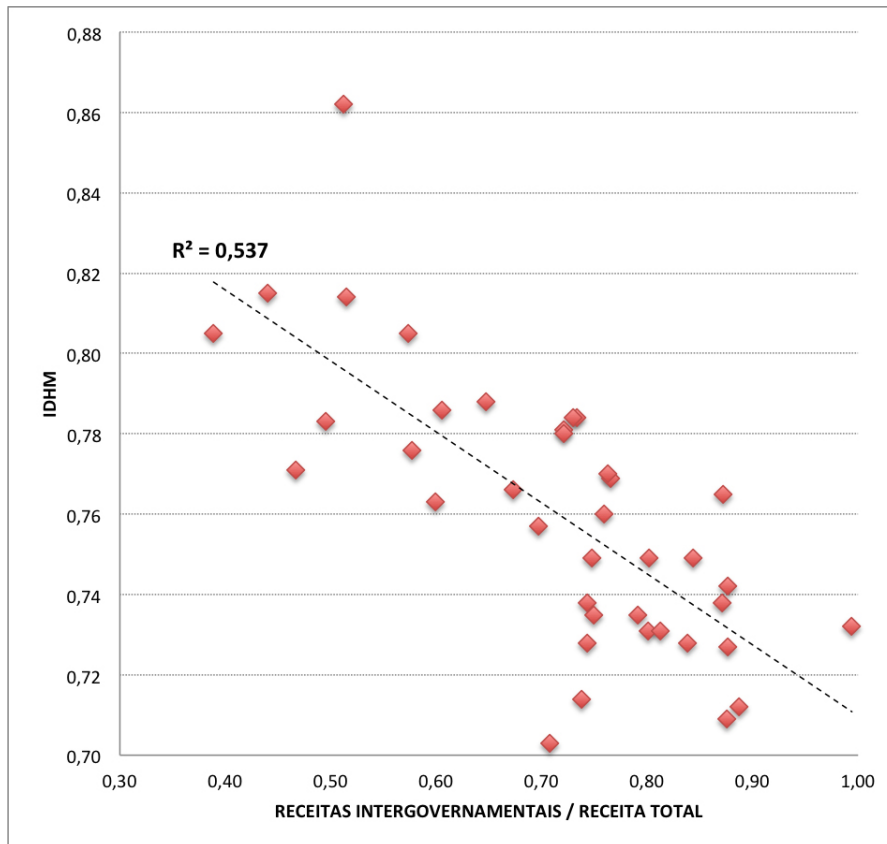


Figura 5 Proporção de receitas intergovernamentais x IDHM.

#### 4.5. Receitas de impostos sobre a propriedade

Groves e Valente (1994) apontam uma tendência de os impostos sobre a propriedade representarem uma grande parcela da arrecadação total dos governos locais. Tendo em vista que na maioria dos municípios da RMSP, o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) representa uma grande carga para os contribuintes, essa proporção foi verificada. Entretanto, a tendência não se confirmou, em primeiro lugar porque, na média, a maior fonte de receita dos municípios são as transferências intergovernamentais, conforme apresentado na Tabela 5. Em segundo lugar, verificou-se que a receita proveniente dos Impostos Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) superou em cerca de quatro pontos percentuais a receita de IPTU, conforme é apresentado na Tabela 6.

Quanto ao ISSQN, se por um lado sua receita pode ser vista como indicador de um bom nível da atividade empresarial, por outro reafirma uma tendência de as empresas brasileiras, especialmente as micro e pequenas, arcarem com grandes cargas tributárias. Além disso, há na RMSP, uma “guerra fiscal” em que os municípios concorrem para atrair atividade comercial e industrial para o seu território, por meio das baixas alíquotas praticadas. Essas e outras questões sobre as arrecadações específicas de cada imposto não serão analisadas com mais detalhes, neste estudo.



Tabela 6 Proporção de cada imposto arrecadado em relação à receita total. Ano-base 2010.

MUNICÍPIOS	RECEITA TOTAL	IMPOSTOS							
		IPTU		IRRF		ITBI		ISSQN	
Arujá	124.286.424,35	13.371.476,37	10,8%	2.114.905,45	1,7%	2.562.808,21	2,1%	13.816.313,81	11,1%
Barueri	1.467.575.073,51	13.407.942,60	0,9%	31.643.293,14	2,2%	31.232.079,97	2,1%	496.177.514,12	33,8%
Biritiba-Mirim	40.550.798,33	1.258.607,98	3,1%	154.389,52	0,4%	172.539,22	0,4%	591.228,10	1,5%
Caieiras	129.889.145,41	9.916.526,71	7,6%	3.082.458,58	2,4%	1.991.871,02	1,5%	19.416.905,65	14,9%
Cajamar	218.805.585,82	9.845.749,52	4,5%	3.190.351,94	1,5%	5.775.904,74	2,6%	30.504.654,81	13,9%
Carapicuíba	253.231.554,00	18.960.120,00	7,5%	3.611.154,00	1,4%	4.609.216,00	1,8%	17.392.569,00	6,9%
Cotia	394.408.447,34	33.348.528,36	8,5%	6.390.702,62	1,6%	16.704.651,38	4,2%	60.233.602,66	15,3%
Diadema	687.062.519,55	68.743.301,81	10,0%	18.559.685,02	2,7%	7.150.354,28	1,0%	50.777.226,96	7,4%
Embu das Artes	300.193.223,90	15.234.419,28	5,1%	5.084.907,80	1,7%	1.546.290,64	0,5%	16.237.104,76	5,4%
Embu-Guaçu	86.256.416,66	5.322.355,01	6,2%	2.040.694,16	2,4%	606.113,18	0,7%	2.631.822,27	3,1%
Ferraz de Vasconcelos	197.548.115,51	9.028.296,15	4,6%	2.508.540,73	1,3%	1.216.951,08	0,6%	4.138.309,30	2,1%
Francisco Morato	192.975.465,38	5.315.573,15	2,8%	2.866.373,49	1,5%	603.914,61	0,3%	6.886.408,91	3,6%
Franco da Rocha	145.253.616,00	6.373.420,88	4,4%	2.999.444,65	2,1%	369.027,03	0,3%	9.131.097,78	6,3%
Guararema	115.594.920,57	4.530.530,75	3,9%	856.504,10	0,7%	549.712,95	0,5%	13.356.353,18	11,6%
Guarulhos	2.414.414.761,91	212.720.279,38	8,8%	47.146.447,84	2,0%	28.821.094,86	1,2%	175.567.807,62	7,3%
Itapecerica da Serra	230.796.621,60	9.704.022,15	4,2%	4.119.148,82	1,8%	1.900.796,85	0,8%	14.596.307,39	6,3%
Itapevi	287.612.564,11	11.154.073,88	3,9%	7.012.348,11	2,4%	1.564.027,02	0,5%	30.257.169,85	10,5%
Itaquaquecetuba	322.886.620,52	18.396.134,66	5,7%	6.046.222,61	1,9%	2.189.755,85	0,7%	18.239.493,36	5,6%
Jandira	164.310.966,27	7.911.728,36	4,8%	2.450.070,72	1,5%	3.776.166,26	2,3%	12.512.036,46	7,6%
Juquitiba	41.587.922,44	1.474.933,16	3,5%	488.437,30	1,2%	423.241,04	1,0%	3.219.174,69	7,7%
Mairiporã	132.000.586,37	14.993.300,01	11,4%	2.224.013,97	1,7%	1.390.402,98	1,1%	7.344.238,13	5,6%
Mauá	555.135.666,50	41.448.154,03	7,5%	9.111.233,14	1,6%	3.488.725,14	0,6%	65.304.762,28	11,8%
Mogi das Cruzes	686.087.863,86	66.755.935,71	9,7%	13.268.638,10	1,9%	10.835.193,33	1,6%	44.230.042,07	6,4%
Osasco	1.233.710.674,61	122.413.505,58	9,9%	26.204.412,35	2,1%	17.577.652,83	1,4%	227.020.813,38	18,4%
Pirapora do Bom Jesus	34.523.492,72	1.010.882,07	2,9%	393.696,24	1,1%	55.537,22	0,2%	1.527.281,56	4,4%
Poá	240.416.926,33	6.731.820,62	2,8%	2.399.085,35	1,0%	845.336,60	0,4%	109.689.966,06	45,6%
Ribeirão Pires	173.666.181,71	14.331.125,32	8,3%	1.217.735,36	0,7%	1.494.491,55	0,9%	17.278.805,90	9,9%
Rio Grande da Serra	44.554.949,05	1.227.575,37	2,8%	675.205,29	1,5%	161.267,09	0,4%	1.799.433,67	4,0%
Salesópolis	26.496.477,84	355.731,12	1,3%	123.180,36	0,5%	67.469,51	0,3%	349.419,02	1,3%
Santa Isabel	84.896.262,31	5.319.928,25	6,3%	950.389,64	1,1%	654.994,60	0,8%	12.335.490,35	14,5%
Santana de Parnaíba	410.088.375,83	59.054.898,45	14,4%	7.638.999,23	1,9%	12.103.568,42	3,0%	82.274.367,69	20,1%
Santo André	1.448.523.424,94	150.353.635,86	10,4%	33.848.013,45	2,3%	37.077.387,72	2,6%	163.223.522,93	11,3%
São Bernardo do Campo	2.405.553.104,85	193.429.217,87	8,0%	59.088.512,08	2,5%	35.652.461,70	1,5%	221.855.322,71	9,2%
São Caetano do Sul	845.523.180,44	55.571.516,73	6,6%	25.188.986,64	3,0%	20.531.587,89	2,4%	113.520.556,31	13,4%
São Lourenço da Serra	26.776.754,72	1.146.689,91	4,3%	205.232,68	0,8%	112.493,79	0,4%	2.877.576,54	10,7%
São Paulo	29.983.961.331,08	4.049.113.821,71	13,5%	858.465.469,09	2,9%	948.638.537,95	3,2%	7.053.318.138,28	23,5%
Suzano	382.407.147,84	32.611.539,54	8,5%	6.100.656,76	1,6%	3.918.253,43	1,0%	22.774.162,13	6,0%
Taboão da Serra	416.971.159,00	25.816.934,00	6,2%	5.851.393,00	1,4%	3.905.613,00	0,9%	35.575.140,00	8,5%
Vargem Grande Paulista	73.879.993,43	8.918.988,94	12,1%	1.583.703,99	2,1%	3.926.392,12	5,3%	4.838.793,29	6,5%
<b>MÉDIAS</b>	<b>1.205.651.649,14</b>		<b>6,6%</b>		<b>1,7%</b>		<b>1,4%</b>		<b>10,6%</b>
<b>DESVIOS PADRÃO</b>	<b>4.704.317.088,35</b>		<b>3,3%</b>		<b>0,6%</b>		<b>1,1%</b>		<b>8,5%</b>

#### 4.6. Serviços oferecidos em relação à despesa per capita

Em relação às despesas, Groves e Valente (1994), afirmam que o gasto pode ser tomado como uma medida aproximada do nível de serviços oferecidos. Para calcular esse indicador nos municípios da RMSP, foram utilizados os valores das despesas liquidadas e não das empenhadas, para considerar apenas o que foi reconhecida e efetivamente executado.

Assim como no indicador “capacidade de prover serviços”, mais uma vez surgiu um indício de que, na RMSP, os serviços oferecidos dependam mais da gestão e menos da quantidade de recursos que se aplica. O coeficiente de explicação desse indicador foi calculado em cerca de 22,5%, conforme apresentado na Figura 6, a partir dos dados da Tabela 7.





*São Paulo, 27 a 29 de Julho de 2016*

**Building Knowledge in  
Accounting**

Tabela 7 Despesa liquidada *per capita* e IDHM.  
Ano-base 2010.

MUNICÍPIO	DESP. LIQUIDADADA PER CAPITA	IDH
Arujá	1.608,69	0,784
Barueri	5.638,06	0,786
Biritiba-Mirim	1.208,34	0,712
Caieiras	1.255,48	0,781
Cajamar	3.399,96	0,728
Carapicuíba	698,13	0,749
Cotia	1.903,00	0,780
Diadema	1.622,93	0,757
Embu das Artes	1.129,41	0,735
Embu-Guaçu	1.368,58	0,749
Ferraz de Vasconcelos	1.054,00	0,738
Francisco Morato	1.040,84	0,703
Franco da Rocha	1.037,02	0,731
Guararema	4.197,67	0,731
Guarulhos	1.956,81	0,763
Itapecerica da Serra	1.518,04	0,742
Itapevi	1.239,49	0,735
Itaquaquecetuba	970,63	0,714
Jandira	1.513,47	0,760
Juquitiba	1.466,27	0,709
Mairiporã	1.448,11	0,788
Mauá	1.126,16	0,766
Mogi das Cruzes	1.523,27	0,783
Osasco	1.825,75	0,776
Pirapora do Bom Jesus	2.282,96	0,727
Poá	1.845,74	0,771
Ribeirão Pires	1.443,09	0,784
Rio Grande da Serra	919,89	0,749
Salesópolis	1.390,08	0,732
Santa Isabel	1.560,25	0,738
Santana de Parnaíba	3.428,63	0,814
Santo André	1.960,13	0,815
São Bernardo do Campo	2.981,22	0,805
São Caetano do Sul	5.061,13	0,862
São Lourenço da Serra	1.830,89	0,728
São Paulo	2.410,56	0,805
Suzano	1.399,92	0,765
Taboão da Serra	1.531,98	0,769
Vargem Grande Paulista	1.672,96	0,770

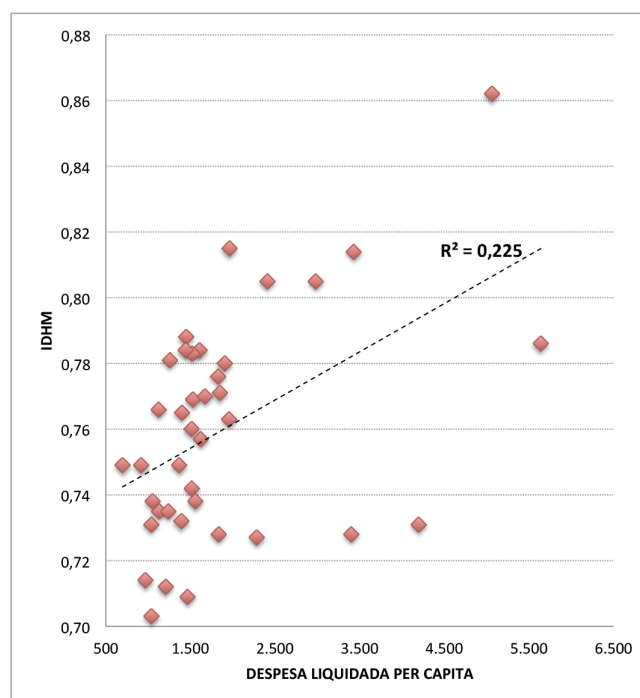


Figura 6 Despesa Liquidada *per capita* x IDHM.

#### 4.7. Restos a pagar

Por último, e de grande importância para a questão da solvência orçamentária, foi verificada a quantidade de restos a pagar deixados ao final do exercício, como uma medida da situação operacional. Este indicador pode apontar a incapacidade de o município gerar receitas suficientes ao longo do exercício orçamentário para cobrir os gastos e incorrer em déficits.

Os restos a pagar foram calculados a partir dos dados apresentados nos balanços orçamentários de 2010, para considerar a gestão financeira somente do ano base. Os valores apresentados no passivo dos balanços patrimoniais incluem valores de exercício anteriores.

Para o cálculo deste indicador, foram utilizados os valores de restos a pagar processados sobre a despesa total liquidada. A opção por não utilizar os restos a pagar não processados é devido à possibilidade de que os produtos e serviços que deram origem a essas reservas orçamentárias não tenham sido necessariamente executados. Já, em relação aos processados, sua execução já foi reconhecida pelo poder público, tendo ficado pendente apenas o pagamento.

A questão é se os municípios com menos dívidas são melhor administrados e conseqüentemente conseguem ser mais eficientes ao oferecer os serviços públicos devido à sua

boa gestão. Entretanto, o resultado desse indicador é ambíguo, porque pode refletir tanto uma má administração, com contas vencidas e não pagas, quanto uma boa administração que conseguiu prazos maiores para seus pagamentos, diminuindo sua necessidade de capital de giro. De qualquer forma, aplicado à RMSP, o indicador não revelou tendência, conforme o coeficiente de explicação de cerca de 9%, apresentado no modelo da Figura 7, construído com os dados da Tabela 8.

Tabela 8 Restos a pagar processados por despesa liquidada e IDHM. Ano-base 2010.

MUNICÍPIO	RESTOS A PAGAR PROCESSADOS DESPESA LIQUIDADADA	IDH
Arujá	0,00%	0,784
Barueri	0,67%	0,786
Biritiba-Mirim	0,00%	0,712
Caieiras	5,76%	0,781
Cajamar	16,61%	0,728
Carapicuíba	17,56%	0,749
Cotia	2,33%	0,780
Diadema	8,94%	0,757
Embu das Artes	1,06%	0,735
Embu-Guaçu	4,07%	0,749
Ferraz de Vasconcelos	6,89%	0,738
Francisco Morato	1,86%	0,703
Franco da Rocha	0,00%	0,731
Guararema	2,27%	0,731
Guarulhos	21,48%	0,763
Itapeerica da Serra	8,16%	0,742
Itapevi	1,43%	0,735
Itaquaquecetuba	13,68%	0,714
Jandira	10,06%	0,760
Juquitiba	11,47%	0,709
Mairiporã	5,03%	0,788
Mauá	5,04%	0,766
Mogi das Cruzes	5,43%	0,783
Osasco	5,75%	0,776
Pirapora do Bom Jesus	9,24%	0,727
Poá	0,02%	0,771
Ribeirão Pires	4,03%	0,784
Rio Grande da Serra	11,54%	0,749
Salesópolis	2,13%	0,732
Santa Isabel	1,25%	0,738
Santana de Parnaíba	0,37%	0,814
Santo André	1,79%	0,815
São Bernardo do Campo	4,89%	0,805
São Caetano do Sul	0,54%	0,862
São Lourenço da Serra	9,74%	0,728
São Paulo	1,04%	0,805
Suzano	3,75%	0,765
Taboão da Serra	9,02%	0,769
Vargem Grande Paulista	3,13%	0,770

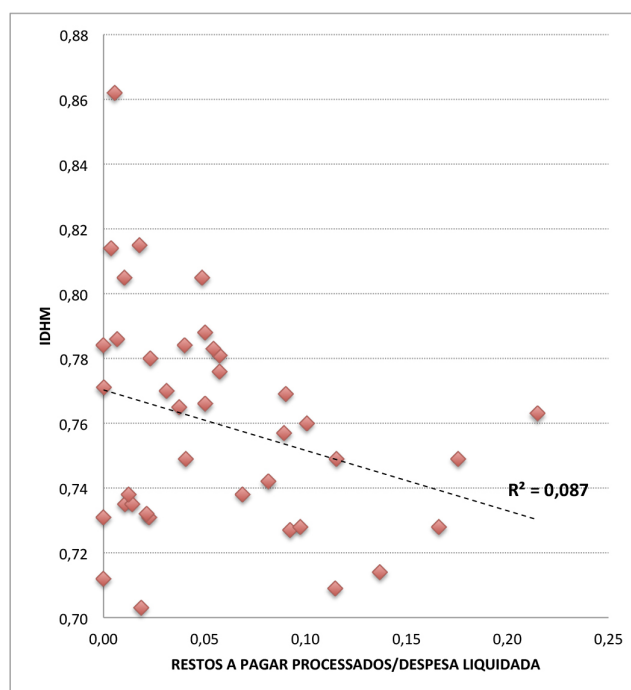


Figura 7 Restos a pagar processados por despesa liquidada x IDHM.

## Conclusões

As conclusões mais importantes desse estudo dizem respeito aos indicadores que avaliam os montantes de receita e despesa em relação ao nível de serviços oferecido e também ao indicador que avalia a dependência dos governos locais em relação a outro ente público, no caso o estado ou a União.

Tanto referente à receita quanto à despesa, foi identificada uma tendência de que na RMSP, os serviços oferecidos dependem mais da gestão e menos da quantidade de recursos que se tem disponível ou que se aplica. Análises mais minuciosas das subcontas que compõem receitas e despesas poderão revelar características que expliquem melhor os diferentes graus de eficiência dos municípios.

Quanto ao manual de Groves e Valente (1994), sua pesquisa pode ter avaliado cidades com níveis de eficiência mais altos e mais equiparados, o que explicaria os autores terem associado ao nível de serviços oferecido, um peso maior à quantidade de recursos disponíveis.

O indicador que se refere ao montante de receitas intergovernamentais sobre o montante da receita total, reafirmou o problema do *Soft Budget Constraint* mostrando que há uma ligação considerável entre o grau de dependência dos municípios em relação ao estado e a União e o relaxamento do controle das contas públicas.

O estudo apresentado neste artigo é o início do desenvolvimento de um projeto de iniciação científica e, para continuidade da pesquisa, pretende-se:

- Analisar resultados da execução orçamentária, para verificação de relação entre déficits e superávits e o nível de serviços oferecido;
- Proceder análise multivariada de alguns dos indicadores apresentados aqui, juntamente com os outros que ainda serão desenvolvidos, para verificar a interação entre as variáveis independentes ou explicativas (indicadores) em relação à variável dependente, qualidade dos serviços oferecidos;
- Proceder análises horizontais, do período entre 2010 e 2015, com enfoque mais parecido ao que propõem Groves e Valente (1994), para avaliar alterações nas demandas e comportamentos dos municípios para atender a essas variações;
- Analisar as variações na arrecadação dos impostos específicos desde 2010 até 2015, tendo em vista que no ano do censo, ainda havia crescimento econômico e que mais recentemente o cenário tem sido de recessão;
- Analisar mais detalhadamente a composição da receita e da despesa pública, referente à proporção dos gastos fixos em relação ao gasto total.

Para desenvolvimento de estudos futuros, é sugerido:

- Analisar outras dimensões de solvência, como a de longo prazo, que inclui provisões para o futuro como pensões, aposentadorias e benefícios acumulados;
- Analisar a qualidade do gasto público, por exemplo, se os investimentos em novas instalações são adequados ou se há capacidade ociosa, incorrendo em desperdícios no que se refere a despesas de capital;
- Analisar a eficiência sob o enfoque de outros indicadores que não o IDHM.

## 6. Referências

Brasil. Constituição da República Federativa do Brasil, 1988. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm).

- Brasil. Lei 4.320, 1964. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm).
- Brasil. Lei Complementar 101, 2000. Disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm).
- Crepaldi, S. A. & Crepaldi, G. S. (2013). Orçamento público: planejamento, elaboração e controle. São Paulo: Saraiva.
- Groves, S. M. & Valente, M. G. (1994). Evaluating Financial Condition: A Handbook for Local Government (3<sup>rd</sup> ed.). Washington, DC: International City/County Management Association (ICMA).
- IBGE, Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. IBGE Cidades@, disponível em <http://www.cidades.ibge.gov.br/xtras/home.php>. Acesso em 10/02/2016.
- Matarazzo, D. C. (2007). Análise financeira de balanços: abordagem básica e gerencial (6<sup>a</sup> ed. – 6<sup>a</sup> reimpressão). São Paulo: Atlas.
- ONU, Organização das Nações Unidas (2016). Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento: O que é o IDHM? Disponível em [http://www.pnud.org.br/IDH/IDHM.aspx?indiceAccordion=0&li=li\\_IDHM](http://www.pnud.org.br/IDH/IDHM.aspx?indiceAccordion=0&li=li_IDHM).
- STN, Secretaria do Tesouro Nacional - Ministério da Fazenda. Demonstrações Contábeis dos Municípios disponíveis em [https://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon\\_internet/index.jsp](https://www.contaspublicas.caixa.gov.br/sistncon_internet/index.jsp). Acesso em 11 e 12/02/2016.
- STN, Secretaria do Tesouro Nacional - Ministério da Fazenda. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP, 1<sup>a</sup> ed. em 14/10/2008; 6 ed. republicada em 13/07/2015). Disponível em <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/carrossel-politica-fiscal-04>.
- Schoueri, L. E. (2013). Direito Tributário (3<sup>a</sup> ed.). São Paulo: Saraiva.
- Secchi, L. (2013). Políticas públicas: Conceitos, esquemas de análise, casos práticos (2 ed.). São Paulo: Cengage Learning Edições.
- Varela, P. S. (2008). Financiamento e Controladoria dos Municípios Paulistas no Setor Saúde: Uma Avaliação de Eficiência. Dissertação (Doutorado em Ciências Contábeis) – Curso de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo.