UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE
DE RIBEIRÃO PRETO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CONTROLADORIA E CONTABILIDADE

EVANDRO VIANA

A Governança corporativa no setor público municipal – um estudo sobre a eficácia da implementação dos princípios de governança nos resultados fiscais.

Orientadora: Profª. Dra. Maisa de Souza Ribeiro

RIBEIRÃO PRETO

2010

Prof. Dr. João Grandino Rodas
Reitor da Universidade de São Paulo

Prof. Dr. Sigismundo Bialoskorski Neto
Diretor da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto

Prof^a. Dra. Adriana Maria Procópio de Araújo
Chefe do Departamento de Contabilidade

EVANDRO VIANA

A Governança corporativa no setor público municipal – um estudo sobre a eficácia da implementação dos princípios de governança nos resultados fiscais.

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo como requisito para obtenção do título de Mestre em Ciências, no Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade.

Orientadora: Prof^a. Dra. Maisa de Souza Ribeiro

RIBEIRÃO PRETO

2010

ERRATA

(VIANA, EVANDRO). (A Governança corporativa no setor público municipal – um estudo sobre a eficácia da implementação dos princípios de governança nos resultados fiscais). (2010). (120 f.). Dissertação apresentada como requisito para obtenção do título de Mestre em Ciências, no Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, (2010).

página	linha	onde se lê	leia-se
9 (abstract)	12	aim ot this work	the work
20	18	No setor publico	No setor público,
26	5	a ser realizar	a se realizar
30	9	Câmara dos	a Câmara dos
51	13	que foi passado	que foram passadas
82	8	peessoal, etc)?	peessoal, etc)?”
100	24	nota-se	notar
108	24	devem ser buscar	devem buscar

Autorizo a reprodução e divulgação total ou parcial deste trabalho, por qualquer meio convencional ou eletrônico, para fins de estudo e pesquisa, desde que citada à fonte.

Viana, Evandro

A Governança corporativa no setor público municipal – um estudo sobre a eficácia da implementação dos princípios de governança nos resultados fiscais. Ribeirão Preto, 2010.

120 p. : il.; 30cm

Dissertação de Mestrado, apresentada à Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo.

Orientador: Ribeiro, Maisa de Souza

1. Governança corporativa. 2. Governança pública. 3. Gestão pública.

FOLHA DE APROVAÇÃO

Evandro Viana

A Governança corporativa no setor público municipal – um estudo sobre a eficácia da implementação dos princípios de governança nos resultados fiscais.

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto da Universidade de São Paulo como requisito para obtenção do título de Mestre em Ciências, no Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade.

Aprovado em:

Banca Examinadora

Prof. Dr. _____ Instituição: _____

Julgamento: _____ Assinatura: _____

Prof. Dr. _____ Instituição: _____

Julgamento: _____ Assinatura: _____

Prof. Dr. _____ Instituição: _____

Julgamento: _____ Assinatura: _____

Dedico este trabalho a minha esposa Cristina e as minhas filhas Paula e Heloisa, pelo amor, carinho, incentivo, compreensão e apoio incondicional.

Agradeço a Deus e a Nossa Senhora Aparecida por permitir a realização deste trabalho.

Agradeço a minha orientadora, Prof^a. Dra. Maisa de Souza Ribeiro, pela sua costumeira atenção, empenho, dedicação e excelente orientação no desenvolvimento e conclusão dessa dissertação.

Agradeço ao Prof. Dr. Rudinei Toneto Junior e ao Prof. Dr. Valmor Slomski pelas suas importantes e valorosas contribuições para qualificação deste trabalho.

Agradeço a todos os professores do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da FEA-RP/USP que muito ajudaram no meu crescimento e desenvolvimento acadêmico.

Agradeço a todos os funcionários da FEA-RP/USP pelo apoio prestado e pela motivação gerada por eles.

Agradeço a todos os colegas mestrandos pelo belo convívio que tivemos e pelo aprendizado adquirido com eles durante todo o curso.

Agradeço a todas as prefeituras dos municípios pesquisados pelo apoio e atenção na obtenção das informações necessárias para a conclusão da pesquisa.

Agradeço ao Prof. Antonio Cesar Carnaval, meu primeiro professor de Contabilidade, que majestosamente despertou em mim o interesse por essa área de ensino tão fascinante.

Agradeço a minha mãe Célia e ao meu pai Benedito por tudo que representam para mim, pelo amor sempre doado e por me ensinar a importância da educação na vida.

RESUMO

VIANA, E. **A Governança corporativa no setor público municipal – um estudo sobre a eficácia da implementação dos princípios de governança nos resultados fiscais.** 2010. 120 f. Dissertação de Mestrado – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade de Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2010.

A governança corporativa está associada com a tomada de decisões gerenciais internas, desempenho, controle, com direcionamento global para a organização, e, também, com a necessidade de prestação de contas para seus controladores. O Brasil avançou com o marco regulatório da Lei de Responsabilidade Fiscal em 2000, definindo para a gestão pública mais responsabilidades em relação ao desempenho econômico e quanto à transparência das suas ações. Todavia, o avanço ainda é insatisfatório, suscitando, então, a questão desta pesquisa: a implementação dos princípios de governança está associada com evidências e melhorias dos resultados fiscais no setor público?? Assim, o trabalho foi desenvolvido com o objetivo de estudar a governança no setor público e, especificamente, identificar a existência de práticas de governança corporativa no setor público comparativamente aos resultados fiscais. Trata-se de uma pesquisa de natureza exploratória com estudo de 25 (vinte e cinco) municípios da Região Administrativa de Ribeirão Preto, por meio de um questionário para levantamento dos dados relativos às práticas de governança pública; do levantamento dos dados contábeis do período de 5 (cinco) anos; e posterior cruzamento entre os referidos dados coletados. A partir da confrontação das práticas de transparência e de controle utilizadas pelos municípios, observou-se que há sinais de efetividade na adoção dos princípios de governança na gestão pública municipal. A análise dos resultados financeiros demonstra coincidência no comportamento entre o nível de governança, quando aplicado, e a melhoria do desempenho fiscal dos municípios. De forma geral, no setor público municipal brasileiro, a literatura e a constatação empírica mostram que a aplicação das práticas de governança ainda é incipiente, observando-se uma heterogeneidade no quadro de governança entre os municípios brasileiros.

Palavras-chave – governança corporativa, governança pública, gestão pública.

ABSTRACT

VIANA, E. **The Corporate Governance in the municipal public sector - a study on the effectiveness of implementation of the principles of governance in fiscal outcomes.** 2010. 120 f. Master Thesis - Faculty of Economics, Management and Accounting of Ribeirão Preto, Universidade de São Paulo, Ribeirão Preto, 2010.

The corporate governance is associated with internal management decisions, performance, control, with overall direction for the organization, and also with the need for accountability to their controllers. Brazil has advanced with the regulatory framework of the Fiscal Responsibility Law in 2000, defining for the public management responsibilities in relation to economic performance and the transparency of their actions. However, progress is still unsatisfactory, raising, then the question of this research: the implementation of the principles of governance is associate with the improvement fiscal outcome in the municipal public sector? Thus, aim ot this work was to study the governance in the public sector, and specifically identify the existence of corporate governance practices in the public sector compared to fiscal results. This is an exploratory research study with 25 (twenty five) municipalities Administrative Region of Ribeirao Preto, through a questionnaire to collect data on the practices of public governance, the survey data from the accounting period 5 (five) years, and subsequent crossing of such data collected. From the comparison of the practices of transparency and control used by municipalities, it was observed that there are signs of effectiveness in the adoption of principles of municipal governance in public administration. The analysis of financial results show a coincidence in the behavior between the level of governance, when applied, and improved fiscal performance of municipalities. In general, the municipal public sector Brazilian literature and empirical observation show that the implementation of governance practices is still incipient, being observed heterogeneity in the framework of governance among municipalities.

Keywords - corporate governance, public governance, public management.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Relação dos Municípios da amostra.....	50
Quadro 2 – Resultados da questão 1 do questionário sobre Gestão das receitas.....	54
Quadro 3 – Resultados da questão 2 do questionário sobre Gestão das receitas.....	54
Quadro 4 – Resultados da questão 3 do questionário sobre Gestão das receitas.....	55
Quadro 5 – Resultados da questão 4 do questionário sobre Gestão das receitas.....	56
Quadro 6 – Resultados da questão 5 do questionário sobre Gestão das receitas.....	56
Quadro 7 – Resultados da questão 6 do questionário sobre Gestão das receitas.....	57
Quadro 8 – Resultados da questão 7 do questionário sobre Gestão das receitas.....	57
Quadro 9 – Resultados da questão 1 do questionário sobre Práticas de Governança.....	59
Quadro 10 – Resultados da questão 2 do questionário sobre Práticas de Governança.....	60
Quadro 11 – Resultados da questão 3 do questionário sobre Práticas de Governança.....	60
Quadro 12 – Resultados da questão 4 do questionário sobre Práticas de Governança.....	61
Quadro 13 – Resultados da questão 5 do questionário sobre Práticas de Governança.....	62
Quadro 14 – Resultados da questão 6 do questionário sobre Práticas de Governança.....	62
Quadro 15 – Resultados da questão 7 do questionário sobre Práticas de Governança.....	63
Quadro 16 – Resultados da questão 1 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão.....	65
Quadro 17 – Resultados da questão 2 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão.....	65
Quadro 18 – Resultados da questão 3 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão.....	66
Quadro 19 – Resultados da questão 4 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão.....	67
Quadro 20 – Resultados da questão 5 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão.....	67
Quadro 21 – Resultados da questão 6 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão.....	68
Quadro 22 – Resultados da questão 7 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão.....	69
Quadro 23 – Resultados da questão 8 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão.....	69

Quadro 24 – Resultados da questão 9 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão.....70

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Evolução receita IPTU.....	72
Tabela 2 - Evolução receita ISSQN.....	73
Tabela 3 – % relativo da receita de ISSQN sobre a Receita Corrente Líquida.....	74
Tabela 4 - Evolução receita ITBI.....	75
Tabela 5 - Evolução receita IRRF.....	76
Tabela 6 - Evolução do Total das Receitas tributárias próprias.....	77
Tabela 7 - Evolução das Outras Receitas Correntes.....	78
Tabela 8 - Evolução das Transferências Correntes.....	79
Tabela 9 - Evolução Receita Corrente Líquida - RCL.....	80
Tabela 10 – Evolução da Receita Corrente Líquida por habitante.....	81
Tabela 11 - Evolução das Despesas com Pessoal e Encargos Sociais.....	82
Tabela 12 - Evolução do percentual relativo das Despesas com Pessoal sobre a Receita Total.....	83
Tabela 13 - Evolução das Despesas com Juros e Encargos da Dívida.....	85
Tabela 14 - Evolução das Outras Despesas Correntes.....	86
Tabela 15 - Evolução do Total das Despesas Correntes.....	87
Tabela 16 - Evolução dos Investimentos.....	88
Tabela 17 - Evolução do % relativo dos Investimentos sobre a Receita Total.....	89
Tabela 18 - Evolução das Inversões Financeiras.....	90
Tabela 19 - Evolução da Amortização da Dívida.....	91
Tabela 20 - Evolução do Total das Despesas de Capital.....	92
Tabela 21 - Evolução da Despesa Total.....	93
Tabela 22 - Evolução da Despesa Total por habitante.....	94
Tabela 23 - Evolução do Resultado Orçamentário.....	95
Tabela 24 - Evolução do Saldo contábil do Endividamento total.....	96
Tabela 25 – Síntese das Receitas e Despesas no exercício de 2003.....	97
Tabela 26 – Síntese das Receitas e Despesas no exercício de 2007.....	98
Tabela 27 – Síntese das Receitas e Despesas dos maiores municípios no exercício de 2003.....	102
Tabela 28 – Síntese das Receitas e Despesas dos maiores municípios no exercício de 2007.....	102

Tabela 29 – Variação real dos resultados dos maiores municípios no período 2003-2007.....	106
---	-----

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	16
1.1 Objetivo Geral.....	17
1.2 Objetivo Específico.....	17
1.3 Justificativa.....	17
1.4 Metodologia.....	19
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	20
2.1 Teria da Agência.....	20
2.2 Teoria da Escolha Pública	21
2.3 Governança.....	22
2.4 Governança Corporativa.....	23
2.5 Governança Pública.....	26
2.6 O papel da governança no setor público.....	27
2.7 Governança Pública no Brasil.....	29
2.8 Governança Pública no Mundo.....	32
2.9 O Estado atual da Governança Pública no Brasil.....	40
2.9.1 Administração Pública Brasileira.....	40
2.9.2 A gestão das receitas municipais.....	41
2.9.3 Lei de Responsabilidade Fiscal.....	43
2.9.4 Planejamento.....	45
2.9.5 Transparência.....	46
2.9.6 Controle.....	48
3 ASPECTOS METODOLOGICOS DA PESQUISA.....	49
3.1 Caracterização do objeto de estudo	49
3.2 Aspectos Metodológicos.....	51
3.2.1 Levantamento das informações qualitativas.....	51
3.2.2 Levantamento das informações quantitativas.....	52
4 ESTUDO EMPÍRICO.....	53
4.1 Informações Qualitativas.....	53
4.2 Informações Quantitativas.....	71
5 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS SOB O ENFOQUE DA GOVERNANÇA PÚBLICA.....	97
5.1 Receita.....	99

5.2 Despesas.....	100
5.3 Endividamento.....	101
5.4 Análise do <i>Cluster</i> dos maiores municípios.....	101
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	108
7 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	113
8 ANEXOS.....	118

1 INTRODUÇÃO

A Constituição Federal Brasileira, de 1988, implantou inúmeras mudanças na estrutura do Pacto Federativo, entendido como o conjunto de atribuições a que cada ente da federação está submetido. No tocante às receitas alterou o perfil das competências tributárias entre as esferas Federal, Estadual e Municipal.

Além disso, alguns fatores de natureza macroeconômica nacional e internacional, bem como a reforma do Estado, obrigaram os Municípios a assumirem diversas responsabilidades que não estavam claramente definidas nas suas atribuições constitucionais, tais como: o forte aumento na atuação de atendimento de saúde pública, de segurança pública, nas políticas de habitação, entre outras. No entanto, as novas atribuições não receberam as transferências financeiras necessárias, causando uma pressão fiscal sobre o orçamento dos municípios.

Em virtude desse contexto, a gestão pública municipal brasileira apresenta historicamente problemas de gestão relacionados a uma estrutura inadequada de governança e controle que levaram os municípios a situações de endividamento progressivo, baixa capacidade de investimentos, ausência de controle nos gastos públicos e conseqüentemente a incapacidade para atender as demandas públicas sociais locais.

A promulgação da Lei Complementar n.º 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), estabeleceu normas de Finanças Públicas voltadas para a responsabilidade pela gestão fiscal e transparência. A Lei ficou conhecida como o primeiro marco regulatório que estabeleceu alguns princípios de governança e, dentre as principais premissas:

- Equilíbrio fiscal, baseado na compatibilização das despesas com as receitas
- Limitação de gastos com pessoal
- Regulamentação da renúncia de receita ou concessão de benefícios tributários
- Limite de endividamento público
- Eficiência na gestão patrimonial e das despesas públicas
- Maior transparência com a criação de relatórios de gestão publicados periodicamente.

Considerando esse cenário, onde as normas regulatórias começaram a mudar e o ambiente exige uma resposta mais clara em relação à transparência das ações públicas, este trabalho tem como questão de pesquisa: a implementação dos princípios de governança está associada com evidências e melhorias dos resultados fiscais no setor público?

1.1 Objetivo Geral

Este trabalho tem como objetivo geral estudar a governança corporativa no setor público, com base em uma pesquisa exploratória.

1.2 Objetivo Específico

O objetivo específico deste trabalho é identificar a existência de práticas de governança corporativa no setor público comparativamente aos resultados fiscais. Este trabalho, portanto, não tratará da avaliação das questões qualitativas, ou seja, o desempenho específico sobre aspectos de melhoria no atendimento de saúde, do ensino, nos transportes, na infra-estrutura urbana, etc., mas sim, se restringirá ao desempenho fiscal dos municípios.

1.3 Justificativa

Os estudos realizados na academia e a pesquisa empírica demonstram que as empresas têm procurado diversas formas de se tornarem mais eficientes na utilização dos recursos que administram, buscando transformar em retorno cada vez maior o investimento dos seus acionistas. Para isso o mercado, com a globalização, tem estabelecido práticas de governança que devem ser seguidas para atingir os objetivos gerenciais das empresas e atender às demandas de seus investidores.

O histórico recente de escândalos corporativos, no setor público e no setor privado, evidencia a necessidade da construção de bases sólidas de uma boa governança nas organizações públicas e privadas.

A sociedade contemporânea tem a necessidade cada vez maior de acompanhar de maneira efetiva o que ocorre na gestão pública quanto ao seu desempenho, a possibilidade de casos de corrupção, os problemas existentes com os órgãos de controle e a aplicação correta dos recursos públicos.

Encontraram-se diversos estudos realizados sobre a governança corporativa no setor privado, alguns motivados pelos fatores acima colocados. Entretanto, a governança pública começa a ser alvo de indagações, dado que poderia se constituir em um instrumento de gestão eficiente e capaz de aumentar a transparência na administração pública.

A área pública é importante porque concentra recursos públicos de considerável volume e possui uma participação expressiva na economia, sendo que tais recursos podem ser considerados de “propriedade” dos cidadãos que por meio de seus impostos financiam o setor público para que este gere resultados através de serviços públicos de qualidade.

Todavia, a capacitação dos dirigentes públicos não é amplamente conhecida, estabelecendo um fator de desconfiança e expectativa de ineficiência. Não obstante, a possibilidade de mudança de governo para governo, traz um grau de instabilidade institucional que gera desconforto e insegurança. Por esse motivo, uma estrutura de governança é extremamente necessária para garantir, de maneira institucional, a boa gestão dos recursos públicos, sua transparência e a identificação das falhas gerenciais, ou de outra natureza, cometidas pelos governantes e gestores públicos.

Diante deste cenário, a academia tem demonstrado, por meio da literatura nacional e internacional, grande preocupação com a área de gestão pública, no entanto, pesquisas na área de aplicabilidade dos princípios de governança no setor público brasileiro ainda são incipientes. A abordagem existente é baseada nos princípios do setor privado, sem uma maior discussão sobre a possibilidade de adaptação.

1.4 Metodologia

A metodologia orienta o processo de investigação, ensinando as pessoas a tomar decisões oportunas, selecionar conceitos, hipóteses, técnicas e dados adequados, cumprindo a função de busca da verdade das situações de maneira ordenada e lógica (THIOLLENT, 1983).

De acordo com Silva (2006) ao se compreender a importância da Metodologia, identifica-se que não existe um único método e sim uma multiplicidade deles, que procuram atender às necessidades conforme o assunto e a finalidade da pesquisa, bem como às várias atividades das ciências.

Pesquisa Exploratória é realizada em área na qual há pouco conhecimento acumulado e sistematizado. Tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, para torná-lo mais explícito ou para construir hipóteses (SILVA, 2006).

Na maioria dos casos esse tipo de pesquisa envolve levantamento bibliográfico, entrevistas com pessoas que tiveram experiências práticas com o problema pesquisado. O planejamento da pesquisa exploratória é bastante flexível e, na maioria das vezes, assume a forma de pesquisa bibliográfica ou de estudo de caso. (SILVA, 2006).

De acordo com Silva (2006) o estudo de caso pode ser utilizado para desenvolver entrevistas estruturadas ou não, questionário, observação dos fatos e análise documental. O objeto a ser analisado neste tipo de pesquisa pode ser o indivíduo, a empresa, uma atividade, uma organização ou até mesmo uma situação.

Este trabalho se configura em uma pesquisa de natureza exploratória e com aplicação de um estudo de 25 (vinte e cinco) municípios da Região Administrativa de Ribeirão Preto, por meio da aplicação de questionário para levantamento dos dados qualitativos referentes às práticas de governança pública e do levantamento dos dados contábeis, do período 2003 a 2007, obtidos no site do Tesouro Nacional, através dos dados disponíveis no banco de dados Finanças do Brasil – FINBRA.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Teoria da Agência

Para o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), conceitualmente, a governança corporativa surgiu para superar o "conflito de agência", decorrente da separação entre a propriedade e a gestão empresarial. Nesta situação, o proprietário (acionista) delega a um agente especializado (executivo) o poder de decisão sobre sua propriedade. No entanto, os interesses do gestor nem sempre estarão alinhados com os do proprietário, resultando em um conflito de agência ou conflito agente-principal.

O entendimento da Teoria da Agência é importante para compreendermos a importância da governança nos âmbitos privado e público. Em ambos ambientes encontram-se agentes nomeados por uma figura “principal”, não sendo raro verificarem-se situações das quais tais agentes agem pelos seus interesses, em detrimento dos interesses do principal. A governança tem o papel de intermediar essa relação e minimizar esses riscos.

De acordo com Jensen e Meckling (1976) a relação de agência está definida como um contrato sob o qual uma ou mais pessoas (principal) contrata outra pessoa (o agente) para desempenhar algum serviço em nome do principal, envolvendo a delegação de algum poder de tomada de decisão do agente. Se ambas as partes da relação são maximizadoras de utilidade, existe uma boa razão para acreditar que o agente nem sempre agirá de acordo com os melhores interesses do principal.

No setor público o principal pode ser entendido como o cidadão, ou o contribuinte ou mesmo o eleitor que através do seu voto nomeia um agente (governante) para gerir o serviço público que é financiado pelo principal através do pagamento dos impostos.

Para Slomski (2005) os impostos arrecadados pelo Estado e transferidos para as entidades prestadoras de serviços públicos devem ser considerados contabilmente como integralização de capital dos sócios, a serem aplicados em ativos que serão revertidos em serviços públicos, benefícios ou distribuição de renda para a população. Dessa forma, podemos ser considerados sócios da sociedade brasileira, daí a importância da aplicação dos princípios de governança.

Neste contexto, o conflito de interesses já é amplamente conhecido. Os governantes (agentes) são nomeados muitas vezes sem a especialização necessária para realizar a administração que lhe é proposta. Além disso, podem-se verificar situações nas quais os governantes agem motivados para gerar benefício próprio, através da maximização de seus benefícios econômicos ou mesmo para se manter no poder.

Esse antagonismo de interesses deve ser monitorado e acompanhado pelo principal (cidadão) através de uma consistente estrutura de governança que faça com que o governante (agente) preste contas de seus atos e gastos, aja de acordo com os interesses da população e produza de maneira eficiente o resultado esperado.

2.2 Teoria da Escolha Pública

Verifica-se na definição apresentada sobre Teoria da Agência que no setor público, assim como no privado, temos agentes que agem por interesses próprios em detrimento dos interesses do agente ou da instituição. Especificamente abordando o setor público, constata-se que isso ocorre em boa parte, por motivações políticas que visam à permanência do governante no poder. Essas motivações podem influir significativamente nas decisões do governante. Por essas razões considera-se importante o estudo sobre Teoria da Escolha Pública para entender esse fenômeno.

Para Buchanan e Tollison (1984), a Teoria da Escolha Pública leva a instrumentos e métodos de abordagem que foram desenvolvidos para satisfazer os níveis analíticos da teoria econômica e aplicar esses instrumentos e métodos no setor político ou governamental, nas políticas e na economia pública. Como na teoria econômica, a análise destina-se a relatar o comportamento dos indivíduos no setor governamental, isto é, o comportamento das pessoas em suas capacidades como votantes, candidatos, representantes eleitos, líderes ou membros de partidos políticos e burocratas (todos esses papéis de escolha pública) para a composição de resultados que serão ou deveriam ser observados.

De acordo com Samuelson e Nordhaus (1993), a Teoria da Escolha Pública é o ramo da economia que estuda a forma como o governo toma decisões. Assim, ela questiona o como, o quê e o para quem do setor público. Afirma, também, que a tomada de decisões

políticas ocorre segundo regras, sendo que a mais importante é que essas decisões são tomadas pelos representantes eleitos. Destaca, ainda, que motivações dos políticos resumem-se ao pressuposto de que os políticos se comportam de modo a maximizar a probabilidade da sua eleição, ou seja, eles são maximizadores de votos.

Em resumo, a Teoria da Escolha Pública descreve como os governos tomam as decisões acerca dos impostos, despesas, regulamentação e outras políticas. Tal como o jogo dos mercados, o jogo da política tem de igualar a procura das pessoas por bens coletivos com a capacidade econômica de fornecê-los. A principal diferença reside no fato de que os políticos estejam preocupados, em primeiro lugar, em ganhar as eleições, enquanto as empresas procuram ganhar lucros (SAMUELSON; NORDHAUS, 1993).

Samuelson e Nordhaus (1993), destacam que as decisões coletivas podem ser divididas em três categorias: as prejudiciais (ocorrem quando o governo toma medidas que pioram a situação de todos), as redistributivas (há simplesmente um resultado redistributivo, em que a sociedade pode cobrar impostos de um grupo para beneficiar outro) e as eficientes (nas quais as ações coletivas podem produzir melhorias de Pareto, que consiste nas ações que levam à melhoria da satisfação de uma pessoa ou um grupo, sem que ninguém fique numa pior situação).

A Teoria da Escolha Pública consiste em estudar as interações institucionais do setor público. Essa teoria é o ramo da economia que estuda a forma como o governo toma decisões, considerando as motivações dos políticos, pautado pela maximização de votos e sua probabilidade de eleição. Por essas razões uma boa estrutura de governança é necessária para minimizar esses efeitos.

2.3 Governança

Para Harrison (1998, p. 142), há uma distinção entre a administração e a governança, pois esta última não está interessada em executar apenas o negócio, mas em dar direção global à empresa, em supervisionar e controlar as ações executivas da administração e em satisfazer as expectativas legítimas pela prestação de contas e regulação, com interesses além dos limites incorporados.

Segundo Edwards (2002, p. 52), a governança é compreendida pelos elementos principais que são considerados para descrevê-la, tais como: responsabilidade em prestar contas, transparência, participação, administração de relacionamento e, dependendo do contexto, eficiência e/ou equidade.

Observa-se, assim, que a governança se distingue pelo propósito de alinhar as diretrizes executivas estabelecidas, definir a necessidade de prestação de contas (*accountability*) para o acompanhamento das metas e consecução dos objetivos corporativos.

Assim a governança tem o papel de estabelecer uma sinergia entre os interesses do principal (sócios) e o agente (gestor).

2.4 Governança Corporativa

De acordo com o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa – IBGC (2007), Governança Corporativa é o sistema pelo qual as sociedades são dirigidas e monitoradas, envolvendo os relacionamentos entre Acionistas/Cotistas, Conselho de Administração, Diretoria, Auditoria Independente e Conselho Fiscal. As boas práticas de governança corporativa têm a finalidade de aumentar o valor da sociedade, facilitar seu acesso ao capital e contribuir para a sua perenidade.

A preocupação da governança corporativa é criar um conjunto eficiente de mecanismos, tanto de incentivos quanto de monitoramento, a fim de assegurar que o comportamento dos executivos esteja sempre alinhado com o interesse dos acionistas.

Segundo Slomski *et al.* (2008), a governança corporativa consiste num sistema de decisões e práticas de gestão voltadas para a determinação e controle do desempenho e da direção estratégica das corporações. Por isso, a busca da redução de riscos internos e externos inerentes ao negócio, o gerenciamento de interesse, a redução da volatilidade dos resultados e a conquista da credibilidade dos investidores e da sociedade em geral são aspectos próprios da governança corporativa para ampliação das bases estratégicas da criação de valor.

Em um contexto abrangente, governança corporativa pode ser entendida como um sistema de relações que se estabelece numa sociedade entre administradores, acionistas, membros do conselho de administração, auditores e outros *stakeholders*, por meio do qual se procura melhorar a gestão da sociedade e aumentar o valor da empresa.

De acordo com Souza (2005), foi com o objetivo de aprimorar as relações entre as companhias e o mercado investidor que surgiu, na economia anglo-saxônica, um movimento que posteriormente foi denominado *corporate governance*, sendo traduzido para o português como *governança corporativa*.

Segundo Andrade e Rossetti (2004), pode-se definir a governança como um conjunto de valores, princípios, propósitos e regras que regem a sistema de poder e os mecanismos de gestão das corporações, buscando a maximização da riqueza dos acionistas e o atendimento dos direitos de outras partes interessadas, minimizando oportunismos conflitantes com este fim.

O sistema de governança corporativa é o conjunto de práticas e processos formais de supervisão da gestão executiva de uma empresa que visa resguardar os interesses dos acionistas e minimizar os conflitos de interesse entre os acionistas e os demais afetados pelo valor da empresa. O valor de uma empresa e sua capacidade de financiamento é afetado por suas práticas de governança corporativa. Os recentes conflitos entre acionistas no Brasil e muitas das modificações sugeridas pela lei das Sociedades Anônimas visam melhorar as práticas de governança no país, reduzindo o custo de capital da empresa nacional e contribuindo para o crescimento econômico (LEAL, FERREIRA e SILVA, 2000).

As principais ações preconizadas pela maioria dos mercados que adotaram os princípios de governança corporativa são:

- Reduzir a assimetria informacional;
- Tratar de modo equitativo todos os investidores;
- Reduzir os custos e o conflito de agência;
- Incentivar a análise das informações da companhia por empresas de auditoria externa;

- Aumentar os poderes do conselho de administração sobre os altos executivos da sociedade;
- Nomear conselheiros não vinculados aos altos executivos.

Ao se analisar o cenário mundial, nota-se que a adoção das práticas de governança corporativa não se dá de forma igual em todos os mercados e países, sofrendo adequações, em função de leis, organização institucional e funcionamento do mercado, poder regulatório/fiscalizatório das Bolsas etc.

Segundo a **Organisation for Economic Co-Operation and Development** - OECD (2004), a governança corporativa pode ser definida como um conjunto de relacionamentos entre a gerência da companhia, seus conselhos, acionistas, e outros *stakeholders*. Governança corporativa também fornece a estrutura pela qual os objetivos da companhia são estabelecidos, os meios para atingi-los e o monitoramento dos resultados são determinados. A boa governança deveria fornecer incentivos específicos para os conselhos e para os gestores na busca dos objetivos que representam os interesses da companhia e dos acionistas, bem como deveria facilitar o efetivo monitoramento dos negócios.

No início da década de 90, foi criado no Reino Unido um comitê formal para dirigir os aspectos financeiros da governança corporativa do setor privado, chamado *Cadbury Committee*, segundo o qual a governança é o sistema e a estrutura de poder que regem os mecanismos por meio dos quais as companhias são dirigidas e controladas.

Esse comitê criou um relatório, conhecido como *Cadbury Report*, que identificou três princípios fundamentais de governança corporativa: transparência, integridade e a responsabilidade de prestar contas (JONES, 2003).

As práticas de governança, originadas no Reino Unido, se expandiram com a globalização dos mercados. Passaram a ter um papel importante no mercado de capitais, tornando-se um diferencial de valor de mercado para as empresas que a adotaram plenamente. No Brasil, a Bolsa de Valores de São Paulo criou uma classificação de níveis de mercado de acordo com os distintos níveis de governança corporativa.

A Governança Corporativa estabelece um conjunto de diretrizes que se propõem a regular a relação entre o principal (acionista) e o agente (administrador), reduzindo a assimetria informacional.

A efetiva relação entre o valor de mercado de uma organização e as práticas de governança corporativa são objetos de um importante estudo a ser realizar. A crise financeira internacional do segundo semestre de 2008, evidenciou a fragilidade das práticas de governança de determinados mercados.

As definições de governança apresentadas até aqui por diversos autores mostram que a governança nasceu para tratar das relações diretivas no ambiente empresarial, definindo um quadro de gestão que possa garantir os interesses dos acionistas e a execução das metas por eles colocadas. A contribuição de cada autor é importante para destacar a origem da governança, sua evolução, até se chegar ao objetivo principal deste trabalho.

2.5 Governança Pública

De acordo com Kickert (1997) governança pública tem um significado mais amplo do que o conceito de administração usual e limitado encontrado nos negócios e na interpretação orientada para o mercado. Para ele, a governança pública é também relativa à legalidade e legitimidade, mais que um rígido valor de mercado, em que a interação entre o contexto público e o social representa um papel crucial. Assim, a governança pública é um complexo de princípios e atividades envolvendo a direção do gerenciamento no setor público da sociedade.

A governança pública não é somente uma questão de aumento de efetividade e eficiência, mas também de guardar a legalidade e legitimidade. Por exemplo, na governança pública é possível distinguir três diferentes padrões de valor:

1. O governo é destinado a ser apoio e propositor. Os principais valores são: efetividade, eficiência, parcimônia e desempenho;
2. Os valores centrais são: honestidade e justiça. Como princípios centrais destacam-se: a justiça social, a equidade, a legitimidade e o próprio cumprimento do dever;

3. Robustez e elasticidade são dominantes. O governo deve ser: confiável, robusto, adaptado, seguro, confidente e capaz de sobreviver a catástrofes.

Os passos fundamentais para se atingir uma efetiva governança corporativa, segundo o *Australian National Audit Office* – ANAO e de acordo com a literatura existente sobre o tema (Barret, 2003 *apud* Marques, 2007) são seis, que as entidades públicas devem seguir e aplicara para atingirem as melhores práticas de governança corporativa. Três elementos – liderança, integridade e compromisso – remetem-nos para as qualidades pessoais de todos na organização. Os outros três elementos – responsabilidade, integração e transparência – são principalmente o produto das estratégias, sistemas, políticas e processos estabelecidos (DIAS ZURRO, 2001 *apud* MARQUES, 2007).

De acordo com Timmers (2000), *apud* Slomski *et al.* (2008), a governança pública é definida como a proteção ao inter-relacionamento entre a administração, o controle e a supervisão, feita pela organização governamental, pela situação organizacional e pelas autoridades do governo, visando relacionar os objetivos políticos eficiente e eficazmente, como, também, comunicar publicamente e providenciar uma prestação de contas para a sociedade ou em benefício dela.

É notório o foco dos autores para os princípios de eficiência, efetividade e transparência como os principais fatores que sustentam a governança pública. Nesse sentido, pode-se entender que o princípio da eficiência na administração pública é a gestão adequada dos recursos financeiros públicos com responsabilidade corporativa e sustentabilidade fiscal, enquanto a efetividade seria a escolha correta dos investimentos e serviços a serem realizados diante das necessidades da população, bem como a qualidade desses serviços. Já a transparência seria a publicidade ampla, ou seja, o *accountabilty* de todos os atos e gastos.

2.6 O papel da governança no setor público

Segundo Hartley (2005) a administração pública tem três paradigmas que podem conduzir a caminhos particulares em que a inovação não é só generalizada como também adaptada: são os papéis dos políticos, administradores e da população.

Ainda de acordo com Hartley (2005) a abordagem da administração pública, particularmente evidente no período pós-guerra e nos anos 80, é amplamente baseada no legislativo, na burocracia e em regras para a provisão dos serviços públicos. A população e suas necessidades são, assumidamente, homogêneas e as definições dessas necessidades e problemas são empreendidas pelos profissionais para promover os serviços padronizados à população.

De acordo com Barret (2005) é exigido a todas as organizações do setor público ser transparentes e responsáveis por suas atividades. Os cidadãos são os principais a conhecerem se os recursos públicos estão sendo usados apropriadamente e o que está sendo alcançado com eles. Consistência, relatórios de desempenho e publicação de resultados são importantes para registrar o progresso e mostrar a pressão pelo aprimoramento. Tal transparência é essencial para ajudar a medir se os dirigentes em exercício são totalmente responsáveis e, também, é parte central para a boa governança.

O setor público é complexo, e as suas entidades não operam com uma estrutura legislativa comum ou têm uma forma ou tamanho organizacional padrão. É importante, então, reconhecer a diversidade do setor público e os diferentes modelos de governança que são aplicados nos diferentes países e nos diferentes setores, cada qual tem características únicas que requerem especial atenção e impõem diferentes formas de responsabilidade na prestação de contas (IFAC, 2001).

Para Bresser Pereira (2001) a boa governança e o desenvolvimento político não estão diretamente relacionados com o desenvolvimento econômico, de sorte que um país que teve sucesso em termos econômicos, como os Estados Unidos, revela-se atrasado em termos sociais e políticos. A tentativa de ter-se melhor governança do que a sugerida pelo nível de renda per capita, porém, continua a ser o grande desafio que os países em desenvolvimento raramente conseguem superar.

A governança é um processo dinâmico pelo qual se dá o desenvolvimento político, pelo qual a sociedade civil, o Estado e o governo organizam e gerem a vida pública (BRESSER PEREIRA, 2001).

Dessa forma podemos afirmar que a Governança Pública guarda similaridades importantes com a Governança Corporativa em sua essência, porém com formas diferentes de serem executadas.

À Governança Pública não cabe somente a divulgação de demonstrações financeiras e resultados quantitativos, mas sim informações customizadas que possam ser compreendidas pelos interessados (população) de maneira clara e com resultados qualitativos, com relatórios que façam com que o cidadão possa fazer comparações com resultados privados e, assim, sentir-se confortável ao ver que a gestão pública está sendo eficiente no gasto dos recursos públicos.

2.7 Governança Pública no Brasil

Conforme pôde ser observado na revisão bibliográfica e, também, de acordo com Slomski *et al.* (2008) no que diz respeito à governança pública brasileira, poucos estudos são encontrados e os que existem são focados na tentativa de adaptar os princípios de governança do setor privado para o público, fundamentados nos princípios do IBGC.

De acordo com o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa – IBGC os princípios de governança são:

- Transparência
- Equidade
- Prestação de Contas (*accountability*)
- Responsabilidade Corporativa

Para Slomski (2005) os agentes de governança pública ao realizarem suas ações de maneira eficiente e efetiva geram um aumento de valor para a sociedade. Quando os agentes públicos melhoram o transporte coletivo, as condições de infra-estrutura urbana, saneamento, educação, saúde e segurança, o conjunto dessas ações faz com que haja uma perspectiva de geração de valor para os bens privados da população.

Essa geração de valor para a sociedade deve ser perseguida pela sociedade e pelos governantes, pois ao pagar os seus impostos o cidadão retém uma expectativa de retorno público na forma de serviços de qualidade e estrutura adequada. Se houver no município uma “favelização” por exemplo, certamente a sociedade estará perdendo valor e destruindo patrimônio público e privado, pois os investimentos privados e outros benefícios econômicos serão enviados para outro local com melhor estrutura urbana, pois esta certamente influencia na rentabilidade de qualquer negócio.

Ainda segundo Slomski (2005) nas entidades públicas governamentais, especialmente nos municípios, pode-se dizer que já existe um conselho fiscal, Câmara dos Vereadores, composto por representantes da sociedade eleitos para legislar e fiscalizar os atos do gestor público, com o apoio do Tribunal de Contas do Estado que realiza a auditoria externa e emite um parecer sobre a aprovação ou rejeição das contas do município. Todavia, devido à restrição de quadro suficiente, o Tribunal de Contas do Estado realiza suas auditorias com a dedicação de poucas horas *in loco*.

Quando a área de controladoria está inserida em um contexto de administração pública, ela também possui o papel de contribuir para a otimização do resultado econômico, buscando otimizar a utilização dos recursos para a sociedade como um todo. Atua num contexto de implementação de políticas públicas nos âmbitos federal, estadual, e municipal. Atende ao político, enquanto tomador de decisão, e se preocupa com o controle interno e externo, realizado pelos tribunais de contas (OLIVEIRA, 2010).

Atualmente o TCE implantou no estado de São Paulo o projeto de Auditoria Eletrônica de São Paulo – AUDESP que visa fiscalização eletrônica dos dados contábeis do município pelo envio ao TCE que ocorre mês a mês após o fechamento do balancete de cada competência. Essa novo sistema otimizou muito o trabalho do TCE, além de aumentar a sua qualidade, na realidade, durante todo o exercício o auditor acessa remotamente a base de dados contábeis do município.

De acordo com Slomski (2005) o município, além dos conselhos já existentes, deveria criar o Conselho Municipal de Administração, conforme estabelece o Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa do Instituto Brasileira de Governança Corporativa – IBGC. A proposta do autor visa a construção de um conselho com mandato diferente do

prefeito e vereadores, independente e com amplos poderes para fiscalizar as contas públicas, a evolução patrimonial e a qualidade dos gastos públicos. Tendo ainda poderes para vetar ou orientar ações do Executivo para o bem-estar social da sociedade local.

Em 2003, a Secretaria de Gestão, do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão lançou o plano de gestão do governo Lula, denominado “Gestão Pública para um Brasil de Todos”, focado na redução do déficit institucional e na ampliação da governança, buscando-se alcançar mais eficiência, transparência, participação e alto nível técnico (BRASIL, 2003).

No contexto da administração pública nacional, aumentar a governança é promover a capacidade do governo em formular e implementar políticas públicas e em decidir as mais adequadas. Para isso, são necessários o fortalecimento da inteligência estratégica governamental e a adoção de novas práticas de interlocução e participação. Em especial, a reativação da função planejamento demanda essas competências (BRASIL, 2003).

Segundo Slomski (1996), no Brasil encontra-se alguns trabalhos acadêmicos baseados no estudo sobre o resultado econômico das entidades públicas, o qual consiste na diferença entre a receita econômica e a soma dos custos diretos/variáveis e indiretos identificáveis à entidade pública que a produziu. Nesse sentido, o resultado econômico apurado por seu modelo de mensuração do resultado evidencia a eficiência da administração pública no uso dos recursos públicos, haja vista que a eficácia na prestação de serviços públicos somente poderá ser mensurada por outros meios, tais como: a verificação da erradicação de doenças transmissíveis pela aplicação de vacinas, etc.

De fato os estudos sobre governança pública no Brasil são ainda tímidos. Pode-se encontrar diversos estudos acerca de fenômenos específicos da gestão pública brasileira, como por exemplo: gastos públicos federais, evolução da arrecadação federal, eficiência dos gastos no Sistema Único de Saúde – SUS, investimentos públicos em educação, etc. Porém, o aspecto holístico que a governança pública aborda ainda é pouco explorado.

A legislação brasileira estabelece os instrumentos de governança necessários para levar as informações ao principal (cidadão), ao menos no que tange aos aspectos financeiros e orçamentários. Todavia, o principal (cidadão) não utiliza os instrumentos disponíveis, causando assimetria informacional.

Esse fenômeno ocorre porque ao contrário do setor corporativo no qual o usuário das demonstrações e informações é especializado e profissional do setor, no setor público o usuário das informações (cidadão) é geralmente leigo e precisa de informações traduzidas de maneira didática e simples, além de oferecer assuntos de interesse pessoal ou de sua comunidade.

2.8 Governança Pública no Mundo

A escolha dos países para objeto de estudo e ilustração deste trabalho foi realizado de maneira aleatória, considerando os países com maior sensibilidade para o tema, encontrados na pesquisa realizada. Os EUA são considerados a terra-mãe das práticas gerenciais no setor corporativo, de maneira que, com a migração dos profissionais para o setor público, estas práticas foram levadas como inovação ao setor público, criando-se padrões de governança pública e boas práticas (SLOMSKI, *et. al*, 2008).

O Canadá foi estudado pela sua característica de implantação de governança pública piloto por meio de uma província, para a partir daí, expandir tais práticas para o restante do país

Na Austrália a utilização da governança pública ocorreu de maneira pragmática, lançando documentos com padrões e valores éticos no setor público australiano, focando a necessidade de manter o serviço público em alto grau de qualidade e com a presença de ética.

Já o Uruguai foi abordado com o objetivo de se buscar as práticas de governança com algum país da América latina e investigar similaridades com o Brasil, o que não se confirmou, dada as condições de paralisação de práticas de governança importantes pelo governo Uruguaio.

A pesquisa resgatada sobre a Argentina, paralelamente ao Uruguai, foi realizada no sentido de buscar similaridades ou diferenças marcantes nos países da América Latina. A literatura demonstrou o movimento de reforma administrativa e privatização de algumas empresas públicas no início da década de 90, assim como ocorreu no Brasil mais tarde no

governo Fernando Henrique Cardoso. Não há indícios de práticas específicas de governança pública, ao menos publicadas, na Argentina e, sim apenas princípios norteadores.

De acordo com Larrain (1999) a estratégia chilena de modernização da gestão pública se afastou da maioria dos processos de reforma do Estado, em dois importantes aspectos. Primeiro porque desde o início optou-se por um enfoque gradual da mudança, rompendo a tradição de reformas mais globais e rápidas. A principal razão para isso pode ser encontrada no fato de que, no caso do Chile, a reforma não foi motivada por sérias crises financeiras, como no caso dos exemplos mais conhecidos, entre eles a Nova Zelândia, a Inglaterra, o Uruguai, o Brasil, etc. No entanto, a estratégia de ir testando programas e políticas em planos-pilotos, para logo avaliá-los, conceber novas políticas e daí implementá-los de maneira ampla, trouxe bons resultados.

O segundo ponto do plano de modernização do Chile, em que há diferenciação com relação a outros processos de reforma do Estado, foi a subordinação dos temas de superestrutura e de institucionalidade àqueles mais próprios à reforma da gestão. A crença latina, de que é por meio de reformulações jurídicas e de superestrutura que se reforma a gestão, encontrou fortes detratores em várias experiências fracassadas (assim como na literatura). No caso do Chile, optou-se por privilegiar as reformas que potencializam a capacidade de gestão e os novos instrumentos de planejamento e de avaliação da gestão, que são precisamente os que, definitivamente, permitem que se mude as rotinas e a cultura das pessoas (LARRAIN, 1999).

Outro fator crítico de sucesso na implementação do Plano Estratégico de Modernização da Gestão Pública, no Chile, foi a sua origem político-institucional. Com efeito, tanto a criação do Comitê Interministerial de Modernização da Gestão Pública (grupo de alto nível político criado de forma *ad hoc* para conceber e liderar um plano neste terreno), quanto o estabelecimento de uma aliança estratégica de trabalho entre as autoridades da Fazenda (em especial da Direção de Orçamento) e as autoridades do Ministério Secretaria-Geral da Presidência, foram fundamentais para a consecução dos objetivos colocados (LARRAIN, 1999).

Segundo Kickert (1996) desde o fim da década de 70 o mundo ocidental adentrou-se para uma era de inúmeras reformas administrativas, todas com características comuns, de

caracteres gerenciais: adoção de técnicas de gestão de negócios, orientação para o cliente, introdução de mecanismos de mercado e competição. Há uma tendência na direção da Nova Administração Pública - NPM, nos Estados Unidos, Inglaterra e outros países da Europa ocidental, bem como na Austrália e Nova Zelândia.

A Nova Administração Pública consiste numa filosofia de gestão utilizada pelos governos desde a década de 80 para modernizar o setor público, baseado na reformas necessárias do setor.

Foi nos Estados Unidos, século XX, - considerado o berço dos conceitos gerenciais - onde os conceitos sobre governança penetraram no setor público. Mas surpreende que tenham também penetrado em países com tradições tão diferenciadas tais como Inglaterra e alguns países da Europa. (KICKERT, 1996).

Para Kickert (1996) não há somente uma teoria, modelo ou técnica de gestão de negócios. A tendência de introduzir gestão tipo-negócio no governo não foi inspirada na razão científica, mas ideológica. Muitos autores investigaram sobre reformas gerenciais nas administrações ocidentais e muitas tipologias mais ou menos diferentes foram publicadas. O que elas têm em comum: técnicas de gestão de negócios; orientação para o serviço e para o cliente; mecanismos tipo-mercado tal como a competição.

De acordo com Kissler e Heideman (2006) após uma década de “modernização do setor público” na Alemanha constata-se que as administrações públicas se tornaram mais empresariais, menos onerosas e, em geral, mais eficientes; raramente, porém, mais simpáticas aos cidadãos. Em outras palavras, as fronteiras — entre os órgãos públicos e os cidadãos, entre os setores público e privado — de fato receberam novos contornos, com base na privatização e na terceirização; mas as novas bases não se revelaram favoráveis aos cidadãos.

Segundo Kissler e Heideman (2006) a modernização do Estado que ocorreu nos 10 anos que antecederam sua obra foi, principalmente, uma reforma interna inspirada na administração pública gerencial (*new public management*). Baseado nesse modelo ideológico, o Estado voltado para o mercado e para a gestão na prática provocou, sobretudo um enxugamento da máquina pública, causando uma redução dos postos de trabalho na administração pública. (KISSLER e HEIDEMAN, 2006).

Para Kissler e Heideman (2006) a *privatização* e a *terceirização* dos serviços públicos avançaram muito nas comunidades municipais alemãs. Ocorreram grandes mudanças, especialmente nos setores de abastecimento de água e energia, coleta de lixo, bem como no transporte coletivo de passageiros dentro das cidades — todos serviços que já eram responsabilidade do poder público desde o século XIX, na Alemanha. Pressões por mudanças provêm, em grande parte, também, das diretrizes da União Européia, que preceituam a liberalização dos mercados. Mas as mudanças têm origem, igualmente, na crise do orçamento público e na esperança de que, por intermédio da privatização, se consiga superar as deficiências domésticas.

De acordo com Slomski *et al.* (2008), na Austrália, os principais documentos contemporâneos que avançaram na compreensão do significado de *governança* corporativa no setor público são: *Appllying principles and practice of corporate governance in budget funded agências* (ANAO, 1997a) e *Corporate governance in commonwealth authorities and companies* (ANAO, 1999b); os NSWAOs – *Performance audit report on corporate governance* (NSWAO – New South Wales Audit Office – 1997); e os *Corporate governance: beyond compliance* (QAO, 1999). O ANAO focou nas estruturas de governança corporativa dentro da nação, nas entidades com orçamento consolidado, desenvolvendo importantes princípios operacionais que são dirigidos às dimensões de conformidade e desempenho de governança corporativa. A estrutura do ANAO enfatiza a importância dos aspectos de desempenho de governança corporativa, por incluir a liderança e administração de risco como princípios de governança corporativa para entidades do setor de orçamento.

No Canadá, a província de British Columbia foi a líder das reformas na governança no setor público, implantando em suas organizações um modelo das boas práticas tanto para o setor público quanto para o privado (SLOMSKI *et al.* 2008).

De acordo com a agenda de fortalecimento da administração do setor público do Canadá, (Canadá, 2004) constante no orçamento de 2004, tem-se que:

- O fortalecimento da administração do setor público é parte fundamental do esforço para alcançar os objetivos fixados pelos canadenses e assegurar transparência,

responsabilidade em prestar contas, responsabilidade fiscal e conduta ética do governo;

- A globalização aumentou o escrutínio público e a demanda por mais franqueza, transparência e responsabilidade em prestar contas, e a elevação do conhecimento em economia tem exigido mais da administração do setor público;
- Um setor público moderno, vibrante e efetivo representa papel importante na qualidade de vida dos canadenses;
- O governo tem consistentemente caminhado para pôr no lugar as medidas concretas para fortalecer a franqueza e a transparência, melhorar o valor do dinheiro, restabelecer, por meio do governo, a responsabilidade em prestar contas e a confiança;
- Para alcançar esses objetivos e fortalecer a administração do setor público, o governo está trabalhando para: fortalecer a controlabilidade e reduzir a omissão; melhorar o papel de parlamentares e a evidenciação proativa das informações do governo e dos funcionários do setor público; modernizar e transformar as práticas administrativas e a revisão contínua dos gastos públicos para melhorar a administração e assegurar que os impostos sejam gastos sabiamente e a capacidade de construir e melhorar as ferramentas para o serviço público dar suporte à boa administração.

De acordo com Kickert (1996) na França, relativo ao estado, governo e serviço não há uma tradição anglo-saxã. A França estadista tem um governo central forte, no qual a alta função pública constitui uma poderosa elite que governa e controla o país inteiro a partir de Paris. O estado é considerado o guardião da vontade geral. A alta funcionalidade pública, educada em uma das famosas escolas, tais como Ecole Nationale d'Administration (ENA) e membro de grandes corporações tais como Conseil d'Etat ou a Cours des Comptes, não só dominam a burocracia francesa e as grandes corporações como a política também.

A partir de 1989 três reformas foram enfatizadas e que apresentaram semelhanças com as técnicas de negócios: círculos de qualidade, projetos de serviços e centros de responsabilidades. A primeira se tornou popular como Qualidade Total. A segunda tinha a intenção de prover mais autonomia para o alto escalão das agências executivas, vinculada à formulação da missão, objetivos e tarefas a serem cumpridas. A terceira consistiu nos contratos de gestão entre governo central e agências executivas, nas quais as tarefas e meios foram especificados. Os objetivos nestes contratos, primariamente, estavam voltados para a

melhoria na orientação do cliente, a redução de tempo de espera, a recepção ao cliente etc. (KICKERT,1996).

Em maio de 1991 no Reino Unido o Conselho de Relatórios Financeiros, a Bolsa de Valores e ao profissionais de contabilidade organizaram um comitê formal para dirigir os aspectos financeiros da Governança Corporativa no setor privado. Este comitê foi chamado de *Cadbury Commitee*, que foi presidido por Sir Adrian Cadbury (JONES, 2003).

Apesar de o relatório dar ênfase à governança corporativa no setor privado, ele foi usado como base para o desenvolvimento da primeira estrutura de Governança Corporativa para o setor público, pelo Instituto Britânico de Finanças e Contabilidade Pública (CIFPA) em 1995.

A estrutura do CIFPA, esboçada fortemente no *Cadbury Report*, mantém os três princípios básicos (transparência, integridade e a responsabilidade em prestar contas), porém, reconhece as características distintas dos setores público e privado, e os princípios fundamentais do Cadbury foram ajustados na estrutura do CIFPA, para refletir o contexto do setor público (SLOMSKI *et al.* 2008).

Segundo Kickert (1996) a Inglaterra não tem tradição histórica de individualismo, antigoverno e cultura gerencial. O serviço público (civil service) inglês, ao contrário, tem uma cultura antiga de valorização do servidor público. Trabalhar para o governo, na Inglaterra, era considerado uma honra. O “civil service” inglês é exemplo de suporte ministerial, burocrático, especializado, neutro, imparcial e profissional e se transformou em uma elite política inglesa. A partir do governo de Thatcher (1979) a Inglaterra se tornou protótipo de serviço público gerencial, competitivo e orientado para o cliente. Em 1995 mais de 75% de todos os servidores do “civil service” inglês foram inseridos em modalidades de agências.

Na Inglaterra, apesar do termo "gestão" (management) ser bem americano a Nova Administração Pública -NPM- é invenção inglesa e as reformas inglesas de administração pública são exemplos típicos das características da NPM. Porém a ciência de gestão pública é bem pouco desenvolvida na Inglaterra e há pouco interesse na mesma, pelas universidades. O estudo de administração pública na Inglaterra é fundamentado nas Ciências Políticas, dando-

se ênfase à arte da administração pública e nenhuma atenção às questões práticas de gestão e administração, que ficam restritas às novas universidades (politécnicas) (KICKERT 1996).

Da mesma forma, outro aspecto fundamental foi a criação de redes com atores relevantes das mais diversas disciplinas e áreas, que permitiram a geração de consensos, aproveitar as experiências bem sucedidas e aumentar os recursos humanos e financeiros envolvidos no processo. Aqui vale a pena mencionar as seguintes redes, que foram vitais para o processo:

- Executivos do serviço público: a criação do Comitê Interserviços de Modernização, composto pelos diretores e chefes dos 18 serviços públicos mais importantes do País, representou um apoio fundamental ao processo de modernização;
- O setor privado: a criação de um grupo de trabalho sobre a modernização da gestão pública, no contexto do Fórum de Desenvolvimento Produtivo (organismo tripartite composto de trabalhadores, empresários e representantes do Governo), onde se realizou um excelente trabalho de legitimação do setor público diante de importante segmento do setor produtivo;
- Universidades: também foi estabelecida uma mesa de trabalho com as diversas universidades vinculadas aos assuntos de gestão pública;
- Grupos informais de trabalho de alto impacto: um exemplo disto é o grupo que participou da viagem de estudos à Nova Zelândia, composto de políticos distintos, acadêmicos, membros de ONGs e executivos do setor público, que até hoje se reúnem para avaliar políticas relativas à modernização do Estado;
- Outras redes internas do setor público: a rede de formadores de recursos humanos do setor público; a rede de comunicadores, composta dos encarregados das comunicações dos diferentes ministérios e serviços públicos (LARRAIN, 1999).

Pomi (2006) apud Mauss e Souza (2008), afirma que, no Uruguai, por iniciativa da Presidência da República ensaiou-se a implantação de um sistema embasado no custeio ABC.

O programa foi denominado de Reforma e Modernização do Estado e, dentre outros objetivos, o sistema foi direcionado para a obtenção de informações relevantes para a sua gestão. Os principais objetivos eram:

- a) Obter informações sobre produtividade e volume das atividades executadas;

- b) Identificar os responsáveis pela execução das atividades;
- c) Mensurar os recursos demandados pela execução das atividades;
- d) Utilizar o custo dos serviços para melhor precificar as taxas públicas e proporcionar ferramentas para melhorar as decisões.

Segundo Pomi (2006), com essas informações, seria possível identificar e caracterizar o trabalho de cada unidade executora de atividades no poder público, distribuindo os gastos e apurando os resultados dentro delas. Além disso, o governo poderia verificar os custos e ineficiências transferidas de uma unidade para outra e o resultado total de cada serviço prestado pelo poder público.

Todavia, de acordo com Mauss (2008), apesar da relevância destes objetivos para melhorar a performance da gestão pública uruguaia, ainda em 2006 o programa foi suspenso sob a alegação de que novas prioridades foram estabelecidas pelas autoridades governamentais.

Na Argentina, a divisão de tarefa dentro do Poder Executivo, um dos objetivos principais do Poder Executivo, durante esta fase da reforma administrativa, foi o de progressivamente concentrar o poder de tomada de decisão ligado à reforma no Ministério da Economia, particularmente, em uma agência estatal: o Escritório de Coordenação Técnica e Administrativa, pertencente a este ministério. O decreto 1.757/90 criou o Comitê Executivo que Examina a Reforma Administrativa (CECRA), com a finalidade de continuar e dirigir os conteúdos dos decretos sobre reforma. O Comitê foi estabelecido no âmbito do Ministério da Economia e tem sua sede administrativa no Escritório de Coordenação Técnica e Administrativa (GHIO e ECHEMENDY, 1998).

O Comitê foi composto pelos funcionários da Secretaria da Função Pública, da Secretaria Técnica e Legal (Presidência), da Secretaria da Economia e do Escritório de Coordenação Técnica e Administrativa (Ministério da Economia). Ele foi presidido pelo Ministro da Economia. Desde sua criação, o Comitê foi legalmente responsável pela tomada de decisões sobre: a extensão da redução de cargos, a aprovação dos regulamentos da nova organização dentro do setor público — depois do término formal de todas as estruturas da APN procedentes do decreto 2.476/90 — o último acordo referente às exceções para a demissão de pessoal temporário, a aprovação de um novo regime de cargos, dando suporte a

funções executivas e ao alcance total de várias medidas conectadas com a reforma administrativa (GHIO e EICHEMENDY, 1998).

Enquanto a responsabilidade de reforma administrativa foi confiada à coordenação do Ministério da Economia, o Executivo também buscou transferir para este ministério a gerência e administração das empresas dirigidas pelo Estado e parceiros, sob a jurisdição do Ministério de Trabalhos Públicos. Não obstante, este foi exclusivamente autorizado a planejar a privatização e a transferir os órgãos estatais incluídos na Lei da Reforma Estatal (decreto 435/90 e 1.757/90), para o setor privado. Este processo, em que o Ministério da Economia absorveu as empresas dirigidas pelo Estado temporariamente não privatizadas, terminou em 1991, quando o Ministério da Economia e o Ministério de Trabalhos Públicos e Serviços fundiram-se na jurisdição do primeiro (GHIO e EICHEMENDY, 1998).

2.9 O Estado atual da Governança Pública no Brasil

2.9.1 Administração Pública Brasileira

De acordo com Slomski *et al.* (2008) a gestão pública tem seus alicerces fixados nos princípios da legalidade, cuja premissa básica de todo o gestor é que “somente é possível fazer o que existe previsão em lei”. Nesse sentido, a lei mais recente é denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Lei Complementar nº 101, de 04-05-2000), que tem por objetivo fortalecer os principais eixos da administração pública, que, segundo Santos (2002), são: o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilidade na gestão dos recursos públicos e prestação de contas.

Segundo Santos (2002), a responsabilidade na gestão fiscal dos recursos públicos deve ser aprimorada por meio de ação planejada e transparente que possibilite prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas.

Na administração pública, é, certamente, onde mais deve estar presente a filosofia de *accountability* (dever de prestar contas), pois, quando a sociedade elege seus representantes, espera que os mesmos ajam em seu nome, de forma correta, e que prestem contas de seus atos (Slomski, 2001).

Segundo Meirelles (2000), Administração pública é todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando a satisfação das necessidades coletivas.

Uma primeira geração de reformadores e de estudos acerca da nova administração pública prioriza a redução dos custos no setor público e o aumento de sua produtividade segundo noções bastante rudimentares e economicistas de eficiência. Tratou-se de reduzir a esfera de atuação do Estado em favor do mercado (*rolling back the State*), eis que aquele foi considerado o problema, sem que se vislumbresse uma solução a partir dele. Noutras palavras, as reformas tinham o fito de minimizar a ineficiência do Estado, torná-lo, já que era um mal necessário, o menos prejudicial possível; por isso, ele foi desconstruído sem que seguisse propriamente uma reconstrução, ou seja, o Estado não foi nesse momento considerado como algo que pode ser positivo, contribuindo para a superação da crise econômica, mas como uma estrutura potencialmente perniciosa, arrogante e esbanjadora a qual convinha tanto quanto possível neutralizar. Assim os princípios administrativos mais elementares desse “gerencialismo puro”, como veio a ser chamado, preocupado em tornar o setor público o mais parecido com a iniciativa privada em busca da eficiência numa época de escassez de recursos são: (1) aumento dos controles financeiros; (2) desenvolvimento de sistemas de informação mais sofisticados, precisos e detalhados; (3) desenvolvimento de instrumentos de racionalização orçamentária, técnicas de avaliação de custos e controle orçamentário; (4) eficiência entendida como maximização dos recursos no custeio de políticas e conscientização da burocracia sobre o valor do dinheiro; (5) estabelecimento de objetivos organizacionais e gestão por desempenho; desenvolvimento de técnicas de auditoria em desempenho; (6) delegar autoridade para agentes (*empowerment*) e autonomia a administrações empreendedoras; (7) clara definição de responsabilidade de cada agente pela má gestão de programas (BENTO, 2003).

De acordo com Mauss (2008) as decisões dos gestores devem estar voltadas para a prestação do melhor serviço público possível, considerando os recursos disponíveis para tal. E o seu sucesso é medido por meio da verificação da qualidade e do volume de serviços oferecido, o seu resultado econômico e a contribuição para a sociedade.

2.9.2 A gestão das receitas municipais

A arrecadação municipal representa a fonte de financiamento de todas as ações e serviços públicos dos municípios. Por esse motivo, é determinante que dentre os princípios de

governança pública estejam inseridos as melhores práticas de gestão e maximização das receitas municipais. Dentre essas práticas estão os métodos de fiscalização tributária e as recentes inovações tecnológicas de fiscalização, que são necessárias para a compreensão desse estudo.

A fiscalização tributária objetiva otimizar a arrecadação dos tributos, dotando o Estado dos recursos imprescindíveis à realização do bem comum. Nesse contexto é a Administração Pública dotada de poderes, extraídos do comando legal, que lhe permitem interferir na liberdade e na propriedade dos cidadãos-contribuintes. Tais poderes, entretanto, não são ilimitados. Existem freios, principalmente encontrados na seara das garantias individuais dos cidadãos inseridas na Carta Constitucional. Há que se ter em conta, entretanto, que estes freios não são absolutos, que sofrem restrições diante do interesse social indisponível. A relação fisco-contribuinte é muitas vezes conflituosa, gerando embates, discussões e polêmicas. A correta interpretação dos princípios emanados da Lei Maior, o cumprimento das normas infraconstitucionais e a consciência de que a convivência num Estado de Direito pressupõem também deveres, diminuem as áreas de conflito e possibilita o equilíbrio de forças, imprescindível à realização da justiça (FRANÇA, 2003).

De acordo com Klein (2009), a fiscalização tributária tem por escopo a efetividade na arrecadação, com vistas a assegurar os recursos necessários à manutenção dos serviços públicos essenciais, de modo que qualquer obstáculo ao normal desenvolvimento do trabalho de fiscalização afronta o interesse público. E, é justamente por isso que a Administração Tributária tem prerrogativas concedidas em nome do poder-dever de fiscalizar, as quais são dotadas de coercibilidade e de auto-executoriedade, conferidas pelo art. 200 do CTN, mediante a possibilidade do uso da força pública, que é legítima na medida em que tutela diretamente o interesse público.

O setor público vem se desenvolvendo com sucesso na criação de novas tecnologias e métodos modernos de fiscalização e acompanhamento dos tributos. Entre essas inovações estão a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e e o SPED.

A Nota Fiscal Eletrônica - NF-e é um instituto oficial de fiscalização tributária, em vigor desde o dia 15 de setembro de 2006, e que substitui a nota fiscal impressa modelos 1 e 1A, havendo a previsão de estender a substituição a outros modelos de notas fiscais. É o

primeiro de três subprojetos que integram um programa do governo federal chamado Sistema Público de Escrituração Digital da Receita Federal - SPED, a saber, escrituração contábil, escrituração fiscal e nota fiscal eletrônica. A fase de projeto piloto da Nota Fiscal Eletrônica foi iniciada em 2005, compreendendo as secretarias de fazenda de seis estados e várias grandes empresas. Hoje recebem a NF-e os seguintes estados: Goiás, Rio Grande do Sul, São Paulo, Bahia, Maranhão e Santa Catarina.

A criação do Sistema de Processamento Eletrônica de Dados – SPED que inclui a NF-e e a escrituração eletrônica de dados contábeis e fiscais – pela Receita Federal será implantado com convênios com integração de dados entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios demonstram um ambiente onde haverá uma interligação digital de informações digitais.

Em 2012, com implementação completa das notas fiscais eletrônicas federal, estaduais e municipais e da escrituração contábil e fiscal digital, a Fazenda terá o mais completo e imediato mecanismo de cruzamento de dados e autuação fiscal, sem precisar fazer qualquer visita à sede da empresa para verificar seus livros fiscais.

Esse conjunto de iniciativas e projetos inovadores tem permitido que o setor público aumente a sua capacidade de arrecadação, através da qualificação dos processos de fiscalização que buscam a realização da receita devida por parte dos contribuintes, diminuindo assim a sonegação. A eficiência administrativa e econômica da gestão de qualquer município passa necessariamente por essas considerações.

2.9.3 Lei de Responsabilidade Fiscal

O surgimento de uma lei regulamentadora da responsabilidade com que os gestores públicos deverão comportar-se ao longo de um mandato popular ou até mesmo em função de ter assumido cargo público para o qual foi legalmente aprovado em concurso público não é novidade no Brasil.

Mecanismos legais, como, por exemplo, a Lei nº 1.079, de 10-4-1950; o Decreto-lei nº 201, de 27-2-1967, e a Lei nº 8.429, de 2-6-1992 (lei da improbidade administrativa), são bastante conhecidos e dedicam-se a esse tema.

A novidade da Lei de Responsabilidade Fiscal reside no fato de responsabilizar especificamente a parte da gestão financeira a partir de um acompanhamento sistemático do desempenho mensal, trimestral, anual e plurianual (CRUZ, 2001).

Segundo Cruz (2001), os controles localizados nos gastos com pessoal, nos limites de endividamento, organização do sistema próprio de previdência, transferência de recursos constitucionais e voluntários e o déficit primário servem de referencial para avaliar o desempenho.

Tais controles se notabilizaram com a implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal, formando um conjunto de instrumentos capazes de oferecer uma estrutura de governança mínima para o setor público, bem como informações sobre o desempenho das entidades públicas para a população.

Segundo Cruz (2001) o conceito de responsabilidade na gestão fiscal, delimitado pelo art. 1º, em seu § 1º, refere-se aos seguintes pontos:

- a) Ação planejada e transparente;
- b) Prevenção de riscos e correção dos desvios;
- c) Afetação do equilíbrio das contas públicas;
- d) Cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas;
- e) Obediência a limites, visando ao equilíbrio das contas públicas;
- f) Condições no que tange a renúncia de receitas;
- g) Condições no que tange a geração de despesas com pessoal;
- h) Condições no que tange a geração de despesas com seguridade social e outras;
- i) Condições no que tange a geração de despesas com as dívidas consolidada e mobiliária;
- j) Condições no que tange as operações crédito, inclusive por antecipação de receita;
- k) Condições no que tange a concessão de garantias;
- l) Condições no que tange a inscrição de restos a pagar.

A Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe uma importante contribuição para a gestão pública brasileira, além de criar a primeira, e ainda não suficiente, estrutura de governança pública no país. Conforme já mencionado, a lei criou obrigações para a publicação de

determinadas informações e a necessidade do equilíbrio fiscal. No entanto, é preciso transcender tais obrigações, porque o público-alvo das informações (a população) é geralmente leigo, criando-se a necessidade de uma estrutura de governança adicional e mais completa.

2.9.4 Planejamento

O Plano Plurianual (PPA) ordena as ações do governo para a realização dos objetivos e metas fixados para um período de quatro anos, nos âmbitos federal, estadual, e municipal. Neste plano, são estabelecidos objetivos e diretrizes da administração pública. Nos municípios, as normas constitucionais referentes ao processo de planejamento e orçamento são incorporados à Lei Orgânica Municipal, apenas adaptando a instância da administração à qual se aplica OLIVEIRA (2010).

No âmbito da administração pública, dada sua abrangência, no tocante ao espoco das políticas a serem implementadas, ao volume de recursos envolvidos, à necessidade de que as mais diferentes necessidades sejam atendidas, tornou-se necessário, após a confecção do Plano Plurianual, a formulação e aprovação da Lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO), compreendendo as metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o período. A LDO serve como orientação para a elaboração do orçamento e estabelece alterações na legislação tributária, se necessário, além da política de aplicação para as agências de fomento (OLIVEIRA, 2010).

O orçamento que toma a forma da Lei Orçamentária Anual (LOA), é a última etapa do processo integrado de planejamento e orçamento do Estado. Na LOA, são detalhadas receitas e despesas para o próximo período com vistas à implementação e manutenção dos serviços públicos de interesses da comunidade à qual se destina (OLIVEIRA, 2010)

Após a LRF (2000), os novos prefeitos, ao assumirem suas funções a partir de 2001, deverão contemplar no plano plurianual seus compromissos de campanha, compatibilizando-os com a realidade financeira da administração municipal. O projeto do plano plurianual a ser submetido à Câmara de Vereadores para aprovação deverá ser o resultado de um Planejamento Estratégico, que abrangerá a realidade socioeconômica municipal, a estrutura e

os recursos humanos, tecnológicos e financeiros existentes, para que os programas e as ações a serem implementadas venham a ter eficácia e efetividade (CRUZ, 2001).

Segundo Cruz (2001) é importante destacar que o plano plurianual não pode ser apenas um documento que atenda ao formalismo imposto pela legalidade dos atos públicos. A compreensão de que nele estão depositadas as esperanças de uma comunidade, de um povo e de uma nação, com vistas na construção de uma sociedade mais justa, com qualidade de vida e livre, requer o compromisso dos técnicos e gestores públicos de contemplar nesse documento não uma ficção, mas programas e ações exeqüíveis. Os objetivos e as metas da Política Fiscal estabelecidos no plano plurianual têm por finalidade criar um ambiente de estabilidade econômico-social que garanta o êxito na implementação dos programas e ações deles decorrentes para as três esferas de governo. São alvos da política fiscal a redução das despesas de custeio e o incremento das receitas.

2.9.5 Transparência

A administração pública, a necessidade do *accountability* (dever de prestar contas) é determinante, pois a sociedade elege seus representantes e espera que os mesmos ajam em seu nome, de forma ética e que prestem contas de seus atos.

A Lei de Responsabilidade Fiscal avançou muito no sentido de regulamentar o “*accountability público*” e garantir uma estrutura de governança, por meio de um instituto legal, que leve ao cidadão (principal) as diretrizes adotadas, contas, resultados e metas públicas. A LRF dispõe especificamente sobre o tema:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os

processos de elaboração e de discussão de planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;

Comentando o artigo 48 da LRF, Slomski *et al.* (2008) afirma que o artigo estabelece instrumentos de transparência da gestão fiscal os planos, orçamentos e lei de diretrizes orçamentárias, as prestações de contas e o respectivo parecer prévio, o relatório resumido da execução orçamentária e o relatório de gestão fiscal e, ainda, as versões simplificadas desses documentos. Estabelece a obrigatoriedade de ampla divulgação dessas informações, inclusive em meios eletrônicos de acesso público.

De acordo com Cruz (2001) a transparência da gestão fiscal é tratada na Lei como um princípio de gestão, que tem por finalidade, entre outros aspectos, franquear ao público acesso a informações relativas às atividades financeiras do Estado e deflagrar, de forma clara e previamente estabelecida, os procedimentos necessários à divulgação dessas informações.

O tratamento desse tema, por meio de Lei Federal, é uma experiência nova ao Brasil, contudo, no âmbito supranacional, tem evoluído rapidamente, havendo, em diversos países, leis específicas sobre o assunto, como por exemplo, na Nova Zelândia, onde o *Fiscal Responsibility Act* combina regras e indicações, para aplicação global, produzidas por organismos internacionais e entidades supranacionais, Cruz (2001).

De acordo com Slomki (2005) os agentes de governança corporativa devem prestar contas de sua atuação a quem os elegeu e respondem integralmente por todos os atos que praticarem no exercício de seus mandatos. O cumprimento deste princípio na gestão pública é essencial não só com relatórios exigidos pela legislação, mas também com instrumentos que facilitem a transparência dos atos, de maneira espontânea, com relatórios que façam com que o cidadão possa fazer comparações com resultados privados e, assim, sentir-se confortável ao ver que gestão pública está sendo eficiente no gasto dos recursos públicos, no curto prazo, haja vista que a eficácia dos atos da administração pública somente será perceptível e médio e a longo prazo.

Certamente, a Lei de Responsabilidade Fiscal produziu grandes avanços para a transparência pública, levando as informações financeiras e fiscais ao conhecimento da população de maneira compulsória aos governantes. Todavia, é necessário que os gestores

públicos implementem políticas de divulgação de metas, ações, programas, projetos e resultados de maneira acessível e de linguagem compreensível à população em geral, pois os relatórios fiscais além de se restringirem às informações contábil-financeiras, são de difícil compreensão pela população leiga.

2.9.6 Controle

De acordo com Slomski *et al.* (2008) a controle na administração pública é viabilizado pela sistematização do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual. Considerando um dos aspectos fundamentais da LRF, foi facilitado pela criação do relatório de acompanhamento da gestão fiscal e do relatório resumido de execução orçamentária e, além da obrigatoriedade de publicação, devem estar disponíveis ao público. O controle é melhorado pela maior transparência e pela qualidade das informações, exigindo uma fiscalização mais efetiva e contínua dos Tribunais de Contas.

Com relação à fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial, a Constituição Federal, em seu art. 70, estabelece que, no caso da União e das entidades da administração direta e indireta, será exercida pelo Congresso Nacional, com auxílio do Tribunal de Contas da União, mediante controle externo e pelo sistema de controle interno de cada Poder. Porém, essa fiscalização em nível de Governos Estaduais, Distrito Federal e Governos Municipais é de responsabilidade dos Tribunais de Contas Estaduais e Municipais, conforme art. 75 da Constituição Federal, (SLOMSKI *et al.* 2008).

Nas entidades públicas governamentais, especialmente nos municípios, pode-se dizer que já existe um conselho fiscal, a Câmara de Vereadores, composto por representantes da sociedade eleitos para legislar e fiscalizar os atos do gestor público, com o apoio do Tribunal de Contas do Estado e/ou do Município que realiza a Auditoria Externa e emite um parecer sobre a aprovação e/ou rejeição das contas referentes ao exercício financeiro, (SLOMSKI, 2005).

Segundo Cruz (2001) conforme estabelecido na Lei de Responsabilidade Fiscal, caberá aos Tribunais de Contas e ao sistema de controle interno de cada Poder a fiscalização do cumprimento de suas normas, tais como: o cumprimento das metas; a obediência aos limites para realização de operações de crédito; a inscrição em Restos a Pagar; a destinação

dos recursos oriundos da venda de bens do patrimônio do município; e também se as medidas para fazer as despesas com pessoal e a dívida retornar aos seus limites foram adotadas. Os procedimentos e o âmbito desta fiscalização estão definidos no art. 59.

Dessa forma, o produto dessas verificações passará a integrar o parecer prévio do Tribunal de Contas, dando a este documento um peso ainda maior, pois passará a ter a conotação de um atestado sobre a gestão fiscal, emitido por um órgão externo. A prestação de contas e o respectivo parecer prévio são, portanto, dois dos mais importantes instrumentos para a avaliação da gestão fiscal, pois espelham a situação contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, devidamente avaliadas quanto aos aspectos de legalidade, legitimidade e economicidade, (CRUZ, 2001).

De acordo com Slomski (2001) o controle interno nas entidades de direito público, ressalvadas as competências dos Tribunais de Contas ou órgãos equivalentes e a tomada de contas dos agentes responsáveis por bens ou dinheiros públicos são realizados ou superintendidos pelos serviços de contabilidade.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS DA PESQUISA

3.1 Caracterização do objeto de estudo

Os Municípios analisados foram aqueles que compreendem a Região Administrativa de Ribeirão Preto (RAD), são os seguintes:

Quadro 1 – Relação dos Municípios da amostra

Seq.	Município	Sigla	População
1	Altinópolis	ALT	17.275
2	Barrinha	BAR	29.384
3	Brodowski	BRO	20.220
4	Cajuru	CAJ	23.599
5	Cássia dos Coqueiros	COQ	2.768
6	Cravinhos	CRA	33.844
7	Dumont	DUM	8.046
8	Guariba	GUA	33.749
9	Guataporá	GTP	7.155
10	Jaboticabal	JAB	75.129
11	Jardinópolis	JAR	37.348
12	Luis Antonio	LAN	11.986
13	Monte Alto	MAL	47.536
14	Pitangueiras	PIT	35.501
15	Pontal	PON	38.584
16	Pradópolis	PRA	16.353
17	Ribeirão Preto	RPT	577.071
18	Santa Cruz da Esperança	SCE	1.893
19	Santa Rosa do Viterbo	SRV	23.184
20	Santo Antonio da Alegria	SAA	6.367
21	São Simão	SSI	15.274
22	Serra Azul	SAZ	9.348
23	Serrana	SER	41.045
24	Sertãozinho	STZ	109.726
25	Taquaral	TAQ	2.931

Fonte: Seade

A amostra de Municípios da RAD de Ribeirão Preto é composta por 25 municípios localizados na região nordeste do Estado de São Paulo e conta com uma população total superior a 1,2 milhões de habitantes, tendo como sede o município de Ribeirão Preto que concentra 47% da sua população. Somado a Sertãozinho, Jaboticabal, Monte Alto e Serrana detém 70% da população regional.

De acordo com o SEADE a economia da região apóia-se especialmente no setor agropecuário e na agroindústria sucroalcooleira. A cana-de-açúcar representa 73% do total da produção agrícola da região.

3.2 Aspectos metodológicos

A coleta de dados para a realização da pesquisa se dará de duas formas distintas: por questionários e por consulta ao banco de dados do Tesouro Nacional, disponível para uso público.

O levantamento de dados por meio de questionário foi dirigido aos servidores e dirigentes da Secretaria de Finanças (ou Fazenda) dos Municípios da amostra colhida, na tentativa de se aferir as práticas de governança na administração pública e sua influência no processo de decisão e gestão. Foi estabelecido um período de análise de 05 (cinco) anos, sendo de 2003 a 2007, para que se possa identificar a evolução dos fatos históricos e as mudanças positivas ou negativas ao longo do intervalo de tempo mínimo para uma análise acurada.

3.2.1 Levantamento das informações qualitativas

Neste tópico foi aplicado um questionário aos municípios pesquisados, conforme demonstrado no anexo I deste trabalho. O contato com os municípios foi estabelecido primeiramente por telefone, ocasião que foi passado todas as informações e o propósito da pesquisa, assim como sua importância acadêmica.

Na sequência o questionário foi enviado via email para o contato estabelecido, sempre na área de atuação ou afim, ligado à área de estudo do trabalho, como Secretaria de Finanças (ou Fazenda) que deveria retornar o questionário também via email. Após o envio aguardava-se o prazo de 10 (dez) dias para que o município pudesse responder e, não havendo resposta um novo contato telefônico era realizado.

As dificuldades de acesso as informações deste trabalho surgiram pela amostra que foi escolhida, pois há muitos municípios pequenos e quase sem nenhuma estrutura de governança ou gerencial. Foi necessário um árduo trabalho de convencimento a colaboração e mesmo para a compreensão das questões do questionário em alguns casos.

Estes fatores dificultaram a evolução do trabalho e aumentaram o seu tempo para conclusão. Todavia, após muita persistência os questionários foram coletados.

3.2.2 Levantamento das informações quantitativas

Para chegar-se aos dados contábeis dos municípios optou-se pelo acesso ao site do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda, realizando-se o *download* do banco de dados Finanças do Brasil – FINBRA dos exercícios a serem analisados.

Os municípios brasileiros encaminham obrigatoriamente os dados contábeis da sua execução orçamentária e patrimonial do exercício imediatamente anterior até o dia 30 de abril de cada ano para o Tesouro Nacional conforme estabelece o art. 51 da Lei 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal.

O Tesouro Nacional realiza a consolidação dos dados nacionais e divulga as informações para acesso público até o dia 30 de junho de cada ano.

O banco de dados FINBRA é baixado no formato *ACCESS* e é rico em informações contábeis contendo a execução orçamentária detalhada da receita e da despesa e os dados do fechamento do balanço patrimonial dos municípios. Após acesso ao banco de dados, extrai-se do *ACCESS* as tabelas específicas que serão utilizadas no estudo, como despesa, receita, etc, e as exporta para o *EXCEL*, onde aplica-se um filtro para selecionar somente os municípios da amostra do trabalho.

Todavia, apesar de ser obrigatório pela Lei de Responsabilidade Fiscal, alguns municípios não informaram os dados completamente. Neste caso foi identificado nas tabelas pela sigla “NI” ou seja, “Não Informado”.

Após a compilação dos dados disponíveis, os mesmo foram selecionados em forma de tabela e analisados individualmente.

4 ESTUDO EMPÍRICO

4.1 Informações Qualitativas

Os questionários foram aplicados e subdivididos em três tópicos:

1. **Gestão das Receitas** – neste tópico o objetivo foi identificar práticas assertivas para maximização das receitas e combate a evasão de receitas. Abaixo, define-se, de maneira sucinta, o alcance e os benefícios fiscais de cada medida, se aplicada;
 - a. **Fiscalização Mobiliária:** realização de ações administrativas ostensivas, no sentido de detectar alterações na movimentação fiscal ou, indícios de sonegação ou falta de cumprimento de obrigações pelos contribuintes;
 - b. **Escrituração Fiscal Eletrônica:** consiste num sistema de declaração fiscal eletrônica pelo próprio contribuinte, o qual permite identificar possíveis omissões que normalmente ensejam pela sonegação fiscal;
 - c. **Fiscalização Eletrônica:** Utilização instrumentalizada da escrituração eletrônica como forma de fiscalização;
 - d. **Nota Fiscal Eletrônica:** consiste na emissão de nota fiscal de venda ou prestação de serviços através de sistema informatizado fornecido pelo Município, via internet. A grande vantagem para o Município está na agilidade do registro das informações fiscais, que permitem uma gestão em tempo real do movimento econômico;
 - e. **Cobrança da Dívida Ativa:** trata-se da cobrança administrativa ou judicial de tributos e taxas de contribuintes inadimplentes;
 - f. **Recadastramento Mobiliário:** consiste no recadastramento geral de todas as empresas do município visando identificar empresas inativas e qualificar o cadastro municipal, ferramenta básica muito utilizada nas atividades de fiscalização;
 - g. **Recadastramento Imobiliário:** consiste no recadastramento e verificação *in loco* dos imóveis do município, com o objetivo de identificar novos imóveis não cadastrados ou mesmo alterações, ampliações e benfeitorias dos imóveis já cadastrados.

As perguntas foram delimitadas pelo período analisado (2003-2007) buscando estabelecer o histórico da estrutura e visualizar possíveis evoluções.

Questionário I - Gestão das Receitas

Quadro 2 – Resultados da questão 1 do questionário sobre Gestão das receitas

Possui órgão de Fiscalização Mobiliária?	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
2003	S	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	S	N
2004	S	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	S	N
2005	S	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	S	N
2006	S	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	S	N
2007	S	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	S	N

Possui órgão de Fiscalização Mobiliária?	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
2003	N	N	N	S	N	N	N	N	N	N	S	N
2004	N	N	N	S	N	N	N	N	N	S	S	N
2005	N	N	N	S	N	N	N	N	N	S	S	N
2006	N	N	N	S	N	N	N	N	N	S	S	N
2007	N	N	N	S	N	N	N	N	N	S	S	N

Fiscalização Mobiliária: Verifica-se que em média 76% dos municípios questionados não possuíam este trabalho durante todo o período analisado, atingindo-se uma baixa adoção deste procedimento pelos municípios.

Quadro 3 – Resultados da questão 2 do questionário sobre Gestão das receitas

Possui sistema de Escrituração Fiscal Eletrônica?	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
2003	N	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2004	N	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2005	N	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2006	N	N	S	N	N	N	N	S	N	S	N	N	N
2007	N	N	S	N	N	N	N	S	N	S	N	N	N

Possui sistema de Escrituração Fiscal Eletrônica?	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
2003	N	S	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N
2004	N	S	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N
2005	N	S	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N
2006	S	S	N	S	N	N	N	N	N	S	S	N
2007	S	S	N	S	N	N	N	N	N	S	S	N

Escrituração Fiscal Eletrônica: Essa ferramenta foi sendo implantada gradativamente numa pequena parte dos municípios questionados, tendo a seguinte evolução: em 2003, 8% da amostra; em 2005, 12% da amostra; e em 2006 e 2007, 32% da amostra. Podemos observar que mesmo ao final do período uma maioria de 68% dos municípios analisados não utilizava esta ferramenta.

Quadro 4 – Resultados da questão 3 do questionário sobre Gestão das receitas

Possui sistema de Fiscalização Eletrônica?	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
2003	N	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2004	N	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2005	N	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2006	N	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2007	N	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N

Possui sistema de Fiscalização Eletrônica?	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
2003	N	S	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N
2004	N	S	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N
2005	N	S	N	S	N	N	N	N	N	S	N	N
2006	N	S	N	S	N	N	N	N	N	S	S	N
2007	N	S	N	S	N	N	N	N	N	S	S	N

Fiscalização Eletrônica: Da mesma forma da escrituração eletrônica, essa ferramenta não foi adotada pela maioria dos municípios no período analisado. Em 2003, 92% dos municípios não utilizavam a ferramenta, em 2007, 80% dos municípios permaneciam sem utilizar, caracterizando uma baixa adesão.

Quadro 5 – Resultados da questão 4 do questionário sobre Gestão das receitas

Possui sistema de Nota Fiscal eletrônica	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
2003	N	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2004	N	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2005	N	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2006	N	N	N	N	N	N	N	S	N	S	N	N	N
2007	N	N	N	N	N	N	N	S	N	S	N	N	N

Possui sistema de Nota Fiscal eletrônica	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
2003	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N
2004	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N
2005	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N
2006	N	N	N	S	N	N	N	N	N	N	N	N
2007	N	N	N	S	N	N	N	N	N	N	N	N

Nota Fiscal Eletrônica: Aqui novamente a frequência verificada mostrou-se baixa, no início da série com 4% dos Municípios utilizando a ferramenta e ao final da série com 12% dos municípios aderindo.

Quadro 6 – Resultados da questão 5 do questionário sobre Gestão das receitas

Realiza Cobrança ou execução da Dívida Ativa?	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
2003	S	S	S	S	N	S	N	N	N	S	S	S	N
2004	S	S	S	S	N	S	N	S	N	S	S	S	S
2005	S	S	S	S	N	S	S	S	N	S	S	S	S
2006	S	S	S	S	N	S	S	S	N	S	S	S	S
2007	S	S	S	S	N	S	S	S	N	S	S	S	S

Realiza Cobrança ou execução da Dívida Ativa?	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
2003	N	S	N	N	N	N	N	S	S	N	S	N
2004	N	S	N	N	N	N	N	S	S	S	S	N
2005	S	S	S	N	N	N	S	S	S	S	S	N
2006	S	S	S	S	N	S	S	S	S	S	S	N
2007	S	S	S	S	N	S	S	S	S	N	S	N

Realizou Recadastramento Imobiliário?	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
2003	N	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N
2004	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N
2005	N	N	N	S	N	N	N	N	N	N	N	N
2006	N	N	N	S	N	N	N	N	N	N	N	N
2007	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N

Recadastramento Imobiliário: com uma frequência bastante parecida com o recadastramento mobiliário, este recadastramento não foi utilizado pela maioria dos municípios em todo o período. Nota-se a utilização sazonal dos poucos municípios que utilizaram.

Os dados retro apresentados demonstram que a maior parte dos municípios não implantou as práticas de gestão de receitas questionadas. Em todas as questões apresentadas, durante o período completo, a média de não utilização das ferramentas questionadas foi de 79%. Os municípios de Jaboticabal, Ribeirão Preto, Serrana e Sertãozinho se destacaram na utilização da maioria das ferramentas questionadas.

2. Práticas de Governança – neste tópico foram aplicadas questões para aferir o nível de *accountability* no Município. Abaixo, definiu-se de maneira sucinta o alcance e os benefícios de cada medida, se aplicada:

- a) **Órgão de Controladoria ou gestão financeira:** unidade administrativa que controla a execução orçamentária e tem a responsabilidade de identificar desvios de metas e possíveis desequilíbrios econômicos.
- b) **Regularidade na publicação de Contas:** verificação da regularidade das publicações obrigatória das contas do município em jornais de grande circulação, de acordo com a determinação da lei.
- c) **Acesso das contas via internet:** assemelha-se bastante com o item anterior, com exceção da utilização da tecnologia e da maior facilidade de acesso a todos.
- d) **Realização de Audiências Públicas:** consiste na realização de reuniões com a população e a Câmara de Vereadores para apresentação do cumprimento das metas fiscais estabelecida no orçamento.

- e) **Órgão de controle interno ou auditoria interna:** consiste na verificação da existência de órgão na administração pública responsável pelo controle, acompanhamento e fiscalização interna dos procedimentos financeiros, contábeis, patrimoniais e atos administrativos de acordo com a legislação federal, estadual e municipal vigente.
- f) **Envio de prestação de contas:** verificação da tempestividade do envio das prestações de contas. Indica o nível de organização interna e comprometimento com os dispositivos legais.
- g) **Divulgação de ações, projetos e programas:** indica a divulgação prévia de ações, projetos e programas de governo, o que oferece à população a chance de opinar antes de qualquer projeto ser realizado.

Questionário II – Práticas de Governança

Quadro 9 – Resultados da questão 1 do questionário sobre Práticas de Governança

Possui órgão de Controladoria ou gestão financeira equivalente?	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
2003	S	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2004	S	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2005	S	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2006	S	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2007	S	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N

Possui órgão de Controladoria ou gestão financeira equivalente?	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
2003	N	N	N	S	N	N	N	N	N	N	N	N
2004	N	N	N	S	N	N	N	N	N	S	N	N
2005	N	N	N	S	N	N	N	N	N	S	N	N
2006	N	N	N	S	N	N	N	N	N	S	N	N
2007	N	N	N	S	N	N	N	N	N	S	N	N

Órgão de Controladoria ou gestão financeira: o questionário demonstra que a maioria dos municípios, 84% não adotou ainda a utilização de um órgão de controladoria. Ao final do período, apenas os municípios de Altinópolis, Jaboticabal, Ribeirão Preto e Serrana utilizam tal prática.

Quadro 10 – Resultados da questão 2 do questionário sobre Práticas de Governança

Publica suas contas com regularidade?	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
2003	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S
2004	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S
2005	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S
2006	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S
2007	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S

Publica suas contas com regularidade?	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
2003	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S
2004	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S
2005	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S
2006	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S
2007	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S

Regularidade na publicação de Contas: este item do questionário apresentou frequência positiva de 100% em todo o período analisado, demonstrando o cumprimento de um dos requisitos da Lei de Responsabilidade Fiscal por parte dos municípios.

Quadro 11 – Resultados da questão 3 do questionário sobre Práticas de Governança

Mantém as contas abertas com fácil acesso na internet?	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
2003	S	N	N	N	S	N	S	N	S	N	N	S	N
2004	S	N	N	N	S	N	S	N	S	N	N	S	N
2005	S	N	S	N	S	N	S	N	S	N	S	S	S
2006	S	N	S	N	S	N	S	S	S	N	S	S	S
2007	S	N	S	N	S	N	S	S	S	N	S	S	S

Mantém as contas abertas com fácil acesso na internet?	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
2003	S	S	N	N	S	S	S	S	N	N	N	N
2004	S	S	N	N	S	S	S	S	N	N	N	N
2005	S	S	N	S	S	S	S	S	N	S	S	N
2006	S	S	S	S	S	S	S	S	N	S	S	N
2007	S	S	S	S	S	S	S	S	N	S	S	N

Acesso das contas via internet: a utilização dessa modalidade de divulgações de informações públicas apresentou uma frequência com evolução gradual na adesão pelos Municípios analisados, iniciando com 44% em 2003 e finalizando com 76% em 2007 ao final do período. Verifica-se, porém, que ao final 24% dos municípios ainda não utilizavam esse tipo de divulgação, prejudicando a transparência e o acesso às informações.

Quadro 12 – Resultados da questão 4 do questionário sobre Práticas de Governança

Realiza audiências públicas para apreciação das metas fiscais para a população?	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
2003	S	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2004	S	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2005	S	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2006	S	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N
2007	S	N	N	N	N	N	N	N	N	S	N	N	N

Realiza audiências públicas para apreciação das metas fiscais para a população?	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
2003	N	S	N	S	N	N	N	N	S	N	S	N
2004	N	S	N	S	N	N	N	N	S	N	S	N
2005	N	S	N	S	N	N	N	N	S	N	S	N
2006	N	S	N	S	N	N	N	N	S	S	S	N
2007	N	S	N	S	N	N	N	N	S	S	S	N

Realização de Audiências Públicas: a exemplo das publicações via internet, a realização de audiências públicas registram a adoção pela maioria dos Municípios atingindo 72% da amostra. Todavia, 28% dos municípios ainda permaneciam ao final do período, sem a realização das audiências, o que é prejudicial para a governança.

Quadro 13 – Resultados da questão 5 do questionário sobre Práticas de Governança

[illegible]

Possui órgão de controle interno ou auditoria interna?	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
2003	N	N	N	S	N	N	N	N	N	S	N	N
2004	N	N	N	S	N	N	N	N	N	S	N	N
2005	N	N	N	S	N	N	N	N	N	S	N	N
2006	N	N	N	S	N	N	N	N	N	S	N	N
2007	N	N	N	S	N	N	N	N	N	S	N	N

Órgão de controle interno ou auditoria interna: neste quesito a maioria dos municípios (88%) não instituiu o controle interno como forma de maior transparência e controle da aplicação da legislação vigente e maior controle das operações financeiras.

Quadro 14 – Resultados da questão 6 do questionário sobre Práticas de Governança

[illegible]

As contas são enviadas aos órgãos fiscalizadores regularmente e tempestivamente?												
	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
2003	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S
2004	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S
2005	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S
2006	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S
2007	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S	S

Envio de prestação de contas: este item do questionário apresentou uma evolução com frequência positiva de 88% em 2003, finalizando com 100% em 2007, culminando na totalidade dos municípios analisados, o que neste caso, demonstrou o cumprimento de exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal por parte dos municípios.

Quadro 15 – Resultados da questão 7 do questionário sobre Práticas de Governança

As ações, projetos e programas são divulgados previamente para a população?													
	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
2003	S	N	S	S	N	S	N	S	S	S	S	S	S
2004	S	N	S	S	N	S	N	S	S	S	S	S	S
2005	S	S	S	S	N	S	N	S	S	S	S	S	S
2006	S	S	S	S	N	S	N	S	S	S	S	S	S
2007	S	S	S	S	N	S	N	S	S	S	S	S	S

As ações, projetos e programas são divulgados previamente para a população?	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
2003	S	S	S	N	S	S	S	N	N	N	S	S
2004	S	S	S	N	S	S	S	N	N	N	S	S
2005	S	S	S	S	S	S	S	S	N	S	S	S
2006	S	S	S	S	S	S	S	S	N	S	S	S
2007	S	S	S	S	S	S	S	S	N	S	S	S

Divulgação de ações, projetos e programas: este item pesquisado no questionário apresentou frequência de 72% em 2003, evoluindo para 88% em 2007. A alta frequência desse item demonstra a preocupação dos municípios em levar a população as informações dos projetos e programas a serem executados com antecipação, superando as exigências legais de governança.

Observa-se que os instrumentos de governança foram adotados com maior frequência pelos municípios quando se tratam daqueles com maior obrigatoriedade pela legislação vigente, como publicação das contas, disponibilização das contas na internet e envio regular das contas para os órgãos. Os demais instrumentos de governança que, se em prática, aumenta o controle social e oferece maior transparência não apresentaram a adoção pela maior parte dos municípios.

1. Controladoria e instrumentos de gestão – neste último tópico buscou-se identificar a estrutura de Controladoria existente no Município e o uso das práticas gerenciais de gestão e maximização de resultados. Abaixo, definiu-se, de maneira sucinta, o alcance e os benefícios de cada medida, se aplicada:

- a) Relatório de acompanhamento orçamentário: este relatório tem por objetivo demonstrar com frequência diária a evolução dos gastos públicos, comparando-os com o orçamento previsto.
- b) Projeções de tendência de resultado: indica a projeção dos resultados financeiros do exercício, analisando receitas e despesas e identificando possíveis desequilíbrios fiscais.
- c) Evolução do fluxo de caixa: acompanhamento diário das entradas e saída do caixa. Realização de previsões de entradas e saídas, permitindo uma gestão financeira que busque sempre a compatibilização de receitas e despesas no caixa do Município.
- d) Avaliação prévia das decisões de investimento pela Controladoria: checagem se as decisões de investimento são acompanhadas de avaliação financeira.
- e) Análise para avaliar a capacidade de endividamento ou aumento de despesas continuadas: além da checagem mencionada no item “d” esta análise se propõe a identificar as despesas continuadas (custos fixos) que um investimento pode gerar.
- f) Busca de outras fontes de receitas em caso de aumento de despesa continuada: prática recomendada pela Lei de Responsabilidade Fiscal que consiste na sustentação de uma nova despesa por uma nova receita.
- g) Envolvimento das secretarias no processo de planejamento (PPA, LDO, LOA): verificação se todas as secretarias participam do processo de planejamento, visando torná-lo ótimo, principalmente a partir da manifestação técnica de todas as áreas.

- h) Acesso às informações do desempenho orçamentário pelas secretarias: verificação se as secretarias acompanham efetivamente a execução do orçamento durante o exercício, indicando quando isso ocorre, que as secretarias estariam avaliando as suas disponibilidades antes de tomar decisões de investimentos.

Questionário III – Controladoria e instrumentos de gestão

Quadro 16 – Resultados da questão 1 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão

Elabora relatório de acompanhamento orçamentário?	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
Nunca		X	X	X	X		X		X		X	X	X
Raramente								X					
Frequentemente	X					X				X			

Elabora relatório de acompanhamento orçamentário?	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
Nunca			X		X	X	X	X	X			X
Raramente	X											
Frequentemente		X		X						X	X	

Relatório de acompanhamento orçamentário: este instrumento indicou a não adoção de 64% da amostra dos municípios. Apresentando uma frequência de 28% de utilização. O que significa um baixo nível de controle gerencial da amostra analisada.

Quadro 17 – Resultados da questão 2 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão

Executa projeções sobre a tendência de resultado do exercício?	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
Nunca			X	X	X		X	X	X		X		X
Raramente		X				X						X	
Frequentemente	X									X			

Executa projeções sobre a tendência de resultado do exercício?	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
Nunca			X		X	X		X				X
Raramente	X								X			
Frequentemente		X		X			X			X	X	

Projeções de tendência de resultado: igualmente ao item anterior, este item também indica que 52% da amostra não utiliza este expediente gerencial, sendo utilizado somente por 28% da amostra com frequência. Essa baixa adesão indica que a maioria dos municípios não exercita a avaliação do desempenho financeiro e orçamentário em curso e a identificação prévia de possíveis tendências de desvios nas metas traçadas.

Quadro 18 – Resultados da questão 3 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão

Acompanha a tendência de cumprimento ou descumprimento das aplicações legais estabelecidas por lei (educação, saúde, gastos com pessoal, etc) ?	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
Nunca					X		X						
Raramente		X	X					X	X				
Frequentemente	X			X		X				X	X	X	X

Acompanha a tendência de cumprimento ou descumprimento das aplicações legais estabelecidas por lei (educação, saúde, gastos com pessoal, etc) ?	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
Nunca					X							X
Raramente						X		X				
Frequentemente	X	X	X	X			X		X	X	X	

Acompanhamento da tendência de cumprimento das aplicações legais: na pesquisa realizada este item indica que 60% dos municípios realizam com frequência este acompanhamento, seguido por 24% raramente e 16% nunca. Neste caso, a exemplo de ferramentas anteriores, os municípios indicam uma preocupação maior com o aspecto legal e suas possíveis sanções.

Quadro 19 – Resultados da questão 4 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão

Acompanha a evolução do fluxo de caixa com regularidade?													
	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
Nunca													
Raramente		X				X	X		X				
Frequentemente	X		X	X	X			X		X	X	X	X

Acompanha a evolução do fluxo de caixa com regularidade?													
	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ	
Nunca													
Raramente								X					
Frequentemente	X	X	X	X	X	X	X		X	X	X	X	

Evolução do fluxo de caixa: na sequência, o acompanhamento do fluxo de caixa aparece com incidência de 80% na opção “frequentemente”, indicando a preocupação em compatibilizar as entradas das receitas com as saídas das despesas, o que é a maior preocupação dos municípios, causando maior sensibilidade, mesmo aos menores e menos estruturados.

Quadro 20 – Resultados da questão 5 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão

As decisões de investimentos são analisadas previamente pelo órgão de Controladoria?													
	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
Nunca		X	X	X	X	X	X	X	X		X		X
Raramente													
Frequentemente	X									X		X	

As decisões de investimentos são analisadas previamente pelo órgão de Controladoria?													
	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ	
Nunca	X	X	X		X	X	X	X				X	
Raramente													
Frequentemente				X					X	X	X		

Avaliação prévia das decisões de investimento pela Controladoria: apresentando a incidência de 72% na opção “nunca” e 28% na opção “frequentemente”, este item mostra que a maior parte dos municípios analisados não adota uma checagem prévia nas decisões de investimentos, o que pode comprometer sensivelmente o equilíbrio fiscal futuro.

Quadro 21 – Resultados da questão 6 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão

As análises de investimentos buscam aferir a capacidade financeira de endividamento ou aumento de despesas continuadas?													
	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
Nunca		X	X	X	X	X	X	X	X		X	X	X
Raramente													
Frequentemente	X									X			

As análises de investimentos buscam aferir a capacidade financeira de endividamento ou aumento de despesas continuadas?												
	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
Nunca	X		X		X	X	X	X				X
Raramente												
Frequentemente		X		X					X	X	X	

Análise de investimentos para avaliar a capacidade de endividamento ou aumento de despesas continuadas: a exemplo da análise dos investimentos, as análises das despesas continuadas e do endividamento não ocorre na maior parte dos municípios da amostra (72%), tendo-se 20% na opção “frequentemente”. Este é um dos fatores de maior comprometimento futuro do equilíbrio econômico-financeiro dos municípios.

Quadro 22 – Resultados da questão 7 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão

Em caso de aumento de despesas continuadas, fontes alternativas de receitas são buscadas?													
	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
Nunca			X	X	X		X	X	X		X	X	X
Raramente		X				X				X			
Frequentemente	X												

Em caso de aumento de despesas continuadas, fontes alternativas de receitas são buscadas?												
	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
Nunca	X		X		X	X	X	X				X
Raramente										X		
Frequentemente		X		X					X		X	

Busca de outras fontes de receitas em caso de aumento de despesa continuada:

observando-se a incidência de 64% na opção “raramente”, 16% na opção “raramente” e 20% na opção “freqüentemente”, a pesquisa neste item expõe que os municípios têm dificuldades de criar novas fontes de receitas quando novas despesas são criadas, sendo este, muitas vezes, o motivo de desequilíbrio financeiro-orçamentário.

Quadro 23 – Resultados da questão 8 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão

O processo de planejamento (plano pluanual, orçamento) envolve todas as secretarias?													
	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
Nunca		X	X	X	X	X	X	X	X		X	X	X
Raramente													
Frequentemente	X									X			

O processo de planejamento (plano pluanual, orçamento) envolve todas as secretarias?												
	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
Nunca	X		X		X	X	X	X	X			X
Raramente												
Frequentemente		X		X						X	X	

Envolvimento das secretarias no processo de planejamento (PPA, LDO, LOA): apresentando a incidência de 76% na opção “nunca” e 24% na opção “frequentemente” este item do questionário demonstra a centralização de poder e controle na administração interna, característica peculiar dos municípios pequenos.

Quadro 24 – Resultados da questão 9 do questionário sobre Controladoria e Instrumentos de gestão

As informações mensais do desempenho orçamentário são acessadas por todas as secretarias?													
	ALT	BAR	BRO	CAJ	COQ	CRA	DUM	GUA	GTP	JAB	JAR	LAN	MAL
Nunca		X	X		X	X	X		X			X	
Raramente				X						X	X		X
Frequentemente	X							X					

As informações mensais do desempenho orçamentário são acessadas por todas as secretarias?												
	PIT	PON	PRA	RPT	SCE	SRV	SAA	SSI	SAZ	SER	STZ	TAQ
Nunca			X		X		X	X				X
Raramente	X					X			X	X		
Frequentemente		X		X							X	

Acesso às informações do desempenho orçamentário pelas secretarias: constatando-se a incidência de 48% na opção “nunca”, 32% na opção “raramente” e 20% na opção “frequentemente” o resultado dessa questão demonstra que os usuários internos das informações contábeis ainda tem pouco acesso às informações, prejudicando a governança e integração pelas metas estabelecidas.

A frequência negativa na verificação da adoção das ferramentas de governança verificadas é bastante significativa, e revela a tendência a um baixo nível da governança da amostra. Essa característica pode se relacionar a ausência de estrutura e preparo técnico adequado dos municípios menores.

Esses fatores prejudicam sensivelmente o processo de tomada de decisões de investimentos, criação de novas despesas, a identificação prévia de tendência de desequilíbrio financeiro e o devido acompanhamento por parte dos interessados, população e órgãos controladores.

4.2 Informações Quantitativas

O estudo buscou informações econômico-financeiras sobre o desempenho fiscal, passando pela evolução das receitas, das despesas e do endividamento.

Assim como nas informações qualitativas, foi estabelecido o período para análise de 5 (cinco) anos, de 2003 a 2007, com o intuito de se estabelecer o histórico econômico dos Municípios da amostra, identificar a evolução e confrontá-lo com a evolução da estrutura de governança dos Municípios.

Nesta parte, foram elaboradas três tabelas:

1. **Tabela de Evolução das Receitas** - nesta encontram-se a realização das receitas no período mencionado, segregando as receitas de maneira sintética, porém, permitindo a visualização das principais fontes de receitas.

Tabela 1 - Evolução receita IPTU

Receitas	2003	2004	2005	2006	2007
I - Receitas Tributárias Próprias					
IPTU					
Altinópolis	686.089	658.321	732.832	697.666	739.877
Barrinha	217.322	209.569	257.625	255.802	252.162
Brodowski	713.150	822.370	894.196	919.065	985.546
Cajuru	525.393	502.428	525.088	543.809	555.251
Cássia dos Coqueiros	109.569	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	1.302.889	1.514.084	1.848.385	2.061.445	1.992.819
Dumont	186.407	197.065	170.447	194.576	225.783
Guariba	1.113.618	1.210.328	1.359.687	1.372.768	1.458.718
Guataporá	108.603	100.159	171.005	133.361	156.059
Jaboticabal	6.143.729	6.856.277	7.052.497	8.059.324	8.809.076
Jardinópolis	861.569	674.220	732.020	825.354	954.903
Luís Antônio	86.558	85.519	155.456	105.506	111.247
Monte Alto	3.937.565	4.274.248	4.671.912	5.124.715	5.503.258
Pitangueiras	795.707	770.485	790.951	913.315	1.042.051
Pontal	468.271	324.815	249.765	290.205	758.722
Pradópolis	459.902	517.420	547.280	545.948	548.889
Ribeirão Preto	55.637.837	55.413.351	62.070.446	65.611.141	70.281.837
Santa Cruz da Esperança	17.804	16.916	18.261	19.048	19.918
Santa Rosa de Viterbo	1.371.135	1.465.872	1.617.546	1.679.743	1.894.092
Santo Antônio da Alegria	126.089	132.784	133.822	131.521	158.457
São Simão	632.903	802.480	852.835	1.035.631	1.019.748
Serra Azul	NI	NI	112.219	127.615	135.427
Serrana	1.339.402	919.582	1.097.407	1.158.741	1.143.515
Sertãozinho	5.402.559	5.946.725	6.619.786	7.926.328	8.379.867
Taquaral	14.118	15.964	17.694	27.136	33.798

A variação da receita de IPTU aqui verificada atingiu a média de 32% nos municípios pesquisados, destacando-se positivamente o município de Taquaral com variação de 139%, embora sem grande significância nominal e negativamente o município de Serrana com variação negativa de 14%. Dentre os municípios com maior significância nominal o destaque ficou com Jaboticabal com 43% de variação. O questionário aplicado verificou a aplicação do recadastramento imobiliário, sendo este um procedimento considerado potencialmente como alavancador da arrecadação de IPTU. Basicamente, a maior parte dos municípios não aplicou o recadastro imobiliário, indicando que esta receita cresceu de forma natural pelo ajuste realizados habitualmente, com exceção de Jaboticabal que utilizou o recadastramento e atingiu um bom resultado.

Tabela 2 - Evolução receita ISSQN

ISSQN	2.003	2.004	2.005	2.006	2.007
Altinópolis	225.427	248.083	364.644	464.867	468.754
Barrinha	268.700	237.394	342.669	522.236	459.651
Brodowski	392.921	470.581	606.352	598.635	691.599
Cajuru	117.569	155.518	195.267	328.939	514.717
Cássia dos Coqueiros	12.754	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	874.059	1.465.118	1.762.975	1.880.483	2.014.948
Dumont	57.436	82.272	95.184	230.915	161.455
Guariba	361.882	455.530	629.812	977.060	980.148
Guataporá	609.300	320.071	379.461	507.083	580.916
Jaboticabal	2.915.393	3.914.492	4.190.691	5.481.088	6.499.253
Jardinópolis	2.682.473	2.754.662	2.859.466	3.243.436	2.931.610
Luís Antônio	1.182.465	1.371.545	2.248.520	1.975.669	1.790.420
Monte Alto	1.024.397	1.322.199	1.493.026	1.649.035	1.609.808
Pitangueiras	538.494	176.601	1.577.675	1.501.645	1.481.975
Pontal	513.814	605.103	676.477	923.347	1.025.806
Pradópolis	207.179	508.667	508.554	722.078	559.977
Ribeirão Preto	46.351.356	51.019.902	56.273.373	62.856.977	72.741.410
Santa Cruz da Esperança	334	-	22.668	8.079	45.687
Santa Rosa de Viterbo	524.057	659.280	709.040	721.670	806.405
Santo Antônio da Alegria	56.738	97.178	81.033	102.340	98.947
São Simão	1.692.341	1.360.551	1.762.298	1.950.481	2.145.215
Serra Azul	NI	NI	60.287	162.104	294.989
Serrana	307.351	810.572	826.500	907.780	1.722.727
Sertãozinho	7.072.681	7.859.099	9.719.744	12.403.177	16.226.283
Taquaral	25.554	17.498	20.137	127.359	497.680

A arrecadação de ISSQN atingiu uma média de crescimento de 192%, tendo destaque positivo o crescimento de 460% de Serrana e 1.847% de Taquaral, considerando este último passível de uma análise mais aprofundada, pois sugere uma imprecisão nos registros contábeis. O município de Ribeirão Preto atingiu também um bom resultado com variação de 56% e Sertãozinho com 129%, considerando o seu peso relativo. O questionário aplicado verificou a utilização dos instrumentos de Fiscalização Mobiliária, Escrituração Fiscal Eletrônica, Fiscalização Eletrônica, Nota Fiscal Eletrônica e Recadastramento Mobiliário como instrumentos que podem influenciar positivamente a arrecadação de ISSQN. Observou-se que todos esses instrumentos mencionados não foram implantados pela maior parte dos municípios.

Pode-se destacar o crescimento da implantação Fiscalização Eletrônica que recebeu maior significância, uma sistemática de fiscalização que funciona de maneira semelhante à declaração de imposto de renda da Receita Federal, ou seja, o contribuinte declara seu

movimento econômico e o contratante declara o quanto e quem contratou para prestar serviços a cada mês. Dessa forma, a fiscalização realiza facilmente cruzamentos dessas informações, identificando distorções, omissões e sonegação do imposto.

Assim que a implantação desses instrumentos revelou-se baixa nos municípios pesquisados, pode-se inferir o seu grau de efetividade no crescimento da arrecadação a partir dos municípios que concluíram a implantação como: Sertãozinho, Ribeirão Preto, Jaboticabal e Serrana.

Tabela 3 – % relativo da receita de ISSQN sobre a Receita Corrente Líquida

% ISSQN s/ Receita Corrente Líquida	2.003	2.004	2.005	2.006	2.007
Altinópolis	1,5%	1,4%	1,9%	2,0%	2,0%
Barrinha	1,9%	1,4%	1,7%	2,2%	1,6%
Brodowski	2,7%	2,7%	3,1%	2,6%	2,7%
Cajuru	0,9%	1,0%	1,1%	1,6%	2,1%
Cássia dos Coqueiros	0,3%	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	4,1%	5,7%	5,9%	5,3%	4,8%
Dumont	1,1%	1,3%	1,3%	2,6%	1,6%
Guariba	1,4%	1,5%	1,9%	2,9%	2,4%
Guataporá	8,2%	4,3%	4,1%	4,6%	5,1%
Jaboticabal	6,0%	5,6%	4,9%	5,9%	6,1%
Jardinópolis	9,8%	8,7%	7,5%	7,9%	6,9%
Luís Antônio	5,0%	5,1%	7,4%	6,0%	5,5%
Monte Alto	3,2%	3,8%	3,7%	3,6%	2,9%
Pitangueiras	2,7%	0,8%	5,6%	4,8%	4,3%
Pontal	2,6%	2,8%	2,8%	3,1%	2,9%
Pradópolis	1,4%	3,2%	2,6%	2,4%	2,0%
Ribeirão Preto	8,6%	8,4%	9,0%	8,8%	8,1%
Santa Cruz da Esperança	0,0%	0,0%	0,6%	0,2%	0,9%
Santa Rosa de Viterbo	3,7%	4,3%	4,1%	3,3%	3,3%
Santo Antônio da Alegria	1,0%	1,4%	1,1%	1,1%	1,0%
São Simão	14,0%	10,3%	11,1%	10,5%	10,7%
Serra Azul	NI	NI	0,8%	1,5%	2,4%
Serrana	1,2%	2,6%	2,2%	2,1%	3,4%
Sertãozinho	8,1%	7,7%	8,5%	9,3%	9,7%
Taquaral	0,9%	0,5%	0,5%	2,7%	8,0%

Nesta tabela demonstra-se a análise sobre o % relativo da arrecadação de ISSQN em relação à Receita Corrente Líquida. Observa-se que a maior parte dos municípios obteve um crescimento relativo da receita de ISSQN em relação à RCL. Pode-se observar o caso de Serrana que cresceu de 1,2% em 2003 para 3,4% em 2007 e Sertãozinho que evoluiu de 8,1% em 2003 para 9,7% em 2007.

Tabela 4 - Evolução receita ITBI

ITBI	2.003	2.004	2.005	2.006	2.007
Altinópolis	239.844	171.161	196.683	398.771	442.502
Barrinha	48.749	37.716	60.996	61.263	37.646
Brodowski	113.011	92.943	144.633	146.925	146.348
Cajuru	178.336	138.093	158.862	196.593	261.958
Cássia dos Coqueiros	14.626	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	204.413	241.703	274.779	168.059	331.025
Dumont	52.637	71.732	108.688	63.782	92.760
Guariba	368.300	77.268	198.556	293.511	242.091
Guataporá	104.944	45.212	148.202	165.621	95.833
Jaboticabal	721.346	745.888	881.521	1.131.600	1.525.782
Jardinópolis	182.683	353.412	311.377	465.983	510.419
Luís Antônio	196.121	77.006	89.484	51.820	87.814
Monte Alto	437.347	464.443	430.160	452.017	432.016
Pitangueiras	33.551	13.153	125.874	189.389	444.360
Pontal	55.808	35.424	59.591	74.401	-
Pradópolis	34.799	44.738	39.262	116.371	68.769
Ribeirão Preto	9.132.898	9.818.468	12.114.230	13.760.013	21.733.252
Santa Cruz da Esperança	33.991	806	31.826	23.711	111.807
Santa Rosa de Viterbo	105.192	111.551	170.974	135.505	219.401
Santo Antônio da Alegria	51.012	130.953	206.798	166.440	294.621
São Simão	224.355	117.294	184.767	608.575	173.197
Serra Azul	NI	NI	52.864	180.151	40.970
Serrana	37.527	152.906	91.710	102.804	125.478
Sertãozinho	527.066	552.562	617.560	807.538	1.223.305
Taquaral	2.434	16.061	24.505	31.503	63.811

Aqui se verifica o crescimento médio na arrecadação do ITBI de 219%, com destaque para o crescimento de 477% do Município de Santo Antonio da Alegria e queda de 34% para o Município de Guariba. Todavia, a evolução desse tributo não tem relação direta com os itens pesquisados no questionário, ficando mais restrito às variações do mercado imobiliário local.

Tabela 5 - Evolução receita IRRF

IRRF	2.003	2.004	2.005	2.006	2.007
Altinópolis	74.221	65.535	142.563	95.175	196.078
Barrinha	93.912	77.776	133.523	401.549	139.440
Brodowski	109.121	104.555	183.405	169.421	203.827
Cajuru	57.285	82.281	171.897	112.003	164.969
Cássia dos Coqueiros	31.374	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	161.905	257.554	277.282	478.197	355.789
Dumont	57.669	62.985	71.698	115.061	128.651
Guariba	115.829	127.426	230.959	211.837	204.746
Guataporá	22.183	36.976	38.430	41.324	68.071
Jaboticabal	800.514	608.376	907.667	908.615	1.281.985
Jardinópolis	276.182	294.940	409.316	572.382	505.633
Luís Antônio	376.416	421.597	607.982	627.012	647.041
Monte Alto	193.492	177.733	285.083	338.561	254.895
Pitangueiras	207.008	216.306	256.114	272.976	309.390
Pontal	89.315	61.474	85.404	170.986	-
Pradópolis	71.810	94.105	167.783	185.344	235.522
Ribeirão Preto	13.494.608	21.707.483	22.033.797	23.724.356	26.961.414
Santa Cruz da Esperança	18.939	19.937	16.585	16.418	16.984
Santa Rosa de Viterbo	91.970	126.324	118.658	176.285	195.673
Santo Antônio da Alegria	11.148	12.217	33.306	36.525	21.734
São Simão	44.913	45.462	94.524	97.755	128.684
Serra Azul	NI	NI	74.835	79.933	93.618
Serrana	230.972	353.391	330.940	547.081	705.976
Sertãozinho	919.498	1.207.957	1.497.137	1.598.915	1.768.485
Taquaral	16.499	20.509	11.766	11.787	18.403

Pode-se constatar o crescimento médio da receita de IRRF de 90%, no entanto a variação dessa receita não tem relação com o questionário aplicado e sim com a variação das despesas com pessoal.

Isso ocorre porque a receita de IRRF, de acordo com a Constituição Federal, é reconhecida pelos municípios e estados sobre os descontos de IRRF realizados na folha de pagamento dos servidores públicos e não repassados a Receita Federal, mas sim contabilizados como receita do município ou estado.

Tabela 6 - Evolução do Total das Receitas tributárias próprias

Total Receitas Trib.Prop.	2.003	2.004	2.005	2.006	2.007
Altinópolis	1.225.581	1.143.100	1.436.723	1.656.479	1.847.211
Barrinha	628.684	562.455	794.813	1.240.850	888.899
Brodowski	1.328.203	1.490.449	1.828.586	1.834.046	2.027.320
Cajuru	878.584	878.319	1.051.113	1.181.343	1.496.896
Cássia dos Coqueiros	168.322	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	2.543.267	3.478.460	4.163.421	4.588.185	4.694.582
Dumont	354.149	414.055	446.017	604.334	608.648
Guariba	1.959.629	1.870.551	2.419.014	2.855.175	2.885.703
Guataporá	845.029	502.417	737.098	847.388	900.880
Jaboticabal	10.580.982	12.125.033	13.032.376	15.580.628	18.116.096
Jardinópolis	4.002.907	4.077.234	4.312.179	5.107.155	4.902.565
Luís Antônio	1.841.561	1.955.667	3.101.442	2.760.007	2.636.522
Monte Alto	5.592.801	6.238.623	6.880.181	7.564.328	7.799.977
Pitangueiras	1.574.760	1.176.545	2.750.614	2.877.325	3.277.776
Pontal	1.127.208	1.026.817	1.071.236	1.458.939	1.784.528
Pradópolis	773.690	1.164.929	1.262.879	1.569.740	1.413.157
Ribeirão Preto	124.616.698	137.959.203	152.491.846	165.952.487	191.717.913
Santa Cruz da Esperança	71.068	37.659	89.340	67.255	194.396
Santa Rosa de Viterbo	2.092.354	2.363.027	2.616.219	2.713.203	3.115.571
Santo Antônio da Alegria	244.986	373.132	454.959	436.827	573.759
São Simão	2.594.512	2.325.787	2.894.423	3.692.441	3.466.845
Serra Azul	NI	NI	300.205	549.804	565.004
Serrana	1.915.252	2.236.451	2.346.557	2.716.407	3.697.696
Sertãozinho	13.921.804	15.566.344	18.454.228	22.735.958	27.597.940
Taquaral	58.605	70.032	74.102	197.785	613.693

Aqui pode-se verificar a consolidação das receitas tributárias próprias apresentadas neste rol, o crescimento médio consolidado ficou em 101%, com destaque para Santa Cruz da Esperança e Santo Antonio da Alegria com crescimento de 173% e 134%, respectivamente.

No rol dos municípios com maior peso da amostra o avanço ficou demonstrado com Jaboticabal com variação de 71%, Ribeirão Preto 53%, Serrana 93% e Sertãozinho 98%, indicando o efetivo potencial de influencia desses instrumentos no aumento da arrecadação própria, levando-se em conta que estes últimos municípios adotaram as ferramentas pesquisadas.

Tabela 7 - Evolução das Outras Receitas Correntes

II - Outras Receitas Próprias	2.003	2.004	2.005	2.006	2.007
Outras Receitas Correntes					
Altinópolis	2.052.824	2.722.216	1.890.058	2.544.906	2.289.062
Barrinha	1.438.668	1.088.626	2.331.677	2.336.809	3.019.888
Brodowski	3.007.746	3.528.664	3.496.635	5.015.853	5.132.646
Cajuru	1.524.297	1.200.633	828.309	887.380	936.871
Cássia dos Coqueiros	329.704	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	6.276.968	7.146.902	6.728.593	8.574.183	12.157.763
Dumont	867.906	1.147.333	1.005.705	1.188.559	1.109.541
Guariba	1.596.307	1.742.214	2.115.783	1.666.460	2.585.376
Guataporá	451.421	300.811	973.013	1.418.422	926.102
Jaboticabal	5.116.516	21.254.009	26.545.737	25.135.746	31.612.971
Jardinópolis	3.178.642	3.907.861	6.526.914	5.668.680	5.875.294
Luís Antônio	1.173.932	1.027.940	1.189.432	1.874.685	1.549.443
Monte Alto	3.737.068	3.704.656	4.744.821	4.705.482	9.228.839
Pitangueiras	1.627.841	2.048.780	1.914.125	2.285.645	3.435.120
Pontal	1.613.329	980.311	1.038.556	2.246.910	2.473.143
Pradópolis	1.897.755	1.783.049	1.331.381	7.022.262	2.263.589
Ribeirão Preto	190.690.803	206.460.771	169.308.169	194.672.176	314.357.412
Santa Cruz da Esperança	242.233	199.557	153.756	47.397	57.401
Santa Rosa de Viterbo	2.029.439	1.233.603	1.388.038	1.691.309	1.590.071
Santo Antônio da Alegria	1.316.457	1.608.220	1.378.854	2.016.816	1.952.714
São Simão	1.395.673	1.785.389	2.114.622	2.658.857	2.878.004
Serra Azul	NI	NI	163.771	1.206.892	3.335.744
Serrana	2.774.481	5.197.779	6.761.522	6.201.262	10.707.099
Sertãozinho	25.273.926	21.782.496	22.241.481	27.352.979	40.716.823
Taquaral	268.199	168.720	193.804	266.928	380.294

Aqui se apresenta a evolução da arrecadação de Outras Receitas Próprias, inclusive Receitas de Serviços, com crescimento médio de 77%. Não há também relação direta com os itens verificados no questionário, com exceção ao esforço de austeridade que em tese, possa ter sido direcionado a essas receitas, surtindo assim, alguns resultados.

Tabela 8 - Evolução das Transferências Correntes

III - Transferências Correntes	2.003	2.004	2.005	2.006	2.007
Altinópolis	11.863.185	14.110.304	16.304.215	19.239.142	19.326.050
Barrinha	12.169.572	15.093.431	17.125.510	20.547.956	24.016.513
Brodowski	10.448.048	12.225.691	14.257.602	16.100.679	18.002.457
Cajuru	10.995.475	14.039.980	16.419.163	18.594.277	21.804.903
Cássia dos Coqueiros	3.854.073	NI	NI		
Cravinhos	12.556.803	15.184.688	18.935.437	22.061.035	25.251.456
Dumont	4.088.841	4.773.913	5.781.598	7.082.561	8.464.351
Guariba	21.432.035	27.109.932	28.368.553	29.370.563	35.118.288
Guataporá	6.178.094	6.636.441	7.637.067	8.702.055	9.615.177
Jaboticabal	33.089.746	36.880.503	45.543.421	52.876.878	57.510.491
Jardinópolis	20.218.405	23.570.672	27.389.553	30.466.445	31.748.531
Luís Antônio	20.499.003	24.093.209	26.180.527	28.166.094	28.394.667
Monte Alto	22.714.450	25.084.095	28.849.088	33.430.925	38.891.337
Pitangueiras	17.019.161	19.797.172	23.262.973	25.909.076	28.031.849
Pontal	16.991.865	19.334.225	22.155.638	25.750.856	30.578.740
Pradópolis	11.804.583	12.966.303	16.776.680	21.238.032	24.780.993
Ribeirão Preto	223.253.377	263.293.611	304.004.612	351.298.000	390.063.159
Santa Cruz da Esperança	2.814.450	3.034.550	3.821.226	4.076.604	5.014.236
Santa Rosa de Viterbo	10.042.805	11.575.547	13.464.960	17.219.479	20.014.810
Santo Antônio da Alegria	4.074.920	4.803.574	5.527.312	6.470.601	7.100.878
São Simão	8.087.067	9.144.111	10.913.059	12.173.307	13.796.016
Serra Azul	NI	NI	6.790.127	9.336.669	8.548.370
Serrana	20.734.403	23.503.939	27.850.488	34.704.136	36.568.729
Sertãozinho	47.857.573	64.130.984	73.417.326	83.666.758	99.262.868
Taquaral	2.575.109	2.966.467	3.608.197	4.324.481	5.243.922

Neste tópico verificou-se a evolução das Transferências Correntes Multi-governamentais que trata-se das transferências constitucionais como: ICMS, IPVA, Fundo de Participação dos Municípios – FPM e outras. O crescimento médio apresentado ficou em 75%, com destaque para Pradópolis e Sertãozinho com crescimento de 109% e 107%, respectivamente.

O Fundo de Participação dos Municípios – FPM é definido, proporcionalmente à quantidade de habitantes de cada município, todavia os municípios analisados não demonstraram crescimento populacional significativo no período analisado, inferindo-se a possibilidade do crescimento dessa receita ter ocorrido em virtude do aumento da atividade econômica do país, não tendo relação direta com a gestão do município.

A arrecadação do ICMS é determinada pelo índice de participação de cada município, composto principalmente pelo Valor Adicionado (somatório líquido do movimento fiscal das empresas declarado ao Fisco Estadual), todavia o município tem ação direta na arrecadação

deste imposto por meio de sua Fiscalização Mobiliária podendo, portanto, influir na arrecadação.

Assim como os demais instrumentos, o questionário aplicado verificou a maior parte dos municípios não utilizou no período analisado o instrumento mencionado. Tendo sido aplicado, porém, pelos municípios que tiveram crescimento significativo considerando sua variação e peso relativo como: Jaboticabal, Ribeirão Preto e Sertãozinho.

Tabela 9 - Evolução Receita Corrente Líquida - RCL

RECEITA CORRENTE LÍQUIDA	2.003	2.004	2.005	2.006	2.007
Altinópolis	15.141.590	17.975.620	19.630.996	23.440.527	23.462.322
Barrinha	14.236.924	16.744.513	20.252.000	24.125.615	27.925.300
Brodowski	14.783.997	17.244.803	19.582.823	22.950.579	25.162.423
Cajuru	13.398.356	16.118.932	18.298.585	20.663.001	24.238.670
Cássia dos Coqueiros	4.352.099	NI	NI		
Cravinhos	21.377.039	25.810.050	29.827.450	35.223.404	42.103.801
Dumont	5.310.896	6.335.301	7.233.320	8.875.455	10.182.540
Guariba	24.987.971	30.722.698	32.903.349	33.892.199	40.589.367
Guataporá	7.474.544	7.439.670	9.347.178	10.967.865	11.442.158
Jaboticabal	48.787.244	70.259.546	85.121.534	93.593.253	107.239.558
Jardinópolis	27.399.955	31.555.767	38.228.646	41.242.281	42.526.390
Luís Antônio	23.514.495	27.076.816	30.471.401	32.800.786	32.580.632
Monte Alto	32.044.318	35.027.374	40.474.090	45.700.735	55.920.152
Pitangueiras	20.221.762	23.022.497	27.927.712	31.072.046	34.744.745
Pontal	19.732.402	21.341.353	24.265.430	29.456.706	34.836.410
Pradópolis	14.476.029	15.914.281	19.370.940	29.830.034	28.457.740
Ribeirão Preto	538.560.878	607.713.585	625.804.627	711.922.664	896.138.484
Santa Cruz da Esperança	3.127.751	3.271.766	4.064.322	4.191.257	5.266.034
Santa Rosa de Viterbo	14.164.598	15.172.178	17.469.217	21.623.992	24.720.452
Santo Antônio da Alegria	5.636.364	6.784.926	7.361.125	8.924.244	9.627.350
São Simão	12.077.253	13.255.287	15.922.103	18.524.606	20.140.865
Serra Azul	NI	NI	7.254.103	11.093.364	12.449.117
Serrana	25.424.136	30.938.169	36.958.566	43.621.806	50.973.524
Sertãozinho	87.053.303	101.479.823	114.113.035	133.755.696	167.577.632
Taquaral	2.901.913	3.205.219	3.876.102	4.789.194	6.237.908

A Receita Corrente Líquida – RCL consolida o somatório de todas as receitas. Em decorrência do desempenho satisfatório de todas as receitas individuais, a RCL aqui também apresentou uma evolução, atingindo um crescimento médio de 75%.

Tabela 10 – Evolução da Receita Corrente Líquida por habitante

RCL por Habitante	2.003	2.004	2.005	2.006	2.007
Altinópolis	877	1.041	1.136	1.357	1.358
Barrinha	485	570	689	821	950
Brodowski	731	853	968	1.135	1.244
Cajuru	568	683	775	876	1.027
Cássia dos Coqueiros	1.572	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	632	763	881	1.041	1.244
Dumont	660	787	899	1.103	1.266
Guariba	740	910	975	1.004	1.203
Guataporá	1.045	1.040	1.306	1.533	1.599
Jaboticabal	649	935	1.133	1.246	1.427
Jardinópolis	734	845	1.024	1.104	1.139
Luís Antônio	1.962	2.259	2.542	2.737	2.718
Monte Alto	674	737	851	961	1.176
Pitangueiras	570	649	787	875	979
Pontal	511	553	629	763	903
Pradópolis	885	973	1.185	1.824	1.740
Ribeirão Preto	933	1.053	1.084	1.234	1.553
Santa Cruz da Esperança	1.652	1.728	2.147	2.214	2.782
Santa Rosa de Viterbo	611	654	754	933	1.066
Santo Antônio da Alegria	885	1.066	1.156	1.402	1.512
São Simão	791	868	1.042	1.213	1.319
Serra Azul	NI	NI	776	1.187	1.332
Serrana	619	754	900	1.063	1.242
Sertãozinho	793	925	1.040	1.219	1.527
Taquaral	990	1.094	1.322	1.634	2.128

Nesta tabela estuda-se a Receita Corrente Líquida – RCL por habitante. É uma maneira de se verificar as disparidades já existentes no período inicial do estudo, a evolução ocorrida e o patamar final do estudo.

No início do período o município com menor receita per capita era Barrinha com R\$ 485, tendo durante o período um crescimento de 96%, evoluindo para R\$ 950 em 2007, deixando a marca de menor receita per capita para Pontal com R\$ 903 em 2007.

No início do período o município com maior receita per capita era Luis Antonio com R\$ 1.962, cresceu durante o período 38%, chegando a R\$ 2.718 em 2007. Porém perdendo o posto de maior receita per capita para Santa Cruz da Esperança que atingiu o patamar de R\$ 2.782 com um crescimento de 68%.

2. Tabela de Evolução das Despesas – nesta tabela consta a realização das despesas por categorias econômicas, bem como o resultado primário.

Tabela 11 - Evolução das Despesas com Pessoal e Encargos Sociais

Despesas	2003	2004	2005	2006	2007
I - Despesas Correntes					
Pessoal/ Encargos Sociais					
Altinópolis	5.348.340	6.123.581	6.163.200	6.372.592	7.374.914
Barrinha	5.866.790	8.147.743	10.143.531	10.910.150	12.376.757
Brodowski	6.215.466	7.583.437	9.225.699	9.540.852	9.811.701
Cajuru	6.311.752	7.604.218	9.105.630	10.952.222	12.213.084
Cássia dos Coqueiros	2.005.759	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	11.107.953	13.740.514	14.293.500	16.425.980	20.346.826
Dumont	2.579.914	2.784.755	3.146.361	3.721.215	4.268.110
Guariba	11.015.058	12.675.838	15.569.727	17.387.790	19.323.816
Guataporá	4.238.820	4.145.294	4.375.152	4.897.637	5.298.794
Jaboticabal	23.687.526	35.268.359	37.184.582	39.705.546	48.874.356
Jardinópolis	13.875.145	16.198.529	18.486.556	19.182.233	20.890.536
Luís Antônio	10.470.626	11.901.539	14.906.372	16.690.764	15.800.747
Monte Alto	13.353.693	14.496.254	17.970.062	21.304.692	21.723.772
Pitangueiras	11.006.829	12.629.042	14.545.222	15.127.215	17.667.098
Pontal	10.657.756	11.767.930	13.019.670	14.984.238	17.149.341
Pradópolis	6.057.301	6.769.340	8.458.272	10.348.668	11.886.637
Ribeirão Preto	256.539.789	314.948.547	231.000.520	259.893.631	353.456.559
Santa Cruz da Esperança	1.646.847	1.796.621	1.927.325	1.985.561	2.159.133
Santa Rosa de Viterbo	6.317.013	7.862.930	8.640.213	10.766.148	12.997.792
Santo Antônio da Alegria	2.265.867	2.721.936	3.071.644	3.388.685	3.485.709
São Simão	5.038.446	5.843.109	6.903.588	7.706.984	8.631.190
Serra Azul	NI	NI	4.225.271	4.313.689	4.799.085
Serrana	12.491.591	14.762.551	15.201.236	18.739.048	22.565.832
Sertãozinho	43.872.963	50.157.779	52.707.499	59.214.926	70.794.214
Taquaral	1.337.277	1.510.570	1.694.711	1.939.902	2.106.681

Aqui a evolução das despesas com pessoal, ou seja, os gastos com funcionários e encargos sociais, apresentaram um crescimento médio de 62%, ficando num patamar inferior ao crescimento médio da receita corrente líquida que foi de 75%, esse fator de equilíbrio foi verificado principalmente nos municípios que adotaram a maior parte dos instrumentos de governança.

Analisando a coleta dos questionários pode-se verificar que na questão “acompanha a tendência de cumprimento ou descumprimento das aplicações legais estabelecidas por lei (educação, saúde, gastos com pessoal, etc)? 60% da amostra responderam que realiza esse acompanhamento com frequência e 24% realiza raramente, o que demonstra que a maioria

dos municípios desenvolvem um acompanhamento das suas despesas com pessoal, em virtude das exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal e das possíveis sanções.

Um exemplo antagônico é o município de Luis Antonio que, embora tenha a maior receita per capita obteve um crescimento das despesas com pessoal maior que a receita corrente líquida, no patamar de 12% maior, podendo-se inferir que este resultado pode ter sido obtido devido a ausência de instrumentos de acompanhamento das despesas continuadas e dos resultados.

Outro exemplo, com os mesmos contornos, é o município de Santa Rosa de Viterbo com 31% de despesas com pessoal a maior que a receita corrente líquida.

Tabela 12 - Evolução do percentual relativo das Despesas com Pessoal sobre a Receita Total

Despesas	2003	2004	2005	2006	2007
% de Despesas com Pessoal em relação a receita					
Altinópolis	35%	34%	31%	27%	31%
Barrinha	41%	49%	50%	45%	44%
Brodowski	42%	44%	47%	42%	39%
Cajuru	47%	47%	50%	53%	50%
Cássia dos Coqueiros	46%	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	52%	53%	48%	47%	48%
Dumont	49%	44%	43%	42%	42%
Guariba	44%	41%	47%	51%	48%
Guataporã	57%	56%	47%	45%	46%
Jaboticabal	49%	50%	44%	42%	46%
Jardinópolis	51%	51%	48%	47%	49%
Luís Antônio	45%	44%	49%	51%	48%
Monte Alto	42%	41%	44%	47%	39%
Pitangueiras	54%	55%	52%	49%	51%
Pontal	54%	55%	54%	51%	49%
Pradópolis	42%	43%	44%	35%	42%
Ribeirão Preto	48%	52%	37%	37%	39%
Santa Cruz da Esperança	53%	55%	47%	47%	41%
Santa Rosa de Viterbo	45%	52%	49%	50%	53%
Santo Antônio da Alegria	40%	40%	42%	38%	36%
São Simão	42%	44%	43%	42%	43%
Serra Azul	NI	NI	58%	39%	39%
Serrana	49%	48%	41%	43%	44%
Sertãozinho	50%	49%	46%	44%	42%
Taquaral	46%	47%	44%	41%	34%

No quadro retro apresentado, analisou-se as despesas com pessoal por outro ponto de vista. Trata-se do percentual em relação à Receita Corrente Líquida – RCL. A Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF prevê o percentual máximo de 54% a ser praticado pelos Municípios, sob pena de sanções.

Observou-se que todos os municípios, uma adequação rápida durante o período, iniciando já em 2003 dentro do limite estabelecido pela LRF. O município de Pitangueiras iniciou o período com 54%, ultrapassando o limite em 2004 e ficando no patamar aceitável pela lei em 2007.

A maioria dos municípios reduziu a relação proporcional durante o período analisado, ganhando mais eficiência em seus gastos. O destaque é o município de Altinópolis que iniciou a série com 35% e terminou com 31%, um excelente indicador.

Tabela 13 - Evolução das Despesas com Juros e Encargos da Dívida

Juros e Encargos da Dívida	2003	2004	2005	2006	2007
Altinópolis	-	-	-	-	-
Barrinha	-	-	280	-	-
Brodowski	-	-	-	-	-
Cajuru	-	-	-	548	2.757
Cássia dos Coqueiros	3.107	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	34.528	39.131	95.532	226.703	218.973
Dumont	-	-	-	-	-
Guariba	-	612.361	-	-	-
Guataporá	82	-	465	-	-
Jaboticabal	651.179	738.987	725.738	669.062	618.200
Jardinópolis	171.745	251.457	171.939	166.874	246.826
Luís Antônio	35.151	31.561	30.496	28.678	26.702
Monte Alto	-	-	-	-	272.643
Pitangueiras	1.837	-	9.301	-	2.265
Pontal	28.414	62.947	116.482	38.044	466.918
Pradópolis	-	-	-	-	-
Ribeirão Preto	1.427.502	1.686.405	1.803.803	1.659.946	1.885.565
Santa Cruz da Esperança	-	-	6.650	18.463	27.718
Santa Rosa de Viterbo	19.963	8.495	2.441	-	-
Santo Antônio da Alegria	-	26.960	61.284	214.134	148.673
São Simão	-	-	-	-	-
Serra Azul	NI	NI	-	-	-
Serrana	-	-	-	-	-
Sertãozinho	810.228	850.335	1.051.287	1.342.756	1.218.219
Taquaral	-	-	-	-	-

As despesas com juros e encargos da dívida onde se contabiliza os pagamentos realizados sobre juros e encargos financeiros da dívida, apresentaram crescimento médio de 119%, o que indica um esforço por parte dos municípios na amortização do seu nível de endividamento. A amostra dos municípios evidencia que uma parte dos municípios não apresentou ou não contabilizou devidamente estas despesas.

Tabela 14 - Evolução das Outras Despesas Correntes

Outras Despesas Correntes	2003	2004	2005	2006	2007
Altinópolis	8.379.243	9.928.005	11.753.981	12.714.435	14.230.637
Barrinha	6.153.114	6.566.692	8.096.030	12.178.357	13.166.311
Brodowski	7.166.832	8.511.166	7.662.750	8.963.249	9.639.963
Cajuru	5.791.482	6.742.945	7.252.581	8.500.179	9.595.885
Cássia dos Coqueiros	2.020.364	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	7.037.912	7.322.603	9.554.407	11.795.803	14.341.521
Dumont	2.029.205	2.243.980	2.798.023	3.087.748	3.511.248
Guariba	10.036.346	12.850.613	15.978.148	15.761.478	19.814.852
Guataporá	2.809.435	3.478.361	3.518.031	4.753.525	5.502.911
Jaboticabal	21.194.147	29.978.340	33.336.108	36.274.966	49.352.157
Jardinópolis	10.656.332	11.500.736	15.606.743	20.227.317	22.434.887
Luís Antônio	11.092.708	12.961.636	13.919.803	13.494.974	15.511.201
Monte Alto	16.761.894	18.136.990	21.222.228	22.701.791	27.615.628
Pitangueiras	8.055.784	8.620.392	11.564.852	14.910.445	17.479.276
Pontal	7.049.550	6.493.116	8.254.298	9.668.015	12.461.492
Pradópolis	6.584.633	8.299.605	9.159.865	10.441.496	12.145.128
Ribeirão Preto	228.954.318	262.571.974	349.781.805	385.515.752	442.458.854
Santa Cruz da Esperança	1.427.147	1.626.704	1.898.341	2.284.730	2.442.745
Santa Rosa de Viterbo	5.723.762	6.534.922	7.393.808	8.981.697	10.848.145
Santo Antônio da Alegria	2.332.408	2.653.944	3.073.685	3.744.458	4.107.590
São Simão	6.019.422	6.670.858	7.514.513	9.018.275	10.443.456
Serra Azul	NI	NI	2.499.647	3.104.134	3.616.346
Serrana	15.773.224	11.861.659	12.898.822	15.311.521	18.303.007
Sertãozinho	33.280.891	40.420.964	47.757.880	53.921.983	63.822.611
Taquaral	1.408.391	1.518.616	1.826.271	1.855.916	2.438.406

As despesas correntes apresentaram um crescimento médio de 76%, ficando ligeiramente acima do crescimento médio da receita corrente líquida – RCL que foi de 75%.

O município de Jardinópolis apresentou um crescimento das despesas correntes de 111% contra um crescimento da RCL de 55% e o município de Pitangueiras cresceu em 117% nas despesas correntes contra um crescimento na RCL de 71%. Pode-se verificar sobre esses dois municípios citados, que além da coincidência de um resultado deficitário a evolução da receita e das despesas correntes, que quando questionados sobre “As decisões de investimentos são analisadas previamente pelo órgão de controladoria?” e “As análises de investimentos buscam aferir a capacidade financeira de endividamento ou aumento de despesas continuadas?” ambos responderam “nunca”. O contexto da análise desses dois municípios, considerando os resultados financeiros e as respostas colhidas no questionário,

leva a considerar que a ausência de controles e instrumentos de gestão adequados podem ter influenciado nos resultados negativos encontrados.

A melhor relação entre evolução da receita corrente líquida - RCL e despesas correntes ficou para o município de Serrana com uma evolução da RCL de 95% e das despesas correntes de 16%.

Tabela 15 - Evolução do Total das Despesas Correntes

Total Despesas Correntes	2003	2004	2005	2006	2007
Altinópolis	13.727.583	16.051.586	17.917.181	19.087.027	21.605.551
Barrinha	12.019.904	14.714.435	18.239.840	23.088.507	25.543.068
Brodowski	13.382.298	16.094.603	16.888.449	18.504.100	19.451.664
Cajuru	12.103.234	14.347.162	16.358.211	19.452.949	21.811.726
Cássia dos Coqueiros	4.029.230	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	18.180.393	21.102.248	23.943.438	28.448.486	34.907.319
Dumont	4.609.119	5.028.735	5.944.384	6.808.963	7.779.358
Guariba	21.051.404	26.138.812	31.547.875	33.149.269	39.138.668
Guataporá	7.048.336	7.623.655	7.893.647	9.651.161	10.801.705
Jaboticabal	45.532.852	65.985.686	71.246.428	76.649.574	98.844.713
Jardinópolis	24.703.222	27.950.722	34.265.238	39.576.424	43.572.249
Luís Antônio	21.598.485	24.894.736	28.856.671	30.214.416	31.338.650
Monte Alto	30.115.587	32.633.244	39.192.290	44.006.483	49.612.043
Pitangueiras	19.064.450	21.249.434	26.119.375	30.037.660	35.148.639
Pontal	17.735.720	18.323.993	21.390.450	24.690.297	30.077.752
Pradópolis	12.641.934	15.068.945	17.618.136	20.790.164	24.031.765
Ribeirão Preto	486.921.609	579.206.925	582.586.127	647.069.329	797.800.978
Santa Cruz da Esperança	3.073.994	3.423.325	3.832.316	4.288.754	4.629.595
Santa Rosa de Viterbo	12.060.738	14.406.347	16.036.462	19.747.845	23.845.936
Santo Antônio da Alegria	4.598.276	5.402.840	6.206.614	7.347.276	7.741.973
São Simão	11.057.868	12.513.967	14.418.101	16.725.259	19.074.646
Serra Azul	NI	NI	6.724.918	7.417.823	8.415.431
Serrana	28.264.815	26.624.210	28.100.058	34.050.568	40.868.839
Sertãozinho	77.964.082	91.429.077	101.516.667	114.479.665	135.835.044
Taquaral	2.745.668	3.029.186	3.520.982	3.795.818	4.545.087

O total das despesas correntes, que representa a soma das despesas com pessoal, juros e outras despesas correntes, apresentou um crescimento médio de 68% contra um crescimento médio da RCL de 75%. Os municípios que apresentaram um crescimento da RCL menor que a despesas correntes foram: Altinópolis, Barrinha, Guariba, Jardinópolis, Luis Antonio, Pitangueiras, Santa Rosa de Viterbo e São Simão. O destaque positivo foi o município de

Serrana com crescimento da RCL de 100% e despesas correntes de 45%, seguido por Taquaral e Serra Azul, também com resultados positivos.

Tabela 16 - Evolução dos Investimentos

II - Despesas de Capital Investimentos	2003	2004	2005	2006	2007
Altinópolis	993.725	2.081.421	1.252.779	1.410.532	1.179.922
Barrinha	1.505.762	1.301.128	735.827	1.439.220	3.492.455
Brodowski	394.763	1.499.771	1.499.034	2.205.791	2.506.803
Cajuru	976.531	1.677.641	1.471.217	1.491.314	1.238.128
Cássia dos Coqueiros	322.869	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	3.095.192	2.986.668	2.398.727	2.894.283	5.685.551
Dumont	478.401	745.260	676.541	1.065.436	1.206.106
Guariba	3.036.465	5.372.441	1.980.032	1.679.556	1.953.559
Guataporá	133.248	132.462	991.692	2.313.830	1.570.772
Jaboticabal	1.983.056	4.185.793	3.335.518	8.349.593	6.971.533
Jardinópolis	2.506.374	1.231.482	2.503.123	4.988.892	2.788.051
Luís Antônio	-	1.959.936	1.176.372	2.445.764	1.048.832
Monte Alto	1.238.354	1.532.032	2.215.631	1.670.925	4.743.346
Pitangueiras	551.324	2.145.903	1.341.671	2.336.360	1.254.426
Pontal	1.632.234	1.330.147	1.520.915	1.957.677	2.788.002
Pradópolis	2.466.423	1.948.289	1.574.148	1.828.165	3.515.097
Ribeirão Preto	39.137.335	22.716.659	42.996.275	47.380.977	36.254.630
Santa Cruz da Esperança	602.106	104.456	248.725	278.197	254.821
Santa Rosa de Viterbo	765.162	878.504	841.890	1.677.573	866.439
Santo Antônio da Alegria	842.642	1.314.415	981.414	1.526.074	1.853.725
São Simão	425.655	485.096	308.680	2.859.758	1.002.497
Serra Azul	NI	NI	476.684	1.374.131	1.527.894
Serrana	666.814	1.455.846	3.592.017	5.778.366	3.689.499
Sertãozinho	7.800.920	6.639.685	7.134.983	11.425.251	16.676.108
Taquaral	616.893	644.917	313.532	593.276	1.198.706

Os investimentos públicos, que contabiliza as obras públicas e a aquisição de imobilizado, apresentaram um crescimento médio de 153% com destaque para Guataporá com crescimento de 1.079%, Brodowski com 535%, Serrana com 453%, Monte Alto com 283% e Jaboticabal com 252%. Tais resultados expressivos indicam o esforço pela realização de um resultado econômico melhor, com aumento de arrecadação, despesas equilibradas e aumento dos investimentos.

Tabela 17 - Evolução do % relativo dos Investimentos sobre a Receita Total

% Investimentos em relação a Receita Corrente Líquida	2003	2004	2005	2006	2007
Altinópolis	7%	12%	6%	6%	5%
Barrinha	11%	8%	4%	6%	13%
Brodowski	3%	9%	8%	10%	10%
Cajuru	7%	10%	8%	7%	5%
Cássia dos Coqueiros	7%	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	14%	12%	8%	8%	14%
Dumont	9%	12%	9%	12%	12%
Guariba	12%	17%	6%	5%	5%
Guataporã	2%	2%	11%	21%	14%
Jaboticabal	4%	6%	4%	9%	7%
Jardinópolis	9%	4%	7%	12%	7%
Luís Antônio	0%	7%	4%	7%	3%
Monte Alto	4%	4%	5%	4%	8%
Pitangueiras	3%	9%	5%	8%	4%
Pontal	8%	6%	6%	7%	8%
Pradópolis	17%	12%	8%	6%	12%
Ribeirão Preto	7%	4%	7%	7%	4%
Santa Cruz da Esperança	19%	3%	6%	7%	5%
Santa Rosa de Viterbo	5%	6%	5%	8%	4%
Santo Antônio da Alegria	15%	19%	13%	17%	19%
São Simão	4%	4%	2%	15%	5%
Serra Azul	NI	NI	7%	12%	12%
Serrana	3%	5%	10%	13%	7%
Sertãozinho	9%	7%	6%	9%	10%
Taquaral	21%	20%	8%	12%	19%

Nesta tabela temos outra visão sobre os investimentos públicos que permite uma análise crítica mais apurada, trata-se do % dos investimentos realizados em relação a receita corrente líquida, ou seja, da receita arrecadada quanto se realizou de investimentos.

Acompanhando a análise dos valores nominais os destaques ficam para Guataporã, Brodowski, Serrana, Monte Alto e Jaboticabal. O conjunto dos municípios apresentou uma variação positiva no período de 46%, estabelecendo uma média em 2007 de 9% de investimentos.

Tabela 18 - Evolução das Inversões Financeiras

Inversões Financeiras	2003	2004	2005	2006	2007
Altinópolis	50.671	-	-	-	-
Barrinha	-	20.111	2.041	-	-
Brodowski	32.073	24.898	31.902	27.992	12.724
Cajuru	80.400	-	-	-	-
Cássia dos Coqueiros	-	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	-	10.760	95.000	230.000	-
Dumont	82.000	-	-	-	-
Guariba	388.527	-	45.000	-	-
Guataporá	-	-	-	-	-
Jaboticabal	130.236	-	140.000	50.000	-
Jardinópolis	-	22.714	29.357	30.537	27.992
Luís Antônio	1.662.460	-	-	-	-
Monte Alto	-	-	59.064	474.590	71.780
Pitangueiras	-	-	-	-	-
Pontal	-	-	-	-	-
Pradópolis	2.565	-	-	24.320	-
Ribeirão Preto	-	690.000	720.000	5.897.474	-
Santa Cruz da Esperança	-	-	-	-	18.998
Santa Rosa de Viterbo	40.700	-	-	-	-
Santo Antônio da Alegria	-	-	-	-	-
São Simão	-	-	-	-	-
Serra Azul	NI	NI	-	-	-
Serrana	-	-	-	-	-
Sertãozinho	-	-	-	-	-
Taquaral	-	-	-	-	-

Classificam-se como *Inversões Financeiras* as despesas com Aquisições de Imóveis, Participação em constituição ou aumento de capital de empresas ou Entidades Comerciais ou Financeiras, Aquisição de Títulos Representativos de Capital de Empresa em Funcionamento, Constituição de Fundos Rotativos, Concessão de Empréstimos e Diversas Inversões Financeiras.

Pelo caráter sazonal de tal despesa, o registro do período pesquisado encontrou apenas alguns valores contabilizados, em alguns municípios, conforme última tabela apresentada.

Tabela 19 - Evolução da Amortização da Dívida

Amortização da Dívida	2003	2004	2005	2006	2007
Altinópolis	233.148	219.636	241.017	288.408	40.060
Barrinha	906.302	602.052	371.758	818.757	973.281
Brodowski	538.735	489.314	1.021.198	1.701.063	1.612.535
Cajuru	132.580	163.081	219.323	432.735	266.856
Cássia dos Coqueiros	-	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	325.472	241.773	323.099	535.621	444.894
Dumont	261.005	195.386	308.227	258.963	134.641
Guariba	-	-	-	-	-
Guataporá	67.636	69.772	174.831	177.295	158.683
Jaboticabal	1.226.682	1.741.388	2.392.771	3.279.956	2.907.005
Jardinópolis	764.869	1.569.065	1.382.730	1.467.795	1.521.791
Luís Antônio	174.606	212.328	223.851	81.904	77.304
Monte Alto	914.497	917.767	801.599	859.486	1.133.879
Pitangueiras	434.064	434.873	727.079	303.459	1.153.455
Pontal	-	851.501	1.718.036	2.204.974	2.707.386
Pradópolis	-	-	-	-	-
Ribeirão Preto	6.315.105	7.873.005	12.008.059	10.633.312	16.696.973
Santa Cruz da Esperança	-	-	-	79.503	71.483
Santa Rosa de Viterbo	318.332	227.847	368.796	444.095	392.541
Santo Antônio da Alegria	-	29.416	146.716	12.000	-
São Simão	391.372	440.360	467.785	365.854	258.193
Serra Azul	NI	NI	-	84.245	46.628
Serrana	-	1.142.695	-	1.829.169	1.450.275
Sertãozinho	1.222.415	665.160	727.615	798.468	948.347
Taquaral	-	-	-	-	-

As despesas com amortização da dívida registraram um crescimento médio de 44% no período pesquisado. Destaques para Pontal, Brodowski, Jaboticabal e Ribeirão Preto com crescimento significativo. Esse resultado evidencia os resultados positivos atingidos pelos municípios no período, do ponto de vista econômico.

Tabela 20 - Evolução do Total das Despesas de Capital

Total Desp. Capital	2003	2004	2005	2006	2007
Altinópolis	1.277.544	2.301.057	1.493.796	1.698.940	1.219.982
Barrinha	2.412.064	1.923.291	1.109.625	2.257.977	4.465.736
Brodowski	965.571	2.013.982	2.552.134	3.934.846	4.132.062
Cajuru	1.189.511	1.840.722	1.690.540	1.924.049	1.504.984
Cássia dos Coqueiros	322.869	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	3.420.664	3.239.201	2.816.826	3.659.904	6.130.445
Dumont	821.406	940.646	984.768	1.324.399	1.340.747
Guariba	3.424.993	5.372.441	2.025.032	1.679.556	1.953.559
Guatapar	200.885	202.234	1.166.523	2.491.125	1.729.455
Jaboticabal	3.339.974	5.927.182	5.868.289	11.679.549	9.878.539
Jardinópolis	3.271.244	2.823.261	3.915.210	6.487.225	4.337.834
Luís Antnio	1.837.066	2.172.264	1.400.223	2.527.668	1.126.136
Monte Alto	2.152.851	2.449.799	3.076.294	3.005.001	5.949.005
Pitangueiras	985.388	2.580.776	2.068.750	2.639.819	2.407.881
Pontal	1.632.234	2.181.648	3.238.951	4.162.651	5.495.388
Pradópolis	2.468.988	1.948.289	1.574.148	1.852.485	3.515.097
Ribeirão Preto	45.452.439	31.279.664	55.724.334	63.911.763	52.951.604
Santa Cruz da Esperança	602.106	104.456	248.725	357.700	345.302
Santa Rosa de Viterbo	1.124.194	1.106.351	1.210.686	2.121.668	1.258.980
Santo Antônio da Alegria	842.642	1.343.831	1.128.129	1.538.074	1.853.725
São Simão	817.027	925.456	776.464	3.225.611	1.260.690
Serra Azul	NI	NI	476.684	1.458.377	1.574.522
Serrana	666.814	2.598.541	3.592.017	7.607.535	5.139.774
Sertãozinho	9.023.335	7.304.845	7.862.597	12.223.719	17.624.455
Taquaral	616.893	644.917	313.532	593.276	1.198.706

O Total de despesas de capital, que registra a soma de Investimentos, Inversões Financeiras, Amortização da Dívida e Outras despesas de capital, registraram um aumento médio de 133%. Destaque para o município de Guatapar com crescimento de 761%, seguido por Serrana com 671%. Os resultados mais insatisfatórios foram apresentados pelos municípios de Guariba e Santa Cruz da Esperança, ambos com decréscimo das despesas de capital de 43%.

Tabela 21 - Evolução da Despesa Total

DESPESA TOTAL	2003	2004	2005	2006	2007
Altinópolis	15.005.127	18.352.643	19.410.977	20.785.967	22.825.532
Barrinha	14.431.967	16.637.725	19.349.466	25.346.484	30.008.804
Brodowski	14.347.869	18.108.586	19.440.583	22.438.946	23.583.726
Cajuru	13.292.746	16.187.884	18.048.750	21.376.998	23.316.711
Cássia dos Coqueiros	4.352.099	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	21.601.057	24.341.449	26.760.264	32.108.390	41.037.764
Dumont	5.430.525	5.969.381	6.929.153	8.133.362	9.120.105
Guariba	24.476.396	31.511.253	33.572.907	34.828.825	41.092.226
Guatapar	7.249.221	7.825.890	9.060.171	12.142.286	12.531.160
Jaboticabal	48.872.826	71.912.868	77.114.717	88.329.123	108.723.252
Jardinópolis	27.974.466	30.773.983	38.180.448	46.063.649	47.910.083
Luís Antônio	23.435.550	27.067.000	30.256.894	32.742.084	32.464.786
Monte Alto	32.268.438	35.083.043	42.268.584	47.011.484	55.561.048
Pitangueiras	20.049.838	23.830.210	28.188.125	32.677.479	37.556.520
Pontal	19.367.953	20.505.641	24.629.401	28.852.948	35.573.139
Pradópolis	15.110.922	17.017.234	19.192.284	22.642.649	27.546.862
Ribeirão Preto	532.374.048	610.486.589	638.310.461	710.981.092	850.752.582
Santa Cruz da Esperança	3.676.101	3.527.781	4.081.041	4.646.454	4.974.897
Santa Rosa de Viterbo	13.184.931	15.512.698	17.247.147	21.869.513	25.104.917
Santo Antônio da Alegria	5.440.917	6.746.671	7.334.743	8.885.350	9.595.698
São Simão	11.874.895	13.439.423	15.194.565	19.950.870	20.335.336
Serra Azul	NI	NI	7.201.602	8.876.200	9.989.953
Serrana	28.931.628	29.222.751	31.692.075	41.658.104	46.008.613
Sertãozinho	86.987.417	98.733.922	109.379.264	126.703.384	153.459.499
Taquaral	3.362.561	3.674.103	3.834.513	4.389.094	5.743.793

A Despesa Total, que consolida todas as despesas contabilizadas, inclusive os investimentos e amortização da dívida, apresentaram um crescimento médio de 69%, ficando abaixo do crescimento da receita corrente líquida – RCL que obteve um crescimento de 75%.

Tabela 22 - Evolução da Despesa Total por habitante

Desp.Total por habitante	2003	2004	2005	2006	2007
Altinópolis	869	1.062	1.124	1.203	1.321
Barrinha	491	566	659	863	1.021
Brodowski	710	896	961	1.110	1.166
Cajuru	563	686	765	906	988
Cássia dos Coqueiros	1.572	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	638	719	791	949	1.213
Dumont	675	742	861	1.011	1.133
Guariba	725	934	995	1.032	1.218
Guataporá	1.013	1.094	1.266	1.697	1.751
Jaboticabal	651	957	1.026	1.176	1.447
Jardinópolis	749	824	1.022	1.233	1.283
Luís Antônio	1.955	2.258	2.524	2.732	2.709
Monte Alto	679	738	889	989	1.169
Pitangueiras	565	671	794	920	1.058
Pontal	502	531	638	748	922
Pradópolis	924	1.041	1.174	1.385	1.685
Ribeirão Preto	923	1.058	1.106	1.232	1.474
Santa Cruz da Esperança	1.942	1.864	2.156	2.455	2.628
Santa Rosa de Viterbo	569	669	744	943	1.083
Santo Antônio da Alegria	855	1.060	1.152	1.396	1.507
São Simão	777	880	995	1.306	1.331
Serra Azul	NI	NI	770	950	1.069
Serrana	705	712	772	1.015	1.121
Sertãozinho	793	900	997	1.155	1.399
Taquaral	1.147	1.254	1.308	1.497	1.960

Nesta tabela analisamos a despesa total por habitante, podendo-se fazer comparações entre os municípios. Assim como a tabela de valores nominais a variação média ficou em 69%, observando um equilíbrio em parte dos municípios entre a receita e a despesa.

Ao final do período analisado, no exercício de 2007, a despesa média por habitante entre os municípios pesquisados ficou em R\$ 1.402. Podemos analisar e ponderar que um gasto de R\$ 1.402 por ano, por habitante e R\$ 116 mensais pode ficar aquém das expectativas e necessidades locais.

Tabela 23 - Evolução do Resultado Orçamentário

RESULTADO ORÇAMENTÁRIO	2003	2004	2005	2006	2007
Altinópolis	136.463	-377.023	220.019	2.654.560	636.790
Barrinha	-195.043	106.787	902.534	-1.220.869	-2.083.504
Brodowski	436.128	-863.782	142.239	511.633	1.578.697
Cajuru	105.610	-68.953	249.835	-713.997	
Cássia dos Coqueiros	-	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	-224.018	1.468.601	3.067.186	3.115.014	1.066.037
Dumont	-119.629	365.920	304.167	742.093	1.062.435
Guariba	511.574	-788.555	-669.558	-936.626	-502.859
Guataporá	225.323	-386.220	287.008	-1.174.421	-1.089.002
Jaboticabal	-85.582	-1.653.322	8.006.817	5.264.129	-1.483.693
Jardinópolis	-574.511	781.784	48.198	-4.821.368	-5.383.693
Luís Antônio	78.945	9.816	214.507	58.702	115.846
Monte Alto	-224.119	-55.669	-1.794.494	-1.310.749	359.104
Pitangueiras	171.924	-807.713	-260.413	-1.605.433	-2.811.775
Pontal	364.449	835.712	-363.971	603.758	-736.730
Pradópolis	-634.893	-1.102.952	178.656	7.187.386	910.877
Ribeirão Preto	6.186.830	-2.773.004	12.505.834	941.572	45.385.902
Santa Cruz da Esperança	-548.350	-256.015	-16.719	-455.197	291.137
Santa Rosa de Viterbo	979.667	-340.521	222.070	-245.521	-384.465
Santo Antônio da Alegria	195.446	38.255	26.382	38.894	31.652
São Simão	202.358	-184.136	727.538	-1.426.264	-194.471
Serra Azul	NI	NI	52.501	2.217.165	2.459.164
Serrana	-3.507.493	1.715.418	5.266.491	1.963.702	4.964.911
Sertãozinho	65.886	2.745.901	4.733.771	7.052.312	14.118.133
Taquaral	-460.648	-468.884	41.589	400.100	494.115

O Resultado Orçamentário, que representa a diferença entre a receita corrente líquida – RCL e a despesa total apresentou variações heterogêneas nos municípios pesquisados. Os melhores resultados ficaram nos municípios de Ribeirão Preto, Serrana, Serra Azul e Sertãozinho. E os piores resultados foram atribuídos aos municípios de Santo Antonio da Alegria, Barrinha, Guataporá e Jaboticabal.

3. **Tabela de Evolução do Endividamento** – nesta tabela é apresentado o histórico do endividamento consolidado do Município, de maneira sintética.

Tabela 24 - Evolução do Saldo contábil do Endividamento total

Endividamento	2003	2004	2005	2006	2007
I - Dívida Consolidada Líquida					
Saldo Devedor					
Altinópolis	698.601	462.009	372.835	380.625	287.047
Barrinha	7.047.572	NI	8.699.674	8.883.053	-
Brodowski	7.272.941	6.964.553	9.996.067	21.954.481	26.049.036
Cajuru	1.049.227	925.135	-	1.695.897	1.700.428
Cássia dos Coqueiros	344.343	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	3.851.696	4.000.090	3.671.309	10.579.535	11.145.716
Dumont	1.272.817	NI	1.131.251	879.114	744.473
Guariba	-	-	NI	1.201.301	-
Guatapar	NI	-	630.637	-	603.873
Jaboticabal	8.904.717	12.446.104	14.125.742	165.490.316	10.908.326
Jardinópolis	6.385.679	6.334.905	7.606.256	10.235.173	12.844.269
Luís Antnio	934.339	NI	482.750	385.863	914.177
Monte Alto	-	-	-	-	641.557
Pitangueiras	6.115.537	5.653.410	8.843.910	9.008.500	13.918.615
Pontal	-	-	-	17.672.768	15.938.785
Pradópolis	-	NI	-	-	-
Ribeirão Preto	77.686.065	131.851.052	1.461.151.340	1.684.094.207	1.933.791.542
Santa Cruz da Esperança	-	-	357.413	291.331	214.611
Santa Rosa de Viterbo	12.233.286	14.339.856	14.080.066	13.696.507	13.270.928
Santo Antônio da Alegria	-	133.878	28.878	28.878	93.758
São Simão	2.576.048	2.460.474	2.161.557	1.868.027	1.755.638
Serra Azul	NI	NI	4.608.689	4.522.054	4.440.169
Serrana	15.282.925	17.293.324	18.391.340	36.192.801	13.605.883
Sertãozinho	12.365.883	13.548.459	12.539.790	11.178.358	10.244.293
Taquaral	-	-	-	-	80.000

O saldo da Dívida Consolidada líquida apresentou diversas variações nos municípios pesquisados. Os municípios de Altinópolis, Dumont, São Simão, Serrana e Sertãozinho apresentaram redução da dívida. Enquanto os municípios de Ribeirão Preto, Brodowski, Cravinhos e Pitangueiras apresentaram crescimento negativo do saldo da dívida.

Questionados sobre a razão da existência de aumento no saldo da dívida em determinados exercícios, os dirigentes dos municípios responderam que houve o reconhecimento de passivos ainda não contabilizados no balanço patrimonial, como por exemplo, de precatórios.

5 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS SOB O ENFOQUE DA GOVERNANÇA PÚBLICA

O estudo tentou identificar a coexistência de práticas de governança no setor público municipal e evidências de melhoria no resultado fiscal. Observou-se nos resultados apresentados a coincidência no comportamento entre o nível de governança e a melhoria do resultado fiscal entre os Municípios que tiveram maior aplicação das ferramentas de governança analisadas. Os resultados financeiros passaram a melhorar na medida em que as práticas de governança e gestão foram implantadas.

Na tabela apresentada a seguir demonstra-se a Receita Corrente Líquida - RCL, as Despesas Correntes e seu percentual relativo à receita e as Despesas de Capital e seu percentual relativo, observado o período inicial (2003) e final (2007).

Tabela 25 – Síntese das Receitas e Despesas no exercício de 2003

	2003				
	RCL	Despesas Correntes	% s/RCL	Desp.Capital	% s/RCL
Altinópolis	15.141.590	13.727.583	91%	1.277.544	8%
Barrinha	14.236.924	12.019.904	84%	2.412.064	17%
Brodowski	14.783.997	13.382.298	91%	965.571	7%
Cajuru	13.398.356	12.103.234	90%	1.189.511	9%
Cássia dos Coqueiros	4.352.099	4.029.230	93%	322.869	7%
Cravinhos	21.377.039	18.180.393	85%	3.420.664	16%
Dumont	5.310.896	4.609.119	87%	821.406	15%
Guariba	24.987.971	21.051.404	84%	3.424.993	14%
Guataporá	7.474.544	7.048.336	94%	200.885	3%
Jaboticabal	48.787.244	45.532.852	93%	3.339.974	7%
Jardinópolis	27.399.955	24.703.222	90%	3.271.244	12%
Luís Antônio	23.514.495	21.598.485	92%	1.837.066	8%
Monte Alto	32.044.318	30.115.587	94%	2.152.851	7%
Pitangueiras	20.221.762	19.064.450	94%	985.388	5%
Pontal	19.732.402	17.735.720	90%	1.632.234	8%
Pradópolis	14.476.029	12.641.934	87%	2.468.988	17%
Ribeirão Preto	538.560.878	486.921.609	90%	45.452.439	8%
Santa Cruz da Esperança	3.127.751	3.073.994	98%	602.106	19%
Santa Rosa de Viterbo	14.164.598	12.060.738	85%	1.124.194	8%
Santo Antônio da Alegria	5.636.364	4.598.276	82%	842.642	15%
São Simão	12.077.253	11.057.868	92%	817.027	7%
Serra Azul	NI	NI	NI	NI	NI
Serrana	25.424.136	28.264.815	111%	666.814	3%
Sertãozinho	87.053.303	77.964.082	90%	9.023.335	10%
Taquaral	2.901.913	2.745.668	95%	616.893	21%

Tabela 26 – Síntese das Receitas e Despesas no exercício de 2007

	2007				
	RCL	Desp.Correntes	% s/receita	Desp.Capital	% s/receita
Altinópolis	23.462.322	21.605.551	92%	1.219.982	5%
Barrinha	27.925.300	25.543.068	91%	4.465.736	16%
Brodowski	25.162.423	19.451.664	77%	4.132.062	16%
Cajuru	24.238.670	21.811.726	90%	1.504.984	6%
Cássia dos Coqueiros	NI	NI	NI	NI	NI
Cravinhos	42.103.801	34.907.319	83%	6.130.445	15%
Dumont	10.182.540	7.779.358	76%	1.340.747	13%
Guariba	40.589.367	39.138.668	96%	1.953.559	5%
Guataporá	11.442.158	10.801.705	94%	1.729.455	15%
Jaboticabal	107.239.558	98.844.713	92%	9.878.539	9%
Jardinópolis	42.526.390	43.572.249	102%	4.337.834	10%
Luís Antônio	32.580.632	31.338.650	96%	1.126.136	3%
Monte Alto	55.920.152	49.612.043	89%	5.949.005	11%
Pitangueiras	34.744.745	35.148.639	101%	2.407.881	7%
Pontal	34.836.410	30.077.752	86%	5.495.388	16%
Pradópolis	28.457.740	24.031.765	84%	3.515.097	12%
Ribeirão Preto	896.138.484	797.800.978	89%	52.951.604	6%
Santa Cruz da Esperança	5.266.034	4.629.595	88%	345.302	7%
Santa Rosa de Viterbo	24.720.452	23.845.936	96%	1.258.980	5%
Santo Antônio da Alegria	9.627.350	7.741.973	80%	1.853.725	19%
São Simão	20.140.865	19.074.646	95%	1.260.690	6%
Serra Azul	12.449.117	8.415.431	68%	1.574.522	13%
Serrana	50.973.524	40.868.839	80%	5.139.774	10%
Sertãozinho	167.577.632	135.835.044	81%	17.624.455	11%
Taquaral	6.237.908	4.545.087	73%	1.198.706	19%

Nestas duas tabelas observa-se a evolução dos principais indicadores de receitas e despesas entre o período inicial e final da pesquisa realizada, notadamente, nos maiores municípios e, como demonstrado, anteriormente, foi um período de crescente implantação das ferramentas de controle, ainda, que não uniformemente. Pode-se verificar que a receita corrente líquida evoluiu significativamente no período, sempre acima da inflação do período de 30,1% medida pelo INPC-IBGE. Destaque o município de Jaboticabal com crescimento real da receita de 89% no período, Serrana com crescimento real da receita de 70% e Sertãozinho com crescimento real de 63%.

No caso das despesas correntes, que contabilizam as despesas com salários e encargos e de custeio o crescimento foi compatível com as receitas, ocasionando um equilíbrio fiscal primário.

Nas despesas de capital, onde são contabilizadas as despesas com juros, amortização da dívida e investimentos em obras e equipamentos verifica-se uma evolução significativa observando crescimento real (descontada a inflação) de 166% em Jaboticabal, 641% em Serrana e 65% em Sertãozinho; fazendo com que esses três municípios citados alcancem uma taxa média de despesas de capital em relação à receita de 10%, o que representa um resultado considerado satisfatório tendo-se em vista a média nacional.

Tendo-se em vista os melhores resultados atingidos pelos municípios, podemos verificar a coincidência na adoção das práticas de governança indagadas no questionário, as quais testaram em síntese os princípios de transparência e prestação de contas e da eficiência nos gastos públicos, do ponto de vista do equilíbrio fiscal.

5.1 Receita

A Receita Corrente Líquida – RCL obteve um crescimento médio no período analisado de 75%, descontada a inflação do período pelo índice do IPCA-IBGE, constata-se um crescimento real de 44,4%. Este crescimento foi possível pelo aumento médio verificado na receita tributária própria de 101% e aumento médio real de 70,7% no período, gerado por melhores práticas fiscais, em especial pelos municípios com maior nível de aplicação das ferramentas observadas, conforme constatado no questionário aplicado. Fundamentalmente, a implantação da fiscalização mobiliária, a escrituração eletrônica e a fiscalização eletrônica tornaram possível o crescimento dessas receitas; pode-se verificar que o crescimento das receitas próprias tributárias entre os municípios com maior aplicação da governança foi de 79% e entre os municípios com nível menor de utilização das ferramentas foi de 47% a média. A receita de ISSQN merece destaque também, crescendo a taxa média de 192% entre os municípios com maior governança e 119% entre os municípios com menor governança.

Outro aspecto importante também foi o crescimento da maior fonte de receita dos Municípios: as Transferências Correntes que obtiveram um crescimento médio de 75% e crescimento real de 44,4% no período, tendo um peso relativo de 57% no total das receitas

(Receita Corrente Líquida - RCL). As referidas transferências correntes referem-se à transferência de recursos entre esferas governamentais. No tocante ao ICMS, transferência constitucional realizada pelo Governo do Estado, o nível de arrecadação dessa transferência está ligado às informações e controles fiscais do valor adicionado, quanto melhor o controle, maior pode ser a dotação de verbas para o município, indicado dessa forma, que as práticas de governança adotadas contribuíram para o aumento dessa receita.

5.2 Despesas

A Despesa total apresentou um crescimento médio no período de 69%, inferior ao crescimento médio da receita que ficou em 75%. Pode-se observar uma variação heterogênea nos municípios, gerando déficits em alguns municípios e superávits em outros. Contudo, a qualidade do gasto público melhorou, levando-se em conta o aumento dos investimentos realizados e a amortização da dívida, o que torna possível um resultado econômico melhor. Ressaltando que na área pública as duas características identificadas – aumento de investimentos e amortização da dívida – caracterizam a qualidade do gasto público porque estão associadas com o nível de atendimento básico das necessidades dos cidadãos e à continuidade financeira adequada do município.

As despesas correntes cresceram em média 68%, ficando abaixo do crescimento da receita. As despesas com pessoal tiveram um crescimento médio de 62%, ficando abaixo do crescimento da despesa total e principalmente abaixo do crescimento das receitas, cumprindo assim, entre os municípios analisados o padrão estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal. As despesas de capital tiveram um crescimento médio de 133% e crescimento real de 103% descontado-se a inflação pelo INPC-IBGE, destacando o aumento médio nominal nos investimentos de 153%.

Analisando estes resultados e verificando a adoção das práticas de governança e responsabilidade corporativa perguntadas no questionário, pode-se nota-se a coexistência das práticas de governança nos municípios analisados e melhoria de resultados fiscais. Ressalte-se que outros fatores podem, também, ter contribuído para tal evolução, no entanto, pode-se afirmar que as mudanças na gestão dos municípios em estudo teve parcela de colaboração nesses resultados.

5.3 Endividamento

A Dívida Consolidada Líquida apresentou variações diversificadas nos municípios da amostra, ocasionadas pela redução do estoque de dívida em alguns municípios e pelo reconhecimento de dívidas judiciais ainda não contabilizadas no balanço patrimonial em outros. Observa-se historicamente, a tendência dos municípios omitirem ou não contabilizarem corretamente seu montante de dívidas a longo prazo, isso ocorre motivado pela “melhoria” do resultado econômico apresentado pelo Balanço Patrimonial ou meramente pelo despreparo técnico dos municípios, especialmente os menores.

Todavia, é possível observar que as despesas de amortização da dívida e juros e encargos da dívida aumentaram durante o período, indicando assim uma melhora no resultado econômico dos municípios, evidenciado pela maior diferença entre a receita econômica e a soma das despesas correntes.

5.4 Análise do *Cluster* dos maiores municípios

Considerando o fato de a amostra conter municípios pequenos com estrutura de governança reduzida, analisa-se neste tópico o *cluster* composto pelos cinco maiores municípios da amostra, compreendidos por Jaboticabal, Monte Alto, Ribeirão Preto, Serrana e Sertãozinho.

O grupo destes cinco municípios detém 70% do total da população da amostra, critério pelo qual foi escolhido para esta análise em separado. A seguir demonstram-se as tabelas com os principais indicadores do *cluster*:

Tabela 27 – Síntese das Receitas e Despesas dos maiores municípios no exercício de 2003

	2003				
Síntese do <i>Cluster</i>	RCL	Desp.Correntes	% s/receita	Desp.Capital	% s/receita
Jaboticabal	48.787.244	45.532.852	93%	3.339.974	7%
Monte Alto	32.044.318	30.115.587	94%	2.152.851	7%
Ribeirão Preto	538.560.878	486.921.609	90%	45.452.439	8%
Serrana	25.424.136	28.264.815	111%	666.814	3%
Sertãozinho	87.053.303	77.964.082	90%	9.023.335	10%
Total Cluster	731.869.879	668.798.944		60.635.413	
% relativo ao total dos Municípios	73%	74%		68%	

Na tabela 27 observa-se na primeira coluna a Receita Corrente Líquida arrecadada em 2003, a soma das receitas dos municípios do *cluster* e o percentual relativo do conjunto dos cinco municípios sobre o total dos vinte e cinco municípios da amostra. Na segunda coluna a tabela verifica-se as Despesas Correntes realizadas em 2003, sua soma e o percentual relativo sobre o total da amostra. Na coluna seguinte tem-se o percentual relativo das Despesas Correntes sobre a Receita Corrente Líquida. Na coluna composta pelas Despesas de Capital apresentam-se de maneira consolidada os gastos com investimentos, inversões financeiras e juros e encargos da dívida, e na sequência o percentual relativo dessas despesas sobre a RCL.

A significância dos dados deixa clara a diferença entre esses cinco municípios e os outros vinte, justificando-se assim uma análise específica.

Tabela 28 – Síntese das Receitas e Despesas dos maiores municípios no exercício de 2007

	2007				
	RCL	Desp.Correntes	% s/receita	Desp.Capital	% s/receita
Jaboticabal	107.239.558	98.844.713	92%	9.878.539	9%
Monte Alto	55.920.152	49.612.043	89%	5.949.005	11%
Ribeirão Preto	896.138.484	797.800.978	89%	52.951.604	6%
Serrana	50.973.524	40.868.839	80%	5.139.774	10%
Sertãozinho	167.577.632	135.835.044	81%	17.624.455	11%
Total Cluster	1.277.849.350	1.122.961.617		91.543.376	
% relativo ao total dos Municípios	74%	73%		66%	

A tabela 28 foi desenvolvida com a mesma formatação da 27, porém, com os dados de 2007.

Nas tabelas retro apresentadas observa-se o peso relativo do *cluster* não somente no aspecto demográfico conforme já mencionado, mas também no aspecto econômico representando 74% do total da receita da amostra.

De acordo com Timmers (2000), *apud* Slomski *et al.* (2008) a governança pública visa relacionar os objetivos políticos eficiente e eficazmente, como, também, comunicar publicamente e providenciar uma prestação de contas para a sociedade ou em benefício dela. Portanto, um dos princípios da governança pública é o princípio da eficiência e nele deve ser considerada a responsabilidade corporativa com os gastos públicos e a manutenção do equilíbrio fiscal. Para se alcançar esse princípio os municípios precisam desenvolver práticas de gestão e controle que priorizem a maximização de receitas, controle da execução orçamentária e dos gastos e redução do endividamento.

Analisando-se os dados coletados nos questionários aplicados e os dados contábeis dos municípios do *Cluster*, verifica-se que:

1. Quanto à gestão das receitas.

As questões de Fiscalização Mobiliária, Escrituração eletrônica, Fiscalização eletrônica e Recadastramento Mobiliário apresentaram frequência positiva nos municípios de Jaboticabal, Ribeirão Preto, Serrana e Sertãozinho; a exceção do *Cluster* foi o Município de Monte Alto que não respondeu positivamente a estas questões. Estas quatro questões mencionadas que foram testadas no questionário, tem potencial para alavancar a arrecadação municipal. O ISSQN é uma receita puramente municipal, sendo que os controles do município são fundamentais para maximizar a sua arrecadação. O órgão de Fiscalização Mobiliária responde pelos controles fiscais sobre a arrecadação de ISSQN e ICMS. A escrituração eletrônica é um sistema de informações que consiste na possibilidade do contribuinte de ISSQN efetuar declarações do seu movimento de prestação de serviços sujeito a tributação por meio eletrônico e entregar seus dados pela internet; a Fiscalização eletrônica é realizada por meio de um sistema de informações que propicia uma automação no cruzamento dos dados dos contribuintes, facilitando a identificação de fraudes ou sonegação de impostos pelos auditores fiscais; o Recadastramento Mobiliário é um procedimento realizado pela fiscalização para atualizar o cadastro dos contribuintes e conhecer o universo dos contribuintes que a fiscalização poderá atuar. Dessa forma, os municípios que atuam utilizando estes órgãos e sistemas possuem maior potencial de arrecadação de ISSQN e de

ICMS, sendo esta última incluída na rubrica de “Transferências Correntes”. De fato, a evolução dos resultados nesses cinco municípios apontam favoravelmente para identificar a realização de tal potencial.

Ao se verificar a evolução da arrecadação de ISSQN dos municípios do *Cluster* observa-se que a média dos cinco municípios foi de 165% de crescimento nominal, enquanto o município de Monte Alto que não adotou os procedimentos de gestão de receitas questionados obteve um crescimento de 57% no período. Já a média geral dos vinte e cinco municípios da amostra total atingiu um crescimento na receita de ISSQN de 106%.

A arrecadação de ICMS pode ser incrementada pelos controles que os órgãos de Fiscalização Mobiliária dos municípios desenvolvem sobre as declarações fiscais dos valores adicionais e movimentação de mercadorias efetuadas pelas empresas à Secretaria de Fazenda do Estado (GIA, DIPAM), dessa forma, os municípios que responderam positivamente sobre a existência desse órgão possui maior probabilidade de evolução da arrecadação de ICMS. Ao se analisar a evolução da arrecadação das Transferências Correntes, onde se inclui a receita de ICMS, verifica-se que a média do *cluster* foi de 81% de crescimento nominal, enquanto Monte Alto atingiu um crescimento de 71%. A média geral dos vinte e cinco municípios da amostra ficou em 72%.

Pode-se concluir que, apesar de não haver um efeito de causal comprovado cientificamente, a relação de probabilidade de sucesso no crescimento das receitas públicas é alta e pode ocorrer em decorrência da aplicação desses instrumentos de gestão de receitas, relacionados ao conceito de eficiência na governança pública. A análise mostra que essa taxa de sucesso coincide com os municípios que tiveram aplicação adequada desses procedimentos.

2. Quanto às Práticas de Governança e Controladoria

As questões relativas à Governança Pública sobre a existência de um órgão de controladoria, regularidade na publicação das contas, disponibilidade das contas na internet, realização de audiências públicas, existência de controle interno e divulgação de projetos para a população foram respondidas de forma positiva pelos municípios do *cluster* com alta frequência positiva. O município de Jaboticabal respondeu negativamente quanto à

disponibilização das contas na internet para consulta da população e a existência de órgão de controle interno.

As questões relativas aos procedimentos gerenciais de Controladoria e instrumentos de gestão foram respondidas com alta frequência positiva em todas as questões.

O conjunto das questões aplicadas no questionário de Governança, citadas anteriormente, tem o objetivo de verificar se o município é dotado de órgãos de controladoria e controle interno, sendo que o primeiro é o órgão responsável por desenvolver os controles gerenciais dos aspectos financeiros e orçamentários, bem como auxiliar os administradores na tomada de decisões; enquanto que o segundo é o órgão responsável por uma espécie de fiscalização ou auditoria interna da execução financeira e orçamentária quanto aos aspectos legais. Além da verificação desses órgãos, esta parte confere também o comportamento do município no aspecto de transparência e sua forma de levar informações para a população sobre os gastos e suas ações, sendo este um dos pilares dos princípios de governança pública.

Quanto aos padrões gerenciais de Controladoria e gestão, estes têm o objetivo de desenvolver controles sobre os gastos e investimentos, aferir sempre que necessário a capacidade de endividamento e assunção de despesas do município, realizar o processo de planejamento orçamentário e ainda analisar continuamente o cumprimento das obrigações legais quanto aos gastos constitucionais em educação e saúde.

Assim, o quadro das questões de governança e o quadro das questões de controladoria possuem potencial de aperfeiçoamento dos controles gerenciais, financeiros e orçamentários dos gastos públicos, bem como condições para melhorar a relação de transparência dos gastos públicos para a sociedade, atendendo dessa forma, os preceitos dos princípios da eficiência e transparência em Governança Pública.

Analisando-se a evolução das Despesas Correntes dos municípios do *Cluster* observa-se o crescimento médio nominal de 73%, enquanto o município de Jaboticabal que não adotou princípios plenos de transparência e não possui órgão de controle interno obteve um crescimento nominal de 117% nas suas despesas correntes. Em relação à evolução das Despesas Totais a média do *Cluster* ficou em 78%, enquanto o município de Jaboticabal

obteve o crescimento de 122% das suas Despesas Totais, superando o crescimento de 119,8% da sua Receita Corrente Líquida, ocasionando assim um desequilíbrio fiscal.

Ficou constatada também a evolução da taxa média de despesas de capital (compreendidas por amortização da dívida e investimentos) em relação à receita, de 7% no início do período para 9% ao final do período. O crescimento médio real das despesas de capital no período foi de 201%, com destaque para Serrana e Jaboticabal, evidenciando assim um melhor resultado econômico. Esses resultados podem ser relacionados à alta frequência positiva observada pelas respostas dos municípios do *Cluster* quanto à questão: “As decisões de investimentos são analisadas previamente pelo órgão de Controladoria?”, mais uma questão que foi testada para aferir no nível de eficiência nos gastos, conforme os princípios de governança pública.

De uma forma geral, obteve-se um crescimento médio nominal das receitas de 91% e crescimento real (descontada a inflação pelo INPC-IBGE) de 61%, que pôde compatibilizar o crescimento médio real das despesas correntes de 43%.

Na tabela a seguir apresenta-se o crescimento real no período 2003-2007, descontada a inflação pelo INPC-IBGE, das receitas, despesas correntes e despesas de capital:

Tabela 29 – Variação real dos resultados dos maiores municípios no período 2003-2007

Variação real	RCL	Desp.Correntes	Desp.Capital
Jaboticabal	90%	87%	166%
Monte Alto	45%	35%	146%
Ribeirão Preto	36%	34%	-14%
Serrana	70%	15%	641%
Sertãozinho	63%	44%	65%
Total Cluster	45%	38%	21%

Na tabela 29 apresenta-se a evolução real, descontada a inflação pelo INPC-IBGE, da receita corrente líquida, das despesas correntes e das despesas de capital no período de 2003 para 2007.

Pode-se verificar que as receitas apresentaram um crescimento real expressivo no período, identificando-se nos municípios do *cluster* a aplicação da maioria das práticas de

gestão de receitas respondidas no questionário (Anexo I). Nas despesas verifica-se o crescimento das despesas correntes compatível com o crescimento das receitas.

De acordo com a confirmação da adoção de grande parte dos procedimentos de gestão e governança, verificados nas questões respondidas positivamente pelos municípios do *cluster*, sobre as Práticas de Governança e Controladoria, existe a indicação da possibilidade de contribuição desses procedimentos de governança para a melhoria dos resultados fiscais aqui apresentados.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Na pesquisa realizada sobre as práticas de governança no mundo constatou-se que nos EUA e Nova Zelândia são adotadas características gerenciais. Na Alemanha administrações públicas mais empresariais, menos onerosas e em geral mais eficientes. No Reino Unido adaptação do *Cadbury Report* para o setor público. No Brasil, uma situação heterogênea, porém, com avanços importantes no sentido de melhorar a estrutura de governança e gestão por meio de práticas gerenciais e uma estrutura crescente de governança que permitem a qualificação da gestão e das ações públicas.

A revisão bibliográfica mostrou que a estrutura de governança é complexa e existem vários tipos de princípios, no entanto, essa estrutura requer uma clara identificação e articulação das definições de responsabilidade, compreensão do relacionamento entre as partes interessadas e sua estrutura de administrar os recursos e entregar os resultados.

A definição das responsabilidades dos agentes no setor público é algo sempre questionado, na medida em que os agentes agem para maximizar os benefícios próprios ou o seu tempo no poder. Por essas razões a compreensão da definição da Teoria da Agência e da Teoria da Escolha Pública é importante no contexto deste trabalho. A administração pública deve dispor de uma estrutura capaz de administrar os recursos e entregar os resultados para a população, o que já pode ser percebido nos dados referentes aos maiores municípios.

Na gestão pública o dever de prestar contas é essencial não só com relatórios exigidos pela legislação, mas também com instrumentos que facilitem a transparência dos atos, de maneira espontânea, com relatórios que façam com que o cidadão possa fazer comparações com resultados privados e, assim, sentir-se confortável ao ver que a gestão pública está sendo eficiente no gasto dos recursos públicos, no curto prazo, haja vista que a eficácia dos atos da administração pública somente será perceptível no médio e longo prazo.

Os princípios de governança na administração pública devem ser buscar o aumento dos controles financeiros, desenvolvimento de instrumentos de racionalização orçamentária, estabelecimento de objetivos organizacionais e gestão por desempenho e técnicas de avaliação de custos e controle orçamentário.

Os aspectos de transparência, prestação de contas, equidade e responsabilidade corporativa podem ser entendidos como princípios básicos da governança. Na governança pública especificamente, estes princípios são tratados como eficiência, efetividade e transparência na gestão.

Conforme proposto nos objetivos deste trabalho, o enfoque foi dado aos princípios de eficiência e transparência na gestão pública, tendo passado à margem dos aspectos de efetividade. Na governança pública o princípio de eficiência pode ser entendido como a responsabilidade corporativa na gestão dos recursos públicos, com a necessária atenção ao equilíbrio e aos resultados fiscais, princípios norteadores também da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF. Já o princípio da transparência pode ser entendido como a prática do *accountability* pública com a necessária divulgação e publicação das contas públicas, avaliação de projetos com participação popular e outros aspectos de transparência na gestão que vão além da legislação vigente, como por exemplo, a divulgação de projetos e a aprovação popular das propostas de orçamento municipal.

Em relação ao princípio da eficácia na governança pública, este se refere aos aspectos mais qualitativos dos resultados entregues pela gestão pública à população e não somente as questões relativas ao equilíbrio fiscal. Pode-se considerar exemplos desses aspectos qualitativos a avaliação da qualidade dos serviços de saúde pública, qualidade do ensino, qualidade da infra-estrutura urbana, qualidade do saneamento, etc. Tais características não foram tratadas nesse trabalho, podendo ser expandido como objeto de estudo numa continuação ou em um novo trabalho.

No estudo realizado observa-se uma heterogeneidade de características dos municípios da região administrativa de Ribeirão Preto, em decorrência dos diferentes tamanhos e estruturas dos municípios da amostra. Com um número maior de municípios pequenos, verifica-se em alguns casos a ausência total de uma estrutura mínima de governança ou mesmo gerencial, possuindo-se apenas uma estrutura básica de contabilidade para cumprir o mínimo dos requisitos legais.

Essa desproporção distorce de certa forma a análise, pois dificulta uma comparação numa base que existe, por exemplo, municípios mais estruturados como Ribeirão Preto e Sertãozinho e outros sem estrutura como Barrinha e Guataparé. Por esse motivo, procurou-se

desenvolver uma análise em separado com o cluster dos maiores municípios da região administrativa, compreendido por Jaboticabal, Monte Alto, Ribeirão Preto, Serrana e Sertãozinho.

É notável que os municípios sem estrutura e sem aplicação dos instrumentos analisados obtiveram crescimento das suas receitas, isso pode se explicar pela dinâmica da economia local e nacional. Todavia, os municípios com maior nível de governança, analisados no cluster, obtiveram resultados superiores.

Na aplicação do questionário sobre práticas de governança buscou-se identificar entre os municípios a existência de procedimentos usuais que atendessem os princípios de eficiência e transparência na gestão pública. No primeiro bloco de questões foi tratado a gestão da receitas, sendo esta considerada fundamental para a adequação aplicação dos princípios de eficiência nos resultados fiscais. Avaliou-se, por exemplo, se os municípios possuem órgão de Fiscalização Mobiliária e Sistema de Escrituração Eletrônica, sendo que o primeiro é o órgão responsável pela fiscalização e controles das declarações e arrecadação das receitas de ISSQN e ICMS e, o segundo é um sistema de informações que recebe, via internet, as declarações fiscais da movimentação das receitas e prestação de serviços das empresas contribuintes do município, tornando possível um acompanhamento eficaz e dinâmico dessas receitas. Por esses motivos, considera-se que a utilização desses instrumentos de gestão de receita são potencialmente alavancadores da arrecadação municipal.

Observando-se a evolução da arrecadação de ISSQN dos municípios do *Cluster* verifica-se que foi maior que a média geral dos vinte e cinco municípios da amostra, chegando-se ao resultado de 165% do cluster ante 106% da média geral, sendo que tem-se o maior nível de frequência positiva no questionário sobre gestão de receitas entre os municípios do *Cluster*.

Analisando-se a evolução da arrecadação das Transferências Correntes, onde se inclui a receita de ICMS, verifica-se que a média do *cluster* foi de 81% e a média geral dos vinte e cinco municípios da amostra ficou em 72%.

No segundo bloco de questões do questionário investigou-se a aplicação dos procedimentos de governança e transparência na gestão dos recursos, questionando-se, por

exemplo, se os municípios mantêm suas contas com acesso disponível na internet, se possuem órgão de controle interno, que é o órgão responsável pela auditoria interna, se publicam regularmente suas contas, entre outras questões.

No terceiro bloco de questões do questionário buscou-se verificar a adoção de práticas de gestão e responsabilidade fiscal nos gastos públicos, como por exemplo, a avaliação da capacidade endividamento, a capacidade de assunção de despesas continuadas, a verificação contínua do cumprimento das vinculações legais dos gastos. Dessa forma, a confirmação da aplicação desses procedimentos indica uma gestão pública voltada para o princípio da eficiência nos gastos públicos, conforme previsto nos princípios de governança pública.

Verificando-se a evolução das Despesas Correntes dos municípios do Cluster percebe-se o crescimento médio nominal de 73%, enquanto o município de Jaboticabal que não adotou a utilização de órgão de controle interno e a publicação das contas na internet obteve um crescimento nominal de 117% nas suas despesas correntes. Tratando-se da evolução das Despesas Totais a média do Cluster ficou em 78%. De forma geral, observa-se que o crescimento das despesas entre os municípios do cluster foi realizado numa proporção menor que a média dos demais municípios da amostra, indicando assim, uma melhoria no controle dos gastos públicos em razão dos instrumentos adotados.

Entre os municípios do cluster, observa-se maior aplicação dos procedimentos questionados, verifica-se um aumento da capacidade de investimento e a redução de endividamento coincidindo com a adoção de práticas de governança adotadas pelos municípios, tais como a criação de órgãos ativos e fiscalização eletrônica, que tornou possível o novo patamar econômico-financeiro com maiores possibilidades de investimentos.

Em relação as despesa as práticas de governança como o acompanhamento orçamentário e as análises efetuadas previamente para as decisões de investimentos levaram parte dos municípios, em especial aqueles do cluster, a obterem os resultados positivos satisfatórios, compatibilizarem o crescimento das despesas com as receitas, reduzir o endividamento e aumentar a capacidade de investimento. Esse quadro corrobora para o aspecto da sustentabilidade fiscal dos municípios, atendendo o princípio da governança pública da eficiência.

Ao se deparar com a questão de pesquisa deste trabalho: “a implementação dos princípios de governança está associada com evidências e melhorias dos resultados fiscais no setor público?” pode-se verificar a coincidência existente na utilização desses princípios na melhoria dos resultados fiscais com crescimento de receita, compatibilização de despesas, aumento de investimentos e redução de endividamento, em especial nos municípios que compõe o cluster analisado separadamente, que tiveram maior aplicação desses princípios, podendo-se inferir que estes princípios podem contribuir para a sustentabilidade fiscal, embora possam não ser os únicos elementos responsáveis por toda a evolução.

Observa-se, principalmente por meio da análise dos municípios que compõem o cluster dos maiores municípios, que a presença dos princípios de governança pública pode contribuir para a gestão no setor público municipal. Este trabalho verificou a coincidência entre a adoção das práticas de governança e a melhora dos resultados fiscais, dessa forma, pode-se concluir que a aplicação dos princípios de governança aqui avaliados e verificados, se configura como um dos fatores, não isolado, que permitem a obtenção de melhores resultados fiscais quando aplicadas corretamente.

Este estudo pode ser expandido para determinar o comportamento das finanças municipais em nível estadual ou até mesmo nacional. Os princípios de governança pública podem ser associados com a tomada de decisão, desempenho e controle, em providenciar estruturas para dar direção global à organização e satisfazer as expectativas de responsabilidade em prestar contas para seu exterior. Tais princípios comumente utilizados no setor privado são totalmente aplicáveis no setor público.

O setor público, assim como o setor privado, também deve buscar maximizar seus resultados e oferecer maior retorno aos seus controladores (sociedade), adotando práticas de gestão e governança corporativa.

7 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Adriana; ROSSETTI, José Paschoal, *Governança corporativa: fundamentos, desenvolvimento e tendências*. São Paulo: Atlas, 2004.

BENTO, Leonardo Valles, *Governança e governabilidade na reforma do Estado: entre eficiência e democratização* – Barueri, SP: Manole, 2003.

BARRET, Pat. *Achieving better practice corporate governance in the public sector*. Austrália: 2002. Disponível em <http://www.anao.gov.au/uploads/documents/Achieving_Better_Practice_Corporate_Governance_in_the_Public_Sector1.pdf>. Acesso em 05.nov.2008>. Acesso em 05.nov.2008.

BRASIL. *Gestão pública para um Brasil de todos: plano de gestão do governo Lula*. Brasília: SEGES, 2003.

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. Uma nova gestão para um novo Estado: liberal, social e republicano. *Revista do Servidor Público*, ano 52, nº1, 1º mar. 2001.

BUCHANAN, James M.; TOLLISON, Robert D. *The theory of public choice – II*. Michigan: The University of Michigan, 1984.

CANADÁ. Department of Finance. New agenda for achievement. Budget, 2004. Disponível em <http://www.fin.gc.ca>. Acesso em 15/12/008.

CRUZ, Flávio da; Viccari Junior, Adauto... [et al.] *Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada: lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

EDWARDS, Meredith. *Public sector governance – future issues for Australia*. **Journal of Public Administration**, v.61, n.2, 06/2002.

FRANÇA, Reginaldo de. *Fiscalização Tributária – Prerrogativas e Limites*. Paraná: Juruá Editora, 2003.

GHIO, José María; ECHEMENDY, Sebastián. *Fugindo do perigo: a política de reforma administrativa na Argentina de Menem*. Revista do Serviço Público/Fundação Escola Nacional de Administração Pública — v.1, n.1 (nov. 1937) — Ano 49, n.2 (Abr-Jun/1998). Brasília: ENAP.

HARRISON, James J.H. *Corporate governance in the NHS – an assessment of boardroom practice*. **Corporate Governance**, v.3, n.3, 07/1998.

HARTLEY, Jean. Innovation in governance and public services: past and present. *Public Money & Management*, Jan.2005.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA (IBGC). **Código das Melhores Práticas de Governança Corporativa**. 4. reimpressão. São Paulo, 2007. Disponível em <http://www.ibgc.org.br/CodigoMelhoresPraticas.aspx>. Acesso em 22/10/2008.

_____. **Governança Corporativa**. Disponível em <http://www.ibgc.org.br/Secao.aspx?CodSecao=17>, acesso em 22/10/2008.

_____. **Origem da Boa Governança**. Disponível em <http://www.ibgc.org.br/Secao.aspx?CodSecao=18>, acesso em 22/10/2008.

INTERNACIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS – IFAC. Governance in the public sector: a governing body perspective. New York, 2001

JENSEN, Michael; MECKLING, William. Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, [S.1.], v.3, nº 4, p. 305-360, Oct. 1976.

JONES, Ian; *Understanding how issues in Corporate Governance develop: Cabdury Report to higgs review*. ESCR Centre for Business Research, University of Cambridge, Working Paper n. 277. Cambridge, UK, 2003

KICKERT, Walter J.M. Public governance in the Netherlands; in the alternative to anglo-american “managerialism”. *Public Administration*, v.75, p. 731-752, 1997.

_____. *Public Management in the United States and Europe*. Institute of Public Finance and Fiscal Law, 1996.

KISSLER, Leo; HEIDEMANN, Francisco G. *Governança pública: novo modelo regulatório para as relações entre Estado, mercado e sociedade?* RAP Rio de Janeiro 40(3):479-99, Maio/Jun. 2006.

KLEIN, Lucianne Coimbra. *Limitações à requisição da força pública no exercício da fiscalização tributária*. Disponível em <http://www.lfg.com.br>. 12 de janeiro de 2009.

LARRAINS, Claudio Orrego; *Modernização da gestão pública no Chile: progressos e desafios*. Revista do Serviço Público/Fundação Escola Nacional de Administração Pública — v.1, n.1 (nov. 1937) — Ano 50, n.1 (Jan-Mar/1999). Brasília: ENAP, 1937.

LEAL, Ricardo Pereira; FERREIRA, Vicente Antonio de Castro; SILVA, André Luiz Carvalhal da. *Governança Corporativa no Brasil e no Mundo*. Rio de Janeiro: E-papers, 2000.

MARQUES, Maria da Conceição da Costa; *Aplicação dos Princípios da Governança Corporativa ao Setor Público*. Curitiba: Revista de Administração Contemporânea, v.11, n.2, Abr/Jun 2007

MAUSS, César Volnei; SOUZA, Marcos Antonio, *Gestão de custos aplicada ao setor público: modelo para mensuração e análise da eficiência e eficácia governamental*. São Paulo: Atlas, 2008.

MEIRELLES, Hely Lopes; *Direito Administrativo Brasileiro*. São Paulo: Malheiro Editores, 2000.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva ; *Controladoria Governamental: governança e controle econômico na implementação das políticas públicas*. São Paulo: Atlas, 2010.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD), *OECD principles of corporate governance* – 2004. Disponível em : <http://www.oecd.org/dataoecd/32/18/31557724.pdf>. Acesso em: 22/10/2008.

SAMUELSON, Paul A.; NORDHAUS, William D. *Economia*. Traduzido por Elsa Nobre Fontana e Jorge Pires Gomes 13. Ed. São Paulo: McGRAW-Hill, 1993.

SANTOS, Lourival Nery. *Princípios de governança corporativa: aplicabilidade na gestão pública*. Rio de Janeiro: ESG, 2002.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro. *Metodologia da Pesquisa aplicada à Contabilidade: Orientações de Estudos, Projetos, Artigos, Relatórios, Monografias, Dissertações, Teses*. São Paulo: Editora Atlas. 2006.

SLOMSKI, Valmor. *Controladoria e Governança na Gestão Pública*. São Paulo: Atlas, 2005.

_____. *et al. Governança Corporativa e Governança na Gestão Pública*. São Paulo: Atlas, 2008.

_____. *Manual de Contabilidade Pública: um enfoque na contabilidade municipal*. São Paulo: Atlas, 2001.

_____. *Mensuração do resultado econômico em entidades públicas: uma proposta*. 1996. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo.

SOUZA, Thelma de Mesquita Garcia e. *Governança corporativa e o conflito de interesses nas sociedades anônimas*. São Paulo: Atlas, 2005.

THIOLLENT, M. Problemas de metodologia da pesquisa-ação. In: *Teoria e pesquisa em comunicação: panorama latino americano*. São Paulo: Cortez-INTERCOM. 1983.

8 ANEXOS

8.1 Anexo I - Questionário aplicado aos Municípios

Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade

Mestrando – Evandro Viana

Orientadora – Prof^ª. Dra. Maisa Ribeiro Souza

Pesquisa sobre práticas de governança nos Municípios Paulistas

Os resultados desta pesquisa serão considerados meramente para efeitos acadêmicos, no desenvolvimento da dissertação no PPGCC.

Os questionários foram subdivididos em três tópicos:

1. **Gestão das Receitas** – neste tópico o objetivo foi identificar práticas de gestão para maximização das receitas e combate a elisão de receitas, observando a gradualidade da sua implantação.

Assinale “N” para NÃO e “S” para SIM em cada lacuna, informando se o Município possui as práticas de gestão ou ferramentas relacionadas para o ano em questão.

Questionário I - Gestão das Receitas	2003	2004	2005	2006	2007
Possui órgão de Fiscalização Mobiliária?					
Possui sistema de Escrituração Fiscal Eletrônica?					
Possui sistema de Fiscalização Eletrônica?					
Possui sistema de Nota Fiscal Eletrônica?					
Realiza cobrança administrativa da Dívida Ativa?					
Realizou Recadastramento Mobiliário?					
Realizou Recadastramento Imobiliário?					

2. **Práticas de Governança Corporativa** – aqui foram aplicadas questões para verificar o nível de transparência e governança no Município.

Assinale “N” para NÃO e “S” para SIM em cada lacuna, informando se o Município possui as práticas de gestão ou ferramentas relacionadas para o ano em questão.

Questionário II - Práticas de Governança Corporativa	2003	2004	2005	2006	2007
Possui órgão de Controladoria ou gestão financeira equivalente?					
Publica suas contas com regularidade?					
Mantém as contas abertas com fácil acesso na internet?					
Realiza audiências públicas para apreciação das metas fiscais?					
Possui órgão de controle interno ou auditoria interna?					
As contas são enviadas aos órgãos fiscalizadores regularmente e tempestivamente?					
As ações, projetos e programas são divulgados previamente para a população?					

3. **Controladoria e instrumentos de gestão** – neste último tópico buscou-se identificar a estrutura de Controladoria existente no Município e o uso das práticas gerenciais de gestão e maximização de resultados.

Assinale com “X” a frequência com que cada prática gerencial é desenvolvida ou realizada no Município:

Questionário III - Controladoria e instrumentos de gestão	Nunca	Raramente	Freqüentemente
Elabora relatório de acompanhamento orçamentário, para verificação permanente da evolução da despesa realizada x despesa orçada?			
Executa projeções sobre a tendência de resultado orçamentário do exercício?			
Acompanha a tendência de cumprimento ou descumprimento das aplicações legais estabelecidas por lei (educação, saúde, gastos com pessoal, etc) ?			
Acompanha a evolução do fluxo de caixa com regularidade?			
As decisões de investimentos são analisadas previamente pelo órgão de Controladoria ou de gestão financeira?			
As análises de investimentos buscam aferir a capacidade financeira de endividamento e aumento de despesas continuadas?			
Em caso de aumento de despesas continuadas, fontes alternativas de receitas são buscadas?			
O processo de planejamento (plano plurianual, lei de diretrizes orçamentárias e lei orçamentária anual) envolve todas as secretarias e áreas de governo?			
As informações mensais do desempenho orçamentário são acessadas por todas as secretarias?			