

Eficiência da Gestão Fiscal e Variação Orçamentária em Municípios Mineiros

Mestre/MSc. Cássia de Oliveira Ferreira, Aluno Mestrado/MSc. Student Marcus Vinícius Prates,
Doutor/Ph.D. João Estevão Barbosa Neto, Mestre/MSc. Silvério Antônio do Nascimento

Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, Minas Gerais, Brazil

Resumo/Abstract

A abordagem do New Public Management preconiza que os públicos focam uma gestão de processos para resultados mais consistentes. Busca, portanto, mais público como os serviços oferecidos e a maneira de eficiência do setor, visto que os recursos são diretamente seu funcionamento. Entre os responsáveis pela eficiência da gestão pública está em elaboração e execução do orçamento. Logo, a presente pesquisa buscou verificar qual a relação entre a eficiência da gestão fiscal de Minas Gerais. Para tanto, utilizou-se do Índice de Gestão Fiscal Firjan (IFGF) como proxy de eficiência, relacionando-a com um resultado orçamentária dos 849 municípios mineiros participantes da amostra entre os anos encontrados 2014 e 2020. -se mencionar que a evidência do resultado pode ser a gestão fiscal dos resultados da eficiência do IFGF município. Os municípios com variações maiores orçamentárias, apresentaram resultados menores do IFGF. Ressalta-se que este resultado pode indicar que os municípios executam seus orçamentos com muitas mudanças em relação ao planejamento, o que pode indicar o descumprimento do pacto político feito com a população e explícito na Lei Orçamentária Anual (LOA).

Modalidade/Type

Artigo Científico / Scientific Paper

Área Temática/Research Area

Contabilidade e Setor Público (CSP) / Accounting and Public Sector



Eficiência da Gestão Fiscal e Variação Orçamentária em Municípios Mineiros

Resumo

A abordagem do *New Public Management* preconiza que entes públicos focalizem uma gestão voltada para resultados mais consistentes. Busca-se, portanto, mais eficiência na prestação dos serviços e a maneira como os recursos são disponibilizados determinará a eficiência do setor público, visto afetar diretamente seu funcionamento. Entre os fatores responsáveis pela eficiência da gestão pública está a elaboração e execução do orçamento. Logo, a presente pesquisa buscou verificar qual a relação entre a eficiência da gestão fiscal e a variação orçamentária nos municípios de Minas Gerais. Para tanto, utilizou-se do Índice de Gestão Fiscal da Firjan (IFGF) como *proxy* de eficiência fiscal, relacionando-a com a variação orçamentária dos 849 municípios mineiros participantes da amostra entre os anos de 2014 e de 2020. Para a análise dos dados, foi utilizado a análise de regressão com dados em painel. Dentre os resultados encontrados, pode-se mencionar que a variação orçamentária está negativamente relacionada aos resultados da eficiência da gestão fiscal do município evidenciada pelo IFGF. Os municípios com maiores variações orçamentárias, apresentaram menores resultados do IFGF. Ressalta-se que este resultado pode indicar que os municípios executam seus orçamentos com muitas mudanças em relação ao planejamento, o que pode indicar o descumprimento do pacto político feito com a população e explicitado na Lei Orçamentária Anual (LOA).

Palavras-chave: Gestão Pública, Orçamento Público, Índice de Gestão Fiscal da Firjan (IFGF), Desempenho, Municípios.



1. Introdução

A *New Public Management* tem exigido dos gestores maior competência e transparência na aplicação dos recursos públicos, a partir da *accountability* que propicia maior participação do cidadão nos negócios governamentais. Dessa forma, a fim de contribuir com uma gestão pública eficiente e democrática, o Sistema Firjan desenvolveu o Índice Firjan de Gestão Fiscal (IFGF), tido como uma ferramenta de *accountability* que tem como objetivo estimular a cultura da responsabilidade administrativa, por meio de indicadores que possibilitem o aperfeiçoamento das decisões quanto à alocação dos recursos públicos, bem como maior controle social da gestão fiscal dos municípios.

Uma alocação eficiente dos recursos determinará a estabilidade econômica e a distribuição equitativa dos recursos sociais (Oliveira e Silva, 2012). Alocar recursos de forma eficiente significa, nessa perspectiva, condicionar o aumento das despesas à capacidade de arrecadação das receitas e a real capacidade de pagamentos do setor público. Nota-se então, que a forma como os recursos disponibilizados para uso da gestão pode determinar a eficiência do setor público, pois afeta diretamente seu funcionamento. Assim, no que se refere à mensuração da eficiência do setor público, o IFGF, lançado em 2012 visa contribuir para uma gestão pública eficiente a partir da análise das contas públicas municipais e promoção de debates sobre a eficiência fiscal da gestão pública.

A respeito da eficiência fiscal da gestão pública, a literatura tem apresentado evidências de que o orçamento público está atrelado à eficiência da gestão. Ressalta-se que o próprio Conselho Federal de Contabilidade ao emitir a Estrutura Conceitual para elaboração e divulgação de informação contábil das entidades do setor público (CFC, 2016) destacou que a utilização de informações comparativas entre previsão e execução orçamentária constitui medida de desempenho que subsidia o processo decisório e instrumentaliza a prestação de contas e *accountability* do município.

Araújo e Rodrigues (2016), relacionam a eficiência da gestão pública à execução do orçamento. E ressaltam que este constitui uma ferramenta que possibilita a população acompanhar o planejamento e a efetivação de serviços públicos fundamentais na prestação de contas social. Também apresenta uma análise das variações dos saldos orçamentários para períodos específicos de tempo que possibilitam que resultados efetivos sejam comparados com o estabelecimento dos valores/metapas pactuadas, sendo essa diferença apresentada identificada como as variações orçamentárias. Horngren, Bhimani, Datar & Foster (2002) afirmam que as variações são parte de um sistema de controle e monitoramento da eficácia e eficiência e que uma importante utilização da análise das variações é na avaliação de desempenho.

Segundo Scarpin e Slomski (2005), apresentam que o erro de previsão pode descaracterizar o orçamento aprovado pelo Poder Legislativo, o que implica em perda da função primordial de planejamento dos gastos públicos. Para Fiirst, Pamplona, Hein & Zonatto (2017), os ajustes no orçamento proposto podem comprometer as atividades de planejamento, avaliação, controle e *accountability*. Dessa forma, a consequência da desvinculação entre planejamento e orçamento é a redução na transparência sobre os gastos públicos, no sentido de que as escolhas públicas se desencontrem das necessidades da sociedade e incorram em maiores custos de transação. Assim, a minimização das variações do orçamento pode constituir importante indicador da gestão fiscal do ente.

Tendo em vista o contexto apresentado, a presente pesquisa procura responder à seguinte questão: **Qual é a relação entre a eficiência da gestão fiscal e a variação orçamentária nos municípios mineiros?** Desta forma, o objetivo da pesquisa é verificar

qual a relação entre a eficiência da gestão fiscal e as variações do orçamento dos municípios do Estado de Minas Gerais no período compreendido de 2014 a 2020.

A justificativa da pesquisa se dá pelo caráter social que a transparência da gestão fiscal traz, particularmente na esfera municipal. Existe a cobrança por parte dos cidadãos por uma gestão cada vez mais eficiente e verificar aspectos relevantes relacionados à eficiência da gestão, tais como as variações no orçamento, que é a peça de planejamento mais importante e norteadora da política pública de um município, pode contribuir para diminuir a assimetria da informação existente na relação entre o gestor público e os cidadãos.

Em relação a aspectos acadêmicos, esse estudo busca contribuir para o desenvolvimento da contabilidade pública aplicando o estudo relacionado ao índice de gestão fiscal Firjan em área diversa já explorada, no caso, a área orçamentária. Aplicação em área diversa permite avançar e aplicar conhecimentos anteriores em órgãos públicos que gerem o recurso público, sendo nesse caso, as prefeituras, fornecendo *insights* a gestores públicos em relação a variações apresentadas em seus orçamentos.

Ademais, estudos (Azevedo, 2013; Anessi-Pessina, Sicilia & Steccolini, 2012; Klering, Kruehl e Stranz, 2012) reforçam a importância das informações referente ao índice de gestão fiscal no que se refere à responsabilidade pública e financeira, sendo esses considerados fatores relevantes para decisões políticas e para a medição de desempenho. Destarte os fatores elencados, o orçamento é utilizado para fornecer benefícios sociais para cidadãos e também propiciam melhor entendimento e desempenho de gestores e servidores. Com isso, elenca-se a responsabilidade social de gestores, em relação a correta aplicação de recursos, *accountability* e transparência das informações.

2. Revisão da Literatura

2.1 Eficiência no Setor Público

De acordo com Matei e Savulescu (2009), analisando o conceito de eficiência pelo viés econômico, tem-se dois significados distintos. O primeiro está relacionado à performance de uma ação, ou seja, que a ação obtenha bons resultados. O segundo está associado à quantidade de efeitos produzidos por tal ação, de acordo com a quantidade de recursos consumida por ela, possuindo um sentido de custo-benefício. Os autores defendem que ambos os sentidos da eficiência podem ser encontrados tanto no setor público quanto no privado, sendo para o primeiro, eficiente quando conseguem oferecer o máximo de bens e serviços públicos através de uma quantidade limitada de recursos.

Mattos e Terra (2015) apresentam os conceitos da eficiência técnica e alocativa. A eficiência técnica possui um enfoque voltado para o produto, ou seja, a medição é feita através da diferença entre o montante efetivamente produzido com uma determinada quantidade de insumos e o quanto é possível ser produzido. Discutiram também o conceito de eficiência alocativa, mas neste caso ele se relaciona com o objetivo da organização, no caso específico de uma empresa privada, por exemplo, para atingir a maximização dos lucros é necessário encontrar a quantidade a ser produzida de modo que a diferença entre as receitas e os custos de produção sejam o maior valor possível. Já caso a organização queria minimizar os custos, ela pode buscar a proporção de insumos que produzam o total desejado pelo menor custo.

Waldo (2007) argumenta que a eficiência técnica estima a produtividade máxima e, desta forma, a eficiência pode ser considerada a distância entre a produção de uma unidade produtora e de uma unidade com melhor aproveitamento. Conroy e Arguea

(2008) corroboram com o pensamento de Waldo (2007) e complementam que a principal diferença entre a eficiência técnica e a eficiência econômica é o fato de a primeira desconsiderar os preços dos insumos e produtos.

Dessa forma, verifica-se que o conceito de eficiência está relacionado à combinação ótima entre recursos e produtos. Assim, a eficiência está relacionada à maximização da produção em detrimento da minimização dos recursos aplicados. Nesse sentido, discute-se que a eficiência no setor público está associada à otimização da aplicação de recursos, possibilitando a ampliação da qualidade dos serviços prestados à população (Šťastná & Gregor, 2011). Logo, pode-se afirmar que a gestão tem papel-chave no alcance da eficiência, seja no setor privado ou na esfera pública, tendo em vista que o gestor é o responsável por decidir sobre a forma como os recursos serão alocados no processo produtivo (Adam; Delis & Kammass, 2011).

Uma vez que a gestão pública tem atraído cada vez mais a atenção dos diversos segmentos da sociedade, a elaboração e o aperfeiçoamento de métricas capazes de mensurar a eficiência, tanto dos gestores como do Estado de maneira mais ampla, tem sido cada vez mais incentivada com o objetivo de possibilitar o levantamento e a comparação do desempenho de cada organização governamental visando uma maior eficiência da gestão na busca pelo alcance das metas e propósitos estabelecidos pelo ente (Jubran, 2006).

Portanto, a mensuração da eficiência no setor público a partir da utilização de ferramentas gerenciais, tais como indicadores de desempenho, permite, entre outras vantagens, auferir o produto da ação governamental em relação a um determinado montante de recursos que refletem a entrada da função de produção, e espelhar os objetivos associados a um maior bem-estar da sociedade, uma vez que o desenvolvimento desses indicadores é determinante ao processo de monitoramento da qualidade da prestação dos mais diversos serviços públicos, tais como assistência médica, educação, assistência social, infraestrutura, administração e segurança (Mattos; Terra, 2015).

Argumenta-se que bons índices de eficiência no setor público contribuem para que ocorra melhoria na gestão, uma vez que esses indicadores proporcionam informações úteis para as tomadas de decisão. Compreende-se que essas informações sinalizam ações a serem tomadas para que ocorra a otimização na aplicação de recursos, configurando melhorias na gestão pública e ampliando a qualidade dos serviços prestados à população (Šťastná; Gregor, 2011)

A busca pela eficiência na gestão pública também pauta-se por efetivo controle dos gastos públicos e transparência na aplicação dos recursos, temas contidos na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). A LRF foi criada em um contexto no qual era necessário impor limites e metas numéricas aos gestores da política fiscal, nos vários níveis de governo, a fim de se gerar menores *deficits* fiscais e menor acúmulo de dívida, entre outros resultados sinalizadores de uma atitude fiscal responsável. Segundo Viana et al. (2011), é preciso evidenciar a qualidade da gestão pública, principalmente dos gastos públicos, desde que os limites previstos nas legislações não sejam ultrapassados, destacando recursos públicos para a garantia dos direitos sociais preconizados pela Constituição brasileira. Assim, com o intuito de observar o comportamento dos municípios, em relação ao controle de gastos, investimentos e cumprimento dos direitos sociais estabelecidos na Constituição, foram criados indicadores para medir o desempenho dos municípios no que se refere à gestão pública municipal e ao desenvolvimento econômico e social (Sousa et al., 2013)



Neste contexto, destacam-se os indicadores da Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (Firjan). Do ponto de vista dos indicadores de gestão pública municipal, o Índice Firjan de Gestão Fiscal (IFGF), desenvolvido pela Gerência de Estudos Econômicos da Firjan, tem como objetivo estimular a cultura da responsabilidade administrativa, por meio da geração e divulgação de indicadores que possibilitem aperfeiçoar as decisões dos gestores municipais quanto à alocação dos recursos (Firjan, 2021). Sendo que alocar recursos de forma eficiente significa, nessa perspectiva, condicionar o aumento das despesas à capacidade de arrecadação das receitas e a real capacidade de pagamentos do setor público.

A respeito da eficiência fiscal da gestão pública, a literatura tem apresentado evidências de que o orçamento público está atrelado à eficiência da gestão. Araújo e Rodrigues (2016), por exemplo, relacionam a eficiência da gestão pública à execução do orçamento e destacam que variações do orçamento são parte de um sistema de controle e monitoramento da eficácia e eficiência e que uma importante utilização da análise das variações é na avaliação de desempenho. Dessa forma, na próxima seção será discutido a respeito das variações orçamentárias.

2.3 Variações Orçamentárias

O orçamento público municipal é um instrumento relevante ao possibilitar aos gestores um direcionamento das ações que serão implantadas (Dantas, 2011), visto que funciona como elo entre o planejamento e as finanças, e evidencia qualitativa e quantitativamente os planos de trabalho do governo local (Couto; Barbosa Neto; Resende, 2018). Contudo, a prática do orçamento é complexa, sofrendo interferência de variáveis estruturais, políticas, legais e econômicas, que impactam na condução da gestão municipal (Lanis e Bueno, 2018; Vier e Schreiber, 2018).

Assim, observa-se que o orçamento é fruto de um conjunto de negociações entre diversos atores, que têm motivações próprias, elaborado em um cenário no qual as relações de poder são distintas e movidas por interesses pessoais (Lyrio, Souza Melo, Codesso & Lunkes, 2014). Por ser um instrumento formado por uma dimensão técnica e outra política, o orçamento tem um dinamismo próprio, que influencia o papel desempenhado por cada ator nas etapas orçamentárias em que participa (Abreu e Câmara, 2015). A atuação de cada um se dá em municípios com realidades estruturais, geográficas e políticas diferentes, que buscam atender às necessidades da população, mas também contemplam relações de poder na destinação dos recursos (Araújo e Rodrigues, 2016).

Ressalta-se que o fazer orçamentário, apesar de ter diretrizes legais comuns para todos os entes, não acontece uniformemente (Ribeiro; Simon, 1993). Fatores como porte do município, estrutura física e tecnológica, equipe especializada, atuação de grupos de interesses, posição política dos gestores (Abreu; Gomes; Alfinito, 2015), dentre outros, têm como resultado orçamentos que nem sempre refletem as reais necessidades dos governos locais.

Estudos (Couto et al.; 2018; Lanis; Bueno, 2018) têm sido realizados com objetivo de analisar as variações entre planejamento e execução, os estudos o fazem sob perspectivas variadas, indicando que modificações observadas podem ser fruto de planejamento prévio, de ações políticas, de planejamento falho, de manobras eleitoreiras ou decorrentes do dinamismo social, comuns a todo planejamento (Lanis; Bueno, 2018). A preocupação central é que as variações tenham por consequência a não oferta de serviços públicos, essenciais à população.



No contexto orçamentário, elementos relativos às políticas de gestão fiscal dos municípios têm reflexo na execução orçamentária, pois têm relação com gastos que impactam no desenvolvimento do ente municipal, como saúde, educação e pessoal (Couto et al., 2018; Lanis; Bueno, 2018). As características de cada localidade indicam as políticas públicas necessárias e o montante de recursos para custeá-las (Baião; Cunha; Souza, 2017), direcionando a um planejamento que busque atender aos anseios sociais e cuja execução ocorra de acordo com os objetivos traçados.

Pelo exposto, observa-se a importância do orçamento na condução da gestão municipal, mas também como instrumento que pode possibilitar à população acompanhar o planejamento e a efetivação de serviços públicos essenciais ao bem-estar social. Problemas relacionados ao processo orçamentário, sobretudo que possam impactar nas ações que constam na LOA, devem ser analisados criteriosamente, para que sejam buscadas alternativas que minimizem distorções entre planejamento e execução, com o intuito de garantir que o governo municipal atenda às necessidades sociais.

3. Metodologia

3.1 Caracterização da pesquisa

A pesquisa apresentada pode ser classificada como quantitativa, visto os dados e as evidências coletadas serem quantificados, mensurados, organizados e tabulados para serem submetidos a técnicas ou testes estatísticos. Quanto à estratégia, o delineamento classifica-se como pesquisa documental. No estudo apresentado, os documentos utilizados foram as demonstrações contábeis das prefeituras municipais do estado de Minas Gerais, extraídas do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI). A análise e interpretação dos dados se orientam por meio do entendimento e conceituação de técnicas e métodos estatísticos (Martins & Theóphilo, 2016).

Em relação aos objetivos, a pesquisa é classificada como descritiva. Segundo Gil (2002), uma das principais características da pesquisa descritiva está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, com o objetivo de descrever traços de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis. Sendo assim, este estudo pretende verificar a relação entre o Índice de gestão fiscal da Firjan - IFGF e a variação orçamentária no período 2014 a 2020. Esse período fora delimitado pela disponibilidade de acesso consolidado das informações em suas fontes de coleta.

3.2 População e amostra do estudo

A população do estudo compreendeu todos os municípios mineiros, que de acordo com consulta realizada no site do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), Minas Gerais possui 853 cidades em seu território, tão logo, é esse montante de municipalidades que compõem a população da presente pesquisa. Contudo, a amostra se limitou ao estudo dos municípios cujas informações necessárias à realização do estudo estavam disponíveis. O critério para que o município fosse incluído na pesquisa foi que ele apresentasse dados referente às despesas empenhadas e pagas no período 2014 a 2020, desta forma, a amostra final constituiu-se de 849 municípios. O período de análise corresponde aos anos cujos dados do IFGF estavam disponíveis no momento da pesquisa para os municípios analisados.

A coleta dos dados referente às despesas se deu no portal SICONFI, em que constam informações contábeis, orçamentárias e fiscais de todos os estados e municípios do país, além da União. Os dados referentes à população do município e PIB *per capita* foram localizados no site do IBGE. E o índice IFGF foi obtido a partir do portal Firjan.

3.3 Variáveis Analisadas e Modelo de Regressão

Para responder ao objetivo proposto, a variável dependente utilizada é o IFGF que evidencia a eficiência da gestão em contas públicas municipais. O referido índice é um instrumento de suporte para que os gestores públicos consigam administrar suas contas de forma eficiente, bem como uma ferramenta de controle social para os cidadãos. Conforme apresentado pela Firjan (2021), o IFGF é um índice que analisa as questões fiscais dos municípios, com a orientação de saber como está o desempenho deles e originalmente se estão cumprindo as normas fiscais determinadas no regramento normativo. É de fundamental que as contas públicas se mantenham em equilíbrio para a manutenção da saúde financeira do Estado no momento contemporâneo e futuro. Esse indicador reconhece e demonstra que o município tem papel relevante nesse processo e que ele é um dos principais agentes para o aumento do desempenho e eficiência das questões fiscais locais.

O IFGF baseia-se em resultados fiscais oficiais declarados pelas prefeituras à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) por meio do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI). O índice é composto por quatro indicadores: Autonomia, Gastos com pessoal, Liquidez e Investimentos. Cada indicador possui o peso de 25% para o cálculo no índice geral que é organizado em um *ranking*, cuja pontuação vai de 0 a 1, sendo que quanto mais próximos os municípios estiverem da pontuação 1 melhor é sua gestão fiscal. Desta forma, a gestão dos municípios pode ser classificada conforme a pontuação obtida no IFGF, sendo: IFGF entre 0,0 e 0,4; considera-se que o município se encontra em gestão crítica; IFGF entre 0,4 e 0,6; gestão com dificuldades; IFGF entre 0,6 e 0,8; boa gestão e IFGF entre 0,8 e 1,0; evidencia que a gestão municipal é considerada excelente.

Segundo Oliveira e Silva (2012), uma alocação eficiente dos recursos determinará a estabilidade econômica e a distribuição equitativa dos recursos sociais. Alocar recursos de forma eficiente significa, nessa perspectiva, condicionar o aumento das despesas à capacidade de arrecadação das receitas e a real capacidade de pagamentos do setor público. Nota-se então, que muitas vezes, a forma como os recursos disponibilizados para uso da gestão é usada determinará a eficiência do setor público, pois afeta diretamente seu funcionamento. E o IFGF tem foco desses debates com o objetivo de contribuir de forma eficiente para o funcionalismo público. Todos os municípios brasileiros possuem restrição orçamentária, sendo que mesmo que a arrecadação seja oriunda dos demais níveis de governo, ou mesmo seja oriunda de receita própria gerada pelo próprio município, sempre haverá um limite para o orçamento de cada município.

Desta forma, a fim de analisar a eficiência da gestão fiscal do município sob a perspectiva do IFGF, dentre as variáveis independentes do modelo, tem-se a variação orçamentária do município (*varorc*). O estudo do índice FIRJAN (2019) indicou que a crise fiscal municipal é estrutural: há baixa capacidade de gerar receitas para financiar a estrutura administrativa das prefeituras e alta rigidez do orçamento, o que dificulta um planejamento eficiente e penaliza investimentos. Os gestores têm, portanto, apresentado dificuldade para equilibrar o orçamento.

A Figura 1 apresenta o resumo das variáveis a serem analisadas.

Sigla	Variável	Métrica	Expectativa (sinal do coeficiente)
IFGF	Índice Firjan de Gestão Fiscal	Dados fornecidos pelo portal Firjan	Não se aplica
varorc	Variação Orçamentária	$\frac{DespesasPagas}{DespesasEmpenhadas}$	-
pop	População do Município	Dados fornecidos pelo IBGE	+
PIB	Produto Interno bruto per capita	Dados fornecidos pelo IBGE	+

Figura 1 – Variáveis analisadas

Fonte: Elaborada pelos autores

As demais variáveis independentes utilizadas foram: *pop* – População do município; *PIB* – Produto Interno Bruto per capita; *anoe* – Ano Eleitoral. Quanto à variável *varorc*, a mesma evidencia os pagamentos realizados em relação a despesa empenhada pelo município. Espera-se que quanto maior a variação entre o orçado e o realizado, menor seja a eficiência na gestão fiscal do município, logo, espera-se relação negativa entre a variável *varorc* e a variável IFGF.

Quanto à variável *pop*, a mesma representa o porte do município. Espera-se encontrar uma relação positiva entre esta variável e o IFGF tendo em vista os resultados evidenciados por Silva e Almeida (2012), uma vez que esses autores afirmam que os municípios pequenos, em geral, são mais ineficientes em sua gestão. Logo, quanto maior o município, espera-se que o índice de IFGF também seja.

A variável *PIB per capita* evidencia a riqueza produzida no município, por cidadão. E espera-se encontrar relação positiva entre esta variável e o IFGF tendo em vista os estudos realizados por Afonso, Schuknecht e Tanzi (2010) e Silva e Almeida (2012) que evidenciaram relação positiva entre eficiência no gasto público e maiores níveis de renda da população.

A variável *anoe*, é uma variável *Dummy* que recebe o valor 1 quando se refere a ano eleitoral para o gestor municipal e 0, se não. De acordo com a teoria dos ciclos políticos, os gestores manipulam a política fiscal de modo a ter maior possibilidade de reeleição (Araújo; Rodrigues, 2016). Logo, espera-se que em ano eleitoral, exista uma relação positiva com o IFGF, evidenciando que em anos de eleição, os gestores tendem a melhorar as práticas de gestão, elevando-se assim o IFGF.

Para a análise dos dados, foi utilizado a análise de regressão com dados em painel. De acordo com Gujarati e Porter (2011), trata-se de um tipo especial de dados combinados, com elementos de séries temporais, sendo analisados em diferentes momentos do tempo e de corte transversal, que envolve um conjunto de dados de uma ou mais variáveis no mesmo ponto do tempo. A equação 1 evidencia o modelo de regressão utilizado na pesquisa.

$$IFGF = \beta_0 + \beta_1 varorit + \beta_2 popit + \beta_3 PIBit + \beta_4 anoeit + \epsilon_i \quad 1$$

4. Apresentação e Análise de Resultados

Conforme pode-se observar a partir da Tabela 1, quanto às variáveis independentes, verifica-se que de forma geral, as variáveis apresentam acentuada variabilidade o que pode terminar por influenciar a estimação dos parâmetros do modelo proposto.

Tabela 1
 Estatística descritiva das variáveis

Variáveis	Média	Desvio Padrão	Máximo	Mínimo
IFGF	0,4494	0,1918	1	0,008
varorc	-0,0764	0,1605	7,977	-5,2123
pop	24699,6388	100367,8423	2513451	781
PIB	18908,7806	20171,7329	337442	4738,48
anoe	0,2928	0,4550	1	0

Fonte: Elaborada pelos autores

Observa-se que ao longo do período analisado, em média, os municípios mineiros apresentaram IFGF de 0,4494 o que indica que os municípios mineiros se encontram em dificuldade na Gestão Municipal, visto que o IFGF se apresenta sob a pontuação variando entre 0 e 1, sendo que quanto mais próxima de 1 melhor a gestão fiscal do município e quanto mais próxima de 0 evidencia a ineficiência na administração dos recursos públicos. Cabe ressaltar que a partir da análise do desvio padrão (0,1918), pode-se afirmar que existe uma homogeneidade na amostra analisada o que indica que os valores amostrais estão bem distribuídos em torno da média, logo, observa-se que grande parte dos municípios da amostra se encontra em nível de dificuldade na gestão fiscal do município.

A Tabela 2 evidencia os dez municípios que apresentaram maior média do IFGF no período de 2014 a 2020.

Tabela 2
 Estatística descritiva das variáveis

Município	Média IFGF 2014-2020
Extrema - MG	0,9799
Itatiaiuçu - MG	0,9799
São Gonçalo do Rio Abaixo - MG	0,8811
Belo Vale - MG	0,8797
Ouro Fino - MG	0,8725
Araxá - MG	0,8545
Cambuí - MG	0,8229
Lagoa Santa - MG	0,8079
Nova Ponte - MG	0,8066
Santa Bárbara - MG	0,7988

Fonte: Elaborada pelos autores



Pode-se observar que na primeira posição, há um empate entre Extrema e Itatiaiuçu. Esses dois municípios atingiram quase nota máxima em todos os indicadores que compõem o IFGF, consequentemente atingindo quase a nota máxima no IFGF Geral no período analisado. Ressalta-se que estes municípios fazem parte de um pequeno grupo de 9 municípios que apresentaram Gestão de Excelência entre 2014 e 2020.

Em contrapartida, verificou-se municípios que apresentaram resultados indicando gestão crítica (IFGF abaixo de 0,4), tais como Nanuque (0,1394), Umburatiba (0,1429), Santa Maria do Salto (0,1492), Coroaci (0,1509), dentre outros. O Município de Belo Horizonte apresentou média IFGF de 0,7563, o que representa uma boa gestão dos recursos públicos. Este resultado é consideravelmente superior ao registrado pela média dos municípios mineiros. Cabe destacar que a capital combinou elevada capacidade de geração de receitas para fazer frente a sua estrutura administrativa e baixa rigidez orçamentária, atingindo nota máxima nos indicadores de IFGF Autonomia e IFGF Gastos com Pessoal

Quanto à variável variação orçamentária (varorc), pode-se afirmar que em média, os municípios pagaram 8% a menos do valor reservado para efetuar um pagamento planejado (despesas empenhadas). Observa-se ainda que a variação positiva máxima, ou seja, pagamento acima do empenhado, foi de 7%. Pode-se afirmar que os resultados representam homogeneidade na amostra tendo em vista o desvio padrão encontrado. Os municípios que apresentaram maior variação orçamentária negativa (pagaram menos do que o valor empenhado), foram Sete Lagoas (-28%), Araguari (-25%) e Ipatinga (-21%). Ressalta-se que as contas que apresentaram maior variação orçamentária positiva foram: 28.843 - Serviço da Dívida Interna (7%) e 07.999 - Demais Subfunções Relações Exteriores (2,91%). A Tabela 3, evidencia os resultados para o modelo estimado com o intuito de responder ao objetivo da pesquisa.

Tabela 3
 Validação e estimação do modelo proposto.

Modelo de Efeitos Fixos		
Variável	Coefficiente	P-Valor
varorc	-0,1113 ***	0,000
pop	-4,6915 ***	0,000
PIB	-0,0076	0,876
anoe	0,1785 ***	0,000
No. de observações		4.846
No. de municípios		848
<i>Chow</i>		4,77***
<i>Breusch-Pagan</i>		11,72***
<i>Hausman</i>		13,88***
<i>Wooldridge</i>		45,14***
<i>Wald</i>		57,90**

Fonte: elaborado pelos autores.

As significâncias estatísticas dos testes são representadas por meio da simbologia:

*10%; **5%; ***1%.



É possível verificar que o PIB *per capita* apresentou relação negativa, contudo não significativa sobre o IFGF. Tal resultado diverge dos estudos de Malheiro (2018) e Afonso, Schuknecht e Tanzi (2010), que evidenciaram que municípios com maior PIB per capita podem atingir maior nível de efetividade na gestão. Resultado semelhante foi observado em Silva e Almeida (2012), uma vez que esses autores constataram que um aumento da renda dos municípios, representado pelo acréscimo no PIB, mostrou uma relação negativa com a ineficiência no gasto municipal. No entanto, ao se analisar os municípios mineiros constatou-se que o PIB *per capita* não está associado ao IFGF.

Em relação à variável *varorc*, observou-se relação negativa com o IFGF. Tal resultado corresponde ao esperado na pesquisa tendo em vista a expectativa de que quanto maior a variação entre o orçado e o realizado, menor a eficiência na gestão fiscal do município. Cabe ressaltar que quando ocorre expressiva variação orçamentária, pode indicar que os municípios executam seus orçamentos com muitas mudanças em relação ao planejamento, o que pode indicar o descumprimento do pacto político feito com a população e explicitado na LOA. Os resultados da pesquisa corroboram com Azevedo (2013) que sugere que as variações do orçamento estão relacionadas a fatores de intensidade de controle, seja controle interno, externo e controle social, de maneira que instrumentos de controle fracos aumentam imprecisão orçamentária. Anessi-Pessina, Sicilia & Steccolini (2012) também verificaram que as variações estão diretamente associadas ao planejamento de gestão inadequado, bem como sistemas ineficientes de controle.

Quanto à variável *pop*, verificou-se relação significativa e negativa com o IFGF, o que contrapõem ao observado na literatura. Estudos, tais como de Silva e Almeida (2012), apontam relação positiva entre esta variável e a efetividade da gestão fiscal, esperando-se que os municípios maiores possuam maior efetividade na gestão, contudo, os resultados desta pesquisa indicam que municípios menores apresentam IFGF maior. O que corrobora com os resultados encontrados por Klering et al. (2012), que analisaram o desempenho dos pequenos municípios brasileiros utilizando o IFGF entre 2006 e 2010 e apontaram que os municípios brasileiros com menor contingente populacional apresentaram melhores indicadores de gestão fiscal. Tal resultado pode ser atribuído à possibilidade do gestor em monitorar e controlar os processos de forma mais eficaz devido à quantidade de pessoas sob sua supervisão, por exemplo. Ou ainda, pode-se atribuir ao fator estrutural do município, estruturas menores são mais passíveis de acompanhamento e demandas sociais podem ser menores quando comparado à municípios maiores.

Ademais, a variável *anoe*, mostrou-se significativa e positiva evidenciando que em anos de eleição, os gestores tendem a melhorar as práticas de gestão, elevando-se assim o IFGF, o que corrobora com o esperado pela literatura (Araújo; Rodrigues, 2016).

4. Considerações Finais

As políticas públicas implementadas pelos governos visam, sobretudo, a solução de problemas ou demandas relevantes apresentadas pela população. Contudo, neste contexto é possível observar a existência de conflitos de interesse, uma vez que as partes relacionadas buscam maximizar interesses próprios. Uma forma de mitigar os problemas decorrentes destes conflitos consiste na utilização de mecanismos de transparência, análise e avaliação de políticas públicas e de desempenho.



Neste sentido, o Índice Firjan de Gestão Fiscal (IFGF) se trata de um estudo publicado anualmente que tem como objetivo analisar as contas públicas municipais e contribuir com o debate sobre a eficiência fiscal da gestão pública. Assim, nesta pesquisa, buscou-se analisar a relação existente entre a variação orçamentária do município e o resultado do IFGF, tendo em vista que a variação orçamentária pode ser indício de planejamento falho ou realizado com o intuito de se ter uma folga, que permita ajustes durante o exercício fiscal, de acordo com os interesses da gestores, o que afeta diretamente a eficiência da gestão municipal.

O que se constatou a partir da pesquisa, que a variação orçamentária está negativamente relacionada aos resultados da eficiência da gestão fiscal do município evidenciada pelo IFGF. Verificou-se que municípios com maiores variações orçamentárias, apresentaram menores resultados do IFGF. Ressalta-se que este resultado pode indicar que os municípios executam seus orçamentos com muitas mudanças em relação ao planejamento, o que pode indicar o descumprimento do pacto político feito com a população e explicitado na LOA.

Ademais, é importante que seja vista a magnitude dessas variações entre planejamento e execução, pois se forem significativas, podem comprometer a oferta dos serviços públicos. Contudo, cabe ressaltar que a ocorrência de superestimação ou subestimação de despesas, pura e simplesmente, pode ser fruto da necessidade de alterações resultantes do dinamismo social inerente à gestão pública. Ajustes no orçamento podem ser necessários em decorrência do surgimento de novas demandas, durante a execução.

Destaca-se dentre os resultados obtidos a partir da pesquisa, a divergência quanto a relação evidenciada na literatura entre o PIB *per capita* e o nível de efetividade na gestão. Na amostra analisada não é possível afirmar que exista relação entre tais variáveis, contudo estudos anteriores evidenciaram que municípios com maior PIB *per capita* podem atingir maior nível de efetividade na gestão. Destaca-se ainda, os resultados encontrados para variável *pop*, para a qual verificou-se relação negativa com o IFGF, o que contrapõem ao observado na literatura. Os resultados desta pesquisa apontaram que municípios menores apresentam IFGF maior, o que pode ser atribuído ao fator estrutural do município, estruturas menores são mais passíveis de acompanhamento e demandas sociais podem ser menores quando comparado à municípios maiores. Ademais, existe a possibilidade do gestor em monitorar e controlar os processos de forma mais eficaz devido à quantidade de pessoas sob sua supervisão, por exemplo.

As limitações do estudo estão relacionadas ao recorte temporal estabelecido, pois não há dados agregados dos orçamentos municipais brasileiros antes de 2014. Também, no que se refere a impossibilidade de se generalizar resultados. Como sugestão para futuras pesquisas, recomenda-se que sejam analisadas outras variáveis, bem como realizadas novas pesquisas de avaliação de efetividade da gestão pública fiscal. Como sugestão de variáveis a serem abordadas em futuras pesquisas correlatas, tem-se: aspectos relacionados aos gestores municipais, tais como formação, idade, experiência política; aspectos econômicos e sociais dos municípios e a ampliação da análise para municípios de outros estados.



Referências

Abreu, C. R. D., & Câmara, L. M. (2015). O orçamento público como instrumento de ação governamental: uma análise de suas redefinições no contexto da formulação de políticas públicas de infraestrutura. *Revista de Administração Pública*, 49, 73-90.

Adam, A.; Delis, M.; Kammass, P. (2011). Public sector efficiency: leveling the playing field between OECD countries. *Public Choice*, v. 146, n. 1, p. 163-183, 2011.

Afonso, A.; Schuknecht, L.; Tanzi, V. Income distribution determinants and public spending efficiency. *The Journal of Economic Inequality*, v. 8, n. 3, p. 367-389, 2010a.

Anessi-Pessina, E., Sicilia, M., & Steccolini, I. (2012). Budgeting and Rebudgeting in Local Governments: siamese twins. *Public Administration Review*, 72(6), 875–884.

Araújo, L., & Rodrigues, M. L. (2016). Models of public policy analysis. *Sociology, Problems and Practices*, (83), 11-35.

Azevedo, R. R. De. (2013). Imprecisão na estimação orçamentária dos municípios brasileiros. Universidade de São Paulo.

Conroy, S. J., & Arguea, N. M. (2008). An estimation of technical efficiency for Florida public elementary schools. *Economics of Education Review*, 27(6), 655-663.

Couto, L. C., Neto Barbosa, J. E., & Resende, L. L. (2018). Flexibilidade do orçamento público perante a execução orçamentária. *Revista Mineira de Contabilidade*, 19(1), 42-54.

Dantas, F. C. (2011). O orçamento público como ferramenta efetiva para a gestão e controle financeiro da administração pública: uma análise da percepção dos gestores municipais da microrregião de Sousa.

Firjan, Anexo metodológico IFGF. 2019. Disponível em: <https://www.firjan.com.br/data/files/1E/66/FA/5E/C1C5E610213FB5E6A8A809C2/IFGF-2019_anexo-metodologico2.pdf>. Acesso em: 20 de nov. De 2019.

Firjan. **Conheça**. 2021. Disponível em: . Acesso em: 13 jul. 2022.

Fiirst, C. Pamplona, E., Hein, N. & Zonatto, V. C. S. (2017). Eficiência de Previsibilidade Orçamentária Da Receita Pública: Um Estudo Em Municípios Do Estado Do Paraná Entre Os Exercícios de 2002 a 2013. *Revista de Administração, Contabilidade e Economia* 16 (3): 983–1008.

Horngren, C. T., Bhimani, A., Datar, S. M., & Foster, G. (2002). *Management and cost accounting*. Harlow: Financial Times/Prentice Hall.

IBGE – Instituto Brasileiro De Geografia e Estatística. Pesquisa de Informações Básicas Municipais (MUNIC). Disponível em: < <https://www.ibge.gov.br/estatisticas-novoportal/economicas/financas-publicas/19879-suplementos-munic2.html?=&t=o-que-e> >. Acesso em: 12 julho de 2022.

Jubran, A. J.(2006). Modelo de análise de eficiência na administração pública: estudo aplicado às prefeituras brasileiras usando a análise envoltória de dados. 2006. 226f. Tese (Doutorado em Engenharia) – Escola Politécnica da Universidade de São Paulo, São Paulo.

Klering, L. R., Kruehl, A. J., & Stranz, E. (2012). Os pequenos municípios do Brasil—uma análise a partir de índices de gestão. *Análise—Revista de Administração da PUCRS*, 23(1), 31-44.

Lyrio, M. V. L., Souza Melo, V., Codesso, M. M., & Lunkes, R. J. (2014). Orçamento por desempenho: uma análise da relação entre desempenho e alocação de recursos em ações no orçamento de uma Instituição Federal de Ensino Superior. *Revista Gestão Universitária na América Latina-GUAL*, 7(1), 148-168.

Malheiro, B. F. (2018). Fatores explicativos da efetividade da gestão municipal: uma análise empírica do contexto brasileiro. Dissertação (mestrado) - Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Natal, RN.

Matei, A., & Savulescu, C. (2009). Enhancing the efficiency of local government in the context of reducing the administrative expenditures.

Mattos, E., & Terra, R. (2015). Conceitos sobre eficiência. *Avaliação da qualidade do gasto público e mensuração da eficiência*. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 463.

Oliveira, M. D. J., & SILVA, E. A. (2012). Eficiência na Gestão Fiscal Pública e o Desenvolvimento Socioeconômico dos Municípios da Microrregião de Cataguases—MG. *Encontro de Administração Pública e Governo*, 5, 14.

Scarpin, J. E., Slomski, V.(2005). A Precisão Na Previsão Das Receitas Orçamentárias Antes e Após a Lei de Responsabilidade Fiscal. *Revista Universo Contábil*. <http://gorila.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/84/45>

Silva, J. L. M.; Almeida, J. C. L.(2012). Eficiência no gasto público com educação: uma análise dos municípios do Rio Grande do Norte. *Planejamento e Políticas Públicas*.

Šťastná, L.; Gregor, M.(2011). Local Government Efficiency: evidence from the Czech Municipalities. IES Working Paper N° 14/2011, IES FSV, Charles University, Praga, República Tcheca.

Vier, M. B., & Schreiber, D. (2018). Análise do processo de planejamento orçamentário e de custos no âmbito municipal. In *Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC*