

UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS
CAMPUS GOIÁS
CURSO DE DIREITO

BRUNO VILARINHO PIRES

ANÁLISE ORÇAMENTÁRIA DA CIDADE DE GOIÁS SOB A ÓTICA DA RECEITA

GOIÁS – GO
2023



UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS
UNIDADE ACADÊMICA ESPECIAL DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS

TERMO DE CIÊNCIA E DE AUTORIZAÇÃO PARA DISPONIBILIZAR VERSÕES ELETRÔNICAS DE TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO DE GRADUAÇÃO NO REPOSITÓRIO INSTITUCIONAL DA UFG

Na qualidade de titular dos direitos de autor, autorizo a Universidade Federal de Goiás (UFG) a disponibilizar, gratuitamente, por meio do Repositório Institucional (RI/UFG), regulamentado pela Resolução CEPEC no 1240/2014, sem ressarcimento dos direitos autorais, de acordo com a Lei no 9.610/98, o documento conforme permissões assinaladas abaixo, para fins de leitura, impressão e/ou download, a título de divulgação da produção científica brasileira, a partir desta data.

O conteúdo dos Trabalhos de Conclusão dos Cursos de Graduação disponibilizado no RI/UFG é de responsabilidade exclusiva dos autores. Ao encaminhar(em) o produto final, o(s) autor(a)(es)(as) e o(a) orientador(a) firmam o compromisso de que o trabalho não contém nenhuma violação de quaisquer direitos autorais ou outro direito de terceiros.

1. Identificação do Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação (TCCG)

Nome(s) completo(s) do(a)(s) autor(a)(es)(as): **Bruno Vilarinho Pires**

Título do trabalho: **“ANÁLISE ORÇAMENTÁRIA DA CIDADE DE GOIÁS SOB A ÓTICA DA RECEITA”**

2. Informações de acesso ao documento (este campo deve ser preenchido pelo orientador) Concorda com a liberação total do documento [x] SIM [] NÃO¹

[1] Neste caso o documento será embargado por até um ano a partir da data de defesa. Após esse período, a possível disponibilização ocorrerá apenas mediante: a) consulta ao(à)(s) autor(a)(es)(as) e ao(à) orientador(a); b) novo Termo de Ciência e de Autorização (TECA) assinado e inserido no arquivo do TCCG. O documento não será disponibilizado durante o período de embargo.

Casos de embargo:

- Solicitação de registro de patente;
- Submissão de artigo em revista científica;
- Publicação como capítulo de livro.

Obs.: Este termo deve ser assinado no SEI pelo orientador e pelo autor.



Documento assinado eletronicamente por **Maria Carolina Carvalho Motta, Professor do Magistério Superior**, em 18/02/2023, às 12:44, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Bruno Vilarinho Pires, Discente**, em 18/02/2023, às 17:23, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.ufg.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **3522639** e o código CRC **FD5B109**.

Referência: Processo nº 23070.007871/2023-21

SEI nº 3522639

BRUNO VILARINHO PIRES

ANÁLISE ORÇAMENTÁRIA DA CIDADE DE GOIÁS SOB A ÓTICA DA RECEITA

Trabalho de Conclusão de Curso (TCC), requisito para a aprovação na disciplina de Monografia Jurídica II do Curso de Direito do Campus Goiás da Universidade Federal de Goiás – UFG e para obtenção do título de Bacharel em Direito.

Orientadora: Prof.^a Dra. Maria Carolina Carvalho Motta

GOIÁS – GO

2023

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor, através do Programa de Geração Automática do Sistema de Bibliotecas da UFG.

Pires, Bruno Vilarinho
ANÁLISE ORÇAMENTÁRIA DA CIDADE DE GOIÁS SOB A ÓTICA DA RECEITA [manuscrito] / Bruno Vilarinho Pires. - 2023.
LXXIII, 73 f.

Orientador: Profa. Dra. Maria Carolina Carvalho Motta.
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Federal de Goiás, Unidade Acadêmica Especial de Ciências Sociais Aplicadas, Direito, Cidade de Goiás, 2023.

Bibliografia.

Inclui siglas, abreviaturas, gráfico, lista de tabelas.

1. Direito financeiro. 2. Federalismo fiscal. 3. Orçamento municipal. 4. Fontes de receita. 5. Estimação de receitas. I. Motta, Maria Carolina Carvalho, orient. II. Título.

CDU 34:336.2



UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS
UNIDADE ACADÊMICA ESPECIAL DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS

ATA DE DEFESA DE TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Aos **dezessete dias do mês de fevereiro do ano de dois mil e vinte e três**, iniciou-se a sessão pública de defesa do trabalho de conclusão de curso (TCC) intitulado “**ANÁLISE ORÇAMENTÁRIA DA CIDADE DE GOIÁS SOB A ÓTICA DA RECEITA**”, de autoria de **Bruno Vilarinho Pires**, do curso de **Direito**, da Unidade Acadêmica Especial de Ciências Sociais Aplicadas da UFG. Os trabalhos foram instalados pela **professora Maria Carolina Carvalho Motta (UAECSA/UFG)** com a participação dos demais membros da Banca Examinadora: **Vitor Sousa Freitas (UAECSA/UFG)** e **Glacy Odete Rachid Botelho (FD/UFG)**.

Após a apresentação, a banca examinadora realizou a arguição do(a) estudante. Posteriormente, de forma reservada, a Banca Examinadora considerou o TCC aprovado com louvor.

Proclamados os resultados, os trabalhos foram encerrados e, para constar, lavrou-se a presente ata que segue assinada pelos Membros da Banca Examinadora.



Documento assinado eletronicamente por **Maria Carolina Carvalho Motta, Professor do Magistério Superior**, em 24/02/2023, às 17:20, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Vitor Sousa Freitas, Professor do Magistério Superior**, em 24/02/2023, às 17:23, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Glacy Odete Rachid Botelho, Professora do Magistério Superior**, em 28/02/2023, às 16:15, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.ufg.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **3522637** e o código CRC **8217062A**.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente gostaria de agradecer ao ensino público e gratuito brasileiro, com destaque especial à Universidade Federal de Goiás, que no decorrer dos últimos anos sofreu ataques constantes e, mesmo diante das dificuldades, permaneceu implacável exercendo suas atividades de ensino, pesquisa e extensão, proporcionando desenvolvimento de ativos à humanidade, agregando o glorioso papel da mão visível do estado e contribuindo para a emancipação dos indivíduos.

Agradeço à minha companheira de vida, Laylla Nayanne Dias Lopes Vilarinho, que me dá forças para enfrentar os desafios do dia a dia, além de despertar o meu melhor em mim. Compartilho contigo as lutas, as conquistas e as vitórias da vida. Obrigado por sempre me incentivar a crescer. Você é maravilhosa!

Agradeço à minha mãe, Suely Moura Vilarinho, por sempre confiar em mim e, com isso, me fazer ter a certeza de que alcançaria meus sonhos, por me ensinar a caminhar e apontar a direção do caminho da verdade.

Agradeço aos meus pais, Sérgio de Sousa Pires, por ser um grande amigo, por me incentivar a trilhar o caminho da vida pública, por sempre me levantar quando cai e por transmitir todas suas experiências e ensinamentos que carrego comigo aonde quer que eu vá, e João Marcos Ramalho Câmara Júnior, por sempre me apoiar em meus planos e me ensinar o valor do trabalho, sobretudo o valor da perseverança, por me mostrar que devemos buscar nosso melhor e recomeçar, quantas vezes for preciso.

Agradeço, ainda, ao meu avô-pai José Alves Vilarinho e à minha avó-mãe Aurora Abigail Moura Vilarinho, por serem árvore e água fresca no deserto, proporcionando um lugar de repouso e reflexão para entender e enfrentar a vida.

Agradeço ao meu irmão, Sérgio Vilarinho Pires, que foi na frente abrindo o caminho da mata da vida e me mostrando as dificuldades que estavam por vir. Obrigado por, além de irmão, ser o melhor amigo que a vida me deu.

Agradeço aos meus sogros, Eliezer Dias Silva e Maria da Cruz Cardoso, por serem pessoas tão mágicas e honestas, por serem luz e iluminarem todos os ambientes em que estão, e por terem criado tão bem a pessoa me completou.

Agradeço à minha orientadora, Professora Dra. Maria Carolina Carvalho Motta, que me conduziu no aprofundamento do domínio do Direito Público, sobretudo Administrativo e Tributário, e que esteve aberta a me auxiliar nesta pesquisa acadêmica e nas futuras.

Agradeço ao meu grande amigo Paulo de Tarso Macedo por nossas confabulações ao longo dos últimos anos e ao longo de nossas caminhadas pela querida Vila Boa de Goiás.

Agradeço ao meu amigo Cleiton Ribeiro e Oliveira e aos seus pais, Luiz e Cida, que nos receberam em sua casa como parte da família. Obrigado pelo pão.

Agradeço ao meu amigo Warley Eterno dos Santos e à sua mãe Divina pelo companheirismo ao longo dos anos e por compartilharmos ótimos momentos.

À professora e ao professor que compõem a banca de defesa, professora doutora Glacy Odete Rachid Botelho e professor mestre Vitor Sousa Freitas, e todos os professores do Curso de Direito do Campus Goiás que convivi, pela excelência da qualidade técnica e humana de cada um, todos vocês contribuíram para a pessoa que me tornei.

RESUMO

Esta pesquisa analisa as fontes de receitas dos municípios brasileiros e os instrumentos orçamentários constitucionalmente previstos para proporcionar o planejamento orçamentário desses Entes em médio e curto prazo, com foco no município de Goiás. O objetivo geral da pesquisa é constatar as diferentes fontes de receitas do município de Goiás e comparar as receitas previstas nas leis orçamentárias anuais com as executadas nos anos de 2019, 2020 e 2021. Para alcançar o objetivo geral, essa pesquisa tem como objetivos específicos compreender e avaliar a metodologia utilizada na estimação das receitas do município de Goiás durante a elaboração do orçamento, constatar se as receitas estimadas se concretizam, verificar se há aspectos suscetíveis de melhoras e se há possibilidades de aumento de receitas do município a depender de ações tomadas pela administração municipal. Para uma melhor apreensão do objeto, aliamos a pesquisa documental à bibliográfica e realizamos a análise de dados quantitativos dos instrumentos orçamentários do município de Goiás, que constituem as bases empíricas do trabalho. Para tanto, utilizamos uma abordagem quanti-qualitativa, isto é, que se afasta de uma análise meramente quantitativa e busca a interpretação dos fenômenos. As análises permitiram compreendermos Administração municipal tem utilizado os instrumentos orçamentários constitucionalmente previstos como mecanismo de planejamento orçamentário e administrativo e aprimorado seu uso no decorrer do período em análise, de modo que as políticas públicas municipal perpassam pelo caminho do orçamento e estão intimamente ligadas à devida estimação e realização das receitas. Ainda, identificamos que o município tem adotado medidas administrativas visando o aumento de arrecadação em médio prazo, mas que é possível que sejam adotadas outras medidas de aprimoramento com fins de intensificar esse aumento.

Palavras-chave: Direito Financeiro. Federalismo fiscal. Orçamento municipal. Fontes de receita. Estimação de receitas.

ABSTRACT

This research analyzes the sources of income of Brazilian municipalities and the constitutionally provided budgetary instruments to provide the budgetary planning of these Entities in the medium and short term, focusing on the municipality of Goiás. The general objective of the research is to verify the different sources of income in the municipality of Goiás and compare the revenues provided for in the annual budget laws with those implemented in the years 2019, 2020 and 2021. To achieve the general objective, this research has the specific objectives of understanding and to evaluate the methodology used in estimating the revenues of the municipality of Goiás during the preparation of the budget, to verify if the estimated revenues materialize, to verify if there are aspects susceptible of improvement and if there are possibilities of increasing the municipality's revenues depending on actions taken by the municipal administration. For a better apprehension of the object, we combine documentary and bibliographical research and carry out the analysis of quantitative data from the budgetary instruments of the municipality of Goiás, which constitute the empirical bases of the work. For that, we used a quantitative-qualitative approach, that moves away from a merely quantitative analysis and seeks the interpretation of phenomena. The analyzes allowed us to understand that the municipal administration has been using constitutionally provided budgetary instruments as a budgetary and administrative planning mechanism and has improved its use over the period under analysis, so that municipal public policies permeate the path of the budget and are closely linked to proper estimation. and revenue realization. We also identified that the municipality has adopted administrative measures aimed at increasing collections in the medium term, but that it is possible that other improvement measures will be adopted in order to intensify this increase.

Keywords: Financial Law. Fiscal federalism. Municipal budget. Revenue sources. Revenue estimation.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Série histórica da quantidade de municípios no território brasileiro e estadual.... 23

Gráfico 2 – Série histórica populacional do município de Goiás 24

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Fontes de receitas municipais	29
Tabela 2 – Receitas Previstas nas LOA's de 2019 e 2021	40
Tabela 3 – Cálculo da Atualização da Estimativa de Receitas de 2019 e 2021	41
Tabela 4 – RREO's de 2019 a 2021 – Anexo 1 (Receitas).....	44
Tabela 5 – Tributos Arrecadados de 2019 a 2021	51
Tabela 6 – Transferências Correntes de 2019 a 2021.....	54
Tabela 7 – Participação do Município no FPM.....	59

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ADCT	Ato de Disposições Constitucionais Transitórias
BB	Banco do Brasil
CEF	Caixa Econômica Federal
CF	Constituição Federal
CELG	Companhia de Distribuição do Estado de Goiás
CIDE	Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico
CIFPM	Coefficiente Individual do Fundo de Participação dos Municípios
DETRAN	Departamento Estadual de Trânsito
FNDE	Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
FUNDEB	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	Imposto do sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação
IFGF	Índice Firjan de Gestão Fiscal
INEP	Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Anísio Teixeira
IOF	Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana
IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
IQA	Índice de Qualidade da Aprendizagem
IR	Imposto de Renda
IRRF	Imposto sobre a renda retido na fonte
ISS	Imposto Sobre Serviços
ISSQN	Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
IPM	Índice de Participação do Município
ITBI	Imposto Sobre Transmissão de Bens Imóveis
ITR	Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
LDO	Lei de Diretrizes e Bases Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LOAM	Lei Orgânica do Município de Goiás
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
ODS	Objetivos do Desenvolvimento Sustentável
PGDAS	Programa Gerador de Documentos de Arrecadação do Simples Nacional
PPA	Plano Plurianual

RREO	Relatório Resumido de Execução Orçamentária
SANEAGO	Companhia de Saneamento de Goiás
SUS	Sistema Único de Saúde
UNESCO	Organização das Nações Unidas para a Educação, a Ciência e a Cultura

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	12
1 ORÇAMENTO PÚBLICO BRASILEIRO	
1.1 FEDERALISMO BRASILEIRO, DIREITO FINANCEIRO E O MUNICÍPIO DE GOIÁS	17
1.2 AS FONTES DE RECEITAS MUNICIPAIS PREVISTAS NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL	24
1.3 INSTRUMENTOS ORÇAMENTÁRIOS MUNICIPAIS.....	30
2 ORÇAMENTO E RECEITAS DO MUNICÍPIO DE GOIÁS	
2.1 PPA, LDO'S E LOA'S DE GOIÁS REFERENTE AOS EXERCÍCIOS FINANCEIROS DE 2019 A 2021	33
2.2 METODOLOGIA UTILIZADA NA ESTIMAÇÃO DE RECEITA DO MUNICÍPIO DE GOIÁS	37
2.3 RECEITAS ESTIMADAS VS. RECEITAS REALIZADAS	42
3 ANALISANDO AS RECEITAS MUNICIPAIS	
3.1 TRIBUTOS COBRADOS PELO MUNICÍPIO DE GOIÁS	48
3.2 REPARTIÇÃO DAS RECEITAS FEDERAL E ESTADUAL	53
3.3 OTIMIZANDO RECEITAS MUNICIPAIS	57
CONCLUSÃO	64
REFERÊNCIAS	67

INTRODUÇÃO

Desde o surgimento do Estado, qualquer que seja a teoria utilizada, nasce com ele sua atividade financeira (SCAFF, 2018). O Estado não é um fim em si mesmo, não surge para cumprir as demandas que ele mesmo institui. O Estado é o resultado natural das relações humanas, surge da sociedade como forma natural de organização e tem por finalidade suprir as inúmeras demandas sociais, e para isso utiliza-se de recursos limitados.

Esse raciocínio aplica-se às diferentes épocas da história humana, desde as sociedades antigas até as sociedades contemporâneas. Entretanto, nosso foco de análise é o estudo dos recursos financeiros do município de Goiás e abordaremos o direito financeiro brasileiro atual, em um contexto capitalista, e as relações federalistas inerentes à nossa República.

A Constituição brasileira de 1988 consagra, em seu artigo 1º, como não poderia deixar de ser, considerando a relevância nuclear desses atributos para a instituição de um Estado, a forma de estado como sendo uma federação formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal. Complementarmente, em seu artigo 18, determina que “a organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição” (BRASIL, 1988).

Uma arquitetura bem elaborada da fundação estrutural da federação é fundamental para que as demandas da sociedade sejam de fato supridas pelo poder público. Nesse sentido, nossa Lei maior organizou as competências dos Entes federados de modo a determinar responsáveis pelas inúmeras demandas da sociedade, ora atribuindo competências exclusivas e privativas, ora atribuindo competências concorrentes e comuns.

Há que se observar que a definição de competências pressupõe fontes de recursos que permitam aos Entes federados exercerem suas atribuições. Nesse sentido, nossa Carta Magna dedicou um título específico para tratar da temática, qual seja, o Título VI, composto por dois capítulos, que trata da tributação e do orçamento.

Ele norteia todo o sistema tributário e orçamentário nacional, prevendo fontes de recursos e ferramentas de gestão orçamentária para que a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal cumpram com suas competências, além de traçar mecanismos de distribuição de receita entre os Entes e prever a elaboração de leis que desenvolvem o sistema tributário e orçamentário nacional.

Há, portanto, um pacto federativo para que a República brasileira seja de fato uma união

entre os Entes federativos, que tenham suas autonomias garantidas e que atuem em prol da sociedade, obedecendo e cumprindo suas competências e exercendo seu financiamento por meio dos recursos arrecadados junto à sociedade.

O orçamento público é a ferramenta constitucionalmente prevista para gerenciar as receitas e as despesas públicas. Diante desse contexto, é de fundamental importância a análise dos orçamentos municipais, seja pela ótica da receita, seja pela ótica da despesa. Sob a primeira, busca-se constatar as diferentes fontes de receitas municipais e verificar se há possíveis fontes de arrecadação que possam ser aprimoradas. Sob a segunda, faz-se análises qualitativas e quantitativas acerca das despesas públicas previstas e executadas.

Ao se analisar o orçamento brasileiro como um todo, com foco na sua arrecadação, constata-se que a carga tributária brasileira na última década oscila entre 32 e 33% do PIB (PIRES, 2021), sendo que em 2021 a carga tributária chegou ao patamar de 33,90% do PIB (BRASIL, 2022).

Destaca-se que, embora previsto no §1º do art. 145 da CF o princípio da Capacidade Contributiva, a tributação brasileira é preponderante em relação ao consumo, enquanto as altas rendas e os grandes patrimônios são praticamente intocáveis. Em que pese ser possível e necessário uma reforma tributária que busque a justiça tributária e o cumprimento da orientação constitucional de se tributar majoritariamente a renda e o patrimônio e diminuir a carga da tributação do consumo, e que busque, também, um rearranjo sistêmico tributário que não aumente a atual carga tributária em relação ao PIB, mas que tribute melhor, por não ser este o objeto da pesquisa, não nos aprofundaremos neste raciocínio.

Esse índice é considerado elevado, quando se analisado como um todo em relação ao PIB, de forma que, como a receita é diretamente relacionada à carga tributária, e não havendo espaço para aumento da carga tributária, constata-se um teto já alcançado de arrecadação tributária no âmbito federal. Entretanto, quando a análise é no âmbito municipal, com foco em municípios de pequeno e médio porte, a perspectiva é outra.

Por se tratar de uma pequena parte de um todo, ou seja, um município de aproximadamente 22 mil habitantes, participante da federação, é possível diagnosticar formas de aumento de receita sem refletir em aumento de carga tributária. Desse modo, a presente pesquisa tem como objetivo geral contribuir para o aperfeiçoamento da elaboração orçamentária do município de Goiás, que por consequência refletirá no cumprimento das demandas da sociedade vilaboense.

Ao analisar as receitas municipais, constata-se que os municípios de pequeno e médio porte possuem, em geral, as transferências intergovernamentais como a principal fonte de receita do município.

Conforme retrata o Índice Firjan de Gestão Fiscal de 2021 (IFGF, 2021) relacionado à autonomia municipal, que verifica se as receitas oriundas da atividade econômica do município suprem os custos para manter a Câmara de Vereadores e a estrutura administrativa da Prefeitura, 56,3% dos municípios brasileiros estão na categoria de gestão crítica, ou seja, precisam das transferências intragovernamentais para arcar com as despesas administrativas municipais.

As receitas municipais recebidas por repasse da União e dos Estados são as transferências constitucionais e legais, as transferências de fundos com finalidades específicas relacionados a programas federais e estaduais e as transferências voluntárias. Desse modo, para elaborar o orçamento e a respectiva estimação de receita, é necessário estimar, além das receitas tributárias municipais, as receitas decorrentes dessas transferências.

Essa estimativa pode ser realizada por previsão do histórico de repasse aplicando-se índices de correção, tais como indicadores de inflação e indicadores de retração ou expansão do consumo, entretanto há transferências que dependem de vontade política de outros agentes políticos, tais como as transferências voluntárias e as transferências de um fundo para outros fundos relacionados a programas federais e estaduais, e se mostram de difícil estimativa, por serem incertas ou não previsíveis no momento da elaboração do orçamento.

Desse modo, a estimativa das receitas municipais requer uma metodologia adequada a fim de retratar o mais próximo possível as receitas que de fato serão concretizadas no decorrer do exercício financeiro subsequente, vez que uma diferença relevante entre a estimativa e a execução da receita pode acarretar prejuízos significativos na realização das despesas municipais e, por consequência, no atendimento das demandas locais que foram previstas no orçamento.

Uma estimativa de receita a maior que a receita concretizada implicará em despesas previstas e não realizadas por falta de recurso. Por outro lado, uma estimativa de receita a menor que a receita concretizada implicará em discricionariedade da administração para criar novas despesas, desde que atenda os preceitos legais, mas que poderia ser mais bem destinada se houvesse mais tempo para ser discutida pela sociedade em conjunto com todas as demais despesas previstas no orçamento municipal.

Diante do exposto, fica assente a importância de uma metodologia capaz de realizar a

estimação da receita de forma adequada. Fatores inesperados, tal como a sindemia¹ decorrente do Covid-19, podem afetar diretamente a arrecadação e a concretização das receitas orçamentárias.

Dessa forma, essa pesquisa tem como objetivos específicos compreender e avaliar a metodologia utilizada na estimação das receitas do município de Goiás durante a elaboração do orçamento, constatar se as receitas estimadas se concretizam, verificar se há aspectos suscetíveis de melhoras e se há possibilidades de aumento de receitas do município a depender de ações tomadas pela administração municipal.

Como forma de delimitar essa pesquisa, o período de 2019 a 2021 foi escolhido para análise, pois, retrata uma realidade próxima e possui os dados já consolidados disponibilizados pela administração. Além disso, se refere a orçamentos dentro de um mesmo Plano Plurianual (PPA) e abrange o período anterior e concomitante à sindemia do Covid-19, que afetou a realização de receitas e nos permitirá avaliar como a administração adequou a metodologia utilizada para lidar com esse fator externo.

Para a fundamentação do presente estudo, utilizamos de autores relevantes nos estudos de finanças públicas e tributação, tais como Scaff (2018), Alexandre (2014), e Abraham (2018). Para uma melhor apreensão do objeto, aliamos a pesquisa documental à bibliográfica e realizamos a análise de dados quantitativos disponíveis no site da prefeitura de Goiás. Sendo assim, utilizamos a abordagem quanti-qualitativa, isto é, que se afasta de uma análise meramente quantitativa e busca a interpretação dos fenômenos.

Os procedimentos metodológicos utilizados, foram: levantamento bibliográfico da produção acadêmica acerca de finanças públicas, orçamento e tributação; análise da legislação, documentos e normativas referentes ao planejamento orçamentário municipal; levantamento, apresentação e análise das receitas do município de goiás; elaboração, apresentação e análise de tabelas comparativas, com intuito de diagnosticar o comportamento das receitas municipais no decorrer do triênio em epígrafe.

¹ À medida que o mundo se aproxima de 1 milhão de mortes por COVID-19, devemos enfrentar o fato de que estamos adotando uma abordagem muito restrita para gerenciar esse surto de um novo coronavírus. Vimos a causa desta crise como uma doença infecciosa. Todas as nossas intervenções se concentraram em cortar linhas de transmissão viral, controlando assim a propagação do patógeno. A "ciência" que tem guiado os governos tem sido impulsionada principalmente por modeladores de epidemias e especialistas em doenças infecciosas, que compreensivelmente enquadram a atual emergência de saúde em termos seculares de peste. Mas o que aprendemos até agora nos diz que a história do COVID-19 não é tão simples. Duas categorias de doenças estão interagindo em populações específicas – infecção pelo coronavírus 2 da síndrome respiratória aguda grave (SARS-CoV-2) e uma série de doenças não transmissíveis (DNTs). Essas condições estão se agrupando dentro de grupos sociais de acordo com padrões de desigualdade profundamente enraizados em nossas sociedades. A agregação dessas doenças em um contexto de disparidade social e econômica exacerba os efeitos adversos de cada doença separada. A COVID-19 não é uma pandemia. É uma sindemia. A natureza sindêmica da ameaça que enfrentamos significa que uma abordagem mais sutil é necessária se quisermos proteger a saúde de nossas comunidades. (HORTON, 2020)

Com o objetivo de uma melhor compreensão da pesquisa, o trabalho está dividido em três capítulos. No primeiro, abordamos o orçamento público brasileiro. Para tanto, discutimos acerca do federalismo fiscal, do direito financeiro, e da posição do município de Goiás enquanto ente federativo, além de aprofundar acerca das fontes de receitas e dos instrumentos orçamentários constitucionalmente previstos.

No segundo, desenvolvemos uma análise acerca das receitas do município de Goiás. Dessa forma, iniciamos o capítulo abordando o PPA, as LDO's e as LOA's referente aos exercícios financeiros de 2019 a 2021, em seguida abordamos a metodologia utilizada na estimativa de receita, além de traçar um comparativo entre as receitas estimadas e as realizadas.

No terceiro capítulo, a partir da análise dos dados coletados, esboçamos um diagnóstico da acerca do comportamento da arrecadação municipal no período em epígrafe, abrangendo tanto as receitas arrecadadas diretamente pelo município quanto as transferidas por outros entes federativos, além de abordar possíveis ações com intuito de proporcionar aumento de receita em médio prazo.

CAPÍTULO I

ORÇAMENTO PÚBLICO BRASILEIRO

Eu gosto de pagar tributos. Com eles, eu compro civilização.

Olivier Wendell Holmes Jr

Este capítulo tem como objetivo compreender como o Direito financeiro é intrinsecamente interligado ao federalismo brasileiro e de que modo, dentro deste federalismo, os municípios, em especial o município de Goiás, se financiam para poder arcar com suas despesas públicas. Deste modo, abordaremos quais são as fontes de receitas municipais previstas na Constituição Federal e quais são os instrumentos orçamentários, isto é, as ferramentas, que permitem os municípios planejarem e elaborarem seus orçamentos públicos e, assim, buscarem cumprir com as obrigações decorrentes de suas competências.

1.1 FEDERALISMO BRASILEIRO, DIREITO FINANCEIRO E O MUNICÍPIO DE GOIÁS

O Brasil é uma federação, isto é, possui diversos entes federados, cada qual com competências, autogoverno, legislatura e jurisdição, que interagem de maneira horizontal e também vertical, respondendo a um regramento delineado na Carta Magna. A Constituição de 1988 é produto histórico-político da trajetória da nação brasileira, que incorporou aspectos culturais, sociais, jurídicos e administrativos que conduziram o país desde seus primórdios até os tempos atuais, passando pelos períodos Colonial, Imperial e Republicano.

O período da monarquia, composto pelo Primeiro Reinado, Regência e Segundo Reinado, se caracteriza pela concentração de competências e de decisões no Poder Moderador, de modo que havia descentralização administrativa, entretanto os entes administrativos possuíam autonomia política, autogoverno, legislatura ou jurisdição mitigados. Desse modo, havia traços embrionários de uma federação, entretanto não havia formalmente a previsão de uma federação.

Nesse sentido, a Constituição Política do Império do Brasil previa em seu art. 1º que “o IMPÉRIO do Brasil é a associação Política de todos os Cidadãos Brasileiros. Elles formam

uma Nação livre, e independente, que não admite com qualquer outra laço algum de união, ou federação, que se opponha á sua Independencia” (BRASIL, 1824). No entanto, embora prevísse embriões federativos, tais como a divisão administrativa em províncias e a criação dos Tribunais da Relação, permitia em última instância que a vontade do Imperador se sobrepusesse a qualquer outro ato, de modo que definiu que

[o] Poder Moderador é a chave de toda a organização Política e é delegado privativamente ao Imperador, como Chefe Supremo da Nação, e seu Primeiro Representante, para que incessantemente vele sobre a manutenção da Independencia, equilibrio, e harmonia dos mais Poderes Politicos”, e, ainda, que “a Pessoa do Imperador é inviolavel, e Sagrada: Elle não está sujeito a responsabilidade alguma. (BRASIL, 1824)

Foi a partir da independência e da consolidação da República, período historicamente conhecido como República Velha, que se instituiu no Brasil a Federação, baseada no poder das oligarquias regionais, que era reflexo do coronelismo. Desde então, o Brasil adota a federação como forma de estado, sendo prevista expressamente em todas as constituições subsequentes.

A instituição da nova forma de Estado se deu formalmente pela Constituição de 1891, que em seu art. 1º estabeleceu que “a Nação brasileira adota como forma de Governo, sob o regime representativo, a República Federativa, proclamada a 15 de novembro de 1889, e constitui-se, por união perpétua e indissolúvel das suas antigas Províncias, em Estados Unidos do Brasil” (BRASIL, 1891).

Coube a Campos Sales a tarefa de operacionalizar o sistema oligárquico, organizando o jogo político de modo que os governos regionais se consolidaram nas oligarquias locais e o governo central se alternava entre as lideranças provenientes de São Paulo e Minas Gerais, com o apoio das oligarquias dos demais estados, estabelecendo um pacto federativo.

Entretanto, Linhares (2020, p. 307) explica que

[o] federalismo consagrado na Constituição de 1891, ao conceder ampla margem de autonomia aos estados – que poderiam contrair empréstimos no exterior, ou ainda criar impostos interestaduais, por exemplo – se, por um lado, vinha ao encontro dos anseios dos republicanos “históricos”, por outro servia para obstaculizar a consolidação inicial do novo regime, impedindo a definição das regras do novo establishment.

Sem um poder estável para marcar os limites do jogo de forças entre os oligarcas, um novo caminho foi aberto pelos militares para a prática de “derrubadas dos grupos regionais, sempre que alterada a composição do Executivo. Foi essa a tônica dos governos militares de

Deodoro da Fonseca e Floriano Peixoto, em meio a intensa turbulência política” (LINHARES, 2020, p. 307).

Com a crise do sistema oligárquico, entre 1910 e 1930, os militares logo deram início a uma política de destituição dos oligarcas locais por meio da intervenção de tropas federais nos Estados. A entrada de novos atores nos quadros da política brasileira, como os tenentistas e as disputas que começaram a surgir entre as oligarquias que controlavam a política do país, desencadearam a Revolução de 1930, golpe de Estado que deu fim à República Velha e inaugurou a chamada Era Vargas que durou até 1945.

De novembro de 1933 a julho de 1934 o país viveu sob a égide da Assembleia Nacional Constituinte, encarregada de elaborar a nova Constituição brasileira que substituiria a Constituição de 1891. Em termos gerais, essa nova carta preservou alguns pontos lançados pela constituição anterior.

Entre muitos itens foram respeitados o princípio federalista que mantinha a nação como uma República Federativa, o uso de eleições diretas para escolha dos membros dos poderes Executivo e Legislativo e a separação dos poderes em Executivo, Legislativo e Judiciário.

A Carta Constituinte de 1934 previu, portanto, que “a Nação brasileira, é constituída pela união perpétua e indissolúvel dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios em Estados Unidos do Brasil, mantém como forma de Governo, sob o regime representativo, a República Federativa proclamada em 15 de novembro de 1889” (BRASIL, 1934).

Do mesmo modo, a Carta outorgada em 1937, ainda que antidemocrática e centralizadora de poder, também asseverou em seu art. 3º que “o Brasil é um Estado Federal, constituído pela união indissolúvel dos Estados, do Distrito Federal e dos Territórios” e mantinha a sua atual divisão política e territorial (BRASIL, 1937).

Ao final desse período, a Constituição de 1945, promulgada em 1946, reforçou os valores democráticos e consolidou a instalação desse sistema pela primeira vez no Brasil. De acordo com seu art. 1º, o sistema político que surgiu dessa nova Carta foi baseado no regime representativo, com eleições para os cargos em todas as esferas: União, Estado e Municípios. (BRASIL, 1946)

Com o Golpe de Estado que deu início à Ditadura Militar em 1964, e que só terminou em 1985, foi promulgada a Constituição de 1967. Mais sintética do que sua antecessora, essa Constituição manteve a Federação, com o fortalecimento dos poderes da União, e adotou a eleição indireta para presidente da República. (BRASIL, 1967).

Com o fim do Regime Militar, foi convocada uma Assembleia Nacional Constituinte com a finalidade de elaborar novo texto constitucional para expressar a realidade social pela qual passava o país, que vivia um processo de redemocratização. Datada de 5 de outubro de 1988, a Constituição inaugurou um novo arcabouço jurídico-institucional no país.

A Carta Magna de 1988 estabeleceu, em seu art. 1º, que “a República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito” (BRASIL, 1988).

Destacam-se, ainda, a reforma no sistema tributário e na repartição das receitas tributárias federais, com propósito de fortalecer estados e municípios; as reformas na ordem econômica e social, com instituição de política agrícola e fundiária; e as regras para o sistema financeiro nacional.

Em síntese, embora amparada formalmente como federação, a materialização federativa sofreu reflexos gradativos em cada época de nossa história em virtude da concentração do poder e das competências no governo central, como, por exemplo, o período do Estado Novo e do Regime Militar, que são caracterizados por concentração de poder no executivo nacional, de modo que a forma federativa existia, mas materialmente, um de seus alicerces, qual seja, a autonomia dos entes federados, se manteve prejudicada.

Desde a independência, houve, portanto, sete constituições, sendo que em todas há dispositivos conferindo autonomia aos municípios brasileiros, entretanto apenas na Constituição de 88 é que o município foi elevado ao posto de ente federado. Essa condição dos atuais municípios brasileiros é peculiar no mundo, pois apenas no Brasil os municípios são reconhecidos como entes da federação, possuindo, tradicionalmente, em outros países um menor grau de autonomia em relação aos demais entes federados (MEIRELLES, 2013).

Nesse sentido, a Constituição de 1988 (BRASIL, 1988), em seu art. 18, dispõe que a organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição; e o seu art. 30 prevê as competências municipais. Dentre elas destacamos a de instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei. Vale ressaltar também que o art. 23 estabelece competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Cabe destacar que a forma federativa de Estado é cláusula pétrea com amparo

constitucional. O constituinte, ao tratar das possíveis emendas à Constituição, dispôs que não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir a forma federativa de Estado. No que se refere a característica fundamental do federalismo, destaca-se a autonomia do Estado-Membro e do município, vez que no Brasil este é ente da federação.

Para se garantir de fato esta independência, necessário se faz garantir autossuficiência financeira aos entes da federação, vez que, sem ela, a autonomia política e administrativa ficaria prejudicada. Desse modo, a Constituição de 1988 previu as competências tributárias das pessoas políticas que convivem na Federação e, também, a discriminação das fontes de receita tributária. (SCAFF, 2019)

Ante o exposto, o federalismo é indissociável da análise de autonomia política e administrativa dos entes federados, que por sua vez é garantida materialmente por meio de sua autonomia financeira. Desse modo, federalismo e direito financeiro se correlacionam, vez que o direito financeiro é o ramo jurídico que orienta toda atividade financeira do Estado, que envolve as funções de arrecadar, gerir e gastar os recursos públicos.

O direito financeiro normatiza os atos e procedimentos para arrecadação de receitas, gestão de recursos, realização de gastos públicos, elaboração de orçamentos e gestão da dívida pública, preocupando-se com a maneira equitativa de arrecadação e desenvolvendo mecanismos de gestão das finanças públicas pautadas em normas de governança pública, norteadas por princípios específicos e por normas como a lei geral dos orçamentos e a lei de responsabilidade fiscal. (ABRAHAM, 2021)

Necessário se faz diferenciar Direito Financeiro do Direito Tributário, a fim de dirimir possíveis dúvidas que possam surgir. O Direito Financeiro tem por objeto a atividade financeira do Estado, já o Direito Tributário tem por objeto o tributo e as relações jurídicas advindas de sua instituição e cobrança. Coerente com essa compreensão, Abraham (2018, p. 49) esclarece que

[o] Direito Financeiro e o Direito Tributário são especialidades jurídicas interdependentes e que se comunicam contínua e simbioticamente. Esse último, por sua vez, cuida de apenas uma dentre as várias espécies de receitas estatais sobre as quais versam as finanças públicas: a receita tributária.

Nesse entendimento, o Direito Financeiro busca uma otimização da arrecadação de recursos e uma melhor utilização deles a fim de atingir o bem comum. Enquanto o Direito Tributário foca na arrecadação de tributos, que são pagos pelos contribuintes, o Direito

Financeiro foca na satisfação das necessidades públicas.

O federalismo e o Direito Financeiro são intrinsecamente relacionados, vez que para garantir a autonomia dos entes federados é necessário garantir a autonomia da atividade financeira do ente. Deste modo, há o campo denominado de federalismo fiscal, que trata das fontes de receita previstas e desenhadas na sistemática constitucional para permitir que os entes possuam de fato autonomia fiscal, autonomia da atividade financeira, e consigam cumprir com os deveres e obrigações inerentes e decorrentes de suas competências.

Sendo assim,

[o] federalismo fiscal, originário do pacto federativo brasileiro, consiste na distribuição constitucional da partilha de recursos patrimoniais e das competências financeiras e tributárias para legislar, fiscalizar e cobrar recursos, assim como a redistribuição de receitas entre os entes federados, no sentido de conferir a cada ente condições para realizar suas respectivas atribuições públicas, igualmente estabelecidas na Carta Constitucional. (ABRAHAM, 2018, p. 57 e 58.)

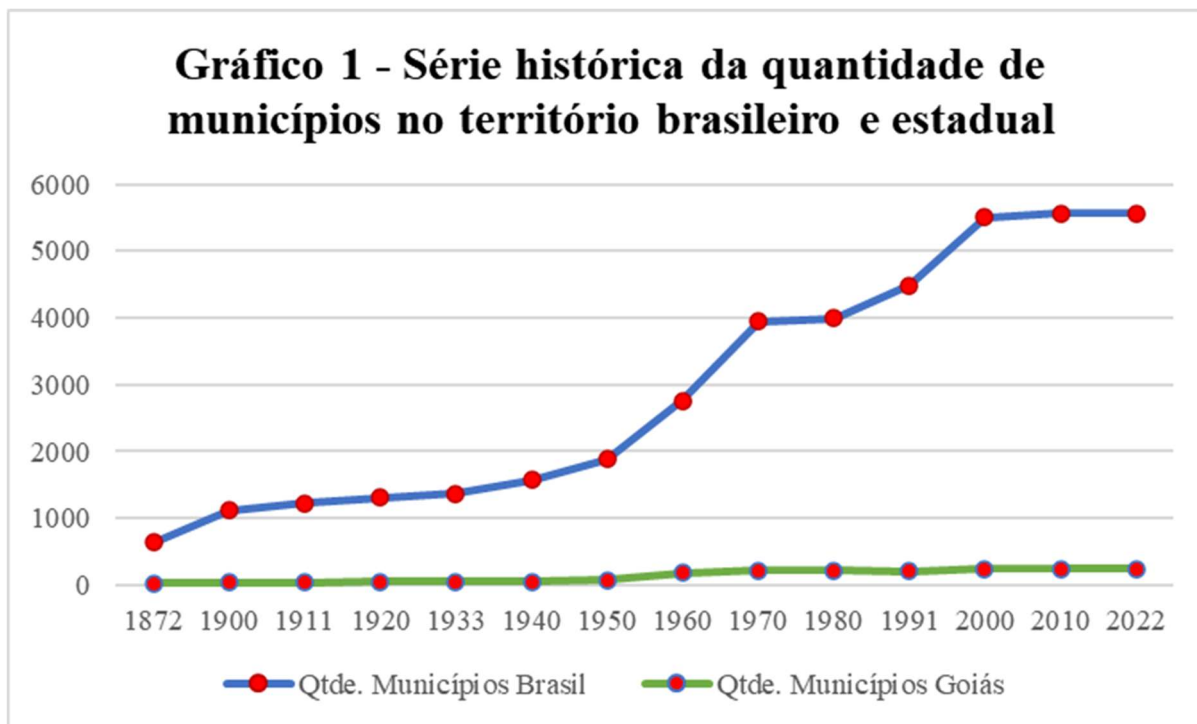
Estabelecida a conjunção entre as duas temáticas, passa-se a contextualizá-las ante o objeto do presente trabalho. O município de Goiás é um ente federado da república brasileira, atualmente com uma população estimada de 23.485 (vinte e três mil quatrocentos e oitenta e cinco) habitantes, reconhecido como Patrimônio da Humanidade pela UNESCO em 2001.

A fim de permitir uma melhor análise em termos quantitativos das características do município, passa-se a uma comparação entre a quantidade de habitantes do município em relação ao estado de Goiás, bem como uma análise da série histórica da quantidade de municípios no Estado de Goiás e no Brasil.

De acordo com dados fornecidos pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2011), a quantidade de municípios no Brasil aumentou de 642 (seiscentos e quarenta e dois) em 1872 para 5.570 (cinco mil quinhentos e setenta) em 2022, sendo que em 1991, a primeira aferição após elevar os municípios ao status de ente federado, havia 4.491 (quatro quatrocentos e noventa e um) municípios (Gráfico 1).

Observa-se, portanto, que a quantidade de municípios atingiu um equilíbrio desde os anos 2000, de modo que a tendência é de que essa quantidade permaneça estável. No âmbito estadual, a quantidade de municípios aumentou de 26 (vinte e seis) em 1872 para 246 (duzentos e quarenta e seis) em 2022, apresentando o maior aumento, de modo análogo ao cenário nacional, de 1950 a 1970, quando aumentou, respectivamente, de 77 (setenta e sete) para 221 (duzentos e vinte e um). Vale ressaltar que em 1988, com a promulgação da Constituição, há a

criação do Estado do Tocantins a partir do desmembramento do território do Estado de Goiás.

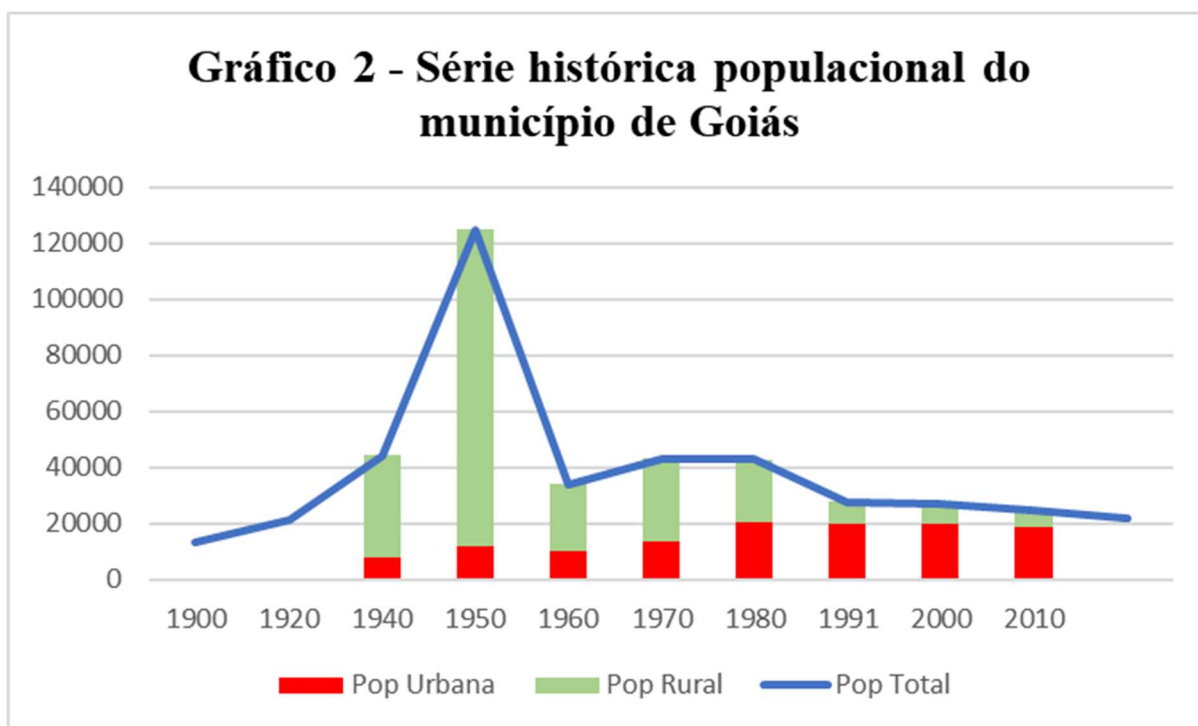


(Fonte: IBGE)

Em relação à quantidade populacional do município no decorrer do último século (Gráfico 2), é possível verificar que a população total no ano de 1900 era de 13.475 (treze mil quatrocentos e setenta e cinco) habitantes e que no ano de 2021 é de 22.122 (vinte e dois mil cento e vinte e dois) habitantes.

Houve grandes variações populacionais no decorrer dos anos, inclusive é possível verificar que, devido ao aumento e posterior queda da população rural entre 1940 e 1970, o aumento da quantidade de municípios criados no estado de Goiás e no Brasil nesse período decorreu, em parte, da população rural dos municípios interioranos que formaram novas cidades no interior do estado, como por exemplo as cidades de Itapirapuã e Itapuranga que foram elevadas à categoria de município, respectivamente, em 1958 e 1954.

Há de se ressaltar também que a mudança da capital do Estado de Goiás para Goiânia em 1937 também influenciou a quantidade populacional da antiga capital.



(Fonte: IBGE)

Ante ao exposto, passa-se a analisar as diversas fontes de receitas municipais previstas na constituição.

1.2 AS FONTES DE RECEITAS MUNICIPAIS PREVISTAS NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Receitas públicas, em sentido amplo, são ingressos financeiros nos cofres públicos e se originam de diferentes formas, dentre elas, (1) do patrimônio estatal, por meio de exploração de atividades econômicas por entidades estatais, aluguel, arrendamento, *royalties* e outros; (2) do patrimônio do particular, por meio da tributação e multas; (3) das transferências intergovernamentais, relativo a repartição das receitas tributárias ou por fundo de participação ou investimento; e (4) de ingressos temporários, empréstimos públicos ou recursos transitórios em seus cofres.

Assim sendo, a receita pública pode ser analisada por diferentes aspectos, possuindo diversas classificações. Desse modo, uma das classificações tradicionais diferencia receitas ordinárias das extraordinárias, sendo que estas são eventuais e circunstanciais, tais como venda de ativo, e aquelas são regulares e constantes, tais como os tributos.

As receitas podem ser classificadas, também, como fiscais, extrafiscais e parafiscais. A fiscalidade diz respeito ao caráter precípua arrecadatório, ao passo que a extrafiscalidade diz respeito ao caráter regulatório, ou seja, o objetivo principal não é a arrecadação, mas fomentar ou desestimular determinadas condutas da sociedade. A parafiscalidade diz respeito à arrecadação ser realizada pela administração indireta ou pelo terceiro setor e com a finalidade de atender as demandas sociais de competência dessa entidade ou instituição.

Importante classificação também adotada é a que divide as receitas em orçamentárias e extraorçamentárias, sendo que estas são recursos financeiros de caráter temporário, do qual o Estado é mero agente depositário, de modo que sua devolução não se sujeita a autorização legislativa, portanto, não integram a Lei Orçamentária Anual (LOA). Já as receitas orçamentárias integram a LOA prevendo um ingresso financeiro, temporário ou definitivo, a ser aplicado nas atividades estatais e representam disponibilidades de recursos. (MCASP, 2021)

Considera-se, ainda, receitas efetivas aquelas que alteram a situação líquida patrimonial do ente público e não efetivas aquelas que não alteram a situação líquida patrimonial do ente público, podendo ser por aumento do ativo ou diminuição do passivo, como por exemplo de ativo, operação de crédito, recebimento de crédito já contabilizado, entre outros.

Importante classificação de receitas para fins deste trabalho, se refere às receitas intergovernamentais. Conforme ensinamento de Abraham (2018, p. 142):

As transferências intergovernamentais são repasses financeiros entre diferentes esferas de governo, obrigatórios ou voluntários, com fundamento constitucional, legal ou contratual, com a finalidade de permitir que os entes subnacionais possam exercer suas atribuições adequadamente, seja a partir do reequilíbrio fiscal entre rendas e encargos, seja para a realização de atividades específicas e determinadas.

O constituinte buscou dividir as competências de instituição dos tributos entre os entes federados, a fim de proporcionar fontes próprias de receitas, garantindo assim suas autonomias, entretanto apenas essa divisão de competências não é suficiente para garantir tal atributo.

Existem tributos que possuem maior potencial fiscal arrecadatório que outros, de modo que, para buscar a equidade de fato de distribuição de recursos, há previsão constitucional de transferências tributárias da união e dos estados. Logo, os municípios de pequeno porte tendem a ter uma dependência maior das transferências intergovernamentais para arcar com suas despesas e obrigações em virtude de possuírem, em regra, menor atividade econômica, menor renda, menor população, e por consequência menor fonte de riquezas para serem tributadas.

Desse modo, em 2020, 56,3% dos municípios brasileiros apresentaram indicador de

gestão crítica em relação à autonomia, qual seja a capacidade do município manter sua estrutura administrativa com os recursos próprios de sua atividade econômica, sendo que 1.704 prefeituras não geraram receitas suficientes para financiar sua estrutura administrativa. (IFGF, 2021)

A Lei Orgânica do Município de Goiás (LOAM), ao tratar das receitas, estabelece em seu art. 121 que receita municipal constituir-se-á da arrecadação dos tributos municipais, da participação em tributos da União e do Estado e da utilização de seus bens, serviços, atividades e de outros ingressos. Desse modo, abordaremos as receitas derivadas de tributos de competência dos municípios e posteriormente trataremos acerca da repartição da receita tributária prevista constitucionalmente.

O art. 145 da CF prevê que

[a] União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I – impostos;

II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Portanto, estas são espécies de tributos cuja instituição é permitida aos municípios, sendo que os impostos foram taxativamente elencados no art. 156 e as taxas devem obedecer a condição constitucional de serem decorrentes de exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição. Em relação à contribuição de melhoria há que se destacar que é uma receita extraordinária e um tributo vinculado, vez que a cobrança depende de uma específica atuação estatal, a realização da obra pública que acarrete valorização imobiliária dos potenciais contribuintes. (ALEXANDRE, 2014)

Além desses tributos, o art. 149-A da CF prevê que os Municípios poderão instituir contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública. Ainda, o §1º do art. 149, dispõe que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuições para custeio de regime próprio de previdência social, cobradas dos servidores ativos, dos aposentados e dos pensionistas.

No art. 156, o constituinte elencou que compete aos municípios instituir imposto sobre propriedade predial e territorial urbana (IPTU); transmissão “inter vivos” (ITBI), a qualquer

título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; e serviços de qualquer natureza (ISS), definidos em lei complementar.

Em relação ao IPTU, a CF prevê que o imposto poderá ser progressivo em razão do valor do imóvel e ainda ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel. Em relação ao ITBI, prevê que o imposto compete ao Município da situação do bem e não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrentes de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil.

Ao tratar do ISS, a CF estabeleceu que cabe à lei complementar fixar as suas alíquotas máximas e mínimas, excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior, além de regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. Seguindo a previsão do constituinte, a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, regulou em âmbito geral o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, estabelecendo, dentre outras coisas, que sua alíquota mínima é de 2% (dois por cento) e a máxima de 5% (cinco por cento). Ainda, dispôs que fato gerador do imposto é a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador. Desse modo, a lista anexa estabelece todos os serviços que incidem ISS, sendo explicitamente necessário sua previsão na lista para que haja cobrança do ISS por parte do município.

Além dos tributos de competência dos municípios, a Constituição previu repartição de receitas tributárias de outros tributos a serem compartilhados com outros entes da federação por critérios específicos. Trata-se de modalidade de transferência intergovernamental. Nesse sentido, “o legislador constituinte reconheceu o desequilíbrio na repartição de competência que fizera, pois há uma inegável concentração de renda nos cofres públicos federais em detrimento dos Estados e Municípios, estando estes últimos numa situação ainda mais complicada”. (ALEXANDRE, 2014, p. 650)

A repartição constitucional de receita ocorre de forma indireta ou direta, sendo esta referente aos casos em que o ente beneficiado pela repartição da receita a recebe diretamente, sem qualquer intermediário e sem que esta faça parte de qualquer fundo constitucional, e aquela

referente aos fundos de participação ou compensatórios. (ALEXANDRE, 2014)

O art. 158 da Constituição Federal prevê repartições diretas de receitas tributárias com os municípios, de modo que estabelece que pertencem aos municípios 50% do IPVA arrecadado pelos Estados em virtude dos veículos automotores licenciados em seus territórios. Prevê, ainda, que 50% do produto de arrecadação do imposto sobre propriedade territorial rural (ITR) pertencem aos municípios relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade aos Municípios que optarem por fiscalizar e cobrar este imposto, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal. Além disso, pertencem aos municípios o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza incidente na fonte (IRRF), sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem. Por fim, destina aos municípios 25% do produto da arrecadação do imposto do sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), de acordo com critérios norteadores constantes da própria CF e regulados por lei estadual.

Cabe destacar, também, que o art. 153, §5º da CF dispõe que pertencem aos municípios 70% do imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro (IOF) incidente sobre o ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, pelo critério da origem.

O art. 159 da Constituição Federal prevê repartições indiretas de receitas tributárias com os municípios. Desse modo, estabelece que dos montantes totais da arrecadação do IR e do IPI: 22,5% será destinado ao Fundo de Participação dos Municípios; 3% será destinado para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurada ao semiárido do Nordeste a metade dos recursos destinados à Região, regulado pelo Decreto nº 7.827 de 2012; além de outros 3% que será destinado ao Fundo de Participação dos Municípios, de modo que 1% será entregue no primeiro decêndio do mês de julho de cada ano, 1% será entregue no primeiro decêndio do mês de setembro de cada ano, e o outro 1% será entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano.

A CF estabelece, também, que a União entregará 10% aos Estados e ao Distrito Federal do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados (IPI), proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados. Desses 10%, 25% serão

destinados aos municípios obedecendo os mesmos critérios previstos na legislação estadual.

Ainda, a CF estabelece que a União entregará 29% aos Estados e Distrito Federal do produto de arrecadação da contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível (CIDE-combustíveis). Desses 29%, 25% serão destinados aos municípios obedecendo os mesmos critérios previstos na legislação estadual.

Tabela 1 – Fontes de receitas municipais

TIPO DE RECEITA	TRIBUTO	PERCENTUAL PERTENCENTE AOS MUNICÍPIOS
RECEITA DERIVADA	IPTU, ITBI E ISS	100% - competência do município
REPARTIÇÃO DE RECEITAS TRIBUTÁRIAS	IPVA	50% em virtude dos veículos automotores licenciados em seus territórios
	ITR	50% regra geral 100% aos municípios que optarem por fiscalizar e cobrar este imposto, na forma da lei
	ICMS	25% de acordo com critérios norteadores constantes da própria CF e regulados por lei estadual.
	IRRF	100%
	IR + IPI	22,5% - FPM 1% - FPM – 1º decêndio de julho 1% - FPM – 1º decêndio de setembro 1% - FPM – 1º decêndio de dezembro 3% - Programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste
	CIDE-combustíveis	25% dos 29% destinados aos Estados e DF
	IPI	25% dos 10% destinados aos Estados e DF
	IOF ouro ativo financeiro	70% pelo critério da origem

(Fonte: nossa autoria)

Ante o exposto, a fim de resumir e facilitar o acesso às fontes de receitas dos municípios, a Tabela 1 compila todas as fontes aqui expostas, para fins de consulta. Em seguida, abordaremos os instrumentos orçamentários previstos no ordenamento jurídico brasileiro para viabilizar a elaboração e execução dos orçamentos municipais.

1.3 INSTRUMENTOS ORÇAMENTÁRIOS MUNICIPAIS

A Carta Magna dispôs de um título dedicado a tratar da tributação e do orçamento, o título VI, que é dividido em dois capítulos, sendo o capítulo I dedicado a tratar do sistema tributário nacional e o capítulo II dedicado a tratar das finanças públicas. Desse modo, estabelece normas delimitadoras dos orçamentos públicos enquanto instrumento de planejamento financeiro do Estado, que possibilita realizar a previsão das receitas e a fixação das despesas em um determinado período de tempo.

A operacionalização dos orçamentos públicos é realizada por três instrumentos, o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). São instrumentos interdependentes que possuem gradação de normatividade, de modo que enquanto o PPA realiza o planejamento estratégico no médio prazo, quatro anos, a LDO realiza o planejamento operacional de curto prazo estabelecendo diretrizes para elaboração da LOA, que por sua vez é o orçamento propriamente dito, contendo toda a previsão de receita e despesa anual. Desse modo o PPA orienta as LDO's e estas orientam as LOA's.

A carta magna estabelece em seu art. 165, §1º, que a lei que instituir o plano plurianual (PPA) estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. As despesas de capital incluem os investimentos, as inversões financeiras e as transferências de capital, e as de duração continuada são aquelas que ultrapassam um exercício financeiro, desse modo fica assente o caráter de planejamento de médio prazo do PPA.

Trata-se de lei formal que tem por principal objeto “a programação global de longo prazo para uma integração nacional, voltada ao desenvolvimento nacional e regional” (ABRAHAN, 2018, p. 353). No âmbito municipal, o PPA, ao estabelecer as diretrizes, objetivos e metas da administração pública municipal, norteia o caminho a ser seguido pela municipalidade e planeja de forma estratégica as futuras ações de governo.

O §2º do art. 165 da CF estabelece que a lei de diretrizes orçamentárias compreenderá

as metas e prioridades da administração pública federal, estabelecerá as diretrizes de política fiscal e respectivas metas, em consonância com trajetória sustentável da dívida pública, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento, de modo que realiza o planejamento operacional de curto prazo, para o período de um ano, influenciando diretamente a elaboração da lei orçamentária anual.

A Lei de Responsabilidade Fiscal previu ainda que a LDO disporá sobre equilíbrio entre receitas e despesas, critérios e forma de limitação de empenho, normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos, e demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas. Prevê, ainda, que integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias: o Anexo de Metas Fiscais em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes; e o Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem. Fica assente, portanto, o caráter da LDO de planejar operacionalmente a elaboração da LOA embasado tecnicamente em considerações econômicas e sociais.

A Lei Orgânica do Município de Goiás, ao tratar desses instrumentos orçamentários, em especial a LOA, de forma análoga à Constituição que trata da União, mas referente ao Município de Goiás, estabelece:

Art. 129, §4º – A Lei Orçamentária Anual compreenderá:

I orçamento fiscal referente aos poderes do Município, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta, autárquica, fundacional e indireta, assegurando dotações a serem repassadas ao Poder Legislativo;

II o orçamento de investimento das empresas em que o Município, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital votante;

(...)

IV o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e os órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e as fundações, instituídas e mantidas pelo Poder Público.

Desse modo, a LOA contém o orçamento fiscal, o orçamento de investimentos das empresas, e o orçamento de seguridade social. Além disso, para evitar que a lei orçamentária fosse utilizada para tratar de outras matérias, o legislador constituinte asseverou que a Lei Orçamentária Anual não conterà dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da

despesa, não se incluindo na proibição autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita. Nessa seara, a Lei nº 4.320, lei que estabelece normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos, prevê em seu art. 2º que a LOA conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade.

A Constituição de 88, no art. 35, §2º, do ADCT, estabeleceu os prazos para elaboração e apresentação do PPA, da LDO e da LOA ao legislativo para apreciação. Desse modo, o PPA e a LOA devem ser enviado ao legislativo até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa, sendo que a LOA é anual e o PPA tem duração de quatro anos e deve ser apresentado no primeiro ano de governo do Chefe do Executivo. Já a LDO deve ser encaminhada para o legislativo até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e devolvida para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa, sendo que a sessão legislativa não será interrompida sem a aprovação da LDO.

Considerando que o orçamento público é um instrumento elaborado pelo Poder Executivo, mas amplamente debatido, aprovado e passível de emenda pelo Poder Legislativo, o Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária (RREO). Esse relatório compõe parte da prestação de contas para viabilizar ao Poder Legislativo e à sociedade acompanharem a execução do orçamento. De modo semelhante, a LRF prevê, em relação aos municípios, que até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na câmara municipal.

Verifica-se, portanto, que a elaboração e execução do orçamento público é ato complexo e contínuo dentro de um período, dialoga constantemente com a sociedade e seus representantes, e é fundamentalmente caracterizado pela publicidade, possuindo diversas etapas de prestação de contas por parte de quem executa o orçamento. Ante a importância que o legislador constituinte compreendeu à atividade financeira estatal, são inúmeras as normas e regras constitucionais e infraconstitucionais que estabelecem e regulam os diversos estágios da gestão do erário público.

CAPÍTULO II

ORÇAMENTO E RECEITAS DO MUNICÍPIO DE GOIÁS

O serviço público é o patrimônio dos que não tem patrimônio.

Celso Antonio Bandeira de Mello

Este capítulo tem como objetivo abordar os instrumentos de planejamento e execução orçamentárias do município de Goiás nos exercícios de 2019 a 2021 e apresentar a sistemática municipal de organização das leis orçamentárias, em especial a metodologia utilizada na estimação de receitas, além de realizar análise das receitas estimadas e realizadas no triênio de referência, de modo a verificar possibilidades de aprimoramento nessa estimação, além de buscar diagnosticar possíveis causas de inconsistências entre as receitas estimadas e realizadas.

2.1 PPA, LDO'S E LOA'S DE GOIÁS REFERENTE AOS EXERCÍCIOS FINANCEIROS DE 2019 A 2021

O PPA do município de Goiás referente aos quadriênio de 2018 a 2021 foi instituído e aprovado pela Lei nº 159, de 27 de dezembro de 2017. Importante ressaltar que o §2º do art. 1º assevera que o PPA 2018 a 2021 é instrumento de planejamento público que define diretrizes, objetivos e metas com o propósito de viabilizar a implementação e a gestão das políticas públicas, orientar a definição de prioridades e auxiliar na promoção do desenvolvimento sustentável.

Desse modo, à luz da vontade constitucional, pelo texto do PPA municipal ora em análise, a administração municipal reconhece esta lei como instrumento de planejamento público de modo a delinear as ações municipais no quadriênio seguinte. O art. 1º, §1º, alude que o planejamento da Administração Pública é a atividade que, a partir de diagnósticos e estudos prospectivos, orienta as escolhas de políticas públicas locais.

Em seu art. 2º estabelece como diretrizes do PPA 2018 a 2021: a garantia dos direitos humanos, com redução das desigualdades sociais, étnico-raciais e de gênero; a ampliação da participação popular e social; a promoção do desenvolvimento sustentável, em consonância com os 17 Objetivos do Desenvolvimento Sustentável (ODS), declarados pela Organização das

Nações Unidas; a valorização da diversidade cultural; a excelência na gestão para garantir o provimento de bens e serviços à comunidade; o aumento da eficiência dos gastos públicos; o crescimento econômico sustentável; e o estímulo e a valorização da saúde e da educação.

As diretrizes definidas são linhas que definem o caminho a ser seguido pela administração, portanto o município definiu que suas ações buscariam reduzir desigualdades, promover participação popular, desenvolvimento sustentável, valorizar a diversidade cultural, buscar excelência na gestão pública de recursos, aumentar eficiência dos gastos públicos, crescer a economia de maneira sustentável e estimular a valorização da saúde e da educação.

O PPA contempla as despesas de capital e outras destas decorrentes, e as relativas ao programa de duração continuada, em conformidade com o Anexo integrante da Lei, denominado Detalhamento dos Programas por Unidade Orçamentária, de modo que está estruturado por Órgãos, Unidades Orçamentárias, Funções, Subfunções, Programa, Projetos/Atividades e Operações Especiais, Rubricas da Receita e Elementos da Despesa, sendo que define em seu art. 4º os conceitos de Programa, Objetivos, Público alvo, Ações, Produto, Unidade de medida e Metas para fins da legislação orçamentária. Ainda, estabelece que as metas da Administração são constituídas por Projetos e Atividades ou Operações Especiais e são consolidadas por Programa.

As metas físicas das ações estabelecidas são referências a serem observadas pelas Leis de Diretrizes Orçamentárias e, igualmente, pelas Leis Orçamentárias de cada ano e suas respectivas alterações, e os orçamentos anuais serão compatibilizados com o PPA 2018 a 2021 e com as respectivas Leis de Diretrizes Orçamentárias e orientados pelas diretrizes expressas no PPA para alcançar os Objetivos constantes dele. Dessa forma, o Poder Executivo Municipal poderá aumentar ou diminuir as metas físicas estabelecidas, a fim de compatibilizar a despesa orçada com a receita estimada, em cada exercício, de forma a assegurar o permanente equilíbrio das contas públicas.

Observa-se portanto a correlação entre despesa orçada e receita estimada, de modo que, ante a variação da estimativa de receita, se viabiliza ou se inviabiliza aumentar despesas orçadas. Nessa seara, a gestão do PPA consiste na articulação dos meios necessários para viabilizar a consecução das suas metas, sobretudo, para a garantia de acesso dos segmentos populacionais mais vulneráveis às políticas públicas.

As Leis de Diretrizes Orçamentárias referente ao triênio 2019 a 2021, foco do presente trabalho, possuem estrutura e composição similares, sendo divididas nos seguintes capítulos:

das Metas Fiscais da Administração Pública Municipal; das Prioridades da Administração Municipal; da Estrutura e Organização dos Orçamentos; das Diretrizes para a Elaboração e a Execução do Orçamento do Município e suas alterações; das Disposições sobre a Dívida Pública Municipal; das Disposições sobre Despesas com Pessoal; das Disposições sobre Alterações na Legislação e sua Adequação Orçamentária; e das Disposições Gerais.

As LDO's estabelecem que as metas fiscais de receitas, despesas, resultado primário, nominal e montante da dívida pública, estão identificados nos Demonstrativos das respectivas Leis, em conformidade com os Manuais de Demonstrativos Fiscais publicados pela Secretaria do Tesouro Nacional. Essa prerrogativa da LDO é importante, pois é neste momento que o executivo, mediante metodologia adotada, estabelece a previsão de Receitas para o exercício de referência e os próximos dois exercícios, sendo que esta previsão é utilizada para elaboração da LOA. Deste modo, os valores constantes dos anexos de metas fiscais são utilizados como referência para a elaboração da LOA.

Apesar das LDO's referente aos triênios de 2019 a 2021 possuírem estrutura e composição similares, observa-se que, por serem instrumentos orçamentários, há o aprimoramento na elaboração dessas leis no decorrer dos anos, de modo que a LDO de 2021 apresenta algumas informações mais detalhadas e específicas acerca da realidade do município que as anteriores, como, por exemplo, o anexo de prioridades e metas para o ano de 2021 constante da própria LDO e o memorial de estimativa das principais fontes de receitas de 2021, que será analisado no próximo tópico.

Apesar da previsão constitucional e legal dos mecanismos orçamentários, é natural que os municípios de pequeno e médio porte, em busca do cumprimento dos mandamentos constitucionais e do ordenamento legal, aperfeiçoem com o decorrer dos anos a elaboração das leis orçamentários e as apliquem de fato como instrumentos de planejamento e gestão do orçamento público, de modo a sistematizar todo o processo de estimação e realização de receitas e todo processo de previsão e realização de despesas, deixando de ser ferramentas meramente burocráticas e passando a ser bússola de apoio aos governos e à sociedade civil, inclusive possibilitando estudos com fins de diagnosticar possíveis aumentos de receita e melhores alocações de recursos.

As Leis Orçamentárias Anuais, referente ao triênio 2019 a 2021, também possuem estrutura e composição similares, se comparadas uma às outras, havendo alterações materiais relacionadas aos valores de receitas e despesas. Desse modo, em obediência à Carta Magna, as

LOA's de 2019 a 2021 estimam a receita e fixam as despesas do município de Goiás para os respectivos exercícios compreendendo o Orçamento Fiscal, referente aos Poderes do Município, e o Orçamento da Seguridade Social, abrangendo todos os fundos e órgãos da Administração Municipal direta e indireta.

As receitas estabelecidas nas LOA's, que se originam da estimativa prevista nos Anexos de Metas Fiscais constantes das respectivas LDO's, constam da Tabela 3, que será posteriormente analisada. Já as despesas estabelecidas nas LOA's não serão aqui reproduzidas, vez que não são o foco do presente estudo. Conforme preceitua a Constituição, a Lei Orçamentária Anual não contém dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, sendo o orçamento propriamente dito.

As LOA's também dispõe que os anexos que integram as leis compreendem as discriminações de sumário geral da receita por fontes e da despesa por funções de Governo, de quadros demonstrativos da receita e da despesa segundo categorias econômicas, e de quadro da despesa por órgão e entidade da Administração. Contém ainda previsão de autorização para abertura de créditos suplementares, devidamente referenciadas as fontes de receitas para este fim.

A fim de trazer as receitas previstas para um patamar mais palpável e que permita uma gestão municipal mais eficiente com despesas dentro dos limites estabelecidos pelas realizações de receitas, as LOA's estabelecem que o Poder Executivo, no prazo de 30 (trinta) dias a contar da publicação de cada lei, deverá desdobrar em metas bimestrais de arrecadação as receitas previstas com a correspondente especificação e estabelecer o detalhamento da receita que indicará a sua origem e sua destinação como livres ou vinculadas, conforme classificação estabelecida pelo Poder Executivo.

Decorrente da lógica de desdobramento em metas bimestrais de arrecadação, as LOA's impõe ao Poder Executivo a obrigação de tomar medidas necessárias para adequar a programação das despesas autorizadas à estimativa ou ao efetivo ingresso das receitas, de modo a evitar que sejam realizadas despesas além das realizações de receitas. Observa-se, ainda, que as LOA's, baseadas na Lei de Responsabilidade Fiscal, autorizam o Poder Executivo Municipal a compatibilizar a execução orçamentária da receita prevista e da despesa fixada adequando e readequando as fontes de recursos até os níveis exigidos pelos órgão de controle externo da Administração Pública Municipal, no âmbito da administração direta, administração indireta, e fundos, visando o melhor aproveitamento dos recursos e suas aplicações.

2.2 METODOLOGIA UTILIZADA NA ESTIMAÇÃO DE RECEITA DO MUNICÍPIO DE GOIÁS

A Lei de Responsabilidade Fiscal dedica um capítulo para tratar da Receita Pública, o capítulo III, que em sua seção I trata da previsão e da arrecadação. Assim, a previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal, sendo vedada a realização de transferências voluntárias aos entes que não assim o façam.

O art. 12 da LRF estabelece que as previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.

A estimativa da receita é fator estratégico para a elaboração do orçamento e requer procedimentos técnicos adequados, que observem aspectos macroeconômicos e legislações aplicadas. Desse modo, esse processo não deve ser realizado estritamente baseado no método incremental de despesas, sendo necessário uma análise adequada para que se possa elaborar instrumentos de planejamento adequado. É preciso ficar atento também às imprecisões decorrentes dos agentes do executivo e do legislativo que são motivados por uma racionalidade política e que possuam uma baixa percepção da utilidade do orçamento como ferramenta de gestão, afinal uma estimativa a maior, possibilita uma maior alocação de despesas, entretanto se a estimativa não se tornar arrecadação efetiva, haverá contingenciamento de despesas na execução do orçamento. (AZEVEDO 2013)

A LDO de 2021 contém um memorial da estimativa das principais fontes de receita de 2021 que especifica a metodologia utilizada para atualização da estimativa de receita a partir do ano de 2021. Observa-se que a metodologia utilizada analisa e aplica índices de forma estratificada para cada uma das principais fontes de receita do município. Essa metodologia se mostra mais adequada que a aplicação de um índice fixo baseado estritamente na inflação ou no método incremental de despesas.

Ao analisar o IPTU e o ITBI estabeleceu-se que a estimativa de arrecadação para o período de 2021 teve como base o comportamento da arrecadação dos últimos três exercícios, com o acréscimo da atualização de 6% (seis por cento) ao ano, sendo que o aumento se justifica

pela redefinição da área urbana do Município, atualização da planta urbana e recadastramento de unidades habitacionais, além da possibilidade de correção do valor venal dos imóveis.

Em relação ao ISS também se aplicou índice crescimento de 6% (seis por cento) ao ano, motivado pelo crescimento do movimento de serviços no Município, prevendo-se aumento de arrecadação desse imposto para 2021. Para o cálculo do Imposto de Renda retido na fonte, considerou-se os aspectos da alteração da tabela do Imposto de Renda e o incremento desta receita pelo reajuste da folha de pagamento dos servidores municipais, além de aplicar projeção inflacionária para os anos seguintes.

Em relação às taxas de poder de polícia e de prestação de serviços, o índice de atualização da estimativa de receita também foi de 6% (seis por cento), levando em consideração para a de poder de polícia a atualização da planta urbana e a evolução histórica para a de prestação de serviços.

As receitas patrimoniais englobam receitas de aplicação de valores, ganhos com ações e outras de natureza financeira, sendo que também se aplicou índice de 6% (seis por cento) na estimativa dessa receita para os exercícios seguintes.

Parte relevante da receita municipal advém do Fundo de Participação dos Municípios, FPM, sendo que uma previsibilidade adequada desta fonte é fundamental para evitar imprecisões de estimação. Desse modo, com base no comportamento da arrecadação dos últimos três exercícios relacionados à cota-parte do FPM, o município aplicou índice de 5% (cinco por cento) de atualização ao ano.

Em relação às transferências do SUS, referente às transferências de recursos advindos do Ministério da Saúde, resultado de programas instituídos pelo Governo Federal, voltadas à atenção básica, e outras receitas da União, consideradas valores arrecadados na forma de Fundo Especial, CFM, ITR, CIDE, receitas não classificadas e outras receitas de pequena expressão, as origens serão estimadas por fontes, sem aplicação de um índice específico.

Ao analisar as transferências decorrentes dos estados, o município estimou uma correção inflacionária de 6% (seis por cento) a partir de 2021 para projeção dos repasses da receita da cota-parte do ICMS, levando-se em consideração os dados históricos, acrescido da expectativa de crescimento do valor adicionado. Em relação à cota-parte do IPVA o município também estimou um acréscimo de até 6% (seis por cento) ao ano, com base nos dados históricos e no crescimento gradativo da frota de veículos licenciados no Município.

Acerca da transferência do FUNDEB, a projeção histórica desta receita e o número de

alunos matriculados no Ensino Fundamental e na Educação Infantil remeteram para a estimativa de arrecadação em 2021 para até 6% (seis por cento). Ainda, em relação à arrecadação de corrente da Dívida Ativa, os valores históricos levantados, consideradas as execuções fiscais protocoladas e ou em fase administrativa, remeteram para uma estimativa de aumento de arrecadação de 6% (seis por cento).

Importante observar que na LDO 2021, em relação às receitas, foi estabelecido como metas revisar e atualizar as alíquotas fixadas para cada espécie de imposto, visando a ampliação da receita tributária, e manter atualizado o cadastro comercial e imobiliário, o que demonstra a preocupação do município em aumentar a receita para prover as despesas necessárias. Nesta mesma seara, estabeleceu a necessidade de adequar as despesas correntes à arrecadação, e buscar reduzir significativamente o *deficit* financeiro, o que mostra que o município busca trazer o orçamento estimado para mais próximo do executado. Ao comparar as receitas estimadas com as realizadas, no próximo tópico, será possível avaliar quantitativamente e qualitativamente a metodologia utilizada na série histórica.

A Administração estabelece, ainda, os riscos fiscais considerados na elaboração orçamentária, ou seja, os riscos de receitas estimadas não se realizarem ou de aumento de despesas não previstas e os motivos para isso. Desse modo, apresenta os seguintes riscos fiscais orçamentários: realização de despesas não passíveis de previsão em decorrência de situação de emergência ou de estado de calamidade pública (enchentes, vendavais, granizo, estiagem, geadas, surtos epidêmicos); diminuição de arrecadação de transferências constitucionais em decorrências de programas de recuperação da economia, isentando impostos, afetando diretamente os cofres públicos municipais; diminuição das arrecadações locais em consequência de não pagamento de impostos como IPTU, ISSQN, ITBI e outros.

Apresenta também os seguintes riscos fiscais da dívida: ações judiciais que encontram-se em tramitação e ou que venham a ser ingressadas contra o Município, que possam motivar desembolso financeiro no exercício de 2021, inclusive de natureza tributária e trabalhista; depósitos judiciais relativos a ações a serem impetradas contra Município; aumento dos juros das dívidas previdenciárias para com o INSS e Previdência Própria, caso houver; aumento dos juros das dívidas para com empresas estatais (Saneago, Celg), financeiras (BB, CEF) e outras, caso houver.

As LDO's de 2019 e 2020 não possuem memorial da estimativa das principais fontes de receita, de modo que não é possível determinar ao certo, com base na legislação disponível,

quais foram os índices exatos de atualização e correção utilizados na elaboração das estimativas de receita. A Tabela 2 consolida os valores das receitas estimadas nas LOA's de 2019 e 2020, já a Tabela 3 consolida os índices de atualização das receitas previstas de 2019 a 2021 em relação ao ano anterior, de modo que o índice 18/19 demonstra a atualização da estimativa de receita do ano de 2019 em relação ao ano de 2018, e assim sucessivamente.

Tabela 2 – Receitas Previstas nas LOA's de 2019 a 2021

RECEITAS CORRENTES	2019	2020	2021
RECEITA TRIBUTÁRIA	R\$ 6.845.000,00	R\$ 7.230.000,00	R\$ 7.750.000,00
RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES	R\$ 500.000,00	R\$ 800.000,00	R\$ 1.400.000,00
RECEITA PATRIMONIAL	R\$ 707.300,00	R\$ 819.300,00	R\$ 829.300,00
RECEITA DE SERVIÇOS	R\$ 255.000,00	R\$ 260.000,00	R\$ 260.000,00
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES	R\$ 84.326.300,00	R\$ 92.589.000,00	R\$ 94.909.000,00
OUTRAS RECEITAS CORRENTES	R\$ 679.000,00	R\$ 729.000,00	R\$ 912.000,00
DEDUÇÕES DA RECEITA PARA O FUNDEB	-R\$ 6.117.600,00	-R\$ 6.851.600,00	-R\$ 6.851.600,00
TOTAL DAS RECEITAS CORRENTES	R\$ 87.195.000,00	R\$ 95.575.700,00	R\$ 99.208.700,00
RECEITAS DE CAPITAL	2019	2020	2021
ALIENAÇÃO DE BENS	R\$ 10.000,00	R\$ 10.000,00	R\$ 10.000,00
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL	R\$ 19.595.000,00	R\$ 19.595.000,00	R\$ 19.595.000,00
TOTAL DAS RECEITAS DE CAPITAL	R\$ 19.605.000,00	R\$ 19.605.000,00	R\$ 19.605.000,00
TOTAL GERAL DE RECEITAS	R\$ 106.800.000,00	R\$ 115.180.700,00	R\$ 118.813.700,00

(Fonte: nossa autoria)

A estimativa de receita é feita seguindo a classificação de categorias econômicas, sendo divididas em Receitas Correntes e Receitas de Capital. Conforme estabelece o art. 11 da Lei nº 4320/64, são Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros

recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes, e são Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o *superavit* do Orçamento Corrente, ou seja, são recursos financeiros oriundos da colocação de títulos públicos ou da contratação de empréstimos obtidas junto a entidades públicas ou privadas, internas ou externas. O total geral de receitas corresponde à soma das receitas correntes com as receitas de capital do município.

Tabela 3 – Cálculo da Atualização da Estimativa de Receitas de 2019 a 2021

RECEITAS CORRENTES	Índice 18/19	Índice 19/20	Índice 20/21
RECEITA TRIBUTÁRIA	43,95%	5,62%	7,19%
RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES	0,00%	60,00%	75,00%
RECEITA PATRIMONIAL	2,91%	15,83%	1,22%
RECEITA DE SERVIÇOS	0,00%	1,96%	0,00%
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES	4,05%	9,80%	2,51%
OUTRAS RECEITAS CORRENTES	-21,86%	7,36%	25,10%
– DEDUÇÕES DA RECEITA PARA O FUNDEB	3,38%	12,00%	0,00%
TOTAL DAS RECEITAS CORRENTES	6,08%	9,61%	3,80%
RECEITAS DE CAPITAL	Índice 18/19	Índice 19/20	Índice 20/21
ALIENAÇÃO DE BENS	0,00%	0,00%	0,00%
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL	-0,76%	0,00%	0,00%
TOTAL DAS RECEITAS DE CAPITAL	-0,76%	0,00%	0,00%
TOTAL GERAL DE RECEITAS	4,76%	7,85%	3,15%

(Fonte: nossa autoria)

Desse modo, da Tabela 3 é possível verificar que a estimativa geral de receita em 2021 foi atualizada em 3,15% em relação ao ano de 2020, a estimativa geral de receita em 2020 foi atualizada em 7,85% em relação ao ano de 2019, e a estimativa geral de receita em 2019 foi atualizada em 4,76% em relação ao ano de 2018.

Observa-se que, em regra, não houve alteração nas previsões de Receitas de Capital de um ano para o outro, e, ainda, que em 2019 houve acentuada alteração na estimativa de receitas tributárias, mas também houve acentuada diminuição na previsão de outras receitas correntes.

Em relação ao ano de 2020, destacam-se as alterações da previsão de receitas de contribuições, receita patrimonial, e de Transferências Correntes, vez que a principal fonte de receita do município. Já em relação ao exercício de 2021, destacam-se as alterações na previsão de receitas de contribuições e de outras receitas correntes.

No ano de 2020, houve a realização de concurso público municipal, de modo que infere-se que parte expressiva do aumento da estimativa de receitas de contribuições dos anos 2020 e 2021 é decorrente das nomeações que ocorreram em virtude do certame público.

É importante destacar que fica assente que a principal fonte de receita do município de Goiás é decorrente das transferências correntes, mas que os valores decorrentes de receitas tributárias também são expressivas e importantes para a execução orçamentária municipal.

Em que pese a metodologia utilizada, cabe ressaltar que o processo de estimação de receitas não deve ser realizado apenas utilizando-se do método incremental, sendo necessária uma equipe técnica com quantidade e capacitação adequadas de modo que os instrumentos de planejamento sejam confiáveis e retratem a realidade, e que a estimação comunique com os diversos órgãos municipais de modo a buscar oportunidades de melhorias e tomar ciência de possíveis aspectos futuros que possam impactar as receitas do município. (AZEVEDO, 2016)

2.3 RECEITAS ESTIMADAS VS. RECEITAS REALIZADAS

Para análise comparativa entre as receitas estimadas e as realizadas, usaremos as informações constantes dos Relatórios Resumidos das Execuções Orçamentárias referentes aos exercícios de 2019 a 2021. A Constituição Federal, em seu art. 165, §3º, determina que o Poder Executivo publicará, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, relatório resumido da execução orçamentária (RREO). Por sua vez, a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art. 48, estabelece que o relatório resumido da execução orçamentária é um dos instrumentos de

transparência da gestão fiscal, o qual deverá ser dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público.

A LRF, ainda, norteia os aspectos gerais deste Relatório, de modo a estabelecer que o RREO será composto: de balanço orçamentário, que especificará, por categoria econômica, as receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada, e as despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo; e de demonstrativos da execução das receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar, das despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício, e das despesas, por função e subfunção.

Dos anexos 1 dos Relatórios Resumidos de Execuções Orçamentárias de 2019 a 2021, que contém o balanço orçamentário das receitas realizadas, foi elaborada a Tabela 4, a fim de analisar o quadro geral da relação entre receitas previstas e realizadas no triênio em análise. Destaca-se que os espaços vazios são valores nulos de receitas previstas e realizadas.

Da análise global, constata-se que em nenhum dos anos analisados a receita prevista na elaboração do orçamento se realizou por completo. Destaca-se que no exercício de 2019 aproximadamente 64% da receita inicialmente estimada se realizou, e nos exercícios de 2020 e 2021 aproximadamente 75% das receitas inicialmente estimadas se realizaram.

Em análise às receitas correntes realizadas no triênio, é possível observar que as receitas estimadas de impostos, taxas e contribuições de melhorias foram amplamente realizadas, de modo que em 2019 houve a realização de 95% das receitas estimadas, em 2020 houve a realização de 103% das receitas estimadas, e em 2021 houve a realização de 122% das receitas estimadas. Desse modo, é possível concluir que a estimativa dessas receitas foi adequada e, ainda, que há uma tendência de aumento de arrecadação proveniente dessas fontes que pode ser utilizada na estimativa das receitas dos orçamentos posteriores ao de 2021.

Em análise às receitas correntes de contribuição, houve uma expressiva diferença entre as realizadas e as estimadas, sendo que em 2019 as receitas realizadas superaram as estimadas em 270% e em 2020 em 170%. Já em 2021, a receita estimada, que seguiu a linha de aumento histórico do ano anterior, foi realizada em apenas 40%, de modo que fica evidenciado que a estimativa desta receita não foi precisa, necessário, portanto, uma adequação da métrica

utilizada nesta estimação para os anos posteriores ao exercício de 2021.

Tabela 4 – RREO's de 2019 a 2021
Anexo 1 (Receitas)

RECEITAS	2019			2020			2021		
	Previsão Atualizada	Receita Atualizada	%	Previsão Atualizada	Receita Atualizada	%	Previsão Atualizada	Receita Atualizada	%
RECEITAS (EXCETO INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (I)	106.800.000,00	68.306.101,54	63,96	115.180.700,00	86.095.075,03	74,75	118.813.700,00	88.384.817,73	74,39
RECEITAS CORRENTES	87.195.000,00	65.515.701,02	75,14	95.575.700,00	83.412.974,75	87,27	99.208.700,00	88.108.665,53	88,81
IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIA	6.845.000,00	6.471.628,15	94,55	7.230.000,00	7.438.487,52	102,9	7.750.000,00	9.449.159,98	121,9
CONTRIBUIÇÕES	500.000,00	1.341.373,91	268,3	800.000,00	1.365.038,53	170,6	1.400.000,00	552.945,43	39,50
RECEITA PATRIMONIAL	707.300,00	131.840,47	18,64	819.300,00	40.134,02	4,90	829.300,00	299.762,79	36,15
RECEITA AGROPECUÁRIA									
RECEITA INDUSTRIAL									
RECEITA DE SERVIÇOS	255.000,00	148.723,19	58,32	260.000,00	468.237,86	180,1	260.000,00	279.417,60	107,5
TRANSFERÊNCIAS CORRENTES	78.208.700,00	56.064.818,42	71,69	85.737.400,00	72.445.291,90	84,50	88.057.400,00	74.260.599,56	84,33
OUTRAS RECEITAS CORRENTES	679.000,00	1.357.316,88	199,9	729.000,00	1.655.784,92	227,1	912.000,00	3.266.780,17	358,2
RECEITAS DE CAPITAL	19.605.000,00	2.790.400,52	14,23	19.605.000,00	2.682.100,28	13,68	19.605.000,00	276.152,20	1,41
OPERAÇÕES DE CRÉDITO									
ALIENAÇÃO DE BENS	10.000,00			10.000,00			10.000,00		
AMORTIZAÇÕES DE EMPRÉSTIMOS									
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL	19.595.000,00	2.790.400,52	14,24	19.595.000,00	2.682.100,28	13,69	19.595.000,00	276.152,20	1,41
OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL									
RECEITAS (INTRA-ORÇAMENTÁRIAS) (II)									
SUBTOTAL DAS RECEITAS (III) = (I + II)	106.800.000,00	68.306.101,54	63,96	115.180.700,00	86.095.075,03	74,75	118.813.700,00	88.384.817,73	74,39
OPERAÇÕES DE CRÉDITO / REFINANCIAMENTO (IV)									
SUBTOTAL COM REFINANCIAMENTO (V) = (III + VI)	106.800.000,00	68.306.101,54	63,96	115.180.700,00	86.095.075,03	74,75	118.813.700,00	88.384.817,73	74,39
DEFICIT (VI)									
TOTAL (VII) = (V + VI)	106.800.000,00	68.306.101,54	63,96	115.180.700,00	86.095.075,03	74,75	118.813.700,00	88.384.817,73	74,39

(Fonte: nossa autoria)

As receitas patrimoniais são provenientes da fruição do patrimônio do ente público, como por exemplo, bens mobiliários e imobiliários ou, ainda, bens intangíveis e participações societárias. Os índices de realização dessa receita em relação à estimação das mesmas foi muito baixo, demonstrando necessidade de reavaliação dos valores bases na estimação da mesma.

As receitas de serviços decorrentes das atividades econômicas na prestação de serviços por parte do ente público, remunerados por preço público, foram estimadas de maneira constante e linear de 2019 a 2021, sendo que sua realização se mostrou oscilante, de modo que em 2019, apenas 58% dessa receita foi realizada, mas em 2020 e 2021 houve a realização de 180% e de 107%, respectivamente.

As transferências correntes são a principal fonte de receita do orçamento municipal, sendo uma realidade na maioria dos municípios brasileiros. Desse modo, a realização dessas receitas impacta mais fortemente o índice geral de realização de receitas, ou seja, essa receita tem maior influência sobre o indicador geral das receitas orçamentárias do município, sem desconsiderar a importância das demais fontes de receita.

Como já abordado, essas transferências são recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado destinados a atender despesas de manutenção ou funcionamento relacionadas a uma finalidade pública específica, mas que não correspondam a uma contraprestação direta em bens e serviços a quem efetuou a transferência. As repartições tributárias se inserem nessa fonte.

Em 2019, 72% das transferências correntes se realizaram, enquanto em 2020 e 2021 a realização das receitas estimadas foi próxima a 85%, mesmo havendo considerável aumento no valor bruto da estimação de receita de 2019 para 2020. Verifica-se, portanto, que nos anos de 2020 a 2021 os valores estimados foram mais adequados que os valores estimados em 2019. Dada a relevância dessa receita, é necessário que a administração concentre esforços para aperfeiçoar a métrica de estimação dessa fonte de receita, a fim de evitar que o planejamento orçamentário do município seja prejudicado.

Uma análise pormenorizada das repartições de receitas federais e estaduais será feita em tópico próprio do capítulo III de modo a destrinchar a principal fonte de receitas municipais e compreender as diversas origens de recursos provenientes dessas fontes. Necessário também diagnosticar quais fatores contribuíram para que a realização das transferências correntes em 2019 fosse em valor expressivamente inferior ao estimado, vez que esses aproximadamente 28% das receitas estimadas que não se realizaram tem relevante influência no valor geral das

receitas não realizadas no ano de 2021.

Em relação às outras receitas de capital, houve por parte da administração uma estimação relevantemente a menor no triênio em análise, sendo que em 2019 e 2020 a realização dessa fonte foi 200% e 227%, respectivamente, em relação às estimadas. Ainda, em 2021, a realização dessa receita foi 358% da receita estimada, ou seja, aproximadamente quatro vezes mais. Essas receitas são decorrentes de indenizações, restituições e ressarcimentos, e, considerando o histórico de maior realização em relação ao estimado, demonstra ser mais uma fonte que deve sofrer melhorias na métrica de estimação para trazer o orçamento previsto para mais próximo do realizado.

De grande importância, e uma das principais fontes da não realização das receitas estimadas é decorrente das receitas de capital. Nos anos de 2019 e 2020, apenas cerca de 14% dessas receitas estimadas se realizaram, sendo que em 2021 mero 1,5% se realizou. Desse modo, fica evidenciado a necessidade da reavaliação da estimação das receitas de capital, vez que essa não realização das receitas de capital influenciaram bastante o indicador geral das receitas realizadas em relação às estimadas.

A Lei 4.320/64, em seu art. 11, §2º, dispõe que são Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente.

Da análise do anexo I dos RREO's de 2019 a 2020 é possível verificar que as previsões de receitas de capital são decorrentes de Transferências de Capital da União e de suas Entidades e de Transferências de Capital dos Estados e do Distrito Federal e de suas Entidades.

Na ótica orçamentária, são recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado e destinados para atender despesas em investimentos ou inversões financeiras, a fim de satisfazer finalidade pública específica; sem corresponder, entretanto, a contraprestação direta ao ente transferidor. Sendo que os recursos da transferência ficam vinculados à finalidade pública e não à pessoa. Podem ocorrer a nível intragovernamental ou intergovernamental, assim como recebidos de instituições privadas. (MCASP, 2021)

Desse modo, a não realização das receitas de capital previstas prejudicou especificamente as despesas de capital vinculadas a estas receitas, ou seja, despesas que em investimentos ou inversões financeiras que eram esperadas, mas que não ocorreram. De fato,

esta previsão em especial é mais suscetível de não realização em virtude do caráter discricionário dos entes que encaminham o recurso financeiro, entretanto há que se destacar que sua não realização não prejudica a fundo a execução orçamentária, vez que o recurso é vinculado à finalidade específica, prejudicando estritamente a finalidade a que era previsto o recurso.

CAPÍTULO III

ANALISANDO AS RECEITAS MUNICIPAIS

Neutro é quem já se decidiu pelo mais forte.

Max Weber

Este capítulo tem como objetivo abordar os tributos cobrados pelo município de Goiás e verificar a arrecadação decorrente das receitas tributárias, além de abordar as transferências correntes que são as principais fontes de receitas do município. Ainda, propõe diversas medidas a serem adotadas que podem impactar em aumento de receita a médio prazo, além de analisar algumas medidas já adotadas e que também influenciarão na arrecadação.

3.1 TRIBUTOS COBRADOS PELO MUNICÍPIO DE GOIÁS

A Lei Orgânica do Município de Goiás dispõe de capítulo específico para tratar da Administração Tributária e Financeira em seu âmbito. Em seu bojo, prevê que são tributos municipais os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria, decorrentes de obras públicas, instituídas por lei municipal, segundo os princípios da Constituição Federal e Estadual e as normas gerais de Direito Tributário.

Em consonância com a Constituição Federal, elenca os impostos de competência municipal, quais sejam os impostos sobre: propriedade predial e territorial urbana; transmissão intervivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; e serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência do Estado, definidos na lei complementar prevista no art. 155, I, “b”, da Constituição Federal, que é a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

Além dos impostos, prevê que as taxas só poderão ser instituídas por lei, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos, específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à disposição pelo Município, vedada a utilização como base de cálculo, daquele que tenha sido utilizado para instituição do imposto.

Orienta ainda que a contribuição de melhoria será cobrada dos proprietários de imóveis

valorizados por obras públicas municipais, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual a resultante da divisão do total pelo número de imóveis beneficiados. Prevê também a possibilidade de instituir contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social.

Os impostos previstos na Lei Orgânica e as taxas foram instituídos no âmbito do município pelo Código Tributário do Município de Goiás. Ao instituir os tributos, a legislação estabelece o fato gerador e seu momento de ocorrência, a base de cálculo, as alíquotas previstas, e o sujeito passivo.

No caso do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana, o fato gerador é a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou acessão física, como definido na lei civil, localizada na zona urbana, zona de expansão urbana e Distritos do Município de Goiás, considerando-se ocorrido o fato gerador em 1º de janeiro de cada ano, sendo que a base de cálculo para o imposto é o valor venal do imóvel. Ainda, as alíquotas aplicáveis sobre o valor venal são 0,8% para imóveis residenciais, 1,5% para imóveis comerciais, e 2% para imóveis não edificadas, subutilizados ou não utilizados.

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza tem como fato gerador a prestação de serviços por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, sendo que a base de cálculo do imposto, ressalvadas hipóteses constantes da lei, é o preço do serviço, sem nenhuma redução, excetuando-se os descontos ou abatimentos concedidos incondicionalmente e constantes na nota fiscal de serviços. Ainda, a alíquota padrão do imposto aplicável é de 3%, entretanto há casos específicos em que a alíquota é de 5% e 2%.

O ISS segue os preceitos da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, de modo que há uma lista de serviços para identificar os serviços que se encontram no âmbito de incidência do imposto e as particularidades de cada serviço.

O lançamento do imposto será feito de ofício, ou por declaração pelo próprio contribuinte ou pelo responsável. Por se tratar de município de pequeno porte, a maioria dos estabelecimentos prestadores de serviços se enquadram na sistemática do Simples Nacional previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que estabelece tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, de modo a realizar a apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação. Dentre os impostos

e contribuições abrangidos pela sistemática do Simples Nacional encontra-se, enquanto tributo de competência municipal, o ISS.

Conforme art. 4º da Resolução nº 140 do Comitê Gestor do Simples Nacional, a opção pelo Simples Nacional implica no recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, no montante apurado na forma prevista na Resolução, em substituição aos valores devidos segundo a legislação específica de cada tributo. Desse modo, o contribuinte declara no Programa Gerador de Documento de Arrecadação do Simples Nacional, PGDAS, o valor da receita bruta auferida por mês e o Programa calcula e gera o documento de arrecadação de acordo com a alíquota cabível, nos moldes estabelecidos pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

O ITBI tem como fato gerador a transmissão de propriedade ou domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, a transmissão de direitos reais sobre imóveis, exceto os de direitos reais de garantia, e a cessão de direitos relativos a essas transmissões, ressalvados os casos em que transmissão de bens imóveis ocorra entre diversos cessionários, em que só será permitida cobrança única do referido imposto. A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos, mesmo que o atribuído no contrato seja menor do que aquele, e as alíquotas aplicáveis são, no caso de transmissões compreendidas no Sistema Financeiro de Habitação, 0,5% sobre o valor efetivamente financiado, e 3% nos demais casos.

O Código Tributário Municipal institui no âmbito do Município de Goiás, pelo exercício regular do poder de polícia, as taxas de licenças, quais sejam: licença para Localização de estabelecimentos comerciais, industriais, de prestação de serviços e similares ou atividades decorrentes de profissão, arte ou ofício; licença para funcionamento de estabelecimentos comerciais, industriais, prestacionais e similares ou atividades decorrentes de profissão, arte ou ofício; licença para o exercício do comércio ou atividade econômica eventual ou ambulante; licença para execução de obras e loteamentos; licença para ocupação de áreas, vias e logradouros públicos; licença para funcionamento de estabelecimentos comerciais, industriais, de prestação de serviços, profissionais, de arte ou ofício, em horário especial; e licença para exploração de meios de publicidade em geral. Institui, também, pela utilização de serviços públicos, as taxas de expediente e serviços diversos, de serviços urbanos, e de combate a sinistros.

Tabela 5 - Tributos Arrecadados de 2019 a 2021

ESPÉCIE DE RECEITA	2019			2020			2021		
	RECEITA REALIZADA	RECEITA PREVISTA	ÍNDICE	RECEITA REALIZADA	RECEITA PREVISTA	ÍNDICE	RECEITA REALIZADA	RECEITA PREVISTA	ÍNDICE
Impostos, Taxas (I)	6.471.628,15	6.845.000,00	94,55%	6.829.522,05	7.230.000,00	94,46%	9.449.159,98	7.750.000,00	121,92%
IPTU	2.033.567,97	2.150.000,00	94,58%	1.784.709,14	2.650.000,00	67,35%	2.480.820,08	2.650.000,00	93,62%
ITBI	926.503,50	1.520.000,00	60,95%	1.866.403,78	1.540.000,00	121,20%	2.880.657,79	1.540.000,00	187,06%
ISS	1.498.031,01	1.860.000,00	80,54%	1.911.747,98	1.550.000,00	123,34%	2.673.592,65	1.850.000,00	144,52%
IRRF	549.044,00	650.000,00	84,47%	524.816,79	650.000,00	80,74%	39.805,00	650.000,00	6,12%
TAXAS	1.464.481,67	665.000,00	220,22%	741.844,36	840.000,00	88,31%	1.374.284,46	1.060.000,00	129,65%
Contribuições (II)	1.341.373,91	500.000,00	268,27%	1.365.038,53	800.000,00	170,63%	552.945,43	1.400.000,00	39,50%
TOTAL (I + II)	7.813.002,06	7.345.000,00	106,37%	8.194.560,58	8.030.000,00	102,05%	10.002.105,41	9.150.000,00	109,31%

(Fonte: nossa autoria)

Analisando em especial a arrecadação dos impostos e das taxas do município, observamos que em 2019 e 2020 a receita realizada foi de aproximadamente 95% da receita estimada e em 2021 a realizada foi próxima de 122% da prevista. Destaca-se, portanto, uma acentuação da arrecadação de impostos e taxas no ano de 2021, que, se evidenciado também em 2022, ensejaria uma possibilidade de readequação da previsão dessa fonte. Entretanto, quando se pretende diagnosticar com precisão as causas de um comportamento, é necessário encontrar as menores partículas a fim de que movimentos contrários não anulem ou camuflam tendências, a exemplo da baixa realização da receita prevista em 2021 para contribuições, na casa de 40%, que anula parte do aumento de arrecadação de impostos e taxas para o mesmo período. Desse modo, analisaremos individualmente as receitas de cada imposto e das taxas.

Em 2019, a receita de IPTU realizada foi de aproximadamente 95% da receita estimada, demonstrando uma métrica adequada para o período. De igual modo, em 2021, a realização dessa fonte foi de em torno de 94% da prevista. Entretanto, em 2020, a realização dessa receita foi de apenas 67% do previsto para o período. O IPTU é um imposto de fácil previsão e de arrecadação uniforme. Desse modo, a baixa realização dessa receita no ano de 2020 pode ser relacionada à pandemia de COVID-19. As complicações econômicas e a frustração das receitas familiares, possivelmente, fez com que parte dos contribuintes priorizassem gastos essenciais, tais como alimentares e de moradia.

O ITBI apresentou uma tendência de forte crescimento na realização de receita,

elevando-se de 926 mil em 2019 para 2,9 milhões em 2021. Esse tipo de crescimento é de difícil previsão, principalmente nesse imposto que varia diretamente com a quantidade de transações envolvendo bens imóveis. Em 2019 a realização dessa receita foi de apenas 61% da prevista, entretanto em 2020 e 2021 a realização foi de 121% e 187%, respectivamente. Importante verificar que a estimativa dessa receita foi constante nos três períodos. Portanto, é preciso aprimorar a base de referência utilizada na estimativa dessa fonte, vez que não está acompanhando a materialidade da receita.

Analisando o histórico do ISS, observa-se que em 2019 apenas 80% da receita prevista se realizou. Em virtude das características desse imposto e da grande quantidade de variáveis que influenciam a atividade econômica de serviços, sua estimativa é complexa. Desse modo, em 2020 a estimativa foi reduzida para próximo da receita realizada em 2019, baseado na estabilidade da atividade econômica dos serviços, entretanto a realização dessa fonte aumentou, arrecadando próximo a 123% do previsto. Em 2021 a estimativa foi restabelecida com base na receita do ano anterior e mesmo assim a arrecadação aumentou e foi de 144% da receita estimada.

Acerca do Imposto de Renda Retido na Fonte, os dados disponibilizados pela prefeitura chamam a atenção em relação ao ano de 2021. A estimativa dessa receita foi constante no decorrer dos três exercícios, sendo que em 2019 e 2020 a realização dessa receita foi de 84% e 81%, respectivamente, entretanto em 2021 a realização dessa receita foi de apenas 6% da receita prevista, índice muito aquém do previsto. Essa arrecadação não sofre grandes alterações de um ano para o outro, vez que se refere a retenção na fonte do imposto de renda, tendendo a permanecer constante ou a sofrer variações de acordo com aumento do quadro de servidores públicos.

Ademais, ressalta-se o julgamento pelo STF, no final de 2021, do Recurso Extraordinário RE 1.293.453 que proferiu entendimento com repercussão geral de que pertence ao Município, aos Estados e ao Distrito Federal a titularidade das receitas arrecadadas a título de imposto de renda retido na fonte incidente sobre valores pagos por eles, suas autarquias e fundações a pessoas físicas ou jurídicas contratadas para a prestação de bens ou serviços, conforme disposto nos artigos 158, I, e 157, I, da Constituição Federal. Esse julgamento não teve o condão de aumentar a receita do IRRF no ano de 2021, mas deve ser levado em consideração na estimativa dessa fonte nos anos posteriores.

Entretanto, o que causa estranheza é a queda brusca dessa receita em 2021 que tende a

ser constante, com variações pequenas e uniformes. Desse modo, não conseguimos identificar possíveis causas que ocasionassem tamanha queda de realização dessa receita, sendo que não desconsideramos possível erro de alimentação dessa informação nos relatórios e na apuração do ano de 2021. Em que pese essa desproporcionalidade no ano de 2021, a estimativa dessa receita para os anos posteriores deve levar em consideração os possíveis efeitos do entendimento de repercussão geral, tratados no Tema 1130 do STF, acerca da titularidade das receitas arrecadadas a título de imposto de renda retido na fonte incidente sobre valores pagos pelos Municípios, suas autarquias e fundações a pessoas físicas ou jurídicas contratadas para a prestação de bens ou serviços, bem como eventuais tendências de aumento decorrente do aumento do quadro de servidores públicos municipais.

Destaca-se que optamos por tratar do Imposto de Renda Retido na fonte neste tópico, vez que, mesmo correspondendo à arrecadação de um tributo de competência da União, tais recursos não transitam por ela, ficando diretamente com o ente arrecadador. Logo não há o repasse propriamente dito e a receita é contabilizada como receita tributária.

Em relação às taxas municipais, percebemos que a realização dessa receita em 2019 foi de aproximadamente 270% em relação à prevista. Em virtude dessa dissonância, houve uma estimativa majorada de 60% dessa fonte em 2020 em relação ao exercício anterior, sendo que sua realização ocorreu na casa de 88%. Considerando que no ano de 2020 houve a pandemia de COVID-19, e que mesmo assim a arrecadação dessa receita seguiu tendência de alta, houve aumento da estimativa dessa fonte para o ano de 2021 em 75% em relação ao exercício de 2020, e mesmo assim a realização da receita de taxas em 2021 foi na ordem de 130% da receita estimada para o exercício. Desse modo, a receita de taxa se mostra uma fonte que deve ser melhor compreendida pelo município e se apresenta como uma fonte importante na arrecadação municipal.

3.2 REPARTIÇÃO DAS RECEITAS FEDERAL E ESTADUAL

No Capítulo I, conforme retratado pela Tabela I, identificamos as receitas que cabem aos Municípios decorrentes da repartição de receitas de competência dos Estados e da União. Verificamos que cabem aos municípios: 50% do IPVA em virtude dos veículos automotores licenciados em seus territórios; 50% do ITR como regra geral ou 100% do ITR aos municípios que optarem por fiscalizar e cobrar este imposto, na forma da lei; 25% do ICMS de acordo com

critérios norteadores constantes da própria CF e regulados por lei estadual; 100% do Imposto de Renda retido na fonte pelos municípios; 25,5% do IR e do IPI destinado ao Fundo de Participação dos Municípios, além de outros 3% destinados a Programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste; 25% dos 29% da CIDE-Combustíveis destinados aos Estados e DF; 25% dos 10% de IPI destinados aos Estados e DF; e 70% do IOF incidente sobre o ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, pelo critério da origem.

Além dessas repartições de receitas constitucionalmente previstas, a União e os Estados repassam aos Municípios relevantes montantes com finalidades vinculadas, são denominados de repasse fundo a fundo, que são voltadas para saúde, educação, assistência social. Essa parcela orçamentária não é de pleno controle do município, vez que são políticas públicas delineadas no âmbito de programas criados e definidos pelo Estado e pela União e executados pelos municípios, que são gestores e co-financiadores. Desse modo, os municípios recebem recursos para custear parcialmente despesas e esses recursos devem ser aplicados exclusivamente nas finalidades para que foram repassados. (AZEVEDO, 2016)

Tabela 6 – Transferências Correntes de 2019 a 2021

ESPÉCIE DE RECEITA	2019			2020			2021		
	Receita Realizada	Receita Prevista	Índice %	Receita Realizada	Receita Prevista	Índice %	Receita Realizada	Receita Prevista	Índice %
Transferências Correntes	62.246.053,09	84.326.300,00	73,82%	78.411.899,99	92.589.000,00	84,69%	81.947.574,15	94.909.000,00	86,34%
Cota-Parte do FPM	20.431.568,29	20.600.000,00	99,18%	19.489.471,41	22.600.000,00	86,24%	25.905.948,95	22.600.000,00	114,63%
Cota-Parte do ICMS	9.737.885,24	12.000.000,00	81,15%	9.487.310,08	12.000.000,00	79,06%	11.554.677,44	12.000.000,00	96,29%
Cota-Parte do IPVA	1.893.170,07	2.000.000,00	94,66%	2.017.643,81	2.000.000,00	100,88%	2.253.294,89	2.000.000,00	112,66%
Cota-Parte do ITR	375.750,48	150.000,00	250,50%	383.087,70	150.000,00	255,39%	606.931,77	150.000,00	404,62%
Transferências da LC nº 87/1996	0,00	30.000,00	0,00%	0,00	30.000,00	0,00%	0,00	30.000,00	0,00%
Transferências da LC nº 61/1989	82.756,92	100.000,00	82,76%	66.336,86	100.000,00	66,34%	89.457,11	100.000,00	89,46%
Transferências do FUNDEB	6.531.893,75	6.310.000,00	103,52%	8.480.336,45	7.320.000,00	115,85%	10.096.194,55	8.180.000,00	123,43%
Outras Transferências Correntes	23.193.028,34	43.136.300,00	53,77%	38.487.713,68	48.389.000,00	79,54%	31.441.069,44	49.849.000,00	63,07%

(Fonte: nossa autoria)

O Fundo de Participação dos Municípios é uma das principais fontes de receita

municipal, em regra, para a maioria dos municípios brasileiros, e, mesmo para aqueles cuja fonte não é a principal, é relevante. Observamos que a estimativa desta receita aumentou em 2020 e permaneceu constante em 2021, sendo que aproximadamente 100% se realizou em 2019, 86% em 2020, e 115% em 2021. Pois bem, a estimativa dessa fonte em 2019 foi adequada, entretanto em 2020 houve uma leve queda na realização desta e o aumento estimado não ocorreu. Essa queda, embora relativamente baixa em termos percentuais, afeta materialmente o orçamento municipal, uma vez que é uma receita com elevado montante de arrecadação.

A não realização dessa receita em relação à estimada em 2020 se justifica como consequência da pandemia de COVID-19 que afetou a economia e a arrecadação pública diretamente. Diante da imprevisibilidade dessa pandemia, não foi possível prever quedas arrecadatórias para o exercício, cabendo às Administrações públicas lidarem com essas eventualidades. Entretanto, em 2021, em cenário ainda imprevisível relacionado à pandemia, a realização da receita se deu a maior que o previsto, impactando positivamente as contas públicas, sendo indício de um novo patamar de referência para os anos seguintes. Cabe destacar que, conforme será analisado no próximo tópico, a partir de 2023 houve uma redução no coeficiente de referência do município de Goiás para a repartição do FPM, devendo as futuras estimativas levarem isso em consideração enquanto não conseguem reverter o cenário que levou a essa queda.

Os critérios de divisão da cota parte do ICMS no Estado de Goiás sofreram alterações no final de 2021 com a emenda constitucional nº 70, passando a ser regulados pela Lei Complementar Estadual nº 177, de 24 de agosto de 2022. Portanto, no período em epígrafe foco do presente trabalho, o Índice de Participação dos Municípios, IPM, na divisão do ICMS era regulado pela Lei Complementar Estadual nº 90, de 22 de dezembro de 2011.

As parcelas de receita pertencentes aos Municípios do Imposto sobre as Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, ICMS, até o final de 2021, eram creditadas conforme os seguintes critérios, 85% na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas nos territórios municipais, 10% em quotas iguais entre todos os Municípios, e 5% na proporção do cumprimento de exigências estabelecidas na Lei Complementar Estadual nº 90, relacionadas com a fiscalização, defesa, recuperação e preservação do meio ambiente.

A estimativa da receita oriunda da repartição do IPVA foi constante no triênio em

epígrafe, entretanto a realização dessa receita foi crescente, de modo que em 2019 foi realizada 95% da receita prevista, em 2020 aproximadamente 101% e em 2021 em torno de 113%. Desse modo é possível identificar uma tendência uniforme crescente nesta fonte, que pode servir de base para reajustar a estimativa da receita nos anos seguintes.

Em relação à transferência do ITR é possível verificar que a estimativa dessa receita está destoante de sua efetivação, sendo necessário, portanto, adotar novo valor de referência para utilizar como parâmetro nos anos seguintes. A realização dessa fonte tem aumentado no decorrer dos anos, principalmente a partir de 2021 devido à celebração de convênio entre o Município e a Receita Federal com finalidade de assumir a delegação das atribuições de fiscalização, lançamento de ofício e cobrança do ITR, de modo que a totalidade desse tributo seja encaminhada ao município. Essa questão será mais bem abordada no próximo tópico.

A Lei Complementar nº 61, de 26 de dezembro de 1989, estabelece normas para a participação dos Estados e do Distrito Federal no produto da arrecadação do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, relativamente às exportações. A estimativa dessa receita foi constante, entretanto sua realização no triênio oscilou de 83% em 2019 para 90% em 2020 e 2021. Em virtude do baixo valor relativo dessa receita, essa diferença de 10% entre a receita realizada e a estimada não gera nenhum prejuízo em relação ao planejamento orçamentário municipal, entretanto é preciso acompanhar o histórico futuro dessa fonte para verificar a necessidade de readequação do valor estimado.

A Constituição Federal de 1988 previu o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação, FUNDEB, como instrumento permanente de financiamento da educação pública, de modo que os recursos provenientes dessa fonte sejam aplicados exclusivamente na manutenção e no desenvolvimento da educação básica pública, bem como na valorização dos profissionais da educação.

A estimativa da receita de transferência do FUNDEB se mostrou adequada, de modo a refletir o aumento de efetivação dessa fonte no triênio em epígrafe. Em 2019 a realização da receita foi bem próxima da estimativa realizada e em 2020 e 2021 sua realização foi ainda maior que o previsto, alcançando, respectivamente, o patamar de 116% e 123%.

Da análise da Tabela 6 observa-se o campo “Outras Transferências Correntes”, que abarca as demais transferências fundo a fundo. Verifica-se que é importante fonte de receita municipal, com valor total expressivo. Em 2019, apenas 54% da receita estimada se realizou, sendo uma das principais fontes, juntamente às receitas de capital, responsáveis pela não

realização das receitas previstas, conforme a Tabela 4. Em 2020, aproximadamente 80% dessa receita estimada se realizou e em 2021 houve a realização de 63%.

As receitas decorrentes de transferências fundo a fundo são vinculadas a finalidades específicas a depender do fundo em referência, desse modo a frustração da realização dessas receitas impacta diretamente as despesas decorrentes desses fundos. É preciso analisar as bases que servem de referência para o cálculo dessas estimações de modo a trazê-los para mais próximo das realizadas.

É justamente neste cômputo que se encontram os recursos decorrentes de transferência de recursos do Sistema Único de Saúde, do Estado para Programas de Saúde, do Fundo Nacional de Assistência Social, do FNDE referentes aos programas Dinheiro Direto na Escola, Nacional de Alimentação Escolar, e Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar, entre outros. Fica assente, portanto, que relevante parte das políticas públicas e dos serviços públicos realizados pela Administração são diretamente dependentes dessas fontes de receita, o que reitera a importância da necessidade da estimativa delas ser adequada e condizente com sua futura realização.

3.3 OTIMIZANDO RECEITAS MUNICIPAIS

Uma das mais importantes receitas do município decorre da cota parte do Fundo de Participação dos Municípios. Além da expressiva relevância dessa fonte em relação à receita total do município, é uma receita sem finalidade vinculada, estando sob a égide da discricionariedade da administração pública a definição de sua destinação.

O Código Tributário Nacional, em seu art. 91, estabelece que do FPM serão atribuídos 10% aos Municípios das Capitais dos Estados e os outros 90% aos demais Municípios do País. Desses 90%, 3,6% formam uma reserva destinada aos municípios que não são capitais, mas que possuem população superior a 142.633 habitantes, restando 86,4% para serem repartidos a todos os municípios brasileiros que não são capitais, inclusive os municípios que participam da reserva, de modo que os municípios ditos da Reserva participam cumulativamente desta repartição do FPM.

Os critérios da cota parte dos municípios do interior estão previstos no Decreto Lei nº 1.881, de 27 de agosto de 1966, ratificado pela Lei Complementar nº 62, de 28 de dezembro de 1989, e estão relacionados a dois cálculos, o de percentuais de participação dos Estados no FPM, e o de coeficientes por faixa de habitantes municipais. (FPM, 2018)

Os cálculos dos percentuais de participação dos Estados no FPM e dos coeficientes por faixa habitacional municipal são disponibilizados anualmente por decisão normativa do TCU, de modo que as participações dos Estados no FPM para os exercícios de 2019, 2020 e 2021 foram definidas nas Decisões Normativas 167/2018, 175/2019, e 184/2020, respectivamente, e os coeficientes por faixa habitacional municipal para os exercícios de 2019, 2020 e 2021 foram definidas nas Decisões Normativas 173/2019, 179/2019, e 190/2020, respectivamente.

O art. 2º, §3º, da Lei Complementar nº 91, de 22 de dezembro de 1997, estabelece que a partir de 1º de janeiro de 2019, até que sejam atualizados com base em novo censo demográfico, ficam mantidos, em relação aos Municípios que apresentem redução de seus coeficientes decorrente de estimativa anual do IBGE, os coeficientes de distribuição do FPM utilizados no exercício de 2018. Desse modo, de 2019 a 2022 o Coeficiente Individual do FPM, CIFPM, permaneceu em 1,4, entretanto em 2023, após a realização do censo demográfico, o CIFPM caiu para 1,2, o que acarretará uma queda na receita municipal decorrente da repartição do FPM. Para que o município permanecesse com CIFPM de 1,4 era necessário que a população de referência para 2023 fosse acima de 23.773 habitantes, apenas 288 habitantes a mais do constatado pelo censo do IBGE.

A Tabela 7 apresenta os valores históricos utilizados para o cálculo da participação do Município de Goiás na receita decorrente do FPM onde é possível verificar que a partir de 2023 haverá uma queda na receita decorrente desta fonte, que é uma das mais importantes do município. Para reverter essa situação, é necessário diagnosticar os motivos que acarretaram essa queda. Da análise da tabela, é possível verificar que a população do Estado de Goiás cresceu de 2018 a 2023, entretanto a estimativa da população municipal decresceu de 2018 a 2022, sendo que, com o censo realizado pelo IBGE, em 2023 foi possível verificar que a população real do município era inferior à estimada em 2018, mas superior à estimadas nos demais anos.

Ante o exposto, é necessário que o município realize políticas de incentivo ao aumento populacional do município, vez que um pequeno aumento populacional já será suficiente para trazer o CIFPM para o patamar de 1,4 e retomar uma maior arrecadação dessa fonte. Políticas públicas voltadas ao desenvolvimento econômico do município surtem efeito também no número de habitantes do município, pois quando há aquecimento econômico constante em uma região, há um incentivo diretamente relacionado para que pessoas mudem para a cidade em busca de emprego. Nesse sentido, a consultoria realizada para elaboração de um novo plano

municipal de turismo que está em andamento e os incentivos municipais e estaduais nessa área podem proporcionar em médio prazo um aumento populacional que acarrete o restabelecimento da CIFPM no patamar de 1,4.

Ainda, buscando a esse reestabelecimento da CIFPM, cabe à Administração realizar estudo aprofundado acerca dos critérios e dos parâmetros utilizados na realização do censo de 2022, além de verificar os prazos para prestar informações complementares ao IBGE, de modo a buscar possível subavaliação do quantitativo real de habitantes no município e, ainda, adotar medidas para que os indicadores utilizados nas futuras estimativas populacionais no decorrer dos próximos anos não estejam subavaliados por falta de alimentação correta de dados.

Tabela 7 - Participação do Município no FPM

Ano	População Estado de Goiás	População Município de Goiás	População Município em relação ao Estado	CIFPM	Participação Relativa no Total do Estado
2018	6.695.855	24.103	0,359969%	1,4	0,572363%
2019	6.778.772	22.916	0,338055%	1,4	0,571895%
2020	6.921.161	22.645	0,327185%	1,4	0,569569%
2021	7.018.354	22.381	0,318892%	1,4	0,564972%
2022	7.113.540	22.122	0,310984%	1,4	0,559552%
2023	7.206.589	23.485	0,325882%	1,2	0,484653%

(Fonte: nossa autoria)

A partir da emenda constitucional nº 70, no final de 2021, que alterou os critérios de divisão da cota parte do ICMS no Estado de Goiás e com sua regulamentação por meio da Lei Complementar Estadual nº 177, de 24 de agosto de 2022, a parcela da receita do produto da arrecadação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, ICMS, pertencente aos municípios passou a ser distribuída observando os seguintes critérios, 70% na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços realizadas no território do município, 10% (dez por cento), distribuídos em cotas iguais entre todos os municípios, e 20% distribuídos na proporção do cumprimento

das exigências estabelecidas e relacionadas ao desempenho da gestão municipal nas áreas de educação, saúde e meio ambiente, com a seguinte discriminação, sendo 10% para a educação, 5% para a saúde; e 5% para o meio ambiente.

É possível adotar diferentes medidas para almejar o aumento de receita desta fonte. Grande parte dessa fonte, 70%, decorre das operações de valor adicionado relativas ao ICMS no território municipal. Desse modo, ações da administração pública que impliquem em aquecimento regional econômico podem gerar um aumento desse índice e por consequência da receita. Podemos citar, também como uma medida que tende a gerar esse aumento a médio prazo a elaboração de um novo plano municipal de turismo que está em andamento e os incentivos municipais e estaduais nessa área. É necessário que o município explore suas potencialidades a fim de otimizar as fontes de receita. Assim, em virtude de seu caráter histórico e da região em que está localizado, o investimento no desenvolvimento do turismo se mostra como uma ação direcionada que tende a aumentar receita de diversas formas indiretas, além de contribuir para o desenvolvimento da região.

Os 10% do IPM relacionados com a gestão da educação serão calculados de acordo com os critérios educacionais de modo que 51% será correspondente à quantidade de matrículas na rede municipal de ensino, 47% serão obtidos pelo Índice de Qualidade da Aprendizagem, IQA, formado pelos resultados de aprendizagem, com base na equidade, e pela taxa de aprovação dos alunos, e 2% será com base no nível socioeconômico dos estudantes considerando os últimos dados publicados pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Anísio Teixeira, INEP.

Assim, é necessária realização de políticas públicas no âmbito da educação municipal a fim de garantir que não haja evasão escolar, identificar crianças em idade escolar que não estejam devidamente matriculadas e frequentando a escola e adotar medidas de incentivo para elas frequentem a escola, e adotar medidas de melhoramento na qualidade do ensino com foco ao aumento do Índice de Qualidade da Aprendizagem, IQA, formado pelos resultados de aprendizagem, com base na equidade, e pela taxa de aprovação dos alunos. Ainda, em virtude de relevante parte da população municipal viver na zona rural, é possível adotar medidas direcionadas aos moradores da zona rural a fim de garantir que todas as crianças tenham acesso à educação básica de qualidade, com transporte público escolar gratuito atendendo toda a região.

Os 5% do IPM relacionados à gestão da saúde serão calculados com base nos critérios de saúde e será considerado, entre outros indicadores, o quantitativo de inscritos ativos no

Cartão Nacional de Saúde do SUS de cada município de acordo com a proporcionalidade do número de inscritos. Nesse tópico, cabem ações no âmbito da Administração a fim de comparar a quantidade de inscritos ativos em relação à população municipal e realizar campanhas informativas com fim de orientar a população acerca da importância de manter o cadastro junto ao SUS ativo e atualizado.

O IPM utilizado para a divisão da cota-parte do ICMS relacionada à área de meio ambiente será calculado a partir de indicadores de desempenho da administração local na provisão de serviços ambientais, sendo que serão beneficiados pelo IPM apenas os municípios que abriguem em seus territórios unidades de conservação, terras indígenas ou territórios quilombolas. O município de Goiás se enquadra neste critério em virtude de abrigar em seu território o quilombo Alto de Santana e a unidade de conservação Parque Estadual da Serra Dourada.

Essa parte do IPM se mostra uma possível oportunidade de ação municipal a fim de aumentar sua arrecadação pontualmente em virtude da busca de soluções para o aumento e aperfeiçoamento de indicadores de desempenho da administração local na provisão de serviços ambientais, buscando se adaptar a este recente criado critério.

Os Estados entregam aos seus respectivos Municípios 25% dos recursos que recebem relativos aos 10% do IPI que são repartidos pela União, observando para tanto os mesmos critérios, forma e prazos estabelecidos para o repasse da parcela do ICMS que a Constituição Federal assegura às municipalidades. Assim, a busca da Administração para um aprimoramento do IPM acarretará um aumento também na participação dessa fonte de receita.

Passemos a tratar acerca das ações que podem ser adotadas a fim de proporcionar aumento de receitas oriundas dos impostos municipais. A atividade de fiscalização por parte dos agentes tributários se mostra fundamental para garantir a uniforme arrecadação e quando realizada com constância tende a gerar um aumento gradual de arrecadação tributária, pois os contribuintes passam a realizar o recolhimento de modo mais assertivo e a diminuir as evasões fiscais.

O aprimoramento das atividades de fiscalização ocorre em diferentes frentes. Primeiramente é necessário fortalecer o quadro de servidores agentes tributários com competência exclusiva de autuação e constituição do crédito tributário, sendo que esse fortalecimento deve ocorrer por meio de aumento do quadro desses servidores, de modo a ter um quantitativo adequado que fiscalize o município de forma holística e que busque não deixar

lacunas fiscais e pela valorização da carreira, mediante remuneração estimulante ao servidor público que proporcione incentivo ao agente na busca por diagnosticar gargalos fiscais do município. O estabelecimento de gratificação diretamente relacionada à produtividade e ao aumento real da arrecadação é uma medida muito eficiente, pois o aumento da despesa fica atrelado a um aumento muito maior de receita. É uma ação que beneficia tanto o servidor quanto a Administração.

Nesse sentido, observamos que a prefeitura municipal de Goiás, por meio do concurso público regido pelo Edital nº 001/2020, 29 de junho de 2020, realizou ação para reposição do quadro de servidores municipais de diversas áreas, dentre elas a de Agente Fiscal de Tributos com previsão de seis vagas para este cargo. Ainda, foi publicada em dezembro de 2022 a Lei Municipal nº 333, que regulamenta a Gratificação de Produtividade Fiscal no âmbito do município. Desse modo, o município adotou recentemente ações que contribuirão para o aumento de arrecadação relacionado às receitas tributárias do município.

Outra fonte de receita que pode ser aprimorada pela Administração é a opção constitucionalmente prevista de fiscalização e cobrança do Imposto Territorial Rural para que a totalidade dessa receita seja transferida ao município. Essa é uma importante medida, pois, além de apenas aumentar a participação da receita de 50% para 100%, o que em tese duplicaria essa de receita, proporciona em médio prazo uma tendência ainda maior de aumento desta receita em virtude da fiscalização realizada pelo município que estabelece aos contribuintes uma nova cultura de recolhimento desse imposto, vez que, dada a característica do ITR e a difícil fiscalização por parte da União, há um grau elevado de evasão fiscal nessa seara.

Verificamos que o município de Goiás celebrou convênio com a Receita Federal, que passou a vigor a partir de 24 de outubro de 2019, com finalidade de assumir a delegação das atribuições de fiscalização, lançamento de ofício e cobrança do ITR. Desse modo, a partir do exercício de 2021, conforme se verifica da Tabela 6, o resultado concreto dessa política começou a surtir efeitos na arrecadação desse tributo. Importante ressaltar que a receita dessa fonte, a partir da efetivação de ações de fiscalização desse imposto, tende a aumentar anualmente de 2022 em diante.

A receita municipal referente à transferência da cota parte do IPVA se mostra bastante relevante, chegando próximo à arrecadação municipal do ISS e também do IPTU. Como o critério de repartição do IPVA com o município é a quantidade de veículos automotores licenciados em seus territórios, cabe à Administração adotar medidas de conscientização da

população local acerca da importância de realizar o licenciamento de seus veículos no próprio município de Goiás.

É comum, devido a proximidade da capital e de cidades maiores, como Itaberaí, que o cidadão se desloque a essas cidades na hora de realizar a compra de veículos e acabe realizando o licenciamento no território de outro município. Sendo assim, uma campanha que busque conscientizar o cidadão da importância de realizar o licenciamento no território municipal pode acarretar um significativo aumento dessa fonte de receita. Cabe ainda à Administração verificar se o DETRAN, que é responsável pela realização das transferências e licenciamento dos veículos automotores, e as empresas que prestam serviços de apoio às vistorias veiculares, estão desempenhando suas funções de modo adequado e eficiente e, caso diagnosticado falhas nesse processo, tomar medidas para comunicá-las ao órgão competente do Estado e solicitar que sejam sanadas.

É cabível ainda políticas públicas de incentivo e orientação aos profissionais despachantes do município de modo a estabelecer um canal de comunicação e diálogo com essa categoria em busca de diagnosticar possíveis dificuldades relacionadas ao processo de transferência e de licenciamento de veículos no território.

As ações elencadas nesta pesquisa não exauram as possibilidades de a municipalidade adotar outras providências a fim de buscar um aumento de sua arrecadação e novas fontes de receita. Cabe, portanto, a Administração, além de manter sistemas de controle e planejamento em relação às despesas, manter a ótica direcionada também às receitas públicas, a fim de atender às inúmeras demandas da sociedade.

CONCLUSÃO

O federalismo brasileiro atual é fruto de um processo histórico e consequência dos embriões federativos contidos no período da monarquia e das diferentes constituições brasileiras que vigoraram desde a Proclamação da República. Federação implica em pacto federativo, que por sua vez perpassa o federalismo fiscal, pois não há autonomia real sem a autossuficiência financeiras dos entes federados.

Enquanto ente federado, o município de Goiás utiliza-se dos instrumentos orçamentários constitucionalmente previstos para realizar o planejamento orçamentário de médio e curto prazo e o gerenciamento das receitas públicas, que amparam a realização das despesas previstas, de modo que a Administração busque atender as demandas da sociedade.

Nesse sentido, considerando a relevância da receita pública para a materialização das ações municipais, o presente trabalho buscou analisar os instrumentos orçamentários municipais no triênio de 2019 a 2021, sobretudo em relação à estimação e a realização das receitas.

Ademais, o percurso trilhado para apreensão de nosso objeto de pesquisa indicou as fontes de receitas municipais previstas na Constituição Federal, os instrumentos orçamentários previstos no ordenamento jurídico brasileiro, em especial o PPA, a LDO, a LOA, e os relatórios que devem ser publicados concomitantemente e posteriormente aos exercícios financeiros. Ainda, abordou o PPA, as LDO's e as LOA's de Goiás referente aos exercícios financeiros de 2019 a 2021, analisou as técnicas utilizadas pelo município para realizar a estimação das receitas na elaboração do planejamento orçamentário, realizou estudo comparado entre as receitas inicialmente estimadas e as realizadas no decorrer dos exercícios em epígrafe, abordou as receitas tributárias do município, aprofundou na análise da repartição de receitas federal e estadual, que acarretam em transferências correntes, e, por fim, apresentou ações municipais que visem otimizar as receitas públicas.

Da análise dos instrumentos orçamentários municipais, observamos que a Administração cumpre os mandamentos constitucionais em seu planejamento financeiro e que há o constante desenvolvimento desses instrumentos, de modo que foi possível constatar aperfeiçoamento na elaboração e no conteúdo das leis orçamentárias no decorrer do período em análise, evidenciando que estes instrumentos proporcionam de fato uma melhoria considerável na gestão dos recursos públicos brasileiros.

Da análise das técnicas utilizadas pelo município para realizar a estimação das receitas na elaboração do planejamento orçamentário, observamos que a partir de 2021 o município deixou mais transparente os parâmetros utilizados na estimação de receitas e os índices utilizados pelo método incremental, além das fundamentações que subsidiam o diagnóstico. Em relação ao exercício de 2019 e 2020, analisamos as receitas estimadas que sofreram aumento, permaneceram constante, ou até mesmo foram reduzidas, e verificamos oportunidades de aprimoramento dos índices utilizados.

Ainda, verificamos que o processo de estimação de receitas não deve ser realizado apenas utilizando-se do método incremental, sendo necessária uma equipe técnica com quantidade e capacitação adequadas de modo que os instrumentos de planejamento sejam confiáveis e retratem a realidade.

Do estudo comparado entre as receitas inicialmente estimadas e as realizadas no decorrer dos exercícios de 2019 a 2021, foi possível verificar o grau de realização das receitas estimadas, não apenas de modo amplo, mas em cada categoria econômica, de modo a encontrar as receitas que foram adequadamente estimadas e aquelas que necessitam de revisão da base de referência. Ainda, observamos as principais fontes de receita do município, aquelas que contribuem de maneira mais acentuada para a arrecadação municipal, quais sejam as transferências correntes, e constatamos uma melhoria no grau de estimação dessa fonte nos anos de 2020 e 2021.

Da abordagem das receitas tributárias do município, observamos os individualmente tributos instituídos e cobrados pelo município e seu comportamento ao longo do triênio, além de abordarmos as tendências de cada fonte específica. Verificamos, ainda, as causas que acarretaram não realização dessas receitas, em especial as decorrentes da pandemia de COVID-19, e diagnosticamos as receitas que foram adequadamente estimadas e aquelas que necessitam de revisão da base de referência.

De igual modo, da abordagem da repartição de receitas federal e estadual, que substanciam as mais relevantes fontes, verificamos as bases e os parâmetros que formam os critérios de repartição das receitas federal e estadual, observamos o comportamento no decorrer dos anos de 2019 a 2021, de modo amplo e, também, de modo individual para cada uma dessas fontes, verificando tendências e diagnosticando se a realização das receitas foi de acordo com as estimativas, buscando constatar a adequação dessas estimativas e possibilidades de

aprimoramento.

Por fim, da abordagem de ações da Administração que otimizem as receitas públicas, observamos ações realizadas pela municipalidade, que tendem a gerar efeitos de aumento arrecadatório no médio prazo, além de verificar pontos de alerta que podem acarretar diminuição de arrecadação e que devem estar no radar da municipalidade. Essa análise foi importante, pois verificamos que é possível que ações administrativas busquem aumento de receita, sem necessariamente aumentar a carga tributária.

Ante o exposto, concluímos que a Administração municipal tem utilizado os instrumentos orçamentários constitucionalmente previstos como mecanismo de planejamento orçamentário e administrativo e aprimorado seu uso no decorrer do período em análise, de modo que as políticas públicas municipal perpassam pelo caminho do orçamento e estão intimamente ligadas à devida estimação e realização das receitas. Ainda, identificamos que o município tem adotado medidas administrativas visando o aumento de arrecadação em médio prazo, mas que é possível que sejam adotadas outras medidas de aprimoramento com fins de intensificar esse aumento.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Financeiro Brasileiro**. 5ª Edição. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

ABRAHAM, Marcus. **Teoria dos Gastos Fundamentais: Orçamento Público Impositivo – da Elaboração à Execução**. 1ª Edição. São Paulo: Almedina, 2021.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 8ª Edição. São Paulo: Método, 2014.

AZEVEDO, Ricardo Rocha de. **Imprecisão na estimação orçamentária dos municípios brasileiros**. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). Ribeirão Preto, 2013. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/96/96133/tde-17032014-110156/pt-br.php>. Acesso em: 13 mar 2022.

AZEVEDO, Ricardo Rocha de. **Resistências ao planejamento de resultados e a lógica orçamentária dominante em municípios**. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade). Ribeirão Preto, 2016. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/96/96133/tde-02032017-111312/en.php>. Acesso em: 13 mar 2022.

BRASIL. **Constituição Política do Império do Brasil**. Elaborada por um Conselho de Estado e outorgada pelo Imperador Dom Pedro I, em 25 de março de 1824. Rio de Janeiro, 1824. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao24.htm. Acesso em: 15 nov. 2022.

BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. Promulgada em 24 de fevereiro de 1891. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm. Acesso: em 13 nov. 2022.

BRASIL. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil**. Promulgada em 16 de julho de 1934. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm. Acesso: em 13 nov. 2022.

BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil**. Outorgada em 10 de novembro de 1937. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm. Acesso: em 13 nov. 2022.

BRASIL. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil**. Promulgada em 18 de setembro de 1946. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm. Acesso: em 13 nov. 2022.

BRASIL. **Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito

Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm. Acesso em: 10 dez. 2022.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Promulgada em 24 de janeiro de 1967. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm. Acesso: em 13 nov. 2022.

BRASIL. Constituição Federal de 1988. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso: em 13 mar. 2022.

BRASIL. Lei Complementar nº 101 – Lei de Responsabilidade Fiscal. publicação em 04 de maio de 2000. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 19 nov. 2022.

BRASIL. Lei Complementar nº 116 – Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza. publicação em 31 de julho de 2003. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm . Acesso em: 13 jan. 2023.

BRASIL. Lei Complementar nº 123 – Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. publicação em 14 de dezembro de 2006. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 13 jan. 2023.

BRASIL. Lei nº 4.320. Publicação em 17 de março de 1964. Disponível em:
https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4320.htm. Acesso em: 19 nov. 2022.

BRASIL. Carga tributária bruta do Governo Geral chega a 33,90% do PIB em 2021. Ministério da Economia, 2022. Disponível em: [https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/noticias/carga-tributaria-bruta-do-governo-geral-chega-a-33-90-do-pib-em-2021#:~:text=PIB%20em%202021-,Carga%20tribut%C3%A1ria%20bruta%20do%20Governo%20Geral%20chega%20a,90%25%20do%20PIB%20em%202021&text=Em%202021%2C%20a%20carga%20tribut%C3%A1ria,2020%20\(31%2C76%25\)](https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/noticias/carga-tributaria-bruta-do-governo-geral-chega-a-33-90-do-pib-em-2021#:~:text=PIB%20em%202021-,Carga%20tribut%C3%A1ria%20bruta%20do%20Governo%20Geral%20chega%20a,90%25%20do%20PIB%20em%202021&text=Em%202021%2C%20a%20carga%20tribut%C3%A1ria,2020%20(31%2C76%25)). Acesso em: 10 dez. 2022.

FPM. Fundo de Participação dos Municípios FPM. publicação em novembro de 2018. Disponível em:
https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO_ANEXO:6370. Acesso em 15 de janeiro de 2023.

GOIÁS. Código Tributário Municipal. publicação em novembro de 2018. Disponível em:
<http://publicacoes.goias.go.gov.br/leis>. Acesso em: 19 nov. 2022.

GOIÁS. Lei Orgânica do Município de Goiás. novembro de 2018. Disponível em:
<http://publicacoes.goias.go.gov.br/leis>. Acesso em: 19 nov. 2022.

GOIÁS. Lei nº 159, de 27 de dezembro de 2017. Disponível em:
<https://goias.go.gov.br/publicacoes/leis/lein159.pdf>. Acesso em: 19 nov. 2022.

HORTON, Richard. **Offline: COVID-19 is not a pandemic**. Lancet 2020.

IFGF. **IFGF 2021: Índice Firjan de Gestão Fiscal/Firjan**. Rio de Janeiro: Firjan, 2013. Disponível em: <https://www.firjan.com.br/ifgf/consulta-ao-indice/>. Acesso em: 18 nov. 2022.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Evolução da divisão territorial do Brasil: 1872 – 2010**. Disponível em: <https://biblioteca.ibge.gov.br/visualizacao/livros/liv55077.pdf>. Acesso em: 15 de dez. de 2022.

LINHARES, Maria Yedda Leite; et al. **História Geral do Brasil**. 10ª Edição. Rio de Janeiro: Grupo Editorial Nacional, 2020.

MCASP. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 9ª Edição. Disponível em: <https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/manual-de-contabilidade-aplicada-ao-setor-publico-mcasp/2021/26>. Acesso em: 16 nov. 2022.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 2013.

PIRES, Manoel. **Observatório de Política Fiscal**. Carga tributária no Brasil: 1990-2020. Observatório de Política Fiscal, 2021. Disponível em: <https://observatorio-politica-fiscal.ibre.fgv.br/series-historicas/carga-tributaria/carga-tributaria-no-brasil-1990-2020>. Acesso em: 10 dez. 2022.

RIBEIRO, Ricardo Lodi. **Desigualdade e Tributação na Era da Austeridade Seletiva**. 1ª Edição. São Paulo: Lumen Juris, 2019.

SCAFF, Fernando Facury; et al. **Federalismo (S)em Juízo**. 1ª Edição. São Paulo: Noeses, 2019.

SCAFF, Fernando Facury. **Orçamento Republicano e Liberdade Igual: Ensaio sobre Direito Financeiro, República e Direitos Fundamentais no Brasil**. 1ª Reimpressão. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

STF. **Tema 1130**. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudenciaRepercussao/verAndamentoProcesso.asp?incidente=6023158&numeroProcesso=1293453&classeProcesso=RE&numeroTema=1130>. Acesso em 13 de janeiro de 2023.

TCU. **Transferências constitucionais e legais – Coeficiente FPE e FPM**. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/transferencias-constitucionais-e-legais/coeficientes-fpe-e-fpm/>. Acesso em 15 de janeiro de 2023.