

# Gestão Estratégica de Custos: Um estudo das prioridades de gastos dos municípios de Minas Gerais

**Rafael de Lacerda Moreira** (UFMG) - moreiracco@yahoo.com.br

**Marcelo Angotti** (UFMG / FACE / CEPCON) - angotti@gmail.com

**Oscar Neto de Almeida Bispo** (UFMG) - kazytoneto@yahoo.com.br

**Márcio Augusto Gonçalves** (UFMG) - marcio@cepead.face.ufmg.br

## **Resumo:**

*O Estado de Minas Gerais, apesar de ser um dos mais importantes do país, depara-se com grandes diferenças regionais em seu território e elevado número de municípios pequenos e pobres. Os sistemas de custo desempenham um papel importante nos processos decisórios e na avaliação do desempenho institucional, sendo que, a avaliação da alocação de recursos para as diversas áreas poderia indicar as prioridades na destinação desses recursos para composição das despesas municipais. A presente pesquisa teve como objetivo avaliar a composição e destinação dos recursos dos municípios de Minas Gerais, baseando-se na estrutura de despesas orçamentárias dos municípios, no período de 2002 a 2006, e avaliar como essas alocações de recursos influencia numa possível melhora do bem-estar social. Como resultado, observou-se que no ano de 2006, os gastos com administração e planejamento, gastos com educação e gastos com saúde foram os mais representativos no total percentual dos gastos totais dos municípios. No que tange a gestão de qualidade dos recursos, foi observado que os municípios entre 30.001 e 50.000 habitantes e os municípios entre 50.001 e 100.000 habitantes são os que apresentaram maior aumento no período estudado, 103% e 92% respectivamente. Possivelmente esses aumentos no repasse podem ter sido motivados por uma gestão estratégica de custos de qualidade. A análise do comportamento e destinação de recursos permitiu conhecer as prioridades de gastos dos municípios de distintas faixas populacionais. A observação e comparação desses permite aos gestores atuar de maneira significativa no desenvolvimento municipal aproveitando melhor os recursos disponíveis.*

**Palavras-chave:** *Pública, Custos municipais, Gestão estratégica*

**Área temática:** *Gestão de Custos no Setor Governamental*

## **Gestão Estratégica de Custos: Um estudo das prioridades de gastos dos municípios de Minas Gerais.**

### **Resumo**

O Estado de Minas Gerais, apesar de ser um dos mais importantes do país, depara-se com grandes diferenças regionais em seu território e elevado número de municípios pequenos e pobres. Os sistemas de custo desempenham um papel importante nos processos decisórios e na avaliação do desempenho institucional, sendo que, a avaliação da alocação de recursos para as diversas áreas poderia indicar as prioridades na destinação desses recursos para composição das despesas municipais. A presente pesquisa teve como objetivo avaliar a composição e destinação dos recursos dos municípios de Minas Gerais, baseando-se na estrutura de despesas orçamentárias dos municípios, no período de 2002 a 2006, e avaliar como essas alocações de recursos influencia numa possível melhora do bem-estar social. Como resultado, observou-se que no ano de 2006, os gastos com administração e planejamento, gastos com educação e gastos com saúde foram os mais representativos no total percentual dos gastos totais dos municípios. No que tange a gestão de qualidade dos recursos, foi observado que os municípios entre 30.001 e 50.000 habitantes e os municípios entre 50.001 e 100.000 habitantes são os que apresentaram maior aumento no período estudado, 103% e 92% respectivamente. Possivelmente esses aumentos no repasse podem ter sido motivados por uma gestão estratégica de custos de qualidade. A análise do comportamento e destinação de recursos permitiu conhecer as prioridades de gastos dos municípios de distintas faixas populacionais. A observação e comparação desses permite aos gestores atuar de maneira significativa no desenvolvimento municipal aproveitando melhor os recursos disponíveis.

**Palavras-Chave:** Gestão Pública, Custos municipais, Gestão estratégica

**Área Temática:** Gestão de Custos no Setor Governamental

### **1 Introdução**

Com a reforma fiscal promovida pela Constituição Federal de 1988, iniciou-se uma modificação na estrutura da Federação Brasileira, um dos principais aspectos foi descentralização de recursos, de gestão e de decisões governamentais.

Os municípios se fortaleceram com a repartição das receitas. Entretanto, ocorreram superposições de competências entre os níveis de governo que derivaram em distorções na alocação de recursos. Assim, houve aumento na prestação de serviços locais nas áreas de educação, saúde e saneamento inteirando uma descoordenação diferenciada em cada uma das regiões do Brasil.

Minas Gerais é um dos estados mais importantes do país sendo um dos que mais contribui para a formação da riqueza, além de ser um dos mais populosos. Por outro lado, depara-se com grandes diferenças regionais em seu território e elevado número de municípios pequenos e pobres.

Mesmo considerando as vantagens da descentralização fiscal como a autonomia na gestão dos recursos, pode ocorrer o agravamento das desigualdades e ainda provocar dificuldades na definição das prioridades dos municípios em relação aos seus gastos, seja na área social, seja em investimentos em infra-estrutura.

Para Alonso (1999) os custos estão entre os principais indicadores de desempenho das organizações. Assim, os sistemas de custo desempenham um papel importante nos processos decisórios e na avaliação do desempenho institucional. Diferentemente do setor privado, no setor

público as preocupações com a gestão de custos não estão relacionadas com avaliação de estoques ou com apuração de lucros, mas sim com o desempenho dos serviços públicos, e conseqüentemente do bem-estar da população.

É notório que, numa administração voltada à eficiência, eficácia e produtividade, o processo da tomada de decisão bem encaminhado é, sem dúvidas, fator preponderante de bons ou maus índices de desempenho. Toda decisão implica conhecer determinadas variáveis qualitativa e quantitativamente expostas, com toda a transparência, clareza e objetividade, inerentes a qualquer processo da gestão pública. Nesse ponto, a gestão de custos no âmbito governamental é decisiva, pois é um instrumento essencial ao gestor público para condução dos interesses públicos da forma que prevê a administração pública gerencial (SILVA e DRUMOND, 2008).

Entre os gastos dos municípios, destacam-se os gastos com administração, educação e saúde, sendo os mais representativos no percentual de gastos totais. A avaliação da alocação de recursos para as diversas áreas poderia indicar as prioridades na destinação dos recursos para composição das despesas municipais.

Uma vez que indicadores de desempenho a nível estadual são de difícil mensuração, utilizou-se como *proxy*, para análise se houve melhora do bem estar social, os repasses de ICMS aos municípios oriundos da Lei Robin Hood, uma vez que os municípios tem condições de melhorar suas receitas alocando estrategicamente seus recursos em critérios sócio-econômicos.

O objetivo desse trabalho foi avaliar a composição e destinação dos recursos dos municípios de Minas Gerais, baseando-se na estrutura de despesas orçamentárias dos municípios, no período de 2002 a 2006, e avaliar como essas alocações de recursos influencia numa possível melhora do bem-estar social.

## **2 Referencial Teórico**

### **2.1 Descentralização**

Segundo Souza (2007), a Constituição de 1988 introduziu várias mudanças no sistema tributário brasileiro, tanto com a criação, extinção e combinação de alguns tributos, mas também nos critérios de repartição das receitas pertencentes as três esferas de governo. Essas mudanças tinham como principal idéia, descentralizar os recursos, a gestão desses recursos e as decisões governamentais.

Descentralização, em sua concepção mais abrangente, significa um processo de redistribuição de poder, e conseqüentemente de recursos, direito e responsabilidade, ou seja, dar autonomia, desvinculando as partes do poder central (GOMES e MAC DOWEL, 2000).

Por um lado a descentralização é apresentada como um importante instrumento na busca de melhor distribuição dos recursos públicos, pois oferece ao agente de poder público local, melhor conhecedor das reais necessidades a sua volta, condições de supri-las ou ao menos atenuá-las. Mas na direção oposta, alguns consideram que a descentralização pode causar ineficiência, pois a irresponsabilidade fiscal dos governos locais pode comprometer a estratégia nacional de desenvolvimento (NETO ET AL., 1999).

Segundo Bovo (2001), existe um consenso de que a descentralização dos recursos tributários permitiu que os estados e municípios se fortalecessem através das mudanças de diretrizes de repartição de receitas. Em virtude disso, esperava-se maior atendimento das novas competências municipais em relação aos programas e serviços sociais. Porém, o que realmente ocorreu, foi o agravamento da situação social e a redução do raio de manobra dessas esferas de governo para continuarem financiando as políticas públicas de corte social.

Arretche (1999) faz referência que o sistema de proteção social brasileiro está sofrendo alterações em sua estrutura por causa da descentralização de programas em áreas da política

social como educação fundamental, da assistência social, saúde e saneamento, que vêm transferindo para a gestão dos municípios um conjunto maior de atribuições, e, por conseguinte, ocasionando desequilíbrio estrutural em seus gastos.

Cândido Junior (2001) defende que a preocupação com os efeitos dos gastos públicos na economia é recorrente, sobretudo com os impactos deles sobre o crescimento econômico. A população espera melhor utilização dos recursos, pois existem limites para a expansão das receitas que financiam o aumento dos gastos per capita. Outra restrição importante ocorre nos países em processo de estabilização econômica, nos quais o ajuste fiscal é peça fundamental da política macroeconômica. Isso reforça a necessidade de aumento da produtividade dos gastos públicos.

Wagner (1890) citado por Cândido Junior (2001) foi um dos primeiros economistas a postular uma relação entre gastos públicos e crescimento econômico. A hipótese de Wagner, ou a Lei dos Dispendios Públicos Crescentes defende que o crescimento da renda per capita (ou o desenvolvimento econômico em termos gerais) exige a participação cada vez maior do governo na oferta de bens públicos.

Segundo Martins da Silva (2004), constitui despesas públicas todos os desembolsos efetuados pelo Estado no atendimento dos serviços e encargos consumidos no interesse geral da comunidade nos termos da Constituição, das leis, ou em decorrência de contratos ou outros instrumentos. As despesas orçamentárias são classificadas segundo funções de governo em relação a programas a serem desenvolvidos. Segundo o referido autor, a função seria o campo de atuação do poder público, ou seja, uma divisão da responsabilidade do Governo para alcançar seus objetivos. A finalidade básica é mostrar as realizações do governo no desenvolvimento social e econômico da comunidade.

Dessa forma, as despesas orçamentárias são classificadas e detalhadas em função, programa, subprograma, projeto e atividade segundo o que rege a Portaria nº. 42/99 do Ministério do Orçamento e Gestão e Anexo nº. 5 da Lei nº. 4.320/64. Essa discriminação é denominada de Classificação Funcional Programática e seu objetivo é de fornecer informações uniformizadas entre as três esferas de governo.

Para Rezende (1997), o gasto público realizado por uma dada escala de governo, em um conjunto fixo de políticas públicas, em um dado ano fiscal, expressa com relativa precisão as preferências alocativas dos atores sociais. A composição e evolução da distribuição proporcional de recursos alocados por um governo traduzem o tipo e a natureza do padrão de preferências alocativas de tal governo.

O referido autor sugere que os gastos públicos podem ser divididos em três categorias:

- O gasto mínimo (*G<sub>m</sub>*): corresponde à parcela de gastos governamentais em políticas públicas consideradas como de domínio exclusivo do governo. Estas envolvem a provisão de bens e serviços que se enquadram na categoria de bens públicos puros, os quais não podem ser provisionados por mecanismos de mercado, representando campos de domínio exclusivo do governo.
- O gasto social (*G<sub>s</sub>*): corresponde à parcela do gasto em políticas públicas destinadas à provisão de bens e serviços meritórios ou do tipo quase-públicos. Tais bens, devido a seus graus de exclusão e divisibilidade relativa ao consumo, permitem que o governo não assuma posição monopolista, abrindo portas para a entrada de mecanismos de mercado para a alocação de tais recursos.
- O gasto econômico (*G<sub>e</sub>*): corresponde à parcela do gasto que diz respeito a atividades econômicas nas quais, tecnicamente, o governo não teria necessidade de se envolver. Contudo, na prática, o governo desempenha tais atividades dado a necessidade de

regulação de mercados; ou, ainda, em casos de intervenção direta desempenhando atividades empresariais.

Situando-se nas mudanças da composição dos gastos nas esferas de governo entre 1988 a 1991, Afonso (1994) verificou que na União, os gastos com educação e cultura diminuíram de US\$8,1 para US\$3,9 bilhões. Em compensação, nesse mesmo período, nos municípios estas despesas aumentaram de US\$3,2 para US\$4,7 bilhões. Santos (2004) constatou que houve expressivos aumentos nos percentuais de despesas municipais nos períodos de 1996 a 1998, demonstrando claramente a transferência de responsabilidade no financiamento para os governos municipais.

## **2.2 Gestão Estratégica Municipal**

De acordo com Ghemawat (2000), a ação estratégica são os cursos, caminhos ou programas de ação a serem seguidos para alcançar desejado estado futuro. Em outras palavras, é a determinação de objetivos, viabilizados através de cursos de ação e alocação de recursos. Para Ansof (1993), o foco principal da formulação de estratégias é a obtenção de vantagem competitiva. O objetivo das estratégias está centrado em proporcionar sucesso competitivo.

A fonte da vantagem competitiva, na visão de Silva e Machado (2005), reside na manipulação dos recursos. Portanto, o modo como as firmas operam e agrupam seu conjunto de recursos é que determinará suas diferenças, ou seja, a alocação dos recursos de uma empresa é que lhe proporcionará retornos superiores à média.

Segundo Hronec (1994, p.5) "As medidas de desempenho são 'sinais vitais' da organização" e elas qualificam e quantificam o modo como as atividades de um processo atingem suas metas.

Alonso (1999) observa que o administrador público não pode considerar apenas os problemas levantados pela população pois a visão estratégica e o conhecimento técnico de sua equipe devem ser utilizados para prever futuras demandas, possivelmente não identificadas pela população. Diversas necessidades da população só serão por ela percebidas quando o problema ocorrer e, para muitas delas, a solução pode demorar anos, como no caso da necessidade de construção e ampliação de sistemas de tratamento de água e esgoto, construção de linhas de metrô, sistemas de geração de energia, dentre outras.

Para Graeml (2000) a administração sustentável deve ponderar interesses sócio-políticos presentes e futuros. Os interesses presentes, quando satisfeitos, geram retorno político rápido mas não necessariamente sustentável. Muitos políticos optam por estratégias eleitoreiras, baseadas em obras que são percebidas de forma rápida pela população, mas que nem sempre trazem uma melhora real de qualidade de vida ao município. Para o autor, com o aumento da informação e da cultura da população este tipo de político começa a perder espaço para administradores que buscam soluções de médio e longo prazo.

O planejamento estratégico pode auxiliar administradores municipais e prefeitos na definição e execução de estratégias que tragam maior retorno econômico e social para seus municípios. O estudo de estratégias ajuda os administradores municipais a entender e definir como utilizar seus pontos fortes e fracos, existentes e potenciais, para superar mudanças do meio ambiente e atingir os objetivos estratégicos estabelecidos. Os municípios devem ter identidade estratégica própria, mas inseridos no contexto estratégico regional, para que tenham sucesso sustentável (GRAEML, 2000).

Alonso (1999) afirma que a necessidade da utilização de indicadores que possibilitem definições estratégicas, apesar de lembradas por muitos estudiosos de qualidade e estrategistas, é

pouco atendida na prática estratégica municipal. A falta de indicadores que viabilizem estratégias municipais conscientes e eficazes dificulta análises comparativas, a visualização do desempenho do próprio município, o acompanhamento de sua evolução e o retorno dos investimentos. O estabelecimento de características, que facilitem a seleção de indicadores estratégicos, possíveis de serem padronizados nacionalmente ou regionalmente, possibilita análises de decisões estratégicas municipais, menos intuitivas e vinculadas à disponibilidade financeira.

"O desenvolvimento dos indicadores pressupõe a disponibilidade da informação para todos os municípios do Estado..." (IPARDES, 1993, p.4). A possibilidade de análise comparativa, fundamental para a definição estratégica, depende da coleta de dados de um indicador de desempenho estratégico, em várias cidades, preferencialmente em todo o país.

### **2.3 Lei Robin Hood**

A distribuição da arrecadação estadual do ICMS foi determinada pela Constituição Federal de 1988, onde se estabeleceu que vinte e cinco por cento do total desse imposto arrecadado pelo estado seria distribuído aos seus municípios. Do total distribuído, ou a Cota Parte do ICMS, setenta e cinco por cento seriam distribuídos de acordo com o Valor Adicional Fiscal (VAF) de cada município; e o restante (vinte e cinco por cento) poderia ser distribuído de acordo com critérios subjetivos dos estados.

O critério VAF, segundo Staling e Reis (2002), expressa o montante dos impostos arrecadados com as empresas presentes no perímetro municipal, representando essencialmente o nível de atividade econômica do município. A forte concentração do VAF em um número reduzido de municípios faz com que o rateio da Cota Parte do ICMS seja caracterizada pela desigualdade de distribuição.

Em iniciativa inédita, o governo mineiro, através da criação da Lei Estadual nº 12.040 de dezembro de 1995, definiu os critérios da Corta Parte do ICMS para o período de 1996-2000 através da criação de pesos relativos às políticas públicas dos municípios. Diante da necessidade de estabelecer os pesos para os próximos anos, em 27 de dezembro de 2000 foi aprovada a Lei nº 13.803, que revoga e substitui a anterior, além de estabelecer os pesos praticados no período de 2001 a 2005.

Ao atrelar os valores distribuídos a indicadores sociais relativos a políticas públicas locais na área da saúde, educação, meio-ambiente e defesa do patrimônio histórico, o objetivo central das citadas leis foi tornar mais igualitária a distribuição da Cota Parte do ICMS. Desta forma, ficou conhecida como Lei Robin Hood, pois procurou promover a redistribuição dos recursos tributários em favor dos municípios mais pobres (SANTOLIN, 2005).

“Cumpre notar que, do ponto de vista redistributivo, a lei foi bastante eficiente, tornando mais igualitária tanto a distribuição total quanto per capita do ICMS entre os municípios mineiros.” (WANDERLEY, 2006, p. 04).

A Lei Robin Hood determina que o Estado de Minas Gerais distribua a parcela de vinte e cinco por cento da Cota Parte do ICMS a partir de 12 critérios sócio-econômicos distintos. De acordo com Wanderley (2006), o VAF corresponde por cerca de 18%; a área geográfica, 4%; a população, 10,84%; a população dos cinquenta municípios mais populosos e a proporção de alunos matriculados correspondem, ambos, por 8%; a implementação de políticas de incentivo à produção de alimentos representa 4%; a defesa do patrimônio histórico-cultural, 4%; a existência de políticas de defesa do meio-ambiente e os gastos com saúde respondem, respectivamente, por 4% e 8%; a receita própria gerada, 8%; e a cota mínima para cada município, 22%. Os municípios mineradores recebem 0,44%. Mateus Leme e Mesquita receberam, transitivamente,

cerca de 0,16% do total, dada a emancipação de suas principais bases produtivas (parcela esta que foi extinta em 2005 através da incorporação do montante à parcela relativa ao VAF).

### **3 Metodologia**

Os dados utilizados foram recolhidos em órgãos do governo dos domínios Federal e Estadual. As informações referentes à população são provenientes do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Os dados relativos às finanças foram obtidos na Secretaria do Tesouro Nacional (STN), os quais foram fornecidos pelos próprios municípios. O banco de dados da STN conta com informações de 839 municípios mineiros, de um total de 853 municípios, ou seja, 98% dos municípios. Algumas informações complementares foram coletadas nos *sites* da Fundação João Pinheiro (FJP) no tópico denominado “Lei Robin Hood” e no Tribunal de Contas de Minas Gerais (TCMG).

Todas as regiões do estado foram bem contempladas na amostra, porém não foi feita distinção sobre a localização geográfica do município e sim classificados nas seguintes faixas populacionais: Até 5.000 habitantes, de 5.001 até 10.000, de 10.001 até 20.000, 20.001 até 30.000, 30.001 até 50.000, 50.000 até 100.000, de 100.001 até 500.000 e acima de 500.000.

Na verificação das receitas municipais avaliou-se o crescimento dos últimos anos do valor total auferido por todas as cidades da amostra, estratificando-as em próprias ou provenientes de transferências e as rubricas que compõe tais grupos, para apurar quais as principais mutações ocorridas na composição das receitas.

Na pesquisa assinalada neste artigo, foram analisadas e interpretadas as receitas e gastos municipais, identificando fatores que influenciam o comportamento de algum ente municipal, com o objetivo de identificar os fatores que influenciam na composição dos gastos. Dessa forma, classifica-se como pesquisa descritiva.

Para um bom encadeamento das idéias foi utilizada a distribuição dos gastos orçamentários definida por Rezende (1997) abordando Gastos Mínimos, o qual tem como principal despesa Administração e Planejamento, Gastos Econômicos, com pouca significância municipal, e Gastos Sociais, que enquadram a maior parcela das despesas municipais, destacando Saúde e Saneamento e Educação.

Portanto, visando analisar as funções orçamentárias com maior representatividade foram utilizadas Administração e Planejamento, Saúde e Saneamento e Educação, as três somadas compreendem 70,1% dos gastos das cidades mineiras.

Por último, utilizou-se os valores referentes ao repasse da cota-parte de ICMS aos municípios do estado divulgado no banco de dados da Fundação João Pinheiro (FJP), no sentido de perceber melhoras referentes a estratégia de alocação de recursos. Os repasses foram usados como *proxy*, uma vez que indicadores de desempenho a nível estadual são de difícil mensuração e que os municípios tem condições de melhorar suas receitas alocando estrategicamente seus recursos em critérios sócio-econômicos.

## **4 Resultado e Discussão**

### **4.1 Receitas**

O comportamento das contas fiscais dos municípios mineiros registrou um ótimo resultado, com crescimento acumulado, de 2002 até 2006, de 60% em suas receitas. O montante de arrecadação total que no primeiro ano foi de 10,86 bi, em 2006 chegou aos 17,36 bi, equivalente a quase 1% do Produto Interno Bruto (PIB).

Os pequenos municípios com até 20 mil habitantes tiveram um acréscimo na receita total na ordem de 26%, bem abaixo da média. Por outro lado, as cidades com população superior a 50 mil obtiveram crescimento de 76% nas receitas.

Esse resultado da arrecadação municipal é atribuído ao bom desempenho das principais receitas correntes, IPTU e ISS, e das transferências de capital, correspondem à quota-parte do ICMS e ao Fundo de Participação dos Municípios (FPM), que juntas correspondem, em média, a 55,6% do total (Tabela 1).

Tabela 1: Receita Total dos Municípios Mineiros de 2002 até 2006 (em milhões de R\$)

<b>RECEITA</b>	<b>2002</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>
<b>Próprias</b>	<b>3.010</b>	<b>3.306</b>	<b>3.883</b>	<b>4.315</b>	<b>4.556</b>
IPTU	469	518	572	636	681
ISS	482	564	694	822	973
IRRF	152	167	225	267	298
Outras	1.906	2.057	2.391	2.591	2.604
<b>Transferências</b>	<b>7.762</b>	<b>8.236</b>	<b>9.741</b>	<b>11.560</b>	<b>12.532</b>
FPM	2.714	2.911	3.228	3.941	3.993
ICMS	2.476	2.916	3.380	3.938	4.011
IPVA	371	377	478	556	658
SUS	841	1.157	1.488	1.672	1.928
Fundef	819	1.051	1.219	1.442	1.487
FNDE	91	76	87	171	217
Outras (Receitas/Deduções)	449	-251	-139	-160	238
<b>Receita Financeira</b>	<b>89</b>	<b>155</b>	<b>128</b>	<b>243</b>	<b>279</b>
<b>TOTAL</b>	<b>10.860</b>	<b>11.698</b>	<b>13.753</b>	<b>16.118</b>	<b>17.366</b>

Fonte: Desenvolvido pelos autores a partir dos dados do TCEMG

O Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISS) mostrou um desempenho excepcional e foi o item que mais contribuiu para o crescimento das receita próprias. Em 2006, o volume arrecadado registrou 102% de aumento em relação a 2002, totalizando 973 milhões. Esse bom resultado pode ser atribuído tanto ao maior crescimento da economia brasileira como aos efeitos da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, que restringiu as práticas de guerra fiscal e, ao mesmo tempo, abriu um amplo espaço para a utilização do regime de arrecadação por substituição tributária.

Já a arrecadação do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) somou 681 milhões, 45% a mais que em 2002. Esse imposto vem apresentando uma evolução firme nos últimos cinco anos, devido ao avanço da urbanização das cidades de médio e grande portes, e da aplicação de melhores técnicas de gestão nos principais municípios.

Entre 2002 e 2006, sobre as receitas provenientes do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) houve um aumento médio anual da ordem de 16% para o conjunto dos municípios de Minas Gerais. Nesses seis anos, o desempenho das cidades com mais de 30 mil habitantes destacou-se com taxa de crescimento 78%.

A distribuição dos recursos do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) para as cidades mineiras foi perto de 4 bilhões, em 2006, o que resultou num acréscimo de 1,3 bilhões observando-se o ano de 2002. Esse aumento de 47% está relacionado ao crescimento da arrecadação federal dos impostos de Renda (IR) e sobre Produtos Industrializados (IPI), cujos recursos compõem tal Fundo.

Outro aspecto observado é a maior dependência dos municípios menores em relação as transferências de outras esferas de governo, como pode ser visualizado na tabela 2. Em 2006,

enquanto, na média, nos municípios até 5 mil habitantes apenas 5,1% das receitas é oriunda das Receitas Próprias, esse percentual chega a 43,5% nos municípios acima de 500.000 habitantes.

Tabela 2: Evolução da participação percentual das Receitas Próprias sobre as Receitas Totais

<b>Nº HABITANTES</b>	<b>2002</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>
Até 5.000	10,3%	6,9%	6,1%	5,7%	5,1%
De 5.001 até 10.000	9,5%	10,8%	10,8%	10,0%	10,1%
De 10.001 até 20.000	12,7%	14,4%	14,7%	13,3%	12,4%
De 20.001 até 30.000	16,6%	19,3%	19,9%	18,1%	18,0%
De 30.001 até 50.000	21,9%	24,4%	23,9%	22,6%	21,4%
De 50.001 até 100.000	29,0%	28,8%	28,2%	28,2%	25,4%
De 100.001 até 500.000	32,6%	32,9%	31,5%	30,1%	29,2%
Acima de 500.000	49,8%	48,2%	48,0%	47,1%	43,5%
<b>MÉDIA TOTAL</b>	<b>27,9%</b>	<b>28,6%</b>	<b>28,5%</b>	<b>27,2%</b>	<b>26,7%</b>

Fonte: Desenvolvido pelos autores a partir dos dados do TCEMG

Observou-se que da amostra dos municípios mineiros adotada, 81,4% apresentaram população inferior a 20.000 habitantes em 2006. Por outro lado, dos mais de 17 milhões de habitantes no Estado, apenas 24% residem nesses municípios. A grande concentração populacional situa-se nas 23 cidades com mais de 100.000 habitantes, especificamente, 46% da população do estado.

Nesse sentido, verifica-se uma migração da população dos municípios menores para aqueles que apresentam maiores números de habitantes. No período de 2002 a 2006, os municípios até 20.000 habitantes tiveram queda na população na ordem de 5% da representatividade populacional, enquanto que, nas cidades com mais de 100.000 habitantes houve um aumento de 6%, ou seja, 1,2 milhões de pessoas.

#### 4.2 Despesas

Foram analisadas as despesas referentes ao período de 2002 a 2006. A tabela 3 demonstra os gastos percentuais em relação aos gastos totais para as diferentes funções orçamentárias. A pretensão em analisar separadamente cada uma das atividades é de compreender o comportamento dos gastos por municípios em termos de suas prioridades.

Tabela 3: Participação percentual das despesas por função orçamentária – 2002 até 2006

<b>DESPESAS</b>	<b>2002</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>
Educação	23,8%	22,4%	21,8%	22,3%	21,1%
Cultura	1,8%	1,7%	1,7%	1,8%	2,0%
Saúde	23,7%	24,4%	23,7%	25,6%	24,7%
Saneamento	4,6%	4,9%	4,6%	4,3%	4,7%
Administração	18,1%	18,3%	18,7%	18,0%	19,6%
Habitação e Urbanismo	9,9%	10,3%	10,0%	8,9%	10,6%
Assistência Social	2,8%	3,2%	2,9%	3,0%	3,3%
Previdência Social	3,5%	3,8%	3,9%	3,8%	3,8%
Legislativa	3,4%	3,6%	3,4%	3,3%	3,1%
Transporte	3,4%	2,9%	3,3%	3,2%	2,8%
Demais Funções	4,9%	4,5%	6,1%	5,8%	4,3%
<b>TOTAL</b>	<b>100,0%</b>	<b>100,0%</b>	<b>100,0%</b>	<b>100,0%</b>	<b>100,0%</b>

Fonte: Desenvolvido pelos autores a partir dos dados do TCEMG

Observa-se que as funções que apresentaram os gastos mais representativos foram Saúde, Educação e, Administração e Planejamento.

Houve, no período, uma redução da participação percentual dos gastos com Educação, em contrapartida, os gastos com Saúde e Administração e Planejamento aumentaram. Esta última função teve maior evolução de 2005 para 2006.

O item Demais Funções é constituído pelas funções que não apresentaram gastos percentualmente representativos referentes a gastos totais, considerando o total dos municípios mineiros. Englobado nesse item de despesa estão diversas funções, como Agricultura, Judiciária e Comunicações, e deste modo, englobam as três classificações de gastos (Gm, Gs, Ge).

#### 4.2.1 Gastos Mínimos (Gm)

Consideram-se gastos mínimos as despesas com atividades de administração e planejamento, legislativa e judiciária.

Como mencionado, os gastos judiciários não são percentualmente representativos nos gastos totais dos municípios. Isso pode ser explicado devido que maioria dos municípios não apresentam gastos judiciários e os gastos com essa função são concentrados nas cidades maiores e que possuem comarca judiciária.

O gasto médio (per capita) referente à administração e planejamento dos municípios de Minas Gerais apresenta tendência crescente em todas as faixas de municípios. A média do Estado cresceu de R\$ 114,73 por habitante, em 2002, para R\$ 191,35 por habitante em 2006 (Tabela 4).

Tabela 4: Gastos municipais per capita com Administração e Planejamento – 2002 até 2006

Nº HABITANTES	CIDADES	2002	2003	2004	2005	2006
Até 5.000	265	173,81	183,45	202,87	257,80	272,82
De 5.001 até 10.000	249	116,66	123,38	137,45	181,88	197,23
De 10.001 até 20.000	169	91,38	103,02	110,93	135,95	142,82
De 20.001 até 30.000	63	88,85	98,04	113,18	125,03	150,33
De 30.001 até 50.000	37	89,36	105,14	123,49	145,03	146,82
De 50.001 até 100.000	36	93,82	114,10	132,79	141,70	187,05
De 100.001 até 500.000	20	122,29	131,69	179,40	164,40	200,11
Acima de 500.000	3	141,72	156,27	168,90	196,07	233,59
<b>TOTAL</b>	<b>839</b>	<b>114,73</b>	<b>126,89</b>	<b>146,13</b>	<b>168,48</b>	<b>191,35</b>

Fonte: Desenvolvido pelos autores a partir dos dados do TCEMG

No período de 2002 a 2006, as cidades que mostraram os maiores gastos, sempre acima da média, foram aquelas com menos de 5.000 habitantes e as com mais de 500.001 habitantes. As cidades entre 100.001 e 500.000 habitantes entre os anos de 2002 e 2006 apenas não apresentaram gastos acima da média do estado no ano de 2005. Para essa última faixa de cidades, o ano de 2005 foi um ano atípico, pois foi a única faixa que apresentou queda do gasto per capita em relação ao ano anterior.

Importante destacar as cidades com 5.001 até 10.000 habitantes, que a partir de 2005 mostraram crescimento acentuado com esses gastos, e conseqüentemente ficando acima da média de gastos per capita do Estado nos anos de 2005 e 2006. Nos demais municípios, esse tipo de gasto situa-se abaixo da média estadual, mas do mesmo modo observa-se tendência de crescimento.

A evolução dos gastos com administração e planejamento no período de 2002 a 2006 foi maior que a evolução das receitas nesse mesmo período, enquanto a evolução per capita desses gastos foi de 66,7% a evolução da receita foi de 59,6%.

#### 4.2.2 Gastos Sociais

Enquadram-se como gastos sociais às despesas com atividades nos setores de assistência social, previdência social, educação, cultura, saúde, saneamento e segurança pública. Dentre estes, destacamos os gastos com educação e saúde por suas representatividades no total dos gastos municipais. Em conjunto, educação e saúde são responsáveis por quase metade dos gastos, no ano de 2006 corresponderam a 21,1% e 24,7% das despesas municipais respectivamente.

Apesar da representatividade da Educação nas despesas municipais dos municípios mineiros, esses gastos, segundo dados do IBGE (2008), estão abaixo do percentual de São Paulo, e Rio de Janeiro.

Observa-se que os gastos per capita com Educação também apresentam tendência de crescimento em todas as faixas de municípios. Contudo, no período, apenas os municípios até 10.000 habitantes e os com mais de 500.000 habitantes tiveram gastos com educação maiores que a média estadual, observando que os municípios com acima de 500.000 habitantes ficaram abaixo da média estadual no ano de 2006 (Tabela 5).

Tabela 5: Gastos municipais per capita com Educação – 2002 até 2006

Nº HABITANTES	CIDADES	2002	2003	2004	2005	2006
Até 5.000	265	254,51	242,52	251,25	314,28	335,73
De 5.001 até 10.000	249	171,41	169,81	184,58	232,67	254,72
De 10.001 até 20.000	169	142,06	139,89	142,00	186,53	192,20
De 20.001 até 30.000	63	129,90	136,07	148,04	183,57	196,45
De 30.001 até 50.000	37	121,81	131,21	136,32	185,68	199,79
De 50.001 até 100.000	36	119,17	132,54	141,70	172,20	190,45
De 100.001 até 500.000	20	137,33	144,57	167,68	177,86	188,63
Acima de 500.000	3	175,64	183,84	224,00	245,37	212,20
<b>TOTAL</b>	<b>839</b>	<b>156,48</b>	<b>160,06</b>	<b>174,44</b>	<b>212,27</b>	<b>221,27</b>

Fonte: Desenvolvido pelos autores a partir dos dados do TCEMG

Desconsiderando os municípios com menos de 5.000 habitantes, que obtiveram a melhor média, e os municípios com população entre 5.001 a 10.000, as despesas médias *per capita* se mostraram similares entre as unidades municipais. Esse fato pode ser explicado pelo fato que nas cidades maiores existem mais unidades educacionais particulares.

Outro aspecto é que apenas 239 cidades em Minas Gerais têm conselho responsável na concepção de regras individualizadas para o setor. A Secretaria de Estado de Educação (SEE) é responsável pela normatização em 610 prefeituras.

Segundo o IBGE (2008), entre as principais preocupações na educação em Minas Gerais estão a capacitação dos professores, ações desenvolvidas por 673 prefeituras; iniciativas para redução da evasão escolar, medida eleita por 546 prefeituras; e emprego de verbas no transporte escolar, escolhido por 526 prefeitos.

Nas 839 cidades da amostra, a elevação dos gastos em saúde e saneamento, de 66,9%, se deu a uma taxa superior aos gastos totais. Considerando apenas os municípios com mais de 100 mil habitantes, o aumento médio foi de 70,2%. As cidades menores, com população inferior a 20 mil residentes, os gastos cresceram apenas 51,4%, abaixo da média estadual (Tabela 6).

O crescimento contínuo das aplicações em saúde se deve ao aprimoramento das condições institucionais e de financiamento, especificamente a vinculação de recursos instituída pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000.

Tabela 6: Gastos municipais per capita com Saúde e Saneamento – 2002 até 2006

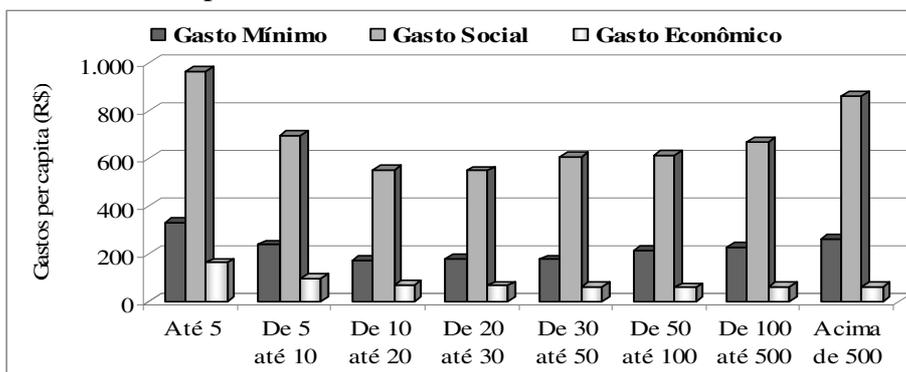
Nº HABITANTES	CIDADES	2002	2003	2004	2005	2006
Até 5.000	265	182,01	206,32	214,28	283,34	354,09
De 5.001 até 10.000	249	137,89	151,71	162,34	222,58	259,12
De 10.001 até 20.000	169	114,41	127,69	131,91	173,28	202,13
De 20.001 até 30.000	63	109,95	133,47	147,78	185,20	196,34
De 30.001 até 50.000	37	124,88	144,29	150,72	203,90	235,20
De 50.001 até 100.000	36	138,66	170,44	183,93	233,28	244,10
De 100.001 até 500.000	20	208,44	238,05	267,31	295,72	312,67
Acima de 500.000	3	299,51	331,07	380,42	447,38	392,61
<b>TOTAL</b>	<b>839</b>	<b>164,47</b>	<b>187,88</b>	<b>204,84</b>	<b>255,58</b>	<b>274,53</b>

Fonte: Desenvolvido pelos autores a partir dos dados do TCEMG

Ao analisar os gastos com saúde e saneamento per capita pode-se conferir que mesmo com gastos bem acima da média, nas cidades com mais de 500 mil moradores, em 2006, nos municípios menores é que se constatou o grande crescimento destes dispêndios, com variação média de 85% de 2006 para 2002, nos municípios de até 50 mil residentes.

Destacado o comportamento dos gastos das principais funções nos municípios, para se compreender a composição das alocações de recursos, torna-se importante relacionar o conjunto dos gastos mínimos, gastos sociais e dos gastos econômicos. A figura 1 apresenta a média desses gastos em termos per capita, do período de 2002 a 2006, segundo faixas dos municípios.

Pode-se perceber que a média dos valores per capita dos gastos econômicos diminuem conforme o tamanho dos municípios aumenta.



Fonte: Desenvolvido pelos autores a partir dos dados do TCEMG

Figura 1: Gastos municipais per capita divididos em GM, GS e GE por faixas populacionais (mil habitantes) –2006

O gasto médio social apresentou um comportamento onde a média dos gastos, por habitante, assume valores mais elevados nas classes de municípios localizadas nas extremidades das faixas populacionais, e menores valores entre os municípios que se encontram nas posições centrais.

O comportamento das médias dos gastos mínimos foi, assim como os gastos sociais, pendular, onde os gastos mais elevados ocorreram nas faixas localizadas nas extremidades. Porém, as médias foram mais próximas, com um valor per capita mais homogêneo entre as faixas populacionais.

Os municípios com menos de 5.000 habitantes apresentaram as maiores médias de gastos para os três tipos de despesas em relação a todas as outras unidades municipais. Esse fato pode ser explicado pela proporção entre os repasses de outras esferas de governo em relação ao número de habitantes, uma vez que essa proporção seria maior nessa faixa populacional.

A proporção que cada tipo de gasto assume nos municípios é demonstrado na Tabela 7.

Tabela 7: Proporção dos gastos segundo as categorias - 2006

Ano 2006	Gasto Mínimo	Gasto Social	Gasto Econômico
Até 5.000	23%	66%	11%
De 5.001 até 10.000	23%	67%	10%
De 10.001 até 20.000	22%	70%	9%
De 20.001 até 30.000	23%	69%	8%
De 30.001 até 50.000	21%	72%	7%
De 50.001 até 100.000	24%	69%	7%
De 100.001 até 500.000	24%	70%	6%
Acima de 500.000	22%	73%	5%

Fonte: Desenvolvido pelos autores a partir dos dados do TCEMG

Verifica-se que em todas as classes municipais analisadas, os gastos sociais, proporcionalmente, são maiores que os gastos mínimos, que por sua vez, são maiores que os gastos econômicos. A partir dessa observação, entende-se que há prioridade de gastos com atividades sociais. Posteriormente, os maiores gastos são aqueles relacionados às atividades de manutenção do órgão municipal, e por último os gastos com infra-estrutura.

A proporção dos gastos mínimos em relação aos gastos totais dos municípios é, de certo modo, homogêneo nas faixas populacionais. O mesmo não acontece nos gastos sociais e econômicos.

Identificou-se uma tendência de crescimento de alocação de recursos em gastos sociais dos municípios com menor população para os de maior população. Por outro lado, analisando a participação dos gastos econômicos no total dos gastos, identificou-se que quanto menor o município maior é o percentual de gastos destinados aos setores arrolados à infra-estrutura, o que pode ser explicado pelo fato de que nos municípios menores geralmente não existem grandes indústrias, que por si só trazem desenvolvimento ao município, cabendo então a administração municipal esse papel.

#### 4.3 Repasse de ICMS Referente a Lei Robin Hood

Na concepção de que se os municípios utilizarem de forma estratégica seus recursos terão vantagem frente aos demais municípios na repartição do repasse de ICMS, esses valores podem ser considerados índices de qualidade da gestão de custos dos municípios. Os índices calculados para repartição dos recursos são balizados em lei, o que pode gerar algum viés quanto a indicar melhora de bem-estar social e econômico, mas por outro lado, devido à dificuldade de se estabelecer índices de desempenho mais criteriosos a nível estadual, os índices referentes à lei Robin Hood são um bom medidor por serem facilmente obtidos e possibilitar comparações entre os municípios.

Na tabela 8 são apontados os valores médios per capita dos repasses de ICMS referente a Lei Robin Hood, dividindo os municípios por faixas populacionais. Nesse ponto observa-se que os municípios até 5.000 habitantes recebem maior repasse per capita, o que era esperado, pois a referida lei tem como principal objetivo distribuir renda de forma menos concentrada, melhorando as finanças dos municípios menores.

Tabela 8: Valores médios per capita referentes a repasse de ICMS, segundo a Lei Robin Hood aos municípios.

<b>Municípios por número habitantes</b>	<b>2002</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>
Até 5.000	33,27	38,67	45,82	52,98	58,39
De 5.001 até 10.000	28,05	31,74	37,60	45,54	50,25
De 10.001 até 20.000	19,67	21,72	25,71	31,08	34,11
De 20.001 até 30.000	24,70	26,84	31,56	36,31	40,88
De 30.001 até 50.000	23,24	26,87	31,78	40,72	47,28
De 50.001 até 100.000	25,61	30,49	37,34	45,19	49,09
De 100.001 até 500.000	29,56	34,12	40,58	47,30	51,40
Acima de 500.000	29,79	34,98	40,49	45,81	48,49

Fonte: Desenvolvido pelos autores a partir dos dados do FJP

Por outro lado, no que tange a gestão de qualidade dos recursos, medido aqui pelo aumento dos repasses, observa-se que os municípios entre 30.001 e 50.000 habitantes e os municípios entre 50.001 e 100.000 habitantes são os que apresentaram maior aumento no período estudado, 103% e 92% respectivamente. Possivelmente esses aumentos no repasse podem ter sido motivados por uma gestão estratégica de custos de qualidade.

## 5. Conclusão

A análise das despesas por funções possibilitou a avaliação da destinação dos gastos dos municípios em Minas Gerais. Primeiramente, foram analisados os gastos com administração e planejamento, gastos com educação e gastos com saúde. Esses gastos são os mais representativos no total percentual dos gastos totais dos municípios mineiros, sendo responsáveis por mais de 65% dos recursos no ano de 2006.

Em relação aos gastos com administração ficou evidenciado que os municípios com menos de 5.000 habitantes apresentaram os maiores volumes de receitas destinados a esta função. Além disso, o gasto médio (per capita) referente à administração e planejamento dos municípios de Minas Gerais apresenta tendência crescente em todas as faixas de municípios.

Os gastos sociais são responsáveis pelos maiores comprometimentos de recursos dos municípios estudados. De acordo com os dados, as áreas de saúde e educação são as mais importantes e, assim, exigem maior volume de gastos.

Observou-se que tanto os gastos com educação como o de saúde, cresceram ao longo do período estudado e que os gastos per capita com Educação apresentam tendência de crescimento em todas as faixas de municípios.

Nos municípios situados nas primeiras faixas populacionais, os gastos com educação foram mais representativos em relação aos demais desembolsos. Pode-se dizer que nas menores localidades, onde desenvolvimento econômico é baixo, não existem muitas escolas particulares, ao contrário de municípios maiores e desenvolvidos, forçando os governos locais a despenderem mais com essa atividade.

Ao analisar os gastos com saúde e saneamento per capita pode-se conferir que mesmo com gastos bem acima da média, nas cidades com mais de 500 mil moradores, em 2006, nos municípios menores é que se constatou o grande crescimento destes dispêndios, com variação média de 85% de 2006 para 2002, nos municípios de até 50 mil residentes.

Dentre as três categorias de gastos, os econômicos foram os que tiveram as menores destinações municipais de recursos. O destaque mais uma vez ficou por conta dos municípios com menos de 5.000 habitantes, pois eles apresentaram as maiores médias com gastos dessa natureza.

Não obstante, constatou-se que esse municípios com até 5.000 habitantes recebem maior repasse, per capita, de ICMS referente a Lei Robin Hood, o que era esperado, pois a referida lei tem como principal objetivo distribuir renda de forma menos concentrada, melhorando as finanças dos municípios menores. Todavia, no que tange a gestão de qualidade dos recursos, aqueles municípios entre 30.001 e 50.000 habitantes e os municípios entre 50.001 e 100.000 habitantes são os que apresentaram maior aumento no período estudado. Possivelmente esses aumentos no repasse podem ter sido motivados por uma gestão estratégica de custos de qualidade.

Por fim, destaca-se que a análise do comportamento e destinação de recursos permitiu conhecer as prioridades de gastos dos municípios de distintas faixas populacionais. A observação e comparação desses permite aos gestores atuar de maneira significativa no desenvolvimento municipal aproveitando melhor os recursos disponíveis.

### **Referências**

- AFONSO, J. R. R. **Descentralização Fiscal: revendo idéias**. Agosto de 1994 (disponível na homepage do Banco Federativo – <http://federativo.bndes.gov.br>)
- ALONSO, M. **Custos no Serviço Público**. Revista do Serviço Público – Ano 50, Número 1. Brasília: ENAP, 1999.
- ANSOFF, H. I. **Implantando a administração estratégica**. 2ª ed. São Paulo:Atlas, 1993.
- ARAÚJO, W. F. G., CORRÊA, I. M., S. F. A. R. S. **Descentralização e Federalismo Fiscal: Algumas Considerações sobre o âmbito intramunicipal**. In: Encontro Nacional de Programas de Pós Graduação em Administração, 2003, Atibaia/SP: ENANPAD, 2003, CDROM.
- ARRECTHE, M. T. S. **Políticas Sociais no Brasil: descentralização em um Estado Federativo**. Revista Brasileira de Ciências Sociais, Brasília, DF, v. 14, n. 40, p.
- BARREIRAS, A. W.; ROARELLI, M. L. M. (1995) **Relações Fiscais Intergovernamentais** in R. de B. Affonso e P. L. B. Silva (orgs.), **Federalismo no Brasil**. FUNDAP/UNESP, São Paulo.
- BOVO, J. M. **Gastos sociais dos municípios e desequilíbrio financeiro**. Revista de Administração Pública. Rio de Janeiro, v. 35, n.1, p 93-117, jan./fev. 2001.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 1988
- BRASIL. **Lei nº 4.320** de 17 de março de 1964. Dispõem sobre normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados e municípios e do Distrito Federal. 24ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- CÂNDIDO JUNIOR, J. O. **Os gastos públicos no Brasil são produtivos?** Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/pub/ppp/ppp23/Parte6.pdf> Acesso em: 04 de maio de 2008.
- FUNDAÇÃO JOÃO PINHEIRO (FJP). Disponível em: <<http://www.fjp.gov.br>>. Acesso em: 04 de abril de 2008.
- GHEMAWAT, P. **A estratégia e o cenário dos negócios: texto e casos**. Porto Alegre: Bookman, 2000.
- GOMES, G., MACDOWELL M. **“Descentralização política, federalismo fiscal e criação de municípios: o que é mau para o econômico nem sempre é bom para o social”** Texto para discussão nº 706, Brasília: IPEA, 2000.
- GRAEML, A. R. **Sistemas de informação: o alinhamento das estratégias de TI com a estratégia corporativa**. São Paulo: Atlas, 2000.

HRONEC, S. M. **Sinais vitais: usando medidas de desempenho da qualidade, tempo e custos para traçar a rota para o futuro de sua empresa.** São Paulo: Makron Books, 1994.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE: **Estimativas Populacionais para os municípios brasileiros.** <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/estimativa2005/default.shtm>> Acesso em: 10 jun. 2008.

IPARDES. **Indicadores analíticos.** Instituto Paranaense de Desenvolvimento Econômico e Social, Curitiba, v. 1 - referencial urbano, dez. 1993.

MARTINS DA SILVA, L. **Contabilidade Governamental: um Enfoque Administrativo.** 7ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MINAS GERAIS. **Lei nº. 12.040**, de 28 de dez. 1995. Dispõe sobre a distribuição da parcela de receita do produto da arrecadação do ICMS pertencente aos municípios, de que trata o inciso II do parágrafo único do artigo 158 da Constituição Federal, e dá outras providências. Belo Horizonte, 28 de dez. 2005.

MINAS GERAIS. **Lei nº. 13.803**, de 27 de dez. de 2000. Dispõe sobre a distribuição da parcela de receita do produto da arrecadação do ICMS pertencente aos municípios, de que trata o inciso II do parágrafo único do artigo 158 da Constituição Federal, e dá outras providências. Belo Horizonte, 28 de dez. de 2000.

NETO, L. G., PORSSE A. A., PORSSE, M. C. S. **Descentralização e Finanças Municipais no Brasil: Uma Análise Regional da Gestão dos Recursos**, In: Encontro Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração, 1999, Foz do Iguaçu/PR: ENANPAD, 1999. CD-ROM.

REZENDE, F. C. **Descentralização, Gastos Públicos e Preferências Alocativas dos Governos Locais no Brasil (1980-1994).** Dados (on line). 1997, vol. 40, nº 3 (citado 10/11/2005) Disponível em: <<http://www.scielo.br>>.

SANTOS, A. M. S. P. **Reforma do Estado, Descentralização e Autonomia Financeira dos Municípios.** São Paulo: Revista de Administração Mackenzie ano 4, n2, p. 155-176, 2004.

SILVA, D. D., MACHADO, J. R. **Capacitar para inovar. Estratégia de desenvolvimento baseada na capacitação de microempresários.** 2005, São Paulo. Disponível em: [www.ead.fea.usp.br/semead](http://www.ead.fea.usp.br/semead).

SOUZA, C.O. **Esforço fiscal e alocação de recursos nos municípios mineiros da Zona da Mata de Minas Gerais.** 122f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal de Viçosa, Viçosa, MG, 2007.

STARLING, M. B. L., REIS, A. A. **Apontamentos sobre o ICMS patrimônio cultural, Cadernos do CEHC.** Série Cultura. Fundação João Pinheiro, Belo Horizonte, n. 4, 32 p, 2002.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS – TCEMG. Disponível em: <[http://www.tce.mg.gov.br/receita\\_despesa/indexdados.htm](http://www.tce.mg.gov.br/receita_despesa/indexdados.htm)> Acesso em: 02 mar. 2008.

VARELA, P. S., FARINA, M. C., GOUVÊA, M. A. **Política de Financiamento dos Municípios de São Paulo: Transferências Constitucionais Versus Receitas Tributárias.** In: Encontro Nacional de Programas de Pós Graduação em Administração, 2005, Brasília/DF: ENANPAD, 2005, CD-ROM.

WANDERLEY, C. B. **Transferências federativas e potência dos contratos: avaliação da Lei Robin Hood.** In: SEMINÁRIO SOBRE A ECONOMIA MINEIRA, 12., 2006, Diamantina-MG. Disponível em: [http://www.cedeplar.ufmg.br/seminarios/diamantina\\_2006.php](http://www.cedeplar.ufmg.br/seminarios/diamantina_2006.php)