

ARTIGO

LDO COMO INSTRUMENTO DE PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO MUNICIPAL EM TEMPOS DE PANDEMIA

Felipe Vilson Vidi¹

Graduado em Ciências Econômicas – UFSC
MBA em Gestão Pública com Ênfase em Controle Externo – FAE
Aluno visitante do "Master in International Management" – IAE (Toulouse)
Analista de Controle – TCEPR

Jaime Lins e Mello Neves²

Graduado em Ciências Contábeis – UFPE
MBA em Planejamento Tributário – UFPE
MBA em Gestão Pública com Ênfase em Controle Externo – FAE
Analista de Controle – TCEPR

Gabriel de Vasconcelos Rosa³

Graduado em Ciências Contábeis – UFF
MBA em Gestão Pública com Ênfase em Controle Externo – FAE
Analista de Controle – TCEPR

Marcos Tadeu Dela Puente D'Alpino⁴

Graduado em Odontologia – USP
Graduado em Direito – Mackenzie
MBA em Gestão Pública com Ênfase em Controle Externo – FAE
Analista de Controle – TCEPR

Murilo Mayer Pils Machado⁵

Graduado em Engenharia Civil – POLI-USP
MBA em Gestão Pública com Ênfase em Controle Externo – FAE
Analista de Controle – TCEPR

RESUMO

Momentos de crise geram a necessidade de adaptações sistêmicas. Não é diferente com o orçamento público, e a crise ocasionada pelo novo Coronavírus teve grande impacto na sustentabilidade econômica e financeira do Estado. Isso porque, em determinados momentos, o Estado passa a desempenhar suas atividades com maior ênfase nas ações de cunho social, reduzindo tributos, e injetando dinheiro no mercado, por exemplo. Neste sentido, os autores optaram por buscar soluções já existentes, avaliando o ferramental constante na Legislação, principalmente na Lei de Diretrizes Orçamentárias, e destacando a importância do planejamento

1 Contato: felipe.vidi@tce.pr.gov.br
2 Contato: jaimeneves@tce.pr.gov.br
3 Contato: gabriel.rosa@tce.pr.gov.br
4 Contato: marcos.dalpino@tce.pr.gov.br
5 Contato: murilo.machado@tce.pr.gov.br

integrado em todas as fases do Orçamento Público. Foram realizadas pesquisas, principalmente, no sentido de se obter informações a respeito de boas práticas implantadas em entidades da Administração Pública no Brasil, soluções propostas pelos entes interessados, como aqueles representantes das entidades que contratam com a Administração e entidades de Controle Social e das normas do direito público atinentes ao tema, sempre tentando demonstrar de maneira clara as limitações a que os gestores públicos estão sujeitos, visando o equilíbrio fiscal, econômico e financeiro da Administração Pública. Diante dos resultados, chegou-se à conclusão que a modernização e melhoria do desempenho da máquina pública é a principal arma que pode ser utilizada pelos entes públicos como saída da crise fiscal. Isso somente pode ser realizado com a utilização de ferramentas de tecnologia da informação e da capacitação dos servidores. Constatou-se, ainda, se tratar de um momento oportuno para a realização de renegociações da dívida pública, aumentando o prazo de pagamento e reduzindo os juros, uma vez que os juros de longo prazo estão significativamente menores neste momento.

PALAVRAS-CHAVE

Coronavírus. Lei de Diretrizes Orçamentárias. Orçamento Público. Desequilíbrio Orçamentário.

1 INTRODUÇÃO

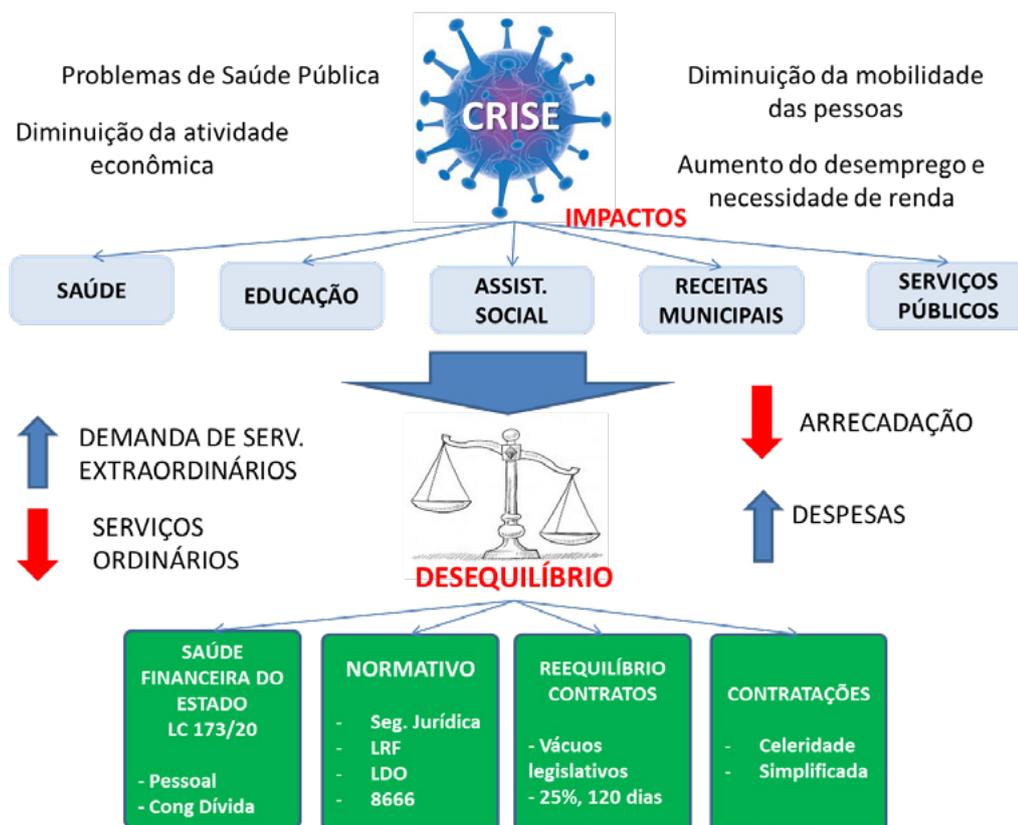
A crise ocasionada pelo Coronavírus é sem precedentes na história recente, de caráter epidemiologia sanitário, a pandemia se alastrou pelos continentes e atingiu o Brasil e seus impactos não se restringiram apenas a área da saúde, mas afetou a atividade econômica, nossos sistema de educação, bem como as finanças do estado.

E neste cenário tão adverso e atípico é que os gestores públicos se defrontaram, caso tais desafios não sejam bem enfrentados pela administração pública, a crise do Covid-19 poderá originar numa das maiores crises fiscais do estado brasileiro. E nesta seara de ajeitar as melancias no andar da carruagem é que presenciamos a pressão da sociedade por ações emergências de enfrentamento à Covid⁶, as quais muitas vezes se deparam com um marco legal insuficiente, bem como instrumentos de gestão pública não adequados à situação.

Todo este cenário pandêmico tem gerado desequilíbrios nas finanças dos estados, em decorrência da prestação de serviços extraordinários, aumento das despesas, seja por meio de benefícios assistenciais de complemento a renda, social, na contra mão da queda da arrecadação com a diminuição da atividade econômica, agravada pela desoneração tributária de setores produtivos chaves.

6 Do inglês, Coronavirus Disease, que significa doença do coronavírus.

Figura 01



Fonte: autores (2020).

Assim, este trabalho busca trazer alguns pontos de reflexão no debate do reequilíbrio das contas públicas, a fim de manter a sustentabilidade econômica financeira do estado. E nesta discussão traremos à tona a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) como ferramenta auxiliadora neste momento de crise a qual o estado atravessa.

Nossa contribuição visará demonstrar a importância da LDO, não apenas como um rito de uma exigência proveniente da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), mas realmente como uma ferramenta efetiva que auxiliará a administração pública no equilíbrio das contas e na tomada de decisões.

Inicialmente abordaremos a importância da LDO e suas possibilidades de aplicação frente aos impactos decorrentes da pandemia. Posteriormente apresentaremos ferramentas que possibilitem o aumento das receitas do estado, bem como que limitem o aumento das despesas estatais. Toda esta discussão a respeito da LDO tendo como cenário sua aplicação, bem como exemplos, nas ações de enfrentamento à pandemia visando o equilíbrio fiscal, econômico e financeiro da administração pública.

O objetivo geral é abordar, de forma simplificada, a importância do planejamento para a gestão das contas públicas, de modo a se estabelecer um nível sustentável de gastos e arrecadação.

Os objetivos específicos são:

a) demonstrar que a o gestor público possui diversos instrumentos que são capazes de tornar o planejamento da gestão orçamentária e financeira efetivo, sendo os principais constantes da Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO;

b) abordar de maneira detalhada os principais instrumentos estabelecidos na LDO a fim de demonstrar a importância de cada um deles no planejamento da gestão pública;

c) estimular a reflexão e propor soluções para os agentes públicos face as dificuldades enfrentadas em períodos de crises econômicas.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 LDO: INOVAÇÃO NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988 E NA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) é uma inovação da Constituição Federal de 1988 (CF/88). Ela é um importante instrumento de planejamento, principalmente no que diz respeito ao estabelecimento de prioridades para o exercício subsequente, à fixação de metas, à gestão dos riscos a que está sujeito o orçamento e ao controle das despesas. A CF/88 determinou o conteúdo mínimo que a LDO deveria possuir em seu art. 165, § 2º.⁷

ACF/88 incluiu também como matéria a ser tratada na LDO a autorização específica para os aumentos de despesa com pessoal, quando não se tratarem empresas públicas ou sociedades de economia mista, conforme o art. 169, § 1º da CF/88 determina.⁸

"A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) é o instrumento norteador da elaboração da Lei Orçamentária Anual (LOA). Ela seleciona os programas do Plano Plurianual que deverão ser contemplados com dotações da LOA correspondente".⁹

A LDO é o "elo" entre o Plano Plurianual (PPA) e a LOA, orientando a condução dos gastos públicos, principalmente em momentos de frustração de arrecadação, define os principais parâmetros que devem nortear a elaboração orçamento, e seleciona, dentre os programas do PPA, quais terão prioridade no orçamento do exercício seguinte.¹⁰

7 "Art. 165. § 2º. A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, 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."

8 "Art. 169. § 1º. A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderão ser feitas:

I - se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes;

II - se houver autorização específica na Lei de Diretrizes Orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista."

9 PALUDO, Augustinho. **Orçamento Público, AFO e LRF. Teoria e Questões**. São Paulo: Editora Forense, 2017, 412 p.

10 "A LDO também se materializa numa lei ordinária de iniciativa privativa do chefe do poder executivo. É um instrumento de planejamento e o 'elo' entre PPA e LOA. Ela antecipa e orienta a direção e o sentido dos gastos públicos, bem como os parâmetros que devem nortear a elaboração do Projeto de Lei Orçamentária para o exercício subsequente, além, é claro, de selecionar, entre os programas do Plano Plurianual, quais terão prioridade na programação e execução do orçamento anual subsequente. PALUDO, Augustinho. **Orçamento Público, AFO e LRF. Teoria e Questões**.

Já a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que aumentou consideravelmente o conteúdo da LDO, estabeleceu em seu art. 4º que a LDO disporá sobre matérias como: 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; condições e exigências para transferência de recursos a entidades públicas e privadas. Além disso, deve integrar a LDO, segundo LRF, o Anexo de Metas Fiscais, o Anexo de Riscos Fiscais.¹¹

Na LRF o processo de planejamento foi considerado fundamental para a Administração Pública, uma vez que os instrumentos de planejamento - PPA, a LDO e LOA deixaram de ser simples instrumentos elaborados para cumprimento de disposições legais e passaram a produzir efeitos reais no acompanhamento da gestão. Trata-se de uma lei voltada para auxiliar o governante a gerir os recursos públicos dentro de um marco de regras claras e precisas, aplicada a todos os gestores e a todas as tarefas de governo relativas à gestão da receita e da despesa pública, ao endividamento e à gestão do patrimônio público.¹²

A LDO permite o conhecimento dos números relevantes do orçamento do ano seguinte e assim podem ser definidas as regras para a gestão responsável dos recursos. Ela representa um valioso instrumento de explicitação sistematizada das

11 "Art. 4º. A Lei de Diretrizes Orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:
I – disporá também sobre:
a) Equilíbrio entre receitas e despesas;
b) Critérios e forma de limitação de empenho, a ser efetivada nas hipóteses previstas na alínea b do inciso II deste artigo, no art. 9º e no inciso II do § 1º do art. 31;
c) (VETADO);
d) (VETADO);
e) Normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos;
f) Demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas;
II – (VETADO);
III – (VETADO);
§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias 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.
§ 2º O Anexo, conterá, ainda:
I – avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;
II – demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-os com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;
III – evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;
IV – avaliação da situação financeira e atuarial:
a) Dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador;
b) Dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;
V – demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.
§ 3º A lei de diretrizes orçamentárias conterá 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.
§ 4º A mensagem que encaminhar o projeto da União apresentará, em anexo específico, os objetivos das políticas monetária, creditícia e cambial, bem como os parâmetros e as projeções para seus principais agregados e variáveis, e ainda as metas de inflação, para o exercício subsequente."

12 THOMÉ, Valéria Simenov. **Instrumentos de Planejamento e a Nova Lei de Finanças Públicas**. TCC (especialização) – Instituto Serzedello Corrêa, do Tribunal de Contas da União, Brasília, 2012: Senado Federal.

políticas e prioridades de curto prazo do Governo, indicando setores, programas e ações que irão receber ênfase no exercício seguinte.

Nesse sentido, os Gestores Públicos podem antecipar, junto com seus colaboradores, riscos e oportunidades para conduzir de forma sustentável as contas públicas e cumprirem fielmente o planejamento estratégico de suas gestões.

2.2 PLANEJAMENTO: PROCESSO DE ELABORAÇÃO DO ORÇAMENTO

Como dito anteriormente, a LDO é o "elo" entre o PPA e a LOA. É na LDO que o gestor público irá sinalizar para a população, quais serão as metas e as prioridades do próximo exercício financeiro. Isso permite uma maior transparência no que diz respeito às prioridades de alocação de recursos da gestão, possibilitando ao sistema de controle (Poder Legislativo, Tribunais de Contas, Controle Social, etc.) avaliar a coerência dos programas efetivamente priorizados na execução do orçamento com a sinalização das prioridades estabelecida na LDO.¹³

O Manual Técnico do Orçamento para 2020, do Ministério da Economia (MTO 2020) esclarece também que a LDO possui atribuições que vão além da orientação para a elaboração de LOA, sendo responsável por definir as metas e prioridades da administração pública, dispor sobre as alterações da legislação tributária e estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.¹⁴

Segundo o MTO 2020, a elaboração da LDO tem como objetivos coletar subsídios para a elaboração da LOA, dar transparência à política fiscal do governo, estabelecer os parâmetros para a tomada de decisão sobre as regras e metas fiscais, estimular a participação dos demais órgãos do Sistema de Planejamento e Orçamento Federal.¹⁵

Ainda, acrescentou que foram estabelecidos os seguintes objetivos para seu processo de elaboração: coletar subsídios para o aprimoramento do processo orçamentário; estimular a participação dos órgãos e unidades do Sistema de Planejamento e Orçamento Federal na elaboração das regras; registrar, no SIOF, o histórico da dinâmica das regras orçamentárias; consolidar informações técnicas

13 "A LDO propicia a integração entre o PPA e o orçamento anual, pois, além de fornecer orientação para a elaboração dos orçamentos anuais, tem por finalidade destacar da programação plurianual as prioridades e as metas a serem executadas em cada orçamento anual. Representa, portanto, uma colaboração positiva no esforço de tornar o processo orçamentário mais transparente e, especialmente, contribui para ampliar a participação do Poder Legislativo no disciplinamento das finanças públicas". CREPALDI, Sílvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Orçamento Público: Planejamento, elaboração e controle**. – 1. ed. - São Paulo: Saraiva, 2013.

14 "A LDO foi instituída pela Constituição Federal de 1988, com faculdades que vão além da orientação para elaboração da lei orçamentária anual, quais sejam: expressar metas e prioridades da administração pública federal, dispor sobre as alterações na legislação tributária e estabelecer a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento". BRASIL. Ministério da Economia. **Manual Técnico do Orçamento – MTO 2020**. Disponível em: <https://www1.siof.planejamento.gov.br/mto/doku.php/mto2020>. Acesso em: 13 set. 2020.

15 "Foram estabelecidos os seguintes objetivos para seu processo de elaboração: coletar subsídios para o aprimoramento do processo orçamentário; estimular a participação dos órgãos e unidades do Sistema de Planejamento e Orçamento Federal na elaboração das regras; registrar, no SIOF, o histórico da dinâmica das regras orçamentárias; consolidar informações técnicas para dar transparência à política fiscal; e estabelecer parâmetros para a tomada de decisão sobre as regras e metas fiscais". **Manual Técnico do Orçamento 2020**.

para dar transparência à política fiscal; e estabelecer parâmetros para a tomada de decisão sobre as regras e metas fiscais.

Podemos citar o exemplo da LDO para o exercício de 2020 do Estado do Paraná, aprovada pela Lei Estadual nº 19.883 de 09 de julho de 2019. Buscamos encontrar na LDO do Estado diversos itens de planejamento que são mandamentos constitucionais e da LRF, tais como, disposição sobre despesas de capital para o exercício financeiro subsequente; orientações para a elaboração da LOA; disposição sobre as alterações na legislação tributária; autorização específica na LDO para a concessão de vantagens, aumento de remuneração, criação de cargos, empregos e funções, etc. (art. 169, § 1º, II da CF); etc.

No que diz respeito ao planejamento das despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, elas foram estimadas em quadros de despesas no Anexos de Metas Fiscais, mas não há maiores detalhes dessas despesas de capital e sua relação com as metas e prioridades da gestão.

Quanto às orientações para elaboração da LOA de 2020, a LDO esclarece os limites da Receita Geral do Tesouro Estadual aos quais orçamentos dos Poderes do Estado deverão obedecer. Estabelece o limite orçamentário da Defensoria Pública do Paraná. Define a prioridade de fixação das despesas com recursos do Tesouro, para os Órgãos do Poder Executivo e com recursos da Administração Indireta. Estabelece o montante mínimo da Reserva de Contingência.

Em relação às disposições sobre as alterações na legislação tributária, na LDO para o exercício de 2020 constam somente considerações gerais sobre algumas condições para futuras mudanças na legislação tributária, muito em linha com o que já consta na LRF. Não há comentários sobre as alterações ocorridas no último exercício e que afetarão as estimativas da arrecadação tributária.

Já em relação ao estabelecimento da política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento, a LDO estabelece quais serão as prioridades nos financiamentos concedidos. Temos como exemplos a redução das desigualdades sociais e regionais, a geração de emprego e renda, a preservação e melhoria do meio ambiente, etc.

No que diz respeito à autorização específica na LDO para a concessão de vantagens, aumento de remuneração, criação de cargos, empregos e funções, não encontramos na LDO para o exercício de 2020 nenhuma autorização específica para a concessão de vantagens ou qualquer outro aumento de despesa com pessoal.

Sobre os critérios e as formas de limitação de empenho, na LDO para o exercício de 2020 são estabelecidos de forma geral, não adicionando muito ao que diz a LRF sobre limitar os empenhos de forma proporcional à frustração verificada e esperada.

No que diz respeito às normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos e as condições

e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas, não encontramos em nenhuma parte da LDO o tratamento desses itens de planejamento.

Já em relação às metas de resultado primário, nominal e da dívida consolidada líquida, a LDO detalha essas metas no Anexo de Metas Fiscais, detalhando também as projeções para os exercícios de 2021 e 2022, e as premissas utilizadas em relação a variação do PIB, inflação, taxa de juros e câmbio. A LDO ainda esclarece para quais finalidades serão contratadas operações de crédito ou serão alienados ativos do Estado.

Finalizando o exemplo da LDO do Estado do Paraná para o exercício de 2020, analisamos também como essa lei tratou os riscos fiscais, com a avaliação dos passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, e as indicações das providências a serem tomadas caso se concretizem.

Os riscos fiscais foram divididos em riscos orçamentários e passivos contingentes na LDO. Os riscos orçamentários compreendem os riscos referentes aos valores contemplados na Lei Orçamentária. Dizem respeito à possibilidade de as receitas e as despesas presumidas à época do Projeto de Lei Orçamentária Anual – PLOA não se efetivarem durante o exercício financeiro. Os passivos contingentes são dívidas potenciais que podem ser ocasionadas por diversos fatores, que ainda não foram reconhecidas pelo ente como dívida justamente pelo seu resultado incerto.

Dentre os passivos contingentes, destacam-se os decorrentes de demandas judiciais, de operações de aval e garantias concedidas pelo Estado e de assunção de passivos.

Os passivos contingentes foram classificados segundo a probabilidade de ocorrência em: risco provável, risco possível, risco remoto e risco remoto-precatório. Segundo a informação constante do Anexo de Riscos Fiscais, os riscos prováveis já estão inclusos na estimativa da despesa. Isso faz com que esse risco esteja abrangido pelo orçamento.

Em relação às operações de aval e garantia concedidas, o Anexo de Riscos Fiscais detalha que as operações se referem a dívidas de duas empresas controladas pelo Estado, no valor total de R\$ 487.915.380,58 (quatrocentos e oitenta e sete milhões, novecentos e quinze mil, trezentos e oitenta reais e cinquenta e oito centavos). No entanto, não são informadas as providências que serão tomadas caso os riscos se concretizem.

No quadro de demais riscos fiscais passivos, onde está enquadrado o risco da frustração de arrecadação, não há valor estimado para esse risco, nem a indicação de providências a serem tomadas caso os riscos se concretizem. Esse fato é importante, visto que o ano de 2020, exercício de cobertura da LDO, foi marcado pela Pandemia da COVID-19, que impôs a vários países do mundo a necessidade de se estabelecer políticas de distanciamento social, com consequências significativas na atividade econômica,

impactando a receita das empresas, a arrecadação da União e dos entes federativos brasileiros, entre eles o Estado do Paraná. Não se pode dizer que era possível prever tais consequências quando a LDO para o exercício de 2020 foi elaborada. No entanto, também não se pode dizer que não havia nenhum risco de frustração de arrecadação.

Além disso, os outros riscos do quadro demais riscos fiscais passivos, quais sejam, restituição de tributos a maior, discrepância de projeções e outros riscos fiscais não tiveram seu valor estimado, nem tiveram a indicação das providências a serem tomadas caso os riscos se concretizem, como determina a LRF.

2.3 FORMA DE REDUÇÃO DA DESPESA E SUA HIPÓTESE DE APLICAÇÃO

Verifica-se no conjunto das legislações contidas na Constituição Federal de 1988, na Lei N° 4.320/1964 (Normas Gerais de Direito Financeiro) e na Lei Complementar N° 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) que a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) ficou com a importante atribuição de estipular a forma de limitação de empenho, conforme se verifica no art. 9° da LRF.¹⁶ Sendo assim, se houver frustração da receita estimada no orçamento, deverá ser estabelecida limitação de empenho e movimentação financeira, com objetivo de atingir os resultados previstos na LDO e impedir a assunção de compromissos sem respaldo financeiro, o que acarretaria uma busca de socorro no mercado financeiro por meio de empréstimos, situação que implica em encargos elevados.

O sistema legal indicou o roteiro para efetivar redução de despesa em caso de frustração de receita. A cada passagem de período referente a um bimestre caso não haja o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais (este anexo é contido na LDO) então como consequência disso os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, a redução de despesa necessária para o cumprimento das metas estipuladas dentro do prazo de trinta dias subsequentes ao da detecção desse descompasso entre receita prevista e despesa fixada.

E se a arrecadação melhorar? Caso ocorra uma recuperação da receita prevista, ainda que de forma parcial, então a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados ocorrerá de forma proporcional às reduções efetivadas. Esse

16 "Art. 9° Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 1° No caso de restabelecimento da receita prevista, ainda que parcial, a recomposição das dotações cujos empenhos foram limitados dar-se-á de forma proporcional às reduções efetivadas.

§ 2° Não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.

§ 3° No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no caput, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias."

mecanismo visa manter o equilíbrio entre receita e despesa, que é um princípio orçamentário relevante na composição do planejamento. Contudo, essa limitação de empenho, que é o instrumento legal para promover a redução de despesa, não pode ser efetivada indistintamente sobre qualquer tipo de despesa. A LRF determina que não serão objeto de limitação as despesas que constituam obrigações constitucionais e legais do ente, inclusive aquelas destinadas ao pagamento do serviço da dívida, e as ressalvadas pela lei de diretrizes orçamentárias.

É possível questionar o fato de os encargos relativos ao serviço da dívida ser uma das exceções, pois este tipo de despesa não promove investimentos necessários para promover o desenvolvimento nacional nem custeia o funcionamento das despesas correntes diretamente ligados ao atendimento das demandas da sociedade. Por outro lado, não se deve estimular a inadimplência do governo com seus credores e assim desincentivar os investidores privados. Nessa via, é possível observar que a LDO deve estruturar dois pilares para a promoção da redução de despesa: anexo de metas fiscais e regras para limitação do empenho. Um pilar foi diretamente conectado ao outro, pois são as metas fiscais que promovem o cenário para ensejar a limitação de empenho, tendo em vista que o não cumprimento das metas é que leva à necessidade de redução da despesa.

Cabe destacar que em decorrência da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) 2.238-5, o § 3º do Art. 9º da LRF¹⁷ perdeu sua aplicabilidade, pois o parágrafo foi julgado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF) por vício material¹⁸. O entendimento é que não cabe ao Poder Executivo fazer a limitação dos valores financeiros dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público mesmo no caso de descumprimento do prazo para adoção da medida por ato próprio. Tal conduta poderia ensejar invasão de competência e conflitos entre órgãos independentes. Dessa maneira, dos Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público devem promover por ato próprio a redução de despesa, pois não são isentos do mandamento legal.

Diante deste cenário legal que oferece o instrumento para redução da despesa (limitação de empenho) e a métrica para se chegar em sua hipótese de aplicação (não cumprimento das metas estipuladas no Anexo de Metas Fiscais inclusa na LDO)

17 "Art. 9º Se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, os Poderes e o Ministério Público promoverão, por ato próprio e nos montantes necessários, nos trinta dias subsequentes, limitação de empenho e movimentação financeira, segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias

§ 3º No caso de os Poderes Legislativo e Judiciário e o Ministério Público não promoverem a limitação no prazo estabelecido no caput, é o Poder Executivo autorizado a limitar os valores financeiros segundo os critérios fixados pela lei de diretrizes orçamentárias. (Vide ADIN 2.238-5)"

18 Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) 2.238

Data de Protocolo: 04/07/2000

Número de Origem: 51549

Publicação Decisão do Tribunal Pleno: 08/08/2007

é preciso refletir como esse cenário pode influenciar numa situação de calamidade pública imprevista como a crise provocada pela pandemia do coronavírus. Nessa via, a LRF oferece o caminho no caso de ocorrência de uma situação de calamidade.¹⁹ É possível observar então que o inciso II do Art. 65 dispensa a necessidade de limitação de empenho no caso de decretação de calamidade pública reconhecida pelo Poder Legislativo. Constata-se que o próprio diploma legal se encarregou de isentar a Administração Pública da necessidade de redução de despesa em casos de força maior, tal instrumento foi projetado com a finalidade de atender as necessidades imediatas da população²⁰.

Por todo o exposto, é de extrema importância que na vigência do estado de calamidade pública, Estados e Municípios demonstrem observância e adequação de suas execuções orçamentárias às determinações da Lei de Responsabilidade Fiscal e dos demais dispositivos constitucionais e legais.

Dessa forma, conduzindo suas decisões embasadas na excepcionalidade alcançada para realização de despesas no estrito cumprimento das ações direcionadas ao combate da pandemia do COVID-19 é preciso tomar uma conduta de alerta. A flexibilização voluntária no cumprimento das determinações legais sem justificativa direcionada para o efetivo combate ao problema gerado na saúde pública pode levar o administrador público a incorrer em descumprimento de dever legal, o que implicaria ainda, dependendo da situação fática, até mesmo crime de responsabilidade.

2.4 A BUSCA PELO EQUILÍBRIO ORÇAMENTÁRIO POR MEIO DO AUMENTO DE RECEITAS

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) estabelece quais serão as metas e prioridades para o ano seguinte, fixando o montante de recursos que o governo pretende economizar e disciplinando o equilíbrio entre as receitas e as despesas, fato estabelecido na Constituição Federal. A previsão de que tais aspectos constem na LDO demonstra a igualdade de tratamento entre receitas e despesas, isso é, possuem igual importância na busca pelo equilíbrio orçamentário. É nesse contexto que serão tratadas as receitas públicas, com exemplos de boas práticas, inclusive mediante detalhamento das fontes de receita ao longo do texto.

19 "Art. 65. Na ocorrência de calamidade pública reconhecida pelo Congresso Nacional, no caso da União, ou pelas Assembleias Legislativas, na hipótese dos Estados e Municípios, enquanto perdurar a situação:

I - serão suspensas a contagem dos prazos e as disposições estabelecidas nos arts. 23, 31 e 70;

II - **serão dispensados** o atingimento dos resultados fiscais e a limitação de empenho prevista no art. 9º. Parágrafo único. Aplica-se o disposto no caput no caso de estado de defesa ou de sítio, decretado na forma da Constituição. (grifo nosso)"

20 "A Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/2000), através do seu artigo 65, considera a calamidade pública ou os estados de defesa ou de sítio circunstâncias excepcionais que permitem afastar temporariamente algumas das suas exigências, sobretudo as limitações para os gastos e endividamento. Para tanto, este estado não basta ser decretado pelo Poder Executivo, devendo ser formalmente reconhecido pela respectiva Casa Legislativa. Afinal, vidas são mais importantes do que metas fiscais, e disso ninguém tem dúvidas." (ABRAHAM, Marcus)

Nesse sentido, a LRF trouxe diversas inovações positivas ao direito público, uma vez que o artigo 11²¹ dispõe que sobre a necessidade de não apenas prever o quantitativo de tributos a serem arrecadados como também da efetiva arrecadação dos tributos. Além disso, a mesma Lei demonstra a importância da efetiva arrecadação quando estabelece que, caso o ente não faça a previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos de sua competência, não poderá receber transferências voluntárias.

Já no que diz respeito à Renúncia de Receitas, a LRF demanda que, para concessão ou ampliação de benefício que ocasione renúncia de receita, deve haver estimativa do impacto orçamentário financeiro detalhado. Além disso, a renúncia deve estar acompanhada de medidas de compensação, por meio de aumento de receita, com elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

Ainda sobre a Renúncia de Receitas, há, inclusive, um princípio tributário constitucional que tem forte correlação com a proibição e impedimento da Renúncia de Receitas como simples mecanismo de auxílio a indivíduos determinados. Trata-se do princípio da igualdade (Art. 150, inciso II, CF/88²²), que veda o privilégio e a discriminação entre os sujeitos passivos. É de se ressaltar que a ausência de cobrança de tributos já criados por parte do gestor, que configure renúncia ilegítima de receita pode ser enquadrada como improbidade administrativa, de modo que Ministérios Públicos têm agido no intuito de punir tais ações²³.

Mencionados os principais tópicos em relação à renúncia ilegítima de receita, serão tratados temas relacionados às principais fontes de receita pública. Dentre elas, destaca-se a efetiva cobrança da dívida ativa²⁴. Isso porque apenas uma pequena parcela dos débitos com os entes públicos é efetivamente paga²⁵. Neste

21 "Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação. Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no caput, no que se refere aos impostos."

22 "Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;"

23 <https://mppr.mp.br/2020/04/22523,11/MPPR-propoe-acao-de-improbidade-contra-ex-prefeito-de-Barra-do-Jacare-que-causou-prejuizo-ao-erario-por-nao-cobrar-dividas-de-IPTU.html> Publicado em 17/04/2020 Consulta em 20/09/2020.

24 Inscrição definida no art. 201 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5172/1966) – "Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular."

25 "Conforme os dados divulgados, o valor referente ao estoque de dívida ativa pode ter atingido em 2014 a cifra de R\$ 241,52 bilhões, enquanto que a receita dos créditos tributários e não tributários, no mesmo período, pode ter alcançado o valor de R\$ 6,97 bilhões. Isso significa que, para a maioria dos Municípios, o estoque de dívida ativa representa 35 vezes o valor arrecadado dessa receita. Se comparado o estoque da dívida ativa com a receita orçamentária, em 2011 e 2012, corresponderia a cerca de 48% e 50%, respectivamente, da receita realizada nesses exercícios. Esse número pode ainda ser maior, uma vez que nem todos os Municípios encaminham as informações fiscais ao Tesouro." (DE JESUS, Thalyta Cedro Alves, ROCHA, Wesley).

sentido, o Procedimento nº 021112 do Manual do SIAFI²⁶ tem por objetivo disciplinar a contabilização dos créditos inscritos em Dívida Ativa, bem como o respectivo ajuste para perdas, pelos órgãos e entidades da Administração Pública Federal. Tal procedimento define Dívida Ativa, como aquela que abrange os créditos a favor da Fazenda Pública, cuja certeza e liquidez foram apuradas, por não terem sido efetivamente recebidos nas datas apuradas. Essa definição é aplicável a todos os entes da Administração Pública, não apenas ao Governo Federal.

Dessa forma, embora os entes públicos tenham prerrogativas jurídicas em face dos particulares, ampliando as possibilidades de cobrança, há probabilidade de que diversos créditos não se realizem. Isso ocorre por baixa de valores por cancelamento, valores inscritos que não foram recebidos em horizonte de tempo razoável, e valores questionados judicialmente, por exemplo.

Como uma parcela relevante dos créditos não se realiza, a Contabilidade deve ajustar os valores com significativa probabilidade de não realização a valor razoável nas demonstrações contábeis, ajuste esse em conta redutora do ativo que esteja mensurado acima do valor provável de realização, em conformidade com as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público. Sobre esse aspecto, ressalta-se que tais receitas advindas da Dívida Ativa são classificadas como Receitas Correntes, de modo que, caso os entes públicos não realizem a avaliação supracitada dos créditos inscritos em dívida ativa, as dívidas públicas, a previsão dos valores será inflada nas Receitas Correntes, quando da execução dos Balanços Orçamentários, de modo que os valores sejam frustrados na efetiva arrecadação, refletindo em rombo nas demonstrações contábeis e, portanto, nas contas públicas.

São apresentados a seguir alguns dos motivos²⁷ pelos quais os recursos líquidos e certos, inscritos em Dívida Ativa, não são cobrados com a frequência e necessidade de obrigação que deveriam:

- a) número insuficiente de profissionais;
- b) recursos humanos sem a adequada capacitação;
- c) Indisponibilidade de recursos tecnológicos, com falhas na emissão da Certidão da Dívida Ativa e dados não confiáveis;

26 Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal.

27 "Nesse sentido, a Confederação Nacional de Municípios (CNM) ressalta a importância de que o Município busque esses recursos que são líquidos e certos, mas que na maioria não são cobrados com a frequência e necessidade de obrigação que deveriam. Entre os motivos para não efetuarem a cobrança, destacam-se:
1. problemas de estrutura física e falta de recursos humanos capacitados com conhecimento teórico e prático;
2. falta de recursos tecnológicos – falhas na emissão da Certidão da Dívida Ativa (CDA) e inconfiabilidade dos dados;
3. falhas na fiscalização executada pelas administrações;
4. desgaste político;
5. dificuldades na localização de contribuinte devedor;
6. dificuldade em localizar bens que satisfaçam o crédito público e o aspecto econômico da sociedade local" (DE JESUS, Thalyta Cedro Alves, ROCHA, Wesley.)

- d) fiscalização deficiente pelas administrações;
- e) desgaste político com as cobranças;
- f) dificuldade em localizar o contribuinte devedor;
- g) dificuldade em localizar bens que satisfaçam o crédito público e o aspecto econômico da sociedade local.

Ainda em relação à dívida ativa, o art. 25 da Lei nº 12767, de 27 de dezembro de 2012 incluiu os títulos da dívida ativa da União, dos Estados, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas como sujeitos a protesto, aumentando a possibilidade de cobrança de tais débitos.²⁸

Outros aspectos da Receita Pública serão tratados de maneira detalhada e prática no âmbito municipal, em função da disparidade entre as formas que os municípios arrecadam impostos, tarifas, e taxas, por exemplo²⁹. Para tal, serão dispostas nesse artigo as principais fontes de receita municipais, que são o IPTU e o ISS, além da contribuição de melhoria, por essa ser muitas vezes ignorada.

No caso específico do IPTU, a igualdade entre os indivíduos permite a existência de alíquotas diferentes em razão do uso e da localização do imóvel. Porém, isso não deve ser usado como artifício para privilegiar determinados cidadãos, de modo que os critérios devem estar estabelecidos de maneira clara e objetiva. O art. 32 do Código Tributário Nacional - CTN³⁰ estabelece seu fato gerador, enquanto o art. 33 define a base de cálculo do imposto, que será sobre o valor venal do imóvel³¹, definido de acordo com normas técnicas reconhecidas. Para tal, a Prefeitura deve manter cadastro atualizado³² de todos os imóveis com seus respectivos valores venais.

Tal atualização deve ser contínua, de modo que a cobrança esteja dentro dos princípios de isonomia tributária, evitando a renúncia ilegítima de receitas.³³

28 Art. 25. A Lei nº 9.492, de 10 de setembro de 1997, passa a vigorar com as seguintes alterações: "Art. 1º Parágrafo único. Incluem-se entre os títulos sujeitos a protesto as certidões de dívida ativa da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas."

29 Dividindo os Municípios em três faixas, função da quantidade de habitantes, apenas em municípios acima de 50.000 habitantes é que os impostos são a principal fonte de receita, segundo dados inseridos no Sistema de Informações Municipais – SIM-AM do Tribunal de Contas do Estado do Paraná para o ano de 2019. No caso dos municípios com menos de 5.000 habitantes, a principal fonte de receita dentre os impostos, por sua vez, é o Imposto de Renda Retido na Fonte, o que representa um indício que não há fiscalização que garanta efetiva arrecadação dos demais impostos, como ISS e IPTU, principais fontes de Receita nos Municípios com mais de 50.000 habitantes.

30 "Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município."

31 "Art. 33. A base do cálculo do imposto é o valor venal do imóvel."

32 Cadastro de todos os imóveis localizados em determinado município, com descrição das características físicas, incluindo uso e ocupação do solo.

33 "Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

Uma das formas de atualização é o recadastramento imobiliário, utilizando-se do geoprocessamento, com enfoque fiscal e tributário. Portanto, é inegável que a ausência de recadastramento imobiliário, com atualização constante causa prejuízo aos cofres públicos. Há, inclusive, municípios utilizando *drones* para o recadastramento imobiliário, que geraram aumento em cerca de 100% do total arrecadado com o IPTU³⁴. O uso de tais equipamentos representa uma boa prática, pois tem custo reduzido em relação ao ganho potencial de arrecadação, com recuperação dos valores dispendidos já no exercício seguinte ao recadastramento.

Importante mencionar ainda que a atualização do cadastro imobiliário também gera impacto positivo na arrecadação do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a eles Relativos – ITBI, previsto no Código Tributário Nacional, uma vez que a base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos³⁵.

Ainda em relação à atualização do cadastro imobiliário, cabe destacar que tal mecanismo não deve ser ignorado em tempos de queda na arrecadação, uma vez que, trata-se justiça tributária, uma vez que o imposto é proporcional à capacidade contributiva. Além disso, a atualização do cadastro é imprescindível para que o valor venal utilizado pelos municípios como base de cálculo do IPTU seja condizente com os valores venais efetivamente praticados, o que pode ser caracterizado como adequado cumprimento da Lei.

Já o ISS é o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, incide sobre a prestação de serviços³⁶. Nesse sentido, devem ser criados mecanismos de controle da arrecadação em função da significância do tributo em relação às receitas municipais. Uma boa prática de arrecadação desse imposto é o uso de inteligência artificial.³⁷

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu §1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança."

34 <https://www.gazetadopovo.com.br/parana/atualizacao-dados-maior-arrecadacao-iptu-cidades-drones/#:~:text=Os%20drones%20de%20uso%20profissional,Imposto%20sobre%20Propriedade%20Territorial%20Urbana%20.> (Por Rosana Felix em 23/11/2019, Consulta em 16/09/2020).

35 SEÇÃO III - Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a eles Relativos Art. 38. A base de cálculo do imposto é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos.

36 Conforme disposto na Lei Complementar nº 116/2013.

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

37 <https://www.e-gestaopublica.com.br/fiscalizacao-do-iss/#:~:text=Um%20pouco%20sobre%20fiscaliza%C3%A7%C3%A3o%20do%20ISS&text=No%20ano%20de%202016%2C%20de,%2C6%25%20do%20valor%20total.> (Por Sabrina Hanich, Publicado em 07/06/2018, Consulta em 20/09/2020).

"O primeiro passo, no caso da fiscalização do ISS seria realizar a integração de diversas fontes de dados

Um sistema pode analisar, de maneira automatizada, os dados dos contribuintes, realizando a confrontação entre os diversos sistemas disponíveis, inclusive de outros entes federativos, descobrindo padrões, e também pode analisar o histórico do contribuinte, comparando com outros de perfil semelhante.

Em relação ao ISS, é de se ressaltar a recente atualização no marco normativo, com o sancionamento de Lei Complementar nº 175, de 23 de Setembro de 2020, que, por meio de mudanças à Lei Complementar nº 116/2013, de 31 de julho de 2003, regula o recolhimento do ISS pelo município do consumidor do serviço, e não da empresa que presta tal serviço, com mudança gradativa, até 2023³⁸, para uma série de serviços. Neste sentido, os municípios devem se organizar de modo a garantir o cumprimento da Lei, adequando seus sistemas, conscientizando os contribuintes e capacitando seu pessoal, evitando, novamente, a renúncia ilegítima de receitas.

Além dos citados, que são os mais relevantes, os mesmos mecanismos, sejam eles a capacitação e o uso de sistemas de tecnologia de informação, por exemplo, adequados às necessidades municipais, devem ser utilizados para que os outros impostos, taxas, tarifas e a contribuição de melhoria sejam efetivamente arrecadados.

Por fim, é de se ressaltar que a não cobrança da impostos, taxas, tarifas e dívidas, além de implicar a falta ingresso de receita pública ao erário, acaba por estimular o surgimento de novos inadimplentes, em decorrência, especialmente, da inércia do poder público, que acaba por gerar a cultura de impunidade. Outros elementos³⁹, como o conhecimento da norma e a avaliação se os benefícios de cumprir a norma superam os custos também influenciam na decisão entre recolher ou não os impostos devidos, demonstrando a importância da ação, e não da omissão dos gestores públicos. Assim, os gestores públicos devem ter como missão o equilíbrio orçamentário, aumentando a arrecadação de recursos públicos, possibilitando o atendimento às demandas da população, reduzindo a sonegação e a inadimplência.

acessíveis às prefeituras, como por exemplo, dados do sistema de gestão tributária, da receita federal, do simples nacional, das juntas comerciais, das diversas fontes governamentais abertas, de redes sociais, dos conselhos profissionais. A partir disso é possível realizar cruzamentos entre os dados e descobrir padrões até então desconhecidos. "...

"Outra possibilidade é usar os dados históricos das emissões de nota fiscal eletrônica e da arrecadação de ISS para identificar se existem contribuintes que estão arrecadando abaixo do estimado, comparando-os com o seu próprio histórico e com contribuintes com perfis semelhantes."

38 [https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2020/09/24/nova-lei-altera-recolhimento-do-iss-para-municipio-onde-servico-e-prestado#:~:text=O%20presidente%20Jair%20Bolsonaro%20sancionou,prestador%20do%20servi%C3%A7o%20\(origem\)%20](https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2020/09/24/nova-lei-altera-recolhimento-do-iss-para-municipio-onde-servico-e-prestado#:~:text=O%20presidente%20Jair%20Bolsonaro%20sancionou,prestador%20do%20servi%C3%A7o%20(origem)%20). (Por Agência Senado, publicado em 24/09/2020, Consulta em 03/10/2020).

39 Incentive framework to comply with regulations – Pág. 3: "A regulatee has certain reasons to respond positive or negative on regulation. The responses to regulation are summarised in the so-called Table of eleven, a broadly accepted and used list of reasons for non-compliance In the Netherlands."

2.5 INSTRUMENTOS ESPECÍFICOS DO GOVERNO FRENTE À PANDEMIA: COMO OS INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO PODERIAM TER SIDO EFETIVADOS PARA O COMBATE À PANDEMIA

Os impactos nas finanças dos estados em decorrência das ações de enfrentamento realizadas frente à Covid-19 não se encerram no exercício de 2020. De acordo com o IBGE⁴⁰, O Produto Interno Bruto (PIB) do país encolheu 9,7% no segundo trimestre de 2020, na comparação com o trimestre anterior, que já tivera queda de 2,5% em relação ao trimestre anterior, respectivamente. Tais resultados fizeram com que o PIB retornasse ao mesmo patamar do final de 2009, auge da crise global causada pelas quebras na econômica americana.

Segundo estimativas do Ministério da Economia⁴¹, somente em 2022 o nível de atividades econômicas retornará aos níveis pré pandemia. Assim, pode-se projetar, com razoável segurança, que os montantes a serem arrecadados pelos entes da federação nos exercícios de 2020, 2021 e 2022 dificilmente serão o mesmo do exercício de 2019. Tal fato sinaliza que caso a administração pública não adote medidas que visem o equilíbrio das contas, teremos três exercícios de déficit fiscal, com crescente aumento do endividamento público, além do risco de paralização de serviços públicos, bem como do não pagamento de obrigações correntes, como folha salarial, fornecedores, etc.

Assim, neste capítulo tentaremos trazer contribuições de medidas as quais os gestores públicos podem adotar a fim de minimizar ou mesmo equalizar esta equação de equilíbrio e sustentabilidade econômica financeira dos estados. Apresentaremos boas práticas adotadas por administrações neste período pandêmico, além de trazer luz a pontos importantes de reflexões. Infelizmente, pela limitação dos objetivos e escopo do trabalho, bem como pela própria complexidade das matérias, não aprofundamos a discussão nos referidos pontos, mas sim, pincelaremos para que em seus grupos de trabalho, bem como despertar interesse de trabalhos futuros de outros autores.

De forma simplória, as finanças do estado estão pautadas no tripé: despesas, receitas e endividamento. Para os entes que possuem Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) há o acréscimo da perspectiva atuarial.

Nos capítulos iniciais abordamos vários aspectos de otimização da geração de receitas com base em boas práticas e orientações da LDO. No decorrer do trabalho, abordamos pontos relevantes que possam fazer com que as despesas públicas sejam mais eficientes, bem como medidas que contingência e frustração de arrecadação na perspectiva da LDO.

40 Fonte: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/28720-pib-tem-queda-recorde-de-9-7-no-2-trimestre-auge-do-isolamento-social>. Acesso em: 31/10/2020.

41 Fonte: <https://valor.globo.com/brasil/noticia/2020/05/13/ministerio-da-economia-estima-retomada-aos-niveis-pre-pandemia-em-2022.ghtml>. Acesso em 30/10/2020.

Assim prossigamos de forma ampliada o debate. As despesas com os contratos firmados pela administração pública com seus fornecedores têm grande participação no total das despesas realizadas. Neste cenário de pandemia, muitos serviços extraordinários, isto é, não demandado pelos cidadãos até então, ou pelo menos com a mesma intensidade e volume, foram requisitados. Consequentemente, houve incremento nos gastos extraordinários, muitos realizados de forma emergencial e com alta pressão nos insumos de enfrentamento à pandemia, exemplo os casos de luvas, álcool e respiradores.

Entretanto, muitos contratos ordinários da administração pública tiveram suas atividades afetadas pelas ações de contingenciamento do vírus. Como exemplo, podemos citar os contratos de transporte escolar, os serviços de limpeza, conservação, manutenção e limpeza, os serviços de locação de frota, merenda escolar, etc. Muitos destes serviços foram total ou parcialmente paralisados e uma revisão de contrato, a fim de reequilibrar as despesas de operação ora não realizada é crucial para que não haja apropriação sem justa causa, isto é, sem prestação de serviço, bem como onerar ainda mais as finanças públicas em serviços contratados não realizados.

Uma ação orientadora central do ente federativo é importante para que todas as unidades do órgão estejam alinhadas nas ações de revisões contratuais. A exemplo, o Governo Federal emanou recomendações relativas aos contratos de prestação de serviços terceirizados que sofreram impactos pela Covid-19.⁴²

42 "Os órgãos e entidades da Administração Pública federal direta, autárquica e fundacional, considerando a classificação da situação mundial do novo coronavírus (COVID-19) como pandemia, deverão seguir as seguintes recomendações:

7º - É facultada a negociação com a empresa prestadora de serviços, visando às seguintes medidas:

- (i) antecipação de férias, concessão de férias individuais ou decretação de férias coletivas;
- (ii) fixação de regime de jornada de trabalho em turnos alternados de revezamento;
- (iii) execução de trabalho remoto ou de teletrabalho para as atividades compatíveis com este instituto e desde que justificado, sem concessão do vale transporte, observadas as disposições da CLT;
- (iv) redução da jornada de trabalho com a criação de banco de horas para posterior compensação das horas não trabalhadas.

8º - Não havendo tempo hábil para formalização de termo aditivo ao contrato, considerando o risco iminente à saúde pública proveniente da pandemia, o órgão ou entidade deverá proceder os ajustes necessários e anexar posteriormente a devida justificativa ao processo que embasa a formalização do termo aditivo.

* Suspensão ou redução - Nota Técnica nº 66/2018 - Delog/Seges/MP. Alerta-se que o vale alimentação e o vale transporte têm natureza indenizatória. Portanto, os órgãos e entidades devem observar nos casos de suspensão da prestação dos serviços, o paradigma a seguir:

a) Os dispositivos da Convenção Coletiva de Trabalho (CCT), via de regra, dispõem que a empresa conceda auxílio-alimentação aos seus empregados apenas nos dias efetivamente trabalhados. Dito de outro modo, se o empregado não labora em dias considerados de "ponto facultativo" ou de "recesso" de servidores públicos, não há, a priori, que se falar no pagamento dessas rubricas, mas sim o seu desconto nas faturas a serem pagas pela administração.

a.1) Deve-se ressaltar que os prestadores de serviços terceirizados colocados em trabalho remoto ou que estejam em escalas de revezamento deverão ter a manutenção do auxílio-alimentação assegurada, já que o serviço não sofrerá solução de continuidade.

a.2) Já no caso de suspensão do contrato de trabalho, o recomenda-se, assim, que o órgão ou a entidade tome ciência da CCT aplicável ao caso concreto, procedendo a eventuais negociações com a categoria, se julgar pertinente.

b) Em relação ao vale-transporte, cabe destacar que este benefício cobre despesas de deslocamento efetivo do empregado. Por conseguinte, não havendo esse deslocamento - trajeto da sua residência para o trabalho e vice-versa - não há que se falar em pagamento dessa rubrica, o que por via reflexa enseja o desconto desse pagamento nas faturas a serem liquidadas pela Administração."

Fonte: <https://www.gov.br/compras/pt-br/assuntos/combate-ao-covid-19/recomendacoes-covid-19-contratos-de-prestacao-de-servicos-terceirizados>. Acesso em: 07/11/2020.

Como se pode inferir da leitura das recomendações, o Governo Federal adotou orientações visando o equilíbrio entre a manutenção dos contratos, dos empregos e redução das despesas contratuais. Por outro lado, outros entes adotaram medidas mais restritiva de revisões e até mesmo suspensão e cancelamento de contratos. Um destes foi a prefeitura de Porto Alegre, abalada pela crise financeira em suas contas e estimando um rombo orçamentário de R\$ 1 bilhão de reais, a municipalidade suspendeu contratos e orientou⁴³ empresas e entidades sociais a buscarem socorro federal, mediante a adesão ao Programa Emergencial de Manutenção do Emprego e da Renda instituído pela Medida Provisória (MP) 936, do governo federal.

De acordo com o prefeito Nelson Marchezan Jr: *"Há um esforço para conter a grave crise provocada pela queda na receita e ao mesmo tempo atender ao aumento na demanda por serviços sociais e de saúde à população que perdeu a renda"*.

A fala do prefeito retrata a realidade da maioria dos gestores públicos, por isso é importante adotar medidas de contingência de despesas, por meio da revisão dos contratos afetados pela pandemia. Ademais, também se recomenda criação de força tarefa na análise das planilhas de custos dos top 10 contratos do ente, os quais possuem grande participação das despesas contratuais totais, mesmo não sendo afetados diretamente pela pandemia.

A crise deve servir para revermos despesas desnecessárias, avaliar se há contratos superfaturados ou mesmo serviços que possam ser reduzidos, suspensos. O que não é aceitável é uma ação omissa e negligente do gestor público.

Tais ações podem acarretar paralizações futuras de serviços por falta de recursos públicos, muitas destes desperdiçados em contratos paralisados no período de interrupção dos serviços com o pagamento de totalidade do valor contratual sem questionamentos por parte da administração pública.

Outra ação que visa à redução das despesas é a renegociação de dívidas, no que concerne o chamado serviço da dívida, composto pelos juros, encargos e amortização. Com foco na União, Estados e grandes municípios com acesso a recursos de financiamento interno e externo, a renegociação de dívidas objetiva alterar o perfil do endividamento do ente, seja na renegociação de taxas de juros e prazo ou mesmo na contratação de créditos com menores taxas de juros e prazos maiores a fim de quitar dívidas de alto custo, contraídas em época de elevadas taxas de juros e prazo curtos. Assim, o serviço da dívida reduzirá e os dispêndios anuais com esta rubrica serão menores, além do ente ter aproveitado a janela de oportunidade da menor taxas de juros da história do país, alterando dívidas de alto custo por de menores.

43 Fonte: <https://guaiba.com.br/2020/04/17/prefeitura-de-porto-alegre-suspende-contratos-e-orienta-empresas-e-entidades-a-buscarem-socorro-federal/>. Acesso em 07/11/2020.

Além das taxas de juros, há também o Tempo Médio de Maturidade (ATM – *Average Time Maturity*) da Dívida, caso o ente tenha um baixo tempo médio de vencimento da dívida, isto significa que num curto tempo terá que desembolsar maiores quantias em comparação com outro ente que tem um tempo médio de vencimento maior. Neste tempo de queda da arrecadação, reduzir despesas obrigatórias como o serviço da dívida é crucial para dar um folego às finanças.

Mas caso o ente tenha capacidade de endividamento, a contração de crédito a um baixo custo, principalmente os de organismos internacionais, os quais estão a apresentar nos últimos anos taxas de juros real negativa, em algumas situações, pode ser visto como uma boa alternativa a depender de estudos de viabilidade mais aprofundados.

Em entrevista⁴⁴, o ex-economista-chefe do FMI, Olivier Blanchard, que, em tempos de juros baixos ou negativos, os países se endividem para fazer investimentos públicos e estimulem o mercado de trabalho de modo a promover o crescimento econômico. Isto não é novidade no pensamento econômico, após a crise de 1929 o governo norte-americano instituiu o *New Deal*, programa governamental de investimentos públicos visando incentivar a retomada econômica do país. O modelo econômico keynesiano também fora aplicado no Plano *Marshall* na recuperação econômica europeia pós segunda grande guerra.

Assim, é interessante que os entes analisem a viabilidade de contração de dívidas de baixo custo, de longo prazo e em moeda estrangeira. Visto que a tendência é o aumento dos juros no longo prazo e valorização da moeda nacional frente as estrangeiras, além da possibilidade de investimentos em infraestrutura e vetores dinamizadores de desenvolvimento tecnológico, educacional, econômico e de geração de emprego e renda. Mas claro, a simples contratação de crédito sem a aplicação correta ou mesmo sem uma profunda análise de viabilidade da capacidade de endividamento do ente, podem acarretar a piora do quadro econômico, fiscal da entidade.

Cabe ressaltar, que os planos econômicos keynesianos aplicados com sucesso, os quais não prejudicaram a sustentabilidade e endividamento das finanças públicas, puderam desfrutar de aumento da arrecadação em decorrência da retomada econômica, da renda e dos empregos.

Por fim, os estados mais do que nunca precisarão modernizar e melhorar o desempenho da máquina pública. Tal necessidade fora agravada pela diminuição dos recursos disponíveis e maior demanda por serviços públicos, parte ocasionada pela migração de cidadãos que perderam renda, os quais anteriormente utilizavam serviços de saúde e educação privados, sem contar os agressivos das demandas específicas da pandemia. Assim, os desafios na gestão de recursos, em especial o

44 Fonte: Artigo. "Veremos juros baixos por dez anos", diz economista Olivier Blanchard, Revista Exame. Publicado em: 27/02/2020 às 05h30. Alterado em: 11/03/2020 às 07h32. <https://exame.com/revista-exame/juros-baixos-por-dez-anos/>, Acesso em: 07/11/2020.

humano, incentivando a inovação, padronização de processos, gestão eficiente dos recursos serão de grande valia, na famosa ideia de "fazer mais com menos".

Afinal, os temas abordados neste tópico são contemplados na LDO, e como toda situação extraordinária, na qual estamos a viver, também requer ações extraordinárias, não se restringe apenas na concepção de algo grandioso, mas sim, de algo que seja aderente e efetivo frente aos atuais desafios. Por isso, a LDO no debate tecnocrata e mesmo dos agentes políticos precisa ser ampliada suas possibilidades já previstas pelos legisladores, muitas vezes subutilizadas.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Foram demonstrados ao longo do texto os principais aspectos da Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO, que é o instrumento norteador da Lei Orçamentária Anual - LOA, selecionando quais programas do Plano Plurianual devem ser contemplados com dotações da LOA correspondente, destacando sua mutação ao longo do tempo, principalmente com a edição de Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, que aumentou significativamente o conteúdo da LDO, estabelecendo matérias de que devem, obrigatoriamente, constar em referida Lei.

Dessa forma, a elaboração da LDO passou a demandar dos gestores um planejamento global e integrado, já que seu conteúdo passou a produzir efeitos reais e significativos no acompanhamento da gestão econômica e financeira dos recursos, antecipando riscos e oportunidades, com a finalidade de promover a saúde das contas governamentais, uma vez que possibilitou ao gestor planejar e definir previamente as medidas de correção dos desvios ao planejamento.

Uma vez que já se encontrava editada a LDO para o ano de 2020 do Estado do Paraná, a mesma foi analisada sob uma ótica crítica, identificando critérios cujos requisitos legais de elaboração foram atendidos, assim como critérios que, apesar de atendidos, carecem de maiores detalhes e informações, como a relação entre as despesas de capital com as metas e prioridades da gestão. Ponto relevante em relação à análise da LDO em questão é que não foi estimado valor para o risco de frustração de arrecadação, o que demonstra falha de planejamento, uma vez que é um fato cuja probabilidade de ocorrência é diferente e distante de zero, de forma que, ainda que não fosse possível prever as consequências da crise causada pelo COVID-19 à época da elaboração do orçamento, o risco de frustração de receitas certamente existia.

Passando para o tema redução de despesa, o marco legal apresenta roteiro para efetivação da redução de despesa em caso de frustração de receita, com a avaliação bimestral do cumprimento das metas, destacando quais despesas não podem sofrer limitação de empenho, assim como quais ações podem ser tomadas em caso de recuperação das receitas previstas.

A equipe considerou relevante o fato que os encargos do serviço da dívida não poderem sofrer limitações de empenho, estando, entretanto, de acordo com as medidas tomadas, uma vez que a limitação de empenho de tais encargos em caso de frustração de receita estimularia a inadimplência do governo com seus credores, aumentando o risco aos investidores privados. Destacamos também que, em virtude da ADIN 2.238-5, o § 3º do Art. 9º da LRF perdeu sua aplicabilidade, de modo que não cabe ao Poder Executivo fazer a limitação dos valores financeiros dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público mesmo no caso de descumprimento do prazo para adoção da medida por ato próprio.

Entretanto, o legislador sabiamente dispensou a necessidade de limitação de empenho no caso de calamidade pública reconhecida pelo Poder Legislativo, possibilitando que o governo atenda às necessidades imediatas da população.

Entende essa equipe, entretanto, que a flexibilização voluntária no cumprimento das determinações legais sem justificativa direcionada para o efetivo combate ao problema gerado na saúde pública pode levar o administrador público a incorrer em descumprimento de dever legal, o que implicaria ainda, dependendo da situação fática, até mesmo crime de responsabilidade.

No que tange ao aumento de receitas, são diversas as ferramentas disponíveis aos gestores, e a não cobrança de dívidas existentes vem sendo, inclusive, objeto de questionamentos e responsabilizações, uma vez que a renúncia de receitas deve ser acompanhada de medidas de compensação. Isto é, a ausência de cobrança de tributos já existentes por parte do gestor, que configure renúncia ilegítima de receita pode ser enquadrada como improbidade administrativa.

É diante da necessidade de aumento das receitas que foi apresentada também a necessidade da efetiva cobrança da dívida ativa, uma vez que apenas uma pequena parcela dos débitos com os entes públicos é efetivamente paga, mesmo diante das prerrogativas jurídicas da Administração Pública em face dos particulares. Alguns dos principais motivos foram elencados no texto. Diante disso, destaca-se ainda a necessidade da Contabilidade ajustar os valores em função da probabilidade de realização, ajustando nas demonstrações contábeis, de forma que os valores não inflem as previsões para as receitas correntes.

Identificou-se que os mecanismos mais eficazes de aumento de receitas são a capacitação e o uso de sistemas de tecnologia de informação, que podem ser ferramentas importantes para acabar com a cultura de impunidade ainda em vigor no Brasil, e que muito prejudicam o equilíbrio orçamentário.

Diante do exposto, foi abordada a importância do planejamento para a gestão das contas públicas, de modo a se estabelecer um nível sustentável de gastos e arrecadação, tendo sido demonstrados os instrumentos capazes de tornar o planejamento efetivo.

Também foi demonstrado aos gestores públicos a importância de utilizar os instrumentos como ferramentas de planejamento de suas ações, e que tais instrumentos se tornam ainda mais relevantes em períodos de crises econômicas.

Por fim, foram realizadas considerações sobre quais ações poderiam ter sido tomadas especificamente no que se refere ao combate à pandemia. Isso porque foi grande o impacto nas finanças públicas, de modo que se identificou que, caso a administração pública não adote medidas que visem o equilíbrio das contas, teremos três exercícios de déficit fiscal, com crescente aumento do endividamento público.

Ademais, no cenário pandêmico o papel do Estado tem alterações. A demanda por serviços se alterou drasticamente. Conseqüentemente, houve incremento nos gastos extraordinários, muitos realizados de forma emergencial e com alta pressão nos insumos de enfrentamento à pandemia, como aquisições de luvas, álcool e respiradores.

Não ocorreram apenas acréscimos em custos e demandas de modo que é essencial que a Administração Pública realize a revisão dos contratos de serviços não prestados, evitando apropriação sem prestação de serviço. Dessa forma, essa equipe considera essencial a criação de forças tarefa para análise de planilhas de custos dos contratos dos entes públicos, mesmo que não afetados diretamente pela pandemia. Com isso, podem ser revistas, inclusive, despesas desnecessárias.

Uma última medida, aplicável à Administração Pública, é a renegociação de dívidas, aumentando o Tempo Médio de Maturidade da Dívida, se aproveitando também das massivas reduções nas taxas de juros.

Ressalta-se, por fim, que todas as medidas apresentadas neste trabalho contribuem para a melhoria do controle da Administração. Entretanto, devem ser envidados esforços no sentido de manter constante modernização e melhoria do desempenho da máquina pública.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. Coronavírus e a Lei de Responsabilidade Fiscal. Disponível em <<http://genjuridico.com.br/2020/03/23/coronavirus-lei-de-responsabilidade-fiscal/>>. Acesso em 10 de setembro de 2020.

BARROS, Alexandre. **PIB tem queda recorde de 9,7% no 2º trimestre, auge do isolamento social**. Disponível em: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-noticias/2012-agencia-de-noticias/noticias/28720-pib-tem-queda-recorde-de-9-7-no-2-trimestre-auge-do-isolamento-social>. Publicado em 01/09/2020. Acesso em: 31/10/2020.

DE JESUS, Thalyta Cedro Alves, ROCHA, Wesley. **Dívida Ativa: Exame do Crescimento do Estoque Da Dívida Ativa Nos Municípios E As Alternativas Para Sua Redução**. Confederação Nacional dos Municípios. <<https://www.cnm>

org.br/cms/biblioteca_antiga/D%C3%ADvida%20Ativa%20-%20Exame%20do%20crescimento%20e%20alternativas%20para%20a%20sua%20redu%C3%A7%C3%A3o.pdf>. Acesso em 20/09/2020.

FACULDADE DE AGRONOMIA DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL. **Manual de referências bibliográficas**. Disponível em: <<http://www.ufrgs.br/agronomia/manualcap1.htm>>. Acesso em: 20 de ago. 2002.

FELIX, Rosana. **Recorrendo à tecnologia, prefeituras criam pente fino para ninguém escapar do IPTU**, Gazeta do Povo. Disponível em <<https://www.gazetadopovo.com.br/parana/atualizacao-dados-maior-arrecadacao-iptu-cidades-drones/#:~:text=Os%20drones%20de%20uso%20profissional,Imposto%20sobre%20Propriedade%20Territorial%20Urbana%20>>. Publicado em 23/11/2019, Acesso em 16/09/2020.

FLACH, Natália. **"Veremos juros baixos por dez anos", diz economista Olivier Blanchard**. <https://exame.com/revista-exame/juros-baixos-por-dez-anos/>. Alterado em 11/03/2020. Acesso em 07/11/2020.

HANICH, Sabrina. **A inteligência artificial como braço direito dos municípios na fiscalização do ISS**. E-Gestão Pública Disponível em: <<https://www.e-gestaopublica.com.br/fiscalizacao-do-iss/#:~:text=Um%20pouco%20sobre%20fiscaliza%C3%A7%C3%A3o%20do%20ISS&text=No%20ano%20de%202016%2C%20de,%2C6%25%20do%20valor%20total>>. Publicado em 07/06/2018, Acesso em 20/09/2020.

MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO PARANÁ **MPPR propõe ação de improbidade contra ex-prefeito de Barra do Jacaré que causou prejuízo ao erário por não cobrar dívidas de IPTU**. Disponível em <<https://mppr.mp.br/2020/04/22523,11/MPPR-propoe-acao-de-improbidade-contrax-prefeito-de-Barra-do-Jacare-que-causou-prejuizo-ao-erario-por-nao-cobrar-dividas-de-IPTU.html>>. Publicado em 17/04/2020 Acesso em 20/09/2020.

OTTA, Lu Aiko, GRANER, Fábio. **Ministério da Economia estima retomada aos níveis pré-pandemia em 2022**. Disponível em: <https://valor.globo.com/brasil/noticia/2020/05/13/ministerio-da-economia-estima-retomada-aos-niveis-pre-pandemia-em-2022.ghtml>. Publicado em 13/05/2020. Acesso em: 30/10/2020.

PONT, Ricardo. **Prefeitura de Porto Alegre suspende contratos e orienta empresas e entidades a buscarem socorro federal**. <https://guaiba.com.br/2020/04/17/prefeitura-de-porto-alegre-suspende-contratos-e-orienta-empresas-e-entidades-a-buscarem-socorro-federal/>. Publicado em 17/04/2020. Acesso em 07/11/2020.

Recomendações COVID-19 - Contratos de prestação de serviços terceirizados Disponível em: <https://www.gov.br/compras/pt-br/assuntos/combate-ao-covid-19/>

[recomendacoes-covid-19-contratos-de-prestacao-de-servicos-terceirizados](#).

Atualizado em 25/08/2020. Acesso em: 07/11/2020

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil (1988)**. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>.

BRASIL. **Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm>.

BRASIL. **Estatuto da criança e do adolescente**. 5ª ed. São Paulo: Saraiva, 1995. 210p.

BRASIL. **Lei de Responsabilidade Fiscal (2000)**. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>.

BRASIL. **Lei Complementar nº 116, de 31 de julho 2003**. Brasília, DF: Presidência da República, 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp116.htm>.

BRASIL. **Lei nº 12.767, de 27 de dezembro de 2012**. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Lei/L12767.htm>.

PARANÁ. **Lei nº 19.883 de 09 de julho de 2019 (LDO Exercício 2020)**. Curitiba, PR: Assembleia Legislativa do Estado do Paraná, 2020. Disponível em: <<https://www.assembleia.pr.leg.br/legislacao/leis-orcamentarias>>. Acessado em: 29/09/2020.

BRASIL. **Lei Complementar nº 175, de 23 de setembro 2020**. Brasília, DF: Presidência da República, 2020. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp175.htm>.

BRASIL. Ministério da Economia. **Manual Técnico do Orçamento – MTO 2020**. Disponível em: <<https://www1.siof.planejamento.gov.br/mto/doku.php/mto2020>>. Acesso em: 13 set. 2020.

BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual do SIAFI Procedimento 021112 – Dívida Ativa da União**. Disponível em: <https://conteudo.tesouro.gov.br/manuais/index.php?option=com_content&view=article&id=1603&catid=755&Itemid=376>. Acesso em: 20/09/2020.

THOMÉ, Valéria Simenov. **Instrumentos de Planejamento e a Nova Lei de Finanças Públicas**. TCC (especialização) – Instituto Serzedello Corrêa, do Tribunal de Contas da União, Brasília, 2012: Senado Federal.

VAN DER SCHRAAF, A.A. Angelique, ROESSEN, Annemiek, ***Incentive framework to comply with regulations***. Inspectorate General of the Ministry of Housing, Spatial Planning and the Environment, The Netherlands.

CREPALDI, Silvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Orçamento Público: Planejamento, elaboração e controle**. – 1. ed. - São Paulo: Saraiva, 2013.

PALUDO, Augustinho. **Orçamento Público, AFO e LRF. Teoria e Questões**. São Paulo: Editora Forense, 2017, 412 p.