

A influência do desempenho tributário e gestão fiscal no Índice Firjan de Desenvolvimento (IFDM) dos municípios de Minas Gerais

The influence of the tax performance and fiscal management in FIRJAN Development Index (Índice Firjan de Desenvolvimento, IFDM) of municipalities in Minas Gerais State

Lara Lúcia da Silva¹

Suely de Fátima R. Silveira²

Thiago Melo Teixeira da Costa³

Walmer Faroni⁴

Marco Aurélio M. Ferreira⁵

RESUMO: Este trabalho objetiva avaliar as políticas públicas tributárias dos municípios de Minas Gerais em 2010, com base nos recursos provenientes da receita tributária e orçamentária utilizados em políticas públicas, juntamente com o desempenho da gestão fiscal, analisando a influência destes fatores no Índice Firjan de Desenvolvimento dos municípios mineiros. Com a análise de *cluster* verificou-se a relação dos municípios que possuem alto volume de receita tributária e orçamentária, além de alto índice de gestão fiscal com o índice de desenvolvimento social. Percebeu-se a

ABSTRACT: This study aims to evaluate the municipal public tax policies in Minas Gerais State in 2010, from the resources originated from tax revenues and budgets that are used in public policies, together with the performance of fiscal management, analyzing the influence of these variables on the Firjan Development Index (IFDM) of municipalities in Minas Gerais State. Using cluster analysis, it was verified the relation of the municipalities that have high volume of tax revenue and budget, besides high level of fiscal management with social development index. The importance of taxes to

1 Mestranda em Administração na Universidade Federal de Viçosa. E-mail: larialucia15@hotmail.com

2 Professora do Departamento de Administração na Universidade Federal de Viçosa. E-mail: sramos@ufv.br

3 Professor do Departamento de Administração na Universidade Federal de Viçosa. E-mail: thiagocosta@ufv.br

4 Professor do Departamento de Administração na Universidade Federal de Viçosa. E-mail: w.faroni@ufv.br

5 Professor do Departamento de Administração na Universidade Federal de Viçosa. E-mail: marco-aurelio@ufv.br

importância dos impostos para os municípios mineiros, que constituem parte dos recursos disponíveis para o financiamento de áreas estratégicas para o desenvolvimento social.

municipalities in Minas Gerais State was noticed, because these are part of the available resources to finance strategic areas for social development.

PALAVRAS-CHAVE: Avaliação de Políticas Públicas. Desenvolvimento Social. Políticas Tributárias.

KEYWORDS: Evaluation of Public Policies. Social Development. Tax Policy.

I. INTRODUÇÃO

Para atingir resultados em diversas áreas e promover o bem-estar da sociedade, os governos se utilizam das políticas públicas, definidas como ações e decisões para a solução de problemas existentes na sociedade. Com o intuito de avaliar a gestão pública dos municípios, torna-se necessário realizar estudos sobre a efetiva aplicação e destinação dos recursos públicos e a relevância desses investimentos nessas políticas públicas no desenvolvimento social dos municípios. Como uma forma de avaliar o desenvolvimento social dos municípios, foi criado o Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM), que consiste em um estudo anual do Sistema Firjan que acompanha o desenvolvimento dos mais de 5 mil municípios brasileiros em três áreas: Emprego & Renda, Educação e Saúde. Ele é elaborado com base em estatísticas públicas oficiais, disponibilizadas pelos Ministérios do Trabalho, Educação e Saúde. No entanto, este índice não aborda aspectos relacionados com as políticas públicas implementadas, que podem levar à elevação do IFDM dos municípios, tais como o desempenho dos gestores públicos e da avaliação de impacto dos investimentos sociais em áreas como saúde, educação, emprego, entre outras.

Os modelos recentes de administração pública têm exigido dos gestores maior competência e transparência na aplicação dos recursos públicos, através da *accountability*, além da participação do cidadão nos negócios governamentais. As políticas públicas se inserem neste contexto de mensuração e transparência, já que ocorrem em um campo contraditório com vários interesses e visões de mundo diferentes, havendo, então, a necessidade de um debate público sobre a transparência (TEIXEIRA, 2002). Pensando nisso e para contribuir com uma gestão pública eficiente e democrática, o Sistema Firjan desenvolveu o Índice Firjan de Gestão Fiscal (IFGF), tido como uma ferramenta de *accountability* que tem como objetivo estimular a cultura da responsabilidade administrativa, por meio de indicadores que possibilitem o aperfeiçoamento das decisões quanto à alocação dos recursos públicos, bem como maior controle social da gestão fiscal dos municípios.

O interesse da sociedade em participar ativamente da política, principalmente em áreas como educação, saúde, emprego, faz com que o indivíduo compreenda melhor o papel do Estado como arrecadador de impostos e aplicador em áreas sociais através de programas e projetos. E para garantir melhor

alocação destes recursos, os gestores vêm buscando indicadores que mensurem melhor os resultados alcançados, principalmente no que diz respeito às finanças públicas tanto a nível municipal, quanto estadual e federal (REZENDE *et al.*, 2005).

As políticas públicas municipais podem ser consideradas uma importante ferramenta utilizada pelo governo para promover o desenvolvimento social e econômico da sociedade, uma vez que é a esfera do governo mais próxima do cidadão. Para Jannuzzi (2002), a demanda por informações sociais e demográficas para a formulação de políticas públicas municipais no país tem sido crescente nos últimos anos, no contexto da descentralização administrativa e tributária em favor dos municípios, vários deles solicitando, com maior frequência, uma série de indicadores sociodemográficos para, entre outros aspectos, elaborar planos de investimentos.

Outro aspecto importante a ser verificado se refere à avaliação de políticas públicas já executadas para direcionar ações futuras e tomar decisões em relação ao impacto dessas políticas na vida dos indivíduos. Oliveira (2011) afirma que a redução das desigualdades resultaria naturalmente dos impactos indiretos dos investimentos produtivos, expandindo a produção e a base tributária da economia, dando ao governo condições de mobilizar recursos necessários para atender aos problemas dos segmentos mais pobres da população, contribuindo, assim, para o desenvolvimento social.

Sob a perspectiva da administração pública, para a atuação do gestor público no desenvolvimento econômico e social de uma sociedade, com o objetivo de ressaltar a responsabilidade dos municípios para com o bem-estar da população, torna-se necessário o desenvolvimento de técnicas para mensurar o investimento que tem sido feito em áreas sociais, por meio das políticas públicas, e sua possível influência no desenvolvimento da sociedade.

É interessante comparar as relações entre a carga tributária e outras variáveis fiscais e de desenvolvimento humano para que se tenham elementos para uma melhor qualificação da magnitude das políticas tributárias no Brasil. Chiechelski (2005) e Afonso *et al.* (2002) destacam que as abordagens que têm merecido maior atenção por parte dos analistas das políticas e programas sociais estão relacionadas ao acompanhamento do gasto social, bem como aos elementos determinantes da eficiência e da eficácia na utilização dos recursos governamentais. Alguns estudos, tais como os de Afonso *et al.* (2002), Rezende *et al.* (2005), Paes (2010) e Costa (2012), já foram feitos no sentido de analisar a relação entre os investimentos públicos e o índice de desenvolvimento humano.

Deste modo, o presente trabalho buscou avaliar se os recursos provenientes da receita tributária e orçamentária do governo, utilizados em políticas públicas, principalmente na área da educação e da saúde, bem como o desempenho fiscal – que leva em consideração indicadores como a Receita Própria, Pessoal, Investimentos, Liquidez e Custo da dívida, que, por sua vez, é medido pelo Índice Firjan de Gestão Fiscal (IFGF) –, têm relação com o IFDM dos municípios mineiros.

Como a finalidade do Estado consiste em promover o bem-estar coletivo da sociedade, parte-se da pressuposição de que se os gestores aumentarem os investimentos decorrentes das receitas tributárias e orçamentárias em áreas como educação, saúde e emprego e renda, seria possível direcionar as políticas públicas a fim de proporcionar o desenvolvimento e o bem-estar social.

O artigo se estrutura iniciando com a presente introdução. Na seção 2, que compõe o referencial teórico, são apresentados os principais conceitos sobre as políticas públicas no âmbito municipal, bem como sua avaliação e, posteriormente, abordados os aspectos relacionados com os gastos públicos e o desenvolvimento social. Nas seções seguintes, são apresentados os procedimentos metodológicos, os resultados analisados e suas implicações.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. POLÍTICAS PÚBLICAS NO ÂMBITO MUNICIPAL

As políticas públicas municipais devem ser estudadas e analisadas de modo mais aprofundado, tendo em vista que representam um papel importante na sociedade por terem maior proximidade com o público alvo do que as políticas públicas estaduais e federais. O contexto municipal brasileiro de formulação de políticas públicas se dá com a promulgação da Constituição Federal de 1988, quando os municípios passaram a adquirir uma autonomia política pela elaboração de sua própria lei (lei orgânica) e da escolha direta de seus governantes, ampliando sua competência em áreas estratégicas como educação, saúde, emprego, entre outras para o desenvolvimento social.

No entanto, apesar do aumento da autonomia e da sua capacidade financeira, a participação dos municípios na receita tributária global não supera os 18 ou 20% (TEIXEIRA, 2002). Mesmo assim, os municípios assumem vários encargos e responsabilidades das outras esferas, o que os obriga a negociar recursos nos diversos programas federais ou mesmo estaduais. Com uma frágil base econômica, ao lado da ineficiência administrativa, os recursos próprios na maioria dos municípios não vão além dos 5% do total da receita. Isso traz a necessidade de que qualquer política pública adotada seja pensada de forma criteriosa e avaliada em todas as instâncias para que os recursos, que já são escassos, sejam aplicados de forma eficiente no intuito de maximizar os benefícios para a população.

Em áreas que, notoriamente, são objeto de políticas públicas, como a habitação, o meio ambiente, a educação, a saúde, a produção agrícola e industrial, o emprego, a assistência social, entre outras, o município tem competências comuns com o Governo Federal e o Estadual, sendo exercidas de modo conjunto, através da transferência de recursos ou mesmo pela cooperação técnica, mas sempre visando ao equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar social (SEBRAE, 2008). Afonso *et al.* (2002) indicam como uma efetiva administração municipal impacta na capacidade local de desenvolver políticas públicas de redução dos déficits sociais acumulados em diversas áreas sociais.

No entanto, conforme enfatiza Teixeira (2002), o problema maior está

concentrado nos recursos, pois as receitas dos fundos de participação são distribuídas com critérios que concentram a renda tributária em poucos municípios, os de maior desenvolvimento econômico. Consequentemente, formular gestão de políticas públicas e participar delas é um grande desafio para a sociedade civil que, para participar de forma ativa, deve compreender todo o processo e, principalmente, se os recursos aplicados estão trazendo resultados que impactam no bem-estar social dos indivíduos.

A falta de recursos para o desenvolvimento das políticas públicas se dá, principalmente, pelo fato de no Brasil ainda predominar um desenvolvimento centrado na União, em que as propostas e soluções devem vir do governo federal. Com isso, a maioria das cidades é dependente de repasses dos estados e da União. A título de exemplo, segundo dados do Sebrae (2008), a União retém cerca de 70% dos tributos, enquanto os estados retêm cerca de 25%, e os municípios lutam pelos 5% restantes da receita tributária.

Não basta, porém, apenas considerar os recursos como peça fundamental para a criação de políticas públicas por parte do município, outros instrumentos importantes são o planejamento e a gestão fiscal de longo prazo, ou seja, definir objetivos e estratégias visando ao impacto ou influência na vida da sociedade. No nível municipal, essa tarefa é facilitada, tendo em vista que o poder municipal é a esfera mais próxima da população, facilitando não só a implementação das políticas, mas também a avaliação das ações, tendendo a tornar os agentes públicos, por excelência, executores dos programas sociais básicos (AFONSO *et al.*, 2002). Chiechelski (2005) deixa claro em seu trabalho a importância de avaliar os gastos governamentais tendo em vista a eficiência dos recursos utilizados, bem como a eficácia alcançada com a implementação dos programas e políticas sociais, podendo esta avaliação ser feita através de índices que mensurem a eficiência da gestão fiscal do município ou do próprio estado.

2.2. AVALIAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS

A prática de avaliação de programas públicos surgiu após a Segunda Guerra Mundial, quando o Estado passou a desempenhar atividades nas áreas de educação, saúde, emprego, segurança etc. Com isso, percebeu-se a necessidade de desenvolver métodos para analisar as vantagens, os resultados e os custos destes programas públicos, por meio da avaliação dos programas, conforme mostra Chiechelski (2005). Desde então, a avaliação de políticas públicas tem sido usada com muita frequência pelos gestores, já que, conforme apontam Belloni, Magalhães e Souza (2003), sendo as políticas uma ação do Estado junto à sociedade, que envolve aplicação de recursos públicos, deve haver sistematicamente avaliações tendo como focos a relevância e a adequação às necessidades sociais, abordando aspectos como a eficiência, a eficácia e a efetividade das ações públicas em prol desta sociedade. A avaliação de eficácia determina o efeito ou o resultado do programa, e a de eficiência estabelece o grau de rentabilidade econômica da intervenção (AGUILAR e ANDER-EGG, 1994), enquanto a avaliação de efetividade

objetiva mensurar os resultados do ponto de vista econômico e social (BELLONI, MAGALHÃES E SOUZA, 2003).

É importante observar que a avaliação pode e deve ser feita em todas as fases do ciclo de políticas públicas, contribuindo, assim, para o sucesso da ação governamental, garantindo a maximização dos resultados e a correção de possíveis falhas durante o processo. Além disso, a avaliação permite ao gestor público aprender quais ações devem ser priorizadas por produzirem melhores resultados, respondendo se os recursos que muitas vezes são escassos estão produzindo resultados esperados.

A avaliação de impacto leva em conta a relevância das políticas públicas, analisando a eficiência, a eficácia e a sustentabilidade das ações desenvolvidas, servindo como um meio de aprendizado para os atores públicos. Os impactos se referem aos efeitos que uma política pública provoca nas capacidades dos atores e grupos sociais, por meio da redistribuição de recursos e valores, afetando interesses e suas estruturas de preferências, analisando as modificações e sua magnitude na distribuição de recursos, os segmentos afetados e as contribuições dos componentes da política na consecução de seus objetivos (SEBRAE, 2008). Neste caso, Frey (2000) aponta que o interesse primordial consiste na avaliação das contribuições que certas estratégias escolhidas podem trazer para a solução de problemas específicos. Para o autor, a avaliação de impacto consiste em indagar os déficits de impacto e os efeitos colaterais indesejados a fim de deduzir consequências para ações e programas futuros, sendo, pois, imprescindível para o desenvolvimento e a adaptação contínua das formas e instrumentos de ação pública.

Chiechelski (2005) mostra que cada vez mais têm sido usadas formas de avaliação das políticas sociais nas diferentes áreas de atuação do governo, processadas através de dois tipos de análise: a primeira, a partir da evolução do gasto público, que, através da construção de indicadores genéricos, objetiva quantificar a relação entre os gastos sociais e o gasto governamental total; a segunda, através de uma análise econômica que tem por objetivo identificar o grau em que os recursos governamentais são utilizados para a produção de bens e serviços e/ou se os resultados alcançados com os empreendimentos sociais são compatíveis com as necessidades da população.

No entanto, deve-se considerar que avaliar o impacto de políticas públicas não é tarefa fácil e exige muito esforço por parte dos avaliadores, uma vez que é preciso atentar para várias questões quando se pretende verificar os reais benefícios da adoção de uma política por parte do governo na qualidade de vida da população. Vários estudos mostram dificuldades diversas na realização dessas avaliações, entre eles os de Harting e Assema (2010), que analisaram que a principal falha na avaliação de programas está na qualidade da formulação da teoria dos seus programas, enquanto Hanse e Vendung (2010) avaliam a importância de considerar todos os *stakeholders* no processo de avaliação, além de autores que consideram questões como a complexidade de cada contexto e

suas especificidades, recursos e a utilização da metodologia mais adequada para cada tipo de programa, sendo necessário, em muitos contextos, usar diferentes abordagens metodológicas para a mesma avaliação (ROGERS, 2008; HUNT e SRIDHARAN, 2010; TON, 2012)

Nesta perspectiva de avaliação de políticas sociais voltada para os gastos governamentais, faz-se necessário conscientizar os gestores públicos em todas as esferas do governo a mensurar os resultados de suas ações e o reflexo de suas ações no bem-estar da sociedade, pois assim será possível verificar se as ações governamentais estão trazendo resultados significativos no desenvolvimento socioeconômico da população.

2.3. OS GASTOS PÚBLICOS E O DESENVOLVIMENTO SOCIAL

As políticas públicas podem ser vistas como tendo um papel regulador das relações econômicas e sociais, englobando investimentos públicos para serem utilizados em áreas estratégicas para o desenvolvimento social e econômico de uma sociedade. Não obstante, Souza (2006) declara que ainda não foi possível formar coalizões políticas capazes de equacionar a questão de como desenhar políticas públicas a fim de impulsionar o desenvolvimento econômico e de promover a inclusão social de grande parte de sua população. Por isso, torna-se cada vez mais importante, como forma de pelo menos complementar essa lacuna, avaliar o resultado das ações ou investimentos públicos no desenvolvimento social dos indivíduos. Surge, então, a necessidade de evidenciar o impacto que os investimentos do governo provocam na melhoria da qualidade de vida da sociedade para que os indivíduos percebam os efeitos dos investimentos públicos por meio dos indicadores, consolidando, assim, as exigências do modelo de administração pública gerencial, que tem como focos os resultados e a transparência para os cidadãos.

Manhani (2004) destaca que a atuação da administração pública nos campos da receita e da despesa públicas, através da sua atividade financeira, visa ao atendimento das necessidades coletivas, transformadas pelo poder político em necessidades públicas. Torres (2000, p. 109-110) conceitua a relação entre o orçamento e as políticas públicas como uma relação dialética, uma vez que “o orçamento prevê e autoriza as despesas que atenderão as políticas públicas, mas estas estão limitadas pelas possibilidades financeiras e pelos valores e princípios jurídicos”. Para isso, o governo utiliza dos investimentos que são, de modo geral, as despesas destinadas ao planejamento e à execução de políticas públicas.

A ênfase em relação aos indicadores de desenvolvimento social é algo recente na gestão pública. Algumas décadas atrás, como forma de avaliar o bem-estar da população, consideravam-se apenas aspectos econômicos como o PIB per capita (REZENDE *et al.*, 2005). Contudo, percebeu-se que avaliar o desenvolvimento social e humano apenas pela dimensão econômica não fazia sentido, sendo necessário incluir outras variáveis que captassem outros aspectos da vida. O Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), criado na década de 1990 pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD), foi uma dos

primeiros índices a combinar os componentes de longevidade, educação e renda.

Outro índice criado pelo Sistema Firjan (Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro), denominado Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal, acompanha o desenvolvimento dos mais de 5 mil municípios brasileiros nas áreas de Emprego & Renda, Educação e Saúde. Ele é feito, exclusivamente, com base em estatísticas públicas oficiais, disponibilizadas pelos ministérios do Trabalho, Educação e Saúde. O índice varia de 0 (mínimo) a 1 ponto (máximo) para classificar o nível de cada localidade em quatro categorias: baixo (de 0 a 0,4), regular (0,4001 a 0,6), moderado (de 0,6001 a 0,8) e alto (0,8001 a 1) desenvolvimento (FIRJAN, 2012).

Os serviços públicos, por beneficiarem toda a coletividade, são atividades próprias do Estado, financiadas principalmente pelos impostos, gerando a Receita Tributária. O objetivo principal da administração tributária é a obtenção junto à sociedade dos recursos necessários à manutenção do Estado, com um custo mínimo de arrecadação, observando os princípios da equidade e da uniformidade. Tristão (2003) evidencia que é necessário observar que o custo total da arrecadação tributária inclui o custo incorrido pelo governo na administração tributária e o custo incorrido pelos contribuintes e seus agentes no atendimento dos requisitos tributários legais. A base de um sistema tributário efetivo é uma máquina de administração tributária eficiente. Pereira (2008) atribui importância significativa aos impostos, uma vez que eles constituem quase a totalidade dos recursos disponíveis para o funcionamento da máquina pública, tanto no plano do custeio quanto em investimentos. Segundo dados da Secretaria do Tesouro Nacional (2000), a relação entre o total da receita tributária, aquela resultante da ação fiscal do Poder Executivo municipal sobre o mercado (IPTU, ISS, ITBI, taxas, contribuições, e receita patrimonial), e a receita orçamentária dos municípios brasileiros correspondia, em média, a 17,0% da receita total dos municípios. De forma mais específica, Afonso et al. (2002) mostram que, em relação à receita tributária, entre 1988 e 1997, ela foi triplicada, não computadas as transferências recebidas, apresentando um crescimento médio anual duas vezes mais rápido que o dos tributos estaduais e cerca de três vezes o dos federais.

Para Chiechelski (2005), uma das questões mais discutidas, no contexto econômico e social brasileiro, é a relativa à alocação dos recursos em programas sociais, tendo em vista a crescente deterioração das condições de vida da população e a impossibilidade de os governos regionais e federal atenderem às demandas mais urgentes. Por isso, um dos principais motivos da importância dessas receitas para os municípios é que elas são, em parte, destinadas ao custeio da saúde e educação, duas áreas essenciais para o bem-estar da população e, consequentemente, para o desenvolvimento social.

Pereira (2008) mostra que existe uma relação clara entre os impostos que incidem no percentual a ser aplicado nas ações de manutenção do ensino. Esses impostos são aqueles diretamente arrecadados pelo município, tais como IPTU, ITBI, ISS, transferências constitucionais, no caso, o Fundo de Participação

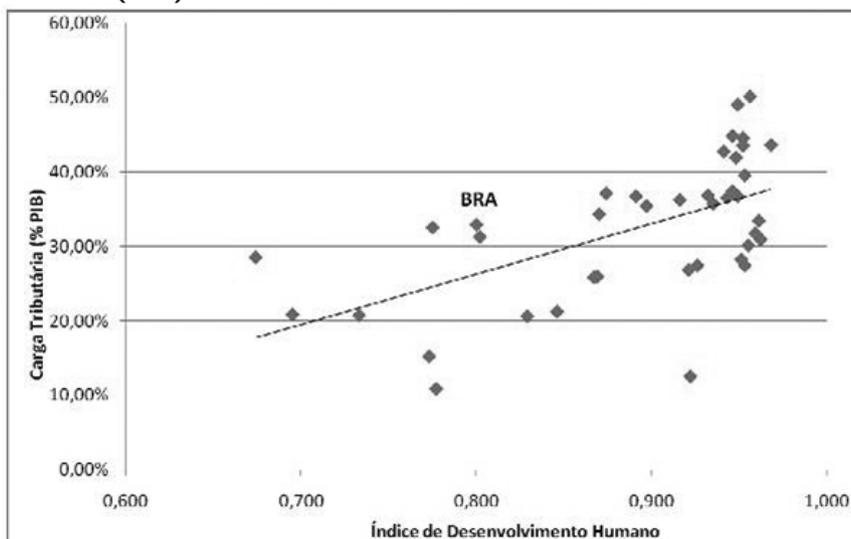
dos Municípios (FPM), Imposto Sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), entre outros. No âmbito municipal, foi criado o antigo Fundef, substituído pelo atual Fundeb, Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação, que atende toda a educação básica. Os recursos que compõem este fundo são provenientes de diversas fontes, especificadas na Lei nº 9.424, de 1996, oriundas da parcela vinculada constitucionalmente à educação, sendo, principalmente, 15% do ICMS, da quota-parte do ICMS; do Fundo de Participação dos Estados e Municípios e 15% do ICMS (TRISTÃO, 2003). Em seus estudos, Paes (2010) já havia mostrado a relação entre despesa pública com educação e carga tributária. Para o autor, a despesa pública com educação tende a ser mais alta para os países com carga tributária mais elevada e, no caso brasileiro, a despesa com educação como proporção do PIB parece ser adequada ao tamanho da carga tributária brasileira, ou seja, o gasto público com educação se revela compatível com as receitas tributárias do país.

Já o custeio da saúde, outra área importante para a melhoria da qualidade de vida da população, sendo, portanto outro fator que compõe o IFDM, também parece depender em grande parte da receita tributária, uma vez que, de acordo com a Emenda Constitucional 19, os municípios devem aplicar na saúde pelo menos 7% da receita arrecadada com ITBI, com o IPTU, com o ISS, com o Fundo de Participação dos Municípios e com as demais transferências constitucionais (TRISTÃO, 2003), evidenciando também que quanto mais elevada a carga tributária, maiores serão os recursos destinados à saúde (PAES, 2010). Para exemplificar, Paes (2010) faz uma comparação entre a carga tributária e o Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) de 39 países, como Alemanha, Austrália, Áustria, Grécia, Suíça, México, Japão, Itália, Noruega, Dinamarca, Espanha, Portugal, Reino Unido, Estados Unidos, Brasil etc. mais a média da OCDE. A Figura 1 mostra o Brasil com destaque.

A Figura 1 mostra que existem alguns países que têm uma carga tributária baixa, com cerca de 10% do PIB, e IDH próximo a 0,8. O Brasil, apesar de não se encontrar na posição mais crítica, apresenta uma carga tributária de mais 30% do PIB, com IDH 0,8, evidenciando que nem sempre a quantidade de tributos arrecadados traz aumento do desenvolvimento social e humano.

A primeira questão que o autor analisa é se a carga tributária brasileira é compatível com as condições econômicas da população, comparativamente ao que ocorre em outros países. Este estudo mostra que a despesa pública com educação tende a ser mais alta para os países com carga mais elevada. Outro ponto interessante é que a despesa com educação como proporção do PIB parece ser adequada ao tamanho da carga tributária brasileira, ou seja, o gasto público com educação se revela compatível com as receitas tributárias do Estado brasileiro em comparação com os países que fazem parte do estudo (PAES, 2010). No entanto, de modo geral, a pesquisa evidenciou que muitas vezes o tamanho da carga tributária brasileira é muito grande e acaba não cumprindo com sua principal finalidade, que é a melhoria das condições de vida da população. Segundo Paes

Figura I - Relação entre Carga Tributária e Índice de Desenvolvimento Humano (IDH)



Fonte: ONU (2007), OCDE (2008), FMI (2005) apud PAES (2010).

(2010), a carga nominal é elevada em relação ao PIB per capita e o IDH é baixo para o tamanho desta carga.

Estes dados evidenciam a relevância de políticas governamentais apropriadas para a qualidade de vida da população. Verifica-se também a necessidade de se ter, além de uma carga tributária adequada, uma boa gestão fiscal para prover os recursos para tais políticas. Por isso, devem ser considerados outros fatores além da carga tributária, tais como a qualidade da gestão fiscal e das políticas públicas adotadas na área da educação, saúde, alimentação, habitação, segurança, entre outras. E para verificar a qualidade das políticas públicas bem como seu impacto na qualidade de vida da sociedade, faz-se necessário o uso de avaliações adequadas que consigam mensurar estes resultados.

3. METODOLOGIA

Esta pesquisa utilizou técnicas e análises estatísticas com o objetivo de entender as relações entre as variáveis pesquisadas e contribuir para a melhoria das políticas de investimentos sociais, além de fornecer um conhecimento maior sobre o nível de desenvolvimento social dos municípios do Estado de Minas Gerais.

Para a consecução dos objetivos propostos, utilizou-se a análise de *cluster* para agrupar os municípios mineiros em três grupos diferentes, a fim de verificar se existe uma relação entre a carga tributária e orçamentária e o desempenho fiscal destes municípios com o índice de desenvolvimento (IFDM). A análise de *cluster* é uma técnica estatística que separa ou classifica objetos

observados em um grupo ou em um número específico de subgrupos ou conglomerados (clusters) mutuamente exclusivos, de modo que os subgrupos formados tenham características de grande similaridade interna e grande dissimilaridade externa (HAIR *et al.*, 1998; MOORI, MARCONDES e ÁVILA, 2000). Para este fim, utilizou-se uma análise de cluster não hierárquica (*k-means*), em que cada elemento pertence a apenas um *cluster*, resultando, portanto, em *clusters* disjuntos, sendo recomendado quando se conhece a priori a quantidade de subgrupos ou conglomerado com grande número de objetos (BUSSAB *et al.*, 1990), como ocorreu neste estudo.

3.1. LOCAL DE ESTUDO E FONTE DE DADOS

O estudo teve como unidades de análise 796 dos 853 municípios que compõem o estado de Minas Gerais. Cinquenta e sete municípios não foram analisados por indisponibilidade dos dados fornecidos pelo Tesouro Nacional. O estado tem a terceira maior economia do país, medida pelo tamanho do Produto Interno Bruto, e um território do tamanho aproximado da Península Ibérica (Espanha e Portugal).

Minas Gerais foi o estado escolhido para este estudo por ser o maior em número de municípios no país, o segundo em número de habitantes e ter uma população de 19.597.330 pessoas, atrás apenas do Estado de São Paulo. O Produto Interno Bruto (PIB) do Estado representou 9,6% do PIB do país no ano de 2008 (IBGE, 2011). Tal contexto exige dos gestores públicos conhecer suas peculiaridades e estrutura para criar políticas que atendam as necessidades de cada município com o intuito de promover o desenvolvimento social e proporcionar bem-estar a toda a população.

Os dados foram coletados no site do Tesouro Nacional, no Sistema de Finanças do Brasil (Finbra) e no site da Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (Firjan), onde foram obtidos os índices de desenvolvimento Municipal (IFDM) e de gestão fiscal (IFGF) relativos ao ano de 2010.

3.2. COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Os dados utilizados na pesquisa são referentes aos investimentos públicos de 796 municípios do estado de Minas Gerais, representando os gastos do governo em políticas públicas, principalmente na área de educação e saúde no ano de 2010, a fim de verificar a relação entre a carga tributária e o desenvolvimento social. As variáveis utilizadas, foram⁶:

- a) Fundo de Participação dos Municípios – FPM;
- b) Cota-Parte do ICMS;
- c) Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU;
- d) Transmissão Inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens

⁶ Apesar de a Contribuição de Melhoria ser um tributo arrecadado pelo município que se destina às necessidades do serviço ou à atividade estatal, ela não foi considerada neste trabalho, tendo em vista que muitos municípios não arrecadam essa contribuição.

imóveis, por natureza ou acessão física, ITBI; e

- e) Imposto Sobre Serviço de qualquer Natureza – ISS;
- f) Taxas que estão englobadas no conceito de tributo comum;
- g) Receita Orçamentária (Incluem receita corrente e de capital);
- h) Índice Firjan de Gestão Fiscal; e
- i) Índice Firjan de Desenvolvimento Social.

Estes dados foram coletados no site do Tesouro Nacional, no Sistema de Finanças do Brasil (Finbra), cujo banco compõe dados sobre a execução orçamentária de todos os municípios e estados brasileiros. Dividiu-se cada um dessas variáveis pelo número de habitantes em 2010 de cada município, obtendo-se, assim, a variável *per capita*.

O Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM) e o Índice Firjan de Gestão Fiscal (IFGF) de cada município mineiro no ano de 2010 são fornecidos pela Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (Firjan), sendo que o IFDM leva em conta aspectos relacionados com a educação, saúde e emprego e renda e o IFGF leva em conta indicadores como a Receita Própria, Pessoal, Investimentos, Liquidez e Custo da Dívida, tendo como base de dados as estatísticas oficiais disponibilizadas anualmente pela Secretaria do Tesouro Nacional, constituídas por informações orçamentárias e patrimoniais prestadas pelos próprios municípios. A leitura do IFGF é feita através de uma pontuação que varia entre 0 e 1. Quanto mais próximo de 1, melhor a gestão fiscal do município no ano em observação. O Sistema Firjan considera os municípios com gestão de excelência, aqueles que apresentam resultados superiores a 0,8 pontos, com boa gestão, os compreendidos entre 0,6 e 0,8, gestão em dificuldade, os compreendidos entre 0,4 e 0,6, e os com gestão crítica, os que têm resultado inferior a 0,4 pontos. Além disso, optou-se pelo ano de 2010 para essa análise para se trabalhar com dados mais recentes para todas as variáveis.

Como cada variável se encontrava em uma unidade diferente, optou-se por utilizar uma função logarítmica pelo fato de esta função oferecer vantagens em relação às funções estimadas com números naturais, principalmente no que diz respeito à elasticidade.

4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

Em relação ao número de *cluster*, Tristão (2003) mostra que a determinação do número de grupos é, em certa medida, arbitrária, não havendo regras bem estabelecidas para a definição de seus limites. Sendo assim foram determinados 3 *clusters*.

A Tabela 1 mostra a distribuição de frequência gerada pela Análise de *Cluster*, evidenciando que dos 796 municípios mineiros analisados, 274, ou seja, 34,3% deles se encontram no *cluster* 1; 158 (19,8%), no *cluster* 2; e 332 municípios, no *cluster* 3, representando 45,8% do total. Os agrupamentos em relação ao número de casos formados podem ser divididos em *clusters* pequeno (2), médio (1) e grande (3). O *cluster* 1 é o que apresenta os melhores resultados em

relação às variáveis financeiras e ao desenvolvimento social, enquanto os demais apresentam desempenho mais baixo e médio em comparação com o primeiro.

Em relação à composição de cada cluster entre as 12 mesorregiões do Estado de Minas Gerais, nota-se, pela Figura 2, que os três clusters estão dis-

Tabela 1 - Número de municípios por cluster

Cluster	Municípios	%
1	274	34,3%
2	158	19,8%
3	364	45,8%
Total	796	100%

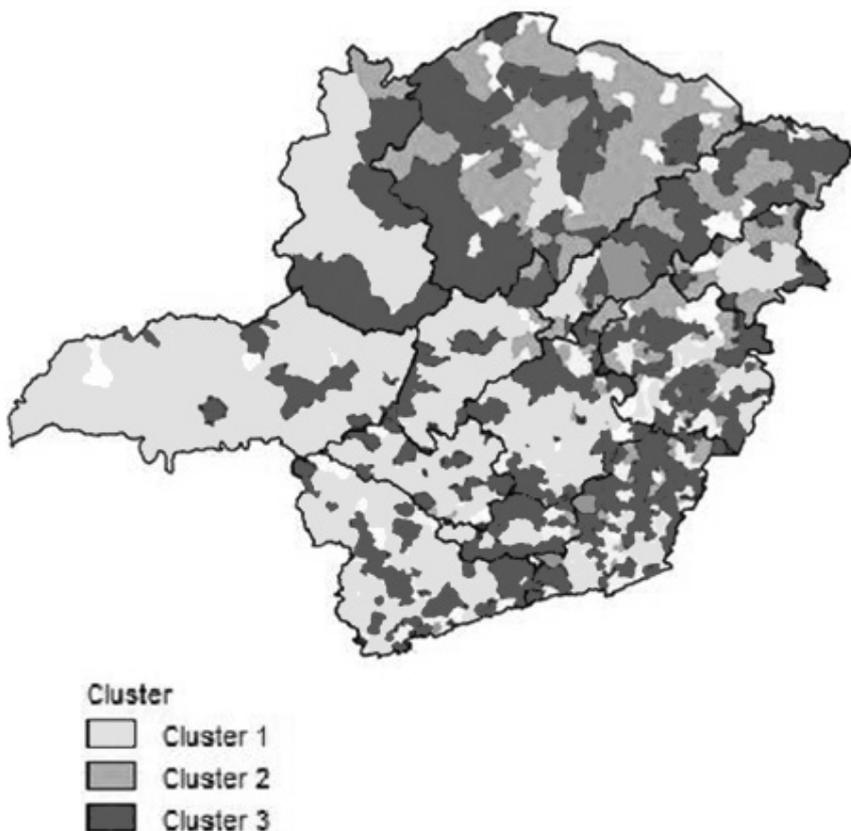
Fonte: Resultados da Pesquisa (2013).

tribuídos de forma bem heterogênea entre as regiões. No entanto, percebe-se uma concentração maior de municípios no Cluster 1. Esses municípios apresentam melhores médias tanto no que tange às arrecadações tributárias, quanto aos Índices de Gestão Fiscal e de Desenvolvimento Social, estando situados nas mesorregiões do Triângulo Mineiro e Alto Paranaíba, Noroeste de Minas, Central Mineira, Região Metropolitana de Belo Horizonte e nas regiões Oeste, Sul/Sudeste de Minas. Por sua vez, o Cluster 2, que se enquadra no grupo mediano em relação às médias das variáveis, tem mais municípios na região Norte de Minas e Jequitinhonha. Por sua vez, os municípios do Cluster 3, com as piores médias de arrecadação tributária e índice de gestão fiscal e desenvolvimento social, estão concentrados em todas as 12 mesorregiões do estado, porém, com menos municípios nas regiões sul e sudeste do estado (Figura 2).

O cluster 1 tem 274 municípios e reúne aqueles com maiores médias em relação aos 5 tributos - IPTU com média de R\$30,22, ITBI com R\$21,00, ICMS com R\$448,81, ISS R\$ 84,59 e Taxas com R\$ 19,19 - e melhor índice de gestão fiscal, apresentando média de 0,58 pontos. No conjunto, é o cluster que apresenta a melhor média de Desenvolvimento Municipal, 0,712 pontos. A Tabela 2 mostra as estatísticas descritivas do cluster 1, permitindo observar que o ICMS, o FPM e o ISS se destacam como as principais fontes de receita destes municípios. Do ponto de vista geográfico, são municípios diversificados, ou seja, estão situados em todas as mesorregiões do Estado, tais como Belo Horizonte (Região Metropolitana), Paracatu (Noroeste de Minas) Barbacena (Campo das Vertentes), Bom Despacho (Central Mineira), Pirapora (Norte de Minas), Diamantina (Jequitinhonha), Juiz de Fora e Cataguases (Zona da Mata), Patos de Minas (Alto Paranaíba), entre outras.

O cluster 2 tem o menor número de municípios, 158, totalizando 19,8% do total. Dos três clusters, é o que tem menor média dos tributos, exceto o ISS, com média de R\$ 38,66, tem também o menor índice de gestão fiscal, média de 0,5019 pontos, e, conseqüentemente, o menor desempenho em relação ao

Figura 2 - Mapa de Minas Gerais dividido por cluster



Fonte: Resultados da pesquisa (2013).

desenvolvimento social, média de 0,608 pontos, numa escala de 0 a 1. Neste grupo, observa-se que os tributos ICMS, FPM e ISS, médias de R\$ 238,49, R\$ 895,75 e 38,66, respectivamente, apresentaram maior relevância para os municípios em relação aos demais tributos. Estes municípios também apresentam uma diversificação em relação aos aspectos geográficos, no entanto, observa-se que são aqueles menos populosos, com população variando entre 3 mil e 34 mil habitantes. Como exemplo de cidades neste *cluster*, citam-se Alvorada de Minas, Bias Fortes, Formoso, Ibiaí, Jequitinhonha, Lamin, Passa bem, Pedra Bonita etc.

O *cluster* 3 reúne o maior número de observações, 364 municípios, 45,8% do total analisado, composto pelos municípios que têm média relativamente alta em relação aos tributos, porém não é o grupo com a maior média. Neste grupo, como nos outros dois, o ICMS, o ISS e o FPM, cujas médias foram, respectivamente, de R\$ 319,85, R\$ 40,51 e R\$ 971,88, também têm relevância

Tabela 2 - Estatísticas descritivas das principais fontes de receita do cluster 1

	Mínimo	Máximo	Média	Desvio Padrão
IPTU per capita (em reais)	2,19	291,18	30,2205	34,37081
ITBI per capita (em reais)	2,23	179,65	21,0037	20,60794
ICMS per capita (em reais)	72,84	5109,70	448,8151	491,81498
ISS per capita (em reais)	6,91	1783,49	84,5976	141,12497
Receita per capita (em reais)	843,73	9669,83	1717,7870	857,76464
Taxas per capita (em reais)	1,58	124,82	19,2484	15,23501
FPM per capita (em reais)	74,60	2363,19	525,0623	318,81860
IFDM (0-1)	0,4852	0,9011	0,7122	0,065905
IFGF (0-1)	0,2900	0,8700	0,5804	0,11623

Fonte: Resultados da Pesquisa (2013).

Tabela 3 - Estatísticas descritivas das principais fontes de receita do cluster 2

	Mínimo	Máximo	Média	Desvio Padrão
IPTU per capita (em reais)	0,00	12,02	1,4719	1,4909
ITBI per capita (em reais)	0,01	16,90	2,5411	2,65662
ICMS per capita (em reais)	83,49	675,88	238,4937	97,2614
ISS per capita (em reais)	2,04	493,05	38,6605	59,68242
Receita per capita (em reais)	917,26	3722,14	1675,947	543,70541
Taxas per capita (em reais)	0,00	13,29	1,6237	1,95034
FPM per capita (em reais)	379,59	2934,82	895,7509	452,80941
IFDM (0-1)	0,484	0,746	0,6082	0,05161
IFGF (0-1)	0,260	0,750	0,5019	0,10628

Fonte: Resultados da Pesquisa (2013).

para as finanças dos municípios, evidenciando mais uma vez a forte dependência em relação às transferências governamentais e à arrecadação de tributos sobre mercadorias e serviços em geral. O Índice de Gestão Fiscal foi 0,4% maior do que aquele apresentado pelo menor *cluster*, com média de 0,505 pontos. Já o Índice de Desenvolvimento Municipal obteve média superior (0,641) ao do grupo com menores médias, porém menor do que o *cluster 1*. Em relação ao tamanho dos municípios, verifica-se uma diversidade muito grande, com municípios com pouco mais de 1000 habitantes, Central de Minas e Conceição dos Ouros, e outros com mais de 40 mil habitantes, Nanuque, por exemplo.

Depois da análise de cada *cluster*, é possível esboçar um gráfico que mostra a relação entre a média total das Receitas Tributárias e Orçamentárias e

Tabela 4 - Estatísticas descritivas das principais fontes de receita do cluster 3

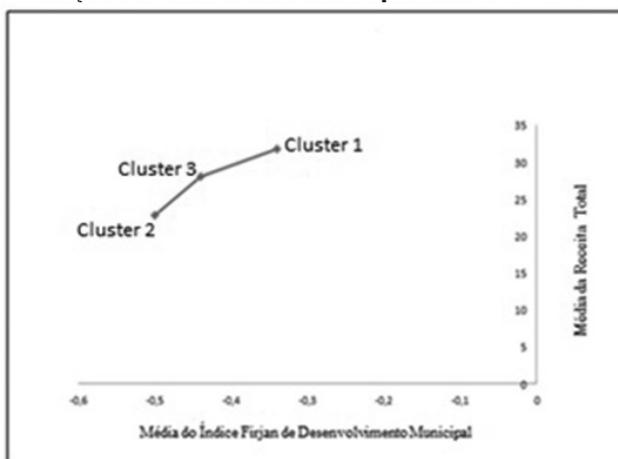
	Mínimo	Máximo	Média	Desvio Padrão
IPTU per capita (em reais)	0,38	25,15	6,2703	4,2509
ITBI per capita (em reais)	0,58	162,56	9,3271	12,69765
ICMS per capita (em reais)	77,69	5728,70	319,8537	343,2163
ISS per capita (em reais)	2,39	3701,83	40,5189	195,9023
Receita per capita (em reais)	781,10	10025,65	1854,474	973,9257
Taxas per capita (em reais)	0,24	46,48	6,1932	5,1718
FPM per capita (em reais)	283,45	5565,33	971,8815	623,634
IFDM (0-1)	0,473	0,824	0,6418	0,05052
IFGF (0-1)	0,190	0,940	0,50588	0,12181

Fonte: Resultados da Pesquisa (2013).

a Média do Índice Firjan de Desenvolvimento dos Municípios mineiros. A Figura 3 mostra os três *clusters* analisados no trabalho, evidenciando que à medida que aumenta a média da Receita Tributária, ou seja, a média do valor total do ICMS, ISS, Taxas, IPTU, ITBI e das Receitas Orçamentárias, denominada neste estudo como Receita Total do município, aumenta também a média do Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal.

A partir do resultado da Análise de *Cluster*, é possível propor uma tipologia baseada nos estudos de Tristão (2003) que demonstre o comportamento

Figura 3 - Relação Receita Total e IFDM por cluster



Fonte: Resultados da Pesquisa (2013).

tributário dos municípios brasileiros em relação ao IFDM. O autor propõe distinguir entre os “bons arrecadadores”, isto é, aqueles que utilizam bem a sua base tributária e os “maus arrecadadores”, aqueles que dependem muito, ou quase totalmente das transferências intergovernamentais. Para ele, os “bons são aqueles municípios que arrecadam melhor o IPTU e aqueles que arrecadam melhor o ISS”. Entre os maus arrecadadores, ele distingue aqueles que dependem mais da quota-parte do ICMS e do FPM. Como o objetivo do presente trabalho é analisar como o índice de desenvolvimento humano dos municípios mineiros se comporta em relação às variáveis financeiras e ao índice de gestão fiscal, será feita uma adaptação dessa tipologia, a fim de considerar as outras variáveis (IFDM e IFGF).

O Tipo 1 compõe os municípios que apresentam valor elevado de arrecadação tributária, alta receita orçamentária e bons indicadores de gestão fiscal, mostrando o aperfeiçoamento das decisões quanto à alocação dos recursos públicos e ao maior controle social da gestão fiscal dos municípios. Esses dois fatores em conjunto mostram que, além de a receita proveniente de impostos ser alta nestes municípios, a gestão destes recursos em benefício da população é eficaz, o que garante a destinação eficiente de recursos para formulação de políticas públicas, com destaque para as áreas da educação e saúde, que compõem o IFDM. A média do IFGF entre os municípios foi de 0,58, sendo que vários municípios apresentaram valores superiores a 0,8, considerados de Gestão Excelente, caso dos municípios de São Gonçalo do Rio Abaixo, Uberlândia e Caxambu, e com índices entre 0,6 e 0,8, considerados de Gestão Boa, caso dos municípios de Ubá, Uberaba e Santa Bárbara, segundo os critérios utilizados pelo Sistema Firjan .

O tipo 2 reúne aqueles municípios que apresentam uma baixa arrecadação de impostos e de receita orçamentária, bem como um índice de gestão fiscal um pouco mais baixo que os demais e, conseqüentemente, um índice de desenvolvimento social baixo. Isso mostra que os municípios com baixo volume de receitas tributárias e orçamentárias apresentam um desempenho não tão eficaz da gestão fiscal, sendo caracterizados por baixo desenvolvimento social, caso dos municípios de Coração de Jesus, Couto de Magalhães de Minas, Pescador e Martins Soares, que, além de apresentarem baixos nível de desenvolvimento social, têm também índices pouco significativos em relação à gestão social (entre 0,4 e 0,6), caracterizada como uma gestão em dificuldade.

Já o tipo 3 reúne os municípios que não têm elevada receita tributária e orçamentária e índice de gestão municipal, mas também não são os menores do grupo, por isso, foram chamados neste trabalho de medianos. Esse grupo compreende aqueles municípios que tanto as receitas, quando o índice de gestão fiscal e o índice de desenvolvimento social estão na média entre os três grupos. A média do IFDM deste grupo é de 0,641 enquanto a média do IFGF é de 0,505, evidenciando que à medida que este índice que verifica a eficácia da gestão das finanças públicas do município aumenta, o índice de desenvolvimento social também se eleva.

Estes dados corroboram o que Chiechelski (2005) e Afonso *et al.* (2002) mostraram acerca da importância de os gestores públicos acompanharem

a evolução dos gastos sociais e dos elementos que evidenciam a eficácia e a eficiência na utilização dos recursos governamentais, já que os tributos arrecadados pelo governo devem ser, de acordo com a legislação, destinados ao custeio de áreas estratégicas para o desenvolvimento social, tais como educação e saúde. Além disso, como afirma Jannuzzi (2002), os indicadores sociais e econômicos não são importante apenas para avaliar as políticas públicas no presente, mas permitem que os gestores elaborem futuros planos de investimentos que beneficiem a população em geral.

Os resultados do trabalho mostraram a relação existente entre a ampliação da base tributária, aliada a uma boa gestão fiscal por parte dos governantes, e o desenvolvimento social dos municípios. Isso ocorre, pois, de acordo com Oliveira (2011), para a redução das desigualdades sociais é necessário expandir a produção, mas também a base tributária da economia, para que os gestores tenham condições de alocar seus recursos para atender aos segmentos marginalizados da sociedade, contribuindo para o seu bem-estar e desenvolvimento. E para buscar o desenvolvimento social da população, faz-se necessário considerar as políticas públicas conduzidas pelo município, a esfera com ligação mais próxima do cidadão, uma vez que uma efetiva administração municipal pode, na concepção de Afonso *et al.* (2002), impactar diretamente na capacidade local de criar políticas públicas de redução de desigualdades sociais acumuladas ao longo dos anos em diversos setores sociais.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Na Administração Pública, é papel de todo gestor público promover investimentos e melhorar a qualidade de vida dos cidadãos, sendo importante avaliar as políticas públicas já executadas para que o gestor possa direcionar suas ações futuras e tomar decisões. Por isso, o objetivo deste trabalho foi avaliar as políticas públicas tributárias de forma geral, por meio dos investimentos públicos, principalmente nas áreas educação e saúde, provenientes das receitas tributárias e orçamentárias, analisando a possível influência do alto volume da carga tributária e boa gestão fiscal no índice de desenvolvimento dos municípios de Minas Gerais.

Através da análise de *cluster*, foi possível observar que, através da expansão da base tributária e de uma boa gestão fiscal por parte dos governantes, é possível mobilizar recursos necessários para atender aos problemas dos segmentos mais pobres da população, contribuindo, assim, para o desenvolvimento social. A análise foi feita a partir da base tributária, tendo em vista que ela constitui a quase totalidade dos recursos disponíveis para o funcionamento da máquina pública, tanto no plano do custeio quanto em investimentos sociais.

O que se pode constatar é que os municípios que apresentam volume maior da receita tributária e orçamentária, juntamente com uma boa gestão fiscal, apresentam também um bom índice de desenvolvimento social. Esse fator pode ser explicado pelo fato de que parte desses tributos é direcionada para a educação e a saúde, dois importantes índices do desenvolvimento social dos municípios.

No entanto, deve-se reconhecer que apenas a presença de uma alta carga tributária não é requisito para promover o desenvolvimento humano. Devem-se considerar outros aspectos ao avaliar as políticas públicas e seu impacto no desenvolvimento da sociedade, tais como o modo como essa carga tributária é gerida pelo governo, a dimensão temporal analisada, uma vez que este trabalho analisou um período de um ano.

Os estudos neste campo podem contribuir para a avaliação da eficiência do gasto público, possibilitando aos gestores a mensuração e a avaliação do desenvolvimento social e humano dos municípios. Porém, o presente estudo não tem a intenção de esgotar a possibilidade de estudos na área, nem de generalizar os resultados para todos os municípios brasileiros. Além disso, o trabalho partiu de uma abordagem apenas quantitativa, sendo, para uma completa avaliação, necessário considerar também os aspectos qualitativos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AGUILAR, Maria José; ANDER-EGG, Ezequiel. *Avaliação de Serviços e Programas Sociais*. Petrópolis, RJ: Vozes, 1994.
- AFONSO, J. R. et al.. *Municípios, Arrecadação e Administração Tributária: Quebrando Tabus*. Disponível em: <<http://www.bndes.gov.br>>. Acesso em: 14 de março de 2013.
- BELLONI, Isaura; MAGALHÃES, Heitor de; SOUSA, Luiza Costa de. *Metodologia de avaliação em políticas públicas: uma experiência em educação profissional*. São Paulo : Cortez, 2003
- BUSSAB, Wilton O.; MIAZAKI, Édina S.; ANDRADE, Dalton F. *Introdução à Análise de Agrupamentos*. São Paulo: IME – USP, 1990.
- CHIECHELSKI, P. C. S. Avaliação de programas sociais: abordagem quantitativa e suas limitações. *Revista Virtual Textos & Contextos*. Ano IV, n. 4, p. 1-12, dez. 2005.
- COSTA, Caio César de Medeiros, 1987. *Qualidade do gasto público e desenvolvimento socioeconômico nos municípios do Estado de Minas Gerais*. Viçosa, MG. 2012. Disponível em: <http://alexandria.cpd.ufv.br:8000/teses/administracao/2012/242386f.pdf>. Acesso em: 12 de mar. de 2013.
- FIRJAN. *Brasil mais que dobrou cidades com desenvolvimento moderado na década*. 2012. Disponível em:<<http://www.firjan.org.br/ifdm/release/>> Acesso em: 12 fev. 2013
- FREY, Klaus. Políticas públicas: um debate conceitual e reflexões referentes à prática da análise de políticas públicas no Brasil. *Planejamento e Políticas Públicas*, Brasília, n. 21, p. 211-259, jun. 2000.
- HAIR, Joseph F; ANDERSON Rolph E.; TATHAM, Ronald L.; BLACK, William C. *Multivariate Data Analysis*. 5 ed. New Jersey: Prentice Hall, 1998.
- HANSE, Morten Balle; VEDUNG, Evert. *Theory-Based Stakeholder Evaluation American Journal of Evaluation* September 2010
- HARTING, J., ASSEMA, P. Van. Exploring the conceptualization of program the-

- ories in Dutch community programs: a multiple case study *Health Promotion International*, Vol. 26 No. 1. Advance Access published 12 August, 2010.
- HUNT, Kim S, SRIDHARAN, Sanjeev. A realist evaluation approach to unpacking the impacts of the sentencing guidelines. *American Journal of Evaluation*, 31: first published on July 8, 2010
- IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Minas Gerais. 2011. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/estadosat/perfil.php?sigla=mg>>. Acesso em: 19 de maio de 2013.
- JANNUZZI, Paulo de Martino. Considerações sobre o uso, mau uso e abuso dos indicadores sociais na formulação e avaliação de políticas públicas municipais. *RAP Rio de Janeiro* 36(1):51-72, Jan./Fev. 2002
- MOORI, Roberto Giro; MARCONDES, Reynaldo Cavalheiro; AVILA, Ricardo Teixeira. Qualidade de serviços aos clientes: estabelecimento de prioridades com a utilização da cluster analysis. In: *XXIV ENCONTRO ANUAL DA ANPAD (2000: Florianópolis)*. Anais... Florianópolis: ANPAD, CD ROM, 2000.
- MANHANI, Danilo Antonio. Despesa pública na Lei de Responsabilidade Fiscal. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 9, n. 542, 31 dez. 2004. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/6144>>. Acesso em: 2 mar. 2013
- MINISTÉRIO da Fazenda – *Tesouro Nacional. Finanças Brasil (FINBRA)*. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados-municipios/>. Acesso em: 20 de fev. 2013
- OLIVEIRA, Luciana Ramos de. A previdência social brasileira e o LOAS como políticas públicas: a questão da sua efetividade. In: *Âmbito Jurídico*, Rio Grande, XIV, n. 90, jul 2011. Disponível em: <http://www.ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=9799&revista_caderno=20>. Acesso em dez 2012.
- PAES, Newton Leitão. *Carga Tributária Brasileira – Uma Análise Comparativa*. PIMES/UFPE. 2010. Disponível em <<http://justicafiscal.files.wordpress.com/2010/10/carga-tributaria-brasileira.pdf>> Acesso em: 08 de mar. 2013
- PEREIRA, Francisco Wellington Ávila. *Avaliação da política de incentivos fiscais no desenvolvimento econômico-social do Município de Aquiraz – Ceará Fortaleza*, 2008. Disponível em: <<http://wpmapp.oktiva.com.br/wp-mapp/files/2008/12/DISSERTA%C3%87%C3%83O-FINALIZADA-Francisco-Wellington.pdf>> Acesso em: 5 de mar.2013.
- REZENDE, A.J; SLOMSKI, V; CORRAR, L.J. A gestão pública municipal e a eficiência dos gastos públicos: uma investigação empírica entre as políticas públicas e o índice de desenvolvimento humano (IDH) dos municípios de São Paulo. *Revista Universo Contábil*, ISSN 1809-3337, Blumenau, v. 1, n. 1, p 24 – 40, jan./abr. 2005.
- ROGERS. Patrícia J. *Using Programme Theory to Evaluate Complicated and Complex Aspects of Interventions*. *Evaluation*, 2008 14(1) 29-48.

- SEBRAEMG/2008 *Políticas Públicas: conceitos e práticas/supervisão* por Brenner Lopes e Jefferson Ney Amaral; coordenação de Ricardo Wahrendorff Caldas – Belo Horizonte. 2008.
- SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. *Finanças do Brasil, Receita e Despesa dos Municípios* - 2000. Disponível em <<http://www.stn.fazenda.gov.br>> Acesso em 05 de mar. 2013
- SOUZA, Celina, *Políticas Públicas: uma revisão da literatura. Sociologias* n16. Porto Alegre, Jul/Dez. 2006
- TEIXEIRA, E.C.O *Papel das Políticas Públicas no Desenvolvimento Local e na Transformação da Realidade* - AATR-BA-2002
- TON, Giel, The mixing of methods: a three-step process for improving rigour in impact evaluations. *Evaluation*: Vol. 18, No. 1, pp. 5-25, 2012
- TORRES, Ricardo Lobo. *Tratado de direito constitucional financeiro e tributário*. 2. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Renovar, 2000. v. 5
- TRISTÃO, José Américo Martelli, *A Administração Tributária dos Municípios Brasileiros: uma avaliação do desempenho da arrecadação*. São Paulo: EAESP/FGV, 2003. 172 p. (Tese de doutorado apresentada ao Curso de Pós-Graduação da EAESP/FGV. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/2568/86620.pdf?sequence=3>> Acesso em: 5 de mar.2013.

Recebido em: 20/05/2013

Aceito em: 15/06/2013