



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E
CONTABILIDADE
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO E
CONTROLADORIA
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO E CONTROLADORIA

SILVÂNIA CASTRO DE CARVALHO

DESPESAS COM PESSOAL NO SETOR PÚBLICO: ANÁLISE DAS VARIÁVEIS
PIB, RCL E RECEITAS TRIBUTÁRIAS EM TODOS OS ESTADOS BRASILEIROS
ENTRE 2008 E 2016

Fortaleza
2018

SILVÂNIA CASTRO DE CARVALHO

DESPESAS COM PESSOAL NO SETOR PÚBLICO: ANÁLISE DAS VARIÁVEIS PIB,
RCL E RECEITAS TRIBUTÁRIAS EM TODOS OS ESTADOS BRASILEIROS ENTRE
2008 E 2016

Dissertação apresentada ao programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria da Faculdade de Economia, Administração, Atuárias e Contabilidade da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Administração e Controladoria.

Área de concentração: Contabilidade, Controladoria e Finanças.

Orientador: Prof. Dr. Carlos Adriano Santos Gomes.

Fortaleza

2018

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Biblioteca Universitária

Gerada automaticamente pelo módulo Catalog, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

- C1d CARVALHO, SILVANIA.
DESPESAS COM PESSOAL NO SETOR PÚBLICO: ANÁLISE DAS VARIÁVEIS PIB,
TERCEIRIZAÇÃO E RECEITAS PRÓPRIAS NOS ESTADOS BRASILEIROS ENTRE 2008 E 2016. /
SILVANIA CARVALHO. – 2019.
100 f. : il. color.
- Dissertação (mestrado) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia, Administração,
Atuária e Contabilidade, Mestrado Profissional em Administração e Controladoria, Fortaleza, 2019.
Orientação: Prof. Dr. CARLOS ADRIANO SANTOS GOMES GORDIANO.
1. Despesa com pessoal. 2. Receita Corrente Líquida. 3. Receita Tributária. 4. Produto Interno Bruto. I.
Título.

CDD 658

SILVÂNIA CASTRO DE CARVALHO

DESPESAS COM PESSOAL NO SETOR PÚBLICO: ANÁLISE DAS VARIÁVEIS PIB,
RCL E RECEITAS TRIBUTÁRIAS EM TODOS OS ESTADOS BRASILEIROS ENTRE
2008 E 2016

Dissertação apresentada ao programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria da Faculdade de Economia, Administração, Atuárias e Contabilidade da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Administração e Controladoria.

Orientador: Prof. Dr. Carlos Adriano Santos Gomes.

Aprovada em: ___/___/___

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Carlos Adriano Santos Gomes (Orientador)
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Dr. Roberto Sérgio do Nascimento
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Dr. José Renato Sena Oliveira
Universidade Estadual de Feira de Santana (UEFS)

A Deus

Aos meus pais, Tadeu e Zilvânia.

AGRADECIMENTOS

A Deus pelo dom da vida, pela família que me proporcionou, bem como pelos dons da inteligência, da sabedoria e da fortaleza, que me permitem sempre buscar novos conhecimentos, e pelas oportunidades de aperfeiçoamento profissional e acadêmico que me tem concedido.

À minha família pela formação pessoal e moral e por priorizar os estudos, mesmo em meio a abdições e dificuldades financeiras.

Ao meu orientador por todo o apoio, contribuições e confiança durante esta etapa da dissertação.

Aos Profs. Drs. Roberto Sérgio do Nascimento e José Renato Sena Oliveira por terem aceitado o convite para a participação da banca e por todas as contribuições realizadas para a produção da dissertação.

Aos meus professores do mestrado, responsáveis pelo amadurecimento acadêmico até a chegada da dissertação.

Aos meus colegas do mestrado e do trabalho que contribuíram e apoiaram a escolha do aprimoramento profissional.

À amiga Islane Vidal Fonteles por todo o apoio e contribuições, desde a etapa da seleção para o ingresso no mestrado profissional até a produção da dissertação.

Aos amigos Ramon Jorge, Sarah Renata e Josy Amaral, que formaram comigo o quarteto mais fantástico dos últimos tempos. Amigos que também levo para a vida. Muito obrigada por tudo!

RESUMO

Para atender o interesse público, a Gestão Pública deve prover bens e serviços para seus cidadãos, necessitando para tal de recursos humanos, gerando despesas com pessoal, que podem ser impactadas por diversas variáveis, como nível de riqueza dos estados, crescimento econômico da região, montante de receita corrente líquida e arrecadação de receitas tributárias. Esta pesquisa visa analisar o impacto das variáveis Produto Interno Bruto, Receita Corrente Líquida e arrecadação de receitas tributárias no cumprimento dos limites dos gastos com pessoal dos Estados brasileiros entre os anos de 2008 e 2016. Trata-se de pesquisa descritiva, por meio de investigação documental com a utilização de dados secundários. Os dados foram coletados por meio dos sítios eletrônicos do Poder Executivo de cada estado, do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística e da Secretaria do Tesouro Nacional. Inicialmente foi realizado um teste de normalidade de Shapiro-Wilk, procedendo à análise em sua escala original. Para as comparações estatísticas, foram utilizados os diagramas de dispersão com percentual de confiança e o teste de τ de Kendall, bem como o *Box Plot* do %LRF por nível *Dummy* e o teste de U de Mann-Whitney. Para o agrupamento do comportamento entre as variáveis, utilizou-se a *Constellation Plot*, como forma visual de apresentar o resultado da análise de Cluster. Os resultados encontrados demonstram que alguns Estados ultrapassaram o limite de despesa com pessoal, demonstrando a ausência do cumprimento da LRF. O Estado do Rio de Janeiro aumentou as despesas com pessoal, chegando a ultrapassar o limite total, com a exclusão das receitas de *royalties* de petróleo e saques de depósitos judiciais dos abatimentos de inativos. Além disso, verificou-se que, dentre as variáveis estudadas, apenas a receita corrente líquida afeta diretamente o volume de gastos com pessoal, ao passo que a proporção da arrecadação tributária em relação a esse gasto é baixa e que Estados com maior participação no PIB reduzem sua despesa com pessoal. Encontrou-se ainda que o gasto com pessoal aumenta em períodos de retração econômica, o que pode ser explicado pelo sistema de progressão de carreira, em virtude do crescimento vegetativo da folha.

Palavras-chave: Despesa com pessoal. Receita Corrente Líquida. Receita Tributária. Produto Interno Bruto.

ABSTRACT

In order to serve the public interest, Public Management must provide goods and services to its citizens, requiring human resources, generating personnel expenses, which can be impacted by several variables, such as state wealth, economic growth in the region, net current revenue and collection of tax revenues. This research aims to analyze the impact of the variables Gross Domestic Product, Net Current Revenue and tax revenue collection in compliance with the limits of personnel expenses of Brazilian States between 2008 and 2016. It is a descriptive research, through documentary research using of secondary data. The data were collected through the electronic websites of the Executive Branch of each state, the Brazilian Institute of Geography and Statistics and National Treasury Secretariat. Initially, a Shapiro-Wilk normality test was performed, analyzing it in its original scale. For the statistical comparisons, the confidence intervals and the Kendall τ test were used as well as the Box Plot of the % LRF per Dummy level and the Mann-Whitney U test. For the grouping of the behavior between the variables, we used the Constallation Plot, as a visual form to present the result of the Cluster analysis. The results show that some states have exceeded the limit of personnel expenses, demonstrating the absence of compliance with the FRL. The State of Rio de Janeiro increased personnel expenses, exceeding the total limit, with the exclusion of revenues from oil royalties and withdrawals from escrow deposits. In addition, it was verified that, among the variables studied, only net current revenue directly affects the volume of personnel expenses, while the proportion of tax revenue in relation to this expenditure is low and that states with a higher share of GDP reduce your personal expenses. It was also found that the expenditure with personnel increases in periods of economic retraction, which can be explained by the system of career progression, due to the vegetative growth of the leaf.

Keywords: Personnel expenses. Tax Current Income. Tax Revenue. Gross Domestic Product.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Composição dos gastos com pessoal	29
Figura 2 – Previsão das receitas	34
Figura 3 – Diagrama de dispersão com elipse de confiança de 95%	65
Figura 4 – Diagrama de dispersão com elipse de confiança de 95%	66
Figura 5 – Diagrama de dispersão com elipse de confiança de 95%	68
Figura 6 – Diagrama de dispersão com elipse de confiança de 95% (excluindo MG, RJ, SP, PA, PB e PE)	69
Figura 7 – <i>Box Plot</i> do %LRF por nível <i>Dummy</i> de variação do PIB real.....	70
Figura 8 – <i>Constellation Plot</i> (agrupamento dos estados)	72

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Sanções x limites	32
Quadro 2 – Composição do Cálculo da RCL dos Estados	33

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Limites dos gastos com pessoal em relação à Receita Corrente Líquida	30
Tabela 2 – IPCA – IBGE.....	46
Tabela 3 – Teste de normalidade de Shapiro-Wilk	49
Tabela 4 – Receita Corrente Líquida.....	50
Tabela 5 – Despesa Total com Pessoal por Estado	51
Tabela 6 – Limite da Despesa Total com Pessoal	52
Tabela 7 – Quantidade de estados que ultrapassaram os limites.....	57
Tabela 8 – Receitas Tributárias, por estado.....	58
Tabela 9 – PIB dos Estados (valores correntes) – 2002 a 2015	59
Tabela 10 – Variação da RCL, DTP, RT e PIB de 2008 a 2016.....	60
Tabela 11 – Estados com maiores e menores variações das variáveis	61
Tabela 12 – Representação das médias da RCL, DTP, RT e PIB	62
Tabela 13 – Estados com maiores e menores representações das variáveis.....	63
Tabela 14 – Teste de τ de Kendall (RCL X DTP).....	65
Tabela 15 – Teste de τ de Kendall (RT X DTP).....	67
Tabela 16 – Teste de τ de Kendall (PIB X DTP)	68
Tabela 17 – Teste de τ de Kendall (PIB X DTP)	69
Tabela 18 – Teste de U de Mann-Whitney.....	71

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
BACEN	Banco Central
BEA	<i>Budget Enforcement Act</i>
CBO	<i>Congressional Budget Office</i>
CODACE	Comitê de Datação do Ciclo Econômico
CRFB	Constituição da República Federativa do Brasil
EUA	Estados Unidos da América
FINBRA	Finanças do Brasil
FGV	Fundação Getúlio Vargas
FMI	Fundo Monetário Internacional
FRA	<i>Fiscal Responsibility Act</i>
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IBRE	Instituto Brasileiro de Economia
IPCA	Índice de Preços ao Consumidor
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
NME	Nova Matriz Econômica
NPM	<i>New Public Management</i>
PIB	Produto Interno Bruto
RCL	Receita Corrente Líquida
RGF	Relatório de Gestão Fiscal
SIOPS	Sistema de Informação sobre Orçamentos da Saúde Pública
SGS	Sistema Gerenciador de Séries Temporais
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
VFM	<i>Value For Money</i>
ZSEE	Zoneamento Sócio Econômico Ecológico

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 Contextualização.....	12
1.2 Problema	15
1.3 Objetivos.....	16
<i>1.3.1 Objetivo geral.....</i>	<i>16</i>
<i>1.3.2 Objetivos específicos</i>	<i>16</i>
1.4 Justificativa	16
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	18
2.1 Lei de Responsabilidade Fiscal e os limites de gasto público	18
<i>2.1.1 New Public Management</i>	<i>19</i>
<i>2.1.2 Breve recorte histórico sobre a Gestão Fiscal</i>	<i>23</i>
<i>2.1.3 Performance reporting</i>	<i>26</i>
2.2 Crise econômica brasileira.....	35
2.3 Estudos empíricos anteriores.....	39
2.4 Hipóteses.....	41
3 PROPOSTA METODOLÓGICA	43
3.1 Tipologia da pesquisa	43
3.2 População e amostra.....	46
3.3 Coleta de dados	47
3.4 Análise dos dados.....	47
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS	49
4.1 Normalidade dos dados	49
4.2 Estatística descritiva.....	49
4.3 Comparações estatísticas	64
<i>4.3.1 Receita Corrente Líquida – RCL X Despesa com pessoal.....</i>	<i>64</i>
<i>4.3.2 Arrecadação de receita tributária X Despesa com pessoal</i>	<i>66</i>
<i>4.3.3 Nível de riqueza dos estados brasileiros (PIB estadual) X Despesa com pessoal</i>	<i>68</i>
<i>4.3.4 Retrações econômicas X Despesa com pessoal.....</i>	<i>70</i>
4.4 Análise de agrupamentos	71
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	74
REFERÊNCIAS	77

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização

A Administração Pública, visando o atendimento do interesse público, deve prover bens e serviços para seus cidadãos, necessitando de recursos para o cumprimento desta função, dentre os quais, destacam-se nesta pesquisa, os recursos humanos. Nessa direção o estado faz uso da força de trabalho de pessoas, que são remuneradas pelas atividades que desempenham, dando origem às despesas com pessoal.

A necessidade da máquina administrativa por recursos humanos inclui o trabalho de servidores e empregados públicos, bem como de terceirizados, que pode ocorrer, por exemplo, quando o ente/órgão recorre ao serviço de natureza especializada para suprir a demanda de atividades meio, tendo em vista a geração de eficiência para os serviços públicos.

Dada a relevância das despesas com pessoal para a máquina pública, houve a necessidade de estabelecer limites financeiros para essa espécie de gasto. Atualmente, a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), é a responsável por estipular os limites para gastos com pessoal, tendo como parâmetro percentual da Receita Corrente Líquida (RCL). (BRASIL, 2000)

A Receita Corrente Líquida corresponde ao somatório das receitas correntes (tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes) deduzidas de valores elencados na LRF, que representam duplicidades. (BRASIL, 2000)

Apresentada a composição da RCL, destaca-se que parte desse valor se refere ao montante de arrecadação própria do ente público, demonstrando o nível de dependência financeira desse ente.

Para fins de gastos com pessoal, os artigos 19 e 20 da LRF determinam que os entes federados, bem como seus respectivos Poderes/órgãos não podem exceder percentuais da RCL em cada período de apuração, a saber: 50% para a União e 60% para os Estados e para os Municípios. (BRASIL, 2000)

Cabe destacar a ponderação que a LRF efetua, no que concerne aos gastos com pessoal terceirizados, que foram subdivididos entre aqueles que desempenham atividades em substituição à mão de obra, ocasião em que estão inclusos no cálculo das despesas com

pessoal, e os demais, serviços de terceiros, que não compõem o cálculo de gastos com pessoal. (BRASIL, 2000)

O descumprimento do normativo enseja sanções a serem adotadas, visando à observância aos limites, a exemplo da eliminação de um terço do excedente de gastos com pessoal nos dois quadrimestres seguintes ao da extrapolação do limite prudencial e da vedação ao recebimento de transferências voluntárias. (BRASIL, 2000)

Os gastos com pessoal, conforme exposto anteriormente, possui como parâmetro para sua limitação a Receita Corrente Líquida, que é impactada pela variação do Produto Interno Bruto (PIB). A evolução do PIB influencia diretamente o valor da arrecadação das receitas, tendo em vista a maior movimentação econômica. O Produto Interno Bruto é um indicador econômico que fornece a riqueza produzida no país ou numa determinada região dentro de um período determinado, sendo capaz de medir a riqueza dos entes públicos, bem como sendo parâmetro para indicar os momentos de recessão econômica.

Ante o exposto, pode-se ponderar uma relação entre o Produto Interno Bruto com a capacidade de arrecadação das receitas públicas, tendo em vista que uma redução no crescimento econômico dificulta o aumento da arrecadação por parte dos entes públicos, considerando que muitos tributos estão associados a atividades comerciais/serviços, dentre outras atividades, e geração de renda.

O modelo de crescimento neoclássico impediu que as políticas fiscais afetassem a taxa de crescimento a longo prazo na economia. Entretanto, várias extensões dessa teoria consideraram a despesa pública e a tributação como assuntos cruciais para fins de crescimento econômico de longo prazo. (AFONSO; ALEGRE, 2011).

Em 2008 houve um forte momento de recessão econômica com a crise imobiliária dos Estados Unidos da América (EUA), ocasionando instabilidade financeira e econômica no mundo inteiro, ensejando uma virtual paralisia do mercado de crédito bancário doméstico brasileiro (FREITAS, 2009). Os impactos dessa crise, conhecida como a Grande Recessão, continuaram sendo sentidos ao longo dos anos em diversos países, culminando na crise europeia de 2012. Esta recessão reduziu a qualidade de vida de seus cidadãos, deixando profundos efeitos globais. (GUARDIOLA; PICAZO-TADEO; ROJAS, 2015)

Ainda em um cenário econômico de desestabilização, no segundo trimestre de 2014, foi iniciado, formalmente, um período de recessão para a economia brasileira, de acordo com o Comitê de Datação do Ciclo Econômico (CODACE) da Fundação Getúlio Vargas (FGV) (2015). Ressalte-se que ambos anos de 2015 e 2016 apresentam retração no PIB na ordem de 3,6%.

Orair, Siqueira e Gobetti (2016), Borges (2017) e Nardes (2018) acreditam que esta seja uma das maiores crises econômicas enfrentadas pelo governo brasileiro, tanto em duração quanto em intensidade. A CODACE (2017) concluiu que essa foi a maior e mais longa recessão da economia brasileira a partir de 1980, empatando com a ocorrida entre 1989-1992, e seus efeitos socioeconômicos deverão ser sentidos nos próximos anos.

Segundo Barbosa Filho (2017), esta crise foi motivada por choques de oferta e demanda, uma vez que houve o esgotamento das políticas da Nova Matriz Econômica (NME), que reduziu a produtividade brasileira; a crise de sustentabilidade da dívida pública doméstica em 2015 e, a adoção de política monetária contracionista para controlar a inflação em virtude da perda de credibilidade do Banco Central (BACEN). Barbosa Filho (2017) ainda relacionou os efeitos duradouros da crise à alocação de investimentos de longa recuperação em setores pouco produtivos.

Siqueira (2018) vê a crise como tendo sido motivada por um desequilíbrio prolongado entre o Estado Social, que proporciona bens e serviços aos cidadãos, e o Fiscal, que providencia os recursos para financiar a administração pública. Segundo Siqueira (2018), o Estado Social foi ampliado devido ao aumento das políticas públicas propiciadas aos cidadãos, o que ocasionou uma elevação nas taxas de juros e na ineficiente execução das tarefas estatais.

Observou-se ainda que o setor público foi bastante afetado, propagando os efeitos da crise inicialmente federal para estados e municípios. Orair, Siqueira e Gobetti (2016) consideram que a intensidade da crise e seus determinantes são distintos em cada uma das esferas governamentais. Conforme Nardes (2018), a sociedade está indignada devido aos baixos reajustes concedidos pelo governo a algumas categorias de servidores públicos, e alguns estados, a exemplo do Rio Grande do Sul e do Rio de Janeiro, o pagamento de servidores e aposentados está sendo realizado com atraso.

Para a União, a recessão é explicada devido a uma combinação de queda nas receitas com aumento dos gastos; nos estados, a causa apontada é a queda na arrecadação. Ferraz, Godoi e Spagno (2017) afirmam que o reflexo da redução das receitas foi imediato e duradouro, levando à União uma diminuição progressiva da arrecadação nos anos de 2014 a 2016. Além disso, os autores afirmam que os Estados e os Municípios brasileiros tiveram uma queda real na arrecadação no exercício de 2015.

Ferraz, Godoi e Spagno (2017) destacam ainda o caráter obrigatório e não discricionário das despesas públicas primárias, que continuaram a crescer após 2014, ainda que a arrecadação das receitas tenha regredido. Eles afirmam que, no caso da União, o

pagamento de benefícios da previdência e da assistência social apresentou um aumento real de 2014 para 2015; no âmbito dos Estados, informam o aumento real dos gastos com pessoal, inclusive dos servidores inativos e pensionistas.

Observando os impactos da recessão nos entes políticos, percebe-se que em uma recessão econômica intensa como essa, o efeito de alguns gastos públicos tornou-se maior e mais expressivo, em especial as despesas com investimentos, benefícios sociais e gastos com pessoal (ORAIR; SIQUEIRA; GOBETTI, 2016).

Medeiros (2011) observa o caráter constante e crescente das despesas com pessoal, destacando a problemática do assunto frente à vulnerabilidade da arrecadação das receitas em situações de retrações econômicas, o que dificulta o cumprimento dos limites de despesas com pessoal estabelecidos pela LRF. Se o PIB é reduzido nos períodos de recessão econômica, possibilita a ocorrência de um impacto na arrecadação da receita corrente líquida, que, por sua vez, limita as despesas com pessoal, conferindo a estas uma necessidade de redução da margem para os gastos com pessoal, em que pese terem eles uma natureza fixa.

1.2 Problema

As despesas com pessoal do setor público podem ser impactadas por diversas variáveis, como o nível de riqueza dos estados, o crescimento econômico da região, o montante de receitas recebidas para custeio de despesas, bem como o volume de arrecadação das receitas tributárias.

Os gastos com pessoal, no entanto, possuem, via de regra, uma natureza fixa, tendo em vista que os servidores públicos, ocupantes da maior parcela desse gasto, possuem estabilidade e tendem a manter constante a natureza desse gasto. Entretanto, tal rubrica pode ser alterada, o que enseja a necessidade de se verificar quais variáveis influenciam este gasto e o qual o nível de impacto de cada uma delas.

Nos últimos anos, a sociedade tem observado a ocorrência de atraso de pagamento da remuneração de servidores de alguns estados brasileiros. Considerando a forte recessão econômica enfrentada pelo governo brasileiro no período, esta pesquisa reúne como variáveis o PIB (como indicador do nível de riqueza dos estados e do crescimento econômico da região), a RCL e o volume de arrecadações de receitas tributárias, buscando resposta para o seguinte questionamento: *Qual o impacto das variáveis PIB, RCL e arrecadação de receitas tributárias no cumprimento dos limites dos gastos com pessoal nos Estados brasileiros entre os anos de 2008 e 2016?*

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo geral

Analisar o impacto das variáveis PIB, RCL e arrecadação de receitas tributárias no cumprimento dos limites dos gastos com pessoal dos Estados brasileiros entre os anos de 2008 e 2016.

1.3.2 Objetivos específicos

- Investigar o cumprimento dos limites legais da LRF por parte dos estados federados.
- Analisar a relação entre o gasto com pessoal e o PIB, a arrecadação de receitas tributárias e a receita corrente líquida.

1.4 Justificativa

O período de recessão econômica enfrentado pelo Brasil entre 2014 a 2016 trouxe a necessidade de discutir acerca dos gastos com pessoal, tendo em vista que limitou a arrecadação das receitas, reduzindo, conseqüentemente, a margem para arcar com despesas com pessoal. Ademais, os meios de comunicação publicaram amplamente os problemas relativos ao atraso e a ausência de pagamento a servidores estaduais, o que motivou a busca para descobrir variáveis que impactem os gastos com pessoal.

A crise econômica, em conjunto com o atraso do pagamento da remuneração dos servidores de alguns estados brasileiros, que repercute na movimentação da macroeconomia, modificando o Produto Interno Bruto, considerando que a economia é inter-relacionada, ampliou a discussão acerca dos gastos com pessoal.

Além disso, essa pesquisa busca contribuir com a cidadania, à medida que observa o cumprimento da legislação da gestão fiscal, no que tange aos gastos com pessoal, examinando se os estados estão obedecendo aos limites legais impostos para as despesas com pessoal e quais as variáveis que podem estar impactando a variação dessa rubrica de despesa.

Considera-se ainda que, o orçamento público é prática cotidiana na gestão pública e deve ser tratado de forma acessível para que a população possa exercer a cidadania e

auxiliar na fiscalização governamental. Portanto, esse estudo auxilia a população a analisar se os estados estão cumprindo com as normas estabelecidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, corroborando com o controle social, que na compreensão de Fernandes (2017), é o mais valioso de todos os controles, tendo em vista que se trata de compêndios de política e de filosofia, apresentando como o único controle que é verdadeiramente eficaz, já que considera todos os integrantes da sociedade. Para haver um controle social efetivo é necessário munir a sociedade de informação e conhecimento para poder efetivamente exigir do Poder Público o que é direito.

Outrossim, destaca-se que o dispêndio com pessoal representa uma parcela dos gastos públicos de bastante relevância no contexto atual, especialmente na discussão de uma crise fiscal, tendo em vista que o valor dispendido nessa rubrica é significativo no âmbito orçamentário.

A facilidade no acesso dos dados, por tratar-se de informações cujo ente público é obrigado a disponibilizar, conforme determina a Lei de Responsabilidade Fiscal, foi outra razão para a escolha da temática, conferindo viabilidade para a pesquisa.

A resposta para a questão de pesquisa contribui com o direcionamento das variáveis que mais impactam os gastos com pessoal, permitindo cumprir com o dever do cidadão de auxiliar no acompanhamento da gestão fiscal dos administradores e do controle dos limites e determinações impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Portanto, esta pesquisa conjuga duas temáticas relevantes no cenário nacional atual: o comportamento dos gastos com pessoal no período de recessão econômica, bem como as variáveis que afetam os gastos com pessoal, dentre o nível de riqueza estadual, de crescimento econômica da região, de dependência financeira estadual e os montantes dispendidos com terceirização integrante das despesas com pessoal e as demais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Para embasar o tema na literatura, conferindo à situação de fato o conhecimento teórico, optou-se por estudar a gestão fiscal, iniciando pela *New Public Management* e suas teorias de sustentação, *Public Choice Theory* e *Principal Agent Theory*, partindo para a Lei de Responsabilidade Fiscal brasileira e sua forma de tratar as despesas com pessoal e a receita corrente líquida, finalizando com a crise econômica iniciada em 2008.

2.1 Lei de Responsabilidade Fiscal e os limites de gasto público

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, ou Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), aplica-se ao território nacional e estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, conforme artigo 163, inciso I da Constituição da República Federativa Brasileira de 1988 (BRASIL, 1988). Para Soares Filho (2014), esta lei é um poderoso instrumento de controle das receitas e gastos governamentais, que favorece a transparência da contabilidade pública e a responsabilidade da gestão fiscal em benefício dos cidadãos brasileiros. Corroborando com a opinião de Soares Filho (2014), Marques (2014) considera que a população pode exigir dos gestores públicos melhores serviços e divulgação das suas atuações governamentais, beneficiando a população com o pilar da transparência.

A LRF é uma lei nacional, tendo em vista que, conforme estabelecido no parágrafo segundo do artigo 1º, obriga a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. Consideram-se órgãos abrangidos por esta legislação, de acordo com o parágrafo 3º deste dispositivo: o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público; além das respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes. Ressalta-se que, para a lei, o Distrito Federal está compreendido na noção de Estado. (BRASIL, 2000).

Segundo Faria (2009), a Lei de Responsabilidade Fiscal impõe à Administração Pública o cumprimento de metas tanto relacionados ao superávit, quanto aos limites de gastos, tais como de pessoal e de endividamento. É nesse ponto que a lei está alinhada à premissa da *New Public Management*, que suscita a gestão por resultados (*outcome oriented*) e a otimização da eficiência de recursos (*value for Money*) na gestão pública, que serão discutidos a seguir.

2.1.1 New Public Management

A nova corrente teórica de gestão pública, a *New Public Management* (NPM), tem sido descrita como um movimento em direção a uma abordagem de governança que enfatiza os princípios da transparência, gerenciamento com foco nos resultados e prestação de contas dos recursos públicos utilizados. (HEYER, 2011)

A NPM surgiu nos governos Thatcher (1979-1990) no Reino Unido e Reagan (1981-1989) nos Estados Unidos como parte de um foco neoliberal mais amplo na política e na administração pública se propagando para todo o mundo. As reformas da NPM começaram a se difundir pelo mundo quando os programas de ajuste estrutural do Banco Mundial e do Fundo Monetário Internacional (FMI) passaram a utilizá-la. (EAKIN; et. al., 2011)

A literatura sobre a NPM vê suas raízes doutrinárias em uma nova concepção de governança que envolve uma nova concepção de governo baseado em políticas neoliberais. Uma de suas propostas é que uma cultura empreendedora com incentivos gerenciais possui um melhor desempenho produtivo em relação a uma cultura de serviço público com fundamentos em princípios de interesse público. (SHARMA; LAWRENCE; FORLER, 2012)

Heyer (2011) acredita que a teoria da *New Public Management*, ou a Nova Gestão Pública como é conhecida no Brasil, se baseia em cinco estruturas microeconômicas, a saber: teoria da escolha pública, teoria da agência, teoria do custo de transação, teoria racional técnica e teoria institucional, sendo que as duas primeiras possuem maior influência na NPM. Concordando com a afirmação, Jingjit e Fotaki (2010) apontam que a nova gestão pública é fundamentalmente sustentada pela teoria da escolha pública, em que as autoridades possuem a tendência a manter um comportamento que satisfaça os seus próprios interesses, e pela teoria da agência, que sugere que o desempenho da tarefa do agente precisa ser monitorado constantemente, considerando que os interesses dos gestores podem conflitar com o do principal.

Apesar da variação no escopo conforme o país que adotou a NPM e na profundidade das reformas adotadas, – no âmbito brasileiro, a nova gestão pública teve início em um contexto de ampliação da participação política após a Ditadura Militar (1964-1985) – essa gestão pública teve origem em teorias econômicas e valores normativos similares, colocando a eficiência econômica e o controle orçamentário como prioridades do governo. Os objetivos frequentemente declarados dessas reformas são: melhorar a capacidade de resposta

do governo aos cidadãos, ampliar a eficácia dos escassos recursos públicos e aproximar a tomada de decisões dos contribuintes. (EAKIN; et. al., 2011; OLIVEIRA, 2015)

Como forma de implementação da gestão pública, são citadas por Jingjit e Fotaki (2010) uma variedade de práticas, tais como: ênfase no valor pelo dinheiro, orientação para o cliente, desregulamentação, papel maior para auditoria e controles mais rígidos sobre o desempenho com foco nos resultados.

Höjer e Forkby (2011) afirmam que uma ideia básica inerente à NPM é a organização e a condução da administração pública de acordo com princípios emprestados do mercado aberto. Portanto, o fundamento é que se consiga uma melhor relação custo-benefício, baseada na orientação de objetivos, competição, controle completo e liberdade de escolha. As organizações que adotam a NPM costumam adotar uma divisão de compradores e fornecedores, terceirizações dos serviços públicos para provedores privados, criação e aplicação de indicadores de qualidade e o desenvolvimento de instrumentos para auferir a qualidade atingida.

O principal objetivo da NPM é controlar os gastos públicos através da especificação das demandas, da regulamentação de bens e serviços fornecidos, do estabelecimento de sistemas internos de monitoramento, da descentralização / delegação das atividades rotineiras e, finalmente, da centralização do controle de políticas e da formulação de metas. (HÖJER; FORKBY, 2011).

Uma das premissas da NPM é a gestão por resultados, que, dessa forma, deve conferir eficácia aos serviços desenvolvidos. Para Savaya, Altschuler e Melamed (2013), esta é a prática em que os resultados desejados são definidos no início e as intervenções para alcançá-los são planejadas com antecedência, com base em evidências empíricas de sua eficácia e uma teoria de mudança explícita e claramente articulada.

Outra característica é a relação custo-benefício (*value for money* – VFM). Segundo Demirag e Khadarpo (2008), essa relação geralmente é explicada pelos 3Es, a saber: economia, eficiência e eficácia. Economia é a capacidade de adquirir recursos de qualidade adequada por um custo mínimo. Eficiência é a habilidade de garantir a produção máxima através da utilização mínima de recursos, fazendo com que eles sejam bem aproveitados. Eficácia é capacidade de assegurar que o resultado estabelecido para qualquer atividade seja alcançado. (DEMIRAG; KHADARPO, 2008)

Bresser-Pereira (2001) afirma que é possível medir o nível de desenvolvimento econômico de um país em termos relativamente objetivos, apesar das limitações, embora seja extremamente difícil fazer o mesmo em relação ao desenvolvimento político.

Detalhando esta seção, serão abordadas as duas teorias impulsionadoras da adoção da *New Public Management: public choice theory* e *principal agent theory*.

2.1.1.1 Teoria da Escolha Pública (*Public Choice Theory*)

Na Teoria da Escolha Pública os detentores da decisão política precisam realizar a escolha que seja mais útil para a sociedade. A *Public Choice Theory* inspirada no livro *The Calculus of Consent*, de James Buchanan e Gordon Tullock, data da segunda metade do século XX por meio de gastos públicos e tributos, promovendo o aprimoramento dos processos democráticos de tomada de decisão. (CRUZ, 2015)

Para Pitts (2012), a teoria representa um híbrido entre a economia e a ciência política, popularizada nos círculos legais em 1986 pelo ganhador do Prêmio Nobel James Buchanan. É um fenômeno em que os legisladores utilizam seus votos para obter apoio de grupos de interesses especiais, que, por sua vez, apoiam esses legisladores através de fundos de campanha.

Butler (2012) conceitua a escolha pública como uma escola de economia, colocando-a como uma abordagem da ciência política, uma vez que essa teoria utiliza métodos e ferramentas da economia para explorar como política e governo funcionam.

A teoria da escolha pública, para Butler (2012), é tratada puramente como economia, afirmando que essa área costuma ser relacionada apenas ao dinheiro, o que representa uma restrição desta ciência. Defende, ainda, que a economia está ligada sobre a forma como se escolhe gastar os recursos disponíveis (que vai além do dinheiro, tais como tempo e esforço), visando alcançar o contentamento dos membros do local.

É princípio central da teoria da escolha pública que todos nós somos autointeressados. Nesse sentido, a preocupação com os outros e com a comunidade está em segundo lugar. O que a escolha pública defende é que o burocrata do serviço público e o político não estão isentos desse princípio. Até mesmo um governante dedicado ao interesse comum de todos os cidadãos estará sob a constante necessidade de satisfazer interesses especiais, tendo em vista a manutenção do apoio de uma maioria para se manter no poder. (MACLEAN, 2011)

Pincus (2014) entende que um objetivo central da economia da Escolha Pública é entender como as decisões do setor público são tomadas; ou, de maneira geral, entender a tomada de decisões não relacionadas ao mercado, aplicando as ferramentas e premissas comuns do economista.

A seguir será abordada a Teoria da Agência, que, junto com a Teoria da Escolha Pública, formam a base de sustentação da Nova Gestão Pública.

2.1.1.2 Teoria da Agência (*Principal Agent Theory*)

Ao seu tempo, a Teoria da Agência (*Agency Theory*) visa compreender os problemas decorrentes da relação de agência, quando existem conflitos entre as partes em um contrato. Segundo Cruz, Ferreira e Silva (2011), as primeiras premissas relativas à teoria da agência foram realizadas no livro *The modern corporations and private property*, de Adolf A. Berle e Gardiner C. Meas, em 1932.

Jensen e Meckling (1976) definem uma relação de agência como um contrato sob o qual uma ou mais pessoas – o principal – contrata outra pessoa – o agente – para executar algum serviço em seu nome por meio da delegação da autoridade da tomada de decisão ao agente. Essa relação envolve o custo que será pago ao agente para que ele tenha condições de efetuar os serviços.

A teoria de agência apresenta um modelo econômico de relações de troca onde uma parte – o agente – deve ser contratada para servir os interesses de outra – o principal – nesse caso, os líderes organizacionais. Esta teoria se propõe a melhorar os custos decorrentes do problema de agência, que surge de objetivos divergentes entre o agente e o principal. A teoria pressupõe que os agentes não trabalham pelos interesses fundamentais do principal. (LEE, 2013)

Considerando que o principal não possui o conhecimento de todas as ações realizadas pelo agente, conforme Machado, Fernandes e Bianchi (2016), as informações das quais ele possui não estão completas, o que leva ao conceito de assimetria informacional.

A informação assimétrica pode causar duas grandes categorias de problemas, geralmente referidos como risco moral e seleção adversa, respectivamente. A ação tomada pelo agente afeta os negócios do principal, e, o problema do risco moral surge se a ação ou o esforço do agente não é observável pelo principal. Nesse caso, o agente deve fornecer incentivos para a escolha de ações satisfatórias. Se o agente é avesso ao risco, esta provisão de incentivos está em conflito com a partilha de risco eficiente. (SCHMIDT, 2012)

Quanto à seleção adversa, Borlaug (2016) explica como a dificuldade existente em selecionar o agente apropriado devido a uma falta original de conhecimento ou informação. É difícil e caro para o principal descobrir qual agente potencial compartilha mais

completamente as metas do principal. Para lidar com esse problema, a agência de financiamento pode prestar atenção ao processo de seleção dos agentes, utilizando julgamento de pares científicos para garantir que a concessão seja alocada aos melhores grupos de pesquisa. (BORLAUG, 2016)

Na gestão pública também é observada a relação de agência, na qual os governantes, executores das políticas públicas (agentes), administram os recursos da população (principal), que carece de informações que apenas os agentes possuem. Nesse ínterim, aparece a necessidade de que a atuação dos governantes em torno da população seja realizada de maneira clara e transparente, que auxilia na redução da assimetria informacional nesta relação de agência, efetivada, dentre outros mecanismos com o *performance reporting*.

Desta forma, estuda-se a seguir a gestão fiscal, influenciada pelos ensinamentos da *New Public Management* em vários países, assim como para a legislação brasileira:

2.1.2 Breve recorte histórico sobre a Gestão Fiscal

A gestão fiscal no mundo foi influenciada pelo estudado *New Public Management*. Cruz (2015, p 34) trata da ligação existente entre esse modelo de gestão e a reformas da gestão fiscal brasileira:

A disponibilidade de informações de natureza orçamentária, contábil e fiscal, as definições de metas e limites que são objeto de acompanhamento ao longo da execução do orçamento e a existência de mecanismos de controle que possibilitam a responsabilidade dos gestores de recursos públicos constituem evidências de que as reformas realizadas nas entidades da administração pública brasileira foram, em certa medida, influenciadas pelas concepções da NPM.

No Brasil, a Lei de Responsabilidade Fiscal surgiu em um momento de intensa instabilidade, quando o governo brasileiro apresentou elevados índices inflacionários e a execução das despesas era superior à capacidade imediata de pagamento. Essa situação ocasionou um elevado nível de endividamento quando não foi mais possível postergar os pagamentos. Desta forma, houve a necessidade de repensar a gestão fiscal do país, tendo como referência as experiências dos Estados Unidos, Nova Zelândia e do Tratado de Maastricht, o que aconteceu por meio da Lei Complementar nº 101 (Lei de Responsabilidade Fiscal) e Lei nº 10.028 (Lei de Crimes Fiscais). (FARIA, 2009)

A seguir serão mencionadas algumas contribuições da gestão fiscal dos Estados Unidos, da Nova Zelândia e do Tratado de Maastricht para o modelo de gestão fiscal brasileiro.

A experiência norte-americana com a gestão fiscal foi iniciada pelo *Budget Enforcement Act* (BEA), a Lei de Execução Orçamentária de 1990, que se baseou em um cronograma com metas fixas de déficit decrescente para cada um dos anos fiscais até zerar a dívida. (CBO, 2002)

Segundo Faria (2009), o Brasil incorporou as seguintes medidas adotadas pela gestão fiscal norte-americana: o controle da execução das despesas em relação às receitas; a ideia de limitação do empenho, advinda de um mecanismo conhecido como “*sequestration*”, em que os gastos de programas federais seriam cortados caso o déficit de um ano fiscal superasse o valor estabelecido como meta; e, a compensação dos gastos, chamado de “*pay as you go*”.

Ao seu tempo o governo neozelandês, possuiu como objetivos da reforma da gestão fiscal: a melhoria da eficiência de bens e serviços públicos, bem como da qualidade desses bens e serviços, atuação da gestão pública em busca do atendimento das necessidades dos contribuintes, ampliação do controle do emprego dos recursos públicos, aumento da transparência da gestão governamental, restrição dos gastos públicos gerais de acordo com os limites de uma administração fiscal responsável. (RICHARDSON, 1998). A lei da Nova Zelândia, *Fiscal Responsibility Act (FRA)*, cujos princípios de prudência, transparência, planejamento, equilíbrio, controle e *accountability* foram absorvidos na norma brasileira, preocupou-se com a boa gestão do risco e da dívida.

Da experiência neozelandesa, aplicaram-se no caso brasileiro, principalmente: o mecanismo de transparência das contas públicas (impondo a necessidade de justificativa nos casos de desobediência aos princípios, ampliando a transparência); a adequação dos níveis da dívida pública; e a prudente gestão dos riscos fiscais. (FARIA, 2009)

Segundo Oliveira (2011), na década de 1990 do século passado, a Europa passava por mudanças de ordem política, econômica e social, havendo fatos como a queda do muro de Berlim e a transformação política dos países do leste europeu, fazendo surgir novos estados no velho continente em busca de espaço no cenário econômico e político. Houve a ruptura das barreiras à livre circulação de pessoas, serviços, mercadorias e capitais, proporcionando maior competitividade ao mercado externo, gerando uma necessidade de que fossem adotadas medidas para enfrentar os desafios econômicos globais. Diante disso, o Tratado de Maastricht

de 1992 instituiu a união econômica e monetária de alguns países da Europa, criando o euro como moeda de aceitação neste bloco.

O Tratado de Maastricht impôs limites para a manutenção da estabilidade macroeconômica da União Europeia, influenciando a norma brasileira com relação às normas gerais de dívida pública, padronização das prestações de contas e despesas de duração continuada. (FARIA, 2009)

No Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), até que fosse promulgada a lei complementar prevista no dispositivo mencionado, o artigo 38 estabelece que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios não poderiam despende mais que 65% das receitas correntes em despesas com pessoal. O parágrafo único ainda dispõe sobre o caso de ultrapassarem os limites, determinando o retorno ao limite, reduzindo o percentual excedente à razão de um quinto por ano. (BRASIL, 1988)

No ano de 1995 foi promulgada a primeira lei para regulamentar o artigo 169 da Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB/88), a Lei Complementar nº 82, de 27 de março de 1995, conhecida como Lei Camata. Esta norma estabeleceu que os limites para as despesas com pessoal, bem como determinou medidas para retorno ao limite no caso de ultrapassagem e a publicação de demonstrativo de execução orçamentária por parte dos entes federados. (BRASIL, 1995)

A Emenda Constitucional nº 19 de 1998, que aumentou a rigidez dos gastos públicos, autorizando a exoneração de servidores não estáveis, a redução em pelo menos 20% dos cargos comissionados e funções de confiança e, por fim, autorizou a demissão de servidores estáveis. (BRASIL, 1998)

Com a significância das alterações propiciadas pela Emenda Constitucional em referência, foi promulgada a Lei Complementar nº 96 de 1999, de 31 de maio de 1999, para disciplinar os limites das despesas com pessoal, na forma do art. 169 da Constituição:

Art. 1o As Despesas Totais com Pessoal não podem exceder a:
I - no caso da União: cinquenta por cento da Receita Corrente Líquida Federal;
II - no caso dos Estados e do Distrito Federal: sessenta por cento da Receita Corrente Líquida Estadual;
III - no caso dos Municípios: sessenta por cento da Receita Corrente Líquida Municipal.
(BRASIL, 1999)

Receita corrente líquida é o “somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas

correntes”, deduzidas de valores para cada ente federados, os quais serão explicitados ao tratar especificamente das receitas correntes líquidas. (BRASIL, 2000)

Um dos fatos mais relevantes na história recente da gestão fiscal no Brasil ocorreu em 2000 com a promulgação da Lei Complementar nº 101, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, revogando, por meio do artigo 75, a Lei Complementar nº 96 de 31 de maio de 1999. (BRASIL, 2000). A LRF tornou-se para a população um instrumento moderno de racionalização dos recursos públicos, tendo como tripé os elementos: planejamento, controle e transparência, permitindo a responsabilização do gestor por suas escolhas e ações, estabelecendo metas fiscais e prevenindo riscos e corrigindo desvios que possam vir a afetar as contas públicas. (OLIVEIRA, 2013)

2.1.3 Performance reporting

A informação é necessária para permitir que as partes interessadas de uma organização avaliem o seu desempenho. Sugere-se que o fornecimento de informações de desempenho preenche duas funções principais, muitas vezes ao mesmo tempo. A primeira é um papel externo que se relaciona com a necessidade de que as organizações do setor público cumpram com sua responsabilidade de prestar contas de informações relevantes. A segunda, refere-se ao auxílio para que os gerentes tomem decisões que melhorem o desempenho da organização, podendo ser melhorado através do planejamento e do controle do desempenho. (MCGEOUGH, 2015)

Tooley, Hooks e Basnan (2010) entendem que *stakeholders* são as partes interessadas de uma organização, podendo incluir quaisquer grupos ou indivíduos que possam afetar ou sejam afetados pelas atividades da organização e, podem ou não ter um relacionamento formal com autoridades locais. As partes interessadas, em especial os fornecedores de financiamento, manifestaram a necessidade de informações para permitir a avaliação do desempenho de entidades do setor público. Para que os elementos essenciais da democracia possam ser exercidos, é necessário que os *stakeholders* tenham acesso às informações referentes às decisões e ações de seus governantes, despontando a importância dos relatórios de desempenho – *performance reporting*.

Mcguire e O’neill (2013) entendem que o desempenho é definido como o quão bem um serviço atende aos seus objetivos, e a ênfase é na comparação de resultados definidos. O objetivo principal é desenvolver indicadores confiáveis de eficiência e eficácia para comparar os custos de serviços e resultados, a fim de auxiliar o processo de tomada de

decisões do governo. Logo, o monitoramento de desempenho requer uma estrutura robusta de indicadores de desempenho e medidas para relatórios.

Para a instância pública, onde os governantes eleitos pela população necessitam prestar contas de suas ações sob pena de responsabilização, a existência de um relatório de desempenho ganha maior relevância, considerando que evita a corrupção e o baixo desempenho. (MCCONVILLE; CORDERY, 2018). Corroboram com esta noção Tooley, Hooks e Basnan (2010), pois acreditam que a transparência no relatório de desempenho é um fator importante no cumprimento da responsabilização. A publicação de informações de desempenho é uma resposta importante para a pressão pública por responsabilização.

Não existe um consenso a respeito de quais informações devem ser incluídas em um relatório de desempenho que atenda às necessidades dos *stakeholders*, tendo em vista que alguns autores defendem a inclusão de informações generalizadas, ao passo que outros consideram importantes que elas sejam específicas e detalhadas. (TOOLEY; HOOKS; BASAN, 2010)

No estudo realizado na Malásia por Tooley, Hooks e Basnan (2010), os autores pesquisaram qual o tipo de informação os *stakeholders* consideram relevantes para monitorar e avaliar o desempenho das autoridades locais, bem como a importância de cada item informativo a ser divulgado nos relatórios anuais das autoridades locais. A conclusão obtida compreende uma ampla gama de informações tanto de natureza financeira como de não financeira, havendo destaque em relação à expectativa de obter informações relacionadas ao planejamento da entidade.

Ante ao exposto, a necessidade dos *stakeholders* de conhecer o planejamento da entidade, observa-se a relevância de que as informações dos relatórios de desempenho possuam um caráter preditivo.

O relatório de desempenho – *performance reporting* – fornece aos funcionários e administradores um ciclo de *feedback* interno para determinar se as estratégias são eficazes, identificar barreiras à implementação e responder com modificações apropriadas que criam um ambiente melhor para o sucesso. (VENZIN, 2016)

Venzin (2016) ainda traça estratégias adicionais necessárias ao alcance de um relatório de desempenho sólido, que inclui: envolver toda a equipe para garantir que todos entendam a conexão entre atividades planejadas e metas e objetivos planejados; fornecer treinamento sobre ferramentas e métodos de coleta de dados para garantir a validade e confiabilidade dos dados; relatórios de requisitos e expectativas para todos os parceiros do programa responsáveis pela implementação de qualquer componente do programa.

No Brasil, um relatório definido pela Lei de Responsabilidade Fiscal, conhecido como Relatório da Gestão Fiscal, realiza um papel de *performance reporting* no setor público, documento que será explanado a seguir.

2.1.3.1 Relatório de Gestão Fiscal – RGF

O Relatório de Gestão Fiscal (RGF) trata-se de um instrumento de relevância para o controle e para a transparência da gestão responsável, tendo em vista que permitirá a verificação do cumprimento das determinações da Lei de Responsabilidade Fiscal por parte do administrador dos recursos. (ÁVILA; FIGUEIREDO, 2013)

Fomentando a transparência na gestão pública, a Lei de Responsabilidade Fiscal exige a divulgação ampla de cinco relatórios de acompanhamento de gestão fiscal que se destinam a identificar as receitas e as despesas, quais sejam: Anexo de Política Fiscal, Anexo de Metas Fiscais, Anexo de Riscos Fiscais, Relatório da Execução Orçamentária, além do Relatório de Gestão Fiscal (MOREIRA, 2014). Para fins dessa investigação, restringir-se-á ao Relatório de Gestão Fiscal por ser o instrumento que contém as informações necessárias ao atendimento do objetivo proposto pela pesquisa.

A LRF, em seu artigo 55 (BRASIL, 2000), informa acerca da composição do Relatório de Gestão Fiscal, que deve abranger: despesa total com pessoal, dívidas consolidada e mobiliária, concessão de garantias e operações de crédito – inclusive por antecipação de receita.

O artigo 55 da LRF, em conjunto com o seu parágrafo 4º, tratam da necessidade de uniformização do atendimento dos demonstrativos exigidos no Relatório de Gestão Fiscal. (BRASIL, 2000). A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), portanto, elaborou um modelo padronizado da sua composição (STN, 2017), de forma a atender os dispositivos acima citados e uniformizar a apuração dos valores relativos a despesas com pessoal entre os órgãos.

Segundo a lei, os prazos para o Poder Executivo emitir o referido demonstrativo são no final de cada quadrimestre, correspondendo ao final dos meses de maio, setembro e janeiro, devendo a apuração da despesa total com pessoal referir-se à somatória do mês de emissão com os onze imediatamente anteriores. Em caso de descumprimento do prazo, o §2º do artigo 51 dispõe que o ente estará impedido de receber transferências voluntárias e de

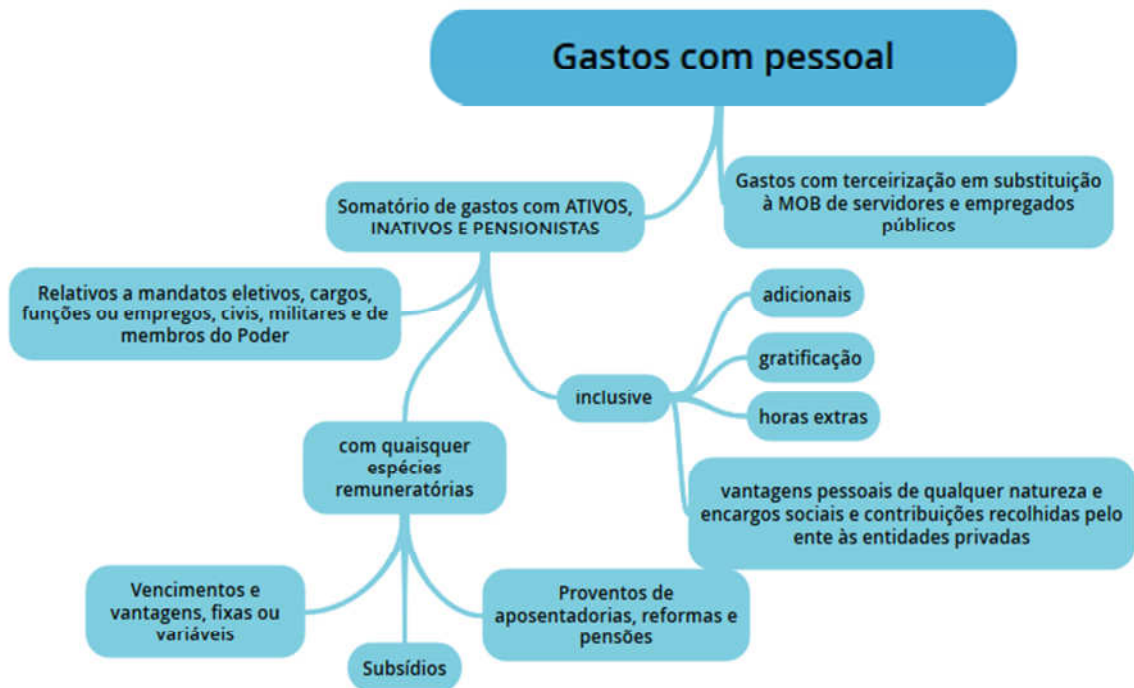
contratar operações de crédito, exceto quando destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária. (BRASIL, 2000).

a) Gastos com pessoal

A LRF trata dos gastos que devem ser considerados para proceder ao cálculo das despesas com pessoal em conformidade com o artigo 18 e seu § 1º da LRF (BRASIL, 2000). Este inclusive faz a distinção entre os tipos de gastos, especificando os gastos com ativos, inativos e os gastos com terceirização, que serão tratados em seção posterior.

A Figura 1 apresenta a composição dos gastos com pessoal, em coerência com os dispositivos mencionados.

Figura 1 – Composição dos gastos com pessoal



Fonte: Elaborado pela autora com base no artigo 18, § 1º da LRF. (BRASIL, 2000).

Santos (2012) observa que a LRF impõe a limitação de um dos principais gastos públicos – os gastos com pessoal – com relação à Receita Corrente Líquida, ressaltando que, ainda que a lei defina a composição dos gastos com pessoal, ainda resta obscuro o que deve

estar incluído no cálculo das despesas total com pessoal, e isso leva os Tribunais de Contas a emitirem seus posicionamentos sobre tal fato.

A Constituição Federal dispôs sobre a necessidade de se regulamentar em lei complementar sobre os gastos com pessoal, de forma a estabelecer limites para esses valores. Cumprindo a determinação, a LRF estabeleceu limites de gastos com pessoal para cada ente federado e para cada um de seus poderes, ordenados na Tabela 1:

Tabela 1 – Limites dos gastos com pessoal em relação à Receita Corrente Líquida

Esfera \ Poder	Poder Executivo	Poder Legislativo e Tribunais de Contas	Poder Judiciário	Ministério Público da União	Total
União	40,9%	2,5%	6%	0,6%	50%
Estados	49%*	3%*	6%	2%	60%
	48,6%**	3,4%**			
Municípios	54%	6%	–	–	60%

*Sem Tribunal de Contas dos Municípios

**Com Tribunal de Contas dos Municípios

Fonte: Elaborado pela autora com base na LRF. (BRASIL, 2000).

Uma vez que os relatórios de gestão fiscal devem ser emitidos ao final de cada quadrimestre, nesse período também deve haver a verificação do cumprimento dos limites de gastos com pessoal, em atenção ao artigo 22 da LRF. (BRASIL, 2000)

Inicialmente, devem ser mencionados três tipos de limites de despesas com pessoal trazidos pela legislação fiscal, sobre os quais Santos (2012, p. 48) discorre, a seguir:

A Lei de Responsabilidade Fiscal apresenta três tipos de controle voltados aos gastos totais com pessoal, por meio do limite máximo/legal, limite de alerta e limite prudencial. Com a edição da lei houve um período de transição, considerados os três exercícios seguintes, para que os municípios pudessem se enquadrar aos dispositivos legais. Neste período foi necessária a observação do limite transitório, um limitador ao estímulo do aumento aos municípios que se encontravam abaixo do limite máximo.

O limite de alerta ocorre, sob a hipótese do inciso II, do §1º do artigo 59 da LRF, quando o “montante da despesa total com pessoal ultrapassou 90% (noventa por cento) do limite”. Nos casos em que o ente político chegar a 90% do seu limite para despesas com pessoal, receberá um alerta por parte do Tribunal de Contas competente, que deve verificar os cálculos dos limites da despesa com pessoal de cada Poder. (BRASIL, 2000)

O segundo limite em comento, conhecido como prudencial, acontece quando o Poder e/ou órgão excede a 95% do limite de despesa com pessoal, ocasião em que estará sujeito às seguintes vedações, conforme o parágrafo único do artigo 22 da LRF:

- I – concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;
- II – criação de cargo, emprego ou função;
- III – alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;
- IV – provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;
- V – contratação de hora extra, salvo nos casos do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias. (BRASIL, 2000)

Por último, existe o limite total da despesa com pessoal, que sujeita o Poder e/ou órgão responsável pelo descumprimento às seguintes sanções, sem prejuízo daquelas relativas ao limite prudencial: eliminar o excedente nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro quadrimestre, procedendo, para tanto, à extinção de cargos e funções e/ou à redução dos seus valores e facultando a redução temporária da jornada de trabalho com adequação dos vencimentos. (BRASIL, 2000)

A lei de gestão fiscal brasileira ainda impõe as seguintes vedações, caso a redução do excedente não tenha sido realizada no período determinado, quais sejam: “receber transferências voluntárias; obter garantia, direta ou indireta, de outro ente; contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao financiamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal”. (BRASIL, 2000)

A Constituição Federal também estabeleceu sanções para os casos de descumprimento do limite total de despesas com pessoal, quais sejam: redução em pelo menos 20% das despesas com cargos em comissão e funções de confiança; exoneração de servidores não estáveis; e, se essas medidas forem insuficientes para a redução do gasto com pessoal, o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal. (BRASIL, 1998)

O Quadro 1 espelha a relação entre o descumprimento dos limites e as sanções previstas cada caso:

Quadro 1 – Sanções x limites

Limite	Limite sobre o percentual da RCL	Medidas	
Alerta	90%	Tribunal de Contas alerta o Poder ou órgão.	
Prudencial	95%	É vedado conceder vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição.	
		É vedado criar cargo, emprego ou função.	
		É vedado alterar estrutura de carreira que implique aumento de despesa.	
		É vedado prover cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança.	
		É vedado contratar hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6o do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.	
		O percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, providências previstas nos §§ 3º e 4o do art. 169 da Constituição.	
		Sem redução no prazo, e enquanto perdurar o excesso, bem como exceder a despesa total com pessoal no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares, o ente não poderá:	
		Receber transferências voluntárias.	
		Obter garantia, direta ou indireta, de outro ente.	
		Contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.	
Total – Vedações da LRF	100%	É nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda:	O limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo.
			De que resulte aumento da despesa com pessoal expedido nos 180 dias anteriores ao final do mandato do titular.
Total – Vedações da CRFB	100%	Redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança.	
		Exoneração dos servidores não estáveis.	
		Se as medidas anteriores forem insuficientes, o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal.	

Fonte: Elaborado pela autora com base na LRF e na CRFB/88. (BRASIL, 2000; BRASIL, 1998).

A LRF ainda traz, no seu artigo 66, previsão para os casos em que o Produto Interno Bruto (PIB) possuir um crescimento real baixo ou negativo, considerando o impacto que essa variável tem em relação à Receita Corrente Líquida, a variável que limita as despesas com pessoal:

Os prazos estabelecidos nos arts. 23, 31 e 70 serão duplicados no caso de crescimento real baixo ou negativo do Produto Interno Bruto (PIB) nacional, regional ou estadual por período igual ou superior a quatro trimestres.

§ 1o Entende-se por baixo crescimento a taxa de variação real acumulada do Produto Interno Bruto inferior a 1% (um por cento), no período correspondente aos quatro últimos trimestres.

§ 2o A taxa de variação será aquela apurada pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística ou outro órgão que vier a substituí-la, adotada a mesma metodologia para apuração dos PIB nacional, estadual e regional.

§ 3o Na hipótese do caput, continuarão a ser adotadas as medidas previstas no art. 22.

§ 4o Na hipótese de se verificarem mudanças drásticas na condução das políticas monetária e cambial, reconhecidas pelo Senado Federal, o prazo referido no caput do art. 31 poderá ser ampliado em até quatro quadrimestres. (BRASIL, 2000).

Os artigos 23 e 70 tratam da despesa com pessoal, ao passo que o artigo 31 refere-se à dívida consolidada, que também é limitada com base na Receita Corrente Líquida. Nos casos de recessão econômica, por exemplo, em que o gestor se encontra diante de uma adversidade, este dispositivo dilata os prazos para cumprimento dos limites, tendo em vista a situação excepcional, resguardando, assim, a atuação do gestor.

b) Receita Corrente Líquida

A receita corrente líquida, para fins da Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu § 3º, é apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês de cálculo e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades, sendo composta em conformidade com a disposição do inciso IV do artigo 2º (BRASIL, 2000), estruturado no Quadro 2:

Quadro 2 – Composição do Cálculo da RCL dos Estados

Somatório	Estados
Receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas correntes.	<ul style="list-style-type: none"> - Valores transferidos a Municípios por determinação constitucional; - Contribuições dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social; - Receitas provenientes da compensação financeira, para fins de aposentadoria, entre os regimes de previdência social por tempo de contribuição na administração pública e atividade privada, rural e urbana (§9º, art. 201, CF/88).
Valores recebidos e pagos em decorrência da Lei Complementar nº 87 de 1996 (Lei Kandir), que dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. (BRASIL, 1996)	

Valores recebidos e pagos em decorrência do FUNDEB (Art. 60, ADCT, CF/88).
--

Não serão considerados na receita corrente líquida do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e de Roraima os recursos recebidos da União para atendimento das despesas com pessoal de que trata o inciso V do § 1o do art. 19.

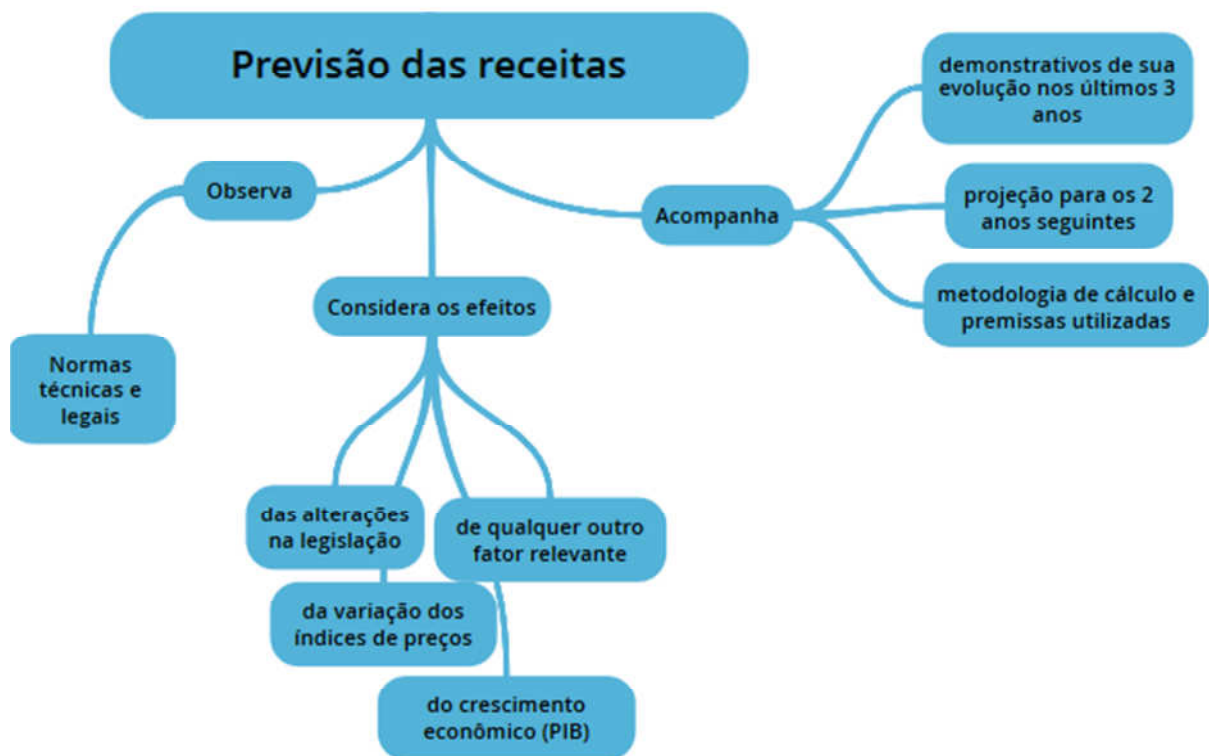
Fonte: Elaborado pela autora com base na LRF. (BRASIL, 2000).

Conforme informado no quadro, não compõe a RCL do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e de Roraima os recursos recebidos da União para atendimento das despesas, tendo em vista que, de acordo com a Constituição Federal, compete à União organizar e manter o Poder Judiciário, o Ministério Público do Distrito Federal e dos Territórios, a Defensoria Pública dos Territórios, a polícia civil, a militar e o corpo de bombeiros militar do Distrito Federal, bem como prestar assistência ao Distrito Federal para a executar serviços públicos por meio de fundo próprio. (BRASIL, 1988)

No que compete aos Estados do Amapá e Roraima, esses são ex-Territórios Federais. Portanto, os servidores públicos destes entes antes da extinção eram servidores públicos federais e podiam integrar, mediante opção, quando em extinção na administração pública federal. Por este motivo, a União repassa valor para esses estados, tendo em vista a origem do ente dos servidores públicos. (BRASIL, 1988)

A Lei de Responsabilidade direciona os gestores na previsão das receitas, orientando-os em consonância com o artigo 12 (BRASIL, 2000), organizado na Figura 2:

Figura 2 – Previsão das receitas



Fonte: Elaborado pela autora com base no artigo 12 da LRF. (BRASIL, 2000).

Segundo Soares Filho (2014), a apuração da RCL acumulada é um parâmetro para limitar importantes despesas públicas, como é o caso da despesa total com pessoal, da dívida consolidada líquida, das operações de crédito, do serviço da dívida, das operações de crédito por antecipação da receita orçamentária e das garantias do ente da Federação, bem como para as reservas de contingência. Diante disso, destaca-se a relevância desta variável para o controle e a administração dos recursos governamentais, tendo em vista que possui um alto poder preditivo.

Observa-se, dentre os pontos a serem considerados no planejamento das receitas, a necessidade de considerar os efeitos do crescimento econômico, uma vez que as alterações ocorridas no cenário econômico geram impactos na capacidade governamental de arrecadação de receitas. Em casos de recessão da economia, o Produto Interno Bruto cai, levando a uma diminuição do poder de compra da população, impactando a arrecadação das receitas, que ocorre, dentre outras maneiras, via cobrança de tributos.

2.2 Crise econômica brasileira

O conceito de crise econômica se configura em uma definição genérica para tratar de vários tipos de crise, as quais podem ser crise financeira, economia real, monetária,

recessão econômica (designação para a atual crise econômica, que apresenta momentos de recessão) ou depressão econômica (se referindo a crise de 1929). (GALANES, 2016)

Na perspectiva do Marxismo, a crise econômica pode ser entendida como parte essencial para uma desestabilização nacional, considerando a existência da desigualdade social, responsável pela geração de conflitos entre as camadas sociais, bem como dos conflitos gerados por medidas como o fechamento das empresas, aumento do desemprego, aumento da jornada de trabalho e corte de salários diretos ou indiretos. (VARELA et. al., 2015)

Esta pesquisa considera o impacto da recessão econômica iniciada em 2014 para as despesas com pessoal no Brasil. Tendo em vista que a causa desta recessão ultrapassa o exercício em comento, serão comentados aspectos da crise econômica desde o ano de 2008, com a crise imobiliária nos Estados Unidos.

Referindo-se à crise de 2008, Galanes (2016) acredita que esta não foi uma crise isolada, sendo considerada uma sucessão de crises, já que diversas situações se uniram em uma relação de causa-efeito ou como crises paralelas ocasionadas por um círculo vicioso.

A “Grande Recessão” (2007-2009) acarretou a maior contração na produção econômica nos Estados Unidos da América (EUA) desde a Grande Depressão (1929) (LEE et. al., 2013). Durante os primeiros 10 meses, a capitalização do mercado de ações foi menor e os preços dos imóveis nos EUA caíram mais que duas vezes comparado à depressão de 1929. Os bancos e outras instituições financeiras perderam mais de 4 trilhões de dólares no valor de suas participações, bem como houve o declínio dos ativos em 27 trilhões de dólares – equivalente a aproximadamente 50% da produção econômica global. (DREZNER, 2014)

Para Whitehead (2010), os principais pressupostos da globalização e do internacionalismo liberal que guiaram o pensamento ocidental desde a queda do Muro de Berlim pareciam estar à beira de cair. Iniciou com um colapso financeiro que se transformou em uma crise econômica global de gravidade e duração desconhecidas, uma enxurrada de medidas de emergência drásticas que ocasionaram um novo e grande passivo fiscal em meio a temores de início de protestos sociais incontroláveis. Para Drezner (2014), as estruturas de governança econômica global responderam rápida e robustamente à grande recessão, afirmando que percepções equivocadas sobre a governança econômica global persistem porque a crise de 2008 afetou desproporcionalmente as economias centrais, os analistas confundiram governança nacional com global e a eficácia da governança econômica havia sido superestimada.

A crise econômica dos EUA em 2007 se espalhou rapidamente pelo mundo, afetando muitos países europeus, que passaram por um período difícil com ameaça à qualidade de vida dos seus cidadãos. Os países da região enfrentaram taxas de desemprego crescentes e necessidades de ajustes fiscais que reduzissem os benefícios sociais prevalecentes na região, com efeitos profundos e generalizados. (GUARDIOLA; PICAZO-TADEO; ROJAS, 2015)

Dentre os efeitos da crise econômica de 2008 na economia brasileira, pode-se destacar a virtual paralisação do mercado de crédito bancário doméstico. O setor bancário manteve uma retração excessiva, concedendo um prazo para crédito curto e títulos públicos líquidos, rentáveis e de baixo risco que permitiram uma rápida recuperação de sua carteira. (FREITAS, 2009)

Ainda com um cenário econômico instável, as finanças públicas brasileiras apresentaram destaque nos últimos anos, em virtude da brusca queda dos indicadores fiscais brasileiros nos anos de 2014 a 2016, que levou ao aumento no endividamento e nos déficits primários das contas públicas, ocasionando uma das mais graves crises econômicas enfrentadas pelo Brasil (ORAIR; SIQUEIRA; GOBETTI, 2016).

Alguns autores elencam uma série de motivos que levaram à recessão econômica de 2014 e 2016, fazendo com que ela tomasse tão grandes proporções, os quais serão comentados a seguir.

Para Barbosa Filho (2017), a crise econômica de 2014 a 2016 iniciou em virtude de um choque de oferta e de demanda, ocasionado por três principais fatores que decorrem de erros adotados em políticas econômicas: a adoção das políticas de “Nova Matriz Econômica – NME”, que ocasionou efeitos duradouros devido à alocação de recursos de longa recuperação em setores pouco produtivos; a crise de sustentabilidade da dívida pública doméstica em 2015; e, a perda de credibilidade do Banco Central, que demandou uma política contracionista para corrigir os efeitos do populismo tarifário.

A Nova Matriz Econômica (NME) foi como ficou conhecido o conjunto de políticas adotadas a partir de 2011/2012, que culminou na redução da produtividade da economia brasileira e, com isso, do produto principal. A NME foi respaldada em uma forte intervenção estatal, adotando medidas que incluem a redução da taxa de juros básica, o controle de preços, investimentos direcionados e subsídios. (BARBOSA FILHO, 2017)

Mendonça, Marçal e Holland (2016) sugerem que a crise econômica de 2014 a 2016 foi motivada porque o Brasil experimentou uma das maiores taxas de juros de curto prazo por um longo período e continuou aumentando ainda que a economia não sustentasse a

taxa alta. Diante disso, havia duas políticas divergentes, enquanto a política fiscal caminhava em uma direção, a política monetária seguia o caminho oposto, resultando na situação de recessão econômica. Borges (2017, p. 10) também aponta a Nova Matriz Econômica como causa para a crise, considerando que esta é “a grande responsável pela maior recessão da história brasileira”.

Diante da observação das razões apontadas pelos autores para a crise econômica de 2014 a 2016, pode-se afirmar que o ponto em comum elencado por eles é a Nova Matriz Econômica, bem como as decisões gerenciais erradas para conter as adversidades que surgiram dessa política.

A crise econômica em estudo, oriunda desde a recessão econômica de 2008, apresentou fortes impactos no setor público. Decisões de políticas econômicas erradas, especialmente no período em que foram adotadas as políticas que formaram a “Nova Matriz Econômica”, conforme Barbosa Filho (2017), ocasionaram os diversos choques de oferta e de demanda responsáveis pela recessão econômica em análise.

Diante do cenário formado através dessas decisões, o governo não soube contornar a situação criada, realizando escolhas que agravaram a conjuntura política e econômica formada, conforme Nardes (2018).

Em virtude de manobras políticas realizadas, o governo postergou o pagamento das suas despesas e realizou gastos adicionais, gerando a situação de recessão econômica no contexto econômico do país. Nardes (2018) ainda afirma que as dívidas do governo não foram registradas pelo Banco Central, o que afetou a confiança do órgão e dificultou a identificação de tais irregularidades.

O cenário gerou taxas de juros elevadas com alto volume de dívidas a serem pagas, ocasionando uma redução considerável nos gastos públicos para contornar a situação. Entretanto, existem gastos públicos que podem ser reduzidos, a exemplo de investimentos, ao passo que, alguns não podem ser diminuídos com tanta facilidade, como é o caso das despesas com pessoal. O ambiente encontrado em alguns estados brasileiros atingiu situações críticas com relação aos gastos públicos, em especial no que concerne às despesas com pessoal.

Devido ao impacto da crise em estudo no setor governamental, observou-se nos últimos anos a disseminação de informações sobre problemas com o pagamento de servidores estaduais, a saber: atrasos, parcelamentos, alterações nos percentuais de contribuições previdenciárias, dentre outros.

Noticiários de Estados como o Rio de Janeiro, conforme noticiado por Paula (2017), Rio Grande do Sul, por Sintergs (2016), Rio Grande do Norte, por Madeiro (2018), e,

Minas Gerais, por G1 MG Belo Horizonte (2017), apresentaram frequentes atrasos salariais dos servidores, o que coloca em questão o estudo da despesa total com pessoal desses entes federados, bem como dos outros do Brasil.

2.3 Estudos empíricos anteriores

Esta seção apresenta estudos empíricos anteriores relacionados às despesas com pessoal com o intuito de verificar a comparação dos resultados alcançados com esta pesquisa.

Coelho (2009) apresentou um panorama das principais rubricas das finanças públicas no Ceará, avaliando o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal de 2003 a 2007 a partir do desempenho das administrações municipais cearenses. Verificou, que, nos municípios cearenses, a consecução dos objetivos sociais contribui para o aumento dos gastos com pessoal, ao contrário do que ocorre com as despesas de obras, habitação e urbanismo. Ademais, constatou-se que, nos municípios com maior arrecadação existe maior proximidade de infração à LRF e que o efeito benéfico desta norma culminou no desestímulo ao uso da “máquina pública” para fins eleitorais. Por fim, foi encontrado como resultado que o crescimento das receitas ao longo dos exercícios de 2003 a 2007, mesmo com a redução do percentual de arrecadação em 2007, manteve-se crescente, assim como cresceu o aumento das despesas com pessoal. (COELHO, 2009)

Berloffa (2010) estudou a eficácia da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre o controle dos gastos com pessoal do poder legislativo em pequenos municípios (até 38.000 habitantes) da região metropolitana de Campinas, analisando a evolução dos gastos com pessoal frente aos demais gastos, de modo a enquadrar o gasto com pessoal nos limites estabelecidos pela LRF, no período de 1998 a 2008; e concluiu que as despesas com pessoal do Poder Legislativo não aumentaram, ficando, em média, nos níveis da inflação do período, porém, pode ser constatado que o Poder Legislativo dos municípios aumentou seus gastos em outras rubricas, como: material de consumo, passagens e despesas com locomoção, outros serviços de terceiros, obras e instalações, equipamentos e material permanente. Berloffa (2010) constatou, ainda que as despesas com contratação de mão-de-obra, pessoa física ou jurídica, evoluiu de forma constante, acompanhando a evolução dos gastos com folha de pagamento.

Medeiros (2011) analisou a tendência linear dos indicadores de gastos com pessoal e sua correlação com o perfil de gastos com pessoal de saúde em 5.356 municípios brasileiros no período de 2004 a 2009. Os dados foram coletados das Finanças do Brasil

(FINBRA) e do Sistema de Informação sobre Orçamentos da Saúde Pública (SIOPS). Observou-se, como resultado do estudo realizado, uma tendência a um aumento de 1,3% da média anual do total de despesas com pessoal nos municípios, considerando que o custo de pessoal de saúde não acompanhou o mesmo crescimento. Não foram encontradas correlações entre os indicadores utilizados, estando o resultado contrário aos argumentos apresentados pelos gestores de saúde. Além disso, verificou-se, considerando que o cálculo de despesa total com pessoal tem como denominador a RCL e que esta é influenciada pela capacidade de arrecadação de tributos, que as elevações nas médias da despesa total com pessoal podem estar diretamente relacionadas à pouca alteração no padrão de arrecadação dos municípios. Ou seja, as contratações acontecem sem uma proporcional elevação na autonomia financeira dos municípios. (MEDEIROS, 2011)

Souza e Platt Neto (2012) realizaram um estudo com o objetivo de apresentar a composição e a evolução das despesas com pessoal nos Poderes e órgãos do Estado de Santa Catarina, no período de 2000 a 2011. Foi realizada uma análise documental do demonstrativo de despesa com pessoal de Santa Catarina nos anos de 2000 a 2011. Como resultados, constataram que o Estado de Santa Catarina ultrapassou todos os limites de despesas com pessoal apenas no ano de 2000, entre os anos de 2001 e 2005 o limite de alerta foi ultrapassado e, de 2002 a 2004 o limite prudencial foi superado. Verificou que a finalidade da LRF de minimizar custos com despesas com pessoal do Poder Executivo, fazendo com que os entes cumprissem com os limites estabelecidos pela lei, de forma geral, foi atingido. Adicionalmente, constatou-se que os estados com maior PIB, incluindo Santa Catarina, foram penalizados pela LRF, que desempenhou maior pressão sobre eles, provocando a redução de receitas com relação ao somatório da receita total dos estados, reduzindo sua participação em despesas com pessoal. (SOUZA; PLATT NETO, 2012)

Araújo e Ribeiro (2013) realizaram uma investigação com a finalidade de analisar a situação dos municípios da Região VIII do Zoneamento Sócio Econômico Ecológico (ZSEE) – MT entre os anos de 2007 a 2010, para trazer aos munícipes e leitores de forma simplificada, comparações das despesas com pessoal do poder executivo com os limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e com a média de toda a região. Os resultados indicaram que, pelo menos um município da região, esteve acima do Limite Prudencial da LRF, estando este acima da média dos gastos da região.

Soares (2013) visou identificar os impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal no comportamento dos gastos com pessoal e endividamento público, utilizando análise estatística paramétrica e não paramétrica, além do uso de método de análise de dados em painel. O

período se restringiu de 2000 a 2010 nos 26 estados brasileiros. Observou que os entes públicos que estavam abaixo do limite de gastos com pessoal estabelecido pela LRF, elevaram seus gastos, comprometendo os recursos estaduais. Além disso, verificou-se que existe o cumprimento por parte dos Estados dos limites relativos ao endividamento, sendo indicado que no ano de 2010 apenas o estado do Rio Grande do Sul apresentava indicador superior ao limite de 2 vezes a RCL. (SOARES, 2013)

A pesquisa de Maia (2018) verificou como o grau de comprometimento da despesa com pessoal afeta os gastos com terceirizações de serviços (pessoas física ou jurídica) não considerados nas despesas de pessoal, de modo a testar a possibilidade dessas rubricas terem sido utilizadas de forma a burlar o limite legal imposto no art. 19 da LRF. Os resultados sugerem a inexistência de efeito no limite estabelecido pela LRF (60%), indicando que municípios com comprometimento superior a 55% da sua RCL tendem a reduzir os gastos per capita com serviços de terceiros, podendo estar relacionado a alguma antecipação política pelos gestores. Ademais, os resultados apontam para uma redução da despesa per capita com serviços de terceiros quando os municípios estão na iminência de ferir o limite imposto pela legislação. (MAIA, 2018)

2.4 Hipóteses

Com base nos objetivos propostos, bem como na literatura e nos estudos empíricos anteriores, são propostas as seguintes hipóteses:

H1 – Os limites estabelecidos pela LRF quanto às despesas com pessoal foram atendidos pelos estados.

A hipótese foi fundamentada com base em Souza e Platt Neto (2012), que realizam estudos objetivando analisar o comportamento das despesas com pessoal antes e após a implementação da LRF, encontrando como resultados que os entes federados reduziram as despesas com pessoal, adequando-se aos limites impostos pela lei.

H2 – O aumento da Receita Corrente Líquida é proporcional ao aumento das despesas com pessoal.

Tal hipótese é formulada com base no estudo de Coelho (2009), tendo em vista que apontou como resultado o crescimento das receitas ao longo dos exercícios de 2003 a 2007, assim como cresceu o aumento das despesas com pessoal.

H3 – Há baixa proporção entre a elevação nas médias da despesa total com pessoal e a arrecadação tributária estadual.

Tal hipótese foi formulada com base no resultado apurado por Medeiro (2011) de que a elevação nas médias da despesa total com pessoal pode estar diretamente relacionada à pouca alteração no padrão de arrecadação dos municípios, no período de 2004 a 2009, ou seja, as contratações acontecem sem uma proporcional elevação da autonomia financeira dos municípios.

H4 – Estados que reduzem a sua participação em despesas com pessoal possuem maior participação no PIB.

Souza e Platt Neto (2012), constataram que os estados com maior PIB, incluindo Santa Catarina, foram penalizados pela LRF, que desempenhou maior pressão sobre eles, provocando a redução de receitas com relação ao somatório da receita total dos estados, reduzindo sua participação em despesas com pessoal.

3 PROPOSTA METODOLÓGICA

Esta seção apresenta o percurso metodológico necessário para encontrar a resposta à pergunta proposta na pesquisa. Creswell (2010, p. 177) informa que “a seção do método é a parte mais concreta e específica de uma proposta”, permitindo que os resultados encontrados sejam testados e verificados.

Appolinário (2012) tece informações acerca da importância do conhecimento obtido por processos científicos em detrimento daquele gerado a partir do senso comum. Embora o senso comum gere conhecimentos assistemáticos e desorganizados, dependente do acaso e subjetivo, este tipo de saber é imprescindível para resolver os problemas banais estabelecidos pela rotina. O método científico, em contrapartida, é sistemático e organizado, metódico, objetivo e impessoal, sendo mais digno de confiança.

A metodologia de pesquisa escolhida é determinada por uma combinação de vários fatores, sendo influenciada pela atitude do pesquisador em relação à aplicação da teoria, dentre outras perspectivas (GRAY, 2012).

Nesse sentido, a seguir trata-se da tipologia da pesquisa.

3.1 Tipologia da pesquisa

a) Quanto aos objetivos:

Gray (2012) trata de quatro tipos de metodologia quanto ao seu propósito: estudos exploratórios, estudos descritivos, estudos explicativos e estudos interpretativos. Esta investigação caracteriza-se como descritiva, que são pesquisas tratadas através de relatos de um fenômeno da maneira como ele ocorre, buscando descrever uma situação, pessoa ou evento, ou ainda as correlações existentes nas situações.

O estudo descritivo, conforme ensinamentos de Gray (2012, p. 36), “pode incluir um estudo normativo, comparando os dados em relação a algum padrão”, cenário que corresponde à pesquisa proposta nesse projeto, uma vez que são verificadas variáveis que possam impactar o valor gasto com pessoal, fazendo com que a pesquisadora observe, ordene e analise dados que estão disponíveis, estabelecendo, assim, uma relação entre as variáveis determinadas.

Ott, Thomas e Fernando (2018) corroboram com a noção apresentada acerca da pesquisa descritiva, adicionando, nesse tipo de investigação, a preocupação em identificar

associações, em vez de identificar mecanismos subjacentes às relações observadas. No caso em questão, identifica-se a variação dos gastos com pessoal por parte dos Poderes Executivos dos estados brasileiros, verificando a obediência aos limites impostos pela LRF, através de documentos oficiais divulgados pelos órgãos em análise.

b) Quanto aos procedimentos:

A pesquisa documental consiste em uma fonte de coleta de dados restrita a documentos e, por isso, compõe uma fonte rica e estável de dados, com baixo custo e que não suscita a necessidade de contato com os sujeitos da pesquisa. (GIL, 2009)

Segundo Sá-Silva, Almeida e Guindani (2009), a pesquisa documental ocorre quando o pesquisador utiliza documentos visando extrair deles informações, que são realizadas por meio de investigação, exame, utilizando as técnicas apropriadas para seu manuseio e análise. Além disso, o investigador segue etapas e procedimentos, organizando as informações para serem categorizadas e posteriormente analisadas. Finalmente, o pesquisador elabora sínteses com o produto das etapas anteriores.

O meio de investigação adotado, ancora-se na pesquisa documental, já que a fonte dos dados é um demonstrativo extraído de um documento de obrigatoriedade legal, o Demonstrativo das Despesas com Pessoal, constante no anexo I do Relatório de Gestão Fiscal, que é exigido pela Lei de Responsabilidade Fiscal e ao qual deve ser dado amplo acesso, inclusive em meios eletrônicos, em conformidade com o artigo 48 dessa lei. (BRASIL, 2000). Além disso, foram utilizados os Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária de 2008 a 2016, extraído no sítio eletrônico da Secretaria do Tesouro Nacional e os valores dos valores reais do Produto Interno Bruto, coletados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística.

As análises feitas visam entender os mecanismos que explicam razoavelmente a dinâmica de gastos com pessoal, observando outras variáveis candidatas a serem explicativas. Para tanto, foram estudados os registros anuais, desde 2008 a 2016, dos dados referentes à arrecadação tributária, arrecadação total e despesas com pessoal. A Receita Corrente Líquida é a variável estabelecida pela LRF como parâmetro para limitação das despesas com pessoal, fazendo-se relevante para um estudo que vise analisar variáveis que impactam nas despesas com pessoal. A arrecadação das receitas tributárias, conforme Coelho (2009) é a *proxy* da riqueza dos estados. Já o PIB, além de medir a riqueza dos Estados, é responsável por

verificar a situação da economia, seja ela de crescimento, estagnação ou redução, e como isso é capaz de afetar as despesas com pessoal.

Inicialmente foi realizado um teste da normalidade dos dados por meio do teste de normalidade de Shapiro-Wilk, optando pela não utilização da transformação dos dados, procedendo à análise em sua escala original.

Para proceder às comparações estatísticas, foram utilizados os diagramas de dispersão com percentual de confiança, para verificar a existência de correlação entre às variáveis, seguida pela utilização do Teste de τ de Kendall para a confirmação do resultado encontrado.

A partir dos dados de arrecadação, foi criada a variável chamada “Grau de Independência”, cuja fórmula é uma taxa resultante do quociente entre os valores de arrecadação tributária e arrecadação total:

$$\%LRF = 100 * \frac{\text{Despesas com pessoal}}{RCL}$$

$$\text{Grau de independência} = 100 * \frac{\text{Arrecadação tributária}}{\text{Arrecadação total}}$$

Por revelar a participação da arrecadação estadual dentro da receita total, essa variável estima o quão independente os estados estão financeiramente de outros recursos, como as transferências recebidas da União.

Adicionalmente, para se ter ideia do nível de riqueza econômico das Unidades Federativas, foram observados os registros nominais de PIB desde 2007 a 2015. Dos dados referentes ao PIB, foram criadas duas variáveis: a primeira é a variação do PIB de um ano em comparação ao ano anterior, a fim de se ter uma ideia da retração e expansão da economia; e uma outra variável do tipo *dummy* que demonstra se em um determinado ano a unidade federativa apresentou PIB negativo ou positivo.

Para analisar a relação entre as retrações econômicas nos estados no período em estudo e as despesas com pessoal, utilizou-se o *Box Plot* do %LRF por nível *Dummy* de variação do PIB real. Tais informações foram confirmadas pelo Teste de U de Mann-Whitney.

Para análise de agrupamento do comportamento entre as variáveis apresentadas e a variação da despesa com pessoal, utilizou-se a *Constellation Plot*, como uma forma visual de apresentar o resultado da análise de Cluster, utilizando o método não hierárquico, baseado no método de variância mínima de Wald.

Ainda, todos os dados financeiros e PIB foram deflacionados e analisados a preços reais, em relação a 2016. Para realizar o cálculo dos deflatores anuais, foram utilizados os registros do Índice de Preços ao Consumidor (IPCA), medidos pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) e disponibilizados na página do Banco Central, conforme é apresentado na tabela 2. Assim, para cada registro de cada ano, foi-se calculado o deflator para trazer os valores para o último ano de análise (2016) e assim ser possível compará-los.

Tabela 2 – IPCA – IBGE

Ano	IPCA
2007	4,46
2008	5,90
2009	4,31
2010	5,91
2011	6,50
2012	5,84
2013	5,91
2014	6,41
2015	10,67

Fonte: SGS - Sistema Gerenciador de Séries Temporais – BCB

c) Quanto à abordagem do problema:

Segundo Gray (2012) é importante que a metodologia em um projeto de pesquisa aborde a natureza da pesquisa, discriminando se o enquadramento é qualitativo, quantitativo ou misto. No caso em questão, pode-se afirmar que tal estudo se trata de natureza quantitativa, tendo em vista objetivar a verificação da variação dos gastos com pessoal no período da crise econômica.

Conforme Herling et. al. (2013), a pesquisa quantitativa, classificada quanto à abordagem, ocorre quando a amostra é pré-definida, a pesquisa está definida, conta com análises de proposições causais e apresenta-se em tabelas.

O período escolhido para a pesquisa se inicia no ano de 2008 e termina em 2016, considerando que a partir de 2008 teve o início da grande recessão econômica nos Estados Unidos, causando impactos na economia do mundo inteiro, inclusive no Brasil.

3.2 População e amostra

A população é composta por todos os poderes e órgãos dos estados brasileiros, sendo estipulado como amostra o Poder Executivo dos estados, considerando que é nesse núcleo que estão noticiando os atrasos salariais dos servidores. Trata-se, portanto, de uma pesquisa censitária, sendo estudados o Poder Executivo dos 26 estados brasileiros e o Distrito Federal.

3.3 Coleta de dados

A pesquisa é enquadrada como documental com a utilização de dados secundários, coletados no *site* do FGV/IBRE, quanto ao Produto Interno Bruto, e nos *sites* do Poder Executivo de cada estado, quanto aos Demonstrativos de despesas com pessoal – Anexo I do Relatório de Gestão Fiscal.

As informações pertinentes à receita corrente líquida e à arrecadação tributária de cada estado encontram-se disponibilizadas no sítio eletrônico da Secretaria do Tesouro Nacional. Na aba Contas anuais, consta uma seção de Relatórios, com uma subseção de execução orçamentária dos Estados (1995 – 2013) e (após 2013).

Os dados referentes ao Produto Interno Bruto de cada estado foram coletados junto ao Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Destaca-se que não foram encontrados esses dados referentes ao exercício de 2016, entrando, este exercício, como limitação da pesquisa.

Além disso, alguns Demonstrativos de despesas com pessoal não constavam no sítio eletrônico correspondente, havendo também limitação da pesquisa nesse sentido.

3.4 Análise dos dados

Através da verificação do PIB estadual de 2008 a 2016, observa-se o impacto da arrecadação da receita, comparando essa medida com a Receita Corrente Líquida. Portanto, a correlação do PIB estadual com as despesas com pessoal, proporciona saber qual a alteração dos gastos com pessoal entre os estados considerando o nível de riqueza de cada estado, bem como a alteração dessa variável em relação à recessão econômica. Esta última análise permite a verificação da relação entre os estados que atrasaram a remuneração dos seus servidores e a variação dos gastos com pessoal.

Além disso, é possível constatar a relação da variação de gastos com pessoal com o nível de dependência econômica de cada estado, extraído por meio da comparação entre o volume de receitas tributárias arrecadadas e as transferências recebidas pelos entes.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Para as análises estatísticas, foram utilizados métodos de análises não paramétricas, como correlação Kendall e método de comparação Mann-Whitney, uma vez que os dados não apresentaram normalidade atestada por meio do teste de Shapiro-Wilk e optou-se pela não utilização de transformações de dados, sendo, portanto, analisados em sua escala original para facilitar interpretações. Para todas as análises, foi utilizado o Software JMP for SAS 13.

4.1 Normalidade dos dados

Inicialmente, os dados foram analisados sobre quanto sua distribuição está próxima de uma distribuição normal. A importância dessa abordagem é servir como guia de qual tipo de abordagem estatística será utilizada visando inferências. Para tanto, foi utilizado o teste de Shapiro-Wilk a um nível de significância de 5%.

Tabela 3 – Teste de normalidade de Shapiro-Wilk

Variável	W	p-valor
% LRF	0,9574	<0,001
RCL	0,8149	<0,001
Despesa total com pessoal	0,8416	<0,001
Receita Total	0,5521	<0,001
Arrecadação Própria	0,5278	<0,001
Arrecadação Tributária	0,9772	0,0006
PIB	0,5152	0,0037

Fonte: SGS - Sistema Gerenciador de Séries Temporais – BCB

Dos resultados obtidos com a Tabela 3, conclui-se que todas as variáveis contínuas que serão analisadas não seguem distribuição normal, uma vez que o p-valor associado é inferior ao nível de significância de 5%.

4.2 Estatística descritiva

Nesta seção são inclusos os dados coletados acerca das estatísticas descritivas das variáveis abordadas: Receita Corrente Líquida, Receita Tributária, Despesa com Pessoal, Limite da Despesa com Pessoal.

A seguir, a Tabela 4 apresenta os resultados da Receita Corrente Líquida dos Estados brasileiros (em milhão de reais):

Tabela 4 – Receita Corrente Líquida

	Por Estado (em milhão)								
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
AC	2.223	2.453	2.648	2.975	3.281	3.700	4.267	3.949	4.442
AL	3.528	3.597	4.205	4.801	5.051	5.465	5.969	6.328	7.646
AM	6.395	6.161	7.407	8.515	9.655	10.329	11.039	10.998	11.395
AP	-	-	-	-	-	3.535	4.020	3.875	4.872
BA	14.237	14.671	17.372	19.226	21.624	23.080	25.870	27.207	28.714
CE	7.886	8.400	9.664	10.966	12.130	13.379	14.418	15.176	17.831
DF	9.626	10.254	11.485	12.859	14.312	15.811	17.504	18.461	19.881
ES	7.735	7.486	8.239	9.772	10.915	10.561	11.798	11.951	11.884
GO	-	-	-	-	13.365	14.413	16.656	17.361	19.279
MA	-	5.971	6.818	8.087	8.899	9.139	10.152	10.712	12.480
MG	29.242	29.118	33.179	37.284	40.371	43.141	47.644	51.643	53.731
MS	-	-	-	-	3.228	3.509	3.825	4.612	4.033
MT	6.181	6.467	7.099	7.820	8.900	9.702	10.910	11.644	12.522
PA	7.587	7.997	9.117	10.426	12.722	13.336	15.092	16.789	17.922
PB	4.223	4.451	4.835	5.752	6.013	6.775	7.399	7.610	8.467
PE	10.010	10.624	12.435	14.553	15.612	17.173	18.475	19.648	20.853
PI	3.831	4.043	4.524	5.050	5.575	5.785	6.201	6.600	7.578
PR	14.482	15.092	16.963	19.713	21.849	11.177	28.336	31.876	34.135
RJ	31.830	28.976	34.534	39.268	40.613	47.064	46.045	51.224	46.228
RN	-	-	5.443	5.915	5.908	6.868	7.388	7.518	8.611
RO	3.261	-	3.715	4.480	4.789	4.851	5.487	5.824	6.502
RR	-	-	-	-	-	-	2.785	2.824	3.376
RS	-	-	-	21.927	23.710	26.387	28.633	30.139	34.654
SC	10.420	10.405	11.857	13.791	14.535	15.892	17.835	19.409	20.488
SE	3.799	3.934	4.629	5.002	5.221	5.524	5.982	6.353	6.787
SP	82.182	86.618	99.914	108.053	115.369	129.472	135.630	140.398	140.443
TO	3.451	3.406	3.881	4.548	4.991	-	6.071	-	-
Total	262.129	270.124	319.963	380.783	428.638	456.068	515.431	540.129	564.754

Fonte: Sítio eletrônico de cada órgão.

Observando a Tabela 4, que trata da Receita Corrente Líquida de 2008 a 2016, percebe-se a disparidade do estado de São Paulo em relação aos demais estados, tendo em vista que apresenta um volume de RCL bastante superior, seguido de estados como Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Paraná e Bahia. Entre os estados que apresentaram menor volume de RCL estão: Roraima, Mato Grosso do Sul, Acre e Amapá.

Em seguida, segue o volume de Despesas Total com Pessoal dos estados brasileiros de 2008 a 2016 (em milhão de reais):

Tabela 5 – Despesa Total com Pessoal por Estado

	Por Estado (em milhão)								
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
AC	1.020	1.130	1.217	1.319	1.520	1.665	1.898	1.927	2.008
AL	1.618	1.833	1.902	2.227	2.419	2.607	2.967	3.059	3.514
AM	2.473	2.843	3.104	3.594	4.000	4.502	5.037	5.277	5.380
AP	-	-	-	-	-	1.574	1.809	1.682	1.899
BA	6.136	6.859	7.500	8.539	9.640	10.465	11.764	12.948	13.301
CE	3.011	3.427	3.956	4.381	5.090	5.824	6.357	6.970	7.254
DF	4.083	4.455	4.984	5.928	6.437	7.117	8.214	8.635	9.013
ES	2.293	2.665	3.152	3.564	3.965	4.479	5.111	5.185	5.149
GO	-	-	-	-	5.503	5.862	7.657	8.409	9.010
MA	-	2.302	2.781	2.822	3.280	3.587	3.929	4.592	4.864
MG	13.382	13.441	16.127	14.485	16.441	17.900	20.718	24.740	26.484
MS	-	-	-	-	6.599	7.178	8.099	8.321	9.380
MT	2.248	2.574	3.527	4.053	4.692	5.200	6.099	7.032	7.135
PA	3.271	3.643	4.061	4.632	5.699	6.387	6.921	7.947	7.996
PB	1.891	2.277	2.752	2.641	2.926	3.199	3.648	3.876	4.062
PE	4.987	5.663	6.438	7.304	8.306	9.195	10.166	10.957	11.502
PI	1.535	1.731	1.958	2.232	2.487	2.756	2.738	2.818	3.152
PR	6.121	6.807	7.790	9.141	10.197	11.177	13.334	14.736	15.492
RJ	7.609	7.824	9.266	10.317	12.006	13.909	15.339	17.150	28.537
RN	-	-	2.681	2.860	2.831	3.301	3.890	3.877	4.647
RO	1.093	-	1.478	1.761	2.097	2.260	2.394	2.585	2.709
RR	-	-	-	-	-	-	1.097	1.336	1.441
RS	-	-	-	8.856	10.089	11.456	13.097	14.821	15.281
SC	3.857	3.860	4.958	5.765	6.753	7.422	8.548	9.384	9.716
SE	1.527	1.792	2.097	2.348	2.520	2.692	2.871	3.037	3.204
SP	33.543	35.768	39.367	43.581	48.926	54.420	59.644	64.974	65.169
TO	1.242	1.500	1.852	2.140	2.435	-	3.092	-	-
Total	102.940	112.394	132.948	154.490	186.858	206.134	236.438	256.275	277.299

Fonte: Sítio eletrônico de cada órgão.

No que tange à Tabela 5, que trata da Despesa Total com Pessoal dos estados brasileiros de 2008 a 2016, observa-se, em analogia à análise realizada na Tabela 4, a disparidade do estado de São Paulo em relação aos demais, que representa, no exercício de 2016, semelhante ao resultado encontrado na análise anterior, demonstrando a proporcionalidade entre os gastos com pessoal e a receita corrente líquida de São Paulo. Em seguida, e corroborando com os resultados apresentados na RCL, encontra-se o estado do Rio de Janeiro e de Minas Gerais. Com menores despesas totais com pessoal estão, Roraima, Amapá, Acre e Rondônia.

A Tabela 6 apresenta o comparativo entre os limites da despesa total com pessoal em relação à receita corrente líquida, demonstrando o limite da LRF. Os valores destacados em amarelo ultrapassaram o limite de alerta (90% limite do Poder Executivo Estadual – 44,10% ou 43,74% para estados com TCM); em laranja, o limite prudencial (95% do Poder Executivo Estadual – 46,55% ou 46,17% para estados com TCM); e, o vermelho, o limite total (100% do Poder Executivo Estadual – 49% ou 48,6% para estados com TCM).

Tabela 6 – Limite da Despesa Total com Pessoal

Valores

Limites – despesa com pessoal									
Anos	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Estados									
AC	45,89	46,10	45,97	44,34	46,34	45,00	44,50	48,80	45,21
AL	45,88	50,96	45,24	46,40	47,90	47,71	49,71	48,35	45,97
AM	38,67	46,16	41,90	42,22	41,43	43,59	45,63	47,98	47,21
AP	-	-	-	-	-	44,54	45,02	43,42	38,97
BA*	43,10	46,75	43,18	44,41	44,58	45,34	45,48	47,59	46,32
CE*	38,18	40,80	40,94	39,96	41,97	43,53	44,09	45,93	40,68
DF	42,42	43,45	43,40	46,10	44,98	45,02	46,93	46,78	45,34
ES	29,65	35,60	38,27	36,47	36,32	42,42	43,33	43,49	43,33
GO*	-	-	-	-	41,18	40,67	45,98	48,44	46,74
MA	-	38,56	40,79	34,90	36,85	39,25	38,70	42,87	38,98
MG	45,76	46,16	48,61	38,85	40,73	41,49	43,49	47,91	49,29
MS	-	-	-	-	48,92	48,89	47,23	55,43	42,99
MT	36,38	39,80	49,69	51,83	52,73	53,60	55,90	60,40	56,98
PA*	43,12	45,56	44,54	44,43	44,80	47,89	45,86	47,33	44,62
PB	44,78	51,15	56,92	45,92	48,66	47,23	49,30	50,93	47,98
PE	49,82	53,31	51,77	50,19	53,21	53,55	55,03	55,77	55,16
PI	40,06	42,83	43,28	44,21	44,61	47,65	44,15	42,70	41,60
PR	42,27	45,11	45,93	46,37	46,67	49,49	47,06	46,23	45,39
RJ	23,91	27,00	26,83	26,27	29,56	29,55	33,31	33,48	61,73
RN	-	-	49,26	48,35	47,93	48,07	52,66	51,57	53,97
RO	33,51	-	39,81	39,32	43,80	46,60	43,63	44,39	41,68
RR	-	-	-	-	-	-	39,42	47,31	42,68
RS	-	-	-	40,39	42,55	43,42	45,74	49,18	44,10
SC	37,02	37,10	41,81	41,80	46,46	46,70	47,93	48,35	47,42
SE	40,20	45,56	45,30	46,95	48,27	48,74	48,00	47,82	47,21
SP	40,82	41,29	39,40	40,33	42,41	42,03	43,98	46,28	46,40
TO	36,00	44,06	47,74	47,05	48,79	-	50,93	-	-

Legenda: **amarelo** – ultrapassou o limite de alerta (44,10%); **laranja** – ultrapassou o limite prudencial (46,55%); **vermelho** – ultrapassou o limite total (49%).

*Legenda para Estados com Tribunal de Contas dos Municípios: **amarelo** – ultrapassou o limite de alerta (43,74%); **laranja** – ultrapassou o limite prudencial (46,17%); **vermelho** – ultrapassou o limite total (49%).

Fonte: Sítio eletrônico de cada órgão.

A Tabela 6 apresenta o percentual da despesa total com pessoal dos estados brasileiros nos anos de 2008 a 2016, demonstrando a obediência ou não dos estados aos limites estabelecidos pela LRF, tendo em vista testar a hipótese levantada com base em Souza e Platt Neto (2012) de que os Estados atendem aos limites estabelecidos pela LRF quanto às despesas com pessoal.

Os dados evidenciam que os estados do Espírito Santo e do Maranhão não atingiram a nenhum limite durante os exercícios estudados, ressalvando que o estado do Maranhão não divulgou os valores relativos em 2008.

Ultrapassando apenas o limite de alerta, tem-se os estados: do Amapá, que não divulgou os dados de 2008 a 2012 e ultrapassou o limite de alerta em 2013 e 2014; do Ceará, que atingiu esse limite em 2014 e 2015; e, de São Paulo, que atingiu o limite em 2015 e 2016.

Os demais estados atingiram o limite prudencial, devendo-se destacar os estados que ultrapassaram o limite de despesa com pessoal total: Alagoas em 2009 e 2014, Minas Gerais em 2016, Mato Grosso do Sul em 2015, Mato Grosso de 2010 a 2016, Paraíba em 2009, 2010, 2014 e 2015, Pernambuco em todos os anos estudados, Paraná em 2013, Rio de Janeiro em 2016 (com um aumento de 82% em relação ao ano anterior), Rio Grande do Norte em 2010 e 2014 a 2016, Rio Grande do Sul em 2015 e Tocantins em 2014, que se absteve de divulgar os dados de 2013, 2015 e 2016.

De 2008 para 2009, o Estado do Amazonas entra em limite de alerta, sendo explicado em virtude da redução em 3,66% da arrecadação da RCL. Entretanto, a superlativa arrecadação da RCL do estado em comento em 2010 retirou o ente do limite de alerta.

O Estado de Paraíba possuía como limite de despesa com pessoal em 2008 o percentual de 44,78 (alerta), aumentando para 51,15% em 2009, ultrapassando o limite total. Tal fato é explicado pelo aumento das despesas com pessoal do ente federado de 2008 para 2009 em 20,41%. Tal fato também pode explicar o aumento do limite de Sergipe de 40,20% em 2008 para 45,56% em 2009, indo para o limite de alerta, considerando que as despesas com pessoal aumentaram em 17,35%. Da mesma forma aconteceu com Amazonas, que aumentou a DTP em 14,96%, saindo do limite de 38,67% para o limite de alerta em 46,16%.

O Estado da Bahia em 2009 ultrapassou o limite prudencial, sendo o percentual da despesa total com pessoal em relação à RCL de 46,75%. A progressão na arrecadação da RCL de 2009 para 2010 foi a terceira maior no exercício, sendo de 18,41%, em conjunto com o baixo aumento das despesas com pessoal (9,35%), retiraram o Estado do limite prudencial (43,18%).

O baixo aumento das despesas com pessoal de Alagoas, representando uma variação de apenas 3,76% de 2009 para 2010, auxiliou o Estado a sair do limite de 50,96% (limite total) para 45,24% (limite de alerta). Em contrapartida, os Estados da Paraíba, Tocantins e Mato Grosso, aumentaram suas despesas com pessoal em, respectivamente, 20,86%, 23,47% e 37,02%, levando esses entes federados ao atingimento de limites: Paraíba, que tinha ultrapassado o limite de despesas com pessoal em 51,15%, aumentou ainda

passando para 56,92%, descumprindo os comandos da LRF; Tocantins saiu de 44,06% para o atingimento do limite prudencial em 47,74%; e, Mato Grosso, saiu de 39,80% para 49,69%.

De 2010 para 2011, o aumento das despesas com pessoal do Distrito Federal em 18,94% pode explicar o crescimento do limite de 43,40% para 46,10%, ultrapassando o limite de alerta.

Minas Gerais, alcançou o limite prudencial das despesas em 48,61%, reduziu o percentual para 38,85% em 2011 em virtude da redução das despesas com pessoal em 10,18%.

Em 2010, Paraíba atingiu o limite total de despesa com pessoal em 56,92%. A arrecadação da RCL aumentou em 18,97% em 2011, que, em conjunto com a redução das despesas com pessoal em 4,03%, culminou na saída do limite total de despesa com pessoal para o limite prudencial em 45,92%.

Santa Catarina em 2011 está conforme a LRF, apresentando como limite o total de 41,80% da RCL. Em 2012, as despesas com pessoal aumentaram em 17,14%, o que levou a esse estado a ultrapassar o limite de alerta em 46,46%.

Em 2013, o Paraná alcançou o limite total de despesa com pessoal em 49,49%, que antes era de 46,67%, o que pode ser explicado em virtude da queda da arrecadação da RCL em 48,84% de 2012 para 2013. Com o retorno do aumento da arrecadação da RCL de 2013 para 2014 em 153,52%, o estado sai do limite total e retorna para o prudencial em 47,06%, apesar do aumento das despesas com pessoal em 19,30%.

O elevado aumento na arrecadação da RCL de 2013 para 2014 no Pará de 13,17% foi responsável pela saída do limite prudencial (47,89%) para o de alerta (45,86%). Da mesma forma, a variação na RCL de 13,11% de Rondônia retirou o estado do limite prudencial, que era de 46,60%, deixando o ente federado sem ultrapassar nenhum dos limites impostos pela LRF.

Goiás ultrapassou o limite de alerta em 2014 (45,98%), em decorrência do aumento das despesas com pessoal em 30,62%. Rio Grande do Norte saiu do limite prudencial (48,07%) para o limite total (52,66%) em 2014, devido ao aumento das despesas em 17,84%. Mato Grosso, que em 2013 ultrapassou o limite total da despesa com pessoal em 53,60%, aumentou em 17,29% as despesas com pessoal, ampliando, ainda mais, o limite (55,90%), descumprindo os comandos da LRF. Apenas Piauí reduziu suas despesas com pessoal em 2014 em 0,65%, saindo do limite prudencial (47,65%) para o de alerta (44,15%)

A redução da RCL do Acre de 2014 para 2015 foi responsável pelo aumento do limite de despesa com pessoal do estado, saindo esse do limite de alerta de 44,50%, para o

limite prudencial em 48,80%, conjugado com o baixo aumento das despesas com pessoal em 1,53%. Da mesma forma observou-se com a redução da arrecadação do Amazonas em 0,37%, que estava em alerta (45,63%) e passou para o limite prudencial (47,98%).

Roraima saiu do limite de 39,42% para ultrapassar o limite prudencial em 47,31%, em virtude do aumento das despesas com pessoal em 21,79%. Caso semelhante ocorreu com Minas Gerais que saiu de um limite de 43,49% para 47,91%, excedendo o limite prudencial, devido a um aumento das despesas com pessoal em 19,41%. Mato Grosso, que já vinha excedendo o limite total com as despesas com pessoal, aumentou mais uma vez essa rubrica de despesa, em 15,30%, chegando a 60,40% o valor de despesas com pessoal em relação à RCL, que anteriormente era 55,90%. No mesmo caso, Pará aumentou as despesas com pessoal em 14,82%, saindo de 45,86% para 47,33% o percentual para cálculo dos limites das despesas, excedendo ao limite prudencial.

O Amapá reduziu as despesas com pessoal em 7,02%, saindo do limite de alerta e ficando em conformidade com as exigências da LRF. O Rio Grande do Norte ultrapassou o limite total da despesa com pessoal em 2014 em 52,66%, reduzindo para 51,77%, em virtude da redução em 0,33% das despesas com pessoal, não sendo suficiente para a sair do *ranking* dos estados que ultrapassaram o limite total das despesas, mas demonstrando o interesse em fazê-lo.

Em 2015 o percentual de despesa com pessoal em relação à RCL do Rio Grande do Norte era de 51,57%, ultrapassando limite total imposto pela LRF. Ainda assim, em 2016, o estado aumentou suas despesas com pessoal em 19,86%, persistindo na infração à norma e aumentando o percentual de DTP em relação à RCL (53,97%). Estratégia divergente foi adotada pelo Estado do Pará, que excedeu o limite prudencial (47,33%), mas aumentou as despesas com pessoal em apenas 0,62%, indo para o limite de alerta (44,62%).

O aumento da RCL de Alagoas em 20,83% explica a saída do limite prudencial em 48,35% para o de alerta em 45,97%, bem como de Roraima em 19,55% que saiu do limite prudencial (47,31%) e não ultrapassa mais nenhum limite e do Ceará em 17,49% saiu do limite de alerta de 45,93% e não ultrapassou mais nenhum limite.

O Rio de Janeiro não ultrapassou nenhum limite até 2015. Entretanto, em 2016, o percentual de despesa total com pessoal em relação à RCL quase que dobrou, ultrapassando o limite total de despesa com pessoal, atingindo o percentual de 61,73%. Este fato pode ser apenas em parte explicado pela redução da arrecadação da RCL de 9,75%, além do aumento da despesa com pessoal em 66,40% em 2016.

Um destaque deve ser dado ao estado do Rio de Janeiro, que, em todos os anos estudados, não ultrapassou a nenhum dos limites impostos pela LRF, mantendo um baixo nível de execução de despesas com pessoal em relação à arrecadação da RCL. Entretanto, em 2016, ano em que começaram a ser noticiados os atrasos e parcelamentos na remuneração dos servidores estaduais deste Estado, aumento seu limite de gasto com pessoal de 33,48% (2015) para 61,73% (2016), aumento correspondente a 82%.

Em análise à composição da despesa com pessoal do estado do Rio de Janeiro no exercício de 2016, que apresentou o limite de despesa com pessoal de 39,79% em relação à RCL no primeiro quadrimestre e, 61,73% no último, verificou-se o aumento considerável da rubrica “Contribuições Patronais” em 140,86%, de “Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização (§1º do art. 18 da LRF)” em 158,87% e de “Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração” em 137,16%. Ao se realizar a comparação do último quadrimestre de 2016 com o último quadrimestre de 2015, que atingiu o limite de 33,48% da RCL, observou-se que as seguintes rubricas foram as responsáveis pelo aumento: “Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização (§1º do art. 18 da LRF)” em 134,10% e “Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração” em 117,21%. Portanto, aponta-se como as rubricas responsáveis pelo aumento das despesas com pessoal do Estado do Rio de Janeiro as “Contribuições Patronais”, “Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização (§1º do art. 18 da LRF)” e as “Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração”.

Tomazelli (2016) noticiou acerca dos gastos com pessoal dos estados, explicando as razões que levaram ao aumento súbito e acentuado desse tipo de gasto no Rio de Janeiro. A priori aplica à classificação das receitas que sustentam a Previdência a responsabilidade sobre o aumento, informando que a lei prevê que os gastos com inativos financiados com recursos próprios (contribuições previdenciárias, sobretudo) do regime devem ser excluídos do cálculo, mas que o governo fluminense também considerou as receitas de *royalties* de petróleo e até saques de depósitos judiciais como recursos próprios, aumentando o abatimento dos gastos com inativo que ficaram fora das despesas com pessoal. Com isso, o Tesouro do Estado do Rio de Janeiro detectou um rombo de R\$ 10,8 bilhões, responsável pela elevação do limite de despesa com pessoal. (TOMAZELLI, 2016)

A Tabela 7 apresenta a quantidade de estados que ultrapassaram os limites de despesa total com pessoal de 2008 a 2016, especificando os limites de alerta, prudencial e total.

Tabela 7 – Quantidade de estados que ultrapassaram os limites

Limites – despesa com pessoal									
Anos Limites	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Alerta	4	6	5	7	6	4	9	4	7
Prudencial	0	1	2	4	7	9	5	11	6
Total	1	3	4	2	2	3	6	6	5
Somatório	5	10	11	13	15	16	20	21	18

Fonte: Elaborado pela autora.

Procedendo o levantamento da quantidade de estados que ultrapassou os limites de despesas com pessoal, observa-se que em 2015, possivelmente em resposta à recessão econômica brasileira, foi o ano em que houve o maior número de transgressão à LRF, apresentando seis estados que ultrapassaram o limite total, igual número em relação à 2014, onze estados que ultrapassou o limite prudencial, recorde nesse ano, e quatro estados que ultrapassaram o limite de alerta. Em 2014 houve o maior número de excedente ao limite de alerta, com nove estados, o que demonstra a possibilidade de que alguns deles possam ter aumentado ainda mais o percentual de despesas em relação à RCL para 2015.

O exercício que menos apresentou ultrapassagem aos limites da LRF é o de 2008, havendo quatro emissões de alerta e um excedente ao limite total, o estado de Pernambuco, que durante todos os exercícios ultrapassou o limite total de despesas com pessoal. O resultado apresentado em 2008, deve-se ao fato de ter se iniciado a crise de 2008 e ainda não ter produzido efeitos no cenário nacional.

A Tabela 8 apresenta os valores arrecadados pelos Estado na rubrica Receitas Tributárias de 2008 a 2016 (em milhão de reais).

Tabela 8 – Receitas Tributárias, por estado

	Por Estado (em milhão)								
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
AC	560	588	714	743	954	1.015	1.157	1.251	1.307
AL	1.837	1.975	2.283	2.624	2.833	3.203	3.466	3.752	4.425
AM	4.952	4.642	5.961	6.405	7.178	8.082	8.555	8.195	7.965
AP	450	470	556	622	843	906	1.019	891	954
BA	10.886	10.840	12.876	14.183	15.864	18.476	20.301	22.435	23.441
CE	5.314	5.799	6.966	7.817	8.891	10.150	11.113	11.730	13.311
DF	7.099	7.392	8.352	9.366	10.287	11.443	12.669	13.156	14.466
ES	7.727	7.285	8.131	9.528	10.326	10.003	10.285	10.698	10.294
GO	7.700	8.121	9.669	11.320	13.360	15.601	16.845	17.594	18.629
MA	2.741	2.927	3.469	4.016	4.539	5.186	5.640	6.072	7.102
MG	27.040	26.800	31.745	35.019	38.837	43.482	47.074	48.007	52.976
MS	4.626	4.622	5.067	5.915	6.385	7.163	7.971	8.278	8.791
MT	4.629	4.867	5.192	5.749	7.708	8.790	9.900	8.701	12.507
PA	4.683	5.018	5.725	6.368	7.890	9.220	10.597	11.714	12.279
PB	2.287	2.564	3.080	3.441	3.974	4.567	5.175	5.345	5.730
PE	7.120	7.771	9.528	11.157	12.140	13.442	14.621	15.024	16.274
PI	1.282	1.865	2.255	1.923	2.839	3.196	3.537	3.894	4.218
PR	13.646	14.409	16.214	18.666	21.110	24.631	27.131	30.547	32.336
RJ	22.920	24.884	29.086	32.555	35.141	40.612	42.497	43.442	44.955
RN	2.715	2.925	3.432	3.883	4.369	4.840	5.241	5.600	5.992
RO	1.903	2.045	2.473	2.831	3.032	3.083	3.505	3.701	3.785
RR	378	427	510	535	576	652	769	815	916
RS	17.099	17.859	21.419	22.795	24.904	28.594	30.826	32.198	36.115
SC	6.928	9.885	11.950	13.722	15.017	16.564	18.686	19.345	21.180
SE	1.579	1.718	2.134	2.408	2.703	2.980	3.217	3.433	3.598
SP	85.749	89.345	103.211	113.543	121.781	130.553	136.065	142.158	143.083
TO	1.108	1.142	1.394	1.695	1.912	2.212	2.465	2.722	3.126
Total	254.970	268.197	313.406	348.841	385.406	428.659	460.339	480.708	509.768

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional.

No que compete às receitas tributárias, a Tabela 8 expressa os valores arrecadados por cada estado de 2008 a 2016, indicando, como nas análises anteriores, o maior volume de arrecadação do estado de São Paulo. Os estados que apresentaram maior representação da arrecadação tributária diante da somatória dos estados em 2016 são: Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e Paraná. Enquanto os estados com menor representatividade de receitas tributárias em 2016 foram: Acre, Amapá e Roraima. Os resultados apurados vão ao encontro daqueles verificados na análise das despesas com pessoal e da receita corrente líquida.

A Tabela 9 apresenta o PIB, em valores correntes, dos Estados brasileiros de 2008 a 2015 (em milhão de reais):

Tabela 9 – PIB dos Estados (valores correntes) – 2002 a 2015

Por Estado (em milhão)

	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
AC	6.410	7.408	8.342	8.949	10.138	11.474	13.459	13.622
AL	22.262	24.182	27.133	31.657	34.650	37.283	40.975	46.364
AM	48.115	50.560	60.877	70.734	72.243	83.051	86.669	86.560
AP	6.950	7.491	8.238	9.409	11.131	12.763	13.400	13.861
BA	121.667	137.942	154.420	166.603	182.573	204.844	223.930	245.025
CE	60.416	67.200	79.336	89.696	96.974	109.037	126.054	130.621
DF	110.300	124.324	144.174	154.569	164.101	175.907	197.432	215.613
ES	72.091	69.215	85.310	105.976	116.851	117.274	128.784	120.363
GO	82.418	92.866	106.770	121.297	138.758	151.300	165.015	173.632
MA	37.932	40.995	46.310	52.144	60.490	67.695	76.842	78.475
MG	278.608	287.444	351.123	400.125	442.283	488.005	516.634	519.326
MS	36.219	39.518	47.271	55.133	62.013	69.203	78.950	83.082
MT	49.203	52.693	56.601	69.154	79.666	89.213	101.235	107.418
PA	60.957	61.665	82.685	98.711	107.081	121.225	124.585	130.883
PB	26.890	30.230	33.522	37.109	42.488	46.377	52.936	56.140
PE	70.414	79.761	97.190	110.162	127.989	141.150	155.143	156.955
PI	16.203	18.946	22.269	25.941	28.638	31.284	37.723	39.148
PR	185.684	196.676	225.205	257.122	285.620	333.481	348.084	376.960
RJ	378.286	391.651	449.858	512.768	574.885	628.226	671.077	659.137
RN	28.899	30.941	36.185	40.993	46.412	51.518	54.023	57.250
RO	17.286	19.725	23.908	27.575	30.113	31.121	34.031	36.563
RR	4.842	5.672	6.639	7.304	7.711	9.011	9.744	10.354
RS	190.230	204.345	241.249	265.056	287.587	332.293	357.816	381.985
SC	121.477	129.099	153.726	174.068	191.795	214.512	242.553	249.073
SE	21.418	21.707	26.405	29.108	32.853	35.336	37.472	38.554
SP	1.042.510	1.127.094	1.294.696	1.436.673	1.559.033	1.715.238	1.858.196	1.939.890
TO	12.116	13.690	16.405	18.346	20.684	23.797	26.189	28.930
=	3.109.803	3.333.040	3.885.847	4.376.382	4.814.760	5.331.618	5.778.951	5.995.784

Fonte: IBGE (2018).

Verifica-se o PIB dos estados brasileiros de 2008 a 2015, considerando que o exercício de 2016 ainda não havia sido calculado pelo IBGE. Mais uma vez, nota-se que o estado de São Paulo se distancia dos demais. Dentre os estados com PIB mais elevado em 2015, estão: Rio de Janeiro, Minas Gerais, Rio Grande do Sul e Paraná. No *ranking* dos estados com menor PIB em 2015, encontram-se: Amapá, Acre e Roraima.

A Tabela 10 demonstra a variação das variáveis Receita Corrente Líquida (RCL), Despesa Total com Pessoal (DTP) e Receita Tributária (RT) de 2008 a 2016 e do Produto Interno Bruto (PIB) de 2008 a 2015.

Tabela 10 – Variação da RCL, DTP, RT e PIB de 2008 a 2016

Por Estado (%)

	2008 - 2016			2008 - 2015
	RCL	DTP	RT	PIB
AC	99,82	96,86	133,39	112,51
AL	116,72	117,18	140,88	108,27
AM	78,19	117,55	60,84	79,90
AP	-	-	112,00	99,44
BA	101,69	116,77	115,33	101,39
CE	126,11	140,92	150,49	116,20
DF	106,53	120,74	103,78	95,48
ES	53,64	124,55	33,22	66,96
GO	-	-	141,94	110,67
MA	-	-	159,10	106,88
MG	83,75	97,91	95,92	86,40
MS	-	-	90,03	129,39
MT	102,59	217,39	170,19	118,32
PA	136,22	144,45	162,20	114,71
PB	100,05	114,81	150,55	108,78
PE	108,32	130,64	128,57	122,90
PI	97,81	105,34	229,02	141,61
PR	135,71	153,10	136,96	103,01
RJ	45,23	275,04	96,14	74,24
RN	-	-	120,70	98,10
RO	99,39	147,85	98,90	111,52
RR	-	-	142,33	113,84
RS	-	-	111,21	100,80
SC	96,62	151,91	205,72	105,04
SE	78,65	109,82	127,87	80,01
SP	70,89	94,28	66,86	86,08
TO	-	-	182,13	138,78
Total	115,45	169,38	99,93	92,80

Fonte: Elaborado pela autora.

Analisando a variação da RCL de 2008 a 2016, observa-se o aumento de 115,45% dessa variável, sendo os exercícios de 2009, 2010 e 2011 os principais responsáveis por esta progressão. Dentre os estados com maior crescimento individual da RCL nesse período estão: Pará (136,22%), Paraná (135,71%), Ceará (126,11%), Alagoas (116,72%), Pernambuco (108,32%), Distrito Federal (106,53%), Mato Grosso (102,59%), Bahia (101,69%) e Paraíba (100,05%).

A variação das despesas com pessoal de 2008 a 2016 totaliza em 169,38%. Os estados que individualmente apresentaram maior aumento são: Rio de Janeiro (275,04%), Mato Grosso (217,39%), Paraná (153,10%), Santa Catarina (151,91%) e Rondônia (147,85%). Os que apresentaram menor variação são: São Paulo (94,28%), Acre (96,86%), Minas Gerais (97,91%), Piauí (105,34%) e Sergipe (109,82%).

Em análise à variação da receita tributária, o aumento de 99,93% da arrecadação tributária. Foram registrados como maiores arrecadações individuais os seguintes estados: Piauí (229,02%), Santa Catarina (205,72%), Tocantins (182,13%), Mato Grosso (170,19%) e Pará (162,20%). Dentre os menores progressos individuais no período estão: Minas Gerais (95,92%), Mato Grosso do Sul (90,03%), São Paulo (66,86%), Amazonas (60,84%) e Espírito Santo (33,22%).

De uma maneira geral, verificou-se o aumento do PIB de 2008 a 2015 em 92,80%, percentual, em que verificou-se o maior aumento individual nos estados: Piauí (141,61%), Tocantins (138,78%), Mato Grosso do Sul (129,39%), Pernambuco (122,90%) e Mato Grosso (118,32%). Os menores aumentos de PIB correspondem aos seguintes estados: São Paulo (86,08%), Sergipe (80,01%), Amazonas (79,90%), Rio de Janeiro (74,24%) e Espírito Santo (66,96%).

Para consolidar os resultados obtidos até então, a Tabela 11 apresenta os cinco estados que mais contribuíram e os que menos contribuíram para o aumento de cada uma das variáveis: RCL, DTP, receitas tributárias e PIB de 2008 a 2016 (no caso do PIB, 2015).

Tabela 11 – Estados com maiores e menores variações das variáveis

	2008 – 2016						2008 – 2015	
	RCL		DTP		RT		PIB	
	Estados	%	Estados	%	Estados	%	Estados	%
Maiores variações	PA	136,22	RJ	275,04	PI	229,02	PI	141,61
	PR	135,71	MT	217,39	SC	205,72	TO	138,78
	CE	126,11	PR	153,10	TO	182,13	MS	129,39
	AL	116,72	SC	151,91	MT	170,19	PE	122,90
	PE	108,32	RO	147,85	PA	162,20	MT	118,32
Menores variações	SE	78,65	SE	109,82	MG	95,92	SP	86,80
	AM	78,19	PI	105,34	MS	90,03	SE	80,01
	SP	70,89	MG	97,91	SP	66,86	AM	79,90
	ES	53,64	AC	96,86	AM	60,84	RJ	74,24
	RJ	45,23	SP	94,28	ES	33,22	ES	66,96
Total	-	115,45	-	169,38	-	99,93	-	92,80

Fonte: Elaborado pela autora.

Por meio da Tabela 11, pode-se verificar a reincidência de estados com maiores variações em mais de uma variável, a exemplo de: Pará (RCL e RT), Paraná (RCL e DTP),

Pernambuco (RCL e PIB), Mato Grosso (DTP, RT e PIB), Santa Catarina (DTP e RT) e Piauí (RT e PIB). Da mesma forma acontece com alguns estados que figuraram entre as menores variações: Sergipe (RCL, DTP e PIB), Amazonas (RCL, RT e PIB), São Paulo (RCL, DTP, RT e PIB), Espírito Santo (RCL, RT e PIB). Demonstrando que pode haver correlação entre as variáveis. Tal fato não pode ser conclusivo, em virtude da existência de estados que figuraram entre as maiores variações e menores em diferentes variáveis, a exemplo do Piauí, que possui uma das menores despesas com pessoal e maiores arrecadações tributárias e PIB.

A seguir, a Tabela 12 apresenta a representação das médias da Receita Corrente Líquida, Despesa Total com Pessoal e Receita Tributária de 2008 a 2016 e do PIB de 2008 a 2015 de todos os estados brasileiros em relação ao total.

Tabela 12 – Representação das médias da RCL, DTP, RT e PIB

	RCL		DTP		RT		PIB	
	Média	%	Média	%	Média	%	Média	%
AC	3.326,44	0,80	1.522,67	0,82	921,00	0,24	9.975,25	0,22
AL	5.176,67	1,25	2.460,67	1,33	2.933,11	0,77	33.063,25	0,72
AM	9.099,33	2,19	4.023,33	2,17	6.881,67	1,80	69.851,13	1,53
AP	4.075,50	0,98	1.741,00	0,94	745,67	0,19	10.405,38	0,23
BA	21.333,44	5,14	9.683,56	5,23	16.589,11	4,33	179.625,50	3,92
CE	12.205,56	2,94	5.141,11	2,78	9.010,11	2,35	94.916,75	2,07
DF	14.465,89	3,48	6.540,67	3,53	10.470,00	2,73	160.802,50	3,51
ES	10.037,89	2,42	3.951,44	2,13	9.364,11	2,44	101.983,00	2,23
GO	16.214,80	3,90	7.288,20	3,94	13.204,33	3,44	129.007,00	2,82
MA	9.032,25	2,17	3.519,63	1,90	4.632,44	1,21	57.610,38	1,26
MG	40.594,78	9,77	18.190,89	9,83	38.997,78	10,17	410.443,50	8,97
MS	3.841,40	0,92	7.915,40	4,28	6.535,33	1,70	58.923,63	1,29
MT	9.027,22	2,17	4.728,89	2,55	7.560,33	1,97	75.647,88	1,65
PA	12.332,00	2,97	5.617,44	3,04	8.166,00	2,13	98.474,00	2,15
PB	6.169,44	1,49	3.030,22	1,64	4.018,11	1,05	40.711,50	0,89
PE	15.487,00	3,73	8.279,78	4,47	11.897,44	3,10	117.345,50	2,56
PI	5.465,22	1,32	2.378,56	1,29	2.778,78	0,72	27.519,00	0,60
PR	21.513,67	5,18	10.532,78	5,69	22.076,67	5,76	276.104,00	6,03
RJ	40.642,44	9,79	13.550,78	7,32	35.121,33	9,16	533.236,00	11,65
RN	6.807,29	1,64	3.441,00	1,86	4.333,00	1,13	43.277,63	0,95
RO	4.863,63	1,17	2.047,13	1,11	2.928,67	0,76	27.540,25	0,60
RR	2.995,00	0,72	1.291,33	0,70	619,78	0,16	7.659,63	0,17
RS	27.575,00	6,64	12.266,67	6,63	25.756,56	6,72	282.570,13	6,17
SC	14.959,11	3,60	6.696,89	3,62	14.808,56	3,86	184.537,88	4,03
SE	5.247,89	1,26	2.454,22	1,33	2.641,11	0,69	30.356,63	0,66
SP	115.342,11	27,77	49.488,00	26,74	118.387,56	30,88	1.596.666,25	32,69
TO	4.391,33	1,06	2.043,50	1,10	1.975,11	0,52	20.019,63	0,44
Total	415.335,44	100	185.086,22	100	383.366,00	100	4.578.273,13	100

Analisando a Tabela 12, verifica-se que o Estado de São Paulo, isoladamente, representou uma média de 27,77% da RCL de todos os Estados, seguido por Rio de Janeiro (9,79%) e Minas Gerais (9,77%), Rio Grande do Sul (6,64%), Paraná (5,18%) e Bahia (5,14%). Os estados que menos contribuíram com a representação da média da RCL em

relação ao somatório dos estados de 2008 a 2016 são: Roraima (0,72%), Acre (0,80%), Mato Grosso do Sul (0,92%), Amapá (0,96%) e Tocantins (1,06%), sendo quase todos os estados pertencentes à região Norte.

Observa-se ainda que, mais uma vez, o estado de São Paulo representa a maior parcela das despesas com pessoal, tal como foi visto na RCL, representando 26,74% do somatório da média das despesas com pessoal dos estados. Da mesma forma, Minas Gerais apresentou um resultado semelhante àquele da RCL, sendo 9,83% da DTP dos estados. Em seguida estão os estados Rio de Janeiro (7,32%), Rio Grande do Sul (6,63%) e Paraná (5,69%). Com menor representação da despesa total com pessoal estão: Roraima (0,70%), Acre (0,82%), Amapá (0,94%), Tocantins (1,10%) e Rondônia (1,11%). Todos estados pertencentes à região Norte, resultado semelhante com a apuração da representatividade das médias da RCL de 2008 a 2016.

Em relação à representatividade dos estados em relação ao somatório das médias das receitas tributárias de 2008 a 2016 por estado, percebe-se que o Estado de São Paulo representa a maior parcela da arrecadação tributária do país, em 30,88%, seguido de Minas Gerais (10,17%), Rio de Janeiro (9,16%), Rio Grande do Sul (6,72%) e Paraná (5,76%). Os Estados com menor representatividade são: Roraima (0,16%), Amapá (0,19%), Acre (0,24%), Tocantins (0,52%) e Sergipe (0,69%). Tal resultado corresponde aos obtidos nas variáveis RCL e DTP.

No que concerne à representatividade da média do PIB dos estados de 2008 a 2015 em relação ao somatório do PIB dos estados, verificou-se que São Paulo, mais uma vez, posiciona-se com maior participação do PIB, isoladamente, chegando a 32,69% do PIB total, seguido do Rio de Janeiro (11,65%), Minas Gerais (8,97%), Rio Grande do Sul (6,17%) e Paraná (6,03%).

A Tabela 13 demonstra os estados com maiores e menores representações dentro das médias dos estados em relação ao total.

Tabela 13 – Estados com maiores e menores representações das variáveis

	2008 – 2016						2008 – 2015	
	RCL		DTP		RT		PIB	
	Estados	%	Estados	%	Estados	%	Estados	%
Maiores representações	SP	27,77	SP	26,74	SP	30,88	SP	32,69
	RJ	9,79	MG	9,83	MG	10,17	RJ	11,65
	MG	9,77	RJ	7,32	RJ	9,16	MG	8,97
	RS	6,64	RS	6,63	RS	6,72	RS	6,17
	PR	5,18	PR	5,69	PR	5,76	PR	6,03
Menores representações	TO	1,06	RO	1,11	SE	0,69	RO	0,60
	AP	0,98	TO	1,10	TO	0,52	TO	0,44

(%)

	MS	0,92	AP	0,94	AC	0,24	AP	0,23
	AC	0,80	AC	0,82	AP	0,19	AC	0,22
	RR	0,72	RR	0,70	RR	0,16	RR	0,17

Fonte: Elaborado pela autora.

Para finalizar a análise das estatísticas descritivas, verifica-se que a lista dos estados mais representativos e menos representativos das variáveis engloba os mesmos entes federados, a exceção de Mato Grosso do Sul que ocupa apenas uma vez o *ranking* dos estados menos representativos, no que tange à Receita Corrente Líquida, e de Sergipe, na mesma situação em relação às receitas tributárias. Destaca-se a disparidade do estado de São Paulo em relação aos demais, representando aproximadamente 30% do somatório das variáveis de todos os estados. E da segunda e terceira colocação sempre a cargo do Rio de Janeiro e de Minas Gerais, alterando entre si.

4.3 Comparações estatísticas

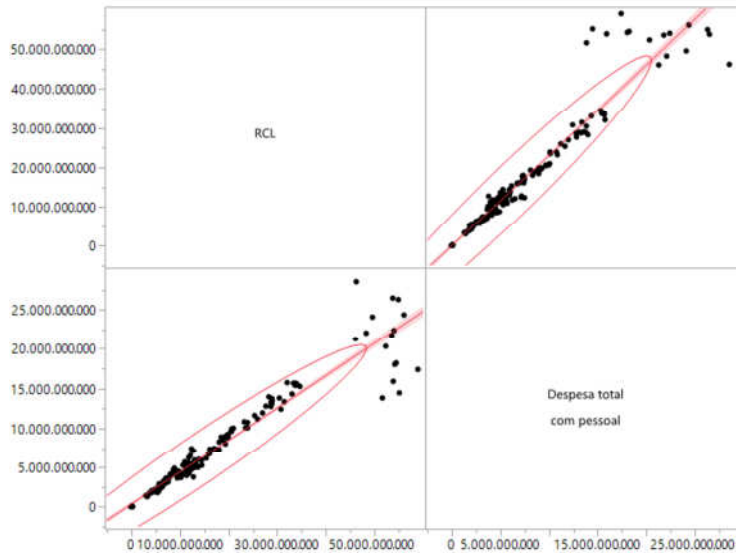
Nesta seção da pesquisa serão demonstradas as comparações estatísticas entre a receita corrente líquida, a arrecadação da receita tributária, o nível de riqueza dos estados brasileiros (PIB dos estados), as retrações econômicas (variação do PIB no período) e os gastos com pessoal.

4.3.1 Receita Corrente Líquida – RCL X Despesa com pessoal

Objetiva-se, por meio da comparação estatística entre o valor das Receitas Correntes Líquidas e das Despesas com Pessoal, verificar a parcela de recursos que os Estados brasileiros estão dispostos a comprometer diante dessa despesa com o recurso que é destinado a ela.

Dessa forma, inicia-se testando a hipótese de que o aumento da Receita Corrente Líquida é proporcional ao aumento das despesas com pessoal, através do diagrama de dispersão a seguir:

Figura 3 – Diagrama de dispersão com elipse de confiança de 95%



Pelo diagrama acima, percebe-se uma possível correlação positiva entre os dados de despesas de pessoal e receita corrente líquida. Para confirmar a existência desta correlação, utilizou-se o teste de τ de Kendall.

Tabela 14 – Teste de τ de Kendall (RCL X DTP)

Kendall τ	p-valor
0,9378	<0,0001

Pelo teste acima, como o p-valor associado é inferior ao nível de 5%, conclui-se que existe correlação positiva e estatisticamente significativa entre as duas variáveis e corresponde a 0,9378, sendo considerada muito forte. Isto é, quanto maior a receita corrente líquida, maior a despesa com pessoal.

Desta forma, os resultados confirmam a hipótese formulada de que o aumento da Receita Corrente Líquida é proporcional ao aumento das despesas com pessoal, estando de acordo com os resultados apontados pelo estudo realizado por Coelho (2009).

Em relação ao que foi observado na análise da estatística descritiva, verificou-se que, em termos de variação das duas variáveis, não existe uma correlação. Referindo-se à representação dos estados em relação ao somatório das médias de cada estado de 2008 a 2016 para as duas variáveis, verifica-se uma uniformidade da participação dos estados, tendo sido

elencados como maiores participações da RCL e da DTP: São Paulo, Rio de Janeiro, Minas Gerais, Rio Grande do Sul e Paraná. Desses estados, apenas a pontuação do Rio de Janeiro diverge entre as duas variáveis, sendo de 9,79% da RCL e de 7,32% da DTP, no restante dos estados a representação deles em relação às variáveis são semelhantes. Entre as menores variações também, percebe-se a presença de quase todos os estados em comum: Tocantins, Amapá, Acre e Roraima, também como percentuais semelhantes. A divergência consiste no Mato Grosso do Sul que esteve entre as menores representações da RCL, não se enquadrando na das DTP, que engloba o estado de Rondônia em seu lugar. Portanto, a estatística descritiva corrobora com os resultados apresentados nessa seção.

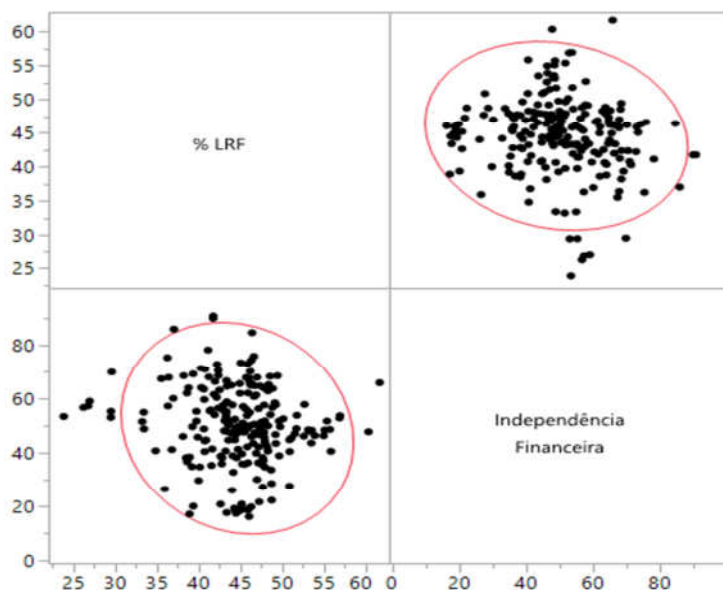
4.3.2 Arrecadação de receita tributária X Despesa com pessoal

Esta análise visa testar a hipótese levantada de que “há baixa proporção entre a elevação nas médias da despesa total com pessoal e a arrecadação tributária estadual”, buscando verificar a existência de uma correlação entre a percentual de gasto total com pessoal em relação à receita corrente líquida e a arrecadação das receitas tributárias, conforme a seguir:

$$\%LRF = 100 * \frac{\text{Despesas com pessoal}}{RCL}$$

$$\text{Grau de independência} = 100 * \frac{\text{Arrecadação tributária}}{\text{Arrecadação total}}$$

Figura 4 – Diagrama de dispersão com elipse de confiança de 95%



Pelo diagrama acima, percebe-se que não parece haver correlação entre ambas as variáveis, uma vez que a dispersão se mostra concentrada em um círculo de confiança aparentemente sem qualquer relação. Para se saber se existe correlação significativa, será utilizado o teste τ de Kendall, conforme Tabela 15 a seguir:

Tabela 15 – Teste de τ de Kendall (RT X DTP)

Kendall τ	p-valor
-0,0913	0,0543

O teste apontou para uma correlação negativa e não significativa ao nível de 5%, portanto, pode-se concluir que o percentual de gasto com pessoal das receitas correntes líquidas não está correlacionado com o grau de arrecadação tributária estadual.

Isso significa que o gasto pode crescer ou diminuir, independentemente da variação da arrecadação tributária estadual. Tal resultado confirma a hipótese levantada e corroborada com base no estudo de Medeiros (2011) da existência de uma baixa proporção entre a elevação média da despesa com pessoal e a arrecadação tributária estadual.

Segundo Medeiros (2011), a elevação dos gastos com pessoal acontece sem uma proporcional elevação da autonomia financeira dos municípios. Tal resultado ainda é corroborado por Santolin, Jayme Júnior e Reis (2009), que constataram, após a promulgação da LRF, um aumento das despesas com pessoal com uma baixa variação de receita tributária.

Os resultados apontados na Tabela 19 da estatística descritiva, apresentam a uniformidade dos estados nos *rankings* de maiores e menores contribuições na representação

média das variáveis (RT e DTP). Observam-se os seguintes estados com a composição de maior participação: São Paulo, Minas Gerais, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul e Paraná. Ao passo que os seguintes estados estão em comum nas listas de menor representação: Tocantins, Amapá, Acre e Roraima. Na arrecadação tributária, Sergipe aparece com uma baixa representação, estado que na lista das despesas total com pessoal é Rondônia. Por meio da análise descritiva, portanto, poder-se-ia relatar uma correlação entre as duas variáveis, o que não foi comprovado através dos testes estatísticos acima.

4.3.3 *Nível de riqueza dos estados brasileiros (PIB estadual) X Despesa com pessoal*

Para se testar a hipótese formulada de que “Estados com maior participação no PIB reduzem a sua participação em despesas com pessoal”, são consideradas as seguintes variáveis: PIB real, como estimativa da riqueza dos estados e % RCL, que mede o nível da receita corrente líquida destinada ao pagamento com pessoal.

Figura 5 – Diagrama de dispersão com elipse de confiança de 95%

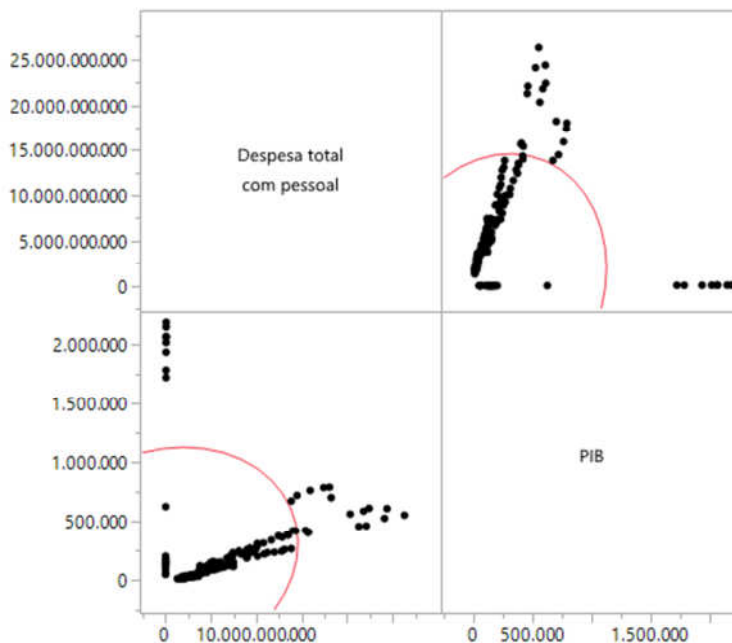


Tabela 16 – Teste de τ de Kendall (PIB X DTP)

Kendall τ	p-valor
0,5077	< 0,001

O teste τ de Kendall mostrou haver correlação moderada (0,5077), positiva e significativa entre as variáveis, uma vez que o p-valor do teste foi inferior ao nível de 5%. É interessante destacar que alguns estados, como pode-se observar pela elipse de confiança, se comportam de forma contrária à maioria, resultando numa clara quebra de uma estrutura de correlação. Os estados responsáveis por esse desvio são Minas Gerais, Rio de Janeiro, São Paulo, Pará, Paraíba e Pernambuco.

Na estatística descritiva não foi observado nenhuma divergência desses estados no que compete ao nível de riqueza deles. Porém, cabe destacar que os estados de Minas Gerais, Rio de Janeiro e São Paulo são os que apresentam valores superiores em cada uma das variáveis estudadas.

Ao se analisar novamente a correlação acima, descartando os seis estados citados acima, obtém-se os seguintes resultados.

Figura 6 – Diagrama de dispersão com elipse de confiança de 95% (excluindo MG, RJ, SP, PA, PB e PE)

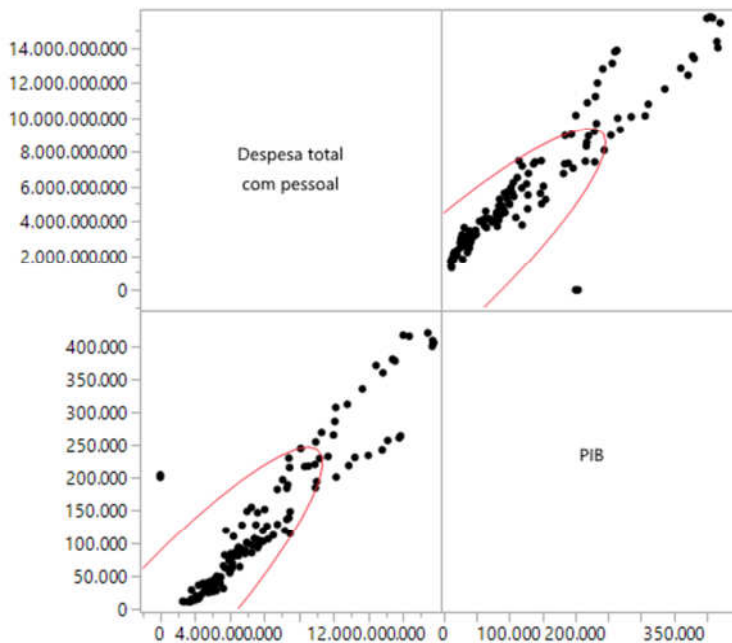


Tabela 17 – Teste de τ de Kendall (PIB X DTP)

Kendall τ	p-valor
0,8323	< 0,001

Portanto, ao se analisar as despesas dos demais estados relativamente ao PIB, obtém-se uma correlação forte (0,8323) e estatisticamente significativa.

Portanto, observou-se que, com exceção dos estados de Minas Gerais, Rio de Janeiro, São Paulo, Pará, Paraíba e Pernambuco, quanto maior o PIB e maior a riqueza estadual, maior o volume gasto com pessoal.

O resultado apresentado não corrobora com a hipótese apresentada de que os Estados com maior participação no PIB reduzem a sua participação em despesas com pessoal, tendo em vista que, com exceção dos Estados de Minas Gerais, Rio de Janeiro, São Paulo, Pará, Paraíba e Pernambuco, existe uma proporção entre o aumento do PIB e o aumento das despesas com pessoal. Portanto, essa pesquisa obteve resultados divergentes daqueles apresentados por Souza e Platt Neto (2012).

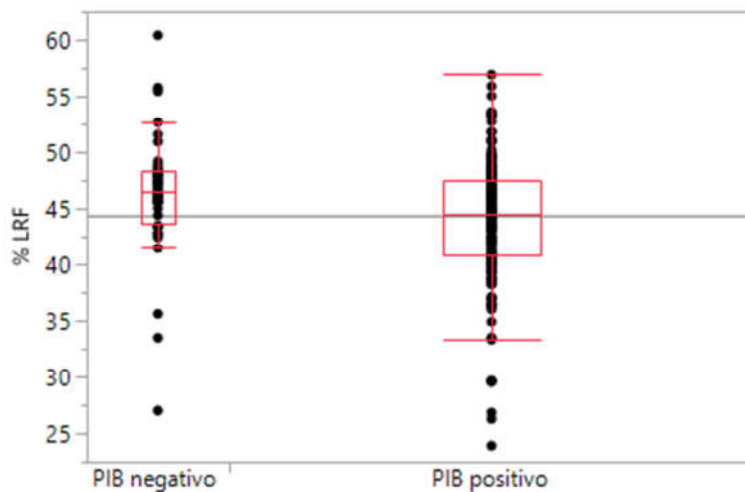
4.3.4 Retrações econômicas X Despesa com pessoal

Para testar se retrações econômicas estão diretamente associadas com o decréscimo no nível das despesas com pessoal entre os estados, foi construída uma variável do tipo *Dummy*, que identifica se o PIB real do ano corrente teve variação negativa em relação ao ano anterior, utilizando a seguinte função:

$$VarPib \begin{cases} 1, se 1 - \frac{PIB_{ano\ atual}}{PIB_{ano\ anterior}} < 0 \\ 0, caso\ contrário \end{cases}$$

Em seguida, os dados referentes à variável %LRF foram agregados por cada nível da variável construída e foram comparados.

Figura 7 – *Box Plot* do %LRF por nível *Dummy* de variação do PIB real



Nota-se, pela figura acima, que aparentemente o percentual da RCL destinada ao pagamento de pessoal é maior nos anos em que houve retração do PIB comparativamente aos anos em que o PIB se manteve estável ou aumentou com relação ao ano anterior. Para saber se essa diferença é significativa, utiliza-se o teste de Mann-Whitney ao nível de significância de 5%.

Tabela 18 – Teste de U de Mann-Whitney

U	p-valor
4579	0,0089

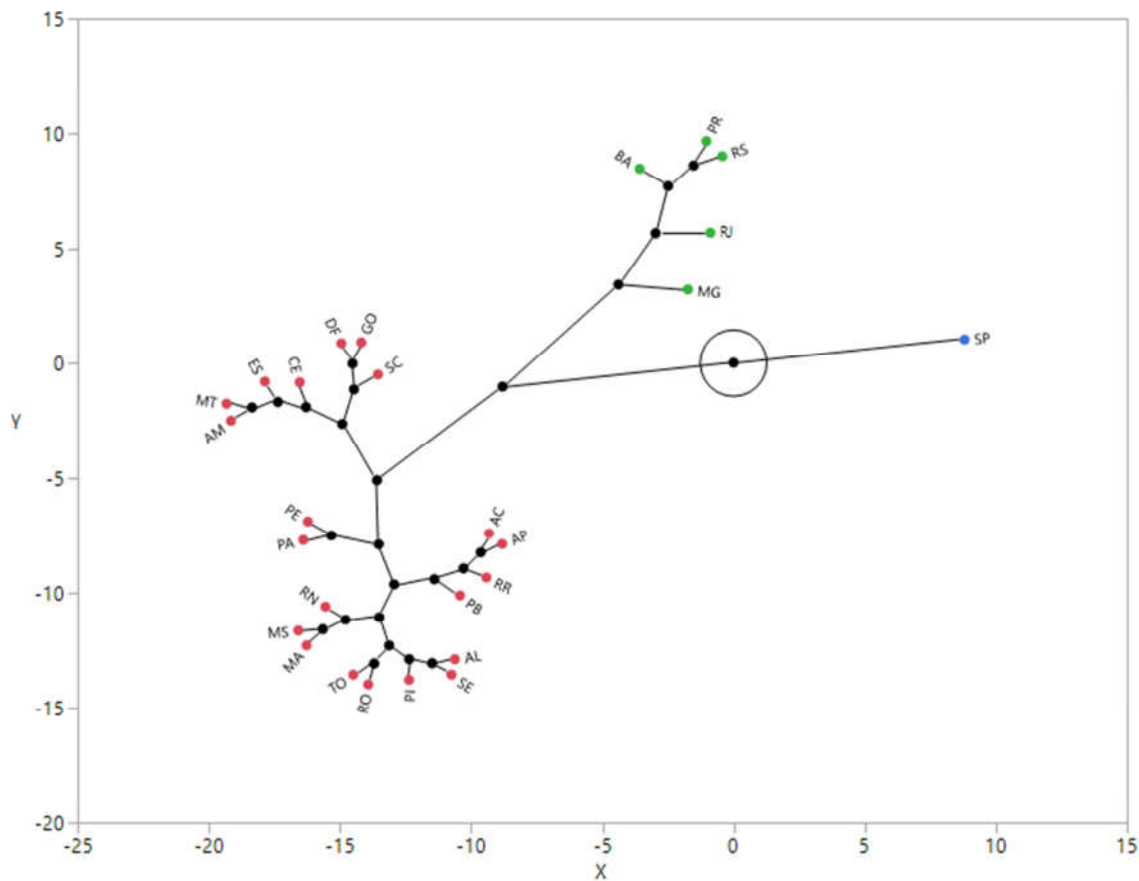
Como atestado acima, o p-valor do teste foi inferior ao nível de 5%, logo percebe-se que os dois níveis expostos na figura 7, variação do PIB negativo e variação do PIB positivo, não são iguais. Portanto, pode-se concluir que em anos cujo PIB possuiu uma variação negativa com relação ao PIB do exercício anterior, ou seja, em anos de retração econômica, o nível de gasto com pessoal tende a ser maior do que o observado em anos cujo PIB não mostrou retração.

Ou seja, ainda que estejam atravessando um momento de crise, os resultados demonstram que os gastos com pessoal, considerando o pessoal ativo (servidores estáveis e comissionados) não são reduzidos. Souza (2008) justifica por meio do crescimento vegetativo, em virtude do sistema de progressão da carreira adotado, a preocupação do governo com as despesas com pessoal, tendo em vista seu volume e as dificuldade de controle.

4.4 Análise de agrupamentos

A fim de se identificar entre os estados agrupamentos semelhantes, foi utilizando o método *Constellation Plot*, com uma forma visual de mostrar o resultado da análise de Cluster, utilizando o método não hierárquico, baseado no método de variância mínima de Wald. Para tanto, as seguintes variáveis foram utilizadas: Despesa com pessoal, Receita total, Arrecadação Tributária e PIB. Com isso, o método agrupou as Unidades Federativas com perfis semelhantes.

Figura 8 – *Constellation Plot* (agrupamento dos estados)



A

análise de agrupamento mostrada pela presença

de 3 grandes agrupamentos de estados, que revelam um resultado geral das variáveis. É possível ver que o estado de São Paulo formou, isoladamente, um agrupamento, destacando-se dos demais, principalmente, por seu resultado de PIB.

Essa análise, portanto, demonstra a semelhança no comportamento dos valores gastos com pessoal, bem como sua relação com as variáveis PIB, RCL e receitas tributárias entre os estados de Santa Catarina, Goiás, Ceará, Espírito Santo, Mato Grosso, Amazonas, Pernambuco, Pará, Rio Grande do Norte, Mato Grosso do Sul, Maranhão, Tocantins, Rondônia, Piauí, Sergipe, Alagoas, Paraíba, Roraima, Amapá e Acre. Isso revela que a maioria dos estados brasileiros possui um modelo de comportamento em relação ao comportamento das despesas com pessoal e suas variáveis.

De outro lado, observou-se que os estados da Bahia, Paraná, Rio Grande do Sul, Rio de Janeiro e Minas Gerais apresentam semelhanças entre a relação das despesas com pessoal e as variáveis selecionadas. Não fazendo parte de nenhum agrupamento, encontra-se o estado de São Paulo.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta seção apresenta o encerramento da pesquisa, apresentando as conclusões referentes aos objetivos e hipóteses propostos na pesquisa, bem como são apresentadas as sugestões para futuras pesquisas.

Inicialmente foram propostos os seguintes objetivos para a pesquisa: analisar o impacto das variáveis PIB, RCL e arrecadação de receitas tributárias no cumprimento dos limites dos gastos com pessoal dos Estados brasileiros entre os anos de 2008 e 2016. Tal objetivo foi possível por meio da investigação da variação do comportamento dos gastos com pessoal, verificando o cumprimento dos limites legais da LRF por parte dos estados federados e da análise da relação entre os gastos com pessoal e cada variável em referência.

A pesquisa foi formulada buscando responder a seguinte questão de pesquisa: *Qual o impacto das variáveis PIB, RCL e arrecadação de receitas tributárias no cumprimento dos limites dos gastos com pessoal nos Estados brasileiros entre os anos de 2008 e 2016?*

Por meio da análise descritiva dos dados, observou-se uma uniformidade no comportamento dos Estados em relação às variáveis, apresentando-se com o maior volume de todas as variáveis, isolado de todos os outros estados, São Paulo, seguido dos Estados do Rio de Janeiro, Minas Gerais, Rio Grande do Sul, Paraná e Bahia. Com menor utilização dos recursos, encontram-se os Estados de Roraima, Rondônia, Acre e Amapá.

A seguir, será disposto acerca da confirmação ou rejeição das hipóteses formuladas:

A primeira hipótese formulada, de que os limites estabelecidos pela LRF quanto às despesas com pessoal foram atendidos pelos estados, foi rejeitada, considerando que apenas Espírito Santo e Maranhão não ultrapassaram nenhum dos limites (alerta, prudencial e total). Os Estados do Amapá, em 2013 e 2014, Ceará, em 2015, e São Paulo em 2015 e 2016, ultrapassaram o limite de alerta. Além disso, Alagoas, em 2009 e 2014, Minas Gerais, em 2016, Mato Grosso do Sul em 2015, Mato Grosso de 2010 a 2016, Paraíba em 2009, 2010, 2014 e 2015, Pernambuco em todos os anos estudados, Paraná em 2013, Rio de Janeiro em 2016 (com um aumento de 82% em relação ao ano anterior), Rio Grande do Norte em 2010 e 2014 a 2016, Rio Grande do Sul em 2015 e Tocantins em 2014, que se absteve de divulgar os dados de 2013, 2015 e 2016, ultrapassaram o limite total. Em relação ao Estado do Rio de Janeiro, que aumentou as despesas com pessoal em 2016 em 82%, observou-se que isso se deve ao fato de que as receitas de *royalties* de petróleo e até saques de depósitos judiciais

eram enquadrados no abatimento de gastos com inativos incorretamente, provocando um rombo de R\$ 10,8 bilhões.

A segunda hipótese, de que o aumento da RCL é proporcional ao aumento das despesas com pessoal, foi confirmada, tendo em vista que o aumento da RCL propicia o aumento no limite de despesas com pessoal que os Estados estão vinculados, possibilitando que maior dispêndio nessa rubrica, além do aumento dos recursos para esse gasto.

A terceira hipótese, de que há baixa proporção entre a elevação nas médias da despesa total com pessoal e a arrecadação tributária estadual, foi confirmada, considerando que os resultados apontaram para a independência entre a variação da arrecadação tributária e o volume dos gastos com pessoal. Isso se deve ao fato de que a arrecadação tributária é um dos tipos de receita que são arrecadadas pelos entes federados, possibilitando resultado diferente no caso da utilização do somatório das receitas próprias do ente.

Por fim, a última hipótese formulada, de que estados que reduzem a sua participação em despesas com pessoal possuem maior participação no PIB, foi rejeitada, em virtude de que os resultados apontaram para a ausência da proporção entre o aumento do PIB e o aumento das despesas com pessoal. Destaca-se ainda que os Estados de Minas Gerais, Rio de Janeiro, São Paulo, Pará, Paraíba e Pernambuco foram retirados do teste, tendo em vista que distorceram os resultados. Desta forma, verifica-se a independência entre o volume gasto com pessoal e o nível de riqueza dos Estados.

Adicionalmente, encontrou-se que, em anos de retração econômica, os gastos com pessoal tendem a ser maior. Isso significa que, ainda que os Estados estejam passando por momentos de crise, as despesas com pessoal não são reduzidas. Isso pode acontecer, em parte, pelo fato de que a redução do PIB, em virtude da retração econômica, reduz a arrecadação da RCL, que limita as despesas com pessoal, reduzindo, assim, a margem para esse gasto. Embora essa redução seja dificultada pelo sistema de progressão de carreira adotado, que culmina no crescimento vegetativo da folha.

Portanto, como resposta à questão de pesquisa formulada, dentre as variáveis RCL, arrecadação tributária e PIB, observou-se que apenas a receita corrente líquida afeta diretamente o valor gasto com pessoal.

Além disso, ao final do estudo, foi realizada uma análise de agrupamento do comportamento das despesas com pessoal nos Estados brasileiros em relação às suas variáveis, confirmando as análises da estatística descritiva realizada, obtendo como resultado semelhança entre os estados de Santa Catarina, Goiás, Ceará, Espírito Santo, Mato Grosso, Amazonas, Pernambuco, Pará, Rio Grande do Norte, Mato Grosso do Sul, Maranhão,

Tocantins, Rondônia, Piauí, Sergipe, Alagoas, Paraíba, Roraima, Amapá e Acre. Isso revela que a maioria dos estados brasileiros possuem um modelo de comportamento das variáveis PIB, RCL e arrecadação tributária em relação às despesas com pessoal. De outro lado, observou-se que os estados da Bahia, Paraná, Rio Grande do Sul, Rio de Janeiro e Minas Gerais apresentam semelhanças entre a relação das despesas com pessoal e as variáveis selecionadas. Não fazendo parte de nenhum agrupamento, encontra-se o estado de São Paulo.

Diante dos resultados apresentados, pode-se constatar que os objetivos estabelecidos na pesquisa foram alcançados, tendo em vista que foi investigada a variação do comportamento dos gastos com pessoal, verificando se houve o cumprimento dos limites legais da LRF por parte dos entes federados e foi analisada a relação entre o gasto com pessoal e o PIB, a RCL e a arrecadação das receitas tributárias.

Como sugestão para futuras pesquisas, propõe-se que sejam realizados estudos englobando outras variáveis, tais como receita corrente líquida, terceirizações que compõem as despesas com pessoal, terceirizações excluídas das despesas com pessoal e nível de independência financeira dos entes, bem como a análise do comportamento dos gestores estaduais frente à variação dos limites de gastos com pessoal.

Dentre as limitações do estudo, pode-se informar a ausência da disponibilidade dos PIBs estaduais do exercício de 2016, bem como dos Demonstrativos de Despesa com Pessoal dos seguintes Estados e seus respectivos anos: Amapá – 2008 a 2012, Goiás – 2008 a 2011, Maranhão – 2011, Mato Grosso do Sul – 2008 a 2011, Rio Grande do Norte – 2008 e 2009, Rondônia – 2009, Roraima – 2008 a 2013, Rio Grande do Sul – 2008 a 2010 e Tocantins – 2013, 2015 e 2016. Adicionalmente, destaca-se a dificuldade de se utilizar todas as receitas próprias no enquadramento de nível de dependência dos estados, usando tão somente as receitas tributárias.

REFERÊNCIAS

- AFONSO, António; ALEGRE, Juan González. Economic growth and budgetary componentes: a panel assessment for the EU. **Empirical Economics**, v. 41, p 703-723, 2011.
- APPOLINÁRIO, Fábio. **Metodologia da ciência**: filosofia e prática de pesquisa. 2. Ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012.
- ARAÚJO, Jandher Jonnathan; RIBEIRO, Magno Alves. Despesas públicas: análise das despesas com pessoal nos municípios da Região VIII do Zoneamento Sócio Econômico Ecológico – MT. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, v. 2, n. 3, 2013.
- ÁVILA, Taissa Castro Ximenes; FIGUEIREDO, Francisco Nelson de Andrade. O comprometimento da receita corrente líquida com as despesas com pessoal evidenciado no Relatório de Gestão Fiscal dos anos de 2010 a 2012 – um estudo aplicado ao município de Maranguape. **Revista Controle**, v. 11, n. 1, pp. 299-323, 2013.
- BARBOSA FILHO, F. H. A crise econômica de 2014/2017. **Estudos Avançados**, São Paulo, v. 31, ed. 89, p 51-60, 2017.
- BERLOFFA, Marcelo Viaro. **A eficácia da lei de responsabilidade fiscal sobre os gastos com pessoal**: um estudo sobre os gastos com pessoal do poder legislativo em alguns municípios da região metropolitana de Campinas. São Paulo: 2010. Dissertação (Mestrado em Contabilidade), Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.
- BORGES, B. Debates dos impactos da nova matriz econômica: a visão de que há exagero. **Conjuntura Econômica**, FGV IBRE, v. 71, n 11, 2017.
- BORLAUG, Siri Brorstad. Moral hazard and adverse selection in research funding: centres of excellence in Norway and Sweden. **Science and Public Policy**, v. 43, n. 3, pp. 352-362, 2016.
- BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 19 de fevereiro de 2018.
- _____. **Emenda Constitucional nº 19, de 04 de junho de 1998**. Modifica o regime e dispõe sobre os princípios e normas da Administração Pública, servidores e agentes políticos, controle de despesas e finanças públicas e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc19.htm#art3>. Acesso em 17 de setembro de 2018.
- _____. **Lei Complementar nº 82, de 27 de março de 1995**. Disciplina os limites das despesas com o funcionalismo público, na forma do art. 169 da Constituição Federal (Lei Camata). Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp82.htm >. Acesso em: 19 de abril de 2018.
- _____. **Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre

prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. (Lei Kandir). Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp87.htm >. Acesso em 18 de agosto de 2018.

_____. **Lei Complementar nº 96, de 31 de maio de 1999**. Disciplina os limites das despesas com pessoal, na forma do art. 169 da Constituição. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp96impressao.htm >. Acesso em: 29 de abril de 2018.

_____. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm >. Acesso em: 19 de fevereiro de 2018.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. New Public Management Reform: Now in the Latin America Agenda, and yet... **Programa de Estudos Políticos**. Rio de Janeiro, 2001.

BUTLER, Eamonn. Public choice – a primer. **Occasional paper nº 147**. London: Institute of Economic Affairs, 2012.

CODACE – Comitê de Datação do Ciclo Econômico. **Vários relatórios**. IBRE, FGV. Rio de Janeiro, 2017. Disponível em: < <http://portalibre.fgv.br/main.jsp?lumChannelId=4028808126B9BC4C0126BEA1755C6C93> >. Acesso em: 19 de fevereiro de 2018.

COELHO, Nirleide Saraiva. **A LRF no Ceará de 2003 a 2007: o que é bom para o social pode ser mau para o econômico**. Fortaleza, 2009. Dissertação (Mestrado em economia do setor público), Universidade Federal do Ceará.

CONGRESSIONAL BUDGET OFFICE – CBO. **Extending the Budget Enforcement Act**. 2002.

CRESWELL, J. W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo e quantitativo**. 3. Ed., Porto Alegre: Artmed, 2010.

CRUZ, Cláudia Ferreira da. **Responsabilidade na Gestão Fiscal: um estudo em grandes municípios com base nos pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal no período de 2010-2013**. São Paulo, 2015. Tese (Doutorado em Ciências – Controladoria e Contabilidade), Universidade de São Paulo.

CRUZ, Cláudia Ferreira da; FERREIRA, Aracéli Cristina de Sousa; SILVA, Lino Martins da. Tendências teóricas nos estudos com abordagem na divulgação e transparência de informações sobre gestão pública. In: III Encontro de Administração da Informação, 2011, Porto Alegre. **Anais...**, 2011.

DEMIRAG, Istemi; KHADARPO, Iqbal. Accountability and value for Money in private finance initiative contracts. **Financial Accountability & Management**, v. 24, n. 4, pp. 445-478, 2008.

DREZNER, Daniel W. The system worked: global economic governance during the great recession. **World Politics**, v. 66, n. 1, pp. 123-164, 2014.

EAKIN, Hallie; ERIKSEN, Siri; EIKELAND, Per-Ove; OJEN, Cecilie. Public Setor Reforme and Governance for Adaption: Implications of New Public Management for Adaptive Capacity in Mexico and Norway. **Environmental Management**, v.47, i. 3, pp. 338-351, 2011.

FARIA, Daniela de Melo. **Gestão fiscal responsável e qualidade de vida da sociedade: uma análise do desempenho dos estados brasileiros**. Rio de Janeiro, 2009. Dissertação (Mestrado em Administração Pública), Escola Brasileira de Administração Pública e Empresas da Fundação Getúlio Vargas.

FERNANDES, J.U.J. Tema da semana: Controle social das compras públicas – Boas práticas. **Informativo Fórum Jacoby de Gestão Pública**, Brasília, n. 2622, dez./2017.

FERRAZ, L.; GODOI, M.S.; SPAGNOI, W.B. **Curso de direito financeiro e tributário**. Ed. Fórum: Belo Horizonte, 2017.

FREITAS, Maria Cristina Penido de. Os efeitos da crise global no Brasil: aversão ao risco e preferência pela liquidez no mercado de crédito. **Estudos Avançados**, v. 23, n. 66, pp. 125-145, 2009.

GALANES, Iolanda. La crisis económica mundial: um concepto complejo com múltiples denominaciones. **Filologia e Linguística Portuguesa**, v. 18, n.1, pp. 5-41, 2016.

GIL, A.C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2009, 4. ed.

GRAY, D. E. **Pesquisa no mundo real**. 2. ed. Porto Alegre: Penso, 2012.

GUARDIOLA, Jorge; PICAZO-TADEO, Andrés; ROJAS, Mariano. Economic crisis and well-being in Europe: introduction. **Social Indicators Research**, v. 120, n. 2, pp. 319-322, 2015.

G1 MG, Belo Horizonte. Mais uma vez, Governo de Minas Gerais atrasa pagamento do salário dos servidores. **G1 Globo, Belo Horizonte**, 23 de novembro de 2017. Disponível em: < <https://g1.globo.com/mg/minas-gerais/noticia/mais-uma-vez-governo-de-minas-gerais-atrasa-pagamento-do-salario-dos-servidores.ghtml>>. Acesso em: 05 de março de 2018.

HERLING, Luís Henrique Dias; MORITZ, Gilberto de Oliveira; COSTA, Alexandre Marino; PEREIRA, Maurício Fernandes. A pesquisa quantitativa nas finanças de curto prazo. **Revista de Administração**, v. 12, n. 2, 2013.

HEYER, Garth den. New Public Management: a strategy for democratic police reform in transitioning and developing countries. **Policing: an International Journal of Police Strategies & Management**, v. 34, n. 3, pp. 419-433, 2011.

HÖJER, Staffan; FORKBY, Torbjörn. Care for Sale: Influence of New Public Management in Child Protection in Sweden. **The British Journal of Social Work**, v. 41, n. 1, pp. 93-110, 2011.

JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H. Theory of the firm: managerial behavior, agency cost and ownership structure. **Journal of Financial Economics**, v.3, 1976.

JINGJIT, Rutaichanok; FOTAKI, Marianna. Confucian Ethics and the Limited Impact of the New Public Management Reform in Thailand. **Journal of Business Ethics**, v. 97, pp. 61-73, 2010.

LEE, Dohoon; BROOKS-GUNN, Jeanne; MCLANAHAN, Sara S.; NOTTERMAN, Daniel; GARFINKEL, Irwin. The great recession, genetic sensitivity, and maternal harsh parenting. **Proceedings of the National Academy of Sciences of the United States of America**, v. 110, n. 34, 2013.

LEE, G. J. Synthesis between leadership behaviours and principal-agent theory. **South African Business Review**, v. 17, n. 13, pp. 101-130, 2013.

MACHADO, Débora Gomes; FERNANDES, Francisco Carlos; BIANCHI, Márcia. Teoria da agência e governança corporativa: reflexão acerca da subordinação da contabilidade à administração. **Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade – RAGC**, v.4, n. 10, 2016.

MACLEAN, Stephen Michael. Public Choice Theory and House of Lords Reform. **Economic Affairs**, v. 31, n. 3, pp. 46-48, 2011.

MADEIRO, Carlos. Com salários atrasados, servidores do RN sofrem com dívidas e indefinição de pagamento. **Cotidiano, Notícias UOL**, Rio Grande do Norte, 05 de janeiro de 2018. Disponível em: < <https://noticias.uol.com.br/cotidiano/ultimas-noticias/2018/01/05/com-salarios-atrasados-servidores-do-rn-sofrem-com-dividas-e-indefinicao-de-pagamento.htm>>. Acesso em: 05 de março de 2018.

MAIA, Francisco Fausto Augusto da Silva. **Avaliação dos efeitos do limite de gastos com pessoal sobre a contratação de serviços de terceiros nos municípios brasileiros**. Fortaleza: 2018. Dissertação (Mestrado em Economia), Universidade Federal do Ceará.

MARQUES, Simone Beatriz Santos da S. **Transparência nos pequenos municípios do Rio Grande do Sul: um estudo sobre a divulgação de indicadores da LRF e da LAI**. São Leopoldo: 2014. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Universidade do Vale do Rio dos Sinos.

MCCONVILLE, Danielle; CORDERY, Carolyn. Charity performance reporting, regulatory approaches and standard-setting. **Journal of Accounting and Public Policy**, v. 37, n. 4, pp. 300-314, 2018.

MCGEOUGH, Francis. Performance reporting in Ireland: the ongoing gap between rhetoric and reality. **International Journal of Public Sector Management**, v. 28, n. 1, pp. 2-10, 2015.

MCGUIRE, Linda; O'NEILL, Deirdre. Institutionalising a national approach to performance reporting: lessons from two decades of experience with the report on government services. **Australian Journal of Public Administration**, v. 72, n. 4, pp. 419-432, 2013.

MEDEIROS, Kátia Rejane de. **Lei de Responsabilidade Fiscal e despesas com pessoal da saúde: um estudo dos municípios brasileiros**. Recife, 2011. Tese (Doutorado em Saúde Pública), Fundação Oswaldo Cruz.

MENDONÇA, D. P.; MARÇAL, E. HOLLAND, M. Is fiscal policy effective in Brazil? An empirical analysis. FGV, São Paulo School of economics. **Working Paper Series**, São Paulo, n. 09, Novembro de 2016.

MOREIRA, Carlos Tadeu de Carvalho. **Natureza jurídica dos incentivos decorrentes dos programas estaduais de estímulo à emissão de nota fiscal e sua aderência à Lei de Responsabilidade Fiscal**. Brasília, DF: 2014. Dissertação (Mestrado em Direito), Universidade de Brasília.

NARDES, Augusto. **Da governança à esperança**. Ed. Fórum, Belo Horizonte, 2018.

OLIVEIRA, Dalila Andrade. Nova gestão pública e governos democrático-populares: contradições entre a busca da eficiência e a ampliação do direito à educação. **Educação & Sociedade**, v.36, n. 132, pp. 625-646, 2015.

OLIVEIRA, Rodrigo Fernando de Almeida. **Os direitos fundamentais na União Européia após a crise econômica de 2008**. Piracicaba, 2011. Dissertação (Mestrado em Direito), Universidade Metodista de Piracicaba.

OLIVEIRA, Weder de. **Curso de responsabilidade fiscal: direito, orçamento e finanças públicas**. Belo Horizonte: Fórum, 2013.

ORAIR, R.; SIQUEIRA, F.; GOBETTI, S. Política fiscal e ciclo econômico: uma análise baseada em multiplicadores do gasto público. **XXI Prêmio do Tesouro Nacional**, 2016.

OTT, Vivian; THOMAS, Jessica A.; FERNANDO, Haeshini. First-year success in a nursing baccalaureate plano f study: a descriptive research study. **Nurse Education Today**, v. 67, pp. 108-113, 2018.

SOUZA, Ozenira Félix Soares de. Sistema de carreiras e subsídio: ferramentas do governo do estado de Mato Grosso para melhoria do gerenciamento de pessoas e controle do gasto com pessoal. In: CONGRESSO CONSAD DE GESTÃO PÚBLICA, 1, 2008, Brasília. **Anais...**

PAULA, Daniela De. Servidores do estado fazem protesto contra atraso no pagamento de salários. **Extra Globo**, 2 de dezembro de 2017. Disponível em: <https://extra.globo.com/emprego/servidor-publico/servidores-do-estado-fazem-protesto-contr-a-atraso-no-pagamento-de-salarios-22142520.html>. Acesso em: 05 de março de 2018.

PINCUS, Jonathan. Public Choice Theory had Negligible Effect on Australian Microeconomic Policy, 1970s to 2000s. **History of Economics Review**, n. 59, p. 82, 2014.

PITTS, Jessica. “Ag-gag” legislation and public choice theory: maintaining a diffuse public by limiting information. **American Journal of Criminal Law**, v. 40, n.1, pp. 95-110, 2012.

RICHARDSON, Ruth. **As reformas no setor público da Nova Zelândia**. In: PEREIRA, Bresser, SPINK, Peter. Reforma do Estado e administração pública gerencial. Rio de Janeiro: FGV, 1998.

SANTOLIN, Roberto; JAYME JÚNIOR, Frederico Gonzaga; REIS, Júlio César dos. Lei de Responsabilidade Fiscal e implicações na despesa de pessoal e de investimento nos municípios mineiros: um estudo com dados em painel dinâmico. *Estudos Econômicos*, v. 39, n. 4, São Paulo, 2009.

SANTOS, Vanessa dos. **Análise das despesas de pessoal nos municípios de Santa Catarina à luz da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF**. Florianópolis, 2012. Dissertação (Mestrado em Contabilidade), Universidade Federal de Santa Catarina.

SÁ-SILVA, Jackson Ronie; ALMEIDA, Cristóvão Domingos de; GUINDANI, Joel Felipe. Pesquisa documental: pistas teóricas e metodológicas. **Revista Brasileira de História & Ciências Sociais**, v. 1, n. 1, 2009.

SAVAYA, Riki; ALTSCHUNLER, Dorit; MELAMED, Sharan. Apprehensions and Expectations of the Adoption of Systematically Planned, Outcome-Oriented Practice. **Research on Social Work Practice**, v. 23, n. 4, pp. 437-446, 2013.

SCHMIDT, Ulrich. Agency costs and income taxation. *Journal of Governance and Regulation*, v.1, n. 1, pp. 64-67, 2012.

SHARMA, Umesh; LAWRENCE, Stewart; FORLER, Carolyn Calquhoun. New Public Management and Accounting in a Fiji Telecommunications Company. **Accounting History**, v.17, pp. 331-349, 2012.

SINTERGS – Site Oficial dos Técnicos-Científicos do Rio Grande do Sul. Diante de mais um atraso nos salários, Sintergs reage e vai a justiça. **SINTERGS**, Rio Grande do Sul, 28 de julho de 2016. Disponível em: <

<http://sintergs.org.br/?s=diante+de+mais+um+atraso+nos+sal%C3%A1rios&searchsubmit.x=0&searchsubmit.y=0>>. Acesso em: 05 de março de 2018.

SIQUEIRA, Marcelo Rodrigues. **Jogos Fiscais: novas regras e estratégias no mundo globalizado**. Ed. Fórum, Belo Horizonte, 2018.

SOARES, Cristiano Sausen. **Lei de Responsabilidade Fiscal e finanças públicas: impactos sobre as despesas com pessoal e endividamento nos estados brasileiros**. Santa Maria, 2013. Dissertação (Mestrado em Administração), Universidade Federal de Santa Maria.

SOARES FILHO, Francisco Xavier. **Previsão da receita corrente líquida dos entes federados: análise da acurácia do modelo governo vs modelo holt-winter**. Curitiba, 2014. Dissertação (Mestrado em Ciência, Gestão e Tecnologia da Informação), Universidade Federal do Paraná.

SOUZA, Paula de; PLATT NETO, Orion Augusto. A composição e a evolução das despesas com pessoal no Estado de Santa Catarina de 2000 a 2011. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 11, n. 33, pp. 66-81, 2012.

STN – SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL. **Manual de Demonstrativos Fiscais**. 8ª ed. Brasília, 2017.

TOMAZELLI, Idiana. Gasto com pessoal foi um dos mais ‘mascarados’. **O Estado de São Paulo**, 2016.

TOOLEY, Stuart; HOOKS, Jill; BASNAN, Norida. Performance reporting by Malaysian local authorities: identifying stakeholder needs. **Financial Accountability & Management**, 26 (2), 2010.

VARELA, Raquel; DOPAÇO, António; ALCÂNTARA, Joana; FERREIRA, Pedro. Autogestão e crise econômica na revolução portuguesa (1974-1975). **Sociologia & Antropologia**, v. 5, n. 2, pp. 479-499, 2015.

VENZIN, Megan. Strong performance reporting reinforces grant-seeking success. **Major Gifts Report**, v. 18, n.3, pp. 6-6, 2016.

WHITEHEAD, Laurence. The crash of '08. (Global economic crisis, 2008 – and democracy). **Journal of Democracy**, v. 21, n. 1, pp. 45-56, 2010.