

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SOCIOECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

GIL NORTON AMORIM

**OS DEMONSTRATIVOS DO RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL DO
ANO 2002 DO MUNICÍPIO DE PALHOÇA FRENTE ÀS EXIGÊNCIAS
DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

Florianópolis, 2008

GIL NORTON AMORIM

**OS DEMONSTRATIVOS DO RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL DO
ANO 2002 DO MUNICÍPIO DE PALHOÇA FRENTE ÀS EXIGÊNCIAS
DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

Monografia apresentada à Universidade Federal de Santa Catarina como um dos pré-requisitos para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador:
Prof. M.Sc. Guilherme Júlio da Silva.

Florianópolis, 2008

GIL NORTON AMORIM

**OS DEMONSTRATIVOS DO RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL DO
ANO 2002 DO MUNICÍPIO DE PALHOÇA FRENTE ÀS EXIGÊNCIAS
DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão de curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota (média) de....., atribuída pela banca constituída pelo orientador e membros abaixo.

Compuseram a banca:

Prof. Orientador M.Sc. Guilherme Júlio da Silva
Departamento de Ciências Contábeis – UFSC

Nota atribuída

Prof. Dr. Marcos Laffin
Departamento de Ciências Contábeis – UFSC

Nota atribuída

Prof M.Sc. Alexandre Zoldan da Veiga
Departamento de Ciências Contábeis – UFSC

Nota atribuída

Florianópolis, 21 de julho de 2008.

Prof. Luiz Felipe Ferreira
Coordenador de Monografia - UFSC

*Dedico este trabalho à
Minha mãe, Francisca
Por ter me incentivado,
ao longo dos anos,
à conclusão deste curso*

AGRADECIMENTOS

Agradeço **primeiramente a Deus**, por sua grandeza, por não me abandonar nos momentos mais difíceis e por ser a fonte de minha fé.

Agradeço a **meu pai Agicé** (*in memorian*) pelo esforço em iniciar meu processo educativo.

Agradeço a **minha mãe Francisca**, por ter me trazido a este mundo, educando-me e mostrando-me o caminho certo a ser seguido.

Agradeço as **minhas irmãs Edna, Gisela e Mirella**, por terem me ajudado e compreendido em todas as etapas desta caminhada.

Agradeço a **meus companheiros de profissão**, por terem sido solidários a esta fase de lutas e conquistas.

Agradeço aos **professores**, pelos ensinamentos repassados e por estarem sempre dispostos a ajudar e a contribuir para minha formação.

Agradeço **em especial ao Mestre e orientador Guilherme Julio da Silva**, por ter no momento mais difícil da elaboração do TCC ter aceitado participar deste.

Agradeço **em especial ao amigo Joel Perozo**, por ter contribuído na contextualização desta obra, sendo importantíssima sua colaboração para o resultado final.

Agradeço a **todos os amigos e colegas** de graduação (sem citar seus nomes para não ser injusto com um ou outro, mas na certeza de que todos sabem quem são) que por participarem de minha vida acadêmica, vieram a tornar-se companheiros de grandes conquistas.

*“Não houve ontem,
não há hoje e não haverá amanhã,
nação respeitada,
se seus homens públicos
não tiverem o respeito dos cidadãos”*

Ulysses Guimarães

RESUMO

AMORIM, Gil Norton. Os demonstrativos do Relatório de Gestão Pública do ano 2002 do município de Palhoça frente às exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal, 2008, 83 páginas. Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

A gestão das contas públicas é hoje uma preocupação geral da sociedade, pois, a gestão eficiente destas contas é o mecanismo para sobrevivência dos entes da federação, da qual fazem parte a União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Estes entes são administrados por representantes da sociedade e por servidores pagos com recursos públicos com a missão de desempenharem atividades em prol da administração pública. Neste sentido, foram criadas várias leis que regulam e delimitam as ações de gestores entre as quais, cita-se a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) que tem por objetivo dar maior transparência e responsabilizar administrativa e penalmente ao agente da administração pública que não respeitar os preceitos legais. O Relatório de Gestão Fiscal, como uma das inovações oferecidas com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, trouxe à sociedade uma forma simples e resumida de conhecer as contas do ente e verificar se tais contas obedecem aos requisitos a serem cumpridos de acordo com a LRF. O objetivo deste trabalho é verificar se o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) referente ao ano de 2002 do Município de Palhoça contém todos os itens exigidos pelo art. 55 da LRF, de acordo com a portaria STN nº. 559/01. Para isso, é necessário fazer um levantamento bibliográfico de conceitos básicos referentes à administração pública e à contabilidade pública, com o intuito de contextualizar a LRF. Apresentam-se, informações relevantes da LRF; Verificam-se quais os limites estabelecidos pela LRF, a serem respeitados pela administração pública; elabora-se um quadro comparativo da LRF e a Portaria; Coletam-se os Demonstrativos do RGF do município de Palhoça, e verifica-se, que esse ente respeitou os limites estabelecidos pela LRF. Acredita-se que, na medida em que a administração pública seja mais transparente, consiga diminuir-se o grau de corrupção que possa vir a existir em algum ente público, assim como também propicie o aumento da eficiência, eficácia e efetividade no setor público brasileiro.

Palavras-chave: Contabilidade Pública, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Relatório de Gestão Fiscal (RGF)

RESÚMEN

AMORIM, Gil Norton. Os demonstrativos do Relatório de Gestão Pública do ano 2002 do município de Palhoça frente às exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal, 2008, 83 páginas. Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

La gestión de las cuentas públicas es hoy una preocupación general de sociedad, pues la gestión eficiente de esas cuentas es el mecanismo para la supervivencia de los entes de la Federación, de la cual hacen parte la Unión, Estados, Distrito Federal y Municipios. Estas entidades son administradas por representantes de la sociedad y por servidores pagados con recursos públicos con la misión de que desempeñen actividades en beneficio de la administración pública. En ese sentido, fueron creadas varias leyes que regulan y delimitan las acciones de los gerentes, entre las cuales, se cita la Ley de Responsabilidad Fiscal, que tiene por objetivo dar mayor transparencia y responsabilizar administrativa y penalmente al agente de la administración pública que no respete los preceptos legales. El Reporte de Gestión Fiscal, como una de las innovaciones ofrecidas con el advenimiento de la Ley de Responsabilidad Fiscal, trajo a la sociedad una forma simple y resumida de conocer las cuentas de la entidad pública y verificar si tales cuentas obedecen a los requisitos que deben ser cumplido de acuerdo con la LRF. El objetivo de este trabajo es verificar si el Reporte de Gestión Fiscal (RGF) referente al año 2002 del Municipio de Palhoça contiene todos los elementos exigidos por el art. 55 de la LRF, de acuerdo con la Portaria STN nº. 559/01. Por eso, es necesario hacer un levantamiento bibliográfico de conceptos básicos relacionados a la administración y a la contabilidad pública, con el objeto de contextualizar la LRF. Se presentan informaciones relevantes de la LRF, se verifican cuales son los límites establecidos por la LRF, que deben ser respetado por la administración pública; se elabora un cuadro comparativo de la LRF y la Portaria en cuestión. Se colectan los demostrativos del RGF del municipio de Palhoça y se verifica que ese ente público respetó los límites establecidos por la LRF. El autor cree que en la medida en que la administración pública sea más transparente, se consigue disminuir el grado de corrupción que pueda venir a existir en algún ente público, así como también propicie el aumento de la eficiencia, eficacia y efectividad en el sector público brasileño.

Palabras-clave: Contabilidad Pública, Ley de Responsabilidad Fiscal (LRF), Reporte de Gestión Fiscal (RGF)

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Ilustração 1 - Processo de verificação do RGF de ente público na LRF	52
Ilustração 2 – Apuração da Dívida Consolidada Líquida	61

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Equivalência dos Demonstrativos da RGF segundo o STN e a LRF56

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Percentuais de Municípios brasileiros por número de habitantes	20
Gráfico 2 - Receita Corrente Líquida x Despesas com Pessoal.....	59
Gráfico 3 - Despesas com Pessoal x Limites da LRF	59
Gráfico 4 – Dívida Consolidada Líquida x Limites de RCL e do Senado.....	62
Gráfico 5 – Operações de Crédito: Limites x Município	65
Gráfico 6 – Superávit/Déficit da inscrição em Restos a Pagar não Processados.....	66
Gráfico 7 – Evolução da relação RCL x Despesas com serviços de terceiros	68

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 Quantidade de Municípios brasileiros por número de habitantes.....	20
---	----

LISTA DE SIGLAS

ABNT – Associação Brasileira de Normas Técnicas

ARO – Antecipação da Receita orçamentária

CF – Constituição Federal

DCL – Dívida Consolidada Líquida

DOU – Diário Oficial da União

FPM – Fundo de Participação dos Municípios

FUNDEF – Fundo de Desenvolvimento do Ensino Fundamental

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

ICMS – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de comunicação

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IPTU – Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana

IPVA – Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

OCAR – Operações de Crédito por Antecipação da Receita

OCIE – Operações de Crédito Interna e Externa

RCL – Receita Corrente Líquida

RGF – Relatório de Gestão Fiscal

RREO – Relatório Resumido de Execução Orçamentária

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

TCE – Tribunal de Contas do Estado

TCC – Trabalho de Conclusão de Curso

UFSC – Universidade Federal de Santa Catarina

SUMÁRIO

RESUMO.....	6
RESÚMEN	7
LISTA DE ILUSTRAÇÕES	8
LISTA DE QUADROS	9
LISTA DE GRÁFICOS.....	10
LISTA DE TABELAS	11
LISTA DE SIGLAS	12
1 INTRODUÇÃO	14
1.1 Tema.....	14
1.2 Problema.....	18
1.3 Objetivos.....	22
1.4 Justificativa	23
1.5 Metodologia	26
1.6 Limitações.....	32
1.7 Organização.....	33
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	35
2.1 Administração Pública.....	35
2.2 Contabilidade Pública	38
2.3 Termos de Contabilidade Pública	42
2.4 Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF.....	45
2.4.1 Criação da LRF.....	45
2.4.2 Transparência da Gestão Fiscal na LRF	47
2.4.3 Cumprimento da LRF e o papel fiscalizador	50
3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS.....	52
3.1 Coleta e tratamento dos dados	53
3.2 Demonstrativos que compõem o RGF	55
3.3 Demonstrativos do RGF do Município de Palhoça do ano 2002.....	57
3.3.1.1 Demonstrativo da Despesa com Pessoal.	57
3.3.1.2 Demonstrativo da Dívida Consolidada.....	60
3.3.1.3 Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores.....	63
3.3.1.4 Demonstrativo das Operações de Crédito	63
3.3.1.5 Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa	65
3.3.1.6 Demonstrativo dos Restos a Pagar	66
3.3.1.7 Demonstrativo da Despesa com Serviço de Terceiros	67
3.3.1.8 Demonstrativo dos Limites.....	68
3.4 Causas do crescimento de receitas e controle de despesas	69
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS	73
REFERÊNCIAS.....	76
APÊNDICE	79
ANEXOS	82

1 INTRODUÇÃO

Nesta seção, são apresentados aspectos relevantes da pesquisa a título introdutório sobre o assunto objeto deste estudo. Para tal, a seção é dividida nas seguintes sub-seções: tema, problema, objetivos, justificativa, metodologia, limitações da pesquisa e organização deste trabalho monográfico.

1.1 Tema

Grandes mudanças na sociedade têm sido uma constante no século XX e nos anos iniciais do XXI. Essas mudanças têm se manifestado em quase todos os aspectos da vida humana, incluindo na configuração e reformulação do Estado¹ e as formas de administrá-lo, como mais uma expressão coletiva dessa mesma sociedade.

Provavelmente a mudança mais significativa tenha sido a transição, ocorrida em muitos países, de administrações públicas burocráticas para administrações públicas com abordagem gerencial.

Esse fenômeno poderia ser uma consequência, quase que natural, da necessidade de modernizar o Estado para que este possa se adaptar para cumprir as funções que justificaram sua criação.

No Brasil, observa-se que, a partir da década de 80 do século passado, houve um grande processo de mudanças culturais, políticas, sociais e econômicas.

¹ **ESTADO:** Wolkmer (apud ROSA, 2002, p.77) define o Estado como a “instância politicamente organizada, munida de coerção e poder, que, pela legitimidade da maioria, administra os múltiplos interesses antagônicos e os objetivos do todo social, sendo sua área de atuação delimitada a um espaço físico”.

A transição da ditadura para a democracia e sua consolidação nos anos seguintes, a promulgação de uma nova constituição, dando uma nova estrutura ao Estado Brasileiro; bruscas alterações na configuração do mapa geopolítico mundial, representadas pela queda do muro de Berlim e dos regimes totalitários do leste europeu, entre outros eventos, constituem-se, simultaneamente, em fatores e evidências de tais transformações.

Nos anos 90, segundo Cruz (2002, p.13) os componentes da reforma do Estado, “levam ao que alguns denominam de Estado Social-Liberal”, que como características mais importantes, destacam-se, na concepção de Bresser Pereira (apud CRUZ, 2002, p.13):

- a) a diminuição do tamanho do Estado;
- b) a redução do grau de interferência do Estado nas atividades da nação;
- c) aumento da governança² do Estado; e
- d) criação de instituições políticas para o aperfeiçoamento da democracia representativa.

A partir dos anos 70, percebe-se em diversos países, tais como Argentina, Estados Unidos, Grã-Bretanha, México, Nova Zelândia e Peru, algumas mudanças estruturais de seus Estados, assim como o crescente fomento de reformas nas suas administrações públicas, com a finalidade de torná-las mais eficientes na gestão dos recursos públicos e maior grau de transparência nas suas prestações das respectivas contas.

² **Governança do Estado:** Segundo Bresser Pereira (apud CRUZ, 2002, p.13), consiste na capacidade daquele de tornar efetivas as decisões do governo, através do ajuste fiscal, que devolve autonomia financeira ao Estado, da reforma administrativa rumo a uma administração pública gerencial, (ao invés da burocrática).

A Lei Complementar nº.101, de 04 de maio de 2000, mais conhecida como **Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)**, é resultante de todos esses movimentos socio-políticos, no contexto da reforma do Estado Brasileiro.

Surge essa Lei, naquele momento histórico, servindo de “cartilha” para o controle das finanças públicas, com grande ênfase nos gastos públicos, para ser obedecida por todos os entes da administração pública e em todos os níveis da estrutura Federativa do Brasil: União, Estados, Municípios e Distrito Federal.

Leis anteriores já assinalavam para um controle das finanças pública no que tange a despesas com pessoal, no entanto, aquelas não contemplavam punições para os agentes da administração pública, em caso de desobediência a tais leis.

Nesse sentido, a LRF representa um mecanismo de controle de gastos públicos, que tem por objetivo estabelecer normas de gestão das finanças públicas direcionada para a responsabilidade da gestão fiscal por parte dos administradores públicos.

A própria LRF, no §1º do Art. 1º define a responsabilidade na gestão fiscal, ressalta o alcance de metas de resultados, destaca a obediência a limites, e estabelece condições, que serão discutidos no decorrer deste trabalho:

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, [...].

Essa ação planejada e transparente, preconizada pela lei, concretiza-se em legislação específica com o intuito de operacionalizar a transparência da gestão pública. O art. 48 da LRF os define como se segue:

Art. 48 - São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

Vale lembrar que os seguintes instrumentos mencionados na lei, os planos; orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; já eram, especificamente, contemplados na Lei Federal nº. 4320³, de 17 de março de 1964.

No que tange a relatórios de divulgação obrigatória, as duas novidades trazidas pela LRF são:

- a) o **Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO)**; e
- b) o **Relatório de Gestão Fiscal (RGF)**.

No entanto, Platt Neto (2002, p.73) lembra que “o RREO já era elaborado pela União anteriormente à entrada em vigor da LRF, pois está previsto na CF/88⁴”, no seu art. 165, §3, sendo novidade, então, somente para os outros entes da Federação.

Já que o RREO não representa uma inovação, no estrito sentido da palavra, preferiu-se, neste trabalho, abordar tão somente o estudo do Relatório de Gestão Fiscal (RGF), no âmbito da administração pública em nível municipal.

³ Lei 4320/64: “Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal”.

⁴ CF/88: Constituição Federal da República Federativa do Brasil, promulgada em 1988.

1.2 Problema

Os artigos 54 e 55 da LRF definem o conteúdo do RGF. A Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão central da contabilidade da União, fornece um manual para orientar a elaboração do RGF, instituído através da Portaria nº. 559/01, dispondo sobre as definições legais do RGF e dos Demonstrativos, bem como, os modelos, formas de preenchimento, prazos, penalidades, entre outros.

O RGF de acordo com Oliveira (2000, p.19) é publicado: “prestando contas sobre a situação de tudo que está sujeito a limites e condições (despesas com pessoal, dívida, operação de crédito, ARO⁵, inscrição em restos a pagar)”.

A LRF, no seu art. 55 define explicitamente o conteúdo do RGF da seguinte maneira:

Art. 55. O relatório conterà:

I - comparativo com os limites de que trata esta Lei Complementar, dos seguintes montantes:

- a) despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;
- b) dívidas consolidada e mobiliária;
- c) concessão de garantias;
- d) operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;
- e) despesas de que trata o inciso II do art. 4o; [vetado]

II - indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites;

III - demonstrativos, no último quadrimestre:

- a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;
- b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:
 - 1) liquidadas;
 - 2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;
 - 3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;
 - 4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;
- c) do cumprimento do disposto no inciso II e na alínea b do inciso IV do art. 38.

⁵ ARO: Antecipação da Receita Orçamentária.

O RGF, de acordo com a Portaria nº. 559/01, é formado pelos seguintes demonstrativos que são apresentados como anexos, tendo como função o acompanhamento das atividades financeiras dos entes da Federação:

- Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal;
- Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada;
- Anexo III – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores;
- Anexo IV – Demonstrativo das Operações de Crédito;
- Anexo V – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa;
- Anexo VI – Demonstrativo dos Restos a Pagar;
- Anexo VII – Demonstrativo da Despesa com Serviços de Terceiros e
- Anexo VIII – Demonstrativo dos Limites.

Estes demonstrativos (anexos) de acordo com o art. 54 da LRF devem ser divulgados em até 30 dias após o término do quadrimestre. A divulgação de tais demonstrativos visa cumprir o preconizado no art. 55 da LRF, previamente citado.

A obrigatoriedade da publicação do RGF, pode representar para muitos entes da Federação, um grande desafio técnico, político-econômico e/ou financeiro. No caso específico dos municípios brasileiros, Cruz (apud PLATT NETO, 2002, p.73) alerta:

a esfera do governo que, possivelmente encontrará maior dificuldade para cumprir fielmente esse dispositivo está nos milhares de municípios de pequeno porte distribuídos por todo o país, onde muitas vezes, nem as publicações legais mínimas exigidas pela legislação são cumpridas à risca.

Platt Neto (2002, p.73) quantifica esse problema ao confirmar que “este é um desafio para os 5.561 municípios brasileiros [em 2002] e para quem necessita de suas informações para a tomada de decisões envolvendo responsabilidades”.

Em 1997, o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) divulgou no Diário Oficial da União (DOU), (apud CRUZ et al, 2001, p.181) dados referentes à

quantidade de municípios brasileiros por número de habitantes e por regiões. A seguir, apresentam-se, tabulados, tais dados:

Tabela 1 Quantidade de Municípios brasileiros por número de habitantes

População Faixas	Regiões Envolvidas					Total
	Norte	Nordeste	Sudeste	Centro-Oeste	Sul	
Até 20 mil	320	1278	1200	361	947	4106
Até 50 mil	91	379	262	58	125	915
Até 150 mil	29	103	132	19	61	344
Até 300 mil	6	14	41	4	20	85
+ de 300 mil	3	13	31	4	6	57
Total Geral	449	1787	1666	446	1159	5507

Fonte: Diário Oficial da União (1997, apud CRUZ et al., 2001, p.181)

Platt Neto (2002, p.74) ressalta que a LRF considera como “município de pequeno porte”, aqueles com até 50 mil habitantes. Adotando o critério legal, tem-se, então que, 5021 municípios dos 5507 existentes na época, seriam considerados como de pequeno porte, o que representa 91,17% do total dos municípios pesquisados.

Quando observados, na sua forma gráfica, os percentuais absolutos dos municípios divididos por faixas populacionais e por regiões, percebe-se mais facilmente a grande proporção de pequenos municípios, como pode se confirmar, a seguir:

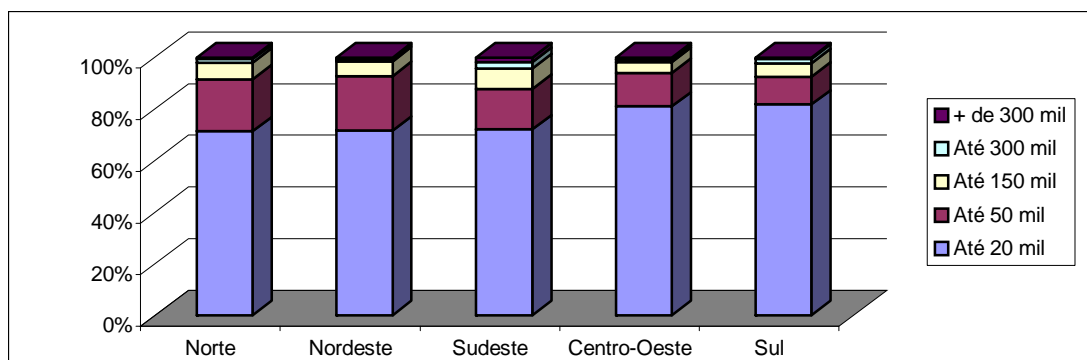


Gráfico 1 – Percentuais de Municípios brasileiros por número de habitantes

Fonte: adaptado pelo autor de Cruz et al. (2001, p.181)

Para exemplificar melhor a complexidade dos relatórios de finanças públicas exigidas por legislação específica, costuma-se observar na literatura especializada, casos práticos, com dados que podem ser fictícios ou, quando reais, muitas vezes preserva-se o nome e algumas informações do ente público utilizado no estudo e/ou das pessoas envolvidas com o caso.

Acredita-se que a apresentação de um caso real, devidamente explicitado, permita maior interatividade e compreensão por parte dos consumidores de informação contábil dos entes públicos. Por causa disto, o autor desta pesquisa, opta por fazer de um município em especial, seu indivíduo-objeto de estudo.

Segundo o *site*⁶ oficial da prefeitura, o município de Palhoça, situado no Estado de Santa Catarina, com uma população total de 102.742 habitantes [em 2000], e uma área territorial 322 Km², tem uma densidade demográfica de 317,7 h/Km².

Com uma população eminentemente urbana (97.914 habitantes na área urbana, contra 4.828 na rural), localiza-se a 17 Km do centro da capital do Estado, Florianópolis.

Pelo número de habitantes, pode se considerar, de acordo com os dados antes apresentados, como sendo um município de médio porte, o que facilita, em teoria, o acesso ao novo relatório contábil da administração pública, exigido pela LRF, sendo, especificamente, o conjunto de demonstrativos do RGF.

Outro fator que contribuiu na escolha deste município como indivíduo-objeto de estudo, foi a possibilidade de acesso direto ao pessoal responsável pela contabilidade do município.

⁶ Site Oficial da Prefeitura de Palhoça: <http://www.palhoca.sc.gov.br>

Nesse sentido, e com o intuito de formular os objetivos desta pesquisa, elabora-se a seguinte questão-problema:

O Relatório de Gestão Fiscal (RGF) referente ao ano de 2002 do Município de Palhoça contém todos os itens exigidos pelo art. 55 da LRF, de acordo com a portaria STN nº. 559/01?

1.3 Objetivos

O objetivo geral desta pesquisa consiste em verificar se o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) referente ao ano de 2002 do Município de Palhoça contém todos os itens exigidos pelo art. 55 da LRF, de acordo com a portaria STN nº. 559/01.

Os objetivos específicos, com vistas a alcançar o objetivo geral, são os seguintes:

- Fazer um levantamento bibliográfico de conceitos básicos referentes à administração pública e à contabilidade pública, com o intuito de contextualizar a LRF;
- Apresentar informações relevantes da LRF, tais como sua finalidade e características;
- Verificar quais os limites estabelecidos pela LRF, a serem respeitados pela administração pública;
- Listar quais os Demonstrativos que compõem o RGF, de acordo com o art. 55 da LRF e a Portaria STN nº. 559/01.
- Coletar os Demonstrativos que compõem o RGF do município de Palhoça, referentes ao ano 2002.
- Verificar, através dos Demonstrativos que compõem o RGF, se o Município respeitou os limites estabelecidos pela LRF.

1.4 Justificativa

A LRF surge no cenário nacional como uma forma de orientar os administradores ou gestores públicos no que diz respeito às ações praticadas por estes na utilização dos recursos financeiros.

Ações estas que devem ser planejadas de modo a facilitar a transparência das contas públicas, assim como também o controle na aplicação dos recursos e na captação de receitas para o ente público.

No seu art. 1º, a LRF como forma de contribuir para o equilíbrio das contas públicas, refere-se à ação planejada e transparente dos administradores públicos, denotando a importância das ações destes imbuídas de transparência visando um controle na administração das contas públicas.

Transparência esta que deve ser evidenciada não só na elaboração dos trabalhos, mas também quando da publicação dos relatórios que demonstram a situação da administração, para que a sociedade compreenda as ações governamentais.

Também pretende a LRF facilitar as verificações por parte do Legislativo, Tribunal de Contas e também das auditorias; justificando-se, portanto, a importância deste estudo em verificar o cumprimento do art.55 da LRF por parte do município de Palhoça na publicação do RGF do ano 2002.

No intuito de oferecer maior transparência no que diz respeito ao controle das contas públicas, a LRF trouxe algumas inovações, entre as quais, encontra-se a exigência de criação e publicação de relatórios que pudessem ser compreendidos e analisados de forma simples e rápida por parte da sociedade.

Estes relatórios apesar de terem origem no art.165, §3º da Constituição Federal de 1988, vieram a ter matéria regulamentada somente após o advento da LRF.

O suporte jurídico constitucional em que está inserida matéria relativa à criação de leis que venham a regular questões fiscais merece destaque na Constituição Federal de 1988, em seu título III da Organização do Estado, capítulo II:

Art. 24 – Compete a União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre:
I - direito tributário, financeiro... econômico...;
II - orçamento.

E ainda os art. 163 e 165, §9º que determinam à lei complementar, a regulamentação da matéria financeira.

De acordo com Cruz (2002, p.185) “o Relatório Resumido de Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal, que entre outras finalidades, destinam-se a evidenciar o comportamento das variáveis fiscais, que é um dos pilares básicos de sustentação do regime de gestão fiscal responsável”.

No § 4º do art. 55 da LRF, encontra-se a definição do Relatório de Gestão Fiscal (RGF), sendo necessária sua elaboração de forma padronizada e seus modelos deveriam ser atualizados pelo Conselho de Gestão Fiscal, como dispõe o art. 67 da LRF.

Porém, este artigo ainda não foi colocado em prática. Cabe, então, à Secretaria do Tesouro Nacional (STN), dispor sobre os procedimentos pelas quais devem ser atualizados os dois relatórios.

Neste sentido a STN publicou as Portarias de nºs. 559/01 e 560/01 que revogaram as Portarias nºs. 469, 470 e 471 também da STN. que instituem os

manuais de elaboração dos dois relatórios exigidos pela LRF. Neste caso, o que interessa a este estudo, é a Portaria 559/01 que trata especificamente do RGF.

A LRF, limitando os gastos dos administradores, através dos controles exigidos por lei, vêm levantar questionamentos de diversos setores interessados na administração pública. Questionamentos estes já conhecidos de maneira tímida, através das Leis Camata I e II (revogadas com a adoção da LRF).

Essas leis já delimitavam os percentuais da receita que pudessem ser destinados com pessoal, mas que não atribuía punições penais aos agentes da administração pública que infringissem tais limites.

Neste sentido, a LRF, como mecanismo de controle das ações dos governantes, deve ser implementada de forma que consiga atender ao seu principal objetivo que é o de fazer com que os governantes cumpram as metas de receitas e despesas.

No cumprimento destas metas, encontra-se o controle dos gastos com pessoal que é ainda grande preocupação dos gestores, sendo esta a maior entre todas as outras despesas, visto que, ha enormes problemas quanto à respeitabilidade aos limites impostos pela lei, de modo que, os administradores públicos por estas e outras inovações, a partir do advento desta Lei, terão que adaptar sua gestão a esta nova realidade de administração pública.

Caso o administrador não consiga cumprir as metas percentuais estabelecidas na LRF, sua administração ficará sujeita a sanções por parte dos órgãos fiscalizadores.

Punições estas que, iniciam em um simples alerta de que a administração está chegando ao limite imposto por lei, passando pelas barreiras de limitações e

encerrando com a suspensão de algumas operações de interesse do ente, tais como: o não recebimento de transferências voluntárias, não obtenção de garantias e a não contratação de operações de crédito (empréstimos, financiamentos, entre outros).

Estas suspensões podem acarretar sérios prejuízos à administração, sejam elas políticas, financeiras e até sociais, haja vista que o não cumprimento das metas estabelecidas na lei de responsabilidade fiscal, torna o ente inviável do ponto de vista de aplicação em novos empreendimentos que geram empregos e dão tranqüilidade para a população inserida no ente.

Portanto, faz-se extremamente necessário o controle de elaboração e publicação dos relatórios exigidos pela LRF, e em especial, do que se ocupa neste estudo, o Relatório de Gestão Fiscal.

1.5 Metodologia

Todo trabalho de pesquisa científica, seja ele teórico ou prático, deve adotar um método de pesquisa, para poder atingir, da melhor maneira possível, os objetivos propostos. Para tanto, a metodologia adotada deve ser compatível com aqueles objetivos.

Demo (1992, p.11), define metodologia como “o estudo dos caminhos, dos instrumentos usados para se fazer ciência. É uma disciplina instrumental a serviço da pesquisa.”

Reforçando essa conceituação, Trujillo (1974, apud LAKATOS e MARCONI, 1989, p.40) afirma que o método é a forma de proceder ao longo de um caminho. Ainda explicita que

Na ciência, os métodos constituem os instrumentos básicos que ordenam de início o pensamento em sistemas, traçam de modo ordenado a forma de proceder do cientista ao longo de um percurso para alcançar um objetivo.

Nesse sentido, Barros e Lehfeld (1998, p.23) definem a pesquisa como o “esforço dirigido para a aquisição de determinado conhecimento, que propicia a solução de problemas teóricos, práticos e/ou operativos, mesmo quando situados no dia-a-dia”.

O rigor na pesquisa, concretiza-se, portanto, por ocasião da adoção de uma metodologia, como resultado da sistematização do complexo processo cognitivo.

Segundo Gil (1989, p.19) a pesquisa pode ser definida como “o procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos”.

Continua Gil (1989, p.19) afirmando que a pesquisa é necessária quando não há suficiente informação para responder ao problema, ou quando tal informação “se encontra em tal estado de desordem que não possa ser adequadamente relacionada ao problema”.

Diante disso, Cervo e Bervian (1983, p.50) definem a pesquisa como “uma atividade voltada para a solução de problemas, através do emprego de processos científicos, partindo de uma dúvida ou problema e busca uma resposta ou solução”.

A pesquisa realizada observando uma metodologia científica traz, como resultados, respostas aos questionamentos levantados para a solução de um problema, materializando-se na forma escrita de uma monografia.

A pesquisa realizada para a elaboração de um trabalho de conclusão de curso, segundo Pádua (1989, p.148), deve contribuir para “a formação de

consciência crítica, a iniciação à pesquisa como um espaço privilegiado para o crescimento intelectual do educando”.

Este é um dos principais objetivos da exigência de elaborar um trabalho de conclusão de curso (TCC), por parte dos estudantes do curso de graduação de ciências contábeis da UFSC⁷, como pré-requisito da sua formação.

Nesse sentido, Sá et al (1994, apud LONGARAY e BEUREN, 2003, p.40) conceitua o TCC como “um trabalho sobre um assunto determinado, não necessitando, no entanto, ser um estudo tão completo em relação ao tema escolhido, *por se tratar de um requisito para complementação de cursos de graduação*”. (*grifo nosso*)

Conforme Longaray e Beuren (2003, p.40), algumas instituições intitulam o trabalho final de seus cursos como TCC, mas seguem “as mesmas regras indicadas para a monografia”.

Definem a monografia, Longaray e Beuren (2003, p.40) como “um trabalho acadêmico que objetiva a reflexão sobre um tema ou problema específico que resulta de um procedimento de investigação sistemática”.

Do ponto de vista didático, e reforçando afirmativas anteriores a este respeito, Fachin (2002, apud LONGARAY e BEUREN, 2003, p.40) define a monografia como “um ensaio, em que o educando alicerça as bases para um trabalho mais aprofundado, além do cumprimento de um requisito”.

Assim, não se procura, na realização desta, uma “contribuição para a ciência”, no estrito sentido dos termos, e sim despertar no acadêmico-autor, seu senso crítico,

⁷ UFSC: Universidade Federal de Santa Catarina

desenvolvendo suas habilidades de pesquisa, sendo, portanto um exercício, um ensaio para futuras pesquisas.

Beuren (2003, p.67) afirma que “a metodologia da pesquisa é definida com base no problema formulado”. Portanto, deve se “escolher a tipologia da pesquisa que coaduna com a pergunta formulada (o problema)”.

A definição de monografia que é o resultado a ser obtido diante de um estudo científico como o que está sendo proposto, é dado por Inácio Filho (1994, p.59):

uma síntese de leituras, observações, reflexões e críticas, desenvolvidas de forma metódica e sistemática por um pesquisador que relata a um ou mais destinatários um determinado escrito que seja o resultado de suas investigações, as quais, por sua vez tem origem em suas inquietações acadêmicas.

Neste sentido, este trabalho se desenvolve de modo a analisar e aprofundar a aplicação da LRF, abrangendo um único setor com destinações públicas e recentes, do ponto de vista administrativo.

De acordo com as tipologias de pesquisa aplicáveis à contabilidade, apresentadas por Raupp e Beuren (2003, pp.79-93), este trabalho se caracteriza e classifica, como se segue.

Quanto aos objetivos, este estudo se classifica como uma *pesquisa descritiva*, já que, segundo Andrade (2002, apud RAUPP e BEUREN, 2003, p.81), a pesquisa descritiva “preocupa-se em observar fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles”.

Gil (1999, apud RAUPP e BEUREN, 2003, p.81) caracteriza a pesquisa descritiva como a que tem o objetivo principal de “descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis”.

Quanto aos procedimentos, pode ser definido este trabalho como uma pesquisa documental. Na concepção de Raupp e Beuren (2003, p.89): este tipo de pesquisa pode se confundir freqüentemente com a pesquisa bibliográfica.

Segundo Gil (1999, apud RAUPP e BEUREN, 2003, p.89)

a pesquisa bibliográfica utiliza-se principalmente das contribuições de vários autores sobre determinada temática de estudo, já a pesquisa documental, baseia-se em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa.

Nesse sentido, Raupp e Beuren (2003, p.89) justificam o destaque que merece este tipo de pesquisa, já que através dela podem se “organizar informações que se encontram dispersas, *conferindo-lhe uma nova importância como fonte de consulta*”. (*grifo nosso*)

Esta pesquisa, portanto, ao tentar alcançar os objetivos propostos, aponta para uma possível sistematização da verificação da obediência de um ente público ao estabelecido na LRF, como preconizado na questão-problema objeto de estudo deste trabalho.

Vale ressaltar a dificuldade de classificar a pesquisa de acordo com os procedimentos, já que, muitas vezes, os pesquisadores utilizam mais de um procedimento de pesquisa, no desenvolvimento dos trabalhos.

Esta pesquisa, por exemplo, apesar de se configurar como documental, também utiliza material bibliográfico para sua fundamentação teórica e, em momento específico, aplica-se um questionário aos responsáveis pelas informações contábeis do Município de Palhoça, procedimentos estes que diferem do documental.

Para Lakatos e Marconi (1996, p.66), o conjunto de fontes que permitem fazer uma fundamentação teórica é composto por toda “bibliografia já tornada pública em relação ao tema em estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas,

livros, pesquisas monográficas, teses, material cartográfico, e até meios de comunicação orais, seja, eles rádios, filmes e televisão”.

Como procedimentos da pesquisa, destaca-se, principalmente a coleta, tratamento e análises de dados através de instrumentos e técnicas estatísticas, visando alcançar os objetivos propostos, assim como responder à questão-problema anteriormente apresentada.

Quanto à abordagem do problema, este trabalho caracteriza-se, como uma pesquisa quantitativa. Raupp e Beuren (2003, p.91) apresentam duas categorias: pesquisa qualitativa e pesquisa quantitativa.

A principal diferença entre elas, é explicitada por Richardson (1999, apud RAUPP e BEUREN, 2003, p.92): “reside no fato de a abordagem qualitativa não empregar um instrumento estatístico como base do processo de análise do problema”.

Na pesquisa quantitativa, utilizam-se tais instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados. Segundo Raupp e Beuren (2003, p.81), “nesse tipo de pesquisa, normalmente ocorre o emprego de técnicas estatísticas, desde as mais simples até as mais sofisticadas”.

Obviamente, no estudo aqui apresentado utilizam-se técnicas mais simples, já que não se pretende construir nenhum modelo, nem fazer inferências ou formular hipóteses, que justificariam o emprego de ferramentas estatísticas mais complexas.

Na seqüência, apresentam-se as limitações desta pesquisa, objetivando definir especificamente o alcance e a abrangência dos objetivos, procedimentos e resultados.

1.6 Limitações

Como toda pesquisa científica, esta também possui alguns limites, pela sua própria natureza, pela sua abordagem, pelos seus objetivos, pelos seus procedimentos, entre outros.

Para alcançar sucesso neste estudo, é recomendável delimitar o campo de observação da pesquisa, as limitações no decorrer da mesma, assim como o alcance de seus resultados.

Por se tratar de uma verificação documental específica, isto é, a constatação da publicação dos demonstrativos de um dos relatórios elencados na LRF, o RGF, referente a um município em particular, Palhoça, em um período exato, o ano de 2002, constata-se a existência de limitações referentes ao tipo de documento a pesquisar e a localização geográfica e cronológica do ente estudado.

Do ponto de vista metodológico, simplesmente se faz uma verificação, não havendo nenhuma interferência por parte do pesquisador nos dados e nos resultados da pesquisa. Não se pretende construir nenhuma hipótese, e nenhum tipo de inferência estatística.

Os comentários e análises são de caráter ilustrativo, e observações pontuais devem ser balizadas com as análises realizadas pelo Tribunal de Contas do Estado, para constatar sua validade.

Os resultados esperados, portanto, limitam-se a ser de caráter apreciativo, sem nenhuma intenção de aprofundar em discussões jurídicas nem político-filosóficas referentes aos assuntos abordados na pesquisa.

1.7 Organização

Este trabalho está estruturado e organizado segundo orientações da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT) referentes à elaboração e apresentação de documentação de caráter técnico-científico.

É, portanto, dividido em quatro (04) seções textuais, numeradas seqüencialmente, e são estas:

- 1) Introdução;
- 2) Fundamentação Teórica;
- 3) Descrição e Análise dos Dados; e
- 4) Conclusões e Recomendações.

A seção 1, referente à Introdução, apresenta os elementos essenciais que deve conter um trabalho acadêmico, baseado na metodologia de pesquisa científica, e são os seguintes: tema, problema, objetivos, justificativa, metodologia, limitações e organização.

A seção 2 apresenta a fundamentação teórica, onde são apresentados conceitos e definições de tópicos relevantes a esta pesquisa, tais como: conceitos de administração e contabilidade pública, definições de termos da contabilidade pública utilizados no trabalho, características da LRF, entre outros.

A Seção 3, evidencia o tratamento e verificação dos dados coletados para alcançar os objetivos da pesquisa, assim como discute e ressaltam-se alguns pontos relevantes, das informações resultantes.

A seção 4, apresenta as considerações finais e recomendações para pesquisas futuras. Em seguida, em seção pós-textual, listam-se as referências do

material documental e bibliográfico utilizado neste trabalho. Acrescenta-se, também, em Anexo, o questionário aplicado por ocasião da entrevista com os responsáveis pelas informações contábeis do município pesquisado.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesta seção é apresentado o marco teórico que fundamenta conceitualmente a pesquisa desenvolvida. Discutem-se, na seqüência, tópicos tais como: conceitos de administração e contabilidade pública, definições de termos da contabilidade pública utilizados no trabalho, características da LRF, entre outros.

2.1 Administração Pública

O homem constitui a sociedade que é a forma de organização social, vivendo seu dia-a-dia na busca de atividades que possam lhe satisfazer às necessidades básicas, sejam estas individuais e/ou coletivas.

Na busca destas atividades ou meios de satisfação, tende a desempenhar funções que por si só podem implementar sua satisfação, tais como o convívio com uma ou mais pessoas. Porém existem necessidades que o homem sozinho não conseguiria desenvolver dada a complexidade na sua implantação.

Por estas, entende-se as atividades coletivas que visam a assegurar o bem estar geral da sociedade e que não podendo ser desenvolvidas individualmente, necessitam de uma organização mais estruturada que venha a suprir as necessidades coletivas de, por exemplo, educação, saúde, saneamento básico, entre outras.

Desta forma, Tead (1972, p.97) define a administração como a função dentro de uma organização, “responsável pela determinação de seus fins, propósitos ou

alvos... e pela garantia de um funcionamento adequado que conduz aos fins desejados”.

Neste sentido, Silva (1997, p.313) segrega a administração pública da administração geral, conceituada por Tead, definindo a pública como se segue: “é toda a estrutura do Estado, preordenada objetivando a realização dos seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas”.

Acrescenta Silva (1997, p.313) que a administração pública é “o órgão, entidade ou unidade administrativa pela qual a administração pública opera e atua concretamente”.

De acordo com Sá (2002, p.1), a administração pública “é o ato de gerir os negócios públicos por intermédio do governo nas esferas federal, estadual e municipal, abrangendo as entidades estatais, autárquicas, funcionais e paraestatais”.

Portanto, a administração pública é fundamental para o exercício da coletividade na busca de suas necessidades e anseios sociais, visando a ordenada e sistemática manutenção da organização em prol ao bem coletivo.

Reforçando essa idéia, Teixeira e Santana (1994, apud SLOMSKI, 2001, p.65) afirmam que “a administração pública e suas entidades, em certo sentido pertencem aos cidadãos”, isto leva-nos a crer que o homem detém a administração e esta por sua vez pertence ao homem no sentido de que sua utilidade é fazer valer os interesses da sociedade na busca de organizar e realizar o que sozinho o homem não conseguiria, mas que atribuídos a um conjunto pode ser realizado.

A administração pública, portanto, destina-se à coletividade e para isso atua em dois níveis, a saber: administração direta e administração indireta.

Jacinto (1989, p.40) conceitua a direta como “aquela que se encontra diretamente subordinada ao chefe do poder executivo, seja ele governo da União, dos Estados ou dos Municípios, como são as funções de justiça, saúde, educação, obras públicas, transportes, planejamentos etc”.

Angélico (1995, p.125) amplia esse conceito e ainda justifica:

As múltiplas funções do Estado constituem um crescente complexo de atividades as mais variadas. É evidente que o chefe do poder executivo não pode centralizar sob sua direta administração essa multiplicidade de serviços. Ele centraliza, e é isso que se chama administração centralizada ou administração direta, algumas funções tais como: justiça, saúde... através de órgãos denominados Ministérios, na esfera Federal ou Secretarias, no âmbito Estadual.

Esta administração centralizada ou direta ocorre em todos os entes da federação sejam eles a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios e, correspondem à administração das necessidades mais importantes à coletividade, aquelas que o administrador público deve tomar como medida essencial à manutenção do interesse público.

Também em um outro nível encontra-se a administração indireta ou descentralizada, que de acordo com Jacinto (1989, p.41):

é aquela que se encontra indiretamente subordinada ao chefe do poder executivo, seja ele governo da União, dos Estados ou dos Municípios, e é executada por empresas com autonomia financeira e administrativa, cujo capital pertença, integralmente ao poder público (§ único do art.107 da Lei 4.320/64).

Aprofundando ainda mais este conceito, Silva (1997, p.313) define a administração pública indireta como “aquela atividade administrativa, caracterizada como serviço público ou de interesse público, transferida ou deslocada do Estado, para outra entidade por ele criada ou cuja criação é por ele autorizada”.

Esta administração descentralizada ou indireta atua em todos os entes da federação, também nas autarquias, nas empresas públicas, sociedade de economia mista e as fundações, todas vinculadas de uma forma ou de outra ao poder estatal.

A divisão da administração, em direta e indireta, serve para priorizar e melhor planejar e executar os serviços de interesse público dentro de suas limitações.

No contexto da administração pública, a contabilidade exerce papel importante à manutenção e controle das contas públicas, de modo a ser imprescindível sua conceituação e evolução ao longo dos tempos.

2.2 Contabilidade Pública

A contabilidade enquanto ciência abriga diversos ramos, entre os quais está inserida a contabilidade pública, que trata, em seu campo de aplicação, das finanças de órgãos da administração pública.

Diferentemente dos outros ramos desta ciência, a contabilidade pública restringe-se somente aos órgãos públicos, sendo portanto, de interesse ou de alcance de poucos profissionais.

Para Jacintho (1989, p.2) a contabilidade pública é “um ramo da contabilidade geral aplicada à administração pública, nos três níveis de governo e nas entidades autárquicas e para-estatais, dentro das normas gerais do Direito Financeiro estatuídas pela Lei nº. 4.320/64”.

Nesse sentido, verifica-se que a contabilidade pública está diretamente ligada a obediência de lei inclusas no direito financeiro e administrativo.

Segundo Piscitelli, Timbó e Rosa (1990, p.15) a contabilidade pública:

constitui uma das subdivisões da contabilidade aplicada a diferentes tipos de atividade, de entidades. Seu campo de atuação é, assim, o das pessoas jurídicas de direito público – União, Estados, Distrito Federal e Municípios e suas autarquias - bem como o de algumas de suas entidades vinculadas – empresas públicas e fundações – pelo menos quando utilizam recursos à conta do orçamento público.

Silva (1997, p.91) conceitua a contabilidade pública como

o ramo da contabilidade geral que tem como finalidade o controle e a disponibilização de informações relativas à execução orçamentária, financeira e patrimonial da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, suas autarquias e fundações.

Portanto, a contabilidade pública, no que tange aos seus objetivos na administração das contas públicas, limita-se ao registro, acompanhamento e elaboração das receitas e despesas, parte integrante dos orçamentos, acompanhando a situação patrimonial e financeira do Estado.

De acordo com Lima e Castro (2000, p.16) “Contabilidade pública é o ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar os conceitos, princípios e normas contábeis na gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades da administração pública”.

Para Moura (2002, p.43) “a contabilidade pública está estruturada e organizada em sistemas específicos, como Orçamentário, Financeiro, Patrimonial e contas de compensação, para melhor entender aos aspectos legais, regulamentares e técnicos”. Vale ressaltar que cada sistema possui seus próprios demonstrativos e/ou relatórios, instituídos na Lei Federal 4.320/64, para evidenciar os atos e fatos contábeis da administração pública.

De modo que, no sistema orçamentário, através do Balanço Orçamentário, são demonstradas as receitas e despesas do orçamento público, comparando receita prevista com arrecadada e despesa fixada com a realizada no período.

O sistema financeiro apresenta no seu Balanço Financeiro, o resultado financeiro através dos débitos e créditos e permite o controle do fluxo de dinheiro dos cofres públicos.

O sistema Patrimonial registra todos os bens, direitos e obrigações do setor público, evidenciando tais informações no demonstrativo intitulado Balanço Patrimonial.

As contas de compensação são utilizadas para registrar atos não enquadrados e/ou não controlados por contas de patrimônio.

Portanto, a contabilidade pública utiliza-se destes quatro sistemas, aos quais, vem a ser um dos objetivos deste ramo da ciência contábil para o acompanhamento das contas públicas; e ainda, está atrelada a leis que determinam sua aplicação.

A principal Lei que rege atualmente a contabilidade pública no Brasil é a Lei Federal nº. 4.320 de 17 de março de 1964 que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Essa lei estabelece a obrigatoriedade daqueles demonstrativos, assim como sua forma e conteúdo, prazos de publicação, entre outros.

Kohama (1995, p.288) define o Balanço Orçamentário como

um quadro de contabilidade com duas seções, em que se distribuem as 'receitas previstas' no orçamento, como também as 'realizadas', as 'despesas fixadas' e as 'realizadas', igualando-se as somas opostas com os resultados, o previsto e o realizado, e o déficit ou superávit.

O Balanço Financeiro é apresentado no art. 103 da Lei 4.320/64, e denota que este:

demonstrará a receita e despesa orçamentária, bem como os recebimentos e os pagamentos de natureza extra-orçamentária, conjugados com os saldos em espécie provenientes do exercício anterior, e os que se transferem para o exercício seguinte

Parágrafo único. Os restos a pagar do exercício serão computados na receita extra-orçamentária para compensar sua inclusão na despesa orçamentária.

Já o balanço Patrimonial que evidencia o conjunto de bens, direitos e obrigações, demonstra a situação patrimonial em determinado exercício financeiro, que no caso específico do Brasil vem a coincidir com o ano civil.

Por fim, o art. 104 da referida lei, dispõe sobre as demonstrações das variações patrimoniais, que podem ser variações ativas onde há o aumento da situação patrimonial através de alterações dos valores de elementos do patrimônio; e variações passivas onde há diminuição da situação patrimonial resultantes de alterações no valor de elementos do patrimônio com o intuito de apurar o resultado patrimonial que é dado pelo déficit ou superávit.

A contabilidade pública também passou por um outro grande momento na sua consolidação, que foi o aparecimento da LRF - Lei Complementar nº. 101 de 4 de maio de 2000, que veio a suprir algumas necessidades ainda existentes na administração pública no Brasil, tais como as ações planejadas e transparentes dos administradores dos recursos públicos.

A seguir, apresentam-se alguns termos relevantes para a discussão da contabilidade pública no Brasil, e da LRF.

2.3 Termos de Contabilidade Pública

Com o intuito de facilitar o entendimento e acompanhamento da discussão do tema proposto nesta pesquisa, faz-se necessário, apresentar algumas definições de termos amplamente utilizados na contabilidade pública.

Orçamento público

De acordo com Piscitelli Timbó e Rosa (1997, p.47), orçamento público

é o instrumento de que dispõe o Poder público (em qualquer de suas esferas) para expressar, em determinado período de tempo, seu programa de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios a serem efetuados”.

Para Angélico (1995, p.19) “orçamento público é um planejamento de aplicação dos recursos esperados, em programa de custeios, investimentos, inversões e transferências durante um período financeiro”.

Plano plurianual

Para Kohama (1995, p.62)

é um plano de médio prazo, através do qual procura-se ordenar as ações do governo que levem ao atingimento dos objetivos e metas fixados para um período de cinco anos, ao nível do governo federal, e de quatro anos ao nível dos governos estaduais e municipais”

Receita pública

Para Angélico (1995, p.44) “Receita pública em seu sentido mais amplo, é o recolhimento de bens aos cofres públicos”

Para Kohama (1995, p.85) “entende-se genericamente por receita pública todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado através de numerário ou outros bens representativos de valores”.

De acordo com Piscitelli Timbó e Rosa (1997, p.118) “Receita pública, em sentido amplo, caracteriza-se como um ingresso de recursos ao patrimônio público, mais especificamente como uma entrada de recursos financeiros que se reflete no aumento das disponibilidades”

Receita orçamentária

É aquela que integra o orçamento e que o Estado pode dispor como propriedade sua. Para Angélico (1995, p.44) “São os tributos, as rendas, as transferências, as alienações, os retornos de empréstimos e as operações de créditos por prazo superior a doze meses”.

Receita extra-orçamentária

Para Angélico (1995, p.46) “receita extra-orçamentária é aquela que não integra o orçamento. É classificada em contas financeiras adequadas, existentes no plano de contas da entidade”.

A receita extra-orçamentária, Para Kohama (1995, p.91), “compreende os recolhimentos feitos e que constituirão compromissos exigíveis, cujo pagamento independe de autorização orçamentária e, portanto independe de autorização legislativa”.

Despesas públicas

Para Kohama (1995, p.109) “Constituem despesa pública os gastos fixados na lei orçamentária ou em leis especiais destinados à execução dos serviços e dos aumentos patrimoniais”.

Para Piscitelli Timbó E Rosa (1997, p.143) “Despesa pública caracteriza um dispêndio de recursos do patrimônio público, representado essencialmente por uma saída de recursos financeiros, imediata – com redução de disponibilidades – ou mediata – com reconhecimento dessa obrigação”

Para Angélico (1995, p.62) “Constitui despesa pública todo pagamento efetuado a qualquer título pelos agentes pagadores”.

Despesa orçamentária

Para Angélico (1995, p.62) “é aquela cuja realização depende de autorização legislativa e que não pode efetivar-se sem crédito orçamentário correspondente”.

Despesa extra-orçamentária

Esta é a despesa que não consta da lei do orçamento. Segundo Silva (1997, p.105), compreende as diversas saídas de numerário decorrentes de:

levantamento de depósitos, cauções, pagamento de restos a pagar, resgate de operações de crédito por antecipação da receita, bem como de quaisquer valores que se revistam de características de simples transitoriedade, recebidos anteriormente e que, na oportunidade, constituíram receitas extra-orçamentárias.

Regimes contábeis

Segundo Cruz (1988, p.92), “chama-se regime contábil, na contabilidade pública, a maneira pela qual se faz a liquidação das contas do orçamento”.

No Brasil, o art. 35 da lei 4.320/64 dispõe que para a contabilidade pública é utilizado o regime misto que determina que receitas são regidas pelo regime de caixa e despesas pelo regime de competência.

Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:
I - as receitas nele arrecadadas;
II - as despesas nele legalmente empenhadas.

A receita pertence, portanto, ao exercício em que for efetivamente arrecada, enquanto que a despesa pertence ao exercício em que for legalmente empenhada.

Na seqüência, apresentam-se características da LRF - Lei Complementar nº.101 de 4 de maio de 2000.

2.4 Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF

A LRF, como é conhecida a Lei Complementar nº. 101 de 4 de maio de 2000, estabelece as normas de finanças voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e da outras providências. A seguir apresentam-se alguns de seus aspectos mais relevantes tais como a sua criação, a transparência da gestão fiscal e o seu papel fiscalizador.

2.4.1 Criação da LRF

De acordo com o Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina (TCE/SC) (2001, p.9) a LRF,

surgiu num contexto de reforma do Estado que vem ocorrendo em vários países nas últimas décadas. A diretriz é substituir a administração pública burocrática pela gerencial e desta forma aumentar a eficiência na prestação dos serviços pelo Estado.

A LRF foi criada para formar uma conduta, na qual o administrador público quando na gestão das contas públicas, venha a atuar com responsabilidade, dando direito à sociedade de conhecer as contas e a situação financeira do ente em que reside, bem como acompanhar através de um processo transparente todos eventos financeiros e os investimentos realizados pela administração.

A LRF foi criada a partir da necessidade imposta pelo art. 163 da CF/88 que previa a criação de lei complementar para dispor de normas gerais sobre matéria relativa a finanças públicas e outras que envolvessem responsabilidade pública.

Neste sentido, outras leis já haviam sido criadas, mas faltava sempre algum item que pudesse dar à lei, uma função mais abrangente e forte, por isso, foi criada a LRF cuja inovação perante a precedente legislação correlata, é sua função penal-administrativa, onde além de limitar os gastos dos entes federativos, possibilita a punição do administrador que não cumprir as metas impostas pela lei, inclusive de pelo direito penal.

Esta lei abrange todos os entes da federação, União, Estados, Distrito Federal e Municípios, em todas as esferas do poder público constituído.

Segundo a própria LRF, no seu Art. 1º., § 1º.

Art. 1º. Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§ 1º. A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária,

operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Depreende-se do exposto pela lei alguns aspectos do conceito ou o entendimento do legislador referente à responsabilidade na gestão fiscal, abordando alguns fatores, que podem ser listados, como se segue:

- a) ação planejada e transparente;
- b) prevenção de riscos e correção de desvios;
- c) cumprimento de metas de resultados; e
- d) obediência a limites e condições.

O ineditismo da LRF como tal, segundo Cruz (2002, p.15), consiste em:

responsabilizar especificamente a parte da gestão fiscal e fundar-se em normas vinculadas diretamente ao campo das finanças públicas e estar fundada em parâmetros mensuráveis, com apuração de resultados ao longo do exercício financeiro, alguma publicidade do desempenho e principalmente necessidade de correções.

Assim, destaca-se na LRF, a sua contribuição para aumentar a transparência na gestão fiscal, que será tratada no seguinte tópico.

2.4.2 Transparência da Gestão Fiscal na LRF

Para Cruz (2002, p.183):

A transparência na gestão fiscal é tratada na Lei como um *princípio de gestão*, que tem por finalidade, entre outros aspectos, franquear ao público acesso a informações relativas às atividades financeiras do Estado e deflagrar, de forma clara e previamente estabelecida, os procedimentos necessários à divulgação dessas informações.

A transparência consiste na abertura de informações por parte da administração pública e que possa ser compreendida pela sociedade, de modo que

esta, de posse destas informações, consiga acompanhar e avaliar como estão sendo aplicados e/ou utilizados os recursos públicos por parte dos administradores.

A publicação dos relatórios de execução orçamentária e de gestão fiscal pela administração pública, seja Federal, Estadual e Municipal, possibilita que a sociedade esteja acompanhando de forma sistemática a evolução e a situação financeira de seu ente, e ainda, inibe ações delituosas que por ventura pudessem ocorrer no curso da gestão.

Comentários referentes à corrupção e transgressão de lei costumam estar relacionados com administração pública, Dassilva (2003, p.3) relata que:

os poderes públicos, nas suas três esferas de competência – nacional, estadual e municipal-, tem sido palco de freqüentes escândalos, envolvendo desde privilégios mal-havidos por seus titulares e servidores, efetivos e comissionados, até casos de grossa corrupção, que avultados prejuízos causam aos cofres da nação e à cidadania.

Isto demonstra que é necessário que haja a transparência quando do trato com a coisa pública, para que não ocorram desvios e os recursos disponíveis possam ser investidos de acordo com o que foi determinado pela sociedade.

Dassilva (2003, p.3) comenta ainda que “há que haver transparência e controles nos três poderes do Estado, sem exceção, e as próprias instituições devem estabelecer canais de comunicação com os contribuintes”.

O capítulo IX, da Lei de responsabilidade fiscal, sob o título da Transparência, Controle e Fiscalização em seu art. 48, dispõe sobre quais os instrumentos serão alvo de publicações e de que forma a administração deve disponibilizá-los para que a sociedade possa ter acesso amplo e irrestrito a todas as contas previstas.

Ainda, no seu parágrafo único, define as audiências públicas como uma forma de discussão e elaboração dos orçamentos.

De acordo com Cruz (2002, p.17)

a estimulação feita pela LRF ao mencionar no art 48 a audiência pública durante a fase de concepção e confirmação dos instrumentos de orçamento é uma maneira de determinar um mínimo de prática democrática.

As audiências públicas já eram utilizadas por alguns entes, mesmo antes do surgimento da LRF. O município de Florianópolis utilizava-se deste modelo popular para a criação e realização do “orçamento participativo” que definia as principais metas para a administração pública naquele município.

Segundo Cruz e Platt (2002, p.1):

A LRF fundamenta-se em princípios como planejamento, transparência e participação popular. O planejamento visa gerar um processo capaz de garantir, no tempo necessário, os recursos adequados para a execução das ações administrativas, exigindo que se haja preventivamente, ao invés de corretivamente. A transparência é o mecanismo que tenta fazer com que a sociedade tome conhecimento das ações governamentais, passando pelo fornecimento de informações compreensíveis aos cidadãos. Ligada a transparência está a participação popular, que tem nas audiências públicas (art. 48 da LRF) um meio de se tornarem centro de decisões, ao invés de meras participações em exaustivas reuniões.

Contudo, a LRF traz à sociedade, através do planejamento das ações administrativas, um cronograma do que se pretende realizar diminuindo os riscos de cometer-se erros, e as muitas complicações nas ações governamentais.

A transparência que deve ser dada às ações facilita o entendimento da sociedade sobre o que está acontecendo em sua região, no caso das contas dos Estados e dos Municípios, bem como afasta, de certa forma, o grau de risco de corrupção e, aliada à participação popular, dá o direito à sociedade de opinar sobre matéria relativa ao interesse coletivo.

Mas para que tais princípios sejam realmente observados cabe a população cobrar dos administradores; e aos administradores cabe a lealdade para com a sociedade através do cumprimento do que dizem as leis.

O problema maior para ao administrador público é o de convencer a sociedade, e principalmente os servidores, do fato de, em algum momento não dispor de condições e recursos para aplicação nas áreas de responsabilidade de sua gestão, por conta dos limites a que está previsto na lei.

Para o TCE/SC (2001, p.20):

Por imposição da novel legislação, as informações, metas limites e condições para renúncia de receitas, geração de despesas, assunção de dívidas, realização de operações de crédito e concessão de garantias, apreciadas através dos instrumentos do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual tendem a se tornar mecanismos efetivos de planejamento, acompanhamento da gestão orçamentária e intervenção social na gestão de prioridades administrativas.

Portanto, têm o administrador que cumprir alguns procedimentos no desenvolvimento de seus trabalhos diante desta lei, verificando a cada momento se está agindo de acordo com os preceitos legais e dentro do que vier a ser planejado por sua equipe de gestão.

É o mecanismo de controle, mas também de auxílio para que se tenha um roteiro a ser seguido na condução das ações administrativas públicas.

2.4.3 Cumprimento da LRF e o papel fiscalizador

O art.59 da lei de responsabilidade fiscal dispõe sobre a fiscalização da gestão fiscal, o *caput* deste artigo determina que “O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar”.

Ressalta-se ainda que, o papel fiscalizador cabe ao Legislativo e ao Tribunal de Contas, este último tem a obrigação de emitir os pareceres de advertência

quando os entes vierem a ultrapassar os limites impostos ou sugeridos num primeiro momento pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Quanto às punições no campo criminal, cabe ao Judiciário, que com o advento da Lei Federal nº10.028 de 19 de outubro de 2000 – a chamada Lei de Crimes, que define crimes vinculados ao desrespeito à lei de responsabilidade fiscal, detêm em seu poder mecanismos para a aplicação das penalidades aos administradores que sejam merecedores de acordo com a decisão dos juízes.

3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Devem ser realizados alguns procedimentos no avanço da pesquisa, visando os objetivos específicos propostos e, principalmente, para alcançar o principal, que consiste em *verificar se o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) referente ao ano de 2002 do Município de Palhoça contém todos os itens exigidos pelo art. 55 da LRF, de acordo com a portaria STN nº. 559/01.*

Portanto, a análise e planejamento dos procedimentos a realizar nesta etapa do trabalho permitem ao pesquisador construir um fluxograma que norteie as atividades de pesquisa.

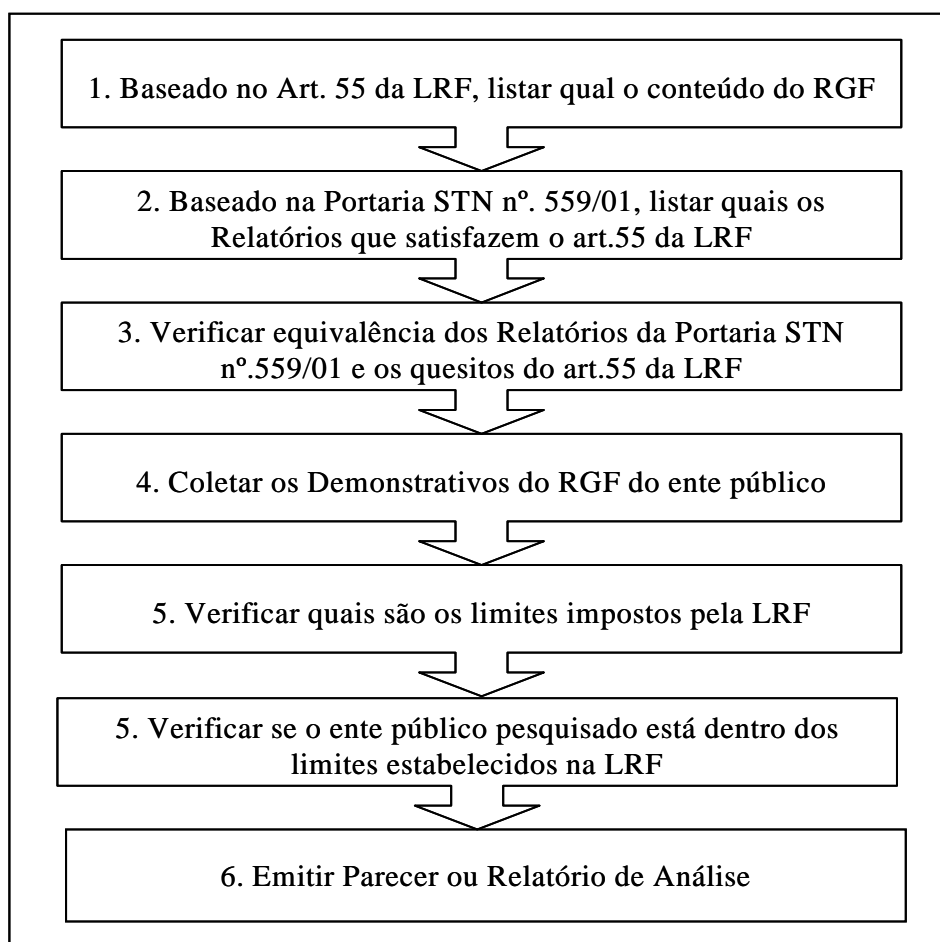


Ilustração 1 - Processo de verificação do RGF de ente público na LRF

Fonte: Elaborado pelo autor

O modelo apresentado é construído com o intuito de exemplificar o processo e de sugerir uma metodologia de realização de procedimentos de verificação de enquadramento de um ente público no que se refere ao RGF e seus Demonstrativos.

3.1 Coleta e tratamento dos dados

Os dados necessários para alcançar o objetivo desta pesquisa são, basicamente, a listagem dos requisitos de conteúdo do RGF, de acordo com o art. 55 da LRF e, por outro lado, os oito (08) anexos que visam cumprir tais requisitos. A seguir, apresentam-se esses dados, assim como também uma sucinta descrição dos procedimentos adotados para tal fim.

Conforme Colauto e Beuren (2003, p.128), “os instrumentos de pesquisa a serem utilizados nos trabalhos monográficos, dependem num primeiro momento, dos objetivos que o investigador pretende alcançar e do universo pesquisado”.

Colauto e Beuren (2003, pp.128-135), indicam como tipos de instrumentos de pesquisa, os seguintes:

- *Observação*, que pode ser: a) simples ou assistêmica, b) sistêmica; c) participante;
- *Questionários*;
- *Entrevistas*, que podem ser: a) estruturada, b) semi-estruturada, c) não estruturada;
- *Cheklis*⁸; e,
- *Documentação*, que pode ser: a) pesquisa documental ou de fontes primárias, b) pesquisa bibliográfica ou de fontes secundárias.

⁸ Colauto e Beuren (2003, p.133) entendem por **CHEKLIST**, “a técnica de verificar se a população pesquisada dispõe de elementos necessários para a aplicação de uma determinada proposta teórica, isto é, para operacionalizar, uma pesquisa”.

O tipo de instrumento mais adequado para ser utilizado, no primeiro estágio da coleta de dados, é o *checklist* dos Demonstrativos que compõem o RGF, de acordo com o art. 55 da LRF e a Portaria STN nº. 559/01.

Em um segundo estágio, o instrumento de pesquisa mais adequado é a documentação (pesquisa documental ou de fontes primárias), já que o tipo de material coletado é o conjunto de Demonstrativos que compõem o RGF do município de Palhoça, referentes ao ano 2002.

Nos estágios terceiro e quarto, usa-se a LRF como fonte de informação para verificar quais os limites impostos nela, e em seguida, comparam-se os Demonstrativos com a informação anterior, o que caracteriza o uso de documentação de fonte primária como instrumento de pesquisa.

Em um estágio posterior, para melhor contextualizar as informações construídas a partir dos dados coletados, o pesquisador elabora um questionário, com a finalidade de aplicá-lo às pessoas responsáveis pelas informações contábeis da Prefeitura do Município de Palhoça.

No entanto, a resposta do questionário, veio em forma de entrevista semi-estruturada. Isto é, não houve respostas específicas correspondendo a cada pergunta e sim, um manuscrito onde se respondiam de forma genérica, todos os questionamentos. Além disso, foram acrescentadas informações na própria entrevista.

A seguir, apresentam-se os dados coletados e as discussões geradas a partir deles.

3.2 Demonstrativos que compõem o RGF

No art. 55 da LRF, define-se o conteúdo do RGF, como se segue:

Art. 55. O relatório conterá:

I - comparativo com os limites de que trata esta Lei Complementar, dos seguintes montantes:

- a) despesa total com pessoal, distinguindo a com inativos e pensionistas;
- b) dívidas consolidada e mobiliária;
- c) concessão de garantias;
- d) operações de crédito, inclusive por antecipação de receita;
- e) despesas de que trata o inciso II do art. 4o; [vetado]

II - indicação das medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites;

III - demonstrativos, no último quadrimestre:

- a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;
- b) da inscrição em Restos a Pagar, das despesas:
 - 1) liquidadas;
 - 2) empenhadas e não liquidadas, inscritas por atenderem a uma das condições do inciso II do art. 41;
 - 3) empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa;
 - 4) não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;
- c) do cumprimento do disposto no inciso II e na alínea b do inciso IV do art. 38.

O Manual de Elaboração do RGF, instituído pela portaria STN 559/01 define quais demonstrativos fazem parte daquele Relatório, para o cumprimento do preceituado na LRF:

- Anexo I – Demonstrativo da Despesa com Pessoal;
- Anexo II – Demonstrativo da Dívida Consolidada;
- Anexo III – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores;
- Anexo IV – Demonstrativo das Operações de Crédito;
- Anexo V – Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa;
- Anexo VI – Demonstrativo dos Restos a Pagar;
- Anexo VII – Demonstrativo da Despesa com Serviços de Terceiros e
- Anexo VIII – Demonstrativo dos Limites.

Como explicita o próprio STN (2002, p.5),

O Relatório de Gestão Fiscal conterá demonstrativos comparativos com os limites de que trata a LRF, dos seguintes montantes:

- a) despesa total com pessoal, evidenciando as despesas com ativos, inativos e pensionistas;
- b) dívida consolidada;
- c) concessão de garantias e contragarantias; e
- d) operações de crédito.

Além disso, o referido relatório indicará as medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites.

No último quadrimestre, o relatório deverá conter, também, os seguintes demonstrativos:

- a) do montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro;
- b) da inscrição em Restos a Pagar das despesas liquidadas, das empenhadas e não liquidadas, inscritas até o limite do saldo da disponibilidade de caixa e das não inscritas por falta de disponibilidade de caixa e cujos empenhos foram cancelados;
- c) do cumprimento do disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal, no que se refere à liquidação da operação de crédito por antecipação de receita, com juros e outros encargos incidentes, até o dia dez de dezembro de cada ano, além do atendimento à proibição de contratar tais operações no último ano de mandato do Presidente, Governador ou Prefeito Municipal;
- d) da despesa com serviços de terceiros.

A seguir, apresenta-se um quadro ilustrativo elaborado pelo pesquisador para confirmar a equivalência entre o exigido na LRF e o especificado no Manual instituído pela Portaria antes mencionada:

LRF – Lei Complementar No.101/00	Manual de Elaboração RGF - Portaria 559/01
Art. 55, inciso I, alínea "a"	Anexo I
Art. 55, inciso I, alínea "b"	Anexo II
Art. 55, inciso I, alínea "c" e art. 40, § 1º	Anexo III
Art. 55, inciso I, alínea "d" e inciso III alínea "c"	Anexo IV
Art. 55, Inciso III, alínea "a"	Anexo V
Art. 55, inciso III, alínea "b"	Anexo VI
Art. 72	Anexo VII
Art. 54	Anexo VIII

Quadro 1 - Equivalência dos Demonstrativos da RGF segundo o STN e a LRF

Fonte: Elaborado pelo autor

3.3 Demonstrativos do RGF do Município de Palhoça do ano 2002

Os Municípios na qualidade de entes da Federação são obrigados por Lei a apresentarem nos mais diversos meios de divulgação e publicidade, os Relatórios exigidos por força da LRF.

Os Demonstrativos do RGF que foram definidos como objetos de pesquisa neste trabalho, são, nesta etapa, coletados, através do *site* do Município de Palhoça, e confirmou-se, posteriormente, pelo pesquisador, a validade dos dados por ocasião da entrevista com os responsáveis pelas informações contábeis do município.

Todos os Demonstrativos encontram-se localizados ao final da monografia, como anexos, para efeitos de conferência dos valores discutidos nos tópicos subseqüentes.

Adicionalmente, para contribuir ao conhecimento sobre o assunto, o pesquisador não se limita simplesmente a verificar se o Demonstrativo é publicado oportunamente, respondendo assim parte do questionamento base da pesquisa, mas apresenta análise básica dos dados para que, na contextualização dos mesmos, possa se construir informação útil.

Nesse sentido, verifica-se se o município pesquisado está, naquele período específico, cumprindo as metas e limites impostos pela LRF.

3.3.1.1 Demonstrativo da Despesa com Pessoal.

O demonstrativo da despesa com pessoal é apresentado como anexo I, contendo as despesas com pessoal, incluídos a administração direta e indireta, ativos e inativos.

O art. 19 da LRF determina que para Municípios o percentual destinado ao gasto com pessoal é de 60% da Receita Corrente Líquida – RCL, distribuídos segundo o art.20 desta mesma lei da seguinte forma , o Executivo fica com 54% e o Legislativo com os 6% restantes.

As despesas com pessoal encontram destaque no art. 18 da LRF que define:

Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos funções ou empregos, civis militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos de aposentadoria, reforma e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

§ 1º Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como Outras Despesas de Pessoal.

§ 2º A despesa total com pessoal será apurada somando-se a realizada no mês em referencia com as dos onze imediatamente anteriores, adotando-se o regime de competência.

De acordo com Castro (2001, p.63) as despesas com pessoal no âmbito municipal compreendem:

Os gastos com os servidores públicos municipais (vencimentos e salários dos ativos, os proventos dos aposentados e pensionistas, com todos os acréscimos, horas extras, gratificações), os encargos sociais, os subsídios dos agentes políticos e o montante gasto com a terceirização de mão-de-obra que substitui servidores públicos.

No caso específico do Município de Palhoça, o demonstrativo de despesas com pessoal do Executivo, evidencia que as despesas totais com pessoal atingiram 49,25% da Receita Corrente Líquida do Município, ficando abaixo do limite legal de 54%. A relação entre as despesas com pessoal e a RCL, pode se observar no gráfico a seguir.

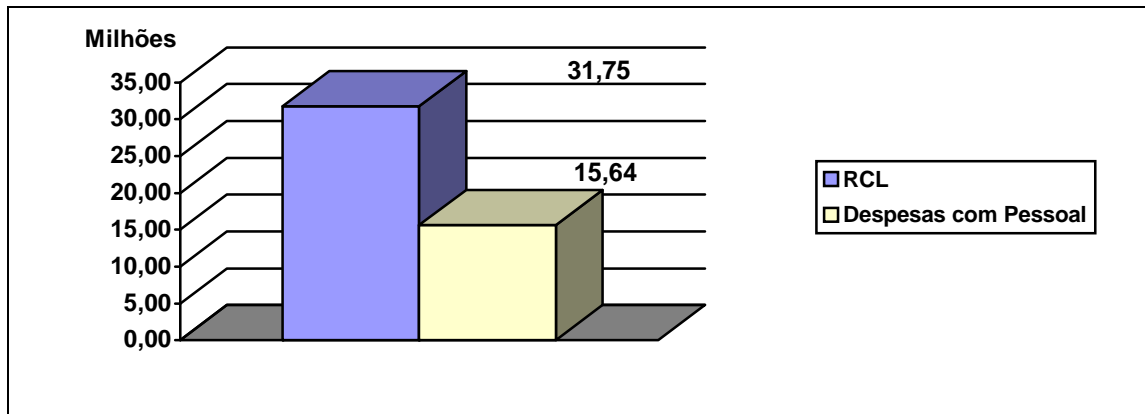


Gráfico 2 - Receita Corrente Líquida x Despesas com Pessoal

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de Anexo I (RGF de Palhoça/SC, 2002)

Portanto, as despesas com pessoal encontram-se dentro dos limites previstos pela LRF, estando 4,75% menores que o limite legal e 1,75% abaixo do limite prudencial (51% da RCL).

O limite prudencial, é aquele considerado como um sinal de alerta ao ente, serve para demonstrar que a despesa com pessoal está próxima ao limite legal, e que poderão ocorrer alguns impedimentos, contribuindo desta forma para que o ente faça um controle dos gastos com pessoal. A seguir, apresenta-se, graficamente, a relação da despesa Legal com os limites, legal e prudencial:

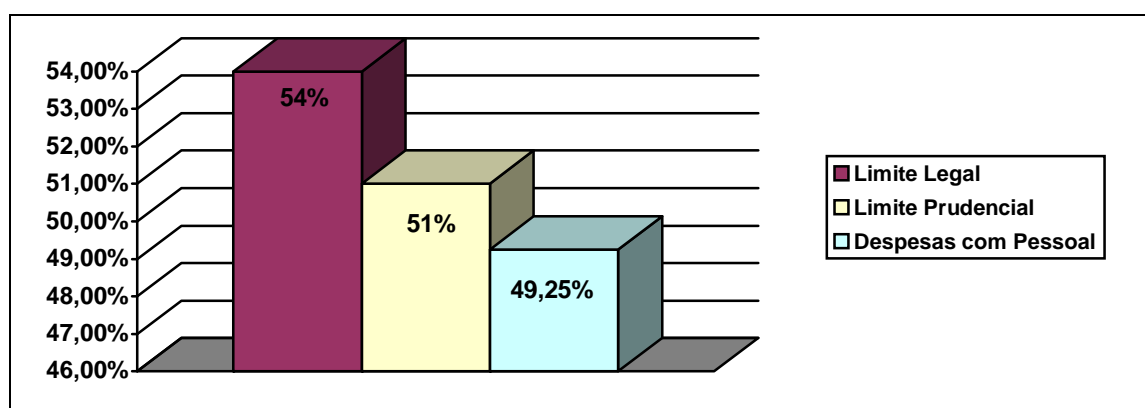


Gráfico 3 - Despesas com Pessoal x Limites da LRF

Fonte: Elaborado pelo autor baseado no Anexo I (RGF de Palhoça/SC, 2002)

Caso o ente ultrapasse o limite prudencial, estará impedido por força do art. 22 da LRF, observados os dispositivos dos arts 19 e 20 da mesma lei de: conceder vantagens salariais, criar cargos e contratação de pessoal e hora extra.

O art. 23 da LRF determina que

Se a despesa total com pessoal, do poder ou órgão referido no art.20, ultrapassar os limites definidos no mesmo artigo, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22, o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da constituição.

[...]

§ 3º Não alcançada a redução no prazo estabelecido, e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá:

I – receber transferências voluntárias;

II – obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;

III – contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

§ 4º As restrições do § 3º aplicam-se imediatamente se a despesa total com pessoal exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de poder ou órgão referidos no art.20.

Portanto, de acordo com o anexo I, verifica-se que quanto às despesas com pessoal o município de Palhoça, no ano de 2002, respeitou os limites legal e prudencial e apresentou os demonstrativos de acordo com a lei.

3.3.1.2 *Demonstrativo da Dívida Consolidada*

O Anexo II apresenta a dívida consolidada formada pela dívida mobiliária, contratual e operações de crédito, as obrigações contraídas pelo ente, apresentando também o ativo financeiro formado pelas disponibilidades e outros ativos financeiros, sendo que da diferença entre dívida consolidada e ativo financeiro resulta a dívida consolidada líquida.

Para facilitar o entendimento, apresenta-se um quadro criado pelo autor, esquematizando tal informação.

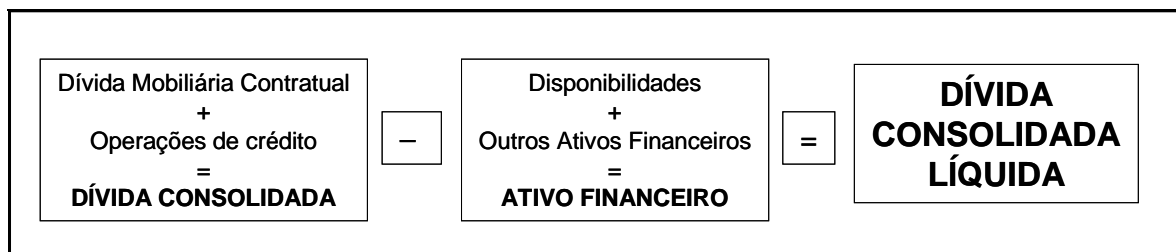


Ilustração 2 – Apuração da Dívida Consolidada Líquida

Fonte: Elaborado pelo autor baseado no Manual de RGF (STN, 2002)

Este demonstrativo evidencia a dívida e o endividamento do ente, compara o valor da dívida consolidada líquida com a RCL, e com o limite de dívida permitida pela resolução nº 40/01 do Senado Federal que para Municípios é de 1,2 vezes o valor da RCL.

O Senado Federal detêm a obrigação de impor limites globais da dívida pública, como assinala o Art. 52 da Constituição Federal:

Compete privativamente ao Senado Federal:

VI – fixar, por proposta do Presidente da República, limites globais para o montante da dívida consolidada da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Este demonstrativo serve para se conhecer o volume da dívida do ente, saber se o ente pode contrair novas dívidas e se não está descumprindo os limites, caso o ente tenha ultrapassado os limites impostos pelo Senado Federal terá que cumprir o que a LRF determina no art. 31:

Se a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapassar o respectivo limite ao final de um quadrimestre, deverá ser a ele reconduzida até o término dos três subseqüentes, reconduzindo o excedente em pelo menos 25% no primeiro.

§ 1º Enquanto perdurar o excesso, o ente que nele houver incorrido:

I – estará proibido de realizar operação de crédito interna e externa, inclusive por antecipação de receita, ressalvando o refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária;

§ 2º Vencido o prazo para retorno da dívida ao limite, e enquanto perdurar o excesso, o ente ficará também impedido de receber transferências voluntárias da União ou do Estado.

O demonstrativo verificado apresentou valores de dívida consolidada abaixo da RCL, podendo se observar que o ente pode contrair novas dívidas e receber transferências voluntárias ou ainda contrair operações de créditos por não estar incluso no que dispõe o art. 31da LRF.

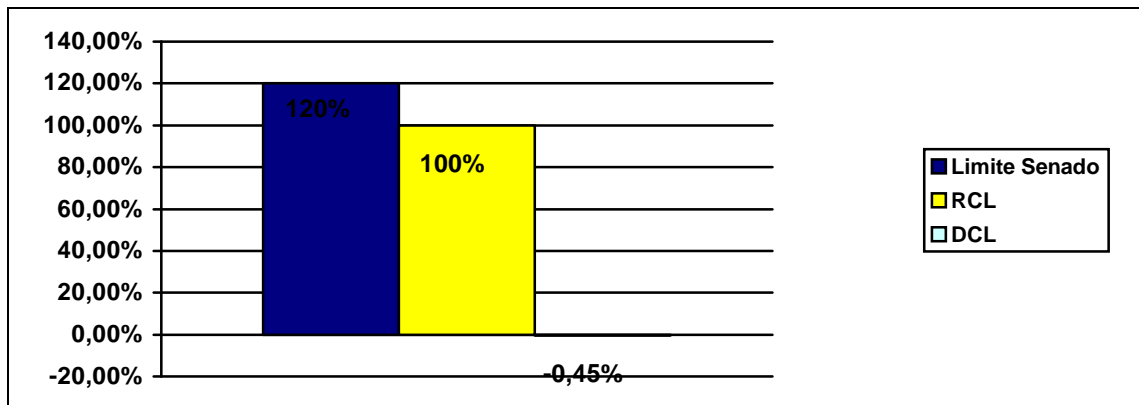


Gráfico 4 – Dívida Consolidada Líquida x Limites de RCL e do Senado
Fonte: Elaborado pelo autor baseado no Anexo II (RGF de Palhoça/SC, 2002)

Pode se observar, graficamente, que o Município de Palhoça tem amplo limite para contrair dívidas, já que se evidencia para o momento do relatório um percentual negativo de dívida, o que indica boa saúde financeira.

3.3.1.3 *Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores.*

Este demonstrativo, na forma do Anexo III, apresenta os valores das garantias e contragarantias para as operações de crédito interna e externa e o saldo do exercício anterior.

O art. 33 da LRF determina que: “A instituição financeira que contratar operação de crédito com ente da federação, exceto quando relativa à dívida mobiliária ou à externa, deverá exigir comprovação de que a operação atende às condições e limites estabelecidos”.

Caso o ente não possa oferecer garantias a esta contratação, não poderá contrair operações de créditos e se contrair será considerada nula.

As garantias e contragarantias para a contratação de operações de crédito, merecem registros somente quando o ente efetuar a contratação das operações de crédito, caso não contrate operações de créditos, no demonstrativo somente aparecerão os valores da RCL e os valores resultantes dos limites impostos pelo Senado da República.

O Senado estabelece como limite de Garantias de valores, o 22% da RCL. No caso do Município de Palhoça, esse valor corresponde a R\$ 6.986.047,86, sendo que esse ente público não tem nenhum valor em garantia ou contragarantia.

3.3.1.4 *Demonstrativo das Operações de Crédito*

O Anexo IV visa assegurar que todas as operações de crédito do ente sejam acompanhadas através deste demonstrativo, que dispõe que as operações externas e internas possam ser evidenciadas, bem como as antecipações de receita orçamentária.

Define a relação destes com a RCL e os limites impostos pelo Senado Federal, que para as operações de crédito interna e externa não podem ultrapassar 16% da RCL e para operações de antecipação de receita orçamentária não ultrapassem 7% da RCL de acordo com a resolução nº 43/01 do Senado Federal.

Apresenta, também, a RCL, o total das realizações por operações de crédito e os limites.

As operações de crédito visam suprir as deficiências financeiras do ente em um determinado momento, haja vista, ser finalidade da dívida pública suprir déficit orçamentário, financeiro e outras obrigações registradas por valores de terceiros.

De acordo com Kohama (1995, p.184) constitui dívida interna “os empréstimos contraídos por títulos do governo (obrigações do tesouro, apólices, etc) ou contratos de financiamento, dentro do País”.

Também define dívida externa como sendo “aquela cujos empréstimos são contratados ou lançados no estrangeiro, por intermédio geralmente de banqueiros, incumbidos não só da colocação dos títulos, mas também do pagamento dos juros e amortizações”.

O art. 32 da LRF define que:

O Ministério da Fazenda verificará o cumprimento dos limites e condições relativos à realização de operações de crédito de cada ente da federação, inclusive das empresas por eles controladas, direta ou indiretamente.

§ 1º O ente interessado formalizará seu pleito fundamentando-se em parecer de seus órgãos técnicos e jurídicos demonstrando a relação custo-benefício, o interesse social da operação [...];

O demonstrativo apresentado trouxe valor referente a operações de crédito interna realizadas pelo ente, ficando abaixo do limite máximo imposto por resolução do Senado Federal que determina que não ultrapassem 16% da RCL ficando em

apenas 0,86% no caso do ente, cumprindo desta forma o limite em relação à receita determinado pelo Senado.

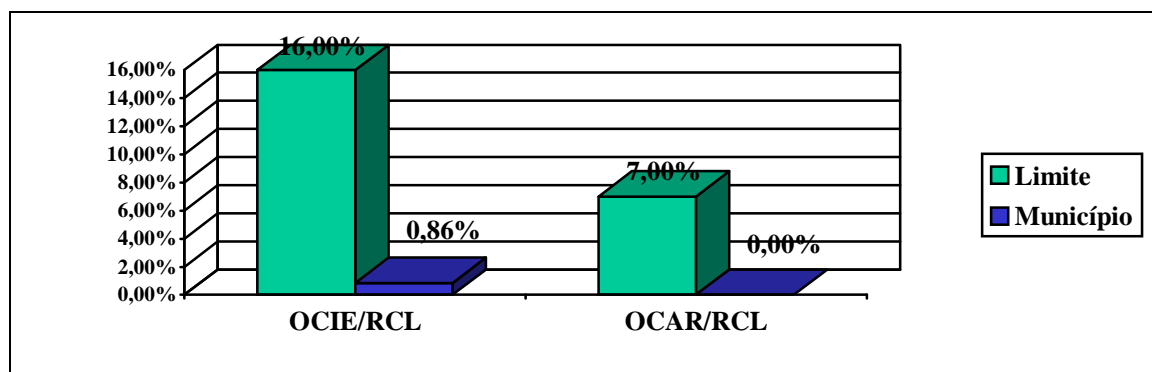


Gráfico 5 – Operações de Crédito: Limites x Município

Fonte: Elaborado pelo autor baseado no Anexo IV (RGF de Palhoça/SC, 2002)

Legenda: OCIE: Operações de Crédito Internas e Externas; OCAR: Operações de Crédito por antecipação da Receita; RCL: Receita Corrente Líquida

Pode se depreender do observado, que o Município pesquisado encontra-se em situação confortável no que diz respeito às operações de crédito e os limites estabelecidos na Legislação.

3.3.1.5 *Demonstrativo da Disponibilidade de Caixa*

De acordo com Platt Neto (2002, p.93):

Apresenta a disponibilidade financeira do ente e verifica a parcela comprometida para a inscrição em restos a pagar de despesas não liquidadas. Evidencia de um lado as contas de disponibilidades e de outro as obrigações de depósitos, restos a pagar e outras. Apura a suficiência ou insuficiência existente para cobertura das obrigações. Permite conhecer as disponibilidades e as obrigações financeiras, observando a existência de suficiência ou insuficiência para a realização de novas despesas (quanto) pelo ente, e se está cumprindo a lei.

É apresentado este demonstrativo na forma de anexo V do RGF do último quadrimestre do exercício, evidenciando a situação financeira do ente, verificando

quanto há de comprometimento para a inscrição em restos a pagar e ainda se existe suficiência ou insuficiência para cobrir as obrigações.

Pode se observar, no gráfico, o superávit e déficit correspondentes a cada item deste demonstrativo:

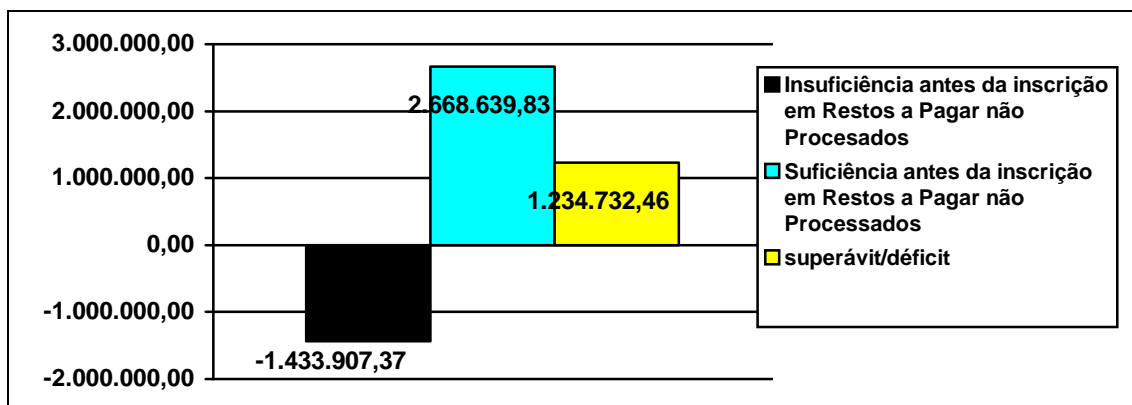


Gráfico 6 – Superávit/Déficit da inscrição em Restos a Pagar não Processados

Fonte: Elaborado pelo autor baseado no Anexo V (RGF de Palhoça/SC, 2002)

O ente verificado apresentou um superávit de R\$ 1.234.732,46, referente às relações entre suficiência e insuficiência para cobrir despesas referentes a obrigações financeiras.

3.3.1.6 Demonstrativo dos Restos a Pagar

O anexo VI apresenta as inscrições em restos a pagar de despesas não liquidadas nos limites das disponibilidades de caixa. Vale lembrar que para inscrição em restos a pagar deve-se obedecer ao regime de competência e ainda a disponibilidades de caixa vinculadas ao respeito à Lei de Responsabilidade Fiscal.

Também, evidencia e compara as disponibilidades com as inscrições em exercícios anteriores, apurando-se os restos a pagar não inscritos por insuficiência financeira.

De acordo com Cruz (2001, p.125):

A expressão restos a pagar tem origem na Lei Federal nº 4.320/64, quando, ao tratar do exercício financeiro, que no caso da administração pública sempre coincidirá com o exercício civil, disciplina que, no que tange as despesas, deve ser obedecido o regime de competência para a composição do total das despesas executadas no exercício.

O art. 41 da LRF que tratava de restos a pagar foi vetado, por isso, o assunto referente a restos a pagar continua obedecendo ao art. 36 da Lei 4.320/64 que define:

Consideram-se restos a pagar as despesas empenhadas mas não pagas até o dia 31 de dezembro, distinguindo-se as processadas das não processadas.

Parágrafo único. Os empenhos que correm a conta de créditos com vigência plurianual, que não tenham sido liquidados, só serão computados como restos a pagar no último ano de vigência do crédito.

No Demonstrativo de Restos a Pagar apresentado, verifica-se que não se deixou de inscrever restos a pagar por insuficiência financeira.

Observa-se também que na administração direta os valores não processados (decorrentes de contrato em execução com despesas ainda não liquidadas) no exercício superam os processados (empenhos executados e liquidados)

Enquanto que na administração indireta não houve valor processado e dispõe de suficiência antes da inscrição em restos a pagar para não processados na administração direta.

3.3.1.7 Demonstrativo da Despesa com Serviço de Terceiros

O Anexo VII apresenta o demonstrativo que mostra os valores gastos com a contratação do serviço de terceiros, sendo que tais valores não poderão ultrapassar o limite de 25% da RCL estipulados pela LRF, esses valores são comparados com

os provenientes do exercício de 1999 e são apresentados todos os tipos de despesas decorrentes da contratação destes serviços.

A terceirização consiste na contratação de empresas prestadoras de serviços e que sem vínculos com o ente, prestam os serviços em substituição ao poder público.

No demonstrativo do Município de Palhoça verificou-se que os gastos com a contratação com serviço de terceiros ficou 6,25% abaixo do limite de 25% da RCL determinada pela LRF em 2002.

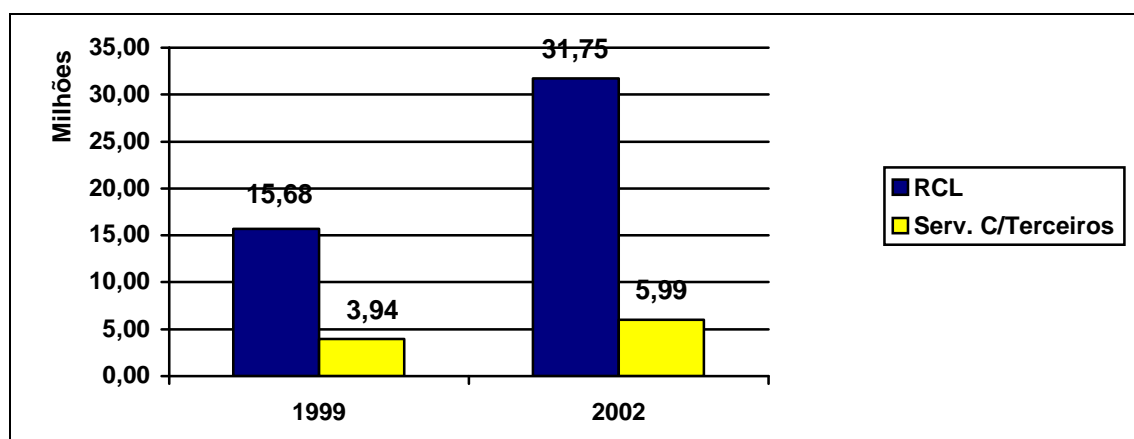


Gráfico 7 – Evolução da relação RCL x Despesas com serviços de terceiros

Fonte: Elaborado pelo autor baseado no Anexo VII (RGF de Palhoça/SC, 2002)

Comparando com o exercício de 1999 houve um enorme crescimento da RCL em mais de 100% e os gastos com serviços de terceiros aumentaram bastante, mas ficaram em 50%.

3.3.1.8 Demonstrativo dos Limites

O anexo VIII representa um resumo de todos os limites expostos em todos os demonstrativos colocados até agora, expondo os limites da RCL para as despesas

com pessoal, dívida, garantia de valores, operações de crédito, restos a pagar e serviços de terceiros.

O demonstrativo verificado apresentou todos os valores abaixo dos determinados pela LRF, demonstrando assim, respeito e acatamento à Lei de Responsabilidade Fiscal.

A RCL obteve crescimento de mais de 100% verificado no exercício financeiro de 2002 em relação ao ano de 1999, o que em muito contribuiu para que fossem respeitadas as exigências quanto aos limites impostos por este demonstrativo.

O Poder Executivo Municipal utilizou a internet para a divulgação e publicação dos demonstrativos do RGF, cumprindo o dispositivo do Art. 48 da LRF no que tange à transparência que deve ser dada as contas públicas.

Verificou-se portanto, que o Executivo Municipal cumpriu a LRF, respeitando todos os limites impostos, bem como a publicação de todos os demonstrativos seguindo os modelos aprovados pela portaria nº. 559/01 da STN e apresentou todos os demonstrativos previstos no RGF.

3.4 Causas do crescimento de receitas e controle de despesas

No transcorrer da realização da pesquisa, e na observação dos demonstrativos, destaca-se um pronunciado crescimento de receitas e um conseqüente controle de despesas.

Para aprofundar mais sobre as causas que podem ter provocado esse fenômeno, elaborou o pesquisador um questionário para ser respondido pelos responsáveis da informação contábil do município. Os entrevistados preferiram

responder ao questionário em forma de entrevista semi-estruturada e não em seqüência como estava estruturado o questionário.

Neste caso, entrevistou-se ao Gerente do Setor de Contabilidade do Executivo Municipal e a uma servidora Técnica Administrativa do mesmo Setor, que já trabalhavam nesse, inclusive, antes do advento da lei.

Vale ressaltar que por serem funcionários de natureza técnica, não se contemplam nesta pesquisa, nem no questionário, nem na entrevista, nenhum aspecto político-partidário, tendo em vista que esse fator não faz parte do estudo, não sendo considerados, portanto, nenhuma das suas causas ou efeitos.

Solicitou-se, portanto informações que não tivessem conotação política, por parte dos entrevistados. No final deste trabalho, como anexo, encontra-se o questionário aplicado na pesquisa.

Na entrevista, ambos funcionários estavam presentes, dando algumas explicações quanto aos dados referentes a arrecadações de receitas do ente. A seguir, apresentam-se algumas informações decorrentes dessa entrevista.

Como apresentado anteriormente, a LRF veio a suprir deficiências em relação ao controle dos gastos dos entes na gestão das contas públicas, principalmente no que diz respeito à despesa com pessoal. Nesse sentido, esta lei revogou as Leis Complementares nº. 82/95 (Lei Camata) e nº. 96/99 (Lei Rita Camata II), já que ambas deixavam fora do alcance da lei, o poder Legislativo e o Judiciário.

A LRF passa então a regulamentar as questões relativas aos gastos com pessoal, na esfera dos três poderes, o que o fez definindo não tão somente os limites, como também a forma de distribuição interna dos mesmos, disposições previstas na mencionada lei em seus artigos 18 a 23.

As despesas, portanto, recebiam controle mesmo antes do advento da LRF já que o Município utilizava os limites determinados pela Lei Camata I e com o advento da Lei Rita Camata II passou a utilizar os percentuais delimitados por esta lei, não fazendo a distinção entre os poderes, pois, não eram previstas estas distinções nas referidas leis, o que veio a acontecer somente com a criação da LRF.

O ente fazia uso de demonstrativos para a apresentar as contas de receitas e despesas através dos anexos da Lei nº 4.320./64, fazendo o acompanhamento e o controle das receitas e despesas, esta última, inclusive com as de pessoal.

No que se refere a despesas, o Município fez uma reformulação nas suas, terceirizando alguns serviços, como o que ocorreu com o recolhimento de lixo, disponibilizando este serviço à comunidade através da contratação de uma empresa para a realização do trabalho, portanto, usou a possibilidade da contratação de pessoa jurídica para tal.

Face ao exposto, referente ao controle de despesas, percebe-se que o ente esforçou-se para estar dentro do que preceitua as leis, estando atento às modificações imperativas as diversas legislações vigentes em determinado momento.

Outro fato importante a ser justificado foi o crescimento das receitas do Município, que de acordo com o Setor de Contabilidade do Município, este crescimento foi resultado de uma reestruturação total de todos os mecanismos de captação de receitas, entre os quais cita-se:

- o recadastramento imobiliário – responsável por grande parcela dos impostos cobrados pelo município. Este recadastramento facilitou saber quem estava pagando ou não o IPTU, dando ao ente a noção do quanto pode vir a arrecadar, a inadimplência era muito alta e com o

recadastramento e campanhas de conscientização da sociedade local, o Município obteve êxito na diminuição da inadimplência e o conseqüente incremento das receitas;

- A fiscalização de obras e serviços, através do aumento do número de servidores (fiscais) veio a incrementar os recolhimentos que somaram as receitas;
- Crescimento econômico do ente através da instalação de diversas empresas, que muito contribuíram no aumento de volume de arrecadação de impostos e taxas;
- O município começou a executar as dívidas ativas através da justiça, e
- O fato de que as transferências correntes⁹ para o ente passaram a ser repassadas com maior volume através dos convênios, estas transferências são as maiores contribuições na captação de receitas do ente.

São estes, alguns dos fatores que influenciaram diretamente no crescimento das receitas do município.

De acordo com o mesmo Setor de Contabilidade do Município, nenhuma das medidas enunciadas acima teria obtido resultado, se não fosse feito dentro deste setor um pacto de organização, controle e reformulação, para que se pudesse alcançar estas metas de controle total das despesas e crescimento de receitas.

⁹ Art. 11, §1, (parte final): "...são outras fontes oriundas de recursos financeiros recebidos de outras entidades de direito público ou privado destinados ao atendimento de gastos, classificáveis em despesas correntes".

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O Relatório de Gestão Fiscal como uma das inovações oferecidas com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, trouxe à sociedade uma forma simples e resumida de conhecer as contas do ente e verificar se tais contas obedecem aos requisitos a serem cumpridos de acordo com a LRF.

Daí a importância da abordagem deste assunto, para verificar como o ente está utilizando o RGF em respeito à LRF.

O objetivo deste trabalho de verificar se o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) referente ao ano de 2002 do Município de Palhoça contém todos os itens exigidos pelo art. 55 da LRF, de acordo com a portaria STN nº. 559/01 foi alcançado com sucesso.

Neste sentido, observou-se que os requisitos determinados pela lei estavam dispostos nos relatórios apresentados, o que vem a confirmar que o ente agiu de acordo com a lei.

Para alcançar o objetivo principal foi necessário fazer um levantamento bibliográfico de conceitos básicos referentes à administração pública e à contabilidade pública, com o intuito de contextualizar a LRF.

Apresentaram-se, na sequência, informações relevantes da LRF, tais como sua finalidade e características; Verificou-se quais os limites estabelecidos pela LRF, a serem respeitados pela administração pública, podendo ser apreciados esses limites no Anexo VIII – Demonstrativo consolidado dos limites.

Em seguida, listou-se quais os Demonstrativos que compõem o RGF, de acordo com o art. 55 da LRF e a Portaria STN nº. 559/01, elaborando um quadro comparativo.

Foram coletados os Demonstrativos que compõem o RGF do município de Palhoça, referentes ao ano 2002, de acordo com a lista levantada na etapa anterior da pesquisa. Posteriormente, verificou-se, através dos Demonstrativos que compõem o RGF, se o Município de Palhoça respeitou os limites estabelecidos pela LRF.

Como conclusão final, pode se afirmar que o município de Palhoça, positivamente publicou todos os Demonstrativos que compõem o RGF, e além disso, os valores que aqueles contém evidenciam que o Município respeitou durante o ano de 2002, todos os limites estabelecidos na LRF.

O trabalho foi desenvolvido a partir da publicação pelo município de Palhoça do RGF, que tem por finalidade apresentar as contas do ente no que diz respeito aos limites impostos pela LRF e a forma pela qual são utilizados para o acompanhamento por parte da sociedade.

O assunto traz à tona a transparência que devem ter todas as contas públicas. Nesse sentido, o advento da LRF trouxe exigências e limites para as ações dos administradores, tendo suas ações fiscalizadas por diversas ocasiões dentro de um único período.

A partir da publicação deste trabalho, sugere-se que futuras pesquisas possam fazer estudos mais aprofundados das contas que compõem cada Demonstrativo do RGF, assim como a verificação da sua evolução histórica antes

e/ou durante a vigência da LRF, bem como apresentar formas de comparação dos itens que a compõem.

Acredita-se que, na medida em que a administração pública seja mais transparente, consiga diminuir-se o grau de corrupção que possa vir a existir em algum ente público, assim como também propicie o aumento da eficiência, eficácia e efetividade no setor público brasileiro.

REFERÊNCIAS

ANGÉLICO, João. *Contabilidade Pública*. 8 ed. São Paulo: Atlas, 1995.

BARROS, Aidil de Jesus Paes de; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. *Projeto de pesquisa: propostas metodológicas*, 7.ed. Petrópolis: Vozes, 1998.

BEUREN, Ilse Maria. Trajetória da construção de um trabalho monográfico em contabilidade. In: LONGARAY et al. *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2003.

BRASIL. *Constituição Federal da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília: Senado Federal, 1988.

_____. Lei de Responsabilidade Fiscal. Lei Complementar nº. 101, de 04 de maio de 2000. *Estabelece normas de finanças voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e da outras providências*. Brasília: Senado Federal, 2000.

_____. Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964. *Estatui Normas de Direito Financeiro para elaboração e controle dos balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal*. Brasília: Senado Federal, 1964.

_____. Lei Federal nº 10.028, de 19 de outubro de 2000. *Lei de Crimes. Altera o Decreto-Lei nº 2.848/40 – Código Penal, a Lei nº 1.079/50 e o Decreto-Lei nº 201/67*. Brasília: Senado Federal, 2000.

_____. *Resolução nº 40*, de 20 de dezembro de 2001. Brasília: Senado Federal, 2001.

_____. *Resolução nº 43*, de 21 de dezembro de 2001. Brasília: Senado Federal, 2001.

CASTRO, J. N. de. *Responsabilidade fiscal nos municípios*. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

CERVO, Amado Luiz e BERVIAN, Pedro A. *A metodologia Científica: para uso dos estudantes universitários*. 3 ed. São Paulo: McGraw- Hill do Brasil, 1983.

COLAUTO Romualdo Douglas; BEUREN, Ilse Maria. Coleta, análise e interpretação dos dados. In: LONGARAY et al. *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2003.

CRUZ, Flávio da. et al. *Contabilidade e movimentação patrimonial do setor público*. Rio de Janeiro: Ed. do autor, 1988.

CRUZ, Flávio da. et al. *Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada: lei complementar nº. 101 de 4 de maio de 2000*. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

_____, Flávio da. LRF: Origem histórica, aspectos jurídicos e administrativos. In: LED. *Gestão Pública no Brasil*. Módulo II. Florianópolis: LED/UFSC, 2002.

_____, Flavio da; PLATT NETTO, Orion Augusto. *Repercussão da LRF na administração*. Disponível em <<http://www.nicb.ufsc.br>> Acesso em: 18 nov. 2002.

DASSILVA, Zé. Poder e Transparência. In: *Diário Catarinense*, Florianópolis, edição de domingo, em 18 de mai. 2003.

DEMO, Pedro. *Introdução à metodologia da ciência*. São Paulo: Atlas, 1992.

GIL, Antonio Carlos. *Como elaborar projetos de pesquisa*. São Paulo: Atlas, 1989.

INÁCIO FILHO, Geraldo. *A monografia nos cursos de graduação*. 2. ed. Uberlândia: EDUFU, 1994.

JACINTHO, Roque. *Contabilidade pública*. 1 ed. São Paulo: Atlas, 1989.

KOHAMA, Heilio. *Contabilidade Pública: teoria e prática*. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1995.

LAKATOS, Eva Maria e MARCONI, Marina de Andrade. *Metodologia científica*. São Paulo: Atlas, 1996.

LAKATOS, Eva Maria e MARCONI, Marina de Andrade. *Técnicas de Pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração, análise e interpretação de dados*. São Paulo: Atlas, 1989.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonsálves de. *Contabilidade Pública: integrando União, Estados e Municípios (siafi e siafem)*, 1. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LONGARAY, André Andrade; BEUREN, Ilse Maria. Caracterização da pesquisa na contabilidade. In: LONGARAY et al. *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2003.

MOURA, Verônica de Miglio. *Noções de Contabilidade pública*. In: LED. *Gestão Pública no Brasil*. Módulo II. Florianópolis: LED/UFSC, 2002.

MUNICÍPIO DE PALHOÇA. Site oficial da Prefeitura Municipal de Palhoça. Disponível em <<http://www.palhoça.sc.gov.br>>. Acesso em 7 de jul. 2003

OLIVEIRA, Wéber de. *Lei de Responsabilidade Fiscal: principais aspectos concernentes aos municípios*, 2000. Documento em formato PDF. Disponível em: <<http://www.federativo.bndes.gov.br>> Acesso em: 06 de jun 2003.

PÁDUA, Elisabete Matallo Marchesini de. O trabalho monográfico como iniciação científica. In: CARVALHO, Cecília M. de. *Construindo o saber – metodologia científica: fundamentos e técnicas*. 2.ed. Campinas: Papyrus, 1989.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias; ROSA, Maria Berenice. *Contabilidade Pública: uma abordagem da administração financeira pública*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1990.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias; ROSA, Maria Berenice. *Contabilidade Pública: uma abordagem da administração financeira pública*. 5 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

PLATT NETO, Orion Augusto. Interpretando os relatórios de execução orçamentária e de gestão fiscal. In: LED. *Gestão Pública no Brasil*. Módulo II. Florianópolis: LED/UFSC, 2002.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: LONGARAY et al. *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2003.

ROSA, Leilane Mendonça Zavarizi. Organização do governo da União, dos Estados e dos Municípios. In: LED. *Gestão Pública no Brasil*. Módulo I. Florianópolis: LED/UFSC, 2002.

SÁ, José Augusto. Manual CAP: *Contabilidade e Administração pública*. 6ª ed. São Paulo: IOB, 2002.

SANTA CATARINA, *Guia da Lei de Responsabilidade Fiscal*. Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, 2001.

SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL. *Manual de elaboração do relatório de gestão fiscal*. No.2, out. 2002. Brasília: Ministério da Fazenda, 2002.

SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL. Portaria nº. 559 de 14 de dezembro de 2001. Institui o manual de elaboração do relatório de gestão fiscal. Brasília: Ministério da Fazenda, 2001.

SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL. Portaria nº. 560 de 14 de dezembro de 2001. Institui o manual de elaboração do relatório resumido de execução orçamentária. Brasília: Ministério da Fazenda, 2001.

SILVA, Jair Candido da. *Manual de execução orçamentária e contabilidade pública*. 1 ed. Brasília: Brasília Jurídica, 1997.

SLOMSKI, Valmor. *Resultado econômico: Um Novo Paradigma na Administração pública*. CRC&Você, Florianópolis, v.1, n.1, 63-75, 2001.

TEAD, Ordway. *A arte da administração*. 2 ed. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1972.

APÊNDICE

QUESTIONÁRIO-ENTREVISTA

1) De acordo com o Demonstrativo de Despesa com Pessoal do 3º. Quadrimestre de 2002, o Poder Executivo utilizou 49,25% da RCL para despesas com pessoal, estando enquadrado nos preceitos legais. Diante disso, o **Executivo apresentava mecanismos para controle destes gastos antes do advento da LRF? De que forma se adequou a esta nova realidade?**

2) De acordo com o Demonstrativo de despesa com Serviços de Terceiros do 3º. Quadrimestre de 2002, o Poder Executivo gastou 6,25% a menos que o limite estipulado pela LRF que é de 25% da RCL, e entre 1999 e 2002 houve um aumento de mais de 50% nos valores contratados, **Isto se deve ao custo das operações ou aumentou o volume dos serviços contratados? O Executivo possuía algum tipo de controle desses gastos antes da LRF?**

3) O Demonstrativo Consolidado dos limites do ano de 2002, nos mostra que o Executivo está adequado e respeitando todos os limites determinados pela LRF, no que se refere à despesa com pessoal, operações de crédito, inscrição em restos a pagar, endividamento, entre outros. Nesse sentido, **o Executivo teve dificuldades para adequar-se a Lei e se já possuía controle sobre estas contas antes do advento da LRF.**

4) Entre 1999 e 2002 o Município de acordo com o RGF no demonstrativo de serviços com terceiros , no que se refere aos valores da RCL, teve um aumento substancial na arrecadação de receitas, a RCL obteve um crescimento de mais de 100%. **A que e deve esta fantástica evolução da receita? Neste período o Município mudou sua política de arrecadação?**

RESPOSTAS CONSOLIDADAS DOS ENTREVISTADOS AO QUESTIONÁRIO

A administração Municipal respeitava os limites da Lei Camata I e após a revogação desta lei, com a criação da Lei Camata II passamos a respeitar os limites que eram impostos ou determinados por esta segunda lei.

Também utilizávamos todos os demonstrativos previstos na Lei 4.320/64, portanto, não tivemos problemas quanto ao respeitar a LRF no que diz respeito aos demonstrativos (os anexos).

Contratamos os serviços de uma empresa (pessoa jurídica) para os serviços de coleta de lixos em nosso Município, a Formacco. Isto influenciou nos valores dos serviços com terceiros.

A fantástica arrecadação deveu-se a uma série de medidas, começando com mudanças em nosso Setor de Contabilidade, passando por toda a administração, entre as quais:

- Recadastramento imobiliário;
- Dívida ativa sendo executada, (mais advogados);
- Crescimento econômico (recolhimento maior de ICMS, IPVA, FPM, IPI, etc);
- Aumento da fiscalização de obras e serviços (aumento de quadro funcional, mais fiscais);
- Poder de negociação (receita de capital, convênios Federal e Estadual).

ANEXOS