

***TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO - PE  
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO***

***LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL***

***Orientações Gerais***

***RECIFE-PE, NOVEMBRO DE 2000.***



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO - PE  
COORDENADORIA DE CONTROLE EXTERNO**

**LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL  
Orientações Gerais**

<i>Presidente:</i>	<i>Conselheiro Adalberto Farias Cabral</i>
<i>Coordenador de Controle Externo:</i>	<i>Frederico Jorge Gouveia de Melo</i>
<i>Diretor do Departamento de Controle Municipal:</i>	<i>Paulo Henrique Saraiva Câmara</i>
<i>Diretora do Departamento de Controle Estadual:</i>	<i>Taciana Maria da Mota Silveira</i>
<i>Equipe de Elaboração:</i>	<i>Carlos Maurício Cabral Figueiredo Fernando Raposo Gameiro Torres Henrique Anselmo da Silva Braga Licurgo Joseph Mourão de Oliveira Lúcio Gustavo Genú Diniz Maria Alice Paredes Freire Maria Luciene Cartaxo Fernandes Ricardo Martins Pereira Roseane Milanez de Farias</i>

**RECIFE-PE, NOVEMBRO DE 2000**

## SUMÁRIO

<b>APRESENTAÇÃO.....</b>	<b>3</b>
<b>1. A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.....</b>	<b>3</b>
<b>2. PRINCIPAIS CONCEITOS CONTIDOS NA LRF.....</b>	<b>5</b>
<b>3. CONTROLES INTERNOS.....</b>	<b>9</b>
3.1 SISTEMA DE CONTROLE INTERNO E A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL .....	10
3.2 O RESPONSÁVEL PELO CONTROLE INTERNO .....	12
<b>4. PLANEJAMENTO.....</b>	<b>13</b>
4.1 LEI DE DIRETRIZES ORÇAMENTÁRIAS .....	13
4.1.1 <i>Novo conteúdo da LDO exigido pela LRF</i> .....	13
4.1.2 <i>Novos Anexos da LDO</i> .....	15
4.1.3 <i>Regras Diferenciadas para Pequenos Municípios</i> .....	16
4.2 LEI ORÇAMENTÁRIA ANUAL.....	16
4.2.1 <i>Inovações na Lei Orçamentária Anual</i> .....	17
4.2.2 <i>LRF e a Portaria Ministerial nº 42</i> .....	18
<b>5. RECEITA PÚBLICA .....</b>	<b>18</b>
5.1 PREVISÃO DE ARRECADAÇÃO.....	19
5.2 RENÚNCIA DE RECEITA PÚBLICA .....	20
<b>6. DESPESA PÚBLICA .....</b>	<b>20</b>
6.1 DESPESA COM A CRIAÇÃO, EXPANSÃO OU APERFEIÇOAMENTO DA AÇÃO GOVERNAMENTAL .....	21
6.2 DESPESAS OBRIGATORIAS DE CARÁTER CONTINUADO .....	22
6.3 DESPESAS COM PESSOAL .....	22
6.3.1 <i>Limites com Base na Receita Corrente Líquida</i> .....	23
6.3.2 <i>Repartição dos Limites</i> .....	24
6.3.3 <i>Despesas com Terceirização de Mão-de-Obra e Serviços de Terceiros</i> .....	27
6.3.4 <i>Regras de Transição</i> .....	27
6.3.5 <i>Enquadramento nos Limites Estabelecidos</i> .....	28
6.4 LIMITE DE DESPESA COM O PODER LEGISLATIVO MUNICIPAL- EC Nº 25.....	28
<b>7. DÍVIDA PÚBLICA.....</b>	<b>30</b>
7.1 OS NOVOS CONCEITOS DE DÍVIDA PÚBLICA .....	31
7.2 LIMITES DA DÍVIDA PÚBLICA .....	32
7.3 REGRAS ESPECIAIS.....	33
7.4 A RECONDUÇÃO DA DÍVIDA AOS SEUS LIMITES.....	33
7.5 LIMITES E CONDIÇÕES PARA CONTRATAR OPERAÇÃO DE CRÉDITO.....	34
7.6 OPERAÇÕES DE CRÉDITO VEDADAS.....	35
7.7 OPERAÇÃO DE CRÉDITO POR ANTECIPAÇÃO DA RECEITA ORÇAMENTÁRIA – ARO .....	35
<b>8. RESTRIÇÕES DE FINAL DE MANDATO .....</b>	<b>36</b>
<b>9. TRANSPARÊNCIA, CONTROLE E FISCALIZAÇÃO .....</b>	<b>37</b>
9.1 FISCALIZAÇÃO PELOS TC'S E AS PRESTAÇÕES DE CONTAS .....	37
9.2 SISTEMA INTEGRADO DE AUDITORIA INFORMATIZADA .....	38
<b>10. OBRIGAÇÕES E PRAZOS IMPOSTOS AOS MUNICÍPIOS PELA LRF .....</b>	<b>39</b>
<b>11. SANÇÕES E PRINCIPAIS VEDAÇÕES CONTIDAS NA LRF .....</b>	<b>43</b>
<b>12. TRANSGRESSÕES À LRF E CORRESPONDENTES PUNIÇÕES .....</b>	<b>45</b>
<b>13. RESOLUÇÃO TC N.º 006/2000 .....</b>	<b>47</b>

## APRESENTAÇÃO

A Lei Complementar nº 101, de 04/05/2000, estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, tendo como pressupostos básicos o planejamento e a transparência na gestão, buscando o equilíbrio das contas públicas. Apresenta-se como um código de conduta para os administradores públicos de todo o país, sendo aplicável para todos os Poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário), nas três esferas de governo (federal, estadual e municipal).

Através da apresentação de normas de conduta relativas à gestão fiscal responsável, observando os limites, por ela determinados, para a realização do gasto público naqueles itens que mais consomem recursos, pretende a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) mudar a história da administração pública no Brasil, impondo aos governantes a obediência às normas e limites, prestando contas sobre como e quanto gastam os valores postos sob sua administração pelos contribuintes.

Representa pois, um importante instrumento de cidadania, na medida em que estabelece transparência na ação governamental, permitindo o acesso de todos os cidadãos às contas públicas e, muito além disso, incentivando a sua participação quando do planejamento governamental, através dos orçamentos participativos.

Isso, no entanto, por si só, é insuficiente para transformar as finanças públicas no Brasil e, assim realizar o fim último da Lei de Responsabilidade Fiscal, qual seja a adoção da gestão fiscal responsável. Resta, agora, a nós outros, pô-la em prática, conferir-lhe eficácia, tarefa sem dúvida árdua, porquanto a nova lei introduz novos conceitos, que demandam esforço para ser incorporado, e destrói convicções tradicionais, já arraigadas na cultura político-administrativa brasileira.

A transformação do antigo para o ora em vigor regime de administração das finanças públicas é tarefa de muitos. A mesma só será possível através da colaboração mútua.

Neste contexto, insere-se a atuação do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco que, através da Coordenadoria de Controle Externo, elaborou as presentes orientações gerais, não com o propósito de antecipar juízos que só o exame particular de cada caso será capaz de formar, mas com o intuito de somar-se ao debate nacional que se impôs tendo como tema a Lei de Responsabilidade Fiscal, fornecendo os esclarecimentos necessários de forma a orientar seus jurisdicionados quanto a sua correta aplicação.

*Conselheiro Adalberto Farias Cabral  
Presidente*

### **1. A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, em atendimento ao que dispõe o art. 163, o legislador editou Lei Complementar visando ao estabelecimento dos princípios norteadores das finanças públicas no Brasil.

Com base nas experiências internacionais vivenciadas na Comunidade Econômica Européia (*Tratado de Maastricht – 1992*), nos Estados Unidos (*Budget Enforcement Act – 1990*) e na Nova Zelândia (*Fiscal Responsibility Act – 1994*) e diante de um cenário econômico marcado pela insolvência do setor público, pelo endividamento recente, por uma política fiscal e econômica marcada pela elevação da taxa de juros e pela necessidade de geração de *superávit* primário, editou-se a Lei de Responsabilidade Fiscal calcada nos seguintes princípios:

- prevenção de déficits imoderados e reiterados através do equilíbrio entre aspirações da sociedade e os recursos que esta coloca a disposição do governo;
- limitação da dívida pública a nível prudente, compatível com receita e patrimônio público, propiciando margem de segurança para absorção dos efeitos de eventos imprevistos;
- preservação do patrimônio público em nível adequado para propiciar margem de segurança para absorção de efeitos de eventos imprevistos;
- adoção de política tributária previsível e estável; e
- transparência na elaboração e divulgação dos documentos orçamentários e contábeis, em linguagem simples e objetiva.

Tendo como objetivo primordial assegurar o equilíbrio das finanças públicas através de uma gestão fiscal responsável, a LRF objetiva a mudança estrutural do regime fiscal através de um ajuste permanente, introduzindo conceitos de responsabilidade e transparência e a abrangência ampla e diversificada, seja de matérias – através da harmonização e consolidação de diferentes normas para a organização e o equilíbrio das finanças públicas – seja espacial - por sua aplicação em todos os poderes e esferas de governo, seja por sua intertemporiedade, ao abranger diversos exercícios.

Entre o conjunto de normas e princípios estabelecidos estão os limites de gasto com pessoal, de endividamento público, a definição de metas fiscais, os mecanismos de compensação para despesas de caráter permanente e o mecanismo para controle das finanças nos finais de mandato.

Conforme estabelece o parágrafo 1º do artigo 1º da LRF, 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, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Observa-se que o ponto de partida da LRF é o planejamento, através do qual são estabelecidas as diretrizes, metas e objetivos da gestão fiscal, tais como limites e condições para a gestão das receitas e das despesas, especialmente as de pessoal. O controle constitui-se em outro aspecto fundamental da Lei de Responsabilidade Fiscal, a ser facilitado pela criação de novos relatórios de acompanhamento da gestão fiscal, assim como pelas sanções nela previstas,

tais como a suspensão das transferências voluntárias, garantias e contratação de operações de crédito, inclusive por Antecipação de Receita.

A transparência da ação governamental é praticada, de acordo com as novas regras da LRF, através da participação popular na discussão da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e proposta orçamentária, ajudando a direcionar tal ação no interesse da coletividade. Os principais instrumentos de transparência da gestão fiscal são aqueles aos quais deverá ser dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso ao público, sendo eles os planos, orçamentos e lei de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; bem como as versões simplificadas desses documentos (artigo 48, *caput*, da LRF).

Vale lembrar que os Municípios deverão ser capazes de administrar suas finanças, baseando-se em ações planejadas e transparentes e dispondo de controles mais eficientes e eficazes sobre suas despesas e receitas, inclusive da sua previsão e acompanhamento. Além disso, os sistemas de contabilidade das entidades municipais têm que se adequar às novas regras estabelecidas pela LRF, passando a ser de fundamental importância a utilização, por exemplo, do método das partidas dobradas pelos Municípios.

Aos Tribunais de Contas, por sua vez, caberá o controle a posteriori, e também o simultâneo, de finalidade preventiva. No primeiro, deverá haver enfoque nas questões relacionadas ao cumprimento das metas anunciadas na LDO foram de fato cumpridas, à correta contratação e liquidação das Operações de Crédito por Antecipação de Receita, à sujeição da inscrição de Restos a Pagar às condições da LRF, ao ajuste tempestivo das despesas de pessoal e dívida consolidada dos Estados e Municípios, dentre outros aspectos. Além disso, os Tribunais de Contas acompanharão a execução orçamentária dos seus jurisdicionados, alertando-os quando cometerem, ou estiverem na iminência de cometer, desvios fiscais.

Enfim, a LRF cria condições para a implantação de uma nova cultura na gestão dos recursos públicos e incentiva o exercício pleno da cidadania, especialmente no que pertine à participação do cidadão no processo de acompanhamento da aplicação dos recursos públicos e de avaliação dos seus resultados.

## **2. PRINCIPAIS CONCEITOS CONTIDOS NA LRF**

De modo a facilitar sua compreensão, apresentamos os principais conceitos constantes na Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como outras definições que esclarecem alguns termos por ela utilizados.:

- a) ***Ente da Federação*** - compreende a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município (artigo 2º, I).
  - Em cada ente especificado estão compreendidos o Poder Executivo; o Poder Legislativo, abrangendo os Tribunais de Contas; o Poder Judiciário e o Ministério Público; assim como as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes.
  - Nos Tribunais de Contas estão incluídos: Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas do Estado e, quando houver, Tribunal de Contas do Município.
- b) ***Empresa controlada*** - sociedade cuja maioria do capital social com direito a voto pertença,

direta ou indiretamente, a ente da Federação (artigo 2º, II).

- c) **Empresa estatal dependente** - empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária (artigo 2º, III).
- d) **Resultado nominal (artigo 4º, § 1º)** - é a diferença entre receitas e despesas, considerando as receitas e despesas financeiras, os efeitos da inflação (correção monetária) e da variação cambial.
- e) **Resultado primário (artigo 4º, § 1º)** - é a diferença entre receitas e despesas, excluindo as receitas e despesas financeiras.
- e) **Receita Corrente Líquida** - somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, de transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidas no caso do Municípios: a contribuição dos servidores para custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do artigo 201 da Constituição Federal, conforme o artigo 2º, inciso IV, alínea “c” da LRF. Há de se observar o detalhamento contido no Anexo I da Resolução TC. nº 006/2000, no final das presentes orientações.

- **Fórmula:**

⇒ **RCL Estadual**

**ADIÇÕES**

(+) Das Receitas Correntes da Adm. Direta Estadual (inclusive receita oriunda do ICMS-Desoneração - Lei Kandir)

(+) Receitas Correntes Próprias da Adm. Indireta (Autarquias\*, Fundações\* e Empresas Dependentes)

**DEDUÇÕES**

(-) Das Transferências de Impostos aos Municípios (ICMS, IPVA, IPI/Exp.)

(-) Das Contribuições dos Servidores p/ Previdência

(-) Das Receitas de Compensação Financeira entre Regimes de Previdência

(-) Resultado líquido negativo dos valores pagos e recebidos referentes ao fundo de valorização do magistério e desenvolvimento do ensino fundamental (Fundef).

(-) Somatório dos valores considerados como duplicidade dentro do mesmo ente.

(-) Somatório das receitas correntes transferidas entre entidades de um mesmo ente.

(-) Somatório das transações comerciais realizadas entre entidades de um mesmo ente.

(-) Total das contribuições patronais recebidas pela entidade previdenciária, quando o ente possuir um regime próprio de previdência.

(-) Somatório de outras duplicidades não previstas nos itens acima, devidamente justificadas.

(-) Somatório dos cancelamentos de restos a pagar, somente para os entes que utilizam a receita corrente como contrapartida do referido cancelamento.

**(=) RECEITA CORRENTE LÍQUIDA**

---

\* Inclusive a entidade de previdência, conforme legislação em vigor no período.



**OBSERVAÇÕES:**

- O parágrafo 1º do artigo 2º da LRF determina que deverão ser computados no cálculo da receita corrente líquida os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Complementar nº 87/96 - “Lei Kandir” (ICMS-DESONERAÇÃO) e do fundo previsto pelo artigo 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (FUNDEF). Com relação à receita do FUNDEF apenas a diferença positiva (apurada entre os valores recebidos e transferidos ao Fundo) é que será computada no montante da Receita Corrente Líquida, enquanto a diferença negativa deverá ser deduzida.

⇒ **RCL Municipal**

**ADIÇÕES**

- (+) Das Receitas Correntes da Adm. Direta Municipal (inclusive receita oriunda do ICMS-Desoneração - Lei Kandir)
- (+) Receitas Correntes Próprias da Adm. Indireta (Autarquias\*, Fundações\* e Empresas Dependentes)

**DEDUÇÕES**

- (-) Das Contribuições dos Servidores p/ Previdência
- (-) Das Receitas de Compensação Financeira entre Regimes de Previdência
- (-) Resultado líquido negativo dos valores pagos e recebidos referentes ao fundo de valorização do magistério e desenvolvimento do ensino fundamental (Fundef).
- (-) Somatório dos valores considerados como duplicidade dentro do mesmo ente.
- (-) Somatório das receitas correntes transferidas entre entidades de um mesmo ente.
- (-) Somatório das transações comerciais realizadas entre entidades de um mesmo ente.
- (-) Total das contribuições patronais recebidas pela entidade previdenciária, quando o ente possuir um regime próprio de previdência.
- (-) Somatório de outras duplicidades não previstas nos itens acima, devidamente justificadas.
- (-) Somatório dos cancelamentos de restos a pagar, somente para os entes que utilizam a receita corrente como contrapartida do referido cancelamento.

**(=) RECEITA CORRENTE LÍQUIDA**

**OBSERVAÇÃO**

- Através da LC nº 87/96, o legislador estabeleceu a não incidência do ICMS sobre as operações que destinem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados, bem como sobre prestações de serviços para o exterior, gerando crédito para o contribuinte, que não será objeto de estorno, as mercadorias que entraram no estabelecimento para integração ou consumo em processo de produção de mercadorias industrializadas, inclusive semi-elaboradas, destinadas ao exterior.
- Para compensar esta perda de receita própria para o Estado e a diminuição da participação do Município na cota-parte do ICMS, conforme o disposto no art. 31. da LC n.º 87/96, até o

---

\* Inclusive a entidade de previdência, conforme legislação em vigor no período.

exercício financeiro de 2002, a União entregará mensalmente recursos aos Estados e seus Municípios, com base no produto da arrecadação estadual efetivamente realizada do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação no período julho de 1995 a junho de 1996, inclusive. Do montante de recursos que couber a cada Estado, a União entregará, diretamente setenta e cinco por cento ao próprio Estado; e vinte e cinco por cento aos respectivos Municípios, de acordo com os critérios previstos no parágrafo único do art. 158 da Constituição Federal.

- Para atender a esta despesa os recursos do Tesouro Nacional serão provenientes: (a) da emissão de títulos de sua responsabilidade - não se aplicando neste caso, desde que atendidas as condições e os limites globais fixados pelo Senado Federal, quaisquer restrições ao acréscimo que acarretará no endividamento da União; (b) de outras fontes de recursos.
  - Sabe-se que os valores pagos referem-se à União e, no caso dos Estados e Municípios, correspondem a valores recebidos, sendo receitas para tais entes, classificadas como Transferências Correntes.
- f) **Normas relativas ao controle de custos (artigo 4º, inciso I, “b”)** - são aquelas que se referem ao controle das variáveis que compõem os custos dos serviços e produtos oferecidos pela administração pública.
- g) **Valores correntes (artigo 4º, § 1º)** - apresentação dos valores que devem constar no Anexo de Metas Fiscais em moeda corrente.
- h) **Valores constantes (artigo 4º, § 1º)** - outra modalidade de apresentação dos valores que devem constar no Anexo de Metas Fiscais, ou seja, indexados. Neste sentido, recomendamos a adoção de índice uniforme ao longo dos exercícios e havendo necessidade de mudança do mesmo, que esta seja devidamente justificada.
- i) **Renúncia de Receita** - compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado (artigo 14, § 1º).
- j) **Despesa total com pessoal** - o somatório de gastos do ente da Federação com os ativos, os 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 da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência (artigo 18, *caput*).
- k) **Transferência Voluntária** - entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da

Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde (artigo 25, *caput*).

- l) **Dívida pública consolidada ou fundada** - montante total, apurado sem duplicidade, de obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses (artigo 29, I).
  
- m) **Dívida pública mobiliária** - dívida pública representada por títulos emitidos pela União, inclusive os do Banco Central do Brasil, Estados e Municípios (artigo 29, II).
  
- n) **Operação de crédito** - compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas, inclusive com o uso de derivativos financeiros (artigo 29, III).
  
- o) **Concessão de garantia** - compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual assumida por ente da Federação ou entidade a ele vinculada (artigo 29, IV).
  
- p) **Refinanciamento da dívida mobiliária** - emissão de títulos para pagamento do principal acrescido da atualização monetária (artigo 29, V).
  
- q) **Precatórios judiciais (artigo 30, § 7º)**: débitos oriundos de sentenças transitadas em julgado devidos por pessoa jurídica de Direito Público (União, Estados, Distrito Federal, Municípios, autarquias e fundações).
  
- r) **Operação de crédito por antecipação de receita** - é aquela que se destina a atender insuficiência de caixa durante o exercício financeiro e que deverá cumprir as exigências do artigo 32 da Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como as seguintes: realizar-se-á somente a partir do décimo dia do início do exercício; deverá ser liquidada, com juros e outros encargos incidentes, até o dia dez de dezembro de cada ano; não será autorizada se forem cobrados outros encargos que não a taxa de juros da operação, obrigatoriamente prefixada ou indexada à taxa básica financeira, ou à que vier a esta substituir; estará proibida enquanto existir operação anterior da mesma natureza não integralmente resgatada e sua realização no último ano de mandato do Prefeito Municipal (artigo 38, incisos I, II, III e IV, alíneas “a” e “b”).

### 3. CONTROLES INTERNOS

A transparência, o controle e a fiscalização são algumas das preocupações fundamentais da Lei de Responsabilidade Fiscal. Para tanto, os legisladores dedicaram um capítulo exclusivo ao tema, dando ênfase aos instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público.

### 3.1 Sistema de Controle Interno e a Lei de Responsabilidade Fiscal

Os instrumentos de transparência da gestão fiscal são formados basicamente pelos planos, orçamentos, e leis de diretrizes orçamentárias, pelas prestações de contas e respectivo parecer prévio, pelo relatório resumido da execução orçamentária - o qual deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre - e pelo relatório da gestão fiscal - que deverá ser emitido ao final de cada quadrimestre, sendo publicado 30 dias após o encerramento do período. Este último deverá vir assinado pelos titulares dos Poderes e órgãos, pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo “controle interno”, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão.

Percebe-se uma especial atenção às informações, para que elas sejam tempestivas, relevantes e fidedignas. Para tanto, a própria Lei já estabelece os prazos para publicação dos relatórios, define os seus conteúdos e determina os responsáveis por assinar e garantir a confiabilidade das informações. Destaca-se, como novidade, a figura do responsável pelo controle interno.

Muitas organizações não possuem esta função dentro de suas estruturas, principalmente na área municipal, apesar dos artigos 31, 70 e 74 da Constituição Federal já preverem a sua existência.

A LRF determinou também aos entes e entidades integrantes da administração pública brasileira a assimilação de vários conceitos e ferramentas, até então, utilizados com maior frequência na iniciativa privada, quais sejam:

- Fluxo de Caixa (art. 42 parágrafo único c/c art. 50, II);
- Sistema de Apuração de Custos (art. 50, parágrafo 3.º);
- Demonstrações Contábeis Consolidadas (art.51);
- Planejamento e Avaliação (art. 4.º);
- Cálculo Atuarial (art. 4.º, parágrafo 2.º, IV).

Além disso, a LRF determina também o respeito a diversos limites, aspecto esse que demandará, a permanente atualização de registros contábeis e extra-contábeis e a produção de relatórios gerenciais.

De outra parte, os demonstrativos a serem apresentados bimestralmente ou quadrimestralmente (art. 52 a 54) deverão seguir padrão e a elaboração dos mesmos demandará um sistema de informação contábil forte e com enfoque gerencial.

O art. 26 da LRF estabelece a condição de que transferência a pessoas físicas ou jurídicas somente mediante lei específica, que deve respeitar os critérios estabelecidos na LDO. Tais critérios demandarão controles internos específicos.

É de bom alvitre, desde logo, explicarmos o que é Controle Interno. Segundo conceito internacionalmente reconhecido, define-se como sendo “o plano da organização e o conjunto de métodos e procedimentos que asseguram que os ativos estão devidamente protegidos, que os

*registros contábeis são fidedignos e que a atividade da entidade se desenvolve eficazmente e se cumprem as diretrizes marcadas pela direção”.*

Através do conceito pode-se destacar quais são os seus objetivos. O objetivo geral do controle interno é assegurar que não ocorram erros potenciais através do controle de suas causas.

Destacam-se, entre os objetivos específicos a serem atingidos, os seguintes:

- propiciar o estímulo à obediência às normas legais, inclusive instruções normativas, estatutos, regimentos internos e outros instrumentos normativos;
- antecipar-se, preventivamente, ao cometimento de erros, desperdícios, abusos, práticas antieconômicas e fraudes;
- assegurar às informações contábeis, financeiras, administrativas e operacionais, sua exatidão, confiabilidade, integridade e oportunidade com vistas à tomada de decisão;
- salvaguardar os ativos financeiros e físicos quanto a sua boa e regular utilização;
- assegurar a legitimidade do passivo;
- assegurar o cumprimento das diretrizes, planos, normas e procedimentos do órgão ou entidade;
- estimular a eficiência do pessoal, pela vigilância das atividades que desempenham.

Algumas medidas de controle interno tornam-se indispensáveis ao cumprimento efetivo da LRF, entre elas destacam-se:

- estruturação de Sistema de Controle Interno, cujo órgão gestor deverá ter estrutura organizacional capaz de contemplar as seguintes áreas: contabilidade, auditoria, planejamento, apuração de custos e emissão de normas técnicas e procedimentos;
- utilização do método das partidas dobradas na escrituração contábil de modo que a contabilidade possa informar os atos e fatos que ocorreram ao longo da execução orçamentária;
- viabilização de procedimentos internos que permitam a realização dos registros contábeis no momento em que os atos e fatos ocorrem (os sistemas informatizados oferecem significativa ajuda neste sentido), bem como a disponibilização dos mesmos em tempo real (no momento em que ocorrem os registros) das informações geradas para que tenham valor gerencial;
- elaboração de plano de contas que contemple além de estrutura compatível com as transações da entidade/órgão, estrutura básica do sistema de custos, ou seja, por unidade funcional, designada como centro de responsabilidade e por atividade-fim ou intermediária, designadas como centros de custos;
- revisão permanentemente dos registros contábeis prevenindo falhas na classificação das contas, erros no registro de valores lançados ou inversões de lançamento;

- realização periódica de inventários físicos. A posição física deve ser conciliada com os saldos das contas de bens (recomenda-se que tais contas sejam analíticas).
- periodicamente reavaliações e depreciações dos bens devem ser realizadas, de modo que se dê transparência quanto à existência e real expressão monetária dos bens móveis e imóveis pertencentes à unidade pública, ressaltando-se que tais procedimentos, além de não vedados pela legislação em vigor, refletem a boa prática e o zelo do profissional contábil;
- arquivar documentos da contabilidade respeitando a seqüência lógica para dar suporte à produção de relatórios financeiros;
- o corpo funcional deve ser devidamente capacitado;
- realizar conciliações bancárias pelo menos uma vez por mês (confronto entre saldos das contas-correntes bancárias com o registrado na conta contábil Bancos) para que se tenha a posição exata dos recursos disponíveis (descompromissados) em banco. Tal prática permitirá a montagem do **fluxo de caixa**, peça fundamental de **planejamento e controle financeiro** das unidades públicas;
- definição clara das responsabilidades e competências dos agentes públicos através da elaboração de regimento interno ou regulamento próprio;
- criação e manutenção de banco de dados (cadastro) de pessoas físicas ou jurídicas que necessitem de recursos públicos, do qual deve constar elementos suficientes para caracterizar a necessidade e as exigências definidas pela Lei de Diretrizes Orçamentárias;
- edição de norma regulamentadora que defina os procedimentos a serem seguidos no caso de transferência a pessoas, tais como: exposição de motivos, forma de prestação de contas, definição de elementos que permitam a verificação da correta utilização do recurso que foi utilizado;
- estruturação de auditoria interna, órgão que ficará encarregado de acompanhar o cumprimento das metas (auditoria operacional) e de aperfeiçoar os controles existentes.

### 3.2 O Responsável pelo Controle Interno

O responsável pelo controle interno deve ajudar os membros da organização no cumprimento efetivo de suas responsabilidades, apoiando os gestores públicos na realização dos programas governamentais e estimulando a discussão sobre os resultados efetivos da gestão de recursos públicos. O seu papel fundamental é o de avaliar e informar periodicamente sobre a eficácia e as deficiências das estruturas de controle interno, e sobre os riscos que estes pontos fracos geram para a eficácia das atividades da administração e para a proteção dos seus ativos. Destarte, desempenham uma função importante na melhoria continuada dos controles internos, transformando-se em um importante instrumento de mudança.

Por fim, vale salientar que cabe aos dirigentes públicos o estabelecimento de estruturas de controle adequadas, constantemente revisadas e atualizadas. São portanto, de responsabilidade destes dirigentes a idoneidade e eficácia do sistema de controle. Caso não existam normas e rotinas estabelecendo as responsabilidades, competências e autoridades de seus subordinados e prepostos, o administrador será responsabilizado por qualquer dano que ocorrer em sua gestão.

## **4. PLANEJAMENTO**

Os princípios da gestão fiscal responsável determinam a prevenção de déficits imoderados e reiterados, o equilíbrio entre as despesas e receitas, a limitação da dívida pública em níveis prudentes e bem como transparência na elaboração e divulgação dos documentos orçamentários e contábeis, em linguagem simples e objetiva.

Essas exigências fazem com que o planejamento assuma papel fundamental na gestão pública. Os planos plurianuais, as leis de diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais não mais podem ser elaborados apenas para cumprir formalidade legal, como por vezes se observa, superestimados e copiados de um exercício para o outro e de uma entidade para outra, sem qualquer compromisso com o cumprimento de programas e projetos e atividades neles previstos.

Os orçamentos públicos deverão ser compatíveis com a situação financeira presente e futura de cada órgão e entidade e representar com transparência a definição da política econômico-financeira da Administração Pública e os programas de trabalho do governo.

A Lei de Responsabilidade Fiscal resgata o planejamento na Administração Pública, imprimindo-lhe nova dinâmica, em especial no que se refere à transparência da gestão, incentivando a participação popular no processo de discussão e elaboração dos orçamentos, inclusive através de audiências públicas (parágrafo único do artigo 48 da LRF). Daí a importância da adoção de uma linguagem mais acessível à população.

### **4.1 Lei de Diretrizes Orçamentárias**

A lei de diretrizes orçamentárias (LDO) é vinculada ao plano plurianual (PPA). O artigo 165, I, da Constituição Federal dispõe que a lei que instituir o PPA estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para aquelas relativas aos programas de duração continuada (§ 1º do artigo 165 da CF/88).

A LDO, por sua vez, estabelece prioridades dentre as metas do PPA e orienta a elaboração do orçamento. O parágrafo 2º do artigo 165 da Constituição Federal dispõe que a LDO compreenderá as metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

#### **4.1.1 Novo conteúdo da LDO exigido pela LRF**

Além das disposições contidas no artigo 165, § 2º, da Constituição Federal, a LRF, em seu artigo 4º, exige que a LDO disponha sobre as normas relativas ao controle de custos e avaliação dos resultados, Anexos de Metas Fiscais e de Riscos Fiscais, entre outros. Todos os Municípios, independentemente de seu tamanho ou número de habitantes, deverão elaborar as leis de diretrizes orçamentárias com todos os itens mencionados.

Ressaltando sua importância como instrumento que representará o planejamento das finanças públicas, ditando seus rumos, deverá prever, além do equilíbrio entre receitas e despesas, de acordo com os itens do quadro a seguir:

ITENS OBRIGATÓRIOS	LRF (ART.)	OBSERVAÇÕES
Critérios e forma de limitação de empenho, ou seja, critérios de contingenciamento de dotações, quando a evolução da receita comprometer os resultados orçamentários pretendidos.	Artigo 4º, I, “b”	Entenda-se por <i>limitação de empenho</i> a limitação de gastos de modo a permitir o alcance das metas fiscais pré-determinadas. Os critérios e formas a serem adotados deverão constar da LDO e serão aplicados sempre que houver ameaça de não atingimento das metas fiscais.
Normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos orçamentários, ou seja, regras para avaliar a eficiência das ações desenvolvidas.	Artigo 4º, I, “e”	O controle de custos pressupõe sistemas de contabilidade eficientes, para registro físico e financeiro e acompanhamento das metas previstas. A avaliação dos resultados dos programas financiados deverá ser realizada com base em indicadores consistentes adotados por cada ente, sendo recomendável a análise comparativa com indicadores nacionais ou até mesmo internacionais.
Condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.	Artigo 4º, I, “f”	O artigo 26, <i>caput</i> , dispõe: “A destinação de recursos para, direta ou indiretamente, cobrir necessidades de <b>pessoas físicas</b> ou déficits de <b>pessoas jurídicas</b> deverá ser autorizada por lei específica, atender as condições estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias e estar prevista no orçamento ou em seus créditos adicionais” (grifos nossos). É importante que lei específica estabeleça critérios objetivos para as transferências de recursos a terceiros. A LDO deverá disciplinar a matéria, estabelecendo condições para sua concessão, que se dará através de lei específica, a qual detalhará os requisitos necessários.
Autorização para o Município contribuir para o custeio de despesas de competência de outros entes da Federação (neste caso, União e Estados), tais como: gastos operacionais do quartel da Polícia Militar, da Delegacia de Polícia, do Fórum, dentre outros.	Artigo 62, I	Ressalte-se que a autorização para a celebração dos convênios citados no inciso II desse mesmo artigo deve estar prevista tanto na LDO como na LOA.



Critérios para início de novos projetos (vide conceito de projetos e atividades no subitem 4.2.2, letras <i>d</i> e <i>e</i> ), após o adequado atendimento dos que estão em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público.	Artigo 45, <i>caput</i>	_____
Critérios para o Poder Executivo estabelecer a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso para todo o Município.	Artigo 8º, <i>caput</i>	_____
Percentual da Receita Corrente Líquida que será retido, na peça orçamentária, enquanto Reserva de Contingência.	Artigo 5º, III	_____

#### 4.1.2 Novos Anexos da LDO

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece ainda como anexos adicionais da LDO os seguintes documentos:

ANEXOS	O QUE É
<b>Metas Fiscais</b> (artigo 4º, § 1º)	Anexo onde serão demonstradas as metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultado nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes. Na LDO relativa ao exercício de 2001, por exemplo, serão previstos resultados para os exercícios de 2001, 2002 e 2003, enquanto em 2002 serão reprogramadas, se for o caso, as metas para 2002 e 2003
<b>Riscos Fiscais</b> (artigo 4º, § 3º)	Anexo onde serão demonstradas as avaliações dos passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem. Um exemplo disso é o aumento das despesas com pessoal por força de possível decisão desfavorável em processo judicial. É a avaliação da ocorrência de pagamentos incertos, eventuais, que sobrevêm ao longo da execução orçamentária.

O Anexo de Metas Fiscais deverá conter (artigo 4º, § 2º):

- a) avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;

- b) demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;
- c) evolução do patrimônio líquido, também nos últimos três exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação de ativos;
- d) avaliação da situação financeira e atuarial dos regimes geral de previdência social e próprio dos servidores públicos e do Fundo de Amparo ao Trabalhador, bem como dos demais fundos públicos e programas estatais de natureza atuarial;
- e) demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

#### **4.1.3 Regras Diferenciadas para Pequenos Municípios**

O artigo 63 da LRF faculta aos Municípios com população inferior a 50 mil habitantes optar por:

- a) verificar o cumprimento dos limites estabelecidos nos artigos 19 e 20 (despesa com pessoal) e apurar o montante da dívida consolidada (§ 4º do artigo 30), para fins de verificação do atendimento do limite, **ao final de cada semestre**;
- b) divulgar semestralmente o Relatório de Gestão Fiscal e os demonstrativos de que trata o artigo 53;
- c) elaborar o Anexo de Metas Fiscais e o Anexo de Riscos Fiscais da Lei de Diretrizes Orçamentárias e o anexo de que trata o inciso I do artigo 5º (demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do Anexo de Metas Fiscais), a partir do quinto exercício seguinte ao da publicação da LRF, ou seja, em 2005.

Para fins do artigo 63, a divulgação dos relatórios e demonstrativos deverá ser realizada em até trinta dias após o encerramento do semestre. Se ultrapassados os limites relativos à despesa total com pessoal ou à dívida consolidada, enquanto perdurar essa situação, o Município ficará sujeito aos mesmos prazos de verificação e de retorno ao limite definidos para os demais entes.

#### **4.2 Lei Orçamentária Anual**

A lei orçamentária anual (LOA) deverá ser elaborada de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias, bem como de acordo com as seguintes normas contidas no artigo 5º da LRF:

- conterá demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes da LDO;
- será acompanhada do demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de renúncia de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;

- conterà reserva de contingência, definida com base na RCL, destinada ao pagamento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos;
- não consignará dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no PPA ou em lei que autorize a sua inclusão. A realização desse tipo de investimento, sem prévia inclusão no PPA, caracterizará crime de responsabilidade, nos termos do § 1º do artigo 167 da Constituição Federal;
- as despesas relativas à dívida pública bem como as receitas que as atenderão deverão constar da LOA, e separadamente o refinanciamento da dívida;
- a atualização monetária do principal da dívida mobiliária refinanciada não poderá superar a variação do índice de preços previsto na LDO, ou em legislação específica;
- é vedado consignar na LOA crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.

#### **4.2.1 Inovações na Lei Orçamentária Anual**

O artigo 5º da LRF privilegia a transparência da política econômico-financeira e dos programas de trabalho do governo, permitindo um maior controle social ao complementar o § 5º do artigo 165 da CF/88 nos seguintes aspectos:

- Inciso I – o projeto de orçamento anual será compatível com o Anexo de Metas Fiscais no tocante ao exercício financeiro de que trata a lei orçamentária anual, verificando-se o cumprimento de metas relativas ao exercício financeiro imediatamente anterior, tendo como parâmetro os três últimos exercícios;
- Inciso II – exige, além dos itens tratados no § 6º do artigo 165 da CF/88, evidenciação dos efeitos de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza tributária e creditícia. Enfatiza também a questão do aumento das despesas obrigatórias de caráter continuado;
- Inciso III – a LRF determina que o planejamento atenuar os efeitos de possíveis despesas não previstas fixando no orçamento reservas contingenciais (princípio contábil da Prudência), a fim de resguardar o patrimônio público;
- parágrafos 2º e 3º – dispõem que o refinanciamento da dívida pública deve ser demonstrado à parte e que o limite da atualização do principal da dívida pública mobiliária refinanciada seja o índice de preços previsto na LDO. O governo poderá lançar mão de qualquer índice de preço existente.

#### 4.2.2 LRF e a Portaria Ministerial nº 42

A Lei de Responsabilidade Fiscal, além de estabelecer novos conteúdos para a LOA, já utiliza as denominações da nova classificação orçamentária estabelecida pela Portaria nº 42 do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, de 14 de abril de 1999. São elas:

- a) **Função:** representa o maior nível de agregação das diversas áreas da despesa que competem ao setor público. Dentre elas existe a função “Encargos Especiais”, que engloba despesas não associadas a um bem ou serviço gerado no processo produtivo, tais como: dívida, ressarcimento, indenização, entre outros;
- b) **Subfunção:** representa uma partição da função, agregando um determinado subconjunto de despesas do setor público, cabendo ressaltar que as subfunções poderão ser combinadas com funções diferentes daquelas a que estejam vinculadas;
- c) **Programa:** instrumento de organização da ação governamental para a concretização dos objetivos pretendidos, sendo mensurado por indicadores estabelecidos no plano plurianual;
- d) **Projetos:** são instrumentos de programação para alcançar os objetivos de um programa envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação do governo;
- e) **Atividades:** são instrumentos de programação para alcançar os objetivos de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação do governo;
- f) **Operações Especiais:** representam ações que não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto e não geram contraprestação direta sob a forma de bens e serviços.

O artigo 3º da Portaria nº 42 determina à União, aos Estados e aos Municípios estabelecer, em atos próprios, suas estruturas de programas, códigos e identificação, respeitados os conceitos e determinações daquela norma. Portanto, devem os Municípios (que ainda não se adaptaram) procurar se adequar a estas novas regras o mais rápido possível.

Conforme estabelece o artigo 64 da LRF, os Municípios poderão solicitar à União a necessária assistência técnica e cooperação financeira para a modernização das respectivas administrações tributária, financeira, patrimonial e previdenciária, para o perfeito cumprimento das normas contidas naquela lei.

## 5. RECEITA PÚBLICA

A boa gestão dos ingressos financeiros é prática fundamental no regime de responsabilidade fiscal.

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a instituição, a previsão e a arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da federação, sob pena de vedação de realização de transferências voluntárias.

A Lei Complementar 101/00 não se preocupa, apenas, em limitar o gasto público. Tem em mira, também, uma melhor gestão da receita, que reduza a evasão e a sonegação fiscal e evite a renúncia descompensada de arrecadação. Esta visão integrada da gestão da receita pode ser assim representada:\*



### 5.1 Previsão de Arrecadação

Ao prever a arrecadação seguinte, o orçamentista levará em conta as seguintes situações:

- alterações na legislação tributária (ex.: elevação na alíquota do IPTU, aprovada na LDO e em lei específica);
- crescimento da economia local (ex.: aumento de arrecadação do ISS, fruto de uma empresa prestadora de serviços que se instalou no Município);
- variação do índice de preços (ex.: a receita sofre influência direta em virtude da perda do poder aquisitivo da moeda).

Esses três procedimentos não traduzem uma novidade. A Lei 4.320 e a prática do orçamento já os prescreviam. Inovação, mesmo, é a necessidade de se prever, *para cada intervalo de dois meses*, o que se espera arrecadar no ano. Isto, 30 dias após a publicação do orçamento. Essas metas bimestrais de arrecadação possibilitam o cálculo que pode resultar na “limitação de empenho. Aqui, vale lembrar, grande parte dos Municípios não estimavam sua receita para períodos menores que o ano, impedindo, assim, avaliações parciais de desempenho da receita

Outra novidade da Lei Complementar 101/00 é fazer que o Executivo divulgue, quando cabível, seu programa de melhoria da arrecadação, sua política tributária (art. 13, LRF).

\*Fonte: EUGÊNIO GREGGIANIN - Diretor da Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira – CD da Câmara dos Deputados

Posteriormente, no encerramento do exercício, o chefe do Executivo prestará contas das realizações no campo tributário (art. 58, LRF).

Quando a receita própria mostrar-se declinante nos 3 últimos anos (art.12), essa política tributária poderá conter:

- medidas para atualização do cadastro de contribuintes;
- critérios de fiscalização para evitar a evasão, elisão e sonegação de impostos e taxas municipais;
- revisão das isenções já concedidas;
- métodos para intensificar a cobrança da dívida ativa;
- adequação das taxas ao custo real dos serviços.

O Tribunal de Contas verificará o cabimento das justificativas para a queda da receita, quando examinar o Relatório Resumido de Execução Orçamentária.

Não receberá transferência voluntária o Município que se furtar à cobrança dos impostos que lhe são próprios. Isto, atingirá localidades que, por exemplo, concedem isenção total de IPTU.

Além do mais, sempre é bom lembrar, o descaso e a negligência na arrecadação de tributos são omissões tidas como ato de improbidade administrativa (art. 10, X, Lei nº 8.429/92).

Aquilo que a doutrina já ensinava, a Lei Fiscal, expressamente, determina, quer isso dizer, o Legislativo só alterará a Receita Prevista, após provar, com rigor, que houve erro de estimativa orçamentária (*art. 12, § 1º, LRF*). Para tanto, o Legislativo disporá de estudos que justificam o tamanho da Receita, encaminhados, pelo Executivo, 30 dias antes do projeto orçamentário (*art. 12, § 3º, Lei Complementar nº 101/00*). Afasta-se, aqui, a prática da superestimação que respalda emendas à lei de meios.

## 5.2 Renúncia de Receita Pública

Dentre outros, anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão ou ampliação de incentivo ou benefício são formas de o Poder Público abrir mão de receitas que lhe cabem.

No art. 165, § 6º a Constituição Federal já determina que o orçamento anual se faça acompanhar de um demonstrativo, onde a Administração revele as conseqüências fiscais da renúncia de receita.

Agora, a Lei de Responsabilidade Fiscal limita, com mais vigor, a renúncia em questão, obrigando o governo concedente a demonstrar que a renúncia não prejudicará os resultados propostos na LDO, ou então, que a perda será compensada com ações que resultem no aumento da **receita tributária própria** (elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo). Ex.: isenção de IPTU para contribuintes até determinada faixa de renda em um bairro pobre terá, em contrapartida, a elevação do valor venal dos imóveis de um bairro rico.

Essa maior dificuldade para conceder isenções inibirá a guerra fiscal entre os Estados e entre os Municípios.

## 6. DESPESA PÚBLICA

A preocupação com o aumento do gasto público também se fez presente na LRF. Sendo assim, em seu artigo 15 estabelece que a geração de despesa ou assunção de obrigação realizadas sem atender às exigências contidas nos artigos 16 e 17 serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio, sofrendo o gestor fortes sanções. Verifica-se também por parte do legislador uma visão integrada na realização da despesa que pode ser assim representada\*:



### 6.1 Despesa com a Criação, Expansão ou Aperfeiçoamento da Ação Governamental

O artigo 16 trata das despesas oriundas da criação, expansão ou aperfeiçoamento da ação governamental, estabelecendo requisitos para a sua realização, quais sejam:

- a) estimativa do impacto orçamentário financeiro no exercício em que deveriam entrar em vigor e nos dois subsequentes;
- b) declaração do ordenador de despesas de que o aumento pretendido é compatível com as leis orçamentárias (LOA, PPA e LDO).

Por certo a verificação destes requisitos não é obrigatória para todas as despesas a serem realizadas. Cuida o dispositivo unicamente de despesas derivadas de alterações orçamentárias, efetivadas através de créditos adicionais.

Ressalte-se que os requisitos estabelecidos também deverão ser observados quando empenho e da realização do procedimento licitatório relativo à despesa.

Segundo a LRF, a desapropriação de imóveis urbanos iguala-se a esse tipo de despesa (art. 16, §4º, II).

\* Fonte: EUGÊNIO GREGGIANIN - Diretor da Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira – CD da Câmara dos Deputados

Se não atenderem àqueles dois requisitos, as novas despesas serão tidas como não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público.

## 6.2 Despesas Obrigatórias de Caráter Continuado

Provimento de cargos públicos, concessão de aumento salarial para o funcionalismo, implantação do fundo da criança e do adolescente, reestruturação do plano de cargos e salários, exigência de contribuição permanente à Santa Casa de Misericórdia, tudo isso, são ações que derivam de lei específica, **obrigando** o Poder Público a despesas que se repetirão continuamente ao longo dos exercícios.

Segundo a Lei Complementar nº 101/00, gasto obrigatório de caráter continuado é o que se submete a três quesitos:

- a) tem natureza **corrente**, vale dizer, é voltado à operação e manutenção dos serviços existentes;
- b) decorre de ato administrativo normativo, medida provisória ou de lei;
- c) prolonga-se por, pelo menos, dois anos (art. 17, LRF).

A despesa obrigatória, continuada, demandará estimativa de custos para o ano em que entrar em vigor e nos dois anos subseqüentes, além da compensação mediante aumento **permanente** de receita ou redução **permanente** de despesa ou, de ambos, não sendo executada antes da implementação de tais medidas.

Em outras palavras, o chefe de cada Poder instruirá processo administrativo, onde estejam presentes:

- a) estimativa trienal da despesa continuada;
- b) comprovação de que esta não afetará as metas fiscais, no caso dela, a despesa continuada, implementar-se já no exercício de criação;
- c) plano de compensação mediante aumento permanente de receita ou diminuição permanente de despesa

No caso do Município, repasse maior do ICMS provocado por uma nova indústria não é, para efeitos da Lei Complementar nº 101, encarado como aumento **permanente** de receita; esta modalidade só inclui ações que elevam a receita tributária **própria** (IPTU, ISS, ITBI e taxas municipais).

Estão livres da compensação as despesas com serviços da dívida e a revisão geral anual da remuneração dos servidores (art. 37, X, CF).

O Plano de Compensação das despesas obrigatórias continuadas acompanhará, também, o projeto de lei orçamentária (art. 5º, II, LRF). Sem o cumprimento desse Plano, tais dispêndios serão tidos como não autorizados, irregulares e lesivos ao patrimônio público, sujeitando seu ordenador a responder por crime contra as finanças públicas, conforme a Lei de Crimes Fiscais.

## 6.3 Despesas com Pessoal



A Lei Complementar de nº 82/95 (Lei Camata I) foi revogada pela Lei Complementar de nº 96/99 (Lei Camata II), que, por sua vez, foi revogada pela Lei Complementar nº 101/2000, conforme dispõe seu artigo 75. Todas estas Leis convergiram para o mesmo objetivo de diminuir os gastos de pessoal na Administração Pública, regulamentando, dessa forma, o artigo 169 da Carta Federal.

Os limites de despesa com pessoal estão previstos na LRF no *caput do* artigo 18, o qual enumera vários gastos definidos como sendo de pessoal:

- os vencimentos e os salários dos ativos, os proventos dos inativos e pensionistas, embutidos em todos estes adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, excetuando-se as verbas de caráter indenizatório (diárias, ajuda de custo, etc.);
- os encargos sociais que a Administração seja levada a atender pela sua condição de empregadora;
- os subsídios dos agentes políticos (Governador, Deputado, Prefeito, Vereador);
- o montante despendido com terceirização de mão-de-obra que se refiram à substituição de servidores e empregados públicos.

### **6.3.1 Limites com Base na Receita Corrente Líquida**

De acordo com o que estabelece o artigo 19 da LRF, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os seguintes percentuais de Receita Corrente Líquida (RCL):

- União: 50% (cinquenta por cento);
- Estados: 60% (sessenta por cento);
- Municípios: 60% (sessenta por cento).

Na verificação dos limites definidos no *caput do* artigo 19, não serão computadas as despesas (art. 19, § 1º):

- a) de indenização por demissão de servidores ou empregados;
- b) relativas a incentivos à demissão voluntária;
- c) derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do artigo 57 da Constituição Federal, ou seja, pagamento por comparecimento a sessão extraordinária convocada pelo Chefe do Executivo;
- d) decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do artigo 18;
- e) com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:
  - da arrecadação de contribuições dos segurados;
  - da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;

- das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

### 6.3.2 Repartição dos Limites

De acordo com o artigo 20 da LRF, a repartição dos limites globais do artigo 19 não poderá exceder os seguintes percentuais, conforme quadro a seguir:

Na Esfera Federal	
Poder/Órgão	Percentual
Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União	2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento)
Judiciário	6% (seis por cento)
Executivo	40,9% (quarenta inteiros e nove décimos por cento) *
Ministério Público da União	0,6% (seis décimos por cento)
<b>Limite Total p/ União</b>	<b>50% (cinquenta por cento)</b>
Na Esfera Estadual	
Poder/Órgão	Percentual
Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado	3% (três por cento)
Judiciário	6% (seis por cento)
Executivo	49% (quarenta e nove por cento) * *
Ministério Público dos Estados	2% (dois por cento)
<b>Limite Total p/ Estados</b>	<b>60% (sessenta por cento)</b>
Na Esfera Municipal	
Poder/Órgão	Percentual
Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver.	6% (seis por cento)
Executivo	54% (cinquenta e quatro por cento)
<b>Limite Total p/ Municípios</b>	<b>60% (sessenta por cento)</b>

Conforme orienta a **Decisão TC nº 1177/00**, de acordo com a Constituição Federal e com o artigo 20, parágrafo 5º, da LRF, há possibilidade dos entes federados estabelecerem em suas Leis de Diretrizes Orçamentárias percentuais máximos de despesa com pessoal diferentemente daqueles dispostos neste mesmo artigo, entretanto, em nenhuma hipótese, a possível alteração dos percentuais relativos a despesas com pessoal poderá importar na extrapolação do percentual global de 60% (sessenta por cento) fixado no artigo 19 da LRF.

\* Destacando-se 3% (três por cento) para as despesas com pessoal decorrentes do que dispõem os incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e o art. 31 da Emenda Constitucional nº 19, repartidos de forma proporcional à média das despesas relativas a cada um destes dispositivos, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação da LRF.

De acordo com o que dispõe o § 1º do art. 20, nos Poderes Legislativo e Judiciário de cada esfera, os limites serão repartidos entre seus órgãos de forma proporcional à média das despesas com pessoal, em percentual da receita corrente líquida, verificadas nos três exercícios financeiros imediatamente anteriores ao da publicação desta Lei Complementar.

Aqui vale atentar para a necessidade da constituição de Fundos, caso o ente da Federação mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores (artigo 69 da LRF), devendo os mesmos preservar o equilíbrio financeiro e atuarial.

A **Decisão T C nº 1178/00** esclarece que a ressalva constante na LRF relativa à exclusão dos cálculos das despesas de pessoal com pagamentos de inativos e pensionistas aplicar-se-á apenas quando não for necessária a transferência de recursos do tesouro para financiamento de tais despesas. Uma vez ocorrendo a necessidade do tesouro custeá-las, estas despesas com pagamento de inativos e pensionistas devem ser consideradas como despesas de pessoal e portanto submetidas aos limites estabelecidos na LRF.

Conforme demonstração a seguir, de acordo com o disposto no Anexo II da Resolução TC n.º 06/2000, a fórmula de apuração do total das despesas com pessoal (limite global de 60%) nos âmbitos Estadual e Municipal será:

**(+) DESPESA COM PESSOAL**

Remunerações

Outras Despesas de pessoal

Obrigações Patronais/contribuições previdências

Decisões judiciais liquidadas

**(-) DEDUÇÕES DAS DESPESAS COM PESSOAL**

Indenizações por demissão de servidores ou empregados

Incentivos à demissão voluntária

Despesas decorrentes de decisão judicial referentes a períodos anteriores (12 meses)

Despesas com inativos custeadas por contribuições dos segurados e/ou por outros recursos dos regimes próprios

Contribuições patronais no caso de regime próprio de previdência

**(=) DESPESA TOTAL COM PESSOAL**

(÷) Receita Corrente Líquida do Município;

(=) % de Despesa com Pessoal do Município em relação a RCL.

As **remunerações** representam somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, referentes a quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas 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.

As **outras despesas com pessoal (Decisão TC nº 1178/00)** representam os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos.

Considera-se terceirização de mão-de-obra aquela em que o serviço repassado à

iniciativa privada exige predominantemente para sua execução a utilização de mão-de-obra.

Considera-se substituição de servidor ou empregado público a transferência de atividade antes desempenhadas por servidores ou empregados públicos para a iniciativa privada, constituindo como requisito a existência do cargo na estrutura do ente.

As **decisões judiciais liquidadas** são as despesas com decisões judiciais de competência do período de apuração da Despesa Total de Pessoal.

As **despesas com inativos custeadas por contribuições dos segurados e/ou por outros recursos dos regimes próprios (Decisão TC nº 1178/00)** são despesas com inativos custeadas por recursos provenientes: da arrecadação de contribuições dos segurados; da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição; das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

As **contribuições patronais** representam o total das contribuições patronais recebidas pela entidade previdenciária, quando o ente possuir um regime próprio de previdência.

A despesa total com pessoal deverá ser apurada somando-se a realizada no mês em referência com as 11 (onze) imediatamente anteriores, observando-se a devida competência da despesa para cada mês do período.

No que se refere às despesas com inativos, a Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998, dispõe em seu artigo 2º, parágrafo 1º, que a despesa líquida com pessoal inativo e pensionistas dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos e dos militares de cada um dos entes estatais não poderá exceder a 12% (doze por cento) de sua Receita Corrente Líquida (RCL) em cada exercício financeiro.

Quanto ao limite prudencial estabelecido pela LRF, lembramos ainda que se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, ficam vedados ao Poder ou órgão, referido no artigo 20 da LRF, que houver incorrido no excesso:

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

### 6.3.3 *Despesas com Terceirização de Mão-de-Obra e Serviços de Terceiros*

Inova a LRF, no § 1.º do art. 18, quando insere, de forma genérica, a mão-de-obra terceirizada, substitutiva de servidores, no âmbito dos gastos de pessoal, preocupando-se, por certo, com o crescimento de prática irregular muito em voga no setor público. A Lei furtou-se a melhor elucidar a natureza dessa contratação.

Sem se adentrar na constitucionalidade do dispositivo, o qual admite a substituição de servidores e empregados públicos por instrumento outro que não o concurso público, clara está a vontade do legislador, o qual objetiva evitar a burla aos limites impostos para a despesa de pessoal.

Sendo assim, diminuindo o gestor seu quadro de pessoal com vistas a enquadrar-se no limite que lhe é imposto pela LRF, caso tais servidores e funcionários venham a ser substituídos por mão-de-obra terceirizada, a despesa com esta substituição será considerada como “*Outras Despesas de Pessoal*” e portanto acrescida ao total das despesas realizadas com pessoal para fins de verificação do limite.

Também naqueles casos em que existam os cargos na estrutura administrativa do órgão e o gestor resolva contratar mão-de-obra terceirizada, também teremos a classificação desta despesa como “*Outras Despesas de Pessoal*”.

Para exemplificar, recentemente pronunciou-se esta Corte de Contas acerca de questionamento versando acerca da possibilidade das despesas efetuadas com pagamento de empresa prestadora de mão de obra (terceirização) para manutenção e limpeza enquadrarem-se no § 1º do artigo 18 da Lei Complementar 101/2000.

Em resposta, através da Decisão T.C. Nº 1178/00, pronunciou-se esta Casa afirmando que:

- Os serviços terceirizados de manutenção e limpeza, até a edição da Lei, não devem entrar nos limites de pessoal estabelecidos no artigo 18 da Lei de Responsabilidade Fiscal.
- Os contratos de terceirização de mão de obra, após a edição da Lei Complementar 101/2000, desde que resultem de substituição de servidores e empregados públicos devem ser computados como despesas de pessoal na rubrica “*Outras Despesas de Pessoal*”.

Convém esclarecer que “*Despesas com Serviços de Terceiros*” (elementos 3131 e 3132, naqueles Municípios que utilizam essa classificação) não é a mesma coisa que terceirização de mão-de-obra em substituição a servidor ou funcionário público, classificada como “*Outras Despesas de Pessoal*”. Para aquela, o limite imposto pela LRF está definido em seu artigo 72, não podendo exceder, em percentual da RCL, a do exercício anterior à entrada em vigor da LRF até o término do terceiro exercício seguinte, ou seja, não poderão ultrapassar, até o exercício de 2003, ao limite verificado com base nos valores de 1999.

### 6.3.4 *Regras de Transição*

Objetivando evitar a elevação dos gastos com pessoal naquelas entidades que estejam observando o limite fixado, estabeleceu a LRF, em seu art. 71, uma **regra de transição**, ressaltando-se a revisão geral anual de remuneração, que se encontra garantida por força do inciso X do artigo 37 da Constituição Federal.

Tal regra se aplica àqueles que se encontravam abaixo do limite definido no artigo 20, consistindo em observar - até o término de 2003 - a despesa com pessoal verificada em 1999, em percentual da receita corrente líquida, acrescida de até 10% (dez por cento) em relação ao exercício imediatamente anterior.

#### **6.3.5 Enquadramento nos Limites Estabelecidos**

Para aqueles que estiverem acima dos limites estabelecidos, os artigos 23 e 70 estabelecem regras de enquadramento, as quais independem de outras medidas proibitivas tais como: concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual; criação de cargo, emprego ou função; alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa; provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança; contratação de hora extra, salvo no caso de convocação extraordinário do legislativo; e nas situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

A partir da vigência da LRF (art.23), o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes a sua constatação, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, providências tais como: a redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança; redução de valores pagos a comissionados; redução de jornada de trabalho e conseqüente redução de vencimentos; a exoneração de servidores não estáveis e, em último caso, a demissão de servidores estáveis, desde que ato normativo de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal.

Para aqueles que já em 1999 se encontravam acima do limite, o art. 70 determina que o ente deverá enquadrar-se aos valores máximos estabelecidos, no prazo de dois exercícios, eliminando pelo menos 50% (cinquenta por cento) do excesso no primeiro ano, sob pena de não receber transferências voluntárias, não obter garantia nem contratar operações de crédito.

#### **6.4 Limite de Despesa com o Poder Legislativo Municipal- EC Nº 25**

A Emenda Constitucional nº 25, promulgada em 14 de fevereiro de 2000, dispõe sobre os limites de despesas com o Poder Legislativo Municipal, alterando o inciso VI do artigo 29 da Constituição Federal, acrescentando-lhe o art. 29-A.

Na verdade, as despesas com pessoal do Legislativo Municipal passam a ter três limites, os quais devem ser respeitados, considerando a integração entre os dispositivos constitucionais vigentes. O art. 29, VI e VII, da Carta Federal dispõem:

*“Art. 29. O Município reger-se-á por lei orgânica, votada em dois turnos, com interstício mínimo de dez dias, e aprovada por dois terços dos membros*

*da Câmara Municipal, que a promulgará, atendidos os princípios estabelecidos nesta Constituição, na Constituição do respectivo Estado e os seguintes preceitos: (...)*

*VI - subsídio dos Vereadores fixado por lei de iniciativa da Câmara Municipal, na razão de, no máximo, setenta e cinco por cento daquele estabelecido, em espécie, para os Deputados Estaduais, observando o que dispõem os arts. 39, § 4º, 57, § 7º, 150, II, 153, III, e 153, § 2º, I;*

*VII - o total da despesa com a remuneração dos Vereadores não poderá ultrapassar o montante de 5% (cinco por cento) da receita do Município;”*

Ressalte-se que o inciso VI teve redação dada pela Emenda Constitucional nº 19/98. No inciso VII temos a imposição do **primeiro limite** para as despesas com a remuneração dos Vereadores.

O art. 1º da Emenda Constitucional nº 25, que entrará em vigor em 1º de janeiro de 2001, altera o inciso VI do art. 29 da CF (mais uma vez), dispondo que o subsídio dos Vereadores será fixado pelas respectivas Câmaras Municipais, em cada legislatura para a subsequente, observado o disposto na Constituição Federal, bem como os critérios estabelecidos na respectiva Lei Orgânica e aos **seguintes limites**:

- Em Municípios com até 10.000 hab., o subsídio máximo dos Vereadores corresponderá a 20% (vinte por cento) do subsídio dos Deputados Estaduais.
- Em Municípios de 10.001 a 50.000 hab., o subsídio máximo dos Vereadores corresponderá a 30% (trinta por cento) do subsídio dos Deputados Estaduais.
- Em Municípios de 50.001 a 100.000 hab., o subsídio máximo dos Vereadores corresponderá a 40% (quarenta por cento) do subsídio dos Deputados Estaduais.
- Em Municípios de 10.001 a 300.000 hab., o subsídio máximo dos Vereadores corresponderá a 50% (cinquenta por cento) do subsídio dos Deputados Estaduais.
- Em Municípios de 300.001 a 500.000 hab., o subsídio máximo dos Vereadores corresponderá a 60% (sessenta por cento) do subsídio dos Deputados Estaduais.
- Em Municípios com mais de 500.000 hab., o subsídio máximo dos Vereadores corresponderá a 75% (setenta e cinco por cento) do subsídio dos Deputados Estaduais.

Já o art. 2º da Emenda Constitucional nº 25, por sua vez, dispõe que o total da despesa do Poder Legislativo Municipal, incluídos os subsídios dos Vereadores e excluídos os gastos com inativos, não poderá ultrapassar os seguintes percentuais, relativos ao somatório da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior:

- 8% (oito por cento) para Municípios com população de até 100.000 hab.;
- 7% (sete por cento) para Municípios com população entre 100.001 e 300.000 hab.;
- 6% (seis por cento) para Municípios com população entre 300.001 e 500.000 hab.;
- 5% (cinco por cento) para Municípios com população acima de 500.000 hab.

O artigo ainda dispõe que a **Câmara Municipal não gastará mais de 70% (setenta por cento) de sua receita com folha de pagamento, incluído o gasto com o subsídio de seus Vereadores** (art. 29-A, § 1º), excluindo-se os inativos.

Constitui crime de responsabilidade do Prefeito o envio a maior ou a menor dos valores devidos à Câmara Municipal, bem como o não envio do repasse até o dia 20 de cada mês.

Não obstante a redação utilizar-se do termo “receita”, pois que a receita é do Município, entenda-se por esta o total dos valores do duodécimo repassados no exercício pelo Executivo.

O outro limite imposto é aquele fixado pela Lei de Responsabilidade Fiscal, anteriormente detalhado neste trabalho, mas que voltamos a lembrar (arts. 19 e 20 da LRF):

<b>Na Esfera Estadual</b>	
<b>Poder/Órgão</b>	<b>Percentual</b>
Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado	3% (três por cento)
<b>Na Esfera Municipal</b>	
<b>Poder/Órgão</b>	<b>Percentual</b>
Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver.	6% (seis por cento)

Desta feita, esclarecemos pois, que na prática todos limites anteriormente demonstrados devem ser observados pelo Legislativo Municipal. De nada adiantará fixar o subsídio dos Vereadores, em um Município com 11.000 hab., em 30% (trinta por cento) do subsídio do Deputado Estadual, caso a soma desses valores, acrescida aos demais valores que integram a folha de pagamento da Câmara, totalizar valores superiores aos quais se submetem, são eles:

<b>LIMITE</b>	<b>FUNDAMENTO</b>
70% (setenta por cento) dos 8% (oito por cento) que o Legislativo Municipal poderá gastar	Art. 2º da EC nº 25/2000
5% (cinco por cento) da receita orçamentária	Art. 29, VII, da CF
6% (seis por cento) da RCL do Município	Art. 20, III, da LRF

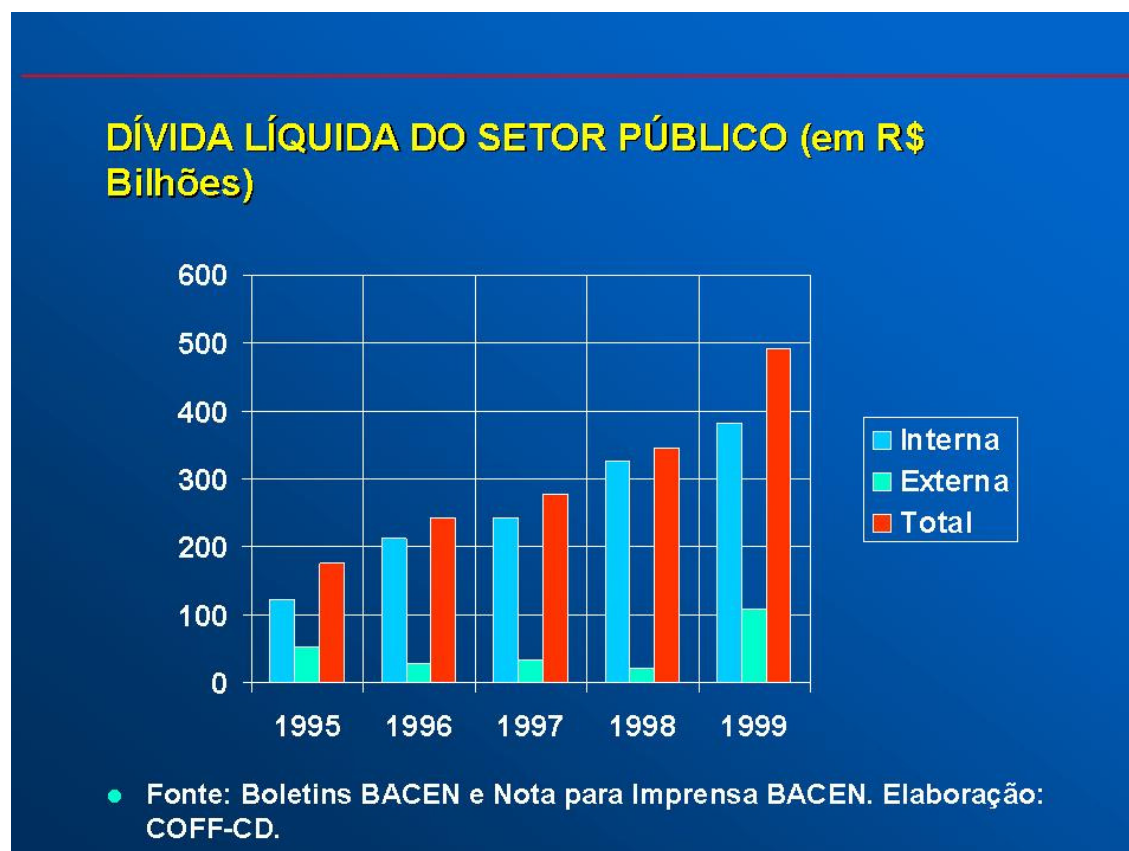
## **7. DÍVIDA PÚBLICA**

A Lei de Responsabilidade Fiscal impõe que os limites da dívida pública sejam periodicamente calculados, mesmo que a entidade não esteja pleiteando uma operação de crédito, diferentemente da Resolução nº 78, do Senado, que determina que, apenas no momento da contração, o saldo da dívida existente não ultrapasse 80% (oitenta por cento) da RCL, ou seja, a verificação do limite de endividamento era feita quando a Administração pretendia realizar



operação de crédito.

A LRF preocupou-se sobremaneira com a dívida pública, haja vista o crescente endividamento verificado no setor público, como se observa abaixo:



### 7.1 Os Novos Conceitos de Dívida Pública

Tradicionalmente, a dívida consolidada ou fundada tem sido composta por débitos de longo prazo, assumidos por contratos ou pela emissão de títulos. A Lei. 4.320 /64 assim entende, haja vista seu modelo de Balanço Patrimonial:

- PASSIVO PERMANENTE
- Dívida Fundada Interna
- *Em Títulos*
- *Por Contratos*

Para a LRF, que impõe o controle permanente dos limites da dívida, é preciso separar, apartar, a dívida por títulos (mobiliária) da dívida consolidada geral, porque o Senado fixa

limites específicos para cada uma delas (incisos VI e IX, art. 52, CF).

Inova a Lei Fiscal quando, na dívida consolidada, insere:

- as operações de crédito de prazo inferior a 12 meses - § 3.º do artigo 29 (diferente do que estabelece o art. 98 da Lei 4.320/64) cujas receitas tenham sido incluídas no orçamento;
- os precatórios judiciais não pagos durante a execução do orçamento em que tiverem sido incluídos integram a dívida consolidada para fins de aplicação dos limites - § 7.º do artigo 30. Por exemplo, os precatórios previstos no orçamento para 2000 e não pagos nesse mesmo ano, passam a integrar a dívida consolidada a partir de 2001.

Além do mais, a LRF confirma prática usual em nossa contabilidade pública, qual seja, as confissões de débito junto ao INSS, FGTS, PASEP, dentre outras, deverão ser contabilizadas como dívida fundada.

Importante essas novas inclusões em dívida consolidada, posto que permitem conhecer o montante total de endividamento. A superação dos limites desta, acarreta agora severas punições, seja na esfera administrativa, seja na esfera pessoal do gestor.

## 7.2 Limites da Dívida Pública

Quanto aos parâmetros por esfera de Governo, já existe uma proposta de resolução apresentada pelo Presidente da República (artigo 30 da LRF). Enquanto não for aprovado, continuam em vigor as disposições contidas na Resolução nº 78, do Senado Federal.

Conforme estabelece o artigo 31 da LRF, se o ente da Federação ultrapassar o limite de endividamento ao final de um quadrimestre deverá ser reconduzido até o término dos três subseqüentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro quadrimestre. Essa disposição irá depender dos limites fixados pelo Senado Federal e das condições de enquadramento previstas na resolução que vier a substituir a Resolução 78/98.

De acordo com a proposta, o estoque da dívida pública obedecerá a *limites máximos em função da Dívida Consolidada Líquida*, que nada mais é senão deduzir do montante da dívida as disponibilidades de caixa, as aplicações financeiras e os demais haveres financeiros.

Para a dívida consolidada líquida da União, o limite será fixado pelo Senado por proposta do Poder Executivo (Mensagem 1069/00 de 03.08.00), sendo válido a partir do encerramento do ano de publicação da resolução do Senado Federal, estando assim os termos propostos pelo Poder Executivo Federal ao Senado:

**União => Limite da Dívida Consolidada Líquida igual a 3,5 (três vírgula cinco) vezes a RCL, (apurado a cada quadrimestre civil).**

Para Estados, Distrito Federal e Municípios, o limite para a dívida consolidada líquida será fixado pelo Senado por proposta do Poder Executivo (Mensagem 1069/00 de 03.08.00), estando assim os termos propostos pelo Poder Executivo Federal ao Senado:

**Estados e DF => Limite da Dívida Consolidada Líquida igual a 02**

(duas) vezes a RCL;

**Municípios => Limite da Dívida Consolidada Líquida igual a 1,2 (uma vírgula duas) vezes a RCL.**

O eventual excedente apurado ao final do último quadrimestre do ano da publicação da resolução do Senado Federal deverá ser reduzido, no mínimo, à proporção de um quinze avos a cada exercício financeiro, conforme os termos da proposta do Poder Executivo Federal, ressaltando-se que essa condição ainda encontra-se em discussão no Senado, assim como os limites propostos.

Pela proposta, a observância dos limites será apurada a cada quadrimestre civil, no caso de Estados e Municípios, sendo o limite anual transitório, devendo em cada ano ser menor 1/15 (um quinze) avos do que o limite em vigor no ano anterior.

Quem não reduzir o excedente ficará proibido de contratar operações de crédito, exceto as do Programa de Ajuste Fiscal e as destinadas à consolidação, assunção e o refinanciamento, pela União, da dívida pública mobiliária e outras que especifica, de responsabilidade dos Municípios (MP 2043-21).

O limite para o estoque da dívida pública relativa à dívida mobiliária federal será fixado pelo Congresso por proposta do Poder Executivo, sendo a proposta contida no Projeto de Lei n.º 3.431/00 de 04.08.00).

### **7.3 Regras Especiais**

Os limites propostos podem ser revistos anualmente (no mesmo prazo para encaminhamento da LOA - 31/08) e, a qualquer tempo, em razão de instabilidade econômica ou alteração nas políticas monetária ou cambial.

Os limites, no conceito bruto ou líquido, são fixados em percentual da Receita Corrente Líquida dos entes, podendo ser diferenciados para cada esfera de governo, ou único para todos.

A sistemática contida na proposta da nova resolução que irá substituir a Resolução n.º 78/98 do Senado (Mensagem n.º 1069/00, de 03.08.00) prevê essa diferenciação entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios, conforme visto anteriormente.

### **7.4 A Recondição da Dívida aos Seus Limites**

Caso sejam ultrapassados os limites fixados pelo Senado, o ente federado terá três quadrimestres para diminuir o saldo da dívidas consolidada, reconduzindo-a aos parâmetros da lei. No primeiro quadrimestre do ajuste, a redução deverá alcançar 25% do excesso (art. 31, caput, Lei Complementar 101/00).

Neste íterim, a Administração não poderá contratar empréstimos e financiamentos, inclusive ARO, devendo gerar os superávits primários suficientes para eliminar o excesso verificado.

Não trazida, nos três quadrimestres seguintes ao da apuração do excesso, a dívida aos limites, a Administração fica impedida de receber transferências voluntárias. Além do mais, Governador ou Prefeito poderão ser enquadrados em crime de responsabilidade contra a lei orçamentária.

Quando houver calamidade pública reconhecida pela Assembléia Legislativa (art. 65, LRF) , aquele prazo de conformação, de três quadrimestres, ficará suspenso. Já na hipótese de baixo crescimento do Produto Interno Bruto – PIB, esse prazo dobra (art. 66, Lei Complementar 101).

Conforme dito, se ultrapassados os limites máximos o ente deve retornar a ele em até 3 quadrimestres, sendo 25% no 1º. De acordo com a proposta apresentada pelo Poder Executivo Federal, considere, exemplificativamente:

- Que o limite para os Estados deva ser fixado em 2 (duas) vezes a RCL.
- Que o excedente verificado em um determinado Estado ao final do último quadrimestre de 2000 seja igual a R\$ 1.500,00.
- A redução a ser verificada em cada exercício financeiro pelo próximos 15 anos, a partir de 2001 será igual a R\$ 100,00 (1/15 avos).

Vencido o prazo de retorno ao limite máximo e enquanto perdurar o excesso, fica vedado o recebimento de transferências voluntárias da União ou do Estado.

## **7.5 Limites e Condições Para Contratar Operação de Crédito**

O Ministério da Fazenda também verificará o cumprimento dos limites e condições solicitados pela Resolução do Senado que regulará, à luz da LRF, empréstimos e financiamentos públicos.

Nessa dinâmica, esse Ministério concentrará mais atribuições, pois fará o controle eletrônico da dívida da União, Estados e Municípios, franqueando suas informações ao público em geral. Nessa linha de atuação, aquela repartição federal divulgará, todo mês, relação dos Estados e Municípios que ultrapassaram as barreiras das dívidas consolidada e mobiliária.

Operações irregulares de crédito requerem devolução do valor principal ao agente financeiro, este, por seu turno, também será punido: não receberá juros e demais encargos que recaem sobre o principal.

Conforme a Lei de Crimes Fiscais, o dirigente que ordenar operação irregular de crédito

estará sujeito a responder por crime de responsabilidade.

## 7.6 Operações de Crédito Vedadas

Ao proibir vários tipos de operação de crédito, o intuito da Lei Fiscal é claro: limitar as fontes de financiamento governamental, impedindo que dívida antiga seja paga com dívida nova, ou então, que o déficit corrente do exercício seja coberto por operação de crédito; em resumo, a Lei Complementar nº 101/00 não quer que se adie o enfrentamento do desequilíbrio entre receitas e despesas, que devem ser compatíveis. Não se admite mais volume de despesas superiores às receitas arrecadadas.

É por isso que os arts. 35 a 37 da Lei Fiscal determinam as seguintes vedações:

- estão proibidos empréstimos e financiamentos entre os entes federados, União, Estados e Municípios, **a menos** que: a) estes dois comprem títulos da União; b) banco de um deles empreste para outro ente da Federação (ex.: Caixa Econômica Federal pode, ainda, financiar Municípios);
- reiterando norma constitucional (art. 167, III), operações de crédito não financiarão despesas de custeio. Eis, aqui, **regra de ouro** da responsabilidade fiscal. Empréstimos e financiamentos só bancarão despesas que aumentem o patrimônio, como a construção de escolas, por exemplo;
- Estão vedadas, igualmente, as operações entre banco público e seu ente controlador (ex.: Banco estadual não pode emprestar dinheiro ao Governo do Estado);
- Estão proibidos a emissão, o aceite e o aval de papéis emitidos com a finalidade de assunção direta de compromissos com particulares.

## 7.7 Operação de Crédito Por Antecipação da Receita Orçamentária – ARO

A contratação de operações de crédito para fazer frente às necessidades momentâneas do caixa das entidades públicas submete-se a uma série de regras impostas pela LRF, são elas:

- Pedido: **somente a partir do dia 10 de janeiro de cada ano;**
- Pagamento total da ARO: **até o dia 10 de dezembro de cada ano;**
- Encargos: **nenhum outro que não a taxa de juros da operação;**
- Taxa de juros: **igual a variação da TBF – Taxa Básica Financeira;**
- Autorizações proibidas: **a) no caso de o Município apresentar saldo devedor de AROs**

anteriores; b) no último ano do mandato do Prefeito;

- Escolha do agente financeiro: **processo competitivo eletrônico promovido pelo Banco Central (leilão).**

Constitui delito de responsabilidade a não-liquidação da ARO, no prazo da Lei Fiscal, sendo que o Tribunal de Contas examinará o atendimento das regras para as ARO, quando receber o Relatório de Gestão Fiscal do último período do ano.

#### 8. RESTRIÇÕES DE FINAL DE MANDATO

Objetivando disciplinar a utilização de recursos públicos no último ano de gestão, a LRF estabeleceu uma série de restrições. São as seguintes:

SITUAÇÃO	RESTRIÇÃO DA LRF	BASE LEGAL
Atos de que resultem aumento nas despesas de pessoal	Considerados nulos, a partir de 1º de julho do último ano do mandato do titular de cada Poder	Art. 21, § único
Prazo de adaptação, de 8 meses, para o Poder ajustar-se aos limites da despesa de pessoal	No último ano do mandato, esse prazo não será concedido. As penalidades aplicam-se de imediato.	Art. 23, § 4.º
Contratação de ARO – Operação de Crédito por Antecipação da Receita	Vedada no último ano de mandato.	Art. 38, IV, b
Inscrição em restos a Pagar	Nos últimos 8 meses, assunção de compromissos precisarão de suporte financeiro, mesmo que a despesa se estenda pelo exercício seguinte	Art. 42, caput
Prazo de 12 meses para o ente se ajustar aos limites da dívida consolidada	Não concedido no último ano de mandato	Art.31, § 3.º

Relativamente aos Restos a Pagar, sabe-se que o mesmo ocorre quando temos a despesa empenhada mas não paga até o fim do exercício financeiro, até 31 de dezembro, portanto.

No derradeiro ano de gestão, as restrições da Lei Fiscal a este respeito se acentuam. Com efeito, nos oito últimos meses (maio a dezembro) não se poderá assumir despesa sem lastro financeiro, mesmo que ela se estenda pelo exercício seguinte.

Tendo por base as informações do último ano de gestão, o Tribunal de Contas observará a correta inscrição em Restos a Pagar. Vale salientar, que a lei de crimes fiscais tipifica a prática contrária ao disposto no art. 42 como crime, sujeitando o autor à reclusão de um a quatro anos.

Saliente-se que o parágrafo único do artigo 42 disciplina a determinação da disponibilidade de caixa, considerando os encargos e despesas compromissadas a pagar até o final do exercício, inclusive o estoque remanescente de Restos a Pagar.

## **9. TRANSPARÊNCIA, CONTROLE E FISCALIZAÇÃO**

### **9.1 Fiscalização Pelos TC'S e as Prestações de Contas**

A verificação da observância das normas e limites da LRF está a cargo do Poder Legislativo e Tribunal de Contas do Estado, bem como do Sistema de Controle Interno de cada Poder e do Ministério Público. Os Tribunais de Contas deverão alertar os Poderes, entes da Federação ou órgãos, quando constatarem fatos que comprometam a observância dos limites impostos na lei, conforme o estabelecido no artigo 59, § 1º.

Cabe ainda aos TC's verificar os cálculos dos limites da despesa total com pessoal de cada Poder e órgão referido no artigo 20. Para tanto, o TCE-PE editou a Resolução TC n.º 006/2000, estabelecendo a forma através da qual dar-se-á a operacionalização desta verificação, ressaltando-se que tal controle ocorrerá utilizando-se modernos recursos computacionais de modo a possibilitar sua agilidade.

Ressalte-se ainda que o Tribunal de Contas examinará os relatórios de Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal, de forma a verificar se o que foi contido na LDO está sendo cumprido. Dessa forma, os TC's, junto ao sistema de controle interno de cada Poder, fiscalizarão:

- a) cumprimento das metas;
- b) a obediência aos limites para realização de operações de crédito;
- c) a inscrição em restos a pagar;
- d) a destinação dos recursos oriundos da venda de bens do patrimônio público;
- e) se as medidas para retornar aos limites máximos estabelecidos pela LRF, relativos a despesas com pessoal e dívida pública, foram adotadas (art. 59).

De acordo com o que estabelece o artigo 56, *caput*, da LRF, as contas prestadas pelos Chefes do Poder Executivo incluirão, além das suas próprias, as dos Presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Chefe do Ministério Público, referidos no art. 20, as quais receberão parecer prévio, separadamente, do respectivo Tribunal de Contas.

Como já decidira o STF no julgamento da ADIn n.º 1779 de maio de 1998, o Tribunal de Contas emite parecer prévio em relação às contas apresentadas pelo Poder Executivo, em relação ao demais poderes e órgãos, as julgará, razão pela qual discute-se a constitucionalidade do art. 56.

Vale ressaltar que o § 3º do retrocitado artigo dispõe que será dada ampla divulgação dos resultados da apreciação das contas, julgadas ou tomadas, evidenciando, mais uma vez, um dos objetivos principais da LRF – a transparência da gestão pública. Segundo o artigo 58, a prestação de contas evidenciará o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições.

## **9.2 Sistema Integrado de Auditoria Informatizada**

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu uma série de atribuições aos Tribunais de Contas no que se refere à fiscalização do seu cumprimento pelos órgãos e entes públicos. Tendo em vista que este tipo de fiscalização demanda recursos materiais e humanos nem sempre disponíveis e visando desempenhar tais atribuições de forma tempestiva e precisa, o Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco desenvolveu um sistema informatizado, de modo a desempenhar bem suas novas atribuições, denominado SIAI – Sistema Integrado de Auditoria Informatizada.

Este sistema foi concebido com a finalidade de facilitar a remessa de dados das unidades gestoras e agilizar as análises realizadas pelo TCE, sendo dada prioridade aos módulos de contabilidade e despesa de pessoal.

Com relação ao módulo de contabilidade são solicitados dados referentes às receitas previstas, arrecadadas e acumuladas; às despesas orçadas, realizadas e acumuladas; à movimentação Extra-orçamentária; às deduções para o cálculo da Receita Corrente Líquida e da Despesa Total de Pessoal; e aos valores das dívidas consolidada e mobiliária.

Na parte de despesa de pessoal, as unidades gestoras devem enviar informações sobre dados cadastrais; cargo, nível e lotação dos servidores; vencimento base; total da remuneração e total dos descontos.

A remessa destes dados é feita mensalmente através de disquete ou outro meio magnético, sendo possível digitá-los ou importá-los diretamente dos sistemas informatizados utilizados nas unidades sob sua jurisdição. Para tanto, o TCE-PE desenvolveu um subsistema do SIAI denominado COLETA/SIAI, para ser instalado em todos os órgãos e entidades municipais, permitindo assim mais agilidade na troca de informações e maior celeridade das análises, servindo como instrumento de controle interno e externo, na medida em que possibilita a identificação de eventuais inconsistências ou divergências dos registros efetuados e enviados.

O SIAI foi estruturado com base em quatro subsistemas, de modo a permitir o perfeito tratamento dos dados, possibilitando a verificação tempestiva do cumprimento das obrigações contidas na LRF, são eles:



COLETA: sub-sistema instalado no ambiente computacional das unidades gestoras, onde estas irão registrar os dados solicitados;

RECEBIMENTO: sub-sistema que irá recepcionar e armazenar os dados enviados pelas unidades gestoras;

ANÁLISE: sub-sistema onde serão realizadas as consultas necessárias;

EXIBIÇÃO: sub-sistema de extração dos relatórios e exibição dos dados.

Têm acesso ao módulos integrante do SIAI de contabilidade os órgãos e entidades públicas municipais, não incluindo as empresas públicas e sociedades de economia mista. Já ao módulo de pessoal têm acesso os órgãos e entidades públicas municipais e os órgãos e entidades públicas estaduais, incluindo as empresas públicas e sociedades de economia mista.

## 10. OBRIGAÇÕES E PRAZOS IMPOSTOS AOS MUNICÍPIOS PELA LRF

A seguir apresentamos quadro demonstrativo constando as principais obrigações dos Municípios, assim como os prazos para seu cumprimento, no que concerne à Lei de Responsabilidade Fiscal, ao lado de seu embasamento legal:

OBRIGAÇÃO	PRAZO/PERIODICIDADE		BASE LEGAL/ ART. DA LRF
	MUNICÍPIOS ACIMA DE 50.000 HAB.	MUNICÍPIOS ABAIXO DE 50.000 HAB. (ART. 63 DA LRF)	
Elaborar e encaminhar PPA.	1º ano do mandato (até 4 meses antes do encerramento do 1º exercício financeiro)	1º ano do mandato (até 4 meses antes do encerramento do 1º exercício financeiro)	Art. 165, I, § 1º, Art. 166 da CF, Art. 35, § 2º do ADCT e Art. 124, §1º, I, CE
Elaborar Anexo de Metas Fiscais e Anexo de Riscos Fiscais, junto com a LDO.	Anual	LDO: Anual. Anexos: a partir do 5º exercício seguinte ao da publicação da Lei. (ou seja, a partir de 2005)	Art. 4º, §§ 1º e 3º
Elaborar Demonstrativo de Compatibilidade da Programação do Orçamento com as metas fiscais definidas.	Anual	LDO: Anual. Anexos: a partir do 5º exercício seguinte ao da publicação da Lei. (ou seja, a partir de 2005)	Art. 5º, I, da LRF e Art. 35, § 2º do ADCT da CF

Juntamente com a LOA – elaborar Demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, de isenções, anistias, remissões, subsídios, benefícios financeiros, tributários e creditícios – medidas de compensação.	Anual	Anual	<b>Art. 5º, II, da LRF e Art. 165, § 6º da CF</b>
Estabelecer o cronograma mensal de desembolso.	Até 30 dias após a publicação do orçamento	Até 30 dias após a publicação do orçamento	<b>Art. 8º, caput, da LRF</b>
Verificar se a realização da receita comportará cumprimento das metas de resultado primário ou nominal consignadas no Anexo de Metas Fiscais.	Verificação bimestral	Verificação bimestral	<b>Art. 9º, caput, da LRF</b>
Caso a realização da receita não comporte o cumprimento das metas de resultado primário ou nominal no Anexo de Metas Fiscais, limitar (por ato próprio dos Poderes) empenho e movimentação financeira.	30 dias após a verificação	30 dias após a verificação	<b>Art. 9º, caput, da LRF</b>
Caso o Poder Legislativo não faça sua limitação: o Executivo está autorizado a fazê-lo, segundo critérios estabelecidos na LDO.	Após os 30 dias do prazo anterior	Após os 30 dias do prazo anterior	<b>Art. 9º, § 3º, da LRF</b>
Poder Executivo: demonstrar e avaliar, em audiência pública no Legislativo, o cumprimento das metas fiscais do quadrimestre.	Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro	Até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro	<b>Art. 9º, § 4º, da LRF</b>
O Poder Executivo colocará à disposição dos demais Poderes e do Ministério Público os estudos e as estimativas das receitas para o exercício subsequente, inclusive da corrente líquida, e as respectivas memórias de cálculo.	No mínimo 30 (trinta) dias antes do prazo final para encaminhamento de suas propostas orçamentárias.	No mínimo 30 (trinta) dias antes do prazo final para encaminhamento de suas propostas orçamentárias.	<b>Art. 12, § 3º, da LRF</b>
Desdobramento das receitas previstas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação, com a especificação, em separado, quando cabível, das medidas de combate à evasão e à sonegação, da quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem como da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa.	Até 30 dias após a publicação do orçamento	Até 30 dias após a publicação do orçamento	<b>Art. 13, da LRF</b>

Calcular montante da despesa total com pessoal, com atenção à inclusão dos valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos.	Cálculo quadrimestral	Cálculo semestral	<b>Art. 22 e Art. 18, § 1º, da LRF</b>
Verificar se a despesa total de pessoal excedeu a 60% da receita corrente líquida.	Verificação quadrimestral	Verificação semestral	<b>Arts. 19, 20 e 22, da LRF</b>
Eliminar percentual excedente se a despesa total com pessoal exceder, após 05/05/2000, os limites definidos no art. 20.	Em 2 (dois) quadrimestres, pelo menos 1/3 no 1º	Em 2 (dois) quadrimestres, pelo menos 1/3 no 1º	<b>Art. 23, da LRF</b>
Calcular o refinanciamento da dívida mobiliária – não pode exceder: o montante final do exercício anterior + operações de crédito autorizadas para este efeito + atualização monetária.	Ao término de cada exercício	Ao término de cada exercício	<b>Art. 29, § 4º, da LRF</b>
Apurar montante da dívida consolidada para efeito de atendimento ao limite.	Apuração quadrimestral	Ao final de cada semestre	<b>Art. 30, § 4º, da LRF</b>
Caso a dívida consolidada exceda o limite: reconduzir, eliminando o excedente em pelo menos 25% no primeiro quadrimestre subsequente.	Ao término dos três quadrimestres subsequentes	Ao término dos três quadrimestres subsequentes	<b>Art. 31, caput, da LRF</b>
Remessa, pelo Poder Executivo, ao Legislativo, do relatório (ao qual será dada ampla divulgação) com as informações necessárias ao cumprimento do disposto no artigo 45, <i>caput</i> , da LRF - inclusão de novos projetos somente se adequadamente atendidos os em andamento e contempladas as despesas de conservação do patrimônio público.	Até a data do envio do projeto de lei de diretrizes orçamentárias	Até a data do envio do projeto de lei de diretrizes orçamentárias	<b>Art. 45, § único, da LRF</b>
Encaminhar contas ao Poder Executivo da União, com cópia para o Poder Executivo do respectivo Estado.	Anual Municípios: 30 de abril	Anual Municípios: 30 de abril	<b>Art. 51, § 1º, da LRF</b>
Publicar Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO), acompanhado dos demonstrativos exigidos.	Bimestral - 30 dias após encerramento do bimestre	Bimestral – 30 dias após o encerramento do bimestre	<b>Art. 52 da LRF e Art. 165, § 3º, da CF</b>

Emitir Relatório de Gestão Fiscal.	Quadrimestral – após o encerramento do período a que corresponder	Semestral – após o encerramento do semestre	<b>Art. 54, da LRF</b>
Publicar o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico.	Quadrimestral – 30 dias após o encerramento do período a que corresponder	Semestral – 30 dias após o encerramento do semestre	<b>Art. 55, § 2º, da LRF</b>
Encaminhar ao Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco o relatório resumido da execução orçamentária de que tratam o § 3º do art. 165 da Constituição Federal e o art. 52 da Lei Complementar nº 101, acompanhado de demonstrativos a que alude o art. 53 da referida Lei, abrangendo todos os poderes e órgãos do entes.	Até quarenta e cinco dias após o encerramento de cada bimestre.	Até quarenta e cinco dias após o encerramento de cada bimestre.	<b>Art. 2.º, § 1º da Resolução TC n.º 006/2000</b>
Encaminhar ao Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco o relatório de gestão fiscal de que trata os artigos 54 e 55.	Até quarenta e cinco dias após o encerramento de cada quadrimestre.	Até quarenta e cinco dias após o encerramento de cada semestre.	<b>Art. 2.º, § 2º da Resolução TC n.º 006/2000</b>
Enquadrar-se no limite da Despesa com Pessoal para quem o extrapolou no exercício de 1999.	Até 2 (dois) exercícios, com redução de pelo menos 50% até o final do 1º exercício.	Até 2 (dois) exercícios, com redução de pelo menos 50% até o final do 1º exercício.	<b>Art. 70, da LRF</b>
Não ultrapassar, em percentual da RCL, a Despesa com Pessoal do exercício anterior, acrescida de até 10% (dez por cento) sobre a RCL do exercício imediatamente anterior, se esta for inferior ao limite definido na forma do artigo 20.	Até o término do terceiro exercício financeiro seguinte à entrada em vigor da LRF, ou seja, até o final de 2003.	Até o término do terceiro exercício financeiro seguinte à entrada em vigor da LRF, ou seja, até o final de 2003.	<b>Art. 71, da LRF</b>
Não ultrapassar a despesa com serviços de terceiros, em percentual da RCL, a ocorrida no exercício anterior à entrada em vigor da LRF (ou seja, no exercício de 1999).	Até o término do terceiro exercício seguinte, 2003.	Até o término do terceiro exercício seguinte, 2003.	<b>Art. 72, da LRF</b>

## 11. SANÇÕES E PRINCIPAIS VEDAÇÕES CONTIDAS NA LRF

A seguir demonstramos as principais sanções impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, senão vejamos:

<b>DESCUMPRIMENTO SEGUNDO A LRF</b>	<b>SANÇÃO</b>	<b>BASE LEGAL (LRF)</b>
Não instituir, não prever e não arrecadar impostos de sua competência.	Suspensão de transferências voluntárias.	<b>Art. 11, § Único</b>
Enquanto perdurar o excesso de despesas com pessoal, não eliminando no prazo o seu excedente.	Suspensão de transferências voluntárias, de obtenção de garantias, de contratação de operações de crédito, exceto para refinanciamento da dívida mobiliária e redução das despesas com pessoal.	<b>Art. 23, § 3º</b>
Caso o limite de despesa com pessoal seja excedido no primeiro quadrimestre do último ano do mandato.	Mesmas vedações do art. 23, § 3º, aplicáveis imediatamente.	<b>Art. 23, § 4º</b>
Não se adaptar aos limites da Despesa de Pessoal nos prazos estabelecidos na LRF	Suspensão, enquanto perdurar o excesso, de todos os repasses de verbas federais e estaduais.	<b>Art. 169, § 2º, da CF</b>
Não eliminar no prazo o excedente da dívida consolidada e enquanto perdurar seu excesso (art. 31, <i>caput</i> , da LRF).	Está proibido de realizar operações de crédito interna ou externa, inclusive por antecipação de receita, ressalvado o refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária. Deverá obter resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, limitação de empenho.	<b>Art. 31, § 1º</b>
Vencido o prazo de retorno ao limite máximo da dívida contratada e enquanto perdurar o excesso.	Veda recebimento de transferências voluntárias da União ou do Estado.	<b>Art. 31, § 2º</b>
Caso o montante da dívida exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato do Chefe do Poder Executivo.	Mesmas vedações do art. 31, § 1º, aplicáveis imediatamente.	<b>Art. 31, § 3º</b>
Enquanto não cumprir a exigência dos mecanismos de compensação e de correção de desvios para as operações de crédito, ou seja, realizando-as com infração às disposições contidas na LRF (art. 33).	Enquanto perdurar a infração o ente não poderá receber transferências voluntárias, obter garantias, realizar operações de crédito, exceto para refinanciamento da dívida mobiliária e redução das despesas com pessoal.	<b>Art. 33, § 3º</b>

Ente cuja dívida tiver sido honrada pela União ou Estado.	Suspensão do acesso a novos créditos ou financiamentos até a liquidação da dívida.	<b>Art. 40, § 10</b>
Descumprimento de prazos para enviar as contas à União (com cópia para o Poder Executivo do respectivo Estado) ou para a divulgação do Relatório Resumido de Execução Orçamentária e do Relatório de Gestão Fiscal.	Veda transferências voluntárias e operações de crédito, exceto para refinanciamento da dívida mobiliária.	<b>Art. 51, § 2º; Art. 52, §2º e Art. 55, §3º</b>
Ficar acima do limite para Despesa de Pessoal no prazo de 2 (dois) exercícios, caso em 1999 esteja acima desse limite.	Até a regularização, o ente não poderá receber transferências voluntárias, obter garantias, realizar operações de crédito, exceto para refinanciamento da dívida mobiliária e redução das despesas com pessoal.	<b>Art. 70, § único</b>

No que concerne às proibições impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, elaboramos o seguinte quadro demonstrativo:

<b>VEDAÇÕES</b>	<b>PRAZO</b>	<b>BASE LEGAL</b>
Consignar, na lei orçamentária, investimentos com duração superior a um exercício financeiro, sem previsão no PPA.		Art. 5º, § 5º, da LRF Art. 167, § 1º, da CF
Aumentar despesa de pessoal.	Últimos 180 dias do mandato	Art. 21, § Único, da LRF
Concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição Federal; criação de cargo, emprego ou função; alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa; provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança; contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.	Quando a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite.	Art. 22, § Único, incisos I a V da LRF.
Realização de operação de crédito entre um ente da Federação, diretamente ou por intermédio de fundo, autarquia, fundação ou empresa estatal dependente, e outro, inclusive suas entidades da administração indireta, ainda que sob a forma de novação, refinanciamento ou postergação de dívida contraída anteriormente.	A qualquer tempo	Art. 35, <i>caput</i> , da LRF
Operação de crédito entre uma instituição financeira estatal e o ente da Federação que a controle, na qualidade de beneficiário do empréstimo.	A qualquer tempo	Art. 36, <i>caput</i> , da LRF

Captação de recursos a título de antecipação de receita de tributo ou contribuição cujo fato gerador ainda não tenha ocorrido, sem prejuízo do disposto no § 7º do art. 150 da Constituição; recebimento antecipado de valores de empresa em que o Poder Público detenha, direta ou indiretamente, a maioria do capital social com direito a voto, salvo lucros e dividendos, na forma da legislação; assunção direta de compromisso, confissão de dívida ou operação assemelhada, com fornecedor de bens, mercadorias ou serviços, mediante emissão, aceite ou aval de título de crédito, não se aplicando esta vedação a empresas estatais dependentes; e assunção de obrigação, sem autorização orçamentária, com fornecedores para pagamento a <i>posteriori</i> de bens e serviços.	A qualquer tempo	Art. 37 da LRF
Contratar operação de crédito por antecipação de receita, enquanto existir operação anterior da mesma natureza não integralmente resgatada.	Último ano do mandato	Art. 38, IV, “a” e “b”, da LRF
É vedado às entidades da administração indireta, inclusive suas empresas controladas e subsidiárias, conceder garantia, ainda que com recursos de fundos.	A qualquer tempo	Art. 40, § 6º, da LRF
Contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente dentro do mandato, ou que tenha parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este efeito.	A partir de maio/00	Art. 42 da LRF
Aplicação das disponibilidades de que trata o art. 43, § 1º, da LRF (disponibilidades de caixa dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos) em: títulos da dívida pública estadual e municipal, bem como em ações e outros papéis relativos às empresas controladas pelo respectivo ente da Federação; e empréstimos, de qualquer natureza, aos segurados e ao Poder Público, inclusive a suas empresas controladas.	A qualquer tempo	Art. 43, § 2º da LRF.
Aplicação da receita de capital derivada da alienação de bens e direitos que integram o patrimônio público para o financiamento de despesa corrente, salvo se destinada por lei aos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos.	A qualquer tempo	Art. 44 da LRF
Consignar, na lei orçamentária e nos créditos adicionais, novos projetos, quando haja projetos em andamento, e despesas de conservação do patrimônio.		Art. 45 da LRF

## 12. TRANSGRESSÕES À LRF E CORRESPONDENTES PUNIÇÕES

Conforme dispõe o artigo 73 da LRF, as infrações dos dispositivos contidos nesta mesma Lei Complementar serão punidas segundo o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950; o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967; a Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992; e a Lei Federal nº 10.028/00 - Lei de Crimes de

#### Responsabilidade Fiscal.

Podemos encontrar quadro de detalhamento das possíveis transgressões à LRF e correspondentes punições, com a respectiva base legal, no site do BNDES ([www.federativo.bndes.gov.br](http://www.federativo.bndes.gov.br)).

Alertamos que as sanções institucionais pelo descumprimento das normas constantes na LRF estão prescritas na própria lei, enquanto que as penalidades por crimes fiscais encontram-se na Lei Federal nº 10.028/00 - Lei de Crimes de Responsabilidade Fiscal. Portanto, é de suma importância a realização de uma gestão fiscal responsável que prime pelo equilíbrio das contas públicas, concomitantemente ao atendimento dos anseios da sociedade.



**RESOLUÇÃO TC N.º 006/2000**

**EMENTA: Dispõe sobre procedimentos a serem adotados pelo Estado e Municípios em decorrência da Lei Complementar Federal nº 101, de 05 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), e dá outras providências.**

O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO, no uso de suas atribuições, e CONSIDERANDO os artigos 70, 71 e 75, da Constituição Federal, os quais estabelecem as competências dos Tribunais de Contas;

CONSIDERANDO as disposições dos artigos 30 e 33, da Carta Estadual, dispoendo sobre as competências do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco;

CONSIDERANDO que a Lei Complementar nº 101, de 05 de maio de 2000, estabelece novos procedimentos para os gestores públicos;

CONSIDERANDO a competência do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco em fiscalizar a aplicação da Lei de Responsabilidade Fiscal, conforme determina artigo 59 de referida Lei;

CONSIDERANDO as disposições da Lei Estadual nº 10.651, de 25 de novembro de 1991, e suas alterações, Lei Orgânica do Tribunal de Contas;

CONSIDERANDO o artigo 4º, inciso II da Resolução 03/92, dispoendo sobre a competência do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco em expedir atos e instruções normativas sobre matérias de sua atribuição e sobre a organização dos processos que lhe devam ser submetidos, com a obrigação de seu cumprimento, sob pena de responsabilidade;

RESOLVE :

Art. 1º - Esta Resolução disciplina os procedimentos a serem adotados pelo Estado de Pernambuco e Municípios relativamente ao cumprimento da Lei Complementar Federal nº 101, de 05 de maio de 2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal .

Art. 2º - Os Poderes e órgãos a que se refere o artigo 20 da Lei Complementar Federal nº 101, de 05 de maio de 2000, deverão elaborar e encaminhar ao Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco para apreciação os relatórios resumidos da execução orçamentária e os relatórios de gestão fiscal, de que tratam os artigos 52 a 55, da referida Lei.

§1º - O relatório resumido da execução orçamentária de que tratam o § 3º do art. 165 da Constituição Federal e o art. 52 da Lei Complementar nº 101, acompanhado de demonstrativos a que alude o art. 53 da referida Lei, abrangendo todos os poderes e órgãos do ente, deverá ser consolidado e encaminhado pelo Chefe do Poder Executivo ao Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco até quarenta e cinco dias após o encerramento de cada bimestre.

§2º - O relatório de gestão fiscal de que trata os artigos 54 e 55 deverá ser encaminhado ao Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco pelos titulares dos Poderes e órgãos de cada ente, com a respectiva publicação, até quarenta e cinco dias após o encerramento de cada quadrimestre.

§3º - Os Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes que optarem pela divulgação semestral do relatório gestão fiscal, bem como dos demonstrativos referidos no artigo

53 , deverão encaminhá-los ao Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco, com os respectivos comprovantes de divulgação, em até quarenta e cinco dias após o encerramento do semestre.

§4º - O cálculo da receita corrente líquida e da despesa total de pessoal deverá ser encaminhado ao Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco conforme anexos I e II.

Art. 3º - A documentação requerida na presente resolução poderá ser encaminhada a este Tribunal por meio eletrônico, na forma a ser definida.

Art. 4º - O Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco poderá estabelecer, através de instrução normativa, na forma prevista em seu Regimento Interno, modelos para os demonstrativos de que trata a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Art. 5º - Ficam revogadas as disposições em contrário.

Art. 6º - Esta resolução entrará em vigor na data de sua publicação.

SALA DAS SESSÕES DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO, em

27 de setembro de 2000.

Conselheiro ADALBERTO FARIAS CABRAL

- Presidente -

**ANEXO I**  
**RECEITA CORRENTE LÍQUIDA**  
(Artigos 2º, Inciso IV da LC. 101/00)

**ADMINISTRAÇÃO DIRETA, INDIRETA E FUNDACIONAL DO ENTE**

**PERÍODO : 11 mês anterior/Ano a Mês de Referência/Ano**

*em R\$ (valores correntes)*

<b>RECEITAS CORRENTES</b>	<b>11mês anterior</b>	<b>10mês anterior</b>	<b>9ºmês anterior</b>	<b>8ºmês anterior</b>	<b>7ºmês anterior</b>	<b>6ºmês anterior</b>	<b>5ºmês anterior</b>	<b>4ºmês anterior</b>	<b>3ºmês anterior</b>	<b>2ºmês anterior</b>	<b>1ºmês anterior</b>	<b>Mês de Referência</b>	<b>TOTAIS</b>
<b>(+) RECEITAS CORRENTES (1)</b>													
<b>ADMINISTRAÇÃO DIRETA (2)</b>													
<b>ADMINISTRAÇÃO INDIRETA (3)</b>													
Fundos (4)													
Autarquias (5)													
Fundações Públicas (6)													
Empresas Estatais Dependentes (7)													
<b>( - ) DEDUÇÕES (8)</b>													
Transferências aos Municípios por Determinação Constitucional(9)													
Contribuições dos Servidores para Custear o Regime Próprio de Previdência (10)													
Compensação Financeira entre Regimes de Previdência (11)													
Resultado Líquido Negativo FUNDEF (12)													
Duplicidades (13)													
Transferências Intragovernamentais (14)													
Transações entre Entidades (15)													
Contribuições Patronais no caso de regime próprio de previdência (16)													
Outras Duplicidades (17)													
Cancelamento de restos a pagar (18)													
<b>(=)RECEITA CORRENTE LÍQUIDA</b>													

1. Somatório de todas as receitas correntes das administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes (receita tributária; receita de contribuições; receita patrimonial; receita agropecuária; receita industrial; receita de serviços; transferências correntes; e outras receitas correntes).
2. Somatório das receitas correntes de toda a administração direta .
3. Somatório das receitas correntes dos fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes.
4. Somatório das receitas correntes dos fundos.
5. Somatório das receitas correntes das autarquias (\*).
6. Somatório das receitas correntes das fundações (\*).
7. Somatório das receitas correntes das empresas estatais dependentes, assim consideradas, as empresas controladas que receberam do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesa de pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária.
8. Somatório de todas as deduções estabelecidas no art. 2º da Lei Complementar nº 101/2000 .
9. Somatório de todas as transferências correntes entregues aos Municípios por determinação constitucional.
10. Somatório das contribuições dos servidores para o custeio do seu regime próprio de previdência e assistência social .
11. Somatório das receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição Federal.
12. Resultado líquido negativo dos valores pagos e recebidos referentes ao fundo de valorização do magistério e desenvolvimento do ensino fundamental (Fundef).
13. Somatório dos valores considerados como duplicidade dentro do mesmo ente.
14. Somatório das receitas correntes transferidas entre entidades de um mesmo ente.
15. Somatório das transações comerciais realizadas entre entidades de um mesmo ente.
16. Total das contribuições patronais recebidas pela entidade previdenciária, quando o ente possuir um regime próprio de previdência.
17. Somatório de outras duplicidades não previstas nos itens acima, devidamente justificadas.
18. Somatório dos cancelamentos de restos a pagar, somente para os entes que utilizam a receita corrente como contrapartida do referido cancelamento.

(\*) – Inclusive a entidade de previdência, conforme legislação em vigor no período.

**ANEXO II**  
**DESPESA TOTAL COM PESSOAL**  
**(Artigo 18 da LC. 101/00)**

**ADMINISTRAÇÃO DIRETA, INDIRETA E FUNDACIONAL DO ENTE**

**PERÍODO : 11mês anterior/ Ano a Mês de Referência/ Ano**

*em R\$ (valores correntes)*

DESPESA COM PESSOAL	11 mês anterior	10 mês anterior	9ºmês anterior	8ºmês anterior	7ºmês anterior	6ºmês anterior	5ºmês anterior	4ºmês anterior	3ºmês anterior	2ºmês anterior	1ºmês anterior	Mês de Referência	TOTAIS
<b>(+) DESPESA COM PESSOAL</b>													
Remunerações (1)													
Outras Despesas de pessoal (2)													
Obrigações Patronais/contribuições previdências													
Decisões judiciais liquidadas (3)													
<b>(-) DEDUÇÕES DAS DESPESAS COM PESSOAL</b>													
Indenizações por demissão de servidores ou empregados													
Incentivos à demissão voluntária													
Despesas decorrentes de decisão judicial referentes a períodos anteriores (12 meses)													
Despesas com inativos custeadas por contribuições dos segurados e/ou por outros recursos dos regimes próprios (4)													
Contribuições patronais no caso de regime próprio de previdência (5)													
<b>(=) DESPESA TOTAL COM PESSOAL (6)</b>													

1. **Remunerações** – somatório dos gastos do ente da Federação com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, referentes a quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas 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.

2. **Outras Despesas com Pessoal (Decisão TC nº 1178/00)** – valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos.
  - Considera-se terceirização de mão-de-obra aquela em que o serviço repassado à iniciativa privada exige predominantemente para sua execução a utilização de mão-de-obra.
  - Considera-se substituição de servidor ou empregado público a transferência de atividade antes desempenhadas por servidores ou empregados públicos para a iniciativa privada, constituindo como requisito a existência do cargo na estrutura do ente.
3. **Decisões judiciais liquidadas** – Despesas com decisões judiciais de competência do período de apuração da Despesa Total de Pessoal.
4. **Despesas com inativos custeadas por contribuições dos segurados e/ou por outros recursos dos regimes próprios (Decisão TC nº 1178/00)** – despesas com inativos custeadas por recursos provenientes:
  - Da arrecadação de contribuições dos segurados;
  - Da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;
  - Das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto da alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.
5. Total das contribuições patronais recebidas pela entidade previdenciária, quando o ente possuir um regime próprio de previdência
6. A despesa total com pessoal deverá ser apurada somando-se a realizada no mês em referência com as 11 (onze) imediatamente anteriores, observando-se a devida competência da despesa para cada mês do período.