

**FUNDAÇÃO OSWALDO ARANHA  
CENTRO UNIVERSITÁRIO DE VOLTA REDONDA  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**ELISA CRISTINA TEÓFILO FERREIRA  
ISABELA CRISTINE CAROLINO SILVA**

**A CONTABILIDADE GOVERNAMENTAL COM ENFOQUE NA LEI DE  
RESPONSABILIDADE FISCAL: UM ESTUDO DE CASO NA  
PREFEITURA MUNICIPAL DE VOLTA REDONDA**

**VOLTA REDONDA  
2018**

**FUNDAÇÃO OSWALDO ARANHA  
CENTRO UNIVERSITÁRIO DE VOLTA REDONDA  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS  
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**A CONTABILIDADE GOVERNAMENTAL COM ENFOQUE NA LEI DE  
RESPONSABILIDADE FISCAL: UM ESTUDO DE CASO NA  
PREFEITURA MUNICIPAL DE VOLTA REDONDA**

Monografia apresentada ao curso de Ciências Contábeis do UniFOA como requisito parcial à obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Alunas:

Elisa Cristina Teófilo Ferreira

Isabela Cristine Carolino Silva

Orientador:

Professor Mestre Augusto Felipe de Souza  
Leão

**VOLTA REDONDA**

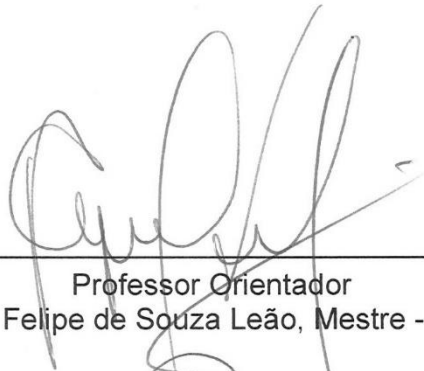
**2018**

## FOLHA DE APROVAÇÃO

Trabalho de Conclusão de Curso intitulado A CONTABILIDADE GOVERNAMENTAL COM ENFOQUE NA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL: UM ESTUDO DE CASO NA PREFEITURA MUNICIPAL DE VOLTA REDONDA elaborado por Elisa Cristina Teofilo Ferreira e Isabela Cristine Carolino Silva, apresentado publicamente perante a Banca Avaliadora, como parte dos requisitos para conclusão do curso de Ciências Contábeis.

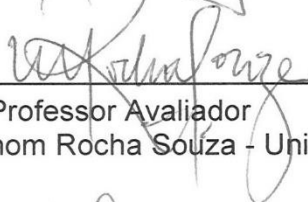
Aprovada em 07 de novembro de 2018.

Banca Avaliadora:



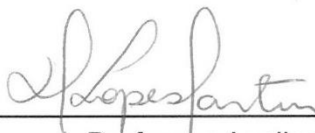
---

Professor Orientador  
Augusto Felipe de Souza Leão, Mestre - UniFOA



---

Professor Avaliador  
Agamêmnom Rocha Souza - UniFOA



---

Professor Avaliador  
Débora Cristina Lopes Martins, Mestre - UniFOA

Dedicamos esta monografia à nossa família, em especial às nossas mães, Dalva de Oliveira e Maria Aparecida Teófilo Ferreira, e àqueles que, de alguma forma, estiveram próximos de nós, fazendo com que tudo valesse à pena, nos dando coragem e auxílio.

## AGRADECIMENTOS

Agradecemos a Deus que nos permitiu vivenciar cada etapa, subir cada degrau e chegar ao fim com total gratidão. Agradecemos àquele que em todos os momentos foi e é o maior mestre que alguém pode conhecer. Agradecemos àquele que é o Alfa e o Ômega, a Ele toda honra e toda glória. “Tudo posso naquele que me fortalece. (Filipenses 4:13)”

## RESUMO

A Contabilidade Governamental tem como parâmetro vital a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), visto que, através dela é possível administrar os orçamentos públicos de uma forma coesa, transparente e planejada. O objetivo desse trabalho é analisar como a contabilidade da Prefeitura Municipal de Volta Redonda utiliza a Lei de Responsabilidade Fiscal no sentido de atender às prerrogativas em relação ao percentual fixado para suas despesas com pessoal na busca de uma gestão transparente. Deste modo, o gerenciamento de suas atividades na gestão de um governo, evidenciará a saúde das contas públicas, para que se abstenham de riscos futuros decorrentes de uma ação mal planejada. É preciso salientar que essa nova visão auxiliará o profissional de contabilidade que atua dentro do setor público a constatar e reparar uma determinada gestão, possibilitando até mesmo o destaque junto à sociedade dessas contas públicas para um maior suporte aos seus usuários. Assim sendo, a metodologia utilizada foi um estudo de caso na Prefeitura Municipal de Volta Redonda, através do Portal da Transparência disponibilizado no site da cidade. Conclui-se então, que se tratando da esfera municipal e em específico na Prefeitura de Volta Redonda, os gestores estão se modelando para melhor se adequarem as obrigatoriedades da LRF e com isso pequenas falhas ainda são observadas, porém, como vimos no 3º quadrimestre de 2017, melhorias já são notórias e com o avanço da fiscalização, conseqüentemente, mudanças melhores virão. O município, mesmo tendo ultrapassado o limite máximo em um período, conseguiu reverter e cumprir com as exigências da lei no último quadrimestre de 2017.

**Palavras-chave:** Lei de Responsabilidade Fiscal; Gestão Pública; Controle.

## **ABSTRACT**

Government Accounting has as vital parameter the Fiscal Responsibility Law (LFR), since through it it is possible to manage public budgets in a cohesive, transparent and planned manner. The objective of this study is to analyze how the accounting of the Municipality of Volta Redonda uses the Law of Fiscal Responsibility in order to meet the prerogatives in relation to the percentage fixed for its personnel expenses in search of a transparent management. Thus, the management of their activities in the management of a government, will evidence the health of the public accounts, so that they abstain from future risks arising from a badly planned action. It should be noted that this new vision will help the accounting professional working within the public sector to verify and repair a certain management, enabling even the prominence of these public accounts to support their users. Therefore, the methodology used was a case study in the Municipality of Volta Redonda, through the Transparency Portal made available on the city's website. It is concluded that, when dealing with the municipal sphere and specifically in the Municipality of Volta Redonda, managers are modeling themselves to better adapt the obligations of the FRL and with these small flaws are still observed, however, as we saw in the 3rd quarter of 2017, improvements are already noticeable and with the advancement of supervision, consequently, better changes will come. The municipality, even having exceeded the maximum limit in a period, was able to revert and comply with the requirements of the law in the last four months of 2017.

**Keywords:** Fiscal Responsibility Law; Public administration; Control.

## SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	10
2. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.....	12
2.1. Organização da Administração Pública.....	14
2.1.1. Administração Pública Direta.....	14
2.1.2. Administração Pública Indireta.....	14
3. CONCEITO DE CONTABILIDADE PÚBLICA.....	16
3.1. Funções da Contabilidade.....	17
3.1.1. Classificação.....	17
3.1.2. Registro.....	17
3.1.3. Informação.....	17
3.1.4. Controle.....	18
3.1.5. Análise.....	18
4. CICLO DO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO.....	19
4.1. Plano Plurianual.....	20
4.2. Lei das Diretrizes Orçamentárias.....	20
4.3. Lei Orçamentária Anual.....	21
5. LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.....	23
5.1. Gestão Fiscal.....	25
6. ORÇAMENTO E EXECUÇÃO FINANCEIRA.....	26
6.1. Receita.....	26
6.2. Despesa.....	27
6.2.1. Despesa com Pessoal.....	28
6.2.1.1. Restrições Constitucionais e Legais.....	28



7. DEMONSTRAÇÃO CONTÁBIL.....	31
7.1. Balanço Orçamentário.....	31
7.2. Relatórios da Gestão Fiscal.....	32
7.2.1. Análise dos Relatórios da Gestão Fiscal.....	32
8. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	39
9. REFERÊNCIAS.....	41

## LISTA DE SIGLAS

ART	Artigo.....	12
CF	Constituição Federal.....	12
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal.....	17
LC	Lei Complementar.....	23
RGF	Relatório da Gestão Fiscal.....	32
LF	Lei Federal .....	37

## 1. INTRODUÇÃO

O objetivo da pesquisa é analisar como a contabilidade da Prefeitura Municipal de Volta Redonda utiliza a Lei de Responsabilidade Fiscal no sentido de atender às prerrogativas em relação ao percentual fixado para suas despesas com pessoal na busca de uma gestão transparente. Faz-se mister destacar que boa parte de seus recursos são provenientes de impostos, taxas e contribuição oriundos de pagamentos efetuados pelos contribuintes os quais o ente público se responsabiliza pelo controle efetivo.

Nesse sentido, ao considerar o município como a esfera mais próxima da população em sua totalidade, e que as informações advindas da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Federal nº 4.320/64) juntamente com a Lei Complementar nº 101 em 04 de maio de 2000, que conforme artigo 1º, “estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal”, torna-se necessária a ciência da mesma pelos residentes do município.

Para atingir o objetivo geral, o presente estudo foi desenvolvido com os seguintes capítulos: O primeiro capítulo abordará conceitos e definições da Administração Pública, bem como os seus estágios. Já o segundo, evidencia a contabilidade no setor público, conceituando-a e esclarecendo suas funções. Por sua vez, o terceiro capítulo, discutirá os pilares orçamentários. Neste trilhar, o quarto capítulo versará sobre a lei de responsabilidade fiscal e a gestão fiscal, logo após, o orçamento e a execução financeira, mostrando suas receitas e despesas como base de parâmetro para a pesquisa. O sexto capítulo será responsável pelo esclarecimento das consolidações das demonstrações contábeis, destacando-se a aplicação dos recursos em relação à despesa com pessoal. Finalizando com o levantamento das condições monetárias do Município de Volta Redonda, gerenciando o controle das contas públicas.

Entende-se que grande parte da gestão pública brasileira esteja atrelada à corrupção, devido à irresponsabilidade dos gestores no que se refere à coisa pública, relação à qual é confirmada pelas mídias do país. Desta forma, justifica-se a investigação em função do atual cenário do município e da possibilidade do uso inadequado de recursos públicos, os quais são de suma importância para a

população, que permanece em luta por uma melhor distribuição e controle para alcançar a transparência e integridade da gestão municipal.

A fim de buscar a dita transparência como mecanismo de controle, ressaltam-se as seguintes questões:

- 1.É possível frear a irresponsabilidade na gestão das contas públicas por meio da prática da Lei Federal nº 4.320/64 Lei Federal nº 101/2000?
- 2.A Prefeitura Municipal de Volta Redonda cumpre a legislação no que se refere à despesa com pessoal?
- 3.O portal de transparência Municipal evidencia, com clareza, a Execução da Receita e Despesa e o confronto com os valores previstos na Lei Orçamentária Anual - LOA?

Acredita-se, por conseguinte, que o gerenciamento da contabilidade governamental conexas à legislação vigente possa frear os gastos sistematicamente superiores às receitas, que vem refletindo de forma negativa na economia.

## 2. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Em seu livro Contabilidade Pública - da Teoria a Prática, Arruda e Araújo, (2004, p. 52) elucidam que o escopo da administração pública tem como base fundamental a consolidação de todos os serviços disponíveis para a população, com o intuito de que procedimentos normativos e os fatos decorrentes da gestão orçamentária, financeira e patrimonial das mesmas “realizem-se em perfeita ordem e sejam registrados sistematicamente, de modo a mostrar, em períodos prefixados, os respectivos resultados”. A contabilidade aplicada ao setor público, tanto em âmbito federal, estadual ou municipal, trabalha com previsão, arrecadação da receita, fixação e a execução das despesas econômicas, sendo estas devidamente orçamentadas, com o enfoque, para que cada usuário a utilize de forma coerente nas tomadas de decisões.

É importante salientar que conforme art. 37 da CF:

[...]a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência [...].

Onde por meio dessa, esquematiza sobre a gestão dos serviços: educação, saúde, cultura, estes instituídos pelo estado, fim de que representem as ações que compõem a função administrativa do mesmo.

Meirelles (2010) leciona que o princípio da legalidade está coeso ao ato legítimo de que o administrador público, sempre em sua atividade funcional, estará submetido a lei, e dela não pode afastar-se ou desviar-se sob pena de praticar ato inválido, e expor-se à responsabilidade disciplinar, civil e criminal que, de certo, é unicamente aquele que a norma de Direito indica expressa ou virtualmente como objeto do ato impessoal. Seguindo nesta análise Di Pietro (2010 p.67) define como impessoalidade:

O princípio estaria relacionado com a finalidade pública que deve nortear toda atividade administrativa. Significa que a Administração não pode atuar com vistas a prejudicar ou beneficiar pessoas determinadas, uma vez que é sempre o interesse público que tem que nortear o seu comportamento.

Conceito de moralidade Administrativa definido por Madeira (2009 p. 49):

“Partindo-se da premissa de que o alicerce ético do bom administrador é extraído do próprio ordenamento jurídico, é possível dizer que o princípio da moralidade administrativa atua como um verdadeiro mecanismo aglutinador, extraindo o sumo de todos os princípios regentes da atividade estatal e condensando-os em standarts que podem ser mais facilmente percebidos do que definidos”.

Faria (2007), elucida que a moralidade está vinculada ao bom administrador, e que o tribunal utiliza desse item a ser verificado no exame da legalidade do ato administrativo para fins do interesse público. Silva (2000 p. 653) define como publicidade:

A publicidade sempre foi tida como um princípio administrativo, porque se entende que o Poder Público, por ser público, deve agir com a maior transparência possível, a fim de que os administrados tenham, a toda hora, conhecimento do que os administradores estão fazendo.

Di Pietro (2002) delimita que a eficiência, pode ter dois aspectos: O primeiro ressalta o desempenho, desenvoltura do agente público na sua forma de atuação. O segundo com o modo com a administração pública disciplina-se, estrutura-se com o enfoque nos resultados na prestação do serviço público.

Meirelles (2004, p. 64), conceitua a Administração Pública

Em sentido formal, é o conjunto de órgãos instituídos para consecução dos objetivos do governo; em sentido material é o conjunto das funções necessárias aos serviços públicos em geral; em acepção operacional, é o desempenho perene e sistemático, legal e técnico, dos serviços próprios do Estado ou por ele assumidos em benefício da coletividade. Numa visão global, a administração é, pois, todo aparelhamento do Estado preordenado à realização de serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas.

As Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao setor Público também definem o conceito, o objetivo e objeto da Administração Pública.

- Contabilidade Aplicada ao Setor Público é o ramo da ciência contábil que aplica, no processo gerador de informações, os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidade do setor público.
- O objetivo da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é fornecer aos usuários informações sobre os resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio da entidade do setor público e suas mutações, em apoio ao processo de tomada de decisão; a adequada prestação de contas; e o necessário suporte para instrumentalização do controle social.
- O objeto da Contabilidade Aplicada ao setor Público é o patrimônio público.

- A função social da Contabilidade Aplicada ao Setor Público deve refletir, sistematicamente, o ciclo da administração pública para evidenciar informações necessárias à tomada de decisões, à prestação de contas e à instrumentalização do controle social. (CFC, NBC T 16.1,2008).

## **2.1. Organização da Administração Pública**

De forma abrangente, a organização da administração se orienta de duas formas: descentralização e desconcentração. Constitui-se a primeira de conceito que envolve a distribuição de competências. A descentralização pode ser dividida em: políticas e administrativas.

Por outro lado, o conceito de desconcentração, conforme a definição de Hely Lopes Meirelles, (2013, p. 117) “é a separação de funções entre vários órgãos, de uma mesma administração sem quebra de hierarquia”. Ou seja, não há criação de pessoas jurídicas e sim atribuição de competências, dentro de um único ente jurídico.

### **2.1.1. Administração Pública Direta**

A administração pública direta é um conjunto de órgãos que estão diretamente ligados ao Poder Executivo. Assim, temos como exemplos os ministérios, suas secretarias, coordenadorias e departamentos. Nesse sentido, ensina o professor José dos Santos Carvalho Filho, (2005, p. 402) que a Administração Direta constitui, “o conjunto de órgãos que integram as pessoas federativas, aos quais foi atribuída a competência para o exercício, de forma centralizada, das atividades administrativas do Estado.”

### **2.1.2. Administração Pública Indireta**

Dentro deste mecanismo, a administração indireta é composta por instituições que, por meio de descentralização de competências do governo, foram criadas para desempenhar papéis nos mais diversos setores da sociedade e prestar serviços à população. Segundo Signorelli:

Na descentralização a Administração Direta transfere parcela de sua competência para outra pessoa (geralmente jurídica), sem abrir mão de seu poder normativo e fiscalizatório. Pode a Administração transferir a própria titularidade do serviço, por lei, a pessoa jurídica, caso em que será o mesmo prestado pelas entidades integrantes da Administração Indireta (autarquias, fundações públicas, empresas públicas e sociedades de economia mista); ou pode repassar apenas a execução do serviço, mediante contrato ou ato unilateral, caso em que será o serviço prestado pelas concessionárias e permissionárias de serviços públicos. (SIGNORELLI, 2008, p. 19).

As entidades da administração indireta descentralizada são as autarquias, fundações instituídas pelo poder público, empresas públicas e sociedades de economia mista.



### 3. CONCEITO DE CONTABILIDADE PÚBLICA

A Contabilidade Pública conforme a NBC T 16.1, evidencia através da ciência contábil, seus atos e fatos administrativos, bem como indubitavelmente as informações aos seus usuários, nos aspectos financeiros, orçamentário e econômico, a fim de corroborar todas as mutações ocorridas nas gestões, e o devido suporte para o controle social e tomada de decisões.

Em virtude disso, a Contabilidade Pública, está diretamente ligada aos Princípios Fundamentais de Contabilidade, como por exemplo: classificação, registro, controle e análise.

Diante do pressuposto reporta-se à NBC T 16.1, onde:

Conjunto de direitos e bens, tangíveis ou intangíveis, onerados ou não adquiridos, formados, produzidos, recebidos, mantidos ou utilizados pelas entidades do setor público, que seja portador ou represente um fluxo de benefícios, presentes ou futuros, inerentes à prestação de serviço público ou à exploração econômica por entidades do setor público e suas obrigações.

Igualitariamente tanto os entes quanto os órgãos públicos são capazes de avocar suas obrigações e adquirir seus direitos. Por outro lado, a Contabilidade Pública faz-se responsável não somente pelas técnicas e métodos adquiridos da ciência Contábil, mas também pela importância que a evolução do patrimônio público traz tanto para a arrecadação das receitas quanto para a fixação das despesas.

A lei 4320/64 refere-se aos aspectos da transparência nos art. 83, 89, 90 e 104, que a contabilidade pública evidenciará:

Perante a Fazenda Pública, a situação de todos quantos, de quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados.

[...] os fatos ligados à administração orçamentaria, financeira, patrimonial e industrial.

[...] em seus registros, o montante dos créditos orçamentários vigentes, a despesa empenhada e a despesa realizada à conta dos mesmos créditos, e as dotações disponíveis.

[...] na Demonstração das Variações Patrimoniais, as alterações verificadas no patrimônio, resultantes ou independentes da execução orçamentária, e indicará o resultado patrimonial do exercício.

Para Kohama (2009, p. 24): a Contabilidade Pública pode ser definida como “o ramo da contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução da Fazenda Pública; o patrimônio público e suas variações”.

Ou ainda:

Para Angélico (2009, p. 107): “Contabilidade Pública é a disciplina que aplica, na administração pública, as técnicas de registros e apurações contábeis em harmonia com as normas gerais do Direito Financeiro”.

Assim sendo, seu escopo relaciona-se ao controle e gestão dos recursos públicos. Com a vinda da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF (Lei Complementar 101/2000), a Contabilidade Pública alçou uma maior valorização.

### **3.1. Funções da Contabilidade**

#### **3.1.1. Classificação**

Como função da contabilidade, a classificação deve ocorrer de modo que os fatos administrativos que acontecem na entidade possam comprovar as operações realizadas em determinados períodos de tempo, inclusive sua natureza e características para facilitação das informações do fato.

#### **3.1.2. Registro**

Toda conta patrimonial é previamente planejada e estruturada em plano de contas da empresa. Esta, devidamente estruturada, permite identificar o fato ocorrido e torná-lo tempestivo, quer seja para seus usuários, quer seja até mesmo para credores, devedores, órgãos fiscalizadores. Dentre os registros, destacam-se o livro Diário e o Razão.

#### **3.1.3. Informação**

Com base em todos os registros já realizados das demonstrações contábeis a interpretação desta maneira é o resultado das ações administrativas, que pode surgir de várias formas, onde, por meio do exame, o analista julga as informações pertinentes a serem extraídas.

#### **3.1.4. Controle**

Fiscalizar e acompanhar os atos e fatos administrativos, resultantes das demonstrações contábeis, e garantir o alinhamento e constante aperfeiçoamento para que não obstante da LRF, seja garantido o esforço realizado por parte da entidade.

#### **3.1.5. Análise**

Com o propósito de investigação das partes e até mesmo de um todo a análise busca o conhecimento e a evolução dos fatos, onde propicia transfigurar as tomadas de decisões com ação e vigor.

#### **4. CICLO DO PLANEJAMENTO ORÇAMENTÁRIO**

Estudar o ciclo orçamentário nacional é necessário para compreender e interpretar a conduta e dinâmica adotada pelo governo para colocar em prática todo o planejamento, execução e controle das finanças públicas.

O processo de elaboração dos instrumentos de planejamento governamental deve ser capaz de expressar com fidedignidade a responsabilidade do Governo para com a sociedade, visto que o orçamento deve apontar com clareza os objetivos que a população almeja conquistar.

É importante ressaltar que, para a execução de um planejamento que cumpra com a obrigação do governo e traga de fato uma janela de expectativas e ações que gerarão mudanças efetivas, o gestor público deve incumbir-se de conhecer os ditames da Lei de Responsabilidade Fiscal que veio para tornar o planejamento transparente e eficaz, livrando-o de riscos decorrentes de gastos imediatistas e de conveniência.

O Planejamento Orçamentário é constituído da seguinte forma: LDO (Lei de Diretrizes Anual); PPA (Plano Plurianual) e LOA (Lei Orçamentária Anual) onde, por sua vez, o PPA é o exímio responsável pela instituição de diretrizes, objetivos e metas, para um período de quatro anos. Integrando o planejamento operacional anual, estão a LDO que tem como foco nortear as prioridades da administração pública, orientando a elaboração da LOA, que é o instrumento responsável por prever as receitas e fixar as despesas (SILVA, 2003), portanto a apresentação da LDO ao legislativo para a sua aprovação ou rejeição antecede a remessa da Lei de Orçamento Anual (LOA).

As peças orçamentárias devem relacionar-se entre si, de forma a ocorrer uma compatibilidade, estas previstas legalmente no art. 5º da Lei nº. 101/2000, não deve ser incluída apenas pela existência comum dos programas de governo, mas também na conexão entre o planejamento e sua real possibilidade de execução (CAVALHEIRO; FLORES, 2001).

##### **4.1. Plano Plurianual**

O Plano Plurianual definido por (CARNEIRO, 2014), é o instrumento pelo

qual o governo do Estado orienta o planejamento e a gestão da administração pública para os próximos quatro anos. O PPA determina diretrizes para erigir metas de governo para o período de quatro anos, onde a elaboração é feita no primeiro ano de mandato do chefe do poder executivo e a vigência a partir do segundo mandato.

Para Andrade (2002), resumidamente, o PPA, estabelece os objetivos e as metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras dela decorrentes, bem como as relativas aos programas de duração continuada. Em síntese, Andrade define o Plano Plurianual:

É um programa de trabalho elaborado pelo Executivo para ser executado no período correspondente a um mandato político, a ser contado a partir do exercício financeiro seguinte ao de sua posse, atingindo o primeiro exercício financeiro do próximo mandato. É a transformação, em lei, dos ideais políticos divulgados durante a campanha eleitoral, salientando os interesses sociais. (ANDRADE, 2013, p. 39).

#### **4.2. Lei de Diretrizes Orçamentárias**

A Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) estabelece quais serão as metas e prioridades para o ano subsequente. Para isso, fixa o total de recursos que o governo almeja economizar; introduz regras, vedações e limites para as despesas dos Poderes; libera o aumento das despesas com pessoal; regulamenta as transferências a entes públicos e privados; disciplina o balanceamento entre as receitas e as despesas; sugere prioridades para os financiamentos pelos bancos públicos.

Andrade (2013, p. 43) descreve a importância da apresentação do anexo de metas Fiscais:

A elaboração desse anexo está obrigada para todos os municípios independentemente do número de habitantes. A não apresentação desse anexo implicará penalidade para o gestor público, especialmente o Chefe do Poder Executivo, de valor equivalente a 30% de seus anuais, na forma do art. 5º da Lei nº 10.028/2000.

Ainda conforme ANDRADE (2013, p. 49), diante disso:

Estabelecerá as prioridades das metas presentes no Plano Plurianual da Administração Pública, ou melhor, o planejamento operacional anual, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da Lei Orçamentária Anual e disporá sobre alterações na legislação tributária local, além de definir a política da aplicação das agências financeiras oficiais de fomento. Deve ser aprovada pelo Poder Legislativo até o final do primeiro semestre do ano, conforme o art. 165, § 2º, da Constituição Federal.

Com o advento da Lei Complementar nº 101/00 ou Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) passou ainda a ressaltar: equilíbrio entre receitas e despesas; critérios e formas de limitação de empenho, visando ao cumprimento de metas fiscais e do resultado primário e nominal, além de direcionar formas de limites de gastos com pessoal, limites de dívidas, uso da reserva de contingência, avaliação dos passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, e a inclusão de anexos de Metas Fiscais e Riscos Fiscais.

A LDO tem por suas diretrizes, apoiar os gestores públicos na elaboração do Orçamento Anual, impor limitações e orientar para o cumprimento das metas fiscais.

#### **4.3. Lei Orçamentária Anual**

A Lei Orçamentária Anual visa alcançar e executar os objetivos planejados no Plano Plurianual e cumprir as prioridades da Lei de Diretrizes Orçamentárias. Conforme Nascimento (2002, p. 111):

A Lei Orçamentária Anual, prevista no art. 165, parágrafo 5º da Constituição Federal, é o mais importante instrumento de gerenciamento orçamentário e financeiro da Administração Pública, cuja principal finalidade é administrar o equilíbrio entre receitas e despesas públicas. Conforme o art. 35 do ADCT, o projeto de lei orçamentária da União será encaminhado ao legislativo até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro (final de agosto) e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa (até meados de dezembro). Estes prazos em geral, também são observados pelos Estados e Municípios.

Conforme ANDRADE (2013, p. 52):

Instrumento legal que deve conter o orçamento fiscal dos poderes da União, dos Estados e Municípios, de seus fundos, órgãos e entidades da administração pública direta e indireta, o orçamento de investimento das empresas em que o Poder Público, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto e o orçamento da seguridade social, incluindo todas as entidades e órgãos a ela vinculados (Constituição Federal, art. 165, § 5º).

A Lei Orçamentária Anual, também chamada Lei de Meios, é, pois, uma lei especial que contém a discriminação da receita e da despesa pública, de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho

do governo, obedecidos os princípios de unidade, universalidade e anualidade.

## 5. Lei de Responsabilidade Fiscal

Conforme MARCUZZO e FREITAS (2004), antigamente não havia uma conciliação entre o gasto e as finanças, antes da elaboração da LC 101/2000, os administradores públicos, não tinham essa preocupação de balanceamento das contas. Contudo, não obstante a Lei 4320/64, a apreensão com o equilíbrio, e, tanto quanto com a Constituição Federal, os orçamentos passariam a ser feitos de forma a não atender apenas a legislação, mas como uma conexão entre o planejamento e as finanças.

A LRF (Lei de Responsabilidade Fiscal) confirmou estes conceitos ao apontar o planejamento como um dos principais eixos em que se ampara e, nesse sentido, estabelece que a responsabilidade fiscal prevê:

- Ação planejada e transparente;
- Prevenção de riscos e correção de desvios que afetem o equilíbrio das Contas públicas;
- Cumprimento das metas fiscais na qual serão incluídas 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;
- Obediência a limites e condições no que tange a:
  - Renúncia de receitas;
  - Geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras dívidas consolidada e mobiliária;
  - Operações de crédito inclusive as antecipações de receita orçamentária (AROs);
  - Concessão de garantias;
  - Inscrição em Restos a Pagar.



Para alcançar os objetivos, a Lei de Responsabilidade Fiscal, também se apoia em três outros pilares: transparência, controle e a responsabilidade:

1. A transparência efetua a disponibilização das prestações de contas, tanto quanto o parecer prévio do relatório resumido da execução orçamentária. O art. 48 da LRF define com perspicuidade, os instrumentos de transparência:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos. (BRASIL, 2000).

2. Conseqüentemente, o controle das contas públicas e a revisão periódica dos limites cimentados pela LRF, que tem como base a Receita Corrente Líquida (RCL). A Receita Corrente Líquida tem como propósito servir de assento para o cálculo dos limites de despesas e endividamentos da LRF. Restringe-se no somatório das receitas correntes no mês em referência e nos últimos onze anteriores, excluindo as duplicidades.
3. O último pilar é a responsabilidade, onde o gestor público tem o dever de cumprimento das regras e prazos estabelecidos pela LRF, e cabe ao Tribunal de Contas, juntamente com a legislação a fiscalização, quanto ao cumprimento das normas gestoras.

As punições são esclarecidas pelo NASCIMENTO (2002, p. 46):

Existem dois tipos de punições para o não cumprimento das regras estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal: as punições fiscais, que correspondem ao impedimento do ente para o recebimento de transferências voluntárias, a contratação de operações de crédito e a obtenção de garantias para sua contratação; e, as sanções penais, que envolve o pagamento de multas com recursos próprios (podendo chegar a 30% dos vencimentos anuais), a inabilitação para o exercício da função pública por um período de até cinco anos, a perda do cargo público e a cassação de mandato e, finalmente a prisão.

Em geral, a LC101 exige a preparação e obediência a orçamentos objetivos, o respeito às metas fiscais, a compensação orçamentária (novos gastos devem ser explicados e vir de fontes correlatas de financiamento) e o equilíbrio entre receitas e despesas, tudo com foco em médio e longo prazo, de modo que um governo não prejudique as finanças públicas e repasse as consequências ao governo seguinte.

### 5.1. Gestão Fiscal

Considera-se como alicerce de uma boa gestão fiscal a transparência onde a participação da população nas audiências públicas está assegurada a limpidez da prefeitura, quanto a seus processos.

A gestão fiscal transparente é aquela em que as ações praticadas pelo gestor público são publicadas amplamente de forma clara e objetiva a todo corpo social.

Segue abaixo quadro nº 1, que melhor ilustra os instrumentos de transparência de uma gestão fiscal, de acordo com o artigo 48 da LRF:

Quadro nº 1:

<b>Instrumentos de transparência</b>	<b>Participação popular</b>	<b>Audiência pública</b>	<b>Divulgação</b>
PPA + versão simplificada	Incentivo à participação popular	Realização de audiências públicas	Publicação e divulgação na Internet
LDO + versão simplificada	Incentivo à participação popular	Realização de audiências públicas	Publicação e divulgação na Internet
LOA + versão simplificada	Incentivo à participação popular	Realização de audiências públicas	Publicação e divulgação na Internet
Prestações de contas + versão simplificada	Não se aplica	Não se aplica	Publicação e divulgação na Internet
Parecer prévio do Tribunal de Contas + versão simplificada	Não se aplica	Não se aplica	Publicação e divulgação na Internet
Relatório resumido da execução orçamentária + versão simplificada	Não se aplica	Audiência pública quadrimestral	Publicação e divulgação na Internet
Relatório de Gestão Fiscal + versão simplificada	Não se aplica	Audiência pública quadrimestral	Publicação e divulgação na Internet
Liberação em tempo real da execução orçamentária e financeira	Incentivo à participação popular	Não se aplica	Divulgação na Internet
Sistema integrado de administração financeira e controle	Não se aplica	Não se aplica	Propicia a consolidação e divulgação dos dados

## 6. ORÇAMENTO E EXECUÇÃO FINANCEIRA

O sistema orçamentário tem sua obrigatoriedade estabelecida na Constituição Federal, art.165, que delinea as ações de governo por meio do: PPA, LDO, LOA. Mediante ao exposto, as execuções orçamentárias e financeiras ocorrem harmonicamente, por estarem atreladas uma a outra, assim de forma assingela, havendo um orçamento e não existindo o financeiro, não poderá ocorrer a despesa, entretanto ocorrendo um recurso financeiro, não se poderá gastá-lo, se não houver a disponibilidade orçamentária.

Em síntese, define-se execução orçamentária como sendo a utilização dos créditos consignados no Orçamento ou Lei Orçamentária Anual - LOA. Já a execução financeira, representa a utilização de recursos financeiros, visando atender à realização dos projetos e/ou atividades atribuídas às Unidades Orçamentárias pelo Orçamento.

Em vista do correlacionado, o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público, corrobora sobre MCASP (2012) “o orçamento é um importante instrumento de planejamento de qualquer entidade, seja pública ou privada, e representa o fluxo previsto de ingressos e de aplicações de recursos em determinado período”.

### 6.1. Receita

Receita orçamentária é aquela prevista no orçamento público, que resultará em bens e serviços, tem por objetivo todo e qualquer recolhimento aos cofres públicos em dinheiro ou outros bens representativos de valores, que o governo tem direito de arrecadar em virtude de leis, contratos, convênio e quaisquer outros títulos, que sejam oriundos de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como depositário dos valores que não lhe pertençam. Desta forma a receita orçamentaria esta disciplinada na Lei 4.320/64, art. 3º, conjugado com o art. 57º e art. 35º.

Art. 3º A Lei de Orçamentos compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei. Parágrafo único. Não consideram para fins deste artigo as operações de crédito por antecipação da receita, as

emissões de papel – moeda e outras entradas compensatórias, no ativo e passivo financeiros. [...]

Art. 57º. Ressalvando o disposto no parágrafo único do art. 3º desta lei serão classificadas como receita orçamentária, sob as rubricas próprias, todas as receitas arrecadadas, inclusive as provenientes de operações de crédito, ainda que não previstas no Orçamento.

Art. 35º. Pertencem ao exercício financeiro: I. As receitas nele arrecadadas; 2º II. As despesas nele legalmente empenhadas

A receita pode ser efetiva ou não efetiva, quanto ao impacto no patrimônio líquido. Desta forma:

Conforme Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (2012, p.34), Receita Orçamentária Efetiva “é aquela que, no momento do reconhecimento do crédito, acrescenta a situação líquida patrimonial da entidade. Constitui fato contábil modificado aumentativo”.

Ainda de acordo com MCASP (2012, p.34), Receita Orçamentária Não Efetiva “é aquela que não altera a situação líquida patrimonial no momento do recolhimento do crédito, em suma, constitui fato contábil permutativo, como é o caso das operações de créditos”.

## **6.2. Despesa**

As despesas públicas são todos os investimentos ou desembolsos, no qual estão os gastos previstos no orçamento anual do órgão público ou da entidade, e representa o fluxo de ingressos e aplicação desses recursos em determinado período que são realizados pelo órgão público a fim de atender as necessidades da máquina pública (PALUDO, 2013).

De acordo com Andrade (2002, p.75),

Constitui-se toda saída de recursos e todo pagamento efetuado, a qualquer título, pelos agentes pagadores para saldar gastos fixados na lei orçamentária ou em lei especial e destinados à execução dos serviços públicos entre eles custeio e investimentos, além dos aumentos patrimoniais, pagamentos de dívidas, evolução de importâncias recebidas a título de caução depósitos e consignação.

### **6.2.1. Despesa com Pessoal**

Sob o ponto de vista técnico contábil, despesa com pessoal é todo e qualquer recurso consumido ou aplicado pela entidade na remuneração direta ou indireta de seus funcionários.

A despesa com pessoal é definida de acordo com o artigo de nº 18, §1o, da LRF (2000):

Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o 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, 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 como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

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

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

Deduz-se com o auxílio da definição acima citada, que despesa com pessoal são todos os gastos efetivados que de forma direta ou indireta, estão relacionados com a com mão de obra. Deve-se ainda ressaltar que para a apuração dos gastos, não é apurado apenas o exercício de competência, mas sim o período entre o mês de apuração e os 11 meses anteriores, o que torna o ciclo equivalente a 12 meses.

#### **6.2.1.1. Restrições Constitucionais e Legais**

De acordo com o Art. 19 da LRF 101/2000 e do disposto no caput do art. 169 da Constituição:

A despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados:

I - União: 50% (cinquenta por cento);

II - Estados: 60% (sessenta por cento);

III - Municípios: 60% (sessenta por cento).

§ 1º Na verificação do atendimento dos limites definidos neste artigo, não serão computadas as despesas:

I - De indenização por demissão de servidores ou empregados;

II - relativas a incentivos à demissão voluntária;

III - derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição;

IV - Decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior ao da apuração a que se refere o § 2º do art. 18;

V - com pessoal, do Distrito Federal e dos Estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidos pela União na forma dos incisos XIII e XIV do art. 21 da Constituição e do art. 31 da Emenda Constitucional nº 19;

VI - com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes:

a) da arrecadação de contribuições dos segurados;

b) da compensação financeira de que trata o § 9º do art. 201 da Constituição;

c) 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.

Em cada período de apuração, a despesa total com pessoal não poderá exceder a 60% da receita corrente líquida dos Estados e dos Municípios, porém, este percentual é reduzido para 50% quando nos referimos a União. O cálculo da margem de 60% para gastos com pessoal inclui a administração direta e indireta, ou seja, as despesas com pessoal do Executivo, Câmara, fundações, autarquias e fundos, incluídas nesse limite, do qual 6% é destinado para o Poder Legislativo.

A LC 101/00 em sua particularidade traz em seu art. 20, a distribuição desses limites entre os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário. Por conseguinte, no âmbito municipal tais poderes não podem ultrapassar os limites percentuais mencionados abaixo, aplicados sobre a receita corrente líquida:

a) 6% (seis por cento) para o Legislativo Municipal;

c) 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo Municipal.

Segundo o Art. 22 da LRF 101/00:

Art. 22. A verificação do cumprimento dos limites estabelecidos nos Arts. 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre.

Parágrafo único. Se a despesa total com pessoal exceder a 95% (noventa e cinco por cento) do limite, são vedados ao Poder ou órgão referido no art. 20 que houver incorrido no excesso:

I - concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título, salvo os derivados de sentença judicial ou de determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no inciso X do art. 37 da Constituição;

II - Criação de cargo, emprego ou função;

III - alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa;

IV - Provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança;

V - contratação de hora extra, salvo no caso do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição e as situações previstas na lei de diretrizes orçamentárias.

## 7. DEMONSTRAÇÃO CONTÁBIL

Conforme ANDRADE, Nilton de Aquino (2013, p. 62):

Definidos pela Lei nº 4.320/64, conforme autorizado pelo art. 113, e adaptados pelos conceitos trazidos pela NBCT 16.6 do Conselho Federal de Contabilidade, a Secretaria do Tesouro Nacional por meio do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público apresentou as Instruções de Procedimentos Contábeis que definiram os novos demonstrativos contábeis, devidamente especificados. [...]

As Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público (DCASP) são as seguintes:

- a) Balanço Orçamentário;
- b) Balanço Financeiro;
- c) Balanço Patrimonial;
- d) Demonstração das Variações Patrimoniais; e
- e) Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC).

Se um dos objetivos da Contabilidade Aplicada ao Setor Público é proporcionar seus usufruidores informações fidedignas sobre os resultados alcançados nas particularidades de natureza orçamentária, econômica, patrimonial e financeira das entidades públicas, os demonstrativos têm grande importância no processo de tomada de decisão, à oportuna prestação de contas, à transparência da gestão fiscal e à instrumentalização do controle social.

### 7.1. Balanço Orçamentário

Conceito dado por ANDRADE, Nilton de Aquino (2013, p. 64):

Definido pelo art. 102 da Lei nº 4.320/64, na forma do Anexo 12, e alterado pelo MCASP, o balanço orçamentário demonstra as receitas e despesas previstas em confronto com as realizadas, atendendo à administração como instrumento de auxílio no controle da legalidade e eficiência das operações realizadas, bem como fornecendo aos órgãos fiscalizadores condições para verificar, de forma global, o desempenho da administração e o emprego dos recursos públicos.

O balanço orçamentário objetiva basicamente:

- Registrar os elementos do orçamento público, nos termos em que o mesmo foi aprovado pelo Poder Legislativo;
- Registrar a execução do orçamento e as alterações orçamentárias ocorridas no exercício;
- Registrar a posição final dos valores executados quando do encerramento do exercício, comparando com as previsões iniciais do orçamento.

O balanço orçamentário apresenta as receitas detalhadas por categoria econômica, origem e espécie, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada e o saldo a realizar. Demonstra também as despesas por categoria econômica e grupo de



natureza da despesa, discriminando a dotação inicial, a dotação atualizada para o exercício, as despesas empenhadas, as despesas liquidadas, o crédito pago e o saldo da dotação

## 7.2. Relatório da Gestão Fiscal

A LRF instituiu o Relatório da Gestão Fiscal (RGF) como instrumento de transparência da gestão, trazendo as informações referentes ao alcance das metas fiscais e dos limites de constam na Lei.

O RGF deve conter informações relativas à despesa total com pessoal, dívida consolidada, concessão de garantias e operações de crédito, entre outras.

### 7.2.1. Análise dos Relatórios da Gestão Fiscal

Imagem do demonstrativo do 1º quadrimestre de 2017

MUNICÍPIO DE VOLTA REDONDA - PODER EXECUTIVO  
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL  
**DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL**  
ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL  
PERÍODO DE REFERÊNCIA : 1º Quadrimestre / 2017

RGF - ANEXO 1

R\$ Milhares

DESPESA COM PESSOAL	DESPESA EXECUTADAS Mai/2016 até Abr/2017		
	LIQUIDADAS	INSCRITAS EM RP NÃO PROCESSADOS	TOTAL
<b>DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)</b>	432.882,9	416,6	433.299,5
Pessoal Ativo	278.470,5	416,6	278.887,1
Pessoal Inativo e Pensionista	101.338,6	0,0	101.338,6
Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contratos de Terceirização (art. 18, § 1º da LRF)	53.073,8	0,0	53.073,8
<b>Despesas não Computadas (art. 19, § 1º da LRF) (II)</b>	242,1	0,0	242,1
(-) Decorrentes de Decisão Judicial	0,0	0,0	0,0
(-) Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	0,0	0,0	0,0
(-) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	242,1	0,0	242,1
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	0,0	0,0	0,0
<b>DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (IV)=(I - II)</b>	432.640,8	416,6	433.057,4
<b>APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL</b>			<b>VALOR</b>
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (V)			778.881,2
% do TOTAL DA DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL PARA FINS DE APURAÇÃO DO LIMITE - TDP sobre a RCL (VI) = (IV / V) * 100			55,60 %
LIMITE MÁXIMO (inciso III, art. 20 da LRF) - <54,00%>			420.595,9
LIMITE PRUDENCIAL (§ único, art. 22 da LRF) - <51,30%>			399.566,1
LIMITE DE ALERTA (inciso II do §1º do art. 59 da LRF) - <48,6%>			378.536,3

Nota :

([http://www.voltaredonda.rj.gov.br/transparencia/mod/planejamento\\_orcamentario/2017/pdf/1\\_quadri\\_mestre.pdf](http://www.voltaredonda.rj.gov.br/transparencia/mod/planejamento_orcamentario/2017/pdf/1_quadri_mestre.pdf))

## Imagem do demonstrativo do 2º quadrimestre de 2017

MUNICÍPIO DE VOLTA REDONDA - PODER EXECUTIVO  
 RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL  
**DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL**  
 ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL  
 PERÍODO DE REFERÊNCIA : 2º Quadrimestre / 2017


RGF - ANEXO 1

R\$ Milhares

DESPESA COM PESSOAL	DESPESA EXECUTADAS Set/2016 até Ago/2017		
	LIQUIDADAS	INSCRITAS EM RP NÃO PROCESSADOS	TOTAL
<b>DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)</b>	447.065,0	416,6	447.481,6
Pessoal Ativo	288.436,3	416,6	288.852,9
Pessoal Inativo e Pensionista	102.547,5	0,0	102.547,5
Outras Despesas de Pessoal Decorrentes de Contratos de Terceirização (art. 18, § 1º da LRF)	56.081,1	0,0	56.081,1
<b>Despesas não Computadas (art. 19, § 1º da LRF) (II)</b>	269,8	0,0	269,8
(-) Decorrentes de Decisão Judicial	0,0	0,0	0,0
(-) Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	0,0	0,0	0,0
(-) Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	269,8	0,0	269,8
(-) Despesas de Exercícios Anteriores	0,0	0,0	0,0
<b>DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (IV)=(I - II)</b>	446.795,2	416,6	447.211,8
<b>APURAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL</b>			<b>VALOR</b>
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (V)			771.524,8
% do TOTAL DA DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL PARA FINS DE APURAÇÃO DO LIMITE - TDP sobre a RCL (VI) = (IV / V) * 100			57,96 %
LIMITE MÁXIMO (inciso III, art. 20 da LRF) - <54,00%>			416.623,4
LIMITE PRUDENCIAL (§ único, art. 22 da LRF) - <51,30%>			395.792,2
LIMITE DE ALERTA (inciso II do §1º do art. 59 da LRF) - <48,6%>			374.961,0
Nota :			

([http://www.voltaredonda.rj.gov.br/transparencia/mod/planejamento\\_orcamentario/2017/pdf/2\\_quadri mestre.pdf](http://www.voltaredonda.rj.gov.br/transparencia/mod/planejamento_orcamentario/2017/pdf/2_quadri mestre.pdf))

## Imagem do demonstrativo do 3º quadrimestre de 2017

 <p>Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro</p> <p>TESOURO NACIONAL</p>	<b>Relatório de Gestão Fiscal</b>
	<b>Prefeitura Municipal de Volta Redonda - RJ (Poder Executivo)</b>
	<b>Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social</b>
	<b>CNPJ:</b>
	<b>Exercício: 2017</b>
	<b>Período de referência: 3º quadrimestre</b>

## RGF-Anexo 01 | Tabela 1.0 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal

Despesa com Pessoal	Despesa Executada com Pessoal	
	Despesas Executadas - Últimos 12 Meses	
	DESPESAS LIQUIDADAS (a)	DESPESAS INSCRITAS EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS (b)
<b>Despesa com Pessoal (Últimos 12 Meses)</b>	-	-
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)	418.018.427,41	765.819,34
Pessoal Ativo	276.988.114,35	765.819,34
Pessoal Inativo e Pensionistas	103.643.832,07	0,00
Outras Despesas de Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização (§ 1º do art. 18 da LRF)	37.386.480,99	0,00
<b>DESPESAS NÃO COMPUTADAS (§ 1º do art. 19 da LRF) (II)</b>	<b>7.082.524,61</b>	<b>38.444,75</b>
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	911.039,38	1.572,52
Decorrentes de Decisão Judicial de Período Anterior ao da Apuração	764.844,19	36.872,23
Despesas de Exercícios Anteriores de Período Anterior ao da Apuração	310.751,22	0,00
Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados	5.095.889,82	0,00
<b>DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I - II)</b>	<b>410.935.902,80</b>	<b>727.374,59</b>

## RGF-Anexo 01 | Tabela 1.0 - Demonstrativo da Despesa com Pessoal

DTP e Apuração do Cumprimento do Limite Legal	DTP e Apuração do Cumprimento do Limite Legal	
	Valor	% sobre a RCL Ajustada
<b>DTP e Apuração do Cumprimento do Limite Legal</b>	-	-
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (IV)	792.540.080,87	
(-) Transferências Obrigatórias da União Relativas às Emendas Individuais (V) (§13º, art. 166 da CF)	0,00	
<b>= RECEITA CORRENTE LÍQUIDA AJUSTADA (VI)</b>	<b>792.540.080,87</b>	
DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP (VII) = (IIII + IIIb)	411.663.277,39	51,94
LIMITE MÁXIMO (VIII) (incisos I, II e III, art. 20 da LRF)	427.971.643,67	54,00
LIMITE PRUDENCIAL (IX) = (0,95 x VIII) (parágrafo único do art. 22 da LRF)	406.573.061,49	51,30
LIMITE DE ALERTA (X) = (0,90 x VIII) (inciso II do §1º do art. 59 da LRF)	385.174.479,30	48,60

([http://www.voltaredonda.rj.gov.br/transparencia/mod/planejamento\\_orcamentario/2017/pdf/3\\_quadri mestre.pdf](http://www.voltaredonda.rj.gov.br/transparencia/mod/planejamento_orcamentario/2017/pdf/3_quadri mestre.pdf))

As tabelas acima demonstram o relatório da Gestão fiscal no ano de 2017, que são divididos por quadrimestres, totalizando 3 demonstrativos por ano.

Os relatórios apresentam o total da Receita Corrente Líquida e os totais das despesas com pessoal do período juntamente com seus percentuais, divididos em:

- Limite Máximo, que é tratado no Art. 20, inc. III da LRF, cujo percentual é de 54% para o Executivo aplicados sobre a Receita Líquida Corrente;
- Limite Prudencial, Art. 22 da LRF, que ao atingir 95% do limite máximo são vetados ao órgão público alguns poderes e benefícios (95% do limite máximo = 51,30% da RCL) que como o próprio nome já diz procura prever inconveniências e evitar com sensatez exorbitar o limite estabelecido por lei.

- Limite de Alerta, Art. 59, § 1, inc. II da LRF, quando ultrapassa 90% do limite máximo o Tribunal de Contas emitirá um alerta para constar que 90% da despesa com pessoal já foi utilizada (90% do limite máximo = 48,60% da RCL), o que proporcionará ações mais vigilantes e atentas aos próximos gastos.

Realizando uma comparação entre os períodos mencionados, segue abaixo as devidas conclusões:

1º quadrimestre de 2017:

Total da Despesa com Pessoal: R\$ 433.057,40

Total da Receita Corrente Líquida: R\$ 778.881,20

Para atingir o objetivo da análise devemos calcular o total da despesa com pessoal dividida pelo valor da RCL e posteriormente multiplicar por 100, logo, teremos o percentual gasto no quadrimestre desejado. Segue abaixo:

$$(R\$ 433.057,40 / R\$ 778.881,20) * 100 = 55,60\%$$

Nota-se que no 1º quadrimestre de 2017, diante do percentual exigido por lei para gasto com o executivo, a Prefeitura Municipal de Volta Redonda não obedeceu ao limite máximo exigido na LRF, também não cumpriu com o percentual exigido como limite prudencial, ou seja, nesse período os benefícios foram freados por terem ultrapassado os 51,30% prudencial.

2º quadrimestre de 2017:

Total da Despesa com Pessoal: R\$ 447.211,80

Total da Receita Corrente Líquida: R\$ 771.524,80

$$(R\$ 447.211,80 / R\$ 771.524,80) * 100 = 57,96 \%$$

No 2º quadrimestre de 2017, os resultados também ultrapassaram o percentual exigido por lei para gasto com o pessoal. A Prefeitura Municipal de Volta Redonda não obedeceu ao limite máximo exigido na LRF, e também não cumpriu o limite prudencial, tendo seus benefícios imobilizados pelo Poder Público.

3º quadrimestre de 2017:

Total da Despesa com Pessoal: R\$ 411.663.277,39

Total da Receita Corrente Líquida: R\$ 792.540.080,87

$$(R\$ 411.663.277,39 / 792.540.080,87) * 100 = 51,94 \%$$

No 3º quadrimestre de 2017, o percentual foi corretamente cumprido, lembrando que o limite máximo é de 54% sobre a RCL e o total gasto com a despesa com pessoal nesse período foi de 51,94% sobre a RCL, sendo assim, confirmou-se a adequação da prefeitura com os ditames da LRF durante o 3º quadrimestre. Porém, foi ultrapassado o limite prudencial novamente, e com isso, os benefícios foram paralisados.

Em vista disso, a pesquisa acima foi planejada para responder alguns pontos que pudessem trazer a transparência ainda mais detalhada para a população de Volta Redonda, segue abaixo os questionamentos:

**1. É possível frear a irresponsabilidade na gestão das contas públicas por meio da prática da Lei Federal nº 4.320/64 Lei Complementar nº 101/2000?**

No livro *Contabilidade Pública Análise Financeira e Governamental*, (Severino Cesário de Lima e Josediton Alves Diniz), capítulo 1, pág. 02, narram que as condições financeiras estão relacionadas com a capacidade do governo em cumprir com suas obrigações financeiras e fornecer continuamente bens e serviços públicos de qualidade à coletividade.

A condição financeira de um governo municipal transita, por diversos fatores que impactam diretamente na capacidade de cumprimento das obrigações financeira, tais como: falta de repasse dos entes superiores como Estado e União, possíveis crises financeiras, e até mesmo outros acontecimentos extraordinários, que demandariam uma ação súbita.

Entretanto, correlacionado à pergunta e tratando-se de uma LF, basicamente teríamos sim menos irresponsabilidades na gestão pública, uma vez que os preceitos estabelecidos na lei, são cumpridos, e os fatores externos são minimizados. Outrossim, quando falamos em poder público, arrazoamos também sobre pessoas, que compõem esse grande sistema, e infelizmente não pensam em unidade, pois o comportamento contrário desses agentes, impactam diretamente no resultado do cumprimento lei.

## **2. Prefeitura Municipal de Volta Redonda cumpre a legislação no que se refere à despesa com pessoal?**

A pesquisa foi realizada com os dados da Prefeitura Municipal de Volta Redonda, cidade pertencente a região Sul Fluminense do estado do Rio de Janeiro. Por trata-se de um estudo de caso, baseada em informações colhidas diretamente no site da prefeitura, o Município estudado cumpre com os ditames da LRF.

## **3. O portal de transparência Municipal evidencia, com clareza, a Execução da Receita e Despesa e o confronto com os valores previstos na Lei Orçamentária Anual - LOA?**

O portal da transparência evidencia com falhas a execução orçamentária do município. Visto que no portal da transparência dos anos de 2012 a 2018, apenas os anos de 2012 e 2015, apresentam de forma clara a execução, o relatório de gestão fiscal e o balanço anual. Já dos anos de 2016 até a presente data, o portal apresenta falhas, em decorrência ao balanço anual, obrigatoriamente, sujeito a publicação por parte dos gestores.

## 8. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O equilíbrio das contas públicas tem como base fundamental a obediência às normas das Lei de Responsabilidade Fiscal, que se mantém como pilar para alcançar uma melhoria nos orçamentos públicos. Ela prevê uma mudança cultural e institucional na administração dos recursos que são repassados de forma direta e indireta a população.

Os gestores públicos estão totalmente subordinados a força que a LRF adquiriu nos últimos anos, e todos os deveres trazidos por ela se não honrados como deveriam, trazem consigo consequências e penalidades institucionais e contra os próprios sujeitos que servem ao Poder Público.

Contudo, o que se objetiva com a pesquisa é trazer a LRF de forma mais clara e objetiva, para que a população de Volta Redonda veja seu governo cada vez mais transparente e real, de forma que as necessidades sejam supridas e as verbas sejam bem distribuídas.

Abaixo, quadro nº 2, que melhor retrata as vantagens e desvantagens dessa lei:

<b>VANTAGENS</b>	<b>DESVANTAGENS</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Informações sobre as contas públicas de qualidade;</li> <li>• Maior comprometimento dos gestores;</li> <li>• Inovação;</li> <li>• Transparência nas contas públicas;</li> <li>• Participação popular;</li> <li>• Punição às entidades e aos maus administradores.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ainda não há uma grande divulgação sobre a possibilidade da participação popular.</li> <li>• O acesso a internet ainda não é universal, além das audiências públicas deveria existir um outro meio de consulta às contas públicas.</li> </ul>



Analisando os relatórios da Gestão Fiscal no município de Volta Redonda, vimos que o município não cumpriu com os ditames da Lei no 1º e 2º quadrimestre de 2017, porém, no 3º quadrimestre apresentou uma melhora em se adequar ao limite máximo estabelecido por lei.

Como citado anteriormente, o gestor público que não cumprir a legislação trará ao município penalizações que podem comprometer toda uma gestão de qualidade e não prejudicará somente a gestão desse governo, mas sim seu próprio trabalho e o mesmo também será penalizado de acordo com os ditames da lei.

Conclui-se então, que se tratando da esfera municipal e em específico na Prefeitura de Volta Redonda, os gestores estão se modelando para melhor se adequarem as obrigadoriedades da LRF e com isso pequenas falhas ainda são observadas, porém, como vimos no 3º quadrimestre de 2017, melhorias já são notórias e com o avanço da fiscalização, conseqüentemente, mudanças melhores virão. O município, mesmo tendo ultrapassado o limite máximo em um período, conseguiu reverter e cumprir com as exigências da lei no último quadrimestre de 2017.

O portal da transparência evidencia parcialmente com clareza a gestão do município de Volta Redonda, pois algumas informações não estão totalmente completas e alguns relatórios ainda não foram publicados. Conclui-se também que é possível frear a irresponsabilidade na gestão das contas públicas por meio da prática da LRF, porém, por se tratar de pessoas no poder, as mesmas nem sempre pensam no coletivo e impactam diretamente no resultado final da gestão.

A sociedade tem um papel fundamental para a expansão da gestão, afinal, cabe a cada cidadão exigir seus direitos, a efetividade dessa norma, cumprir seus deveres e lutar pela transparência e legitimidade das informações que são distribuídas e repassadas pelos portais de transparência. Com essa atitude a população está contribuindo com a responsabilidade no planejamento do bom uso dos recursos públicos e na qualidade desses recursos o que é objetivo da Administração Pública.

## 9. REFERÊNCIAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. Contabilidade pública na gestão municipal. 2ª Ed, São Paulo: Atlas, 2002.

\_\_\_\_\_. . Contabilidade Pública na Gestão Municipal, 6ª ed. Editora Atlas, 2003.

\_\_\_\_\_. . Contabilidade Pública na gestão municipal. Editora Atlas, 2013.

ANGÉLICO, João. Contabilidade pública. São Paulo: Editora Atlas, 2009

CARNEIRO, Cláudio. Curso de Direito Tributário e Financeiro 6 ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo Cesar. O Planejamento Governamental na LRF como forma da Aplicação do Gerenciamento por Resultados e o Equilíbrio das Contas Públicas: O Planejamento Estratégico Público. Disponível em: Acesso em: 30 abr. 2011.

Constituição Federativa Brasileira. 1988

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 18a, São Paulo: Editora Atlas, 2005.

\_\_\_\_\_. ., Direito Administrativo. 23a, São Paulo: Editora Atlas, 2010.

FARIA, Edimur Ferreira de. Curso de direito administrativo positivo. 6ª, Belo Horizonte: Editora: rev. e ampl, 2007.

FILHO, José dos Santos Carvalho, Manual do Direito Administrativo, São Paulo: Editora Atlas, 32ª, 2018

KOHAMA, H. Contabilidade Pública: teoria e prática. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LIMA, Severino Cesário e DINIZ, Joséilton Alves. *Contabilidade Pública Análise Financeira e Governamental*. Editora Atlas, 2016

MCASP- MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADO AO SETOR PÚBLICO, Ministério da Fazenda Secretária de Tesouro Nacional, 7º ed. São Paulo. Válido para o exercício de 2017 e 2018.

MADEIRA, José Maria Pinheiro. Casos concretos de direito administrativo. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009

MAXIMIANO, Antônio Cesar Amaru e NOHARA, Irene Patrícia. Gestão Pública (abordagem integrada da Administração e do poder administrativo). Editora Atlas, 2014

MANUAL de despesas públicas. Disponível em:

[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/137713/Parte\\_V\\_-\\_DCASP.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/137713/Parte_V_-_DCASP.pdf).  
acesso em: 17 out. 2018.

MEIRELLES, Hely Lopes, FILHO, José Emanuel Burle, Carla Rosado Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Editora Malheiros, 2010.

MARCUZZO, Juliana Luisa; FREITAS, Luiz Antonio Rossi. A Contabilidade Gerencial e a Lei de Responsabilidade Fiscal, Sociais e Humanas. Revista eletrônica de contabilidade Curso de Ciências Contábeis ufsm. São Paulo, 2004.

MELLO, Celso Antônio Bandeira. Curso de direito administrativo, São Paulo: Editora Malheiros, 2010.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo, do DEBUS, Ilvo. Lei Complementar nº 101/2000. Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal. 2º ed, atualizada. Brasília: Esaf, 2002

PALUDO, Augustinho Vicente. Orçamento público e administração financeira e orçamentária e LRF. 4 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser; SPINK, Peter Kevin (org.). Reforma do Estado e administração pública gerencial. 4 ed. Rio de Janeiro: FGV, 2001.

SIGNORELLI. Introdução ao Direito Administrativo. Rio de Janeiro: FIJ, 2008.

SILVA, José Afonso. Curso de Direito Constitucional Positivo. Rio De Janeiro: Editora: Malheiros, 2000

SILVA, Lino Martins da. Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, Moacir Marques da – Lei de Responsabilidade Fiscal, Atlas, 2014