



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

MARIA PATRÍCIA DE SOUSA

**OS GESTORES MUNICIPAIS DA MICRORREGIÃO DE SOUSA/PB E
O CONTEÚDO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

**SOUSA - PB
2011**

MARIA PATRÍCIA DE SOUSA

**OS GESTORES MUNICIPAIS DA MICRORREGIÃO DE SOUSA/PB E
O CONTEÚDO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis do CCJS da Universidade Federal de Campina Grande, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharela em Ciências Contábeis.

Orientador: Professor Esp. Alexandre Wállace Ramos Pereira.

**SOUSA - PB
2011**

MARIA PATRÍCIA DE SOUSA

**OS GESTORES MUNICIPAIS DA MICRORREGIÃO DE SOUSA/PB E O
CONTEÚDO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL**

Monografia apresentada ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Campina Grande, como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

BANCA EXAMINADORA

Presidente: Alexandre Wállice Ramos Pereira (Orientador)

Membro: Gianinni Martins Pereira Cirne
Prof.subs. - UFCG

Membro: Thaiseany de Freitas Rêgo
Msc. - UFCG

DECLARAÇÃO DE AUTENTICIDADE

Por este termo, eu abaixo assinado, assumo a total responsabilidade de autoria de conteúdo do referido trabalho de conclusão do curso, intitulado: **“Os gestores municipais da microrregião de Sousa/PB e o conteúdo da Lei de Responsabilidade Fiscal”** estando ciente das sanções legais previstas referente ao plágio. Portanto, ficam a instituição, o orientador e os demais membros da banca examinadora isentos de qualquer ação negligente da minha parte, pela veracidade e originalidade desta obra. Sousa/PB, em junho de 2011.

MARIA PATRÍCIA DE SOUSA
Orientanda

Aos meus pais

Que representam para mim o ar que respiro,
ou seja, é a motivação que leva a cada
amanhecer um esforço profundo pela vida.

AGRADECIMENTOS

A Deus todo poderoso, por permitir que possa está realizando esta conquista tão importante para mim, pois sei que através deste curso irão surgir muitas oportunidades para meu crescimento pessoal e profissional.

Aos meus pais, responsáveis por minha existência no mundo e por poder fornecer total apoio em todos os momentos da minha vida, principalmente aqueles em que achava que não suportaria vencer tantas dificuldades.

Às minhas amigas, que tanto torceram para o alcance meu objetivo e quantas vezes em que estive triste e deprimida elas me ajudaram com palavras de encorajamento para o meu espírito de persistência e resistência as atribuições da vida.

Ao meu orientador, professor Alexandre, e ao co-orientador, professor João Marcelo, pela disposição que tiveram para contribuir com este trabalho, fazendo com que meu curso pudesse ser concluído.

Ao professor Luís Gustavo, pelo apoio e pelas dicas de planejamento estratégico para a minha vida profissional, mostrando as diversas formas de atuação do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis.

À professora Thaiseany, que contribuiu na elaboração do meu projeto de pesquisa, servindo o mesmo de instrumento para a conclusão dessa pesquisa.

Aos meus colegas de sala de aula, por tanta confiança que depositaram em minha capacidade intelectual e pelos bons momentos que foram compartilhados comigo. Esses serão guardados em meu coração para sempre.

A minha madrinha Lúcia, por suas palavras de incentivo e pelos ensinamentos de vida.

A todos que me apoiaram na realização desse sonho.

"Nas grandes batalhas da vida, o primeiro passo para a vitória é o desejo de vencer!"

(Mahatma Gandhi)

RESUMO

Este estudo teve por objetivo identificar se existe alinhamento entre a percepção dos gestores municipais da microrregião de Sousa/PB em relação ao conteúdo da LRF, mapeando o cenário atual e instalando bases para o debate referente à Lei. Com a pesquisa proposta, torna-se possível reconhecer quais as maiores dificuldades enfrentadas pelos gestores para o cumprimento da referida Lei, bem como as melhorias identificadas na atual gestão com a aplicabilidade desta norma. Esta pesquisa apresentou uma abordagem qualitativa, em que buscou analisar a percepção da LRF entre os gestores municipais. Desta forma, o estudo caracteriza-se também por ser bibliográfico, pois utilizou-se de livros e outros materiais que tratam da temática LRF; e de Campo, pois foi realizada uma pesquisa por meio de entrevistas estruturadas. A coleta de dados se deu mediante a aplicação de um formulário blocos de perguntas, composto por questões abertas e fechadas, seguindo um roteiro composto por três blocos de perguntas, quais sejam: Características dos entrevistados; Conhecimentos específicos sobre a LRF e Planejamento das ações do governo municipal. Para uma análise mais efetiva dos resultados, optou-se pela avaliação das características particulares de cada resposta, mediante análise de agrupamento dos dados obtidos, com transcrição direta do conteúdo de cada resposta dos entrevistados, buscando-se o entendimento da visão dos gestores sobre a LRF. Após a análise e interpretação dos dados coletados constatou-se que a LRF é conhecida por todos os entrevistados, porém não da forma como ela deveria realmente ser, como uma lei que motivasse os gestores a gerir os órgãos públicos tendo-a como suporte, oferecendo-lhes a segurança necessária no desenvolvimento das ações públicas. A LRF parece mais angustiar os gestores, pelo fato destes terem pouco conhecimento da referida norma e, sobretudo, pelas consequências incorridas se um de seus preceitos normativos for descumprido, por exemplo.

Palavras-Chave: Lei de Responsabilidade Fiscal, Gestores municipais, Percepção.

ABSTRACT

This study aimed to identify whether there is alignment between the perceptions of city managers of micro-Sousa / PB for the content of LRF, mapping the current situation and installing foundations for the debate on the Law. With the proposed research, it becomes possible to recognize what the major difficulties faced by managers for compliance with that law, as well as the improvements identified in the current management with the applicability of this standard. This research had a qualitative approach, which sought to examine the perception of LRF among the municipal managers. Thus, the study is also characterized by being literature, because it was used for books and other materials dealing with the theme LRF, and Field, for a survey was conducted through structured interviews. Data collection took place by applying a form blocks of questions, consisting of open and closed questions, according to a script composed of three blocks of questions, namely: Characteristics of respondents, specific knowledge about the SRT and the actions of the Planning municipal government. For more effective analysis of the results, we chose to evaluate the particular characteristics of each response by cluster analysis of data obtained with direct transcription of the contents of each answer of the respondents, seeking to understand the views of managers on the LRF. After the analysis and interpretation of data collected it was found that the LRF is known for all respondents, but not the way it should really be, as a law that would motivate managers to manage public agencies having it as support, offering them the necessary security in the development of public actions. LRF appears more distressed managers, because these have little knowledge of that rule, and especially the consequences incurred if one of their normative precepts is breached, for example.

Key-words: Fiscal Responsibility Law, Municipal Managers, Perception.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1	Faixa etária dos entrevistados.....	47
Tabela 2	Titulação dos entrevistados.....	47
Tabela 3	Tempo de experiência na gestão pública.....	48
Tabela 4	Espaço de tempo nesse cargo.....	48

LISTA DE QUADROS

Quadro 1	Atribuição do conhecimento sobre a LRF.....	49
Quadro 2	Importância de seguir todos os requisitos da LRF.....	49
Quadro 3	Significação da LRF para os gestores.....	50
Quadro 4	Caráter de orientações e não de obrigatoriedade a LRF.....	51
Quadro 5	Sanções impostas aos gestores pelo descumprimento da LRF.....	51
Quadro 6	Planejamento das ações observando as normas da LRF.....	52
Quadro 7	Aspectos da LRF que tem interferido no planejamento das ações do município.....	53
Quadro 8	Dificuldades dos gestores públicos em aplicar a LRF.....	53
Quadro 9	Até que ponto a LRF contribuí e quais melhorias identificadas na atual gestão.....	54
Quadro 10	Se pudesse opinar sobre aspecto da LRF, quais seriam os pontos abordados.....	55
Quadro 11	Quais as medidas adotadas quando ocorre o desequilíbrio entre receitas e despesas.....	55
Quadro 12	Quais as características das despesas obrigatório de caráter continuado?.....	56
Quadro 13	Como tem sido o cumprimento dos limites percentuais? E se o município enfrenta dificuldades com gastos com pessoal?.....	56
Quadro 14	As maiores dificuldades encontradas pela gestão no processo de elaboração e execução orçamentária anual.....	57
Quadro 15	Funções e importância do orçamento municipal.....	57
Quadro 16	Critérios utilizados na alocação dos recursos orçamentários.....	58
Quadro 17	Como o município tem contribuído com o repasse das informações para a sociedade.....	58

LISTAS DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ART Artigo

CF Constituição Federal

FAMUP Federação das Associações de Municípios da Paraíba

FPM Fundo de Participação dos Municípios

LRF Lei de Responsabilidade Fiscal

LDO Lei de Diretrizes Orçamentária

LOA Lei Orçamentária Anual

PPA Plano Plurianual

PB Paraíba

RGF Relatório de Gestão Fiscal

RREO Relatório Resumido de Execução Orçamentária

STN Secretaria do Tesouro Nacional

TCE Tribunal de Contas do Estado

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	14
1.1 Delimitação do tema.....	16
1.2 Objetivos.....	17
1.2.1 <i>Objetivo geral.....</i>	17
1.2.2 <i>Objetivos específicos.....</i>	17
1.3 Justificativa.....	18
1.4 Proceder metodológico.....	18
1.4.1 <i>Tipologia da pesquisa.....</i>	18
1.4.2 <i>Área de pesquisa/sujeitos.....</i>	19
1.4.3 <i>Instrumento de coleta.....</i>	20
1.4.4 <i>Limitações da pesquisa.....</i>	20
1.4.5 <i>Análise dos dados.....</i>	20
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	21
2.1 Administração pública.....	21
2.1.1 <i>Conceitos.....</i>	21
2.1.2 <i>Princípios da administração pública.....</i>	22
2.2 Contabilidade pública.....	24
2.2.1 <i>Conceitos.....</i>	24
2.2.2 <i>Sistema contábeis.....</i>	25
2.3 Finanças públicas.....	26
2.3.1 <i>Atividade financeira do Estado.....</i>	26
2.3.2 <i>Finalidade da atividade financeira.....</i>	27
2.4 Receitas públicas.....	28
2.4.1 <i>Classificação da receita.....</i>	28
2.5 Despesas públicas.....	30
2.5.1 <i>Classificação da despesa.....</i>	31

2.6 A Lei de responsabilidade fiscal.....	33
2.6.1 <i>Conceito</i>	33
2.6.2 Equilíbrio das contas públicas.....	35
2.6.3 Do planejamento.....	35
2.6.4 Plano plurianual.....	36
2.6.5 Lei de diretrizes orçamentárias.....	36
2.6.6 Lei orçamentária anual.....	38
2.6.7 Da execução orçamentária do cumprimento de metas.....	39
2.7.1 Da receita pública.....	40
2.7.1.1 Previsão e arrecadação da receita.....	41
2.7.1.2 Renúncia de receita.....	41
2.8.1 Da despesa pública.....	42
2.8.2 Da geração da despesa.....	42
2.8.3 Dos limites com pessoal.....	43
2.9.1 Limites constitucionais de educação e saúde.....	44
2.10.1 Lei de crimes fiscais.....	45
3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS.....	46
3.1 Características dos municípios investigados.....	46
3.2 Apresentação dos dados coletados.....	46
3.2.1 Características dos entrevistados.....	47
3.3 Conhecimentos específicos sobre a LRF.....	49
3.4 Planejamento das ações do governo municipal.....	52
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	59
REFERÊNCIAS.....	61
APÊNDICE – Roteiro de entrevistas.....	64

1 INTRODUÇÃO

O processo de Reforma do Estado no Brasil alterou significativamente o gerenciamento público na década de 90, que teve como base adequar o Estado às novas tendências mundiais referentes à globalização, processos tecnológicos e maior participação da sociedade civil organizada. Essas mudanças intensificaram a descentralização de políticas públicas, tirando muitas responsabilidades que eram do governo federal e atribuindo aos gestores estaduais e municipais GALVÃO (2005, p.12).

Cada Estado e Prefeitura, será responsável por suas contas e sua população terá ou não suas necessidades atendidas, dependendo das ações efetuadas pelos gestores e legisladores, sendo os mesmos competentes para responder por seus próprios atos.

A administração pública é regida por leis e princípios que determinam as realizações das atividades administrativas. Nessa ordem, a Lei nº 4.320/64 foi instituída para criar procedimentos normativos que regem o direito financeiro e o controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Para tanto, seu objetivo foca-se no acompanhamento e gerenciamento dos recursos públicos.

Entre tantos desafios que o processo de Reforma do Estado apresentou aos gestores públicos, um deles foi à implantação da Lei Complementar nº 101/2000, a mesma foi promulgada para equilibrar a economia do Brasil a partir do Plano Real. Logo após, passou-se a impor o controle dos gastos dos entes políticos vinculados com a capacidade de arrecadação dos tributos, anulando assim, os costumes dos gestores que deixavam ao final de mandatos compromissos sem que os órgãos tivessem condições de realizá-los financeiramente.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) no Brasil utilizou-se de alguns princípios já implantados por outros países que promoveu resultados satisfatórios para a economia desses países. Com isso, foram adquiridas algumas normas que passaram a corrigir problemas parecidos aos que atingem o setor público brasileiro, nas três esferas de governo.

As regras estabelecidas na LRF pressupõem-se também da vontade explicitada nos art.163 a 169, que formam o Capítulo II do Título VI da Constituição Federal. Essa parte da Lei Maior dedica-se a enfatizar normas gerais de finanças públicas, incluindo dispositivos referentes à elaboração e execução do orçamento público.

A LRF impôs limites e expõe crimes provocados por deficiência de gestão de governo, de forma que venha impedir o mau uso de dinheiro público, porém tudo que ela ordena já estava inserida em partes na Lei nº 4.320 de 17 de Março de 1964.

Segundo Nascimento e Debus (2002) com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) os entes governamentais de todas as esferas, passaram a serem obrigados a terem novas funções no controle das metas fiscais, voltados a um caráter mais gerencial. Essas funções estão direcionadas ao controle orçamentário e financeiro das receitas e despesas públicas. Nesse contexto, verifica-se que com a LRF as informações contábeis passaram a ser de interesse da sociedade, e não mais atreladas apenas à administração pública e aos seus gestores, pois atua no processo de controle e fiscalização das contas públicas.

Apesar de ter decorrido onze anos que a LRF está em vigor, ainda se discute a viabilidade do atendimento a Lei e muitas propostas de mudanças sobre esta legislação se encontram em discussão. Essas propostas são em grande maioria relacionadas a imagens subjetivas sobre os resultados desta Lei. Além disso, o não cumprimento da Lei compromete não só o futuro do gestor político em questão, como também a sustentabilidade e crescimento do Município.

Nesse contexto, este estudo tem por objetivo identificar se existe alinhamento entre a percepção dos gestores municipais da microrregião de Sousa/PB e o conteúdo da LRF, mapeando o cenário atual e instalando bases precisas para o debate referente à Lei. Com a pesquisa proposta, será possível reconhecer quais as maiores dificuldades enfrentadas pelos gestores para o cumprimento da referida Lei, bem como as melhorias identificadas na atual gestão que se deu através da aplicabilidade desta norma.

Portanto, atrelado a essas discussões o papel da contabilidade é evidenciar as transformações dos recursos públicos em informação úteis para a sociedade, cujo interesse tem aumentado nos últimos tempos devido à procura de soluções para os problemas enfrentados pela população.

Com isso, o problema de estudo centrou-se na resolução da seguinte indagação: **Existe alinhamento, em termos de percepção, dos gestores municipais da microrregião de Sousa/PB em relação ao conteúdo da Lei de Responsabilidade Fiscal?**

Este estudo está estruturado em capítulos da seguinte forma: O primeiro capítulo é a Introdução. Nela se descreve a natureza do problema que deu origem ao presente estudo. Apresenta ainda a delimitação do tema, o objetivo geral e os específicos, a justificativa da

presente pesquisa e aborda os procedimentos metodológicos que conduzem a realização do estudo.

O segundo capítulo é composto da revisão da literatura, na qual trata de temas como: administração pública, contabilidade pública, finanças públicas, receitas e despesas públicas e principais aspectos da Lei de Responsabilidade Fiscal.

No terceiro capítulo temos a apresentação da análise dos resultados obtidos.

E, finalizando, o quarto capítulo é composto pelas considerações finais resultantes da análise e discussão dos resultados obtidos pela da pesquisa.

1.1 Delimitação do tema

O desafio maior da Lei Complementar nº 101/2000 era fazer com que os entes públicos alcançassem o equilíbrio nas contas públicas e mantivessem uma política fiscal eficiente. Para isso apoiou-se na contabilidade pública dando a mesma uma nova função, deixando-a com um caráter mais gerencial.

Esta pesquisa delimita-se geograficamente à microrregião de Sousa, Estado da Paraíba, especificadamente, quatro municípios de pequeno porte, buscando conhecer a visão dos gestores municipais sobre a LRF, seus aspectos normativos e suas implicações na gestão atual.

Desse modo, os Chefes do Poder Executivo detêm em suas mãos, simultaneamente, as funções inconfundíveis, porém inseparáveis, de Político e Administrador, que lhes outorga muitos poderes e enorme responsabilidade, interligados com dois objetivos distintos, porém convergentes: satisfazer as demandas da sociedade e primar pela continuidade da instituição – o Município.

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo geral

- Verificar se existe alinhamento entre a percepção dos gestores municipais da microrregião de Sousa/PB e o conteúdo da Lei de Responsabilidade Fiscal.

1.2.2 Objetivos específicos

- ✓ Identificar o perfil dos gestores da microrregião de Sousa/PB;
- ✓ Avaliar o nível de conhecimento dos gestores sobre a LRF;
- ✓ Investigar quais as maiores dificuldades enfrentadas pelos gestores da microrregião de Sousa/PB para o cumprimento da LRF;
- ✓ Apontar, na percepção dos gestores da microrregião de Sousa/PB, quais as melhorias observadas na atual gestão, em relação a aplicabilidade da LRF.

1.3 Justificativa

Um grande marco para a história da administração pública brasileira, Pires (2005) comenta que a LRF tem por objetivo impor o equilíbrio financeiro e orçamentário nas entidades governamentais do Brasil com foco na gestão fiscal. Nesse sentido, a mesma, foi criada para organizar as finanças públicas e promover a transparência dos gastos públicos frente à sociedade.

Vale salientar que na administração pública o papel da LRF para a sociedade colabora-se principalmente quando instauraram novas regras relacionadas às receitas públicas, despesas públicas, restos a pagar, limites constitucionais e operações de crédito, todos voltados à responsabilidade da gestão fiscal.

Nesse contexto, o presente trabalho justifica-se pela colaboração que pode oferecer a população dos municípios da microrregião de Sousa/PB sobre a visão e entendimento dos

atuais gestores em relação à LRF, visto que a referida lei se configura na atualidade como um dos principais instrumentos para a garantia da continuidade e efetividade das ações governamentais e seu importante papel no atendimento às demandas da sociedade.

Para tanto, considera-se importante investigar a percepção dos gestores municipais da microrregião de Sousa/PB devido à viabilidade de realização da pesquisa, como também é uma oportunidade para enriquecer os conhecimentos através da investigação dos fatos como acontece no dia-a-dia.

1.4 Proceder metodológico

1.4.1 Tipologia da pesquisa

Esta pesquisa apresenta uma abordagem qualitativa, em que se buscou analisar a visão da LRF entre os gestores municipais da microrregião de Sousa/PB.

O estudo classifica-se como descritivo que, segundo Vergara (2005, p.47), pretende-se expor características de determinada população ou fenômeno sem o compromisso de explicá-los. Corroborando com a autora, Gil (1999), entende que a pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos sem manipular as variáveis. Ainda, a pesquisa configura-se como bibliográfica e de campo, e Gil (1999, p.45) elucida ainda que a pesquisa bibliográfica “[...] é indispensável em estudos históricos e de campo [...] não há outra maneira de se conhecer os fatos passados se não com base nos dados bibliográficos”.

Gil (2002, p.56) explica que a pesquisa de campo é:

[...] o estudo de campo constitui o modelo clássico de investigação no campo da Antropologia, onde se originou. Nos dias atuais, no entanto, sua utilização se dá em muitos outros domínios, como no da Sociologia, da Educação, da Saúde Pública e da Administração. No estudo de campo, o pesquisador realiza a maior parte do trabalho pessoalmente, pois é enfatizada a importância de o pesquisador ter tido ele mesmo uma experiência direta com a situação de estudo.

Neste sentido, de acordo com as premissas especificadas acima, o presente estudo caracteriza-se também por ser bibliográfico, pois utilizou-se de livros e outros materiais que tratam da temática da LRF; e de campo, pois foi realizada uma pesquisa por meio

de uma entrevista estruturada, com o foco na percepção dos gestores municipais da microrregião de Sousa/PB.

1.4.2 Área de pesquisa/sujeitos

O presente estudo procedeu-se através de uma pesquisa de campo realizada nos municípios de São Francisco, Aparecida, Vieirópolis e São José da Lagoa Tapada, do Estado da Paraíba. Esses municípios fazem parte do universo de 17 cidades da microrregião de Sousa/PB que tiveram suas emancipações políticas quatro anos antes de entrar em vigor a LRF.

Vergara (2005, p. 53), assim os define: [...] os sujeitos da pesquisa são as pessoas que fornecerão os dados de que [...] necessita.. Portanto, os sujeitos deste trabalho foram os chefes do Poder Executivo Municipal.

1.4.3 Instrumento de coleta

A coleta de dados se deu mediante a realização de uma entrevista estruturada, com questões abertas e fechadas, dirigidas a todos os sujeitos da pesquisa. O roteiro de entrevistas consistiu em três blocos de perguntas, a saber:

- Bloco I: Características dos entrevistados, (perfil dos sujeitos da pesquisa);
- Bloco II: Conhecimentos específicos sobre a LRF (grau de conhecimento dos gestores quanto aos termos da LRF);
- Bloco III: Planejamento das ações do governo municipal, (influência da LRF no planejamento da gestão municipal).

1.4.4 Limitações da pesquisa

De acordo com Vergara (2005, p.59), “todo método tem possibilidades e limitações”. Neste sentido, cita-se como limitação a amostragem pertencente a uma região

específica e a um número reduzido de municípios, sabe-se que o ideal seria que fossem entrevistados todos os gestores dos municípios abrangidos pela microrregião de estudo, ampliando assim, o universo de análise.

Por dificuldades de acesso a todos os gestores municipais, realizou-se a pesquisa com um grupo de quatro gestores, que apesar de resultados significativos, deve-se estimular a reutilização do modelo aplicado nos outros municípios que compõem a microrregião, utilizando-se assim, em outro momento, mais unidades de análise.

1.4.5 Análise dos dados

Para uma análise mais efetiva dos resultados, optou-se pela avaliação qualitativa das características particulares de cada resposta, mediante análise de agrupamento dos dados obtidos, com transcrição direta do conteúdo de cada resposta dos entrevistados, buscando o entendimento da percepção dos gestores em relação ao conteúdo da LRF.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Administração pública

2.1.1 Conceitos

Administração Pública pode ser representada como uma área de atividade constituída de direitos e deveres que funciona para prestar serviços em benefícios à coletividade inserida na sociedade. Kohama (2006, p.9) afirma que: “administração pública é todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas”.

Outro conceito atribuído a Administração Pública é concebido por Meirelles (2004, p.63):

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.

Já em sentido amplo, Alexandrino e Vicente (2009, p.18), comenta que a Administração Pública:

Em sentido amplo abrange os órgãos de governo, que exercem função política, e também os órgãos e pessoas jurídicas que exercem função meramente administrativa. Deve-se entender por função política, neste contexto, o estabelecimento das diretrizes e programas de ação governamental, dos planos de atuação do governo, a fixação das denominadas políticas públicas. De outra parte, função meramente administrativa resume-se a execução das políticas públicas formuladas no exercício da referida atividade política.

Diante de tantos os sentidos percebe-se que a Administração Pública é gerenciada por órgãos que trabalham para atingir os objetivos do governo, objetivos esses prestados em benefício da sociedade em geral. O termo Administração Pública leva a pensar em governo, política, políticos e Estado, mas principalmente nas ações realizadas pelo Poder Público em geral.

O campo de atuação da Administração Pública de acordo com Bezerra Filho (2006, p.15) é o seguinte:

Entidade direta constitui-se dos serviços dos órgãos integrantes da entidade administrativa centralizada (ministérios, secretarias, órgãos legislativos, tribunais judiciais e ministério público), e a indireta compreende as categorias de entidades, dotadas de personalidade jurídica própria, que executam os serviços descentralizados; serviços estes em que o Poder Público transfere sua titularidade ou, simplesmente, sua execução, por outorga ou delegação.

Assim, em outras palavras, a Administração Pública é composta por um conjunto de órgãos públicos que existem para atender as obrigações impostas por leis e princípios, cabendo-lhe executar os serviços de forma prática e eficiente para que não promovam prejuízos para os usuários.

2.1.2 Princípios da administração pública

A Constituição Federal (CF) de 1988 em seu art. 37 disciplina os princípios fundamentais que devem ser cumpridos por todos os Poderes da Administração Pública. São eles: Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência.

Segundo Meirelles (2010, p. 89) o princípio da legalidade:

Significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não se pode afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso.

Verifica-se que esse princípio é a base do Estado de Direito, pois apresenta para a Administração Pública que os atos e fatos só podem ser consumados se contidos em lei e para o atendimento das necessidades da coletividade. A desobediência desta norma resulta em prejuízos para os interesses públicos, podendo os gestores serem punidos e responderem ações no âmbito civil e criminal.

Alexandrino e Vicente (2009, p.199) definem a impessoalidade:

- a) Como determinante da finalidade de toda a atuação administrativa também chamado princípio da finalidade, considerado um princípio constitucional implícito, inserindo no princípio expresso da impessoalidade;
- b) Como vedação a que o agente público valha-se das atividades desenvolvidas pela administração para obter promoção pessoal.

Nota-se com isso, que as ações públicas devem ser voltadas ao interesse público, excluindo a figura do agente público como particular. Esse princípio, no entanto, já foi violado por partes de políticos que usaram o dinheiro da máquina pública para suprir gastos pessoais, desvirtuando a finalidade ou objetivo da função pública.

De acordo com Carvalho Filho (2008, p. 19):

O princípio da moralidade impõe que o administrador público não dispense os preceitos éticos que devem estar presentes em sua conduta. Deve não só averiguar os critérios de conveniência, oportunidade e justiça em suas ações, mas também distinguir o que é honesto do que é desonesto.

Percebe-se nesse terceiro princípio que os atos administrativos devem ser adequados aos padrões éticos de conduta da sociedade para poder guiar sua realização dos fatos, isto é, a pessoa pública precisa saber distinguir o bem do mal, como também o certo do errado, para que no exercício de suas funções, a prática da honestidade seja utilizada para o atendimento das necessidades da população.

Conforme Meirelles et al (2010, p.95) o princípio da publicidade diz que:

É a divulgação oficial do ato para conhecimento público e início de seus efeitos externos. Daí por que as leis, atos e contratos administrativos que produzem conseqüências jurídicas fora dos órgãos que o emitem publicidade para adquirirem validade universal, isto é, perante as partes e terceiros.

Com base no exposto, o princípio da Publicidade afirma que todo ato administrativo deve ser divulgado através de instrumento de circulação (jornais, revistas, etc.), para que as pessoas possam tomar conhecimento das informações, e controlar as ações da Administração Pública, com isso, esses órgãos conquistam credibilidade a partir da transparência provocada por meio da publicação.

Pazzaglini Filho et al (1999, p. 58) explica o princípio da eficiência:

Significa dizer que o agente público tem o dever jurídico de agir com eficiência, real ou concreta. A sua conduta administrativa deve-se modelar pelo dever da boa administração, o que não significa apenas obediência a lei e honestidade, mas também, produtividade, profissional e adequação técnica do exercício funcional a satisfação do bem comum.

Esse princípio foca-se na questão da realização do serviço público, como maneira de atingir a eficiência na prestação dos serviços por parte dos agentes nas repartições públicas, no qual as metas sejam atingidas com qualidade e agilidade.

Na administração pública a produção dos serviços não deve ser executada de forma diferente da administração privada, para que os benefícios sejam atingidos de maneira proporcional ao atendimento das demandas dos indivíduos.

2.1 Contabilidade pública

2.2.1 Conceitos

A contabilidade pública faz parte do ramo da ciência contábil que têm como objeto de estudo o patrimônio público, sendo a administração pública responsável pela sua mensuração, controle e evidenciação de seus fatos, que utiliza a contabilidade como uma técnica para prestar informações em tempestividade aos gestores, como forma de apoiar o processo de tomada de decisão.

Para Kohama (2006, p.25)

A Contabilidade Pública é um dos ramos mais complexos da ciência contábil e tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público interno, ou seja, União, Estados, Distrito Federal e Municípios e respectivas autarquias, através de metodologia especialmente concebida para tal.

De acordo com Petri (1981, p.4) “é um dos ramos da Contabilidade geral, aplicada às entidades de direito público interno”.

Diante do exposto, percebe-se que a contabilidade pública é direcionada as organizações de direito público interno que serve para registrar os fatos ocorridos na administração pertencentes aos quatro poderes: Executivo, Legislativo e Judiciário.

Sua função segundo informa Araújo (2009) é que, além de registrar todos os fatos contábeis (modificativos, permutativos e mistos) registra os atos potenciais praticados pelo administrador, que poderão alterar qualitativa e quantitativamente o patrimônio.

Por sua vez, nota-se que a contabilidade pública serve para registrar os lançamentos contábeis, das ações promovidas pelos gestores, ou seja, quando os mesmos gastam os recursos financeiros indevidos, realizam mais despesas que a arrecadação de receitas, descumprindo as leis quando efetuam despesas sem previsão orçamentária.

Nesse contexto, Santos e Reis (2001, p.833) comentam,

A Contabilidade Pública é tão importante quanto à contabilidade que é aplicada nas empresas privadas. Ela não deve limitar-se tão somente a prestar contas aos cofres públicos, através de dispositivos legais e constitucionais, mas buscar transparência nos demonstrativos financeiros. Isso permitiria que todos os cidadãos pudessem compreender as ações dos governantes e fazer uma análise crítica verificando, assim a atuação dos vários órgãos no que diz respeito à subtração de parte do patrimônio público por meio de tributos.

Diante disso, observa-se percebem que a função da contabilidade pública não se limita apenas a elaboração de demonstrativos contábeis, mas buscar sua essência em promover o processo de transparência das informações para o alcance da sociedade, e isso significaria que todos os indivíduos pudessem analisar e entender as ações dos governantes evidenciando a atuação dos vários órgãos em relação à situação do patrimônio público.

2.2.2 Sistemas contábeis

A escrituração ou o registro contábil nos órgãos do setor público obedecem a Lei Complementar nº 4.320, de 17 de março de 1964, que determinava a organização dos lançamentos contábeis de forma que permitisse o acompanhamento dos fatos administrativos. Para tanto, foi criado os seguintes sistemas contábeis: sistema orçamentário, sistema financeiro, sistema patrimonial e sistema de compensação.

Atualmente, diante de um contexto de harmonização internacional das normas contábeis, as mudanças para a Contabilidade Pública no Brasil são decorrentes da aprovação das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP), essas normas representam a conciliação dos esforços para o cumprimento das metas fixadas na LRF e na Lei Federal 4.320/64.

De acordo com o Manual de Contabilidade do Setor Público da STN (2009) os sistemas contábeis formam os 5 (cinco) Subsistemas de Informações Contábeis, são eles: Subsistema de Informações Orçamentárias, Subsistema Financeiro, Subsistema de Informações Patrimoniais e Subsistema de Compensação, e traz como novidade o Subsistema de Custos. Esses sistemas fornecem informações para identificar, mensurar, avaliar e controlar os atos e fatos da gestão do patrimônio público, cujo objetivo é gerenciar o processo de decisão, a prestação de contas e a instrumentalização do controle social.

Silva (2009) afirma que as contas do sistema contábil devem ser distribuídas no plano de contas de acordo com a natureza dos seguintes subsistemas de informações:

- a) Subsistema Orçamentário – registra, processa e evidencia os atos e os fatos relacionados ao planejamento e à execução orçamentária;
- b) Subsistema Financeiro – registra, processa e evidencia os fatos relacionados aos ingressos e aos desembolsos financeiros;
- c) Subsistema Patrimonial – gera informações sobre o patrimônio, e engloba as variações ativas e passivas;
- d) Subsistema de Compensação – registra, processa e evidencia os atos de gestão cujos efeitos possam produzir modificações no patrimônio da entidade do setor público;
- e) Subsistema de Custos – registra, processa e evidencia os custos dos bens e serviços, produzidos e ofertados à sociedade pela entidade pública.

Ainda segundo os dispositivos do Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público da STN esses subsistemas contábeis devem orientar a administração pública sobre diversos pontos, desde o desempenho da unidade contábil no cumprimento da sua missão até a avaliação dos riscos e das contingências.

Percebe-se que com as novas normas de contabilidade pública contribuiu para que os sistemas contábeis fossem organizados em subsistemas de informações cujo objetivo é facilitar a extração de informações pelos usuários. O Subsistema de Custos inova o quadro dos sistemas e avalia os custos das ações desenvolvidas pelas entidades públicas, controlando o uso dos recursos públicos e levantando os custos das unidades contábeis.

2.3 Finanças públicas

2.3.1 Atividade financeira do Estado

O Estado através do poder de tributar institui as políticas de arrecadação com o objetivo de financiar a atividade financeira do Estado proporcionando o atendimento da satisfação das necessidades públicas.

Para Harada (2004, p.28) a atividade financeira do Estado “é a atuação estatal voltada para obter, gerir e aplicar os recursos financeiros necessários à consecução das finalidades do Estado que, em última análise, se resumem na realização do bem comum”.

Silva (2009, p. 9) ainda complementa esse entendimento, comentando que:

No aspecto relativo à gestão e administração financeira, o orçamento deve cumprir o duplo papel de integrar a gestão e administração financeira

pública na busca de economicidade, eficiência e eficácia (orçamento anual) e também de ferramenta de execução das políticas e planos a médio e curto prazo (plano plurianual)

Nota-se com isso, que o orçamento é uma peça importante na execução das políticas públicas, sendo responsável pelo gerenciamento e administração das finanças governamentais, além de racionalizar os recursos financeiros para o financiamento das necessidades coletivas, como: saúde, educação, moradia, lazer, segurança, etc, cujo Estado assumiu direta ou indiretamente.

2.3.2 Finalidade da atividade financeira

A atividade do Estado é exercida pelos entes públicos e suas respectivas autarquias, excluindo-se deste meio a atividade exercida pelos órgãos da administração indireta dotados de personalidade jurídica de direito privado.

Segundo Crepaldi (2009, p.3) o fim da atividade financeira:

É a realização dos serviços públicos e o atendimento das necessidades públicas, ou seja, as necessidades coletivas encampadas pelo poder político, insertas no ordenamento jurídico (Constituição e leis). Tudo aquilo que incumbe ao Estado prestar em decorrência de uma decisão política, inserida em norma jurídica, é necessidade pública.

Dessa forma, Carneiro (2010, p.7) diz que:

Uma característica importantíssima da atividade financeira é a de ser puramente instrumental, já que obter recursos e realizar gastos não é um fim em si mesmo. O Estado não tem o objetivo de enriquecer ou aumentar o seu patrimônio, e sim o de arrecadar para atingir certos objetivos de índole pública, econômica ou administrativa, por exercer uma atividade-meio e não atividade fim.

Logo, entende-se que as finanças públicas no Brasil existem para financiar as atividades desenvolvidas pelo governo, a fim de que possam cumprir com as obrigações da sociedade e alcançar as metas estatais, que proporcionam a satisfação das necessidades e uso racionais das receitas auferidas no trabalho compreendido.

2.4 Receitas públicas

A receita pública representa parte das finanças do Estado, e advém de diversas fontes, estabelecidas através de vinculação legal, que adentram ao patrimônio público para tornar efetiva a atividade de funcionamento da máquina administrativa de uma comunidade.

Nesse contexto Piscitelli et al. (2006, apud ROCHA, 2008. p.29), considera o conceito de receita pública, como sendo: "Receita pública, em sentido amplo, caracteriza-se como um ingresso de recursos ao patrimônio público, mais especificamente como uma entrada de recursos financeiros que se reflete no aumento das disponibilidades".

Kohama (2006, p. 60), conceitua a receita pública de forma genérica como:

Todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado através de numerário ou outros bens representativos de valores – que o Governo tem o direito de arrecadar em virtude de leis, contratos ou quaisquer outros títulos de que derivem direitos a favor do Estado –, quer seja oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como depositário dos valores que não lhe pertencerem.

O Manual de Procedimentos da Receita Pública aprovado pela Portaria da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) de n.º 340/2006, assim conceitua a receita pública:

Receitas Públicas são todos os ingressos de caráter não devolutivo auferidas pelo poder público, em qualquer esfera governamental, para alocação e cobertura das despesas públicas. Dessa forma, todo o ingresso orçamentário constitui uma receita pública, pois tem como finalidade atender às despesas públicas.

Compreende-se após os conceitos mencionados, que são consideradas receitas públicas todo recolhimento de capital aos cofres públicos, sejam elas receitas orçamentárias e extra-orçamentárias destinadas a suprir as necessidades das despesas do Estado.

2.4.1 Classificação da receita

Quanto à sua classificação, as receitas encontram-se subdivididas em orçamentária e extra-orçamentária, sendo cada uma delas, advinda de acordo com a forma de arrecadação.

A Receita Orçamentária faz parte da estrutura do orçamento público, inserida na Lei Orçamentária das entidades públicas que funciona como fonte pagadora das despesas autorizadas. Neste sentido, Slomski (2008) evidencia que a receita orçamentária é formada

por aquela que de fato pertence à entidade e se classifica economicamente em Receitas Correntes e Receitas de Capital.

Nesse contexto, Angélico (2006, p.44) afirma: "são os tributos, as rendas, as transparências, as alienações, os retornos de empréstimos e as operações de créditos por prazo superior a doze meses".

Diante disso, observa-se que os recursos que adentram aos cofres públicos sejam através de recolhimento junto aos contribuintes em virtude de leis ou pela permuta de bens patrimoniais é considerada receita orçamentária.

A Lei nº 4.320/64, expressa que:

Art. 11. A Receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.

§ 1º São Receitas Correntes as receitas tributária, patrimonial, industrial e diversas e, ainda as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

§ 2º São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente.

§ 3º O superávit do Orçamento Corrente resultante do balanceamento dos totais das receitas e despesas correntes, apurado na demonstração a que se refere o Anexo nº I, não constituirá item da receita orçamentária.

As receitas orçamentárias devem então ser separadas por categorias econômicas em receitas correntes e receitas de capital, com o objetivo de que na execução orçamentária as primeiras financiarão as despesas correntes e as outras custearão as despesas de capital. Vale lembrar que, receitas e despesas correntes auxiliam na realização da manutenção da administração pública, enquanto que, receitas e despesas de capital servem para administrar o sistema patrimonial dos órgãos públicos.

De acordo com o Manual das Receitas da STN essas receitas extra-orçamentária "são valores provenientes de toda e qualquer arrecadação que não figure no orçamento e, conseqüentemente, toda arrecadação que não constitui renda do Estado. O seu caráter é de extemporaneidade ou de transitoriedade nos orçamentos".

Para Pascoal (2006, apud ALBUQUERQUE, 2008, p.25) a receita extra-orçamentária "compreende os ingressos financeiros ou créditos de terceiros que não integram o

orçamento público e que constituirão compromissos exigíveis do ente comum como simples depositário. Ex: cauções”.

Nesse contexto, observa-se que as receitas extra-orçamentárias não se vinculam à execução do orçamento, nem é considerada recursos do Estado, devendo ser somadas as disponibilidades financeiras, enquanto sua restituição não será reclamada por parte do depositante.

As instituições públicas representam apenas como depositários dessas receitas, ou seja, as mesmas são responsáveis por fazer os recolhimentos retidos na fonte para que as obrigações fiquem retidas temporariamente, no intuito de não haver desvio para o destinatário final.

2.5 Despesas públicas

Para manter o funcionamento das atividades do Estado e atender ao interesse público, os entes políticos atem-se as despesas públicas como meio para a realização. Por convenção contábil as despesas são escrituradas por regime de competência, ou seja, seu registro dá-se no momento do fato gerador, enquanto as receitas públicas são vislumbradas por regime de caixa.

Dessa forma, as despesas públicas constituem os gastos autorizados pela lei orçamentária ou em leis especiais que dão cobertura a esses dispêndios, destinada a financiar os serviços públicos e os aumentos patrimoniais; mantendo os compromissos da dívida pública; ou ainda restituindo pagamento de recebidos referentes a título de cauções, depósitos, consignações, etc. (Kohama, 2006)

Slomski (2008, p.318) conceitua a despesa pública de forma ampla como sendo:

Todo o consumo de recursos orçamentários e extra-orçamentários. São recursos orçamentários todos aqueles fixados pela Lei de Orçamento Anual (LOA) e são recursos extra-orçamentários aqueles provenientes da geração de passivos financeiros, classificados como receita extra-orçamentária, constituindo-se em despesa extra-orçamentária quando de seu recolhimento e/ou pagamento a quem de direito.

Para Baleeiro (2007), despesa pública é a aplicação de certa quantia, em dinheiro, por parte da administração pública após autorização legislativa para execução de uma finalidade afetada ao Poder Público, e aquilo que o Estado gasta para fazer funcionar os serviços públicos e atender ao interesse público.

Observa-se com esses conceitos supracitados acima, que a despesa pública funciona como um sistema emaranhado, pois precisa de autorização da lei do orçamento do exercício vigente para poder efetuar qualquer atividade relacionada a gastos financeiros.

2.5.1 Classificação da despesa

A exemplo das receitas, a classificação da despesa pública pode ser enquadrada como despesas orçamentárias e extra-orçamentárias.

As despesas orçamentárias devem está previstas no orçamento vigente, observando-se com isso os preceitos inseridos na lei do orçamento que, de acordo com Angélico (2006, p.62) despesa orçamentária "é aquela cuja realização depende de autorização legislativa e que não pode efetivar-se sem crédito orçamentário correspondente. Em outras palavras, é a que integra o orçamento, isto é, despesa discriminada e fixada no orçamento público".

Diante disso, observa-se que todo dispêndio que o governo pretende desembolsar depende de autorização legislativa, ou seja, as despesas devem está previstas no orçamento anual ou faz-se necessário serem elaborados créditos especiais, que surgem durante a execução do orçamento para suprir uma necessidade que não foi prevista no orçamento.

A Lei nº 4.320/64, estabelece a classificação da despesa nas seguintes categorias econômicas:

Art.12 DESPESAS CORRENTES: a) Despesas de Custeio; b) Transferências Correntes.

DESPESAS DE CAPITAL: a) Investimentos;b) Inversões Financeiras;
c) Transferências de Capital.

§ 1º Classificam-se como Despesas de Custeio as dotações para manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis.

§ 2º Classificam-se como Transferências Correntes as dotações para despesas as quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços.

§ 4º Classificam-se como investimentos as dotações para o planejamento e execução de obras, bem como programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente.

§ 5º Classificam-se como Inversões Financeiras as dotações destinadas a: I - aquisição de imóveis, ou de bens de capital já em utilização; II - aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe aumento do capital; III - constituição ou

aumento do capital de entidades ou empresas que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros.

§ 6º São Transferências de Capital as dotações para investimentos ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar.

As despesas orçamentárias são divididas em despesas correntes e despesas de capital com o intuito de fornecer melhores informações para os gestores, e conseqüentemente para os usuários da contabilidade pública, devendo os entes utilizar os recursos de acordo com a classificação das receitas, ou seja, as despesas correntes só podem ser pagas com receitas correntes e conseqüentemente as despesas de capital só poderão ser custeadas com receitas de capital.

A despesa corrente constitui as despesas que não contribuem diretamente com a formação ou aquisição de um bem de capital, responsável pela manutenção das atividades de cada órgão ou entidade. Enquanto que, a despesa de capital refere-se às despesas que colabora diretamente com a construção ou aquisição de um bem de capital.

Conforme trata Bezzera Filho (2006, p.80) a despesa extra-orçamentária representa aquela que "não consta na lei do orçamento, compreendendo as diversas saídas de numerário decorrentes do levantamento de depósitos, cauções, pagamento de restos a pagar, resgate de operações de crédito por antecipação de receita, bem como quaisquer valores que represente transitoriedade".

Pires (2005, p. 144) também menciona que as despesas extra-orçamentárias:

São representadas pelas devoluções dos valores de terceiros (cauções, depósitos judiciais, depósitos para recursos) e das operações de crédito por antecipação da receita (ARO) e pelos pagamentos de passivos financeiros remanescentes de exercícios anteriores (restos a pagar e consignações diversas).

As referidas despesas correspondem à restituição ou à entrega de valores arrecadados pelos entes federativos sob o título de receita extra-orçamentária, que não se constituem recursos do Estado. No entanto, esses valores ficam retidos em caixa por tempo determinado e não representa aumento do ativo para o patrimônio público.

Kohama (2006) adiciona que os resgates de empréstimos e financiamentos devem ser liquidados em prazo inferior a 12 (doze) meses, pois os mesmos formam saídas compensatórias de entradas no ativo e passivo financeiro, respectivamente, isto é, os entes

públicos devem transferir o valor da despesa extra-orçamentária dentro do exercício financeiro para haver a devida compensação entre receitas e despesas.

Diante disso, percebe-se que a contabilidade pública é um instrumento que serve de controle para o acompanhamento das despesas, fornecendo demonstrativos que apuram os valores efetivos para serem visualizados pelos usuários da informação.

2.6 A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)

2.6.1 Conceito

Com o propósito de neutralizar os abusos da corrupção nos órgãos públicos e permitir à sociedade a efetiva fiscalização dos impostos, os legisladores disciplinaram em uma lei complementar o que estava resguardado na Constituição Federal de 1988 nos art. 163 e 165 sobre o estabelecimento da matéria financeira.

Segundo Pires (2005, p. 173) a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) ou Lei Complementar nº 101/2000.

É um marco em matéria de finanças públicas no Brasil. Ela veio para provocar o início de uma mudança cultural na administração dos recursos públicos brasileiros. O administrador público acostumado com os demandes e irresponsabilidade sem punição passam a ter um instrumento que vem disciplinar às normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, aplicada a todas as esferas de governo.

Percebe-se que a LRF surgiu para mudar o comportamento dos administradores públicos brasileiros diante do gasto com o dinheiro público, uma vez que estavam acostumados em elaborar o orçamento sem planejamento, bem como a executá-los sem o acompanhamento da sociedade, por isso a lei instituiu mecanismos mais rigorosos para coibir as fraudes nas três esferas de governo.

De acordo com Martins e Nascimento (2001, p.11) entende-se por LRF.

A lei tem por escopo sedimentar o regime de gestão fiscal responsável, mediante a implementação de mecanismos legais que deverão nortear os rumos da Administração Pública. Constitui, pois, um código de conduta gerencial a ser observado, doravante, na condução da coisa pública. Traça limites, estabelece controle e oferece elementos balizadores acerca dos gastos públicos, bem como sobre o fluxo de recursos financeiros necessários à sua efetiva realização.

Nesse sentido, Quadros e Palmieri (2000) observam que com o advento da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, o governo brasileiro ficou com a missão de ser transparente tanto no planejamento como na execução da gestão fiscal, o que para a sociedade significou uma grande mudança, passando naquele momento a desfrutar das informações que mostram os destinos dos recursos públicos de cada comunidade, tornando assim, o próprio cidadão responsável pela fiscalização dos gastos públicos de todas as esferas de governo.

Para fundamentar nosso conhecimento sobre a definição da LRF, Nascimento et al. (2001, apud SANTANA 2008, p. 27) sintetiza o conceito de responsabilidade fiscal desta Lei em quatro princípios: Equilíbrio: (não gastar mais do que se arrecada); Planejamento: (planejar para executar); Transparência: (prestar contas e informar à sociedade); Participação: (governar com o cidadão).

Para efeito desta lei, todos os governantes dos entes federativos (a União, o Distrito Federal, os Estados e os Municípios), estão obrigados a cumprir as suas regras, para conseguir administrar com clareza e de maneira equilibrada as finanças públicas. É uma cultura implantada, voltada ao beneficiamento da sociedade.

Entre as novidades que a LRF trouxe para promover maior transparência a gestão pública é denominado de Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO). Este instrumento tem como objetivo, demonstrar através de demonstrativos, a execução das receitas e despesas a cada bimestre e deve ser utilizado por todos os entes públicos incluindo o Ministério Público.

Segundo (Nascimento e Debus, p.84) o RREO é composto pelas seguintes peças:

- Balanço Orçamentário;
- Demonstrativo da execução das despesas por função/subfunção;
- Demonstrativo da receita corrente líquida;
- Demonstrativo do resultado primário;
- Demonstrativo dos restos a pagar por poder e órgão;
- Demonstrativos das receitas e despesa com manutenção e desenvolvimento do ensino;
- Demonstrativo da receita de impostos e das despesas próprias com saúde;
- Demonstrativo simplificado do relatório resumido da execução orçamentária.

Portanto, observa-se a quantidade de demonstrativos que geram informações detalhadas e que evidenciam o desenvolvimento das realizações de um governo, podendo contribuir com a transparência das informações que evidenciam como os recursos estão sendo utilizados.

2.6.2 Equilíbrio das contas públicas

Diferente do que estabeleceu na Lei nº 4.320/64, a LRF tratou de defender o equilíbrio das contas públicas através do chamado equilíbrio das contas primárias, demonstrada no Resultado Primário Equilibrado, e isto significa dizer que o equilíbrio a ser buscado é o auto-sustentável, ou seja, aquele que prescinde de operações de crédito e, portanto, sem aumento da dívida pública (Debus e Nascimento, 2002).

Em outras palavras, percebe-se que a LRF propôs “gastar apenas o que se arrecada” para garantir o auto-desenvolvimento da economia brasileira. Entretanto, diante dessa constatação é possível pensar na seguinte indagação, com a LRF será que nenhum ente público irá poder endividar-se? A resposta é: com certeza pode. Desde que dentro do limite da dívida pública de todos os entes nacionais, conforme especificado o Capítulo VII da LRF.

2.6.3 Do planejamento

Primeiramente é necessário abordar a idéia de planejamento expressa nesse trabalho: Segundo Ferreira (2001, p.538) planejar é a ação ou efeito de planejar, ou seja, é a função ou serviço de preparação do trabalho.

A Constituição Federal (CF) de 1988 estabelece leis de iniciativa do Poder Executivo, em seu art. 165:

- Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
- I- o plano plurianual;
 - II- as diretrizes orçamentárias;
 - III- os orçamentos anuais.

O referido artigo está relacionado aos instrumentos básicos de planejamento necessários a programação orçamentária e financeira nas instituições públicas, com o objetivo de formalizar os planos de governo, devendo essas leis serem elaboradas de acordo com os seguintes períodos. O Plano Plurianual (PPA) será elaborado no primeiro ano do mandato do Executivo e terá vigência de quatro anos. A Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO) é planejada a cada dois anos e orientará a elaboração da lei do orçamento, e finalmente a Lei Orçamentária Anual (LOA) que sua criação se dará a cada exercício financeiro.

2.6.3.1 Plano plurianual (PPA)

Segundo o art.165 da CF, a lei que institui o Plano Plurianual (PPA) estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da Administração Pública Federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de forma continuada.

Andrade (2007, p.21) define esse instrumento assim:

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.

O PPA constitui-se como um documento de importante para um sistema de planejamento de qualquer ente público a longo prazo, razão pela qual todos os demais projetos devem obediência aos direcionamentos, objetivos e metas nele estabelecido e tem como fim a segregação de planos de médio prazo que orientam a gestão de governo por quatro anos seguinte. Observa-se na LRF que o artigo que regulamenta o PPA (art.3º) foi vetado devido ao reduzido período de tempo para a elaboração desse instrumento, por parte do Poder Executivo, como também a sua apreciação pelo Poder Legislativo, no qual obrigava os legisladores devolverem o projeto de lei até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa ao Poder Executivo para realizar a sanção.

2.6.3.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)

A Lei de Diretrizes Orçamentárias foi introduzida pela Constituição Federal e a LRF tornou-a peça obrigatória na gestão fiscal, ampliando sua importância, e cuja vigência é anual.

A Constituição Federal (CF) de 1988 em seu art.165 § 2º estabelece:

§ 2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício 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.

Observa-se com isso, que a LDO tem a finalidade de guiar a elaboração dos orçamentos anuais, de forma que servirá para traçar as direções do plano de governo da administração pública no qual se cumprirá os objetivos, as diretrizes, e as metas determinados no PPA,

além de incluir as despesas de capital para o exercício subsequente e implantar a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Pires (2005, p.177) descreve o que a LRF determina quanto a LDO atendendo o dispositivo da Constituição que trata sobre:

- equilíbrio entre receitas e despesas;
- critérios e forma de limitação de empenhos;
- normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos do orçamento;
- condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.

Percebe-se nesta lei, a preocupação com o planejamento para a obtenção de resultados econômicos satisfatórios, pois a busca pelo equilíbrio entre as receitas e despesas públicas de qualquer ente federativo é constante, fixando os critérios e a forma para redução dos gastos, como também, promovendo maior rigidez nas condições e exigências para transferência de recursos a entidades públicas e privadas.

Kohama (2006) menciona que o Poder Executivo encaminhará ao Legislativo o projeto de lei de diretrizes orçamentárias até o dia 15 de abril de cada ano, sendo que os Estados deverão seguir os prazos de suas Constituições e os Municípios, das suas Leis Orgânicas.

Para Pires (2005) o projeto de LDO é composto dos seguintes anexos: Anexo de Metas Fiscais e Anexos de Riscos Fiscais.

Ainda segundo Pires (2005, p.178) o anexo de metas fiscais deverá conter os seguintes elementos:

- avaliação do cumprimento das metas relativas ao ano anterior;
- demonstrativo das metas anuais, instruído com memória e metodologia de cálculo que justifique os resultados pretendidos, comparando-as com as fixadas nos três últimos exercícios anteriores e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica nacional;
- evolução do patrimônio líquido, também nos três últimos exercícios, destacando a origem e a aplicação dos recursos obtidos com a alienação dos ativos;
- avaliação da situação financeira e atuarial do regime próprio de previdência social dos servidores públicos, se houver, e demais fundos e programas de natureza atuarial;
- demonstrativos da estimativa e compensação da renúncia da receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

Percebe-se que esses anexos servem para comparar o planejamento com a execução dos orçamentos, como também verificar os resultados econômicos ora atingidos pelas entidades públicas durante os exercícios.

Conforme revela Pires (2005) o § 1º do art.4º da LRF introduziu o Anexo de Riscos Fiscais à LDO, no qual serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas caso se concretizem. Normalmente esses riscos são representados por demandas judiciais que poderão culminar em significativos pagamentos a serem efetuados pela União, Estados, Municípios ou Distrito Federal.

Observa-se que esse anexo da LDO representa um alerta para os entes que contraem dívidas públicas durante os exercícios, quando não existirem receita suficiente para tais compromissos, desenvolvendo despesas inesperadas que comprometem a saúde da administração pública.

2.6.3.3 Lei Orçamentária Anual (LOA)

A Lei do Orçamento estabelece a previsão das receitas e fixa as despesas a cada exercício financeiro, incluindo as operações de crédito autorizadas em lei, constituindo com isso a mais importante peça de planejamento orçamentário da administração pública.

A Constituição Federal (CF) de 1988 trata em seu art.165 que:

§ 5º A lei orçamentária anual compreenderá:

I-o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público;

II-o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III-o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo poder público.

§ 8º A lei orçamentária anual não conterá dispositivo estranho à previsão da receita e à fixação da despesa, não se incluindo na proibição a autorização para abertura de créditos suplementares e contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, nos termos da lei.

Observa-se, que a Lei Orçamentária Anual (LOA) é composta de três orçamentos, sendo: orçamento fiscal, orçamento de investimento e o da seguridade social, ela também contém a discriminação da receita e da despesa pública, de maneira a identificar a política econômica financeira e o programa de trabalho do governo. É na LOA em que é estipulado o limite de

percentual de créditos adicionais suplementares, caracterizando-se como despesa autorizada

Essa lei serve para consumir os objetivos planejados no PPA e LDO, de forma a serem executadas de maneira fiel as anteriores. Kohama (2006, p.38) afirma que “para viabilizar a concretização das situações planejadas no plano plurianual e, obviamente, transformá-las em realidade, obedecida a lei de diretrizes orçamentárias, elabora-se o Orçamento Anual, onde são programadas as ações a serem executadas, visando alcançar os objetivos determinados”.

A LRF em seu art.5º evidencia algumas disposições que devem ser observadas do projeto de lei orçamentária anual.

Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

I - conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º;

II - será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;

III - conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida, serão estabelecidos na lei de diretrizes orçamentárias.

Nota-se que esses demonstrativos devem ser acompanhados com o projeto de Lei Orçamentária Anual, cujo encaminhamento ao Poder Legislativo será até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro de cada ano e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa.

2.6.4 Da execução orçamentária do cumprimento de metas

A Lei Complementar nº 101/2000 estabelece em seu art. 8º que:

Art. 8º Até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos em que dispuser a LDO e observando o disposto na alínea “c” do inciso I do art.40, que o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

Parágrafo único. Os recursos legalmente vinculados a finalidade específica serão utilizados exclusivamente para atender ao objeto de sua vinculação, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso.

Martins e Nascimento (2001) observam que a programação financeira está voltada para a aplicação racional dos recursos públicos, constituindo a fase de execução do orçamento ao

longo do exercício fiscal, tratando-se de atividade continuada no tempo, que tornou-se vulnerável que os recursos fluam naturalmente, sem prejuízo do suprimento às unidades de execução das despesas públicas, notoriamente ajustados às prioridades ditadas pelas demandas sociais, configura, pois uma etapa avançada do orçamento programa, constituindo assim o planejamento.

Nascimento e Debus (2002, p. 31) explicam que:

A frustração no desempenho das receitas previstas para um bimestre importará na limitação dos empenhos, na medida do decréscimo no ingresso, da receita efetivamente arrecadada. Em outras palavras, considerando que a realização das despesas programadas dependerá das receitas arrecadadas, a não realização das receitas esperadas importa na impossibilidade de realizar determinadas despesas, ou seja, não havendo a arrecadação prevista, partes das despesas programadas não poderão ser executadas.

Nesse sentido, a execução orçamentária se dará através do cumprimento da programação financeira, visto que, a efetivação das despesas só ocorrerá de acordo com a realização das receitas, ou seja, não possuindo recursos os órgãos públicos ficam impossibilitados de acordarem com qualquer gasto que comprometa o orçamento financeiro, desde que tenha saldo suficiente para tal fato.

2.6.5 Da receita pública

Segundo Pires (2005) para a constituição da receita pública, são necessários requisitos primordiais para a instituição referente à responsabilidade na gestão fiscal, sendo a previsão e o efetivo recolhimento de todos os tributos de competência constitucional do ente público.

De acordo com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público da STN o reconhecimento da receita orçamentária ocorre no momento da arrecadação, nos termos do art.35 da Lei nº 4.320/1964 e decorre do enfoque orçamentário dessa lei, tendo por objetivo evitar a execução das despesas orçamentárias ultrapasse a arrecadação efetiva.

2.6.5.1 Previsão e arrecadação da receita

Nascimento e Debus (2002) afirmam que, na instituição, a previsão e a efetiva arrecadação de todos os tributos são destacadas pelo texto da LRF como requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal. O descumprimento dessa norma terá como consequência a imediata suspensão das transferências voluntárias ao ente público que se mostrar negligente nessa questão.

O art. 13 da LRF determina que o Poder Executivo deva até trinta dias após a publicação do orçamento anual, efetuar o desdobramento das receitas em metas bimestrais de arrecadação, informando quais medidas serão adotadas para o combate a sonegação, a cobrança da dívida ativa e os créditos executáveis pela via administrativa. Compreende-se a importância dessa medida, visto que tais metas bimestrais de receita servirão de parâmetro para a limitação de empenho e movimentação financeira.

2.6.5.2 Renúncia de receita

Segundo Lima (2001) a renúncia de receita não prejudicará os resultados propostos na LDO se em compensação a perda das receitas seja compensada com ações que resultem no aumento da receita tributária própria (elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo). Ex.: isenção de IPTU para um bairro pobre terá, em contrapartida, a elevação do valor venal dos imóveis de um bairro rico.

Assim o art.14 da LRF (2000) diz que a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita, deverá está acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, bem como atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições.

I-demonstração pelo proponente de que a receita foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II- estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

A prática indiscriminada dos chamados "incentivos fiscais" é prejudicial às finanças de qualquer ente público, e deve estar sujeita a regras disciplinadoras. Esse incentivo só torna-se viável quando provocam desenvolvimento da economia e geram empregos e rendas em localidades onde são concedidos.

De acordo com Motta e Fernandes (2001) a LRF restringiu as condições para concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária dos entes públicos do qual decorra renúncia de receita (a figura da renúncia é bem definida no § 1º). Em caso de vir acontecer, o ato deverá estar acompanhado de estimativa do impacto orçamentário-financeiro em três exercícios: o de início de vigência e os dois subsequentes, e ainda deverá atender ao disposto na LDO. Trazendo tudo isso para nossa realidade, geralmente acontece renúncia de receita em municípios que possuem grandes potencialidades para as empresas instalar-se, pois através das mesmas os municípios diminuem a sua arrecadação e em contrapartida geram renda e crescimento para a sociedade.

2.7.1 Da despesa pública

Os art.16 e 17 da LRF, consideram as gerações de despesa não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público, quando não inseridas nas leis orçamentárias, sejam elas, PPA, LDO e LOA.

Acerca disso Klair (2001) afirma que a LRF impõe restrições às despesas não previstas, fazendo com que o Executivo elabore uma proposta orçamentária mais cuidadosa e realista. O ordenador da despesa passa a assumir maior responsabilidade, pois terá de declarar que o aumento da despesa foi previsto na Lei Orçamentária Anual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias, e no Plano Plurianual.

2.7.1.1 Da geração da despesa

Segundo Nascimento e Debus (2002, p.37) a geração de despesa conforme trata a LRF dispõe que:

A regra básica da LRF (art.15), para todo e qualquer aumento de despesa pode ser assim traduzida: toda e qualquer despesa que não esteja acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro nos três primeiros exercícios de sua vigência, da sua adequação orçamentária e financeira com a LOA, o PPA e a LDO e, no caso de despesa obrigatória de

caráter continuado, de suas medidas compensatórias, é considerada: não autorizada, irregular e lesiva ao patrimônio público.

Diante disso, percebe-se que a LRF exige que toda despesa orçamentária esteja contida no PPA, na LDO e na LOA demonstrando total previsão nesses instrumentos de planejamento. Além disso, faz-se necessário que toda despesa de caráter continuado seja acompanhada de estimativa dos três primeiros exercícios de sua vigência, objetivando demonstrar o impacto sobre o orçamento financeiro.

Conforme trata Klair (2001. p.38) “para as despesas ser compatível com a Lei Orçamentária Anual, a despesa deve ter dotação específica e suficiente ou estar abrangida por crédito genérico,” isto é, não tendo dotação específica para as despesas orçamentárias, nem abertura de crédito especial para o objetivo, a ação não deverá ser realizada devido constituir despesa sem autorização.

2.7.1.2 Dos limites com pessoal

De acordo com a Constituição Federal (CF) de 1988 o art.169 a despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

Com o advento da lei LC nº 101/2000 que em seus art. 19 e 20 definiu-se bem o estabelecimento dos gastos com despesas de pessoal:

Art. 19. Para os fins 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).

Art. 20. A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais:

I - na esfera federal: a) 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União; b) 6% (seis por cento) para o Judiciário; c) 40,9% (quarenta inteiros e nove décimos por cento) para o Executivo, 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 desta Lei Complementar; d) 0,6% (seis décimos por cento) para o Ministério Público da União;

II - na esfera estadual: a) 3% (três por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado; b) 6% (seis por cento) para o Judiciário; c)

49% (quarenta e nove por cento) para o Executivo; d) 2% (dois por cento) para o Ministério Público dos Estados;
III - na esfera municipal: a) 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver; b) 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo.

Percebe-se que existe uma variação nos percentuais por cada esfera, não podendo haver compensação entre os Poderes. Assim por exemplo, se o Poder Legislativo utiliza 4% do limite, fato esse que não autoriza o Poder Executivo Municipal a gastar 55%, e vice-versa.

Nesse sentido Tavares (1999) observa que as despesas com folha de salários de funcionários públicos e de benefícios aos já aposentados sempre constituíram questão crucial para o ajuste estrutural das contas do conjunto do setor público no Brasil. Essa preocupação deveu-se aos excessivos gastos com folha de pagamentos, em sacrifício aos demais setores da administração pública antes de terem fixados esses limites na LRF, deixando os atendimentos das demandas sociais com prejuízos.

A apuração desses gastos com pessoal será feita com base em um período de 12 meses. O demonstrativo com a apuração desses limites deve constar no Relatório de Gestão Fiscal (RGF) de acordo com a seção IV da LRF elaborados semestralmente. Com isso, nos termos do art. 55 § 2º o relatório será publicado até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico.

2.8.1 Limites constitucionais em educação e saúde

Saúde e educação são denominadas os serviços de maior importância e essenciais para o bem-estar da sociedade. Nesse sentido, a CF/1988 em seu art. 212, estabelece limite mínimo para gasto com a educação na administração pública:

Art 212. A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

É notável que a CF impôs limites a todos os órgãos públicos para o financiamento da educação básica, através dos recursos próprios arrecadados e transferências governamentais dos entes, fazendo com que priorizasse esse setor para que os gestores invistam cada vez mais no ensino, e percebem que a educação é vista como instrumento de desenvolvimento econômico-social para o país.

O limite mínimo para gasto com a saúde foi instituído pela Emenda Constitucional nº29/2000 de 13 de setembro de 2000, que seu art. 7 definiram-se os percentuais que deverão ser atingidos pelos entes públicos.

Art. 7º O Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar acrescido do seguinte art. 77:

II – no caso dos Estados e do Distrito Federal, doze por cento do produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos recursos de que tratam os arts. 157 e 159, inciso I, alínea *a*, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios; e (AC)

III – no caso dos Municípios e do Distrito Federal, quinze por cento do produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os arts. 158 e 159, inciso I, alínea *b* e § 3º.

Conforme trata Andrade (2007) a aplicabilidade de parte da arrecadação dos impostos e transferências que chega para os municípios passou a ser destinada à aplicação nas ações e serviços públicos de saúde. Antes não havia nenhuma legislação federal que exigisse a aplicação de percentual mínimo na saúde, porém apenas em alguns municípios essa exigência já existia em Lei Orgânica Municipal.

O estabelecimento de limites de percentuais, tanto na educação como na saúde da administração pública, é fruto do atendimento das exigências da sociedade, que sofriam com as péssimas condições oferecidas à população nas ações de saúde e educação.

2.9.1 Lei de crimes fiscais

A Lei nº 10.028 foi criada para alterar e adicionar aos marcos legais que regem a Administração Pública novos artigos que permitam apurar e punir toda e qualquer violação a LRF, sendo a mesma é conhecida como Lei de Crimes Fiscais sendo promulgada em 19 de outubro de 2000. A referida lei veio alterar o Decreto-Lei nº 2.428, de 07 de dezembro de 1940 – Código Penal, a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967.

O não cumprimento das normas disciplinadas na referida lei sujeita o titular do Poder ou os órgão a punições que poderão ser, dentre outras: impedimento da entidade para o recebimento de transferências voluntárias; proibição de contratação de operações de crédito e de obtenção de garantias para a sua contratação; pagamento de multa com recursos próprios (podendo chegar a 30% dos vencimentos anuais) do agente que lhe der causa; inabilitação para o exercício da função pública por um período de até cinco anos; perda de cargo público; cassação de mandato; e prisão.

3 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DE DADOS

Antes da apresentação da análise e discussão dos resultados, faz-se necessário conhecer um pouco sobre cada município nos quais foram entrevistados os gestores de cada um deles.

3.1 Caracterização dos municípios investigados

Os Municípios de São José da Lagoa Tapada, Aparecida, São Francisco e Vieirópolis/PB estão localizados na mesorregião do Sertão Paraibano e na microrregião de Sousa/PB, que possuem uma economia baseada na agricultura e pecuária.

Os recursos financeiros do Poder Público Municipal são compostos por transferências constitucionais, devido suas arrecadações próprias serem consideradas ínfimas em relação ao total das receitas orçamentárias. Esses municípios, segundo informações do Tesouro Nacional enquadram-se no coeficiente 0.6 de receita para repasse de transferências constitucionais.

3.2 Apresentação dos dados coletados

Os resultados da pesquisa foram obtidos através de um formulário de entrevista, o qual apresentava três variáveis como objetivos distintos: a primeira, **Características dos entrevistados**, com o objetivo de traçar o perfil dos sujeitos da pesquisa; a segunda, **Conhecimentos específicos sobre a LRF**, buscou avaliar o grau de conhecimento dos gestores quanto aos termos da LRF; e, a terceira, **Planejamento das ações do governo municipal**, cujo intuito era verificar a influência da LRF no planejamento da gestão municipal.

A seguir, estão descritos e analisados os dados obtidos por meio da realização da entrevista, ocorrida no período de 20 e 23 de maio de 2011.

3.2.1 Características dos entrevistados

Inicialmente pretendeu-se conhecer o perfil dos gestores políticos que estavam sendo entrevistados, e considerados como sujeito da pesquisa. Observou-se que, do total de 4(quatro) entrevistados, todos são do gênero masculino, representando 100% (cem por cento) da amostra.

O segundo questionamento foi quanto à faixa etária dos respondentes, no qual observa-se na Tabela 1 seguinte, que 50% dos entrevistados são pessoas com idade entre 30 e 45 anos, 25% possuem menos de 30 anos e 25% tem entre 46 e 55 anos.

Tabela 1 Faixa etária dos entrevistados

Idade	Nº de gestores político	%
Menos de 30	1	25
Entre 30 e 45	2	50
Entre 46 e 55	1	25
Acima de 56	0	100
Total	4	100

Fonte: Dados da pesquisa.

O terceiro questionamento foi quanto à titulação dos respondentes. De acordo com a Tabela 2 seguinte: 50% dos entrevistados são graduados, 25% são especialistas e 25% estão cursando o Ensino Superior. O grau de instrução de administradores contribui para que o mesmo exerça um trabalho eficiente e auxilie na busca de soluções inteligentes.

Tabela 2 Titulação dos entrevistados

Titulação	Nº de gestores político	%
Graduação	2	50
Especialização	1	25
Mestrado	0	-
Doutorado	0	-
Outro	1	25
Total	4	100

Fonte: Dados da pesquisa.

O quarto questionamento foi relacionado quanto à profissão dos respondentes, que obteve-se as seguintes respostas, são eles: Médico, Professor licenciado pelo Curso de História, Bacharel em Direito e Estudante do Curso de Administração.

O quinto questionamento foi quanto ao tempo de experiência na gestão pública, no qual obteve-se as seguintes respostas: 50% dos respondentes possuem experiência nessa área

de gestão pública em média de 5 a 10 anos, 25% deles estão atuando de 2 a 4 anos; e o restante dos gestores tem acima de 10 anos de experiência nessa atividade.

Tabela 3 Tempo de experiência na gestão pública

Experiência	Nº de gestores político	%
Menos de 1 ano	0	-
Até 2 anos	0	-
2 a 4 anos	1	25
5 e 10 anos	2	50
Acima de 10 anos	1	25
Outro	0	-
Total	4	100

Fonte: Dados da pesquisa

O sexto questionamento corresponde ao espaço de tempo que se encontram os respondentes no cargo de gestor, adquirindo-se as seguintes respostas: 50% desses gestores estão acima de 04(quatro) anos nessa função e 50% estão de 2 a 4 anos exercendo esse cargo. Verifica-se que parte dos gestores estão exercendo o cargo de prefeito durante o período de 2(dois) mandatos eletivo consecutivos.

Tabela 4 Espaço de tempo nesse cargo

Tempo	Nº de gestores político	%
Menos de 1 ano	0	-
Até 2 anos	0	-
2 e 4 anos	2	50
Acima de 4 anos	2	50
Outro	0	-
Total	4	100

Fonte: Dados da pesquisa.

3.3 Conhecimentos específicos sobre a LRF

Após a caracterização dos gestores públicos da microrregião de Sousa/PB, buscou-se avaliar o grau de conhecimento dos gestores quanto aos termos da LRF.

Com base na pesquisa, quando indagados sobre como classificam e a que atribui os conhecimentos específicos que possuem da LRF, verificou-se o seguinte: 2(dois) dos gestores responderam que classificam o seu conhecimento sobre a LRF suficiente apenas para ler, 1 (um) falou ter um bom conhecimento da LRF, e o outro, admite ter pouco contato

com a lei. No entanto, vincula-se esse conhecimento a experiência adquirida ao longo dos anos como administrador público, como também através de orientações adquiridas com os assessores jurídicos, e participando de cursos de capacitação. Nesse contexto, o Quadro 1 com a transcrição das falas dos gestores.

Quadro 1 Atribuição do conhecimento sobre a LRF

“A função que exerço e o exercício da cidadania”.

“Fui Secretário de Finanças por oito anos e atualmente estou como prefeito, essas experiências me fizeram ter um bom conhecimento da lei, adquirido no dia a dia, muitas vezes com os nossos erros, como também participando de alguns cursos de formação promovidos pelo TCE e FAMUP, dentre outros”

“O conhecimento através da imprensa, leituras e assessores jurídicos”.

“O pouco conhecimento sobre a LRF que adquiri foi através da rotina do meu trabalho.

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto à importância de seguir todos os requisitos da LRF, sem levar em conta a questão da obrigatoriedade, todos os sujeitos responderam que é revelante respeitar todos os requisitos da LRF independente de serem obrigatórios ou não.

Nota-se claramente nas falas seguintes que os gestores têm consciência de que as leis são elaboradas não só para garantir o exercício da força, mas para cumprir com o seu papel de orientadora, direcionando as ações de forma responsável e baseada nos princípios da moralidade, impessoalidade e eficiência.

Quadro 2 Importância de seguir todos os requisitos da LRF

“Temos que respeitar as leis, pois elas disciplinam a gestão municipal”.

“A Lei de Responsabilidade Fiscal serve para nortear e lembrar que nossas ações devem estar pautadas pela responsabilidade, eficiência, moralidade publicidade e principalmente legalidade. Como bem objetivam todas as leis, ela está ali não só para punir o mal gestor, mas para orientar aqueles que agem muitas vezes por desconhecimento e mal assessoria. É importante seguir sim seus requisitos, mas acima de tudo é importante que os preceitos de honestidade e austeridade que a lei exige estejam presentes na característica moral do gestor”.

“Por ser um importante instrumento legal a todos os gestores públicos e vereadores e que contribui para o melhor desempenho no cumprimento de nossas funções”.

“A Lei de Responsabilidade Fiscal deve ser levada em consideração todos os seus requisitos e não só os da obrigatoriedade, pois, os gestores públicos que seguirem a lei de ponta a ponta, não terão problemas com suas contas anuais e não responderão nenhum tipo de processo penal”.

Fonte: Dados da pesquisa.

Perguntados sobre o que a LRF representa em sua atuação como gestor público, verificou-se que: 2(dois) dos gestores responderam que a lei funciona como instrumento de auxílio ao

planejamento das ações públicas, e os outros 2(dois) falaram que fornece transparência as ações públicas.

Nas falas seguintes, percebe-se que a LRF ajuda a ordenar os planos com seriedade para a realização das ações da administração pública, comprometidos com a integridade da coisa pública. Além disso, a lei foi instituída para tornar público todos os atos e fatos promovidos pela gestão pública para que a sociedade tome conhecimento dos destinos do dinheiro público.

Quadro 3 Significação da LRF para os gestores

"Ela não dificulta, e sim auxilia e cria normas para administrar com seriedade as ações públicas".

"A lei de responsabilidade fiscal, além de indicar obrigações e responsabilidade, para os gestores serve de orientação para o cumprimento e cuidado da coisa pública. Por esse motivo ela muitas vezes se apresenta como um instrumento de auxílio ao planejamento das ações como também pode ser um objeto de transparência das ações do governo".

"A LRF veio para implantar um sistema de planejamento que possibilite a transparência da gestão pública".

"A lei de responsabilidade fiscal deve ser entendida como instrumento de auxílio nas ações públicas e não como uma lei que dificulta as ações, pois, ela apresenta mecanismos que dá uma maior funcionalidade na gestão pública além da exigência da transparência pública que para o gestor é de suma importância e que através da transparência o gestor adquire também, uma grande credibilidade com a população em geral".

Fonte: Dados da pesquisa.

Quando indagados os respondentes sobre caso os aspectos acordados na LRF tivessem caráter de orientação e não de obrigatoriedade, se estes estariam sendo seguidos, para tanto evidenciou-se o seguinte: 3(três) pessoas da amostra responderam que sim, e apenas 1(uma) respondeu que não.

Os gestores justificaram suas respostas a favor, porque a lei representa um instrumento importante para a orientação das ações a serem construídas, de acordo com o que é correto, e é necessário para conduzir uma administração responsável. Porém, por outro lado um gestor posicionou-se de forma contrária, justificando-se que ainda existem forças contrárias que se opõem a cumprir as determinações contidas na LRF.

Quadro 4 Caráter de orientações e não de obrigatoriedade a LRF

"É importante ter consciência das normas preconizadas na lei que são positivas para a prática de uma boa gestão".

"Todos os colegas prefeitos aos quais me relaciono apresentam características e pensamentos semelhantes ao comprometimento com erário público. Continuo dizendo que a lei nos orienta e nos dispõe de informações daquilo que devemos cumprir. Muitas vezes as normas contidas na lei não são cumpridas não só por irresponsabilidade do gestor, e sim por diversos outros fatores como por exemplo, a queda de receita que faz com que o planejamento e a responsabilidade fiscal seja comprometida e realizada de forma insuficiente".

"Sua necessidade e utilidade, sua característica de marco do progresso social e político da sociedade brasileira, são incontestáveis na condução da gestão pública responsável".

"Existe uma grande resistência por parte dos gestores em atender as exigências da lei, mesmo sabendo que é obrigatória e que podem ser penalizados, portanto, se a lei apresentasse um caráter orientador os gestores não davam nenhuma importância pela sua matéria".

Fonte: Dados da pesquisa.

Para aqueles que têm afinidade com a LRF, sabem que se não forem cumpridas suas determinações os gestores serão penalizados. Neste sentido, indagados aos entrevistados se tem conhecimento e quais sanções são exigidas dos gestores públicos no caso de descumprimento da LRF, todos admitiram conhecerem as penalidades estabelecidas, e logo citaram: Cassação de mandato, multas, perda de poderes para exercer função pública, prisão, entre outros. Com isso, percebe-se que demonstram ter consciência das punições que o gestor pode-se deparar quando houver algum desvio dos objetivos da lei.

O quadro 5 a seguir expõe o conhecimento dos entrevistados:

Quadro 5 Sanções impostas aos gestores pelo descumprimento da LRF

"Improbidade administrativa, cassação e multas"

"Das 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 a sua contratação e, as sanções penais, que envolvem o pagamento de multa com recursos próprios (podendo chegar a 30% dos vencimentos anuais), a inabilitação para o exercício da função pública por um período de até 5 anos, a perda do cargo público e a cassação de mandato, e, finalmente a prisão".

"Crime de improbidade administrativa, crime de responsabilidade que implicam na perda do cargo e cassação dos direitos políticos, dentre outros".

"Entre muitas sanções destacam-se;

Impedimento da entidade para o recebimento de transferências voluntárias;

Proibição da contratação de operações de crédito e de obtenção de garantias para sua contratação;

Pagamento de multa com recursos próprios podendo chegar até 30% dos vencimentos anuais do gestor;

Perda do cargo público; Prisão, detenção ou reclusão".

Fonte: Dados da pesquisa.

3.4 Planejamento das ações do governo municipal

Referindo-se ao planejamento, foi perguntado aos sujeitos da pesquisa se realizam o planejamento de suas ações observando as normas impostas pela LRF, obteve-se como resultado o seguinte: todos os entrevistados da amostra responderam que sim e comentaram que dentre os aspectos abordados no planejamento da gestão municipal. Percebe-se que apenas um chefe do Poder Executivo frisou os limites constitucionais e de pessoal, os demais citaram que realizam audiências públicas para planejamento do orçamento do município, mas não explicaram quais os conteúdos que são inseridos nesses planos. Como podem ser observadas no Quadro 6:

Quadro 6 Planejamento das ações observando as normas da LRF

"Limites Constitucionais, datas a serem cumpridas e limites com pessoal"

"Realizo em minha administração as audiências públicas para elaboração do PPA, LDO e da LOA, assim como determina a LRF e a CF, porém observo uma dificuldade de realizar o que é planejado, pois o financeiro muitas vezes não acompanha o que está previsto no orçamento ficando difícil cumprir o que fora determinado".

"O planejamento das ações terá que incluir todas as despesas da administração, inclusive os investimentos, além da possibilidade de uso de crédito a que se pode recorrer".

"O planejamento das ações do governo são feitas em audiências públicas na elaboração da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual".

Fonte: Dados da pesquisa.

O Quadro 7 mostra as opiniões dos gestores quando interrogados sobre que aspectos da LRF têm interferido no planejamento das ações do município para o atendimento das demandas da população, para alcançar esse objetivo obteve-se as seguintes respostas: os compromissos para atingir os limites com saúde, educação e folhas de pagamento. De acordo com os entrevistados esses limites dificultam a execução de investimentos em outras áreas que precisam dos serviços e os municípios não tem recursos suficientes para atender todos os pedidos da população.

Observa-se ainda que existe um gestor que afirma que a LRF não tem interferido nas estratégias do governo.

Quadro 7 Aspectos da LRF que têm interferido no planejamento das ações do município

"Percentual de limites com pessoal e nepotismo"

"Como foi dito anteriormente as audiências públicas para elaboração das peças orçamentárias da nossa administração procuram atender as demandas da população até porque são abordadas por ela, é preciso ressaltar também que vivendo em uma cidade pequena fica fácil conhecer os problemas mais sérios da sociedade".

"Os limites de saúde e educação quando ficamos geralmente com pouco recurso para as outras áreas principalmente os investimentos".

"A LRF não tem interferido no planejamento das ações municipais".

Fonte: Dados da pesquisa.

Os gestores quando indagados sobre as dificuldades de aplicação da LRF na sua atuação como gestor público, eles responderam o seguinte: todos revelaram que sentem dificuldades para atender as normas impostas pela LRF. Logo, verifica-se de acordo com as respostas dos entrevistados, que os desafios são diversos, entre eles: as oscilações das receitas públicas, falta de colaboradores qualificados para instruir os gestores quanto aos ditames da lei, como também, enfrentam dificuldades em controlar o município quanto aos limites percentuais estipulados pela LRF, em relação as despesas com pessoal.

Quadro 8 Dificuldades dos gestores públicos em aplicar a LRF

"Por conta da questão cultural da população, pelos vícios que existem, como também dificuldade dos recursos que são escassos para os pequenos municípios que não tem arrecadação própria".

"A principal dificuldade de aplicar a LRF se dá pela inconstância das receitas públicas, é difícil fazer um planejamento de pagamento, por exemplo, quando se depara com a necessidade imediata e de repente acontece uma queda nas receitas, nesses casos é difícil gastar menos do que e arrecada".

"Falta de conhecimento, assessoria qualificada e convencimento da população".

"Uma das principais dificuldades em aplicar a LRF é manter o equilíbrio do limite de pessoal prudencial exigido na LRF, pois, o município tem um número de funcionários efetivo muito elevado".

Fonte: Dados da pesquisa.

Questionados sobre até que ponto a LRF contribui com melhorias para o município e quais seriam os principais aspectos em termos de melhorias identificadas na atual gestão, obteve-se as seguintes respostas: apenas um gestor referenciou em sua fala até que ponto a lei contribui com essa melhoria, no entanto, a lei colabora até o ponto de fazer com que o município cumpra os limites estabelecidos com as despesas de saúde e educação.

Quanto aos benefícios que a LRF trouxe para os municípios e as observadas na atual gestão foram citadas as seguintes: ordenou a administração pública municipal, aproximou a sociedade do governo para elaborar juntos o planejamento das ações das políticas públicas, como também implantou o controle dos recursos públicos por parte dos cidadãos e do

próprio gestor, através do processo de transparência da ação governamental. Conforme observa-se no Quadro 9:

Quadro 9 Até que ponto a LRF contribui e quais melhorias identificadas na atual gestão

"Organização da administração, visto que, é a LRF é algo que impõe normas legais a seguir".

"A melhoria é a participação da sociedade nas discussões administrativas e na prestação de contas dos recursos, no momento em que elas participam dos conselhos municipais estão de certa forma se integrando com a administração".

"Planejamento, transparência, zelo, além de deixar o gestor e todo governo mais vigilante aos recursos e patrimônio do município".

"A LRF contribui de forma direta na gestão municipal, pois, quando o gestor cumpre com os limites de saúde e educação exigidos na lei, conseqüentemente, trará grandes melhorias para a população, ou seja, um melhor e mais intenso atendimento médico hospitalar, mais medicamentos, como também, um ensino de qualidade e uma maior capacitação dos profissionais do ensino".

Fonte: Dados da pesquisa.

Os respondentes opinaram ainda sobre algum aspecto da LRF que resultaria em alguma alteração, estes sugeriram mudanças que estão elencadas no Quadro 10.

Do ponto de vista dos entrevistados vê-se na primeira fala, que o pesquisado refere-se à falta de transparência no conteúdo da lei para que o gestor possa entender o que tem permissão e o que é proibido na administração pública. Sugere, então, sua simplicidade e diminuição da linguagem técnica. Na segunda fala é sugerido ponderamento no quesito restos a pagar, pois em épocas de crises pode haver um desequilíbrio nos pequenos municípios devido à diminuição na arrecadação das receitas. Na fala do terceiro sujeito, o gestor sugere que sejam aplicadas as exigências da LRF também aos governadores e Presidente da República, em que comete um equívoco, pois a lei foi instituída para todos os administradores dos entes federativos, sejam (União, Distrito Federal, Estados e Municípios).

Por último, a quarta fala opina que se fosse frisada a questão do saneamento básico nos municípios para resolve-se este problema que existe a muitos anos nesse país.

Quadro 10 Se pudesse opinar sobre aspectos da LRF, quais seriam os pontos abordados

"Clareza nas questões do que pode e não pode realizar".

"Gostaria de houvesse uma maior flexibilidade no tocante aos restos a pagar quando se observar principalmente uma queda brusca dos repasses do município".

"Que fosse aplicada e exigida também para governador e Presidente da República e não somente a prefeito".

"A LRF já é muita complexa e difícil de ser cumprida, porque os municípios já vêm em grandes dificuldades financeiras, mas, uma alteração que caberia bem, era a exigência da execução de um valor anual com recursos próprios para o município gastar na área de saneamento básico, pois, ainda existe muita coisa pra ser feito nesta área".

Fonte: Dados da pesquisa.

Questionados, quanto as medidas tomadas em sua(s) gestão(ões) em realização ao desequilíbrio financeiro entre receitas e despesas, constatou-se que os gestores apontaram as seguintes providências: redução de despesas em geral e a elaboração de um novo planejamento para ajustar o controle das receitas e despesas.

Quadro 11 Quais as medidas adotadas quando ocorre o desequilíbrio entre receitas e despesas

"Retenção de despesas, um novo planejamento e melhoria nas ações da administração".

"Procuro fazer reuniões constantes com a equipe chamar a responsabilidade para eles e procurar apontar as prioridades para evitar gastos excessivos. Tive a necessidade de demitir 80 funcionários de uma só vez para reiniciar um equilíbrio perdido, fiz o concurso público e consegui finalizar o exercício financeiro abaixo do índice prudencial de pessoal como manda a lei. Não foi uma decisão fácil de ser tomada, principalmente politicamente falando, mas foi necessária do ponto de vista administrativo".

"Revisão nos pagamentos, compras, serviços, folha de pagamento e demais despesas".

"O equilíbrio financeiro entre receitas e despesas é difícil de ser controlado, pois, existe uma grande oscilação na receita mensal do FPM, portanto, quando a despesa fica maior do que a receita a medida adotada é a contenção de despesas mensais das Secretarias Municipais".

Fonte: Dados da pesquisa.

Investigados os pesquisados se conhecem as características das despesas obrigatórias de caráter continuado, um gestor afirmou que não tem conhecimento sobre este assunto, dois deles citaram que essas características estão associadas às despesas correntes cuja execução está prevista para um período superior a dois exercícios e que só serão implantadas em decorrência de aprovação de lei. E o outro sujeito fala que essas características são as prioridades e o aperfeiçoamento das despesas, o que significa que essa resposta não condiz com a realidade da norma inscrita na LRF.

Quadro 12 Quais são as características das despesas obrigatórias de caráter continuado?

“São as despesas que ultrapassam o período de dois anos e que são derivadas de lei, medida provisória ou ato normativo que fixe para o ente federativo a obrigação legal para sua execução”.

“Prioridade e aperfeiçoamento”.

As características das despesas obrigatórias de caráter continuado, são:

Despesas correntes, ou seja, para manutenção e funcionamento dos serviços públicos, excluindo-se as despesas de capital; Despesa derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo; e despesas para um período superior a dois exercícios”.

Fonte: Dados da pesquisa.

Questionados aos sujeitos a cerca de como tem sido o cumprimento dos limites percentuais com gastos de pessoal, e se os municípios enfrentam dificuldades para atingir essa meta, observou-se o seguinte: três dos entrevistados responderam que cumprem com os limites percentuais, porém existem muitas dificuldades em realizar esse objetivo, tendo em vista que os recursos públicos têm sofrido uma redução nos últimos dois anos em decorrência da má distribuição dos recursos públicos por parte do governo federal. O outro respondente mencionou que este percentual não está sendo cumprido devido no excesso no número de funcionários na máquina administrativa.

Quadro 13 Como tem sido o cumprimento dos limites percentuais? E se o município enfrenta dificuldades com gastos com pessoal?

“Tenho respeitado dentro dos limites estabelecido, mas temos dificuldades para atingir os percentuais com gastos com pessoal, devido: a queda nos últimos 02(dois) anos dos recursos do FPM (Fundo de Participação dos Municípios), em consequência da má distribuição dos recursos do governo federal que fica com a maior parte e não distribui como deveria, como também, para cumprir as obrigações com o INSS”.

“Estamos sempre procurando atender os limites impostos, o difícil é equilibrar o aumento de salário e piso salarial com queda de repasse do FPM”.

“Dificuldade existe para surgir pessoas competentes e bem intencionadas para resolver. O preocupante é manter o limite de despesas totais com pessoal”.

“O cumprimento dos limites percentuais com gastos com pessoal tem sido uma grande dificuldade na gestão, pois, não conseguimos cumprir o limite de pessoal por existir um excesso de funcionários efetivos e a estrutura funcional de cargos em comissão já está no limite não podendo mais haver demissão”.

Fonte: Dados da pesquisa.

Indagados os pesquisados sobre quais as maiores dificuldades enfrentadas pela atual gestão no processo de elaboração e execução orçamentária anual, obteve-se as seguintes respostas: os gestores comentaram que os desafios não estão na elaboração do orçamento, mas sim em colocar em prática essas ações em consequência da incompatibilidade entre a dinâmica do governo federal e o orçamento público municipal.

Em suas falas, cita-se que as atividades do orçamento deixam de serem cumpridas devido à falta de recursos financeiros para executá-las, por outro lado programas são lançados de última hora, gerando a necessidade de autorização para abertura de crédito especial.

Quadro 14 As maiores dificuldades encontradas pela gestão no processo de elaboração e execução orçamentária anual.

"Tenho observado que as ações do governo federal não estão em sintonia com o que é previsto com o orçamento do município, com isso, acarreta a necessidade de autorização para abertura de créditos especiais".

"A maior dificuldade e muitas vezes nos frustra é ver que há uma previsão orçamentária para construção disso ou aquilo e o financeiro não aparece para conclusão do esperado, por outro lado somos surpreendidos com a possibilidade de adquirir bens ou serviços através de emendas parlamentares ou de convênio fundo a fundo, mas não temos previsão legal disposta no orçamento, nesse caso si dá possibilidade de abrir credito especial, mas nem sempre os vereadores opositoristas vêm com bons olhos e acabam dificultando e não entendendo a dinâmica da política administrativa".

"Na realidade muitas vezes não há uma elaboração adequada e quando isso ocorre recorremos a suplementação do orçamento e abertura de créditos especiais".

"As dificuldades encontradas pela gestão não são na elaboração do orçamento e sim na execução orçamentária, pois, o orçamento é elaborado de acordo com as necessidades do município, mas, quando vai ser executado nem todas as atividades são cumpridas por falta de recursos financeiros".

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com o quadro 15, seguem as falas dos entrevistados que foram indagados sobre qual seria a função e importância do orçamento público para o município. No entanto, percebe-se que: os gestores conhece para que serve e a relevância do orçamento para a prática de uma satisfatória gestão administrativa.

Em suas falas, os entrevistados afirmam que o orçamento público é um mecanismo que coordena os objetivos das políticas públicas, em que são apresentadas as receitas previstas e as despesas fixadas que serão realizadas pelo ente. É importante devido dar preferência as atividades de mais urgência dentro do município.

Quadro 15 Funções e importância do orçamento municipal

"Quanto à função o orçamento é um instrumento de gestão que orienta o poder público municipal a desenvolver ações do município, visto que sua importância se dá através do planejamento das ações que devem ser seguidas no dia-a-dia da administração".

"É a peça orçamentária fundamental da administração pública, pois nela estão inseridas as principais demandas e necessidades para a funcionalidade de administração como um todo".

"É importante porque o município procura priorizar com a participação da sociedade o mais necessário e urgente, olhando sempre para o mais carente e necessitado".

"O orçamento municipal é a peça principal para nortear o gestor, pois, no orçamento estão definidos os recursos financeiros necessários a execução das políticas sociais públicas, ele engloba as receitas e despesas. Assim, a função do orçamento é permitir que a sociedade acompanhe o fluxo dos recursos do município (Receitas e Despesas)".

Fonte: Dados da pesquisa.

Perguntados sobre quais são os critérios utilizados para alocar os recursos orçamentários, verificou-se o seguinte: do total dos entrevistados três dos respondentes afirmaram que dão prioridades aos gastos com saúde, educação, assistência social, investimentos e toma cuidado com os limites de despesas com pessoal. O outro entrevistado não soube pronunciar-se sobre esse assunto.

Quadro 16 Critérios utilizados na alocação dos recursos orçamentários

"Prioridades e limites prudenciais".

"Os recursos são alocados de acordo com as prioridades apresentadas e as obrigações previstas".

"Saúde, Educação, Assistência Social, Investimento e pessoal".

Fonte: Dados da pesquisa.

Questionados aos gestores como o município tem propagado suas informações para que a população tome conhecimento de todas as matérias da administração pública municipal, uma vez que: os gestores conhecem os meios que tornam público as informações das ações do governo e acreditam estarem cumprindo com as normas de transparência impostas pela LRF através do envio das informações para o Sistema de Acompanhamento da Gestão dos Recursos da Sociedade - Sagres, entrega dos Balancetes Mensais, Prestação de Contas Anuais, RREO e RGF ao Poder Legislativo, assim como também circulação de jornal do município expondo todos os atos e fatos da administração do setor público municipal.

No Quadro 17 os entrevistados citam esses mecanismos e acrescentam alguns comentários.

Quadro 17: Como o município tem contribuído com o repasse das informações para a sociedade?

"Através do Sagres, encaminhamento dos Balancetes mensais, Balanço Anual, RREO e RGF para a Câmara Municipal, como também encaminham-se documentos pertencente ao município para a Caixa Econômica Federal, e incentiva-se a população a irem às audiências públicas no Poder Legislativo. O município ainda não dispõe de site próprio".

"Hoje em dia o próprio Sagres do TCE já dispõe das informações das ações da gestão pública, o nosso município ainda não tem site próprio, mas nossa meta é providenciar para que possa dar cada vez mais transparência das nossas ações".

"Esta proposta acredito, tende a instrumentalizar a sociedade para o exercício e a promoção da cidadania e auxiliará com certeza o fortalecimento da democracia. Temos informado integralmente e disponibilizado todos os atos e ações da nossa administração".

"A transparência pública é uma das exigências da lei na qual classifico como uma das mais importantes, por ela permitir que a sociedade saiba como o dinheiro que ele paga em impostos e aqueles recursos liberados por convênios estão sendo aplicados e se estão aplicados de forma correta. No nosso município as informações são repassadas através de publicações no diário do município, como também em Rádio Comunitária usando espaços semanais para divulgar as atividades do gestor, como também, ficando os balancetes mensais disponíveis para a população em geral".

Fonte: Dados da pesquisa.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após a análise e interpretação dos dados coletados na pesquisa, com base na fundamentação teórica sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal, foi possível alcançar o objetivo proposto deste estudo, que verificou se existe alinhamento entre a percepção dos gestores municipais da microrregião de Sousa/PB e o conteúdo da Lei de Responsabilidade Fiscal.

A LRF é conhecida de todos os entrevistados, porém não da forma como ela deveria realmente ser, como uma lei que motivasse os gestores a gerir os órgãos públicos tendo-a como suporte, oferecendo-lhes a segurança necessária no desenvolvimento das ações públicas.

A LRF angustia mais os gestores pelo pouco conhecimento que estes têm da lei e muito conhecimento das conseqüências de sua violação, isto é devido à falta de hábito de leitura do brasileiro, principalmente da legislação, aliada a não compreensão dos termos técnicos e jurídicos inseridos nos artigos. A parte negativa decorrente transcende os benefícios que a LRF pode proporcionar a gestão, ao município e a sociedade dessa região.

Observa-se nas análises dos dados obtidos, que apenas um dos pesquisados possui formação em nível superior na área que possa atrelar os seus conhecimentos adquiridos na universidade a sua aplicabilidade na administração pública. No entanto, a maioria deles já estão na área de gestão pública a mais de 5 anos, o que significa que deveriam ter conhecimentos mais consolidados sobre a LRF.

Os conhecimentos específicos dos entrevistados sobre a LRF foi sendo adquirido através do exercício das atividades ocorridas no dia-a-dia, com o objetivo de cumprir as normas ditadas pela lei. No entanto, entendem que mesmo que a LRF não tivesse caráter de obrigatoriedade é relevante seguir todos os requisitos impostos pela mesma, pois representa um instrumento de auxílio ao planejamento e divulga as informações das ações públicas dos entes para a sociedade.

Outro ponto que surgiu durante o processo de pesquisa correspondeu ao planejamento das ações do governo municipal, os gestores tratam a LRF como facilitadora do planejamento, uma vez que ao mesmo tempo em que destaca o planejamento exige que o seja feito, e isto é o que geralmente ocorre no cotidiano das prefeituras, mas com indícios de ineficiência dado a impossibilidade de aplicar o planejado.

Os gestores dizem sentir muitas dificuldades para executar os orçamentos públicos, pois o setor financeiro não acompanha as ações planejadas pelos entes, com isso prorroga o atendimento dos anseios da população.

Os entrevistados também apontaram desafios para atingir os limites percentuais para gastos com pessoal nos municípios, devido ao corte nos últimos anos das verbas dos recursos do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) fazendo com que outras áreas como obras e serviços de engenharia fiquem descobertas. No entanto, apresentaram sugestões a serem feitas sobre os aspectos da LRF, tais como: clareza no conteúdo, flexibilidade no tratamento com os restos a pagar e estabelecimento de metas que criassem obrigação para os municípios gastarem recursos com obras de saneamento básico.

Diante das exigências da LRF, constata-se que todos os Chefes do Poder Executivo dessa pesquisa são conscientes de que através do processo de transparência serão intimados a dar explicações e obrigados a arcar com atos lesivos praticados contra a LRF, por conseguinte a Administração Pública.

Contudo, a LRF está em vigor há onze anos e ainda existem gestores que não a conhecem pormenorizada, possivelmente pode resultar na má gerência dos recursos. Desse modo, são características típicas dos governantes dos pequenos municípios do nosso País, que não procuram aprimorar os seus conhecimentos sobre administração pública para que possam contribuir com o melhor desenvolvimento dessas regiões.

Diante dos resultados da pesquisa, sugere-se que os administradores públicos participem de cursos de capacitação para que possam conhecer profundamente as leis que tratam das disciplinas do setor público desse país, pois dessa maneira estarão contribuindo com a qualidade e a continuidade do processo de prestação dos serviços básicos que são inerentes aos órgãos públicos.

Espera-se que este estudo possa ter contribuído para que os gestores municipais da microrregião de Sousa/PB despertem a atenção para os ditames da LRF e a importância da responsabilidade na gestão eficaz das ações públicas. Recomenda-se ainda a realização de novas pesquisas que ampliem os estudos sobre a LRF em outras regiões do Estado da Paraíba, bem como, detectar existência de progresso quanto às práticas dos agentes políticos dessa região ante a LRF.

REFERÊNCIAS

- ALBUQUERQUE, Francisco Lamark Pereira. **Uma análise da inscrição de restos a pagar no município de Sousa-PB nos períodos de 1998 a 2007**. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) Centro de Ciências Jurídicas e Sociais, Universidade Federal de Campina Grande.Sousa.2008.
- ALEXANDRINO, Marcelo. VICENTE, Paulo. **Direito Administrativo descomplicado**. 17. ed. Rev, atual e ampli. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2009.
- ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- ANGÉLICO, João. **Contabilidade pública**. 8. ed. 13. reimpr. São Paulo: Atlas, 2006.
- ARAÚJO, Erivan Aristides. **Aplicabilidade da lei de responsabilidade fiscal: um estudo da despesa com pessoal e restos a pagar no município de São José da Lagoa Tapada-PB**. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) Centro de Ciências Jurídicas e Sociais, Universidade Federal de Campina Grande.Sousa.2009.
- BALEEIRO, Aliomar. **Limitações constitucionais ao poder de tributar**.7.ed. São Paulo: Forense, 2007.
- BEZERRA FILHO, João Eudes. **Contabilidade pública: teoria de elaboração de balanços e questões**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.
- BEUREN, Ilse Maria (Organizadora e colaboradora) et al; **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. Teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2008.
- BRASIL. Constituição 1988. **Constituição da república federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal/ Centro Gráfico, 1988.
- _____. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/LCP/Lcp101.htm>>. Acesso em: 18 out. 2010.
- _____. Lei de responsabilidade fiscal: lei complementar nº101, de 4/05/2000: lei nº 10.028, de 19/10/2000: crimes contra as finanças públicas/coordenação Cerdônio Quadros e Marcello Rodrigues Palmieri; anotadas e referenciadas pela Consultoria NDJ. 1. Ed. São Paulo: Editora NDJ, 2000.
- _____. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/L4320.htm>>. Acesso em: 29 Abr. 2010.
- _____. **Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000**. Altera 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, e o Decreto-lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967. Disponível em: < <http://www.planalto.gov.br/ccivil/ LEIS/ 100 28.htm>>. Acesso em: 02 Mai 2011.

_____. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**: aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: plano de contas aplicado ao setor público / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. 2. Ed., 1. reimpr. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2009.

Manual da Receita Pública. Aplicado à União, dos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios. 4.ed. – Brasília, 2007.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. 20. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2008.

CARNEIRO, Cláudio. **Curso de direito tributário e financeiro**, vol. 1. 2. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. CREPALDI, Guilherme, Simões. **Direito financeiro**: Teoria e Prática. 1.ed. – Rio de Janeiro, 2009.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda, **Miniaurélio Século XXI Escolar**: O minidicionário da língua portuguesa; coordenação de edição, Margarida dos Anjos, Marina Baird Ferreira; lexicografia, Margarida dos Anjos...[et al]. 4.ed. ver. Ampliada. – Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2001.

GALVÃO, Dárcia Valéria A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL NA ÓTICA DE GESTORES: **um estudo de caso na área da saúde de prefeituras do Vale do Paraíba**. 2005. 86 f. Dissertação. Mestrado em Gestão e Desenvolvimento Regional– Departamento de Economia, Contabilidade e Administração, Universidade de Taubaté, Taubaté.

GIL, A. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

_____. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. São Paulo: Atlas, 1999.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 12. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

KLAIR, Amir Antônio. **Lei de responsabilidade fiscal**. Guias de orientação para as Prefeituras. Porto Alegre-PR, Portal 2001.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública**: teoria e prática. 10.ed. 2 reimpr. 2006. São Paulo: Atlas, 2008.

LIMA, Ronaldo Cunha. **Lei de responsabilidade fiscal**. 2001.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. NASCIMENTO, Carlos Valder, organizadores. **Comentários à lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2001.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 27. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2004.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 36. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

MOTTA, Carlos Pinto Coelho. FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Responsabilidade fiscal**. 2. ed. São Paulo: Del Rey, 2001.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo. DEBUS, Ilvo. **Lei complementar 101/2000**: entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal. Brasília: ESAF, 2002.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo et al. **Gestão Fiscal Responsável**. Paraná: JM, 2001. Disponível em: < http://e-groups.unb.br/cca/pos-graduacao/mestrado/dissertacoes/dissert_arquivos/mest_dissert_142.pdf > Acesso em: 12 Abr. 2010.

PAZAGLINI FILHO, Marino. ELIAS, Márcio Fernando Elias. FAZZIO JÚNIOR, Waldo. **Improbidade administrativa**: aspectos jurídicos da defesa do patrimônio público. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

PETRI, Nelson. **A lei 4.320/64 e os princípios de contabilidade geralmente aceitos**. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Economia e Administração, Universidade de São Paulo, São Paulo. 1981.

PISCITELLI, R.B. et al. **Contabilidade Pública**: uma abordagem da administração financeira pública. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2006. 434p.

PIRES, João Batista Fortes de Souza. **Contabilidade pública**. 9.ed. Brasília: Franco & Fortes, 2005.

PORTARIA Nº 340, DE 26 DE ABRIL DE 2006 (Publicada no D.O.U. de 28 de abril de 2006). Aprova a 3ª edição do Manual de Procedimentos da Receita Pública.

SANTOS, Angelucci Rodrigues dos; REIS, Jorge Augusto Gonçalves. **A importância da contabilidade pública**, In: IX Encontro Latino Americano de Iniciação Científica e V Encontro Latino Americano de Pós-Graduação Universidade do Vale do Paraíba. São José dos Campos, São Paulo. Disponível em: < [http:// http://biblioteca.univap.br/dados/INI_C/cd/inic/IC6%20anais/IC6-61.PDF](http://biblioteca.univap.br/dados/INI_C/cd/inic/IC6%20anais/IC6-61.PDF) > . Acesso em: 07 de fev. de 2011.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental**: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública**: um enfoque na contabilidade municipal, de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal. 2. ed. 5 reimpr. São Paulo: Atlas, 2008.

TAVARES, Martus Antônio Rodrigues. **Princípios e regras em finanças públicas**: A proposta da lei de responsabilidade fiscal do Brasil. 1999.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo: Editora Atlas, 2005.

APÊNDICE – Roteiro de entrevistas

APÊNDICE:**ROTEIRO DE ENTREVISTAS****A LRF E OS PEQUENOS MUNICÍPIOS:**

Uma análise da visão dos gestores municipais da microrregião de Sousa/PB

(Antes de iniciar a entrevista deve ser explicitado o caráter acadêmico deste estudo, bem como a relevância da colaboração do respondente)

1. Características dos respondentes**Gênero:**

- Masculino
 Feminino

Qual a sua faixa etária?

- Menos de 30
 Entre 30 e 45
 Entre 46 e 55
 Acima de 56

Qual a sua titulação?

- Graduação
 Especialização
 Mestrado
 Doutorado
 Outro. Qual?

Qual sua profissão?

Quanto tempo de experiência na gestão pública?

- Menos de 1 ano
 Até 2 anos
 2 a 4 anos
 5 a 10 anos
 Acima de 10 anos
 Outro. Qual?

Qual cargo ocupa atualmente?

Qual espaço de tempo se encontra nesse cargo?

- Menos de 1 ano
 Até 2 anos
 2 a 4 anos
 Acima de 4 anos
 Outro. Qual?

2. Conhecimentos específicos sobre a LRF**Como você classifica o seu conhecimento sobre a LRF?**

- Nenhum
 Pouco
 Suficiente para ler
 Bom conhecimento

A que atribui?

Na sua opinião, sem levar em consideração a questão da “obrigatoriedade”, é importante seguir todos os requisitos da LRF?

- Sim
 Não

Por quê?

O que a LRF representa em sua atuação como gestor público?

- Mera formalidade para fins de controle
 Instrumento de auxílio ao planejamento das ações públicas
 Uma lei que mais dificulta que auxilia
 Fornecer transparência as ações de governo

Justificar a resposta:

Na sua opinião, caso os aspectos abordados na LRF tivessem caráter de orientações e não de obrigatoriedade, estas seriam seguidas?

- Sim
 Não

Por quê?

Sabe quais as sanções impostas aos gestores públicos pelo descumprimento da LRF?

- Sim
 Não

Quais tem conhecimento?

3. Planejamento das ações do governo municipal

Realiza o planejamento das ações de governo observando as normas da LRF?

- Sim
 Não

Quais os aspectos abordados?

Que aspectos da LRF têm interferido no planejamento das ações do município para o atendimento das demandas da população?

Tem dificuldades em aplicar a LRF na sua atuação como gestor público?

- Sim
 Não

Se sim, quais dificuldades elege como principais?

Até que ponto a LRF contribui com melhorias para o município? Cite os principais aspectos em termos de melhorias identificadas na atual gestão?

Se pudesse opinar sobre algum aspecto da LRF, almejando assim alguma alteração, qual seria(m) o(s) ponto(s) abordado(s)?

Quais as medidas adotadas na sua gestão quando o equilíbrio financeiro entre receitas e despesas não são controlados?

Quais são as características das despesas obrigatória de caráter continuado?

Como tem sido o cumprimento dos limites percentuais com gastos com pessoal? O município enfrenta dificuldades? Se sim, quais?

Quais as maiores dificuldades encontradas por sua gestão no processo de elaboração e execução orçamentária anual?

Descreva, segundo sua percepção, qual(is) a(s) função(ões) e importância do orçamento municipal?

Quais os critérios utilizados na alocação dos recursos orçamentários?

O processo de transparência tem sido uma dos avanços na administração pública, como o município tem contribuído com o repasse das informações para a sociedade?