

**UNIVERSIDADE DE RIO VERDE (UniRV)
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

FÁBIO RODRIGUES DOS SANTOS

**RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL: ANÁLISE DO CUMPRIMENTO
DOS LIMITES DOS ESTADOS E ASSEMBLEIAS LEGISLATIVAS EM
2016 e 2017**

**RIO VERDE, GO
2018**

FÁBIO RODRIGUES DOS SANTOS

**RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL: ANÁLISE DO CUMPRIMENTO DOS
LIMITES DOS ESTADOS E ASSEMBLEIAS LEGISLATIVAS EM 2016 E 2017**

Trabalho de Conclusão de Curso II apresentado à Banca Examinadora do Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Rio Verde (UniRV) como exigência parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Me. Ricardo Neves Borges

RIO VERDE, GO

2018

Ficha Catalográfica

Santos, Fábio Rodrigues dos.

RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL: análise do cumprimento dos limites dos Estados e Assembleias Legislativas em 2016 e 2017 / Fábio Rodrigues dos Santos – 2018.

74f. : il. figs, tabs.

Orientador: Prof. Me. Ricardo Neves Borges.

Monografia (Graduação), Faculdade de Ciências Contábeis, Universidade de Rio Verde – UniRV, 2018.

Inclui índice de tabelas e figuras

1. Lei de Responsabilidade Fiscal. 2. Despesas de Pessoal. 3. Finanças Públicas.

I. Borges, Ricardo Neves. II. **RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL: análise do cumprimento dos limites dos Estados e Assembleias Legislativas em 2016 e 2017.**

Bibliotecária Responsável:

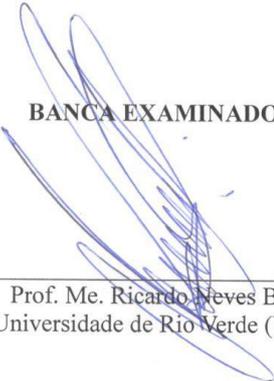
FÁBIO RODRIGUES DOS SANTOS

**RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL: ANÁLISE DO
CUMPRIMENTO DOS LIMITES DOS ESTADOS E ASSEMBLEIAS
LEGISLATIVAS EM 2016 E 2017**

Trabalho de Conclusão de Curso II apresentado a Banca Examinadora do Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Rio Verde (UniRV), como exigência parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Rio Verde, Goiás, 19 de junho de 2018

BANCA EXAMINADORA



Prof. Me. Ricardo Neves Borges
Universidade de Rio Verde (UniRV)



Prof. Me. André Henrique Sousa Barros
Universidade de Rio Verde (UniRV)



Prof. Dr. Ivone Vieira Pereira
Universidade de Rio Verde (UniRV)

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, agradeço a Deus por tudo que proporcionou na minha vida, pois Ele é a razão de nossa existência e as coisas somente acontecem com Sua vontade.

Em segundo lugar, agradeço a toda minha família, em especial minha esposa, que me acompanhou nessa jornada.

E, por fim, agradeço aos meus amigos, que sempre me apoiaram nesse tempo de faculdade, e aos professores do curso de Ciências Contábeis, em especial ao professor Me. Ricardo, que me orientou na elaboração desse trabalho.

RESUMO

A Lei Complementar nº 101 de 2000 surgiu com o objetivo de estabelecer normas de finanças públicas direcionadas a responsabilidade na gestão fiscal, com ação planejada e transparente para equilibrar as contas públicas. Assim, o referido trabalho tem como objetivo geral identificar os Relatórios de Gestão Fiscal dos estados brasileiros e Assembleias Legislativas para verificar se estão cumprindo os limites da Lei de Responsabilidade Fiscal. Esta pesquisa classifica-se como exploratória e descritiva, realizada pelo método dedutivo. Seu procedimento bibliográfico e técnica de coleta de dados é indireta. Com isso, a pesquisa alcança os seguintes resultados para os estados em 2016: Despesa Total com Pessoal para os estados brasileiros, limite máximo de 76,92%, prudencial de 53,85%, alerta de 34,61%; para a Dívida Consolidada Líquida, 88,46%; para Garantias e Contragarantias de Valores, Operações de Créditos: internas e externas e Antecipação da Receita, 100%. Em 2017, obteve-se: Despesa Total com Pessoal para os estados brasileiros, limite máximo de 73,08%, prudencial de 50%, alerta de 33,33%; para a Dívida Consolidada Líquida, 91,67%; para Garantias e Contragarantias de Valores, Operações de Créditos: internas e externas e Antecipação da Receita, 100%. Para as Assembleias Legislativas, obtiveram-se os seguintes percentuais: Despesa Total com Pessoal para o limite máximo de 96,15%, prudencial de 96,15% e alerta de 96,15% em 2016. Já em 2017, obteve-se: Despesa Total com Pessoal para o limite máximo de 96,15%, prudencial de 96,15% e alerta de 96,15%. Por fim, a média dos dois anos para os limites é de: Despesa Total com Pessoal para os estados brasileiros, limite máximo de 75%, prudencial de 51,93%, alerta de 33,97%; para a Dívida Consolidada Líquida, 90,07%; para Garantias e Contragarantias de Valores, Operações de Créditos: internas e externas, e Antecipação da Receita, 100%. Para as Assembleias Legislativas, seguem os resultados para Despesa Total com Pessoal: limite máximo de 96,15%, prudencial de 96,15% e alerta de 96,15%. Portanto, segundo a média geral dos anos de 2016 e 2017, 78,55% dos estados brasileiros estão cumprindo os limites determinados pela LRF, com um total de 96,15% para as Assembleias Legislativas.

Palavras-chaves: Lei de Responsabilidade Fiscal. Despesas de Pessoal. Finanças Públicas.

ABSTRACT

Complementary Law No. 101/2000 was created with the objective of establishing public finance rules aimed to fiscal responsibility, with a planned and transparent action to balance the public accounts. Thus, the general objective of this research is to identify the Fiscal Management Reports of the Brazilian states and Legislative Assemblies to verify if they are complying with the limits of the Brazilian Fiscal Responsibility Act (LRF). This research is classified as exploratory and descriptive, performed by the deductive method. Its bibliographic procedure and technique of data collection is indirect. With this, the research reaches the following results for the states in 2016: Total Personnel Expense for the Brazilian states, maximum limit of 76.92%, prudential limit of 53.85%, alert limit of 34.61%; for Consolidated Net Debt, 88.46%; for Guarantees and Counter-guarantees of Securities, Credit Transactions: internal and external, and Anticipation of Revenue, 100%. In 2017: Total Personnel Expense for the Brazilian states, maximum limit of 73.08%, prudential limit of 50%, alert limit of 33.33%; for Consolidated Net Debt, 91.67%; for Guarantees and Counter-guarantees of Securities, Credit Transactions: internal and external, and Anticipation of Revenue, 100%. For the Legislative Assemblies, the following percentages were obtained: Total Personnel Expense for the maximum limit of 96.15%, prudential limit of 96.15%, and alert limit of 96.15%. In 2017, it was: Total Personnel Expense for the maximum limit of 96.15%, prudential limit of 96.15%, and alert limit of 96.15%. Finally, the average of both years for the limits is: Total Personnel Expense for the Brazilian states, maximum limit of 75%, prudential limit of 51,93%, alert limit of 33.97%; for Consolidated Net Debt, 90.07%; for Guarantees and Counter-guarantees of Securities, Credit Transactions: Internal and external, and Anticipation of Revenue, 100%. For the Legislative Assemblies, the results are the following for Total Personnel Expense: maximum limit of 96.15%, prudential limit of 96.15%, and alert limit of 96.15%. Therefore, according to the general average of 2016 and 2017, 78.55% of the Brazilian states are meeting the limits determined by LRF, with a total of 96.15% for the Legislative Assemblies.

Keywords: Fiscal Responsibility Act. Personnel Expense. Public Finances.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Variáveis dadas em percentuais para os Estados.....	34
Tabela 2 - Variáveis dadas em percentuais para as Assembleias Legislativas	35
Tabela 3 - Análise de Cumprimento da LRF dos Estados brasileiros	66
Tabela 4 - Análise Geral de Cumprimento da LRF dos Estados Brasileiros.....	70
Tabela 5 – Análise de Cumprimento da LRF das Assembleias Administrativas	72

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

FIGURA 1 – Estrutura da administração pública.....	16
FIGURA 2 – Estágios da receita	26
FIGURA 3 – Relatório de Gestão Fiscal simplificado	29
FIGURA 4 – Limite Máximo de Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo (2016)	37
FIGURA 5 – Limite Prudencial de Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo (2016) .	39
FIGURA 6 – Limite de Alerta de Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo (2016) ...	40
FIGURA 7 – Limite Máximo da Dívida Consolidada Líquida do Poder Executivo (2016)...	42
FIGURA 8 – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores do Poder Executivo de 2016	43
FIGURA 9 – Demonstrativo das Operações de Créditos Internos e Externos do Poder Executivo de 2016.....	44
FIGURA 10 – Demonstrativo das Operações de Créditos por Antecipação da Receita do Poder Executivo de 2016.....	45
FIGURA 11 – Limite Máximo de Despesa Total com Pessoal do Poder Legislativo (2016) .	47
FIGURA 12 – Limite Prudencial de Despesa Total com Pessoal do Poder Legislativo (2016)	48
FIGURA 13 – Limite de Alerta de Despesa Total com Pessoal do Poder Legislativo (2016)	50
FIGURA 14 – Limite Máximo de Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo (2017) ..	52
FIGURA 15 – Limite Prudencial de Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo (2017)	53
FIGURA 16 – Limite de Alerta de Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo (2017) .	55
FIGURA 17 – Limite Máximo da Dívida Consolidada Líquida do Poder Executivo (2017) .	57
FIGURA 18 – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores do Poder Executivo de 2017	58
FIGURA 19 – Demonstrativo das Operações de Créditos Internos e Externos do Poder Executivo de 2017	59
FIGURA 20 – Demonstrativo das Operações de Créditos por Antecipação da Receita do Poder Executivo de 2017	60
FIGURA 21 – Limite Máximo de Despesa Total com Pessoal do Poder Legislativo (2017) .	62
FIGURA 22 – Limite Prudencial de Despesa Total com Pessoal do Poder Legislativo (2017)	63
FIGURA 23 – Limite de Alerta de Despesa Total com Pessoal do Poder Legislativo (2017)	64

LISTA DE SIGLAS

- CFC - Conselho Federal de Contabilidade
- FMI - Fundo Monetário Internacional
- IFAC - Federação Internacional de Contadores
- IPSASB - Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
- LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias
- LOA - Lei Orçamentária Anual
- LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal
- NBC - Norma Brasileira de Contabilidade
- PPA - Plano Plurianual
- RCL - Receita Corrente Líquida
- RGF - Relatório de Gestão Fiscal

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO.....	12
1.2 PROBLEMA DE PESQUISA.....	13
1.3 OBJETIVOS	13
1.3.1 Objetivo geral.....	13
1.3.2 Objetivos específicos.....	13
1.4 JUSTIFICATIVA.....	14
1.5 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA	15
2 REFERENCIAL TEÓRICO	16
2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: Conceitos Introdutórios	16
2.2 CONTABILIDADE PÚBLICA	17
2.3 CICLO ORÇAMENTÁRIO.....	19
2.3.1 Plano Plurianual	21
2.3.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias.....	22
2.3.3 Lei Orçamentária Anual	23
2.4 RECEITAS PÚBLICAS	23
2.5 DESPESAS PÚBLICAS	26
2.6 A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	28
2.7 RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL	29
3 PROCEDER METODOLÓGICO.....	32
3.1 QUANTO AO MÉTODO DE ABORDAGEM	32
3.2 QUANTO AO OBJETIVO DA PESQUISA	32
3.3 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS DA PESQUISA.....	32
3.4 QUANTO AS TÉCNICAS DE COLETAS DE DADOS	33
3.5 QUANTO À POPULAÇÃO E AMOSTRA DE DADOS	33
3.6 VARIÁVEIS E TRATAMENTOS DOS DADOS	34
4 ANÁLISE DE CONTEÚDO	36
4.1 DADOS DOS ESTADOS BRASILEIROS REFERENTE AO ANO DE 2016	36
4.1.1 Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo de 2016.....	36
4.1.2 Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida do Poder Executivo de 2016.....	41
4.1.3 Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores do Poder Executivo de 2016..	43
4.1.4 Demonstrativo das Operações de Crédito do Poder Executivo de 2016.....	44
4.1.4.1 Operações de Créditos Internos e Externos.....	44
4.1.4.2 Operações de Créditos por Antecipação da Receita.....	45

4.2 DADOS DAS ASSEMBLEIAS LEGISLATIVAS REFERENTES AO ANO DE 2016.....	46
4.2.1 Despesa Total com Pessoal do Poder Legislativo de 2016	46
4.3 DADOS DOS ESTADOS BRASILEIROS REFERENTES AO ANO DE 2017	51
4.3.1 Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo de 2017	51
4.3.2 Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida do Poder Executivo de 2017	56
4.3.3 Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores do Poder Executivo de 2017 ..	58
4.3.4 Demonstrativo das Operações de Crédito do Poder Executivo de 2017	59
4.3.4.1 Operações de Créditos Internos e Externos.....	59
4.3.4.2 Operações de Créditos por Antecipação da Receita.....	60
4.4 DADOS DAS ASSEMBLEIAS LEGISLATIVAS REFERENTES AO ANO DE 2017	61
4.4.1 Despesa Total com Pessoal do Poder Legislativo de 2017	61
5 ANÁLISE CONJUNTA DOS DADOS	65
5.1 ANÁLISE DOS DADOS DOS ANOS DE 2016 E 2017 DOS ESTADOS BRASILEIROS	65
5.2 ANÁLISE DOS DADOS DOS ANOS DE 2016 E 2017 DAS ASSEMBLEIAS LEGISLATIVAS	71
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS	76
REFERÊNCIAS	79

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

Administração pública é um conjunto de atividades com o propósito de satisfazer as necessidades coletivas da sociedade, fazendo com que haja um crescimento econômico e social; ou seja, é uma prestação de serviço que executa, dirige, governa e exerce a vontade de alcançar resultado satisfatório (KOHAMA, 2010).

Para alcançar resultados satisfatórios, a administração pública tem o apoio da contabilidade pública, pois é por meio dela que são aplicadas as técnicas de como registrar os atos e fatos administrativos e fornecer informações relevantes que poderão ser utilizadas na tomada de decisão e no controle do patrimônio público (MOTA, 2003).

Com a necessidade de controlar a administração pública em relação aos gastos, houve no ano de 2000 o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, que tinha a finalidade de melhorar os serviços prestados à sociedade e incentivar o crescimento e o desenvolvimento econômico e financeiro do país (ANDRADE, 2008). A Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, afirma que ações planejadas e transparentes previnem riscos e corrigem desvios que desequilibram contas públicas, cumprindo metas e obedecendo limites de despesas (BRASIL, 2000).

A Lei de Responsabilidade Fiscal surgiu com o intuito de tornar eficiente a administração do setor público, obrigando os gestores públicos a seguirem regras para administrar as finanças públicas, apresentando a prestação de contas com transparência para buscar uma gestão eficiente (ANDRADE, 2008).

Uma forma de acompanhar as atividades financeiras com a comparação de valores gastos por cada um dos poderes é por meio de relatórios gerados pela contabilidade, pois abrangem as variáveis imprescindíveis à consecução das metas fiscais e à observância dos limites fixados para despesas e dívidas (NASCIMENTO, 2014).

Um ponto importante a ser destacado com a aplicação da LRF é o compromisso dos governantes com a sociedade, pois este se dá com a transparência das ações tomadas no seu determinado período de governo, já que a lei obriga a publicação dos relatórios de gestão que devem ser acessíveis a todos (KOHAMA, 2010).

1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

Marconi e Lakatos (2003) definem problema como o ponto de partida para o pesquisador. É o problema que desperta a curiosidade e faz com que o pesquisador realize tentativas para resolvê-lo.

De acordo com a definição de Marconi e Lakatos, o problema de pesquisa é o seguinte: Os relatórios de gestão fiscal dos estados brasileiros e das Assembleias Legislativas estão dentro dos limites da Lei de Responsabilidade Fiscal?

1.3 OBJETIVOS

O objetivo deve apresentar a intenção da pesquisa, de forma mais clara possível, para facilitar a investigação do pesquisador (SILVA, 2010).

1.3.1 Objetivo geral

Para Silva e Menezes (2005), o objetivo geral mostra o motivo do pesquisador, de forma transparente e objetiva, para que tal pesquisa atinja um número maior de pessoas.

Nesse sentido, é objetivo geral identificar se os relatórios de gestão fiscal dos estados brasileiros e das Assembleias Legislativas estão dentro dos limites da Lei de Responsabilidade Fiscal.

1.3.2 Objetivos específicos

Silva (2010) define objetivos específicos como o detalhamento de itens específicos da pesquisa para que se alcance o objetivo geral, e ambos devem estar ligados para que não se perca o direcionamento da pesquisa. São eles:

- Conceituar contabilidade pública;
- discorrer sobre a Lei de Responsabilidade Pública;
- expor sobre orçamento, despesa e receita pública;

- apresentar comparativamente os resultados obtidos sobre o cumprimento da LRF dos estados brasileiros e assembleias legislativas.

1.4 JUSTIFICATIVA

Sabe-se que o um dos problemas enfrentados pela ordem macroeconômica do país nos últimos tempos, não importando o nível de governo, é a dívida pública, pois, em muitos casos, os gastos públicos estão acima da arrecadação (NASCIMENTO, 2014).

No Brasil, os administradores públicos preocupavam-se apenas com realizações de obras em diversos setores, até mesmo por exigência da própria população (NASCIMENTO, 2014). Como a avaliação do governo era dada pelo número de obras realizadas em sua administração, as finanças dos entes públicos eram esquecidas (MOTA, 2003).

Com isso, a Lei de Responsabilidade Fiscal vem trazer uma forma de controlar a dívida pública, com normas e princípios internacionais que procuram equilibrar as contas públicas, com o propósito de gastar apenas o que se arrecada (NASCIMENTO, 2014).

O art. 1º da Lei nº 101/2000 ressalta que, para prevenir riscos e evitar, por meio de desvios, o desequilíbrio das contas públicas, são estabelecidas metas nos resultados de receitas e despesas, limitando-as, para que haja planejamento e transparência para a gestão pública (BRASIL, 2000).

Este trabalho é relevante para academia, pois contribuirá para a ciência, como forma de absorção de conhecimento de como está sendo administrado os gastos públicos e se estão dentro dos limites que determina a Lei.

Já para a sociedade, tem o papel de informá-la como está o nível de cumprimento dos estados e Assembleias Legislativas, de modo que, a mesma, possam ter uma participação maior na gestão pública.

1.5 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

Delimita-se a pesquisa à identificação dos relatórios de gestão fiscal dos estados brasileiros e das Assembleias Legislativas publicados nos anos de 2016 e 2017, pois é o início de uma gestão pública do PPA do ciclo orçamentário.

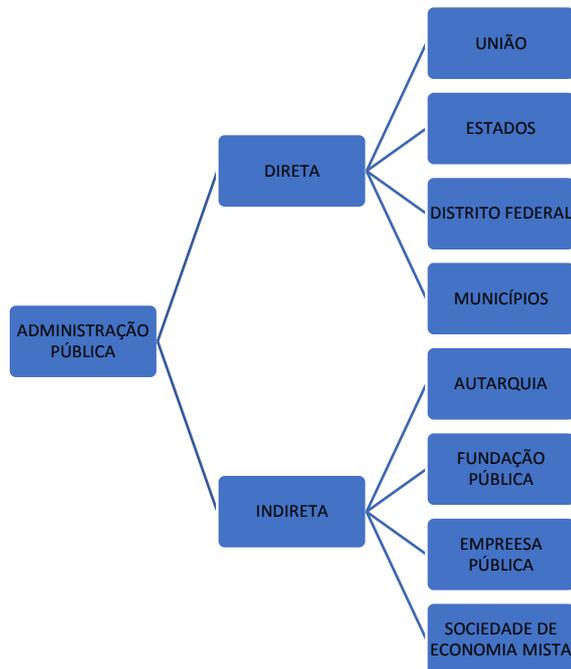
2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: Conceitos Introdutórios

Administração pública é o conjunto de agentes, serviços e órgãos que executa, governa, e exerce a vontade de interesse público com o objetivo de satisfazer as necessidades coletivas (KOHAMA 2010). É, também, uma junção de funções que busca, através de uma boa gestão, suprir as necessidades básicas de uma sociedade (ARAUJO; ARRUDA, 2009).

Buscando uma organização, a administração pública se estrutura em dois tipos: a administração direta ou centralizada, que é integrada e ligada à estrutura organizacional e ao poder Executivo; e a administração indireta ou descentralizada, que são os serviços públicos ou de seu interesse (KOHAMA, 2010). Ver Figura 1.

FIGURA 1 – Estrutura da administração pública



Fonte: Kohama 2010, adaptado pelo autor.

O mesmo autor ainda destaca duas divisões: a administração centralizada diz respeito aos serviços integrados nos âmbitos federal (presidência da República e ministros); estadual (governo e Secretarias de Estado); e municipal, com estrutura semelhante. Já a administração

descentralizada é a transferência do serviço público ou de interesse público para outra entidade criada pelo Estado, ou autorizada por ele, para satisfação dos fins administrativos.

Segundo a Constituição de 1988, a administração pública direta e indireta da União, estados, Distrito Federal e municípios deve obedecer aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (BRASIL, 1988). Esses princípios são mandamentos que sustentam as ações de gestores e funcionários públicos, para dar mais sentido, harmonia e lógica (NASCIMENTO, 2014).

Nascimento (2014) traz as definições dos princípios da administração pública:

- Princípio da legalidade: o administrador público fica restringido a fazer apenas o que a lei determina, obriga ou especifica;
- Princípio da impessoalidade: as decisões da administração pública têm que estar voltadas apenas ao interesse público;
- Princípio da moralidade: é uma junção do que é legal com o impessoal;
- Princípio da publicidade: é a publicação dos atos praticados pela administração, a transparência;
- Princípio da eficiência: onde a administração tem que funcionar com presteza, perfeição e rendimento funcional.

2.2 CONTABILIDADE PÚBLICA

Contabilidade é uma ciência que tem o patrimônio como sua principal fonte de estudo e que expõe, por meio de fórmulas racionalmente deduzidas, as consequências da administração em relação aos resultados (KOHAMA, 2010).

Já a contabilidade voltada para o setor público, a NBCT 16.1 (2012), é definida como o ramo da contabilidade que aplica os princípios e normas contábeis direcionados ao controle patrimonial de entidades públicas para gerar informações.

Para Schneider e Miguel (2013), a contabilidade, assim como toda ciência, é regida por princípios, a Resolução n° 1282/2010 traz os princípios da contabilidade voltada para o setor público com suas próprias interpretações sob a perspectiva do setor público.

Schneider e Miguel (2013) definem os princípios de contabilidade sob a perspectiva do setor público em:

- Princípio da entidade: onde o agente público tem autonomia na destinação social do patrimônio e se responsabilizam pela prestação de contas;
- Princípio da continuidade: quando ainda há a destinação social do seu patrimônio;
- Princípio da oportunidade: diz que o reconhecimento, a mensuração e a evidenciação da informação contábil devem ser integralmente reconhecidos, mesmo que não sejam concretizados de forma legal.

Os autores ainda definem:

- Princípio do registro pelo valor original: é o valor mensurado pelo consenso de agentes internos e externos que tem por base o valor de entrada;
- Princípio da competência: diz que nas transações, independente ter recebido ou pago, deve ser reconhecido no período que se referem;
- Princípio da prudência: onde devem ser reconhecidas mutações, quando ocorrerem, que alterem o patrimônio líquido, com menor valor para ativos e maior valor para passivos.

Slomski (2013) diz que a base da contabilidade pública está ligada às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (IPSASB), à Federação Internacional de Contadores (IFAC), ao Conselho Federal de Contabilidade (CFC), à lei 4.320 de 17 de março de 1964 e à lei complementar 101, de 4 de maio de 2000.

Com isso, conclui-se que a contabilidade pública estuda, registra, controla e demonstra os atos administrativos ocorridos na administração pública, acompanhando sua execução e as variações do patrimônio público (SCHNEIDER; MIGUEL, 2013).

A NBC T 16.1 (2012) traz o objetivo da contabilidade pública, que é de fornecer informações aos usuários dos resultados alcançados e os aspectos de natureza orçamentária, econômica, financeira e física do patrimônio público e suas mutações para dar apoio na tomada de decisão, prestação de contas e suporte à instrumentação social.

Schneider e Miguel (2013) destacam, para melhor entendimento do objetivo: a tomada de decisão, processo que envolve o conhecimento do patrimônio para dar andamento nas atividades; prestação de conta, que são os documentos reunidos para comprovar as destinações das ações tomadas; instrumento de controle social, que é o exercício cotidiano dos agentes

públicos de fornecer informações compreensivas e úteis aos cidadãos sobre sua capacidade de controle do uso de recursos e patrimônio público.

Para Araújo e Arruda (2009), a contabilidade pública é de grande relevância para administração pública, por se tratar de uma junção de dados processados com a finalidade de registrar, controlar e apresentar a realidade do que se possa medir em valor econômico os bens da União, estados e municípios e suas instituições de direito público interno. Regulada pela lei nº 4.320 de 17 de março de 1964, que decreta os padrões a serem seguidos para o controle dos bens públicos, traçando as previsões de receitas públicas, e engloba as receitas correntes e as de capital, bem como a fixação de despesas públicas, que são as despesas correntes e de capital (BRASIL, 1964).

Portanto, Araújo e Arruda (2009) definem contabilidade pública como o ramo que se baseia em normas próprias, ligada ao registro, controle e avaliação do patrimônio público e suas inconstâncias, incluindo aspectos orçamentários, financeiros e patrimoniais para planejar e controlar a gestão pública.

Slomski (2013) destaca que o sistema contábil é constituído dos subsistemas orçamentário e financeiro-patrimonial, que serão organizados de forma que apresentem claramente o sistema contábil, para que se possa realizar um acompanhamento da execução orçamentária, determinação dos custos e análise e interpretação dos resultados econômicos e financeiros.

O autor ainda afirma que o subsistema orçamentário é o confronto da receita com a despesa que influenciará o resultado do exercício, e o subsistema financeiro-patrimonial tem o objetivo de demonstrar a situação do patrimônio.

2.3 CICLO ORÇAMENTÁRIO

O ciclo orçamentário, também conhecido como orçamento público, é o que determina as ações a serem tomadas pelo poder público. É ele que inicia o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e encerra com a Lei de Orçamentos Anuais (KOHAMA, 2010).

Araújo e Arruda (2009) mencionam que o orçamento público surgiu em 1824 na constituição do império, quando o Ministério de Estado da Fazenda, assim que recebesse as

projeções de despesas das suas repartições, deveria apresentar anualmente um balanço de receita e despesas gerais do ano anterior para a Câmara dos Deputados, no intuito de que o orçamento não fosse ultrapassado no ano seguinte.

O orçamento público é o principal instrumento para a gestão governamental, pois limita os gastos e determina o que deve entrar e sair dos cofres públicos, num período estipulado, destinando os recursos para as despesas mais importantes (ARAÚJO; ARRUDA, 2009).

Para Viana Junior (2015), com a modernização do orçamento público surgiram outros dos seguintes tipos: orçamento tradicional, que lidava apenas com a previsão da receita e da despesa; orçamento de desempenho, que tomava como base apenas os resultados alcançados; orçamento programa, baseado em planejamento no qual se estabelece o objetivo dos gastos; e o orçamento base zero, que tem o objetivo da justificação de gasto, levando em consideração a necessidade e o que há disponível.

Segundo a lei 4.320/64, para discriminar as receitas e despesas deve-se obedecer aos seguintes princípios:

- Princípio da unidade: a União, estado e municípios devem ter apenas um orçamento para cada exercício financeiro;
- Princípio da universalidade: os poderes Executivo, Legislativo e Judiciário da União, estados, Distrito Federal e municípios devem apresentar no orçamento as suas receitas e despesas;
- Princípio da anualidade: período a que se referem as receitas e despesas (BRASIL, 1964).

Kohama (2010) acrescenta os princípios: da programação, onde-se escolhe o objetivo que se pretende alcançar, determinando ações que permitam atingi-lo; da clareza, no qual, para o governo e a administração se tornar eficiente, o orçamento deve ser apresentado de forma clara, ordenada e completa; do equilíbrio, pois receita e despesa devem ser de valores iguais.

Kohama (2010) ainda diz que os governos devem adotar o Sistema de Planejamento Integrado, conhecido também como Processo Planejamento-Orçamento, que se consubstancia nos instrumentos: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei de Orçamento Anual.

2.3.1 Plano Plurianual

Para Schneider e Miguel (2013), o Plano Plurianual ou PPA é uma lei com prazo determinado de quatro anos e desajustado do mandato inicial para não interromper o atendimento à sociedade, ou seja, atinge ainda o primeiro ano do próximo chefe do poder Executivo para dar continuidade no que foi determinado por essa lei.

Kohama (2010) afirma que o PPA é um plano de médio prazo que busca estabelecer que os governos federal, estadual e municipal alcancem seus objetivos e metas no tempo estabelecido. Ainda segundo o mesmo autor, a lei que instituir o Plano Plurianual estabelecerá as diretrizes, objetivos e metas da gestão pública para as despesas de capital e outras decorrentes.

Andrade (2002) traz que as diretrizes, os programas, os objetivos, ações e metas do governo são as ferramentas utilizadas para elaborar o PPA. As diretrizes do governo dão uma direção ao planejamento do governo, orientando e definindo critérios para as estratégias, os programas que visam solucionar os problemas de bem comum da sociedade, os objetivos que indicam quais resultados a gestão pública quer alcançar, as ações que põem em prática os objetivos, e as metas que mostram quem será atingido em curto prazo.

Schneider e Miguel (2013) resumem o conteúdo do Plano Plurianual em dois temas. Um é a base estratégica, que faz observação das condições econômica e social, estabelecendo propostas de diretrizes, objetivos e prioridades, fazendo previsões de recursos e onde serão gastos estes recursos. O outro são os programas, que vão pôr em prática as estratégias, resolvendo ou minimizando os problemas da sociedade.

Schneider e Miguel (2013) ainda apresentam as fases do PPA em:

- Preparação: esboço da situação em que se encontra o ente (União, estado ou município) atualmente e sua capacidade arrecadatória;
- Elaboração: verificação das medidas a serem tomadas para resolver problemas e as demandas;
- Aprovação: levada ao Poder Legislativo para discutir mudanças do projeto antes da aprovação;
- Implantação e Execução: momento em que se torna uma lei que arrecada e gasta os recursos em relação os objetivos estabelecidos; é executada por meio da Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual;

- Avaliação: acompanhamento cuidadoso a fim de observar se o resultado está sendo alcançado;
- Revisão: verifica as falhas, com a possibilidade de fazer alterações.

2.3.2 Lei de Diretrizes Orçamentárias

A Lei de Diretrizes Orçamentárias ou LDO é uma lei ordinária de conexão entre o Plano Plurianual e a Lei Orçamentária Anual, pois determina quais programas e ações são realizados, em determinado exercício, pela LOA (SCHNEIDER; MIGUEL, 2013).

Segundo o art. 165 § 2º da Constituição Federal:

2º A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento (BRASIL,1988).

Para Kohama (2010), essa lei orienta como o orçamento anual, estabelecido pelo Plano Plurianual, deve ser elaborado, organizando um equilíbrio entre receitas e despesas, discernimento e forma de limitar hipóteses previstas na lei, normas para controlar os custos e avaliar os resultados dos programas orçamentários e requisitos para transferir recursos às entidades públicas e privadas.

Completam Schneider e Miguel (2013) que a LDO deve registrar, de acordo com as situações previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal, como o administrador público está limitando as despesas, por meio de critérios e parâmetros, para que não seja maior que as receitas e evite um endividamento ou enriquecimento ilícito do ente.

Também integrará o projeto da LDO, segundo Kohama (2010), o Anexo de Metas Fiscais aos administradores públicos, onde se estabelecem metas anuais, em valores correntes e constantes, para o exercício referido e aos dois próximos, contendo: uma avaliação do exercício anterior, um demonstrativo de comparação dos três últimos anos por meio de cálculos, uma evolução do patrimônio líquido dos últimos três anos, uma avaliação financeira da previdência social e um demonstrativo da estimativa da renúncia de receita e compensação de expansão das despesas obrigatórias.

2.3.3 Lei Orçamentária Anual

Para Schneider e Miguel (2013), a Lei Orçamentária anual ou LOA é a parte que completa o planejamento público, contendo a previsão da receita e a fixação da despesa de um exercício. Essas despesas têm o objetivo de resolver problemas da sociedade ou manutenção de serviços que estão postos à sua disposição.

A Lei Orçamentária deverá obedecer aos princípios da unidade, universalidade e anualidade para discriminar as receitas e despesas (SLOMSKI, 2013).

Seguindo o princípio da unidade, o art. 165 § 5º da Constituição Federal diz que a LOA compreenderá: o Orçamento Fiscal, que se refere aos três poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário), seus fundos, órgãos e entidades da administração direta ou indireta, incluindo as fundações criadas e mantidas pelo poder público; o Orçamento de Investimento, que são as empresas nas quais o Estado detém a maior parte do capital social; e o Orçamento da Seguridade Social, que são todas empresas e órgãos vinculados ao poder público (BRASIL, 1988).

Partindo para o princípio da universalidade, a Lei 4.320, de 17 de março de 1994, traz que a Lei do Orçamento abrangerá todas as receitas autorizadas em lei e todas as despesas dos órgãos do Governo e da administração centralizada (BRASIL, 1964). Já o princípio da anualidade diz que o orçamento deverá ser elaborado e autorizado no ano civil (SLOMSKI, 2013).

Segundo Schneider e Miguel (2013), o prazo para encaminhar a LOA é até o dia 31 de agosto na casa Legislativa e devolvida até dia 22 de dezembro, quando se aprova, no prazo de um ano, a arrecadação e os gastos. O Executivo terá um prazo de trinta dias para estabelecer suas divisões mensais de arrecadações e despesas.

Portanto, para Kohama (2010), a Lei Orçamentária Anual é uma ferramenta utilizada para colocar em prática as ações e objetivos já planejados pelo PPA e direcionadas pela LDO, com o intuito de melhorar o atendimento e o bem-estar da sociedade.

2.4 RECEITAS PÚBLICAS

Kohama (2010) afirma que receita pública é basicamente o que é recolhido para os cofres públicos por meio de valores ou bens, ou seja, é o que o governo estipulou em lei,

contratos ou outros meios, um valor que é de direito do Estado. Ainda segundo o mesmo autor, as receitas são classificadas em orçamentárias e extraorçamentárias.

Para Schneider e Miguel (2013), as receitas orçamentárias são, entre outras, as que financiam as despesas orçamentárias, passam pelos estágios de execução orçamentária, têm caráter permanente e pertencem ao Estado.

Kohama (2010) traz os estágios da receita orçamentária, os passos percorridos pelos órgãos e repartições que evidenciam o momento em que se encontram os recursos públicos, sendo eles: a previsão, lançamento, arrecadação e recolhimento.

Para Slomski (2013), as receitas orçamentárias são as previstas na Lei Orçamentária Anual, legalmente estabelecidas e que seguem o princípio da anterioridade, salvo imprevistos de guerra, que reduzem para 90 dias a sua cobrança, e são classificadas em categoria econômica. São elas que informam se a receita é corrente ou de capital.

Ainda segundo Slomski (2013), a receita extraorçamentária é a que possui registros no ativo e no passivo, tendo caráter temporário, e não depende de autorização legislativa, ou seja, o Estado é apenas um depositário dos valores, tendo caráter devolutivo.

Schneider e Miguel (2013) definem: receita corrente é a receita originada de tributos, contribuições e outros recursos que têm a destinação de dar manutenção nos serviços públicos; e a receita de capital é a receita auferida de venda de imobilizados, ou seja, é decorrente de mutação do patrimônio. Ver Quadro 1.

QUADRO 1 – Fontes da Receitas Correntes e de Capital

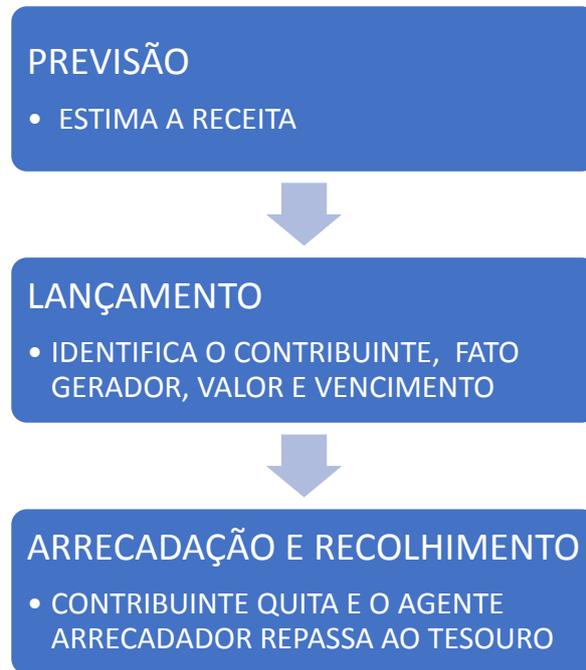
RECEITAS CORRENTES	RECEITA TRIBUTÁRIA: IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUIÇÕES DE MELHORIA
	RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS E ECONÔMICAS
	RECEITA PATRIMONIAL: IMOBILIÁRIAS, PARTICIPAÇÕES E DIVIDENDOS E OUTRAS RECEITAS PATRIMONIAIS
	RECEITA AGROPECUÁRIA : PRODUÇÃO VEGETAL, ANIMAL E DERIVADOS
	RECEITA DE SERVIÇOS: COMERCIAIS, FINANCEIROS, DE TRANSPORTE E ETC
	OUTRAS RECEITAS CORRENTES: MULTAS E JUROS DE MORA, COBRANÇA DA DÍVIDA ATIVA E ETC
RECEITAS DE CAPITAL	OPERAÇÕES DE CRÉDITO: OPERAÇÕES INTERNAS E EXTERNAS
	ALIENAÇÕES DE BENS: MÓVEIS E IMÓVEIS
	AMORTIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS: EMPRÉSTIMOS CONCEDIDOS
	TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL: INTERGOVERNAMENTAIS, INSTITUIÇÕES PRIVADAS, DO EXTERIOR
	OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL

Fonte: Schneider e Miguel (2013), adaptada pelo autor.

A entidade pública governamental, para adquirir recursos para administrá-la, precisa passar pelos estágios da receita para a execução orçamentária, que são: a previsão, o lançamento, a arrecadação e o recolhimento (ARAUJO; ARRUDA, 2009).

Slomski (2013) traz as definições dos estágios:

- Previsão: estimativa de quanto se pretende recolher para bancar os serviços do governo no exercício;
- Lançamento: identificação dos contribuintes e o apontamento de suas obrigações perante a Fazenda Pública;
- Arrecadação: pagamento realizado pelo contribuinte para a Fazenda;
- Recolhimento: transferência do arrecadado para o tesouro. Ver Figura 2.

FIGURA 2 – Estágios da receita

Fonte: Kohama 2010, adaptado pelo autor (2018).

Portanto a instituição pública tem características próprias e é subordinada ao recebimento realizado ao cofre público. Quanto maior for a eficiência da gestão pública, mais eficaz será o processo de arrecadação e recolhimento (KOHAMA, 2010).

2.5 DESPESAS PÚBLICAS

Segundo Araújo e Arruda (2009), despesa pública é o que foi ou será consumido, de acordo com a lei, para suprir as necessidades básicas de uma sociedade, podendo ser dirigida para gasto de capital, quando investe em bens públicos, e/ou em realização de serviços, quando atende fins constitucionais. Todo consumo de bens e direito é designado a satisfazer as necessidades públicas, e diferenciam-se em despesas efetivas e não efetivas (SLONSKI, 2013).

Slomski (2013) define que despesa efetiva são os gastos fixados na LOA, com o custeio de pessoal e encargos sociais, juros e encargos da dívida e outras despesas correntes; e despesa não efetiva ou despesa de mutação do patrimônio é a que incorpora o ativo não circulante, como gasto para aquisição de material que vai para o estoque.

Andrade (2002) divide as despesas públicas em dois tipos: a orçamentária e a extraorçamentária. A despesa orçamentária trata-se dos pagamentos que já foram aprovados e fixados no orçamento com dependência do Legislativo; as despesas extraorçamentárias não dependem do Legislativo e correspondem à restituição ou entrega de valores já recebidos.

As despesas são classificadas segundo a natureza: categoria econômica, grupos de natureza da despesa e elementos de despesa (KOHAMA, 2010).

Para Araújo e Arruda (2009), na categoria econômica estão classificadas as despesas correntes e de capital, onde as correntes são os gastos operacionais utilizados para manutenção e os funcionamentos dos órgãos públicos, e as despesas de capital são os gastos que contribuem para formação ou aquisição de ativos.

O grupo de natureza da despesa apresenta os elementos da despesa que possuem característica semelhante ao objeto de despesa, como os gastos com pessoal e encargos sociais, juros e encargos da dívida, investimentos, inversões financeiras e amortização da dívida (KOHAMA, 2010).

Sobre os elementos de despesa, a portaria interministerial nº 163 de 04 de maio de 2001 (atualizada) afirma que:

§ 3º O elemento de despesa tem por finalidade identificar os objetos de gasto, tais como vencimentos e vantagens fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros de que a administração pública se serve para a consecução de seus fins (BRASIL, 2001, p. 2).

As despesas orçamentárias, para serem mais bem classificadas, obedecerão aos quatro estágios da despesa, que são: a fixação, o empenho, a liquidação e o pagamento (SLOMSKI, 2013).

A lei 4.320 de 17 de março de 1964 traz as seguintes definições dos estágios da despesa: fixação, onde se estabelecem os gastos orçamentários dados pela LOA; empenho, que é a separação do recurso para que um credor realize o pagamento; liquidação, que é verificar o direito do credor, se ele cumpriu com o que foi acordado; e por fim o pagamento, que é a ordem de extinguir a despesa pela autoridade competente.

Portanto, segundo Schneider e Miguel (2013), para que o administrador público não quebre o princípio da legalidade, com aprovação do Legislativo que representa a sociedade, as

despesas públicas devem ser autorizadas pelo Projeto de Lei Orçamentária Anual, para serem realizados gastos que visam a manutenção, o funcionamento ou expansão dos serviços públicos.

2.6 A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Para Andrade (2008), a Lei de Responsabilidade Fiscal ou Lei Complementar n° 101, de 04 de maio de 2000, foi criada para reformar a maneira de administrar o setor público, considerando mais a forma gerencial do que a burocrática, com ações planejadas e transparentes, aumentando a eficiência da prestação de serviço à sociedade e incentivando o crescimento e o desenvolvimento econômico e social do país.

Segundo Nascimento (2014), a Lei de Responsabilidade Fiscal é incorporada a alguns princípios e normas internacionais, tendo como referência o Fundo Monetário Internacional (FMI), a Nova Zelândia, a Comunidade Econômica Europeia e os Estados Unidos.

Nascimento (2014) ainda destaca o que influenciou a criação da LRF: o FMI respeita o princípio da transparência das contas públicas para a população, a Nova Zelândia inspira a imposição de limites e restrição, a Comunidade Econômica Europeia tem metas para o equilíbrio fiscal, e por fim os Estados Unidos apresenta limites para empenho de despesas e medidas de compensação.

Araújo e Arruda (2009) trazem quatro pilares básicos para uma gestão saudável. O primeiro é a necessidade do planejamento governamental, em que entram os conteúdos para a LDO e a LOA; o segundo é alcançar o equilíbrio fiscal pela contenção dos gastos, observância de limites e estabelecer regras e controle para as despesas; o terceiro pilar é o controle do endividamento público, e, por fim, o quarto pilar é a transparência da gestão fiscal.

A Lei de Responsabilidade Fiscal tem como propósito fixar limites com pessoal, determinando percentuais referentes à receita para os três poderes da União (estados, Distrito Federal e municípios), limites com a dívida pública, que seguem o mesmo sentido dos limites com pessoal, e estabelecer metas para que o governante possa controlar as receitas e despesas (BRASIL, 2000).

Segundo a Secretaria do Tesouro Nacional, a Lei de Responsabilidade Fiscal, por meio do Relatório de Gestão Fiscal, tem o propósito de contribuir com a transparência das contas públicas e fornecer com qualidade as informações aos usuários (BRASIL, 2016).

2.7 RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL

Segundo Slomski (2013), a Lei de Responsabilidade Fiscal impôs à administração pública elaborar e divulgar o Relatório de Gestão Fiscal ao final de cada quadrimestre, disponibilizado ao público por meio eletrônico, onde devem-se apresentar demonstrativos comparativos de gastos com pessoal, dívidas consolidadas, garantias e contragarantias de valores, operações de créditos, disponibilidade de caixa, restos a pagar e o demonstrativo simplificado do RGF. Conforme a Figura 3.

FIGURA 3 – Relatório de Gestão Fiscal simplificado

<IDENTIFICAÇÃO DA ESFERA DE GOVERNO> - <IDENTIFICAÇÃO DO PODER>
 <IDENTIFICAÇÃO DO ÓRGÃO, QUANDO O DEMONSTRATIVO FOR ESPECÍFICO DE UM ÓRGÃO>
 VERSÃO SIMPLIFICADA DO RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DOS LIMITES
 ORÇAMENTOS FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
 <PERÍODO DE REFERÊNCIA>

LRF, art. 48 - Anexo VII		R\$ Milhares
DESPESA COM PESSOAL		
	VALOR	% SOBRE A RCL
Total da Despesa com Pessoal para fins de apuração do Limite - TDP		
Limite Máximo (incisos I, II e III, art. 20 da LRF)		
Limite Prudencial (§ único, art. 22 da LRF)		
DÍVIDA		
	VALOR	% SOBRE A RCL
Dívida Consolidada Líquida		
Limite Definido por Resolução do Senado Federal		
GARANTIAS DE VALORES		
	VALOR	% SOBRE A RCL
Total das Garantias		
Limite Definido por Resolução do Senado Federal		
OPERAÇÕES DE CRÉDITO		
	VALOR	% SOBRE A RCL
Operações de Crédito Internas e Externas		
Operações de Crédito por Antecipação da Receita		
Limite Definido p/ Senado Federal para Op. de Crédito Internas e Externas		
Limite Definido p/ Senado Federal para Op. de Crédito por Antec. da Receita		
RESTOS A PAGAR		
	INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS	SUFICIÊNCIA ANTES DA INSCRIÇÃO EM RESTOS A PAGAR NÃO PROCESSADOS
Valor Apurado nos Demonstrativos respectivos		

Fonte: RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL MANUAL DE ELABORAÇÃO Aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios (2003)

Segundo o art. 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal, os limites de gastos total com pessoal não podem ser ultrapassados por período de apuração, sendo 50% (cinquenta por cento) para a União, 60% (sessenta por cento) para o Estado e 60% (sessenta por cento) para os municípios, com esses percentuais referentes à receita corrente líquida (BRASIL, 2000).

A Resolução 43 de 2001 define dívida pública consolidada como as obrigações financeiras assumidas conforme leis, contratos, convênios ou tratados e operações de créditos para amortização em prazo acima de 12 meses, das dívidas já decididas na Justiça a partir de 5 de maio de 2000 e ainda não pagas durante a execução do orçamento em que não tenham sido incluídas e das operações de crédito que tenham sido constadas como receitas no orçamento.

De acordo com Nascimento (2014), a Lei de Responsabilidade Fiscal não determina os limites de endividamento - quem os define é o Senado Federal, que sujeitou o endividamento para os entes públicos, nos seguintes limites: para os estados, corresponde a 200% (duzentos por cento) da receita corrente líquida anual, e, para os municípios, 120% (cento e vinte por cento) da receita corrente líquida anual.

Ainda segundo Nascimento (2014), para a concessão de garantia é exigido que o beneficiário ofereça uma contragarantia de valor igual ou superior à garantia. Isso ocorre para que haja o cumprimento do acordo com o ente garantidor. De acordo com o mesmo autor, as garantias concedidas pela união, estados e municípios podem vincular-se às suas receitas tributárias próprias.

A Resolução 43 de 2001 determina que as operações de créditos são os compromissos assumidos com credores situados no país ou no exterior, o que se equipara ao recebimento antecipado de empresa pública que detenha a maioria do capital social, assunção direta de compromisso com credores que aceitem o aval de títulos de créditos, e assunção de obrigação com fornecedores com pagamento após a aquisição do bem ou serviço.

Para Slomski (2013), o Demonstrativo de Disponibilidade de Caixa é o valor do montante disponível para fins da inscrição em resto a pagar de despesas não liquidadas, sendo que a disponibilidade de caixa bruta é o somatório de caixa, banco, aplicação financeira e outras disponibilidades; e a disponibilidade de caixa líquida é a diferença da disponibilidade bruta e as obrigações financeiras até o final do período.

Para a Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, fica proibido ao titular de poder ou órgão, nos dois últimos quadrimestres do seu mandato, adquirir obrigações que não possam ser totalmente pagas até o final do exercício ou, se parceladas, deve haver suficiente disponibilidade no caixa para o seu pagamento (BRASIL, 2000).

Slomski (2013) diz que o Demonstrativo Simplificado do Relatório de Gestão Fiscal é para facilitar o acompanhamento e a verificação de suas informações, devendo ser elaborado

pelo poder Executivo nos três quadrimestres e pelo Legislativo e Judiciário no último quadrimestre.

Segundo a Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, o Relatório de Gestão Fiscal deve conter, também, a indicação de medidas correlativas adotadas ou a adotar, quando ultrapassar os limites da lei, e o demonstrativo, no último dia do ano, das disponibilidades de caixa e inscrição em restos a pagar das despesas liquidadas, empenhadas e não liquidadas (BRASIL, 2000).

Para Mota (2003), o Relatório de Gestão Fiscal deve ser elaborado e assinado pelos titulares dos poderes, órgãos e responsáveis pela administração financeira e o controle interno, bem como cumprir os prazos da entrega para evitar impedimentos como a transferência voluntária e contratação de operação de crédito. A Figura 3 mostra um exemplo de RGF simplificado.

3 PROCEDER METODOLÓGICO

3.1 QUANTO AO MÉTODO DE ABORDAGEM

Segundo Marconi e Lakatos (2003), o método indutivo é baseado em uma informação que leva a um resultado geral, sem observar o todo; e o método dedutivo baseia-se em informações gerais para se obter um resultado particular.

Outros métodos utilizados são: método hipotético-dedutivo, que é quando há uma insuficiência de informações e chega ao resultado na base da experiência; método dialético, utilizado na antiguidade para significar lógica, mas que na modernidade é a interpretação da realidade; método fenomenológico, que se baseia no modo de viver das pessoas e não das definições e conceitos, voltada assim para a natureza qualitativa e não estruturada (GIL, 2008).

Portanto, esta pesquisa classifica-se como método dedutivo, por identificar a conformidade das despesas em relatórios de gestão fiscal segundo a lei.

3.2 QUANTO AO OBJETIVO DA PESQUISA

Para Prodanov e Freitas (2013), a pesquisa classifica seus objetivos em: exploratória, que tem o objetivo de buscar o maior número de informações sobre assunto a ser estudado, por meio de pesquisas bibliográficas e estudo de caso; descritiva, onde faz-se uma observação do assunto, registrando e descrevendo-o; e a explicativa, onde há um aprofundamento do conhecimento para a explicação do porquê das coisas.

Assim, a pesquisa se classifica como exploratória e descritiva, pois buscará nos relatórios publicados as informações importantes do problema e procurará fazer uma análise mais precisa.

3.3 QUANTO AOS PROCEDIMENTOS DA PESQUISA

A pesquisa documental é realizada por meio de documentos, escritos ou não, de onde se obtêm informações relevantes para a pesquisa (MARCONI; LAKATOS, 2003). Na pesquisa bibliográfica, disponibiliza-se diretamente ao pesquisador todo o material publicado sobre o

assunto a ser pesquisado (PRODANOV; FREITAS, 2013). Já a pesquisa experimental determina um objeto de estudo, escolhe as variáveis que são capazes de influenciá-lo e define as amostras de controle, além de observar os efeitos que as variáveis produzem no objeto (GIL, 2008).

Ainda segundo Gil (2008), outros procedimentos são o estudo de campo e o estudo de caso, em que o primeiro utiliza técnicas para observação, estudando um único grupo ou comunidade em condições de sua estrutura social, e o último aprofunda-se exaustivamente no objeto de estudo para adquirir um conhecimento amplo e detalhado.

Portanto, a pesquisa classifica-se como bibliográfica, pois discorrerá sobre os aspectos teóricos do que trata o orçamento, as receitas, as despesas, a Lei de Responsabilidade Fiscal e os Relatórios de Gestão Fiscal.

3.4 QUANTO AS TÉCNICAS DE COLETAS DE DADOS

Segundo Marconi e Lakatos (2003), as técnicas de coletas de dados dividem-se em documentação direta, que abrange a pesquisa documental e bibliográfica, e indireta, que é de observação e se subdivide em direta intensiva (observação e entrevista) e direta extensiva (questionário, formulário, medida de opinião e de atitudes, teses, sociometria, análise de conteúdo, história de vida e pesquisa de mercado).

A técnica utilizada para coleta de dados será a indireta, pois os relatórios de gestão fiscal serão coletados via internet, publicados no sítio de cada estado brasileiro e Assembleia Legislativa.

3.5 QUANTO À POPULAÇÃO E AMOSTRA DE DADOS

População são os indivíduos observados que representam a área de interesse da pesquisa para tirar conclusões (KAUARK, MANHÃES; MEDEIROS, 2010). Amostra é definida como uma parte da população que é selecionada para representar uma pesquisa. É geralmente definida por técnicas estatísticas e divide-se em não-probabilista e probabilista (OLIVEIRA NETTO, 2008).

Para Marconi e Lakatos (2003), a amostra não-probabilista é do tipo intencional, por não utilizar uma forma aleatória de seleção, diminuindo a possível interferência dos resultados

para a amostra. A probabilidade é aleatória e cada membro da população terá a mesma probabilidade de ser escolhido.

Com isso, a população desta pesquisa são os 27 estados brasileiros, bem como suas respectivas Assembleias Legislativas.

3.6 VARIÁVEIS E TRATAMENTOS DOS DADOS

Para que o problema de pesquisa seja respondido, as variáveis utilizadas serão as exigidas na Lei de Responsabilidade Fiscal e dadas em percentuais, conforme Tabela 1.

Tabela 1- Variáveis dadas em percentuais para os Estados

Variáveis	Limites Exigidos para os Estados
Demonstrativo da Despesa com Pessoal	
Limite Máximo de acordo com a LRF art. 20, inciso II	49,00% da RCL
Limite Prudencial de acordo com a LRF art. 22	46,55% da RCL
Limite de Alerta de acordo com a LRF art. 59 §1º	44,10% da RCL
Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida	
Limite de acordo com o art. 3º da Resolução 40/2001 do Senado Federal	200% da RCL
Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores	
Limite de acordo com o art. 9º da Resolução 43/2001 do Senado Federal	22,00% da RCL
Demonstrativo das Operações de Créditos	
Limite de acordo com o art. 7º da Resolução 43/2001 do Senado Federal para Operações de Créditos Internos e Externos	16,00% da RCL
Limite de acordo com o art. 10º da Resolução 43/2001 do Senado Federal para Operações de Créditos por antecipação da Receita	7,00% da RCL

Fonte: Lei de Responsabilidade Fiscal, adaptado pelo autor (2018)

Para as Assembleias Legislativas aplica-se apenas o Demonstrativo da Despesa com Pessoal, de acordo com a Tabela 2.

Tabela 2- Variáveis dadas em percentuais para as Assembleias Legislativas

Variáveis	Limites Estabelecidos para as Assembleias Legislativas
Demonstrativo da Despesa com Pessoal	
Limite Máximo de acordo com a LRF art. 20, inciso II	3,00% da RCL
Limite Prudencial de acordo com a LRF art. 22	2,85% da RCL
Limite de Alerta de acordo com a LRF art. 59 §1º	2,70% da RCL

Fonte: Lei de Responsabilidade Fiscal, adaptado pelo autor (2018)

Em relação ao tratamento dos dados, verificou-se se os estados e Assembleias Legislativas estão cumprindo os limites da LRF. Utilizou-se a planilha Excel para compilação dos dados. Os resultados obtidos serão apresentados e comparados em forma de mapas, tabelas e percentuais.

Os resultados de 2016 foram identificados e comparados com os obtidos em 2017, verificando aumento ou diminuição nos percentuais de cumprimento da LRF. Ao final, realizou-se uma média geral dos estados brasileiros e Assembleias Legislativas que cumpriram o que determina a LRF.

4 ANÁLISE DE CONTEÚDO

Os dados da referida pesquisa foram coletados nos sítios dos estados e Assembleias Legislativas que disponibilizaram os Relatórios de Gestão Fiscal no mês de abril de 2018. Com isso a técnica de análise de dados foi a observação direta intensiva.

Os resultados alcançados em percentuais foram identificados e comparados com o que determina a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), expressa nas variáveis e tratamentos de dados na Tabela 1 para os estados brasileiros e Tabela 2 para as Assembleias Legislativas.

Ainda segundo a LRF, são definidos os seguintes limites na esfera estadual para a Despesa Total com pessoal: limite máximo de 49%, limite prudencial de 46,55% e o limite de alerta de 44,10%. Já para as Assembleias Legislativas, seguem os limites de Despesa Total com pessoal: limite máximo de 3%, limite prudencial de 2,85% e limite de alerta de 2,70%. Esses limites são calculados com base na receita corrente líquida.

Ressalta-se que não foi possível acessar os relatórios do Poder Executivo e do Poder Legislativo do estado do Amapá de 2016 e 2017, indisponíveis no site em abril de 2018. Durante o período da coleta, os estados de Sergipe e Alagoas não disponibilizaram o Relatório de Gestão Fiscal do Poder Executivo do último quadrimestre de 2017.

Para alcançar o resultado do problema da pesquisa, foram identificados apenas os estados brasileiros e Assembleias Legislativas que disponibilizaram os Relatório de Gestão Fiscal no sítio.

4.1 DADOS DOS ESTADOS BRASILEIROS REFERENTE AO ANO DE 2016

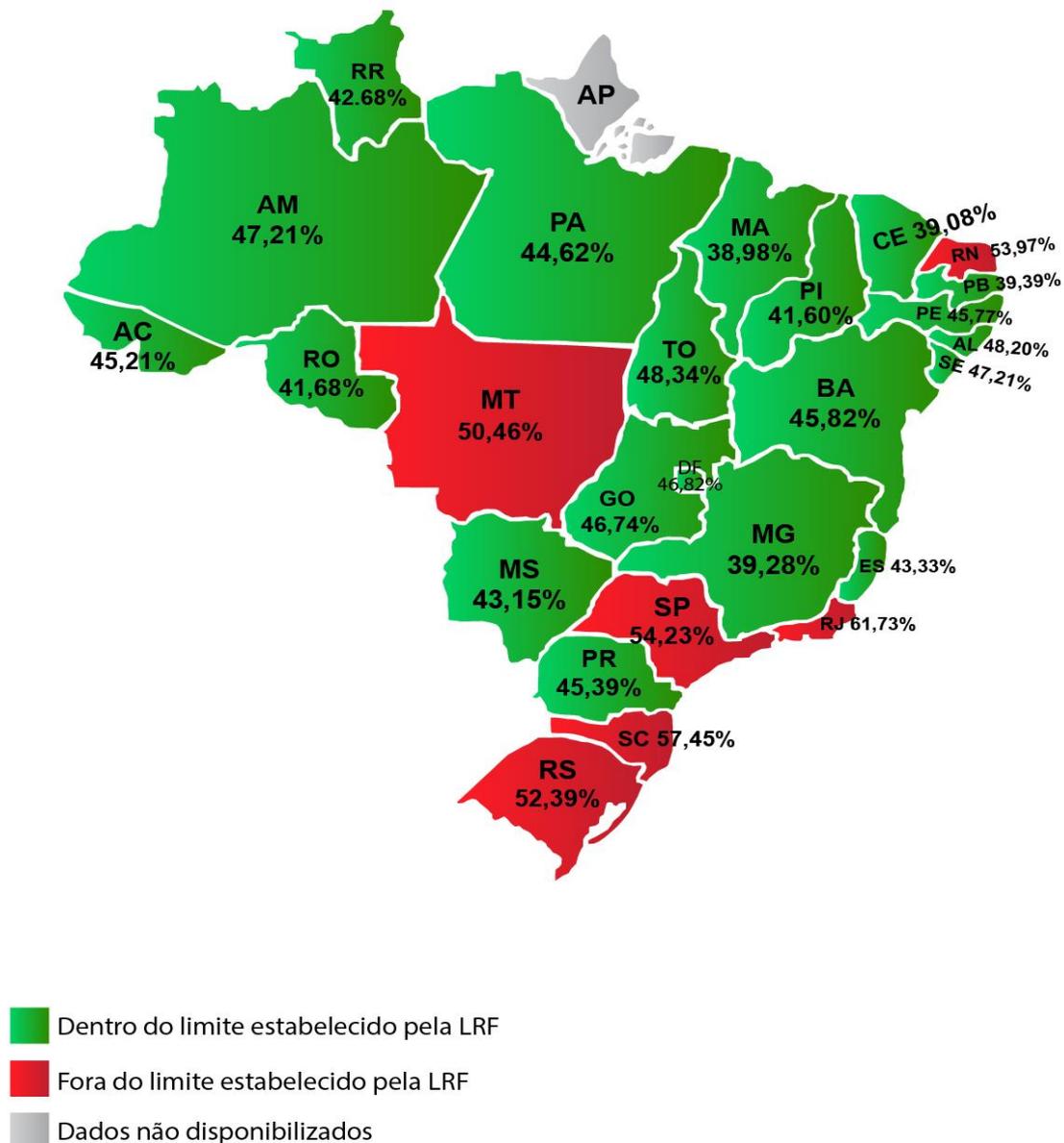
4.1.1 Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo de 2016

A LRF coloca o limite máximo de despesa total com pessoal do Poder Executivo em 49%, devendo ainda obedecer ao limite prudencial de 95% do limite máximo, que é de 46,55%, e ao limite de alerta de 90% do limite máximo, que é de 44,10 %.

Observa-se na Figura 4 que, dos estados brasileiros que disponibilizaram o RGF no site, 23,08% excederam o limite máximo de 49%, sendo eles: Rio Grande do Norte (53,97%); Mato Grosso (50,46%); São Paulo (54,23%); Rio de Janeiro (61,73%); Rio Grande do Sul (52,39%) e Santa Catarina (57,45%).

O art. 23 da Lei de Responsabilidade Fiscal determina que os estados que ultrapassarem o limite máximo de despesa total com pessoal deverão eliminar o percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes. Não sendo isso possível, não poderão receber transferência voluntária, obter garantia de outro ente e contratar operações de crédito.

FIGURA 4 – Limite Máximo de Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo (2016)



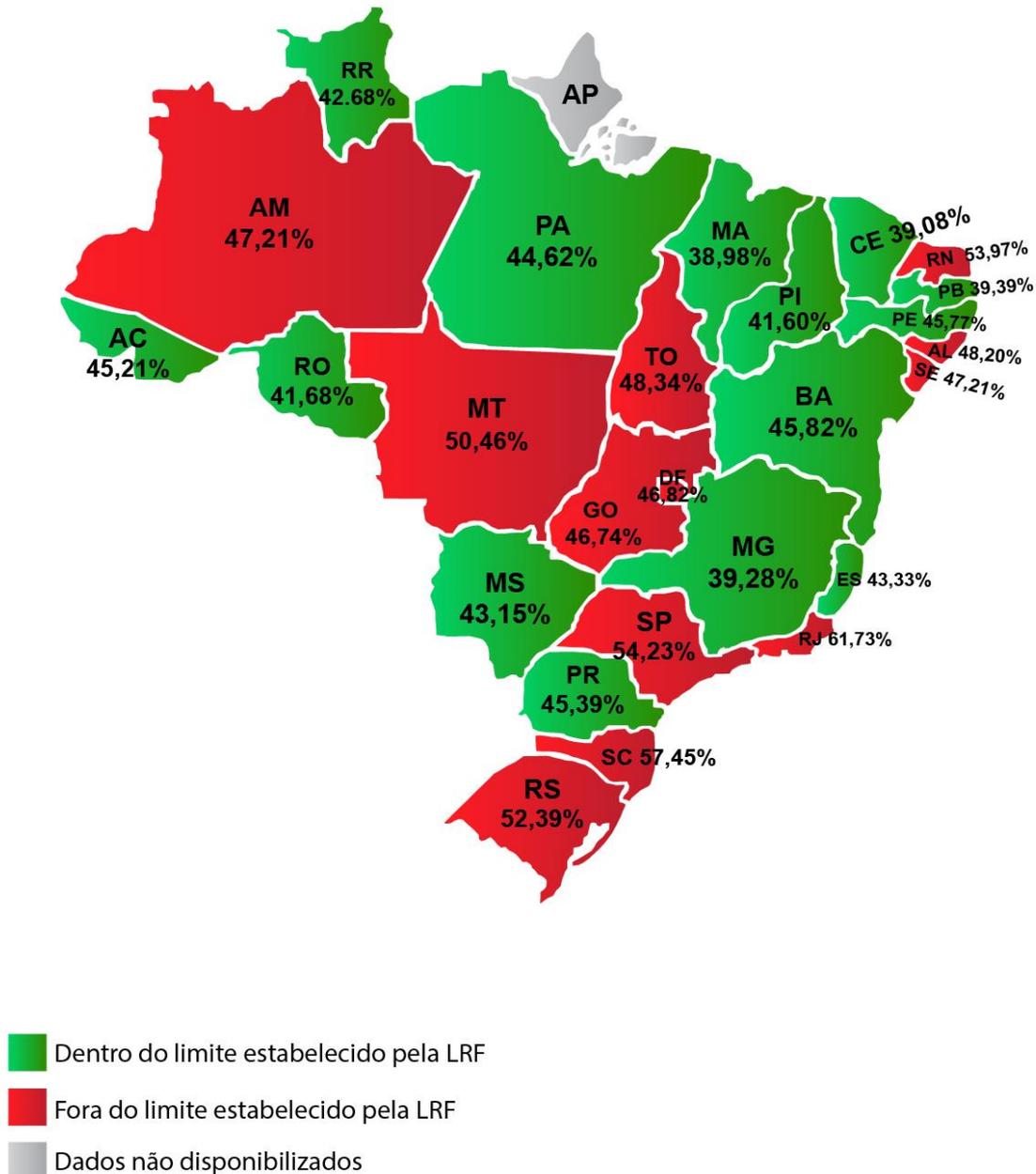
Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2016)

Observa-se que 76,92% dos estados brasileiros estão dentro do limite máximo de despesa total com pessoal, no que determina a Lei de Responsabilidade Fiscal referente a 2016.

Já ao identificar o limite prudencial, observa-se na Figura 5 que 46,15% dos estados brasileiros excederam 95% do limite máximo, que é de 46,55%. São eles: Amazonas (47,21%); Tocantins (48,34%); Sergipe (47,21%); Alagoas (48,20%); Rio Grande do Norte (53,97%); Goiás (46,74%); Mato Grosso (50,46%); Distrito Federal (46,82%); São Paulo (54,23%); Rio de Janeiro (61,73%); Rio Grande do Sul (52,39%) e Santa Catarina (57,45%).

Para os estados que ultrapassarem o limite prudencial, o art. 22 da LRF veda o Poder ou Órgão a: concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título; criação de cargo, emprego ou função e alteração de estrutura de carreira.

FIGURA 5 – Limite Prudencial de Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo (2016)



Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2016)

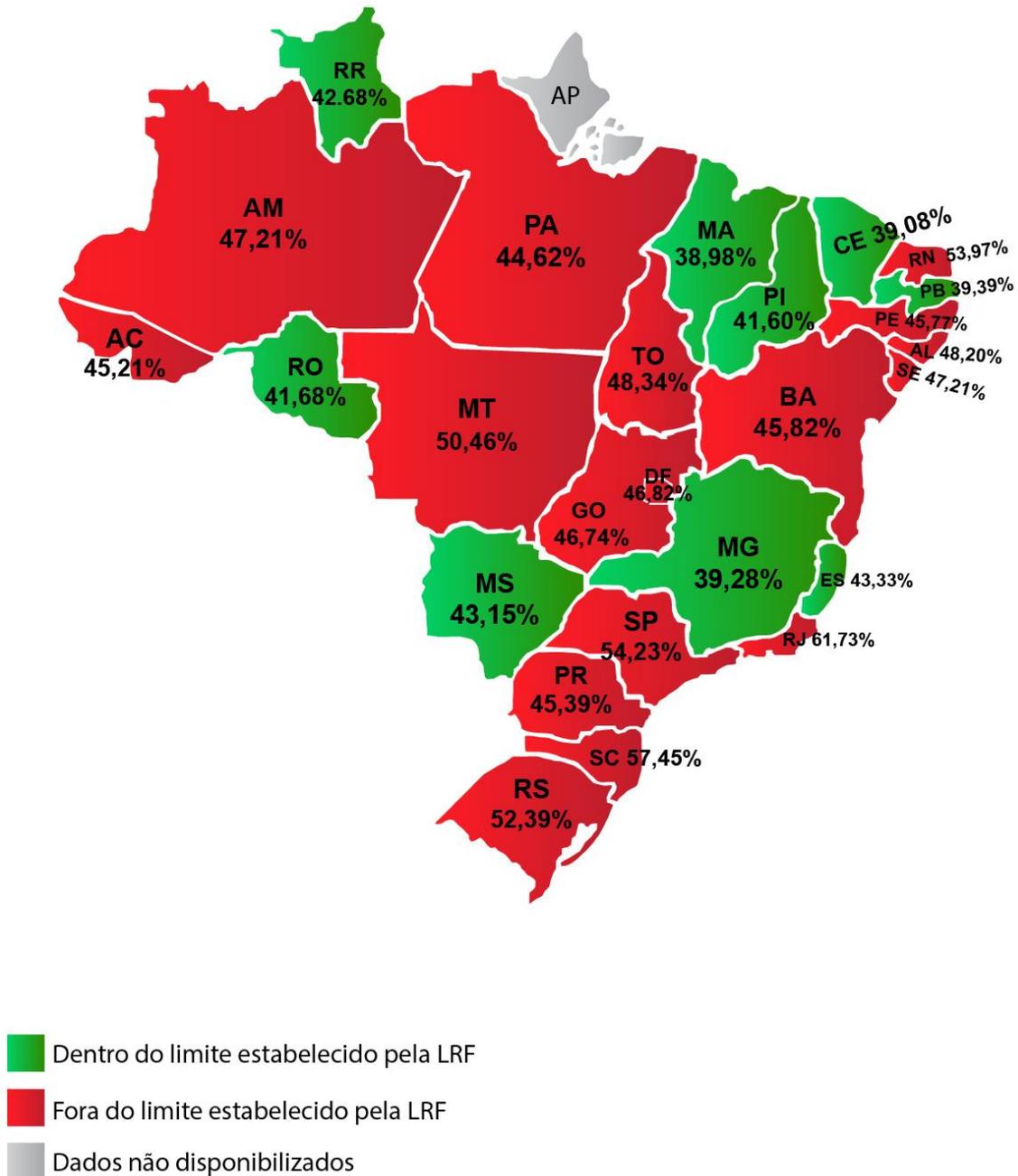
Observa-se que 53,85% dos estados brasileiros atenderam ao limite prudencial da Lei de Responsabilidade Fiscal. No que se refere ao Poder Executivo, 46,15% não cumpriram o limite.

Para o limite de alerta, a Figura 6 mostra que 65,39% dos estados brasileiros o excederam, sendo eles: Acre (45,21%); Amazonas (47,21%); Para (44,62%); Tocantins (48,34%); Pernambuco (45,77%); Bahia (45,82%); Sergipe (47,21%); Alagoas (48,20%); Rio Grande do Norte (53,97%); Goiás (46,74%); Mato Grosso (50,46%); Distrito Federal (46,82%);

São Paulo (54,23%); Rio de Janeiro (61,73%); Rio Grande do Sul (52,39%); Paraná (45,39%) e Santa Catarina (57,45%).

Segundo a LRF, o art. 59 diz que os estados que ultrapassarem o limite de alerta da despesa total com pessoal deverão ser alertados pelo tribunal de contas.

FIGURA 6 – Limite de Alerta de Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo (2016)



Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2016)

Assim, 34,61% dos estados brasileiros estão dentro do limite de alerta no que se refere à Lei de Responsabilidade Fiscal do Poder Executivo e 65,39% não cumpriram a LRF.

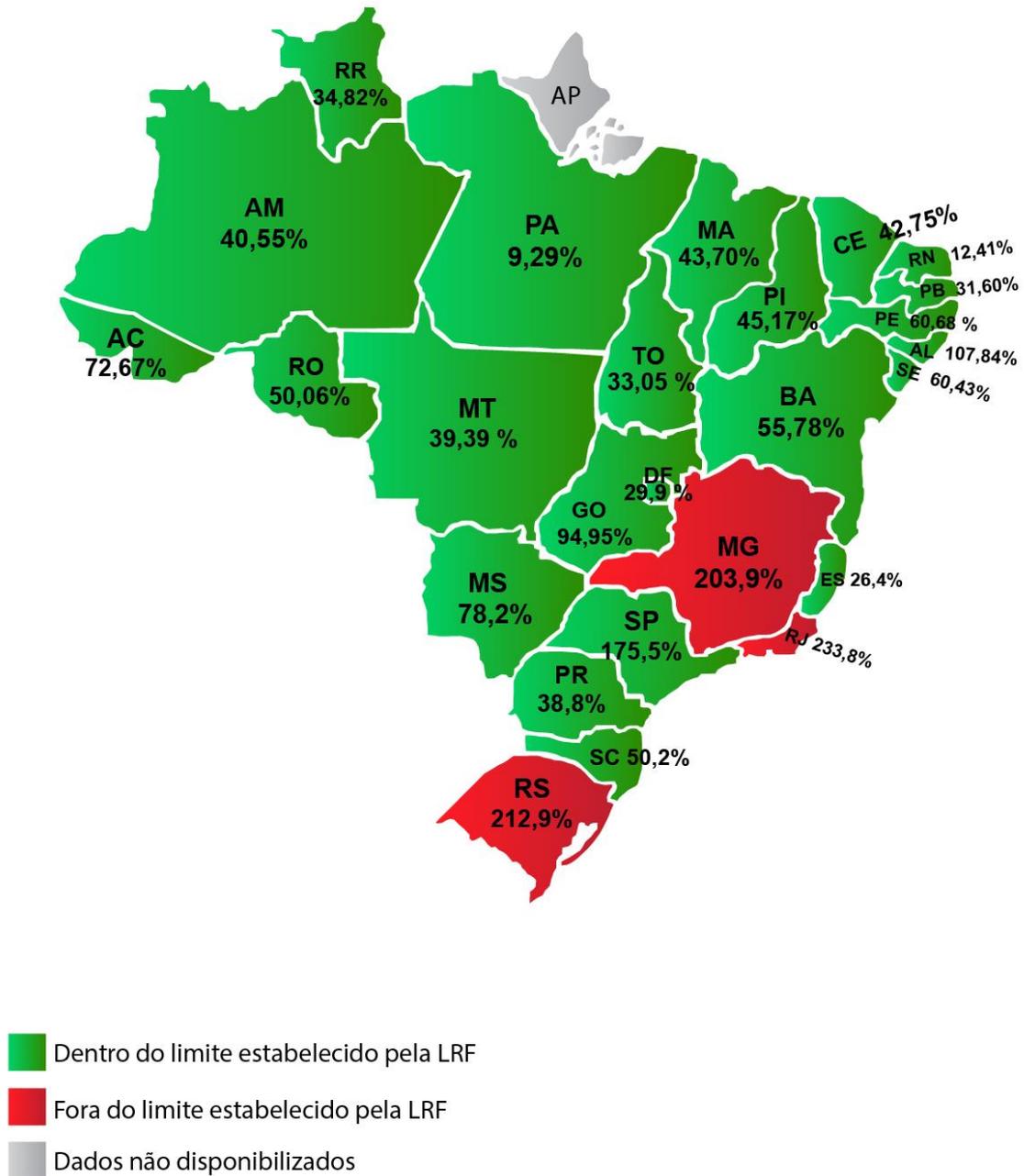
4.1.2 Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida do Poder Executivo de 2016

Segundo a Resolução nº 40/2001, a Dívida Consolidada Líquida do Poder Executivo não poderá ultrapassar 2 vezes o valor da Receita Líquida Corrente, ou seja, 200%.

Ao observar a Figura 7, nota-se que apenas 11,54% dos estados brasileiros que disponibilizaram os dados excederam o limite da Dívida Consolidada Líquida, sendo eles: Rio de Janeiro (233,84%); Minas Gerais (203,09%) e Rio Grande do Sul (212,95%).

O art. 31 da LRF determina que os entes que ultrapassarem o limite máximo da dívida consolidada estarão proibidos de realizar operações de crédito, internas ou externas, e obter resultados necessários à recondução da dívida limite.

FIGURA 7 – Limite Máximo da Dívida Consolidada Líquida do Poder Executivo (2016)



Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2016)

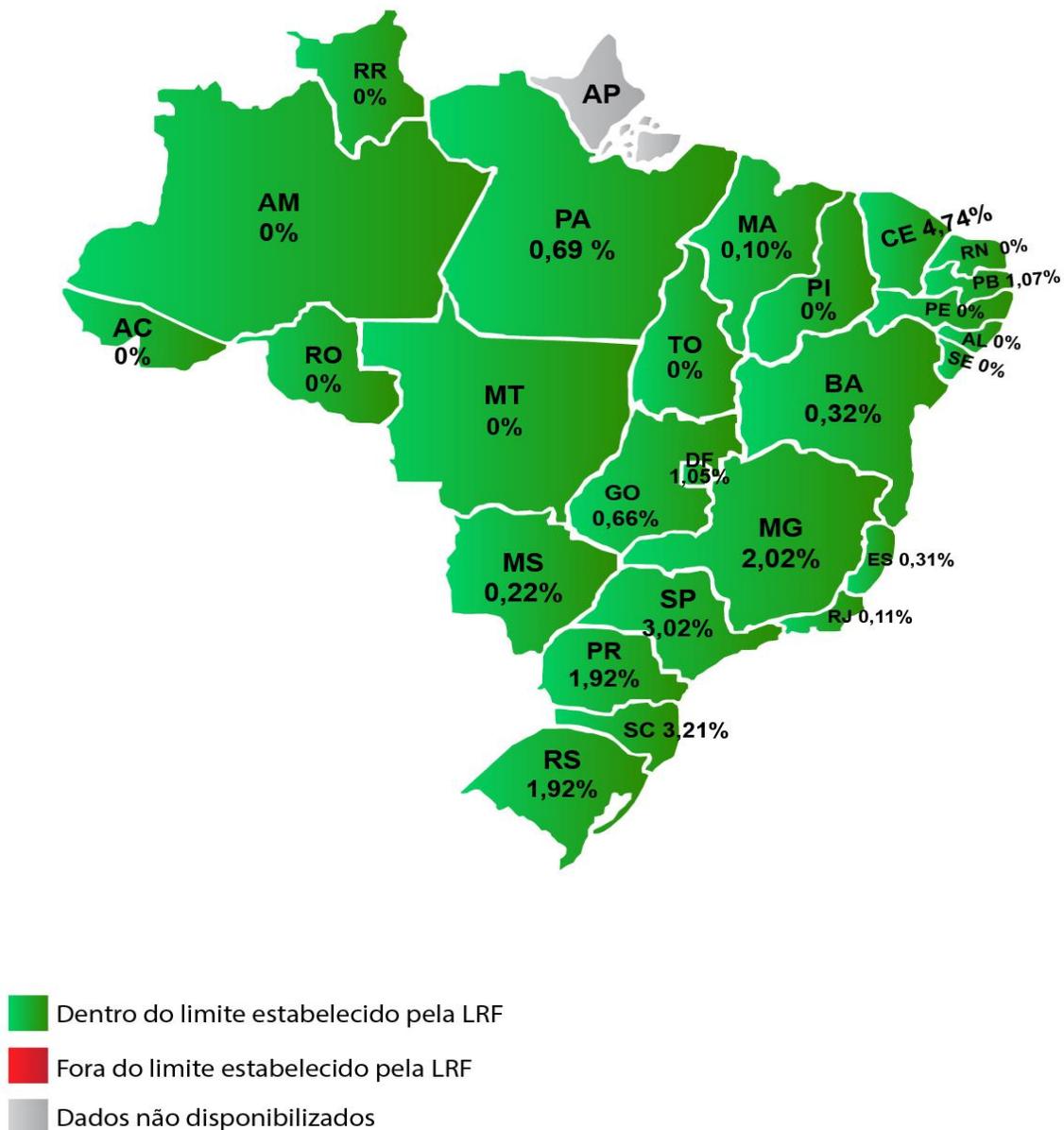
A Figura 7 apresenta que 88,46% dos estados brasileiros atenderam ao limite máximo da dívida consolidada líquida e 11,54% não cumpriram o que determina a LRF.

4.1.3 Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores do Poder Executivo de 2016

De acordo com o art. 9º da Resolução 43/2001 do Senado Federal, o limite de garantia e contragarantia concedido para os estados é de no máximo 22% da receita corrente líquida.

Com isso, observa-se na Figura 8 que todos os estados que disponibilizaram o RGF, ou seja, 100% dos estados brasileiros, estão atendendo o limite máximo de garantia e contragarantia de valores do poder Executivo.

FIGURA 8 – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores do Poder Executivo de 2016



Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2016)

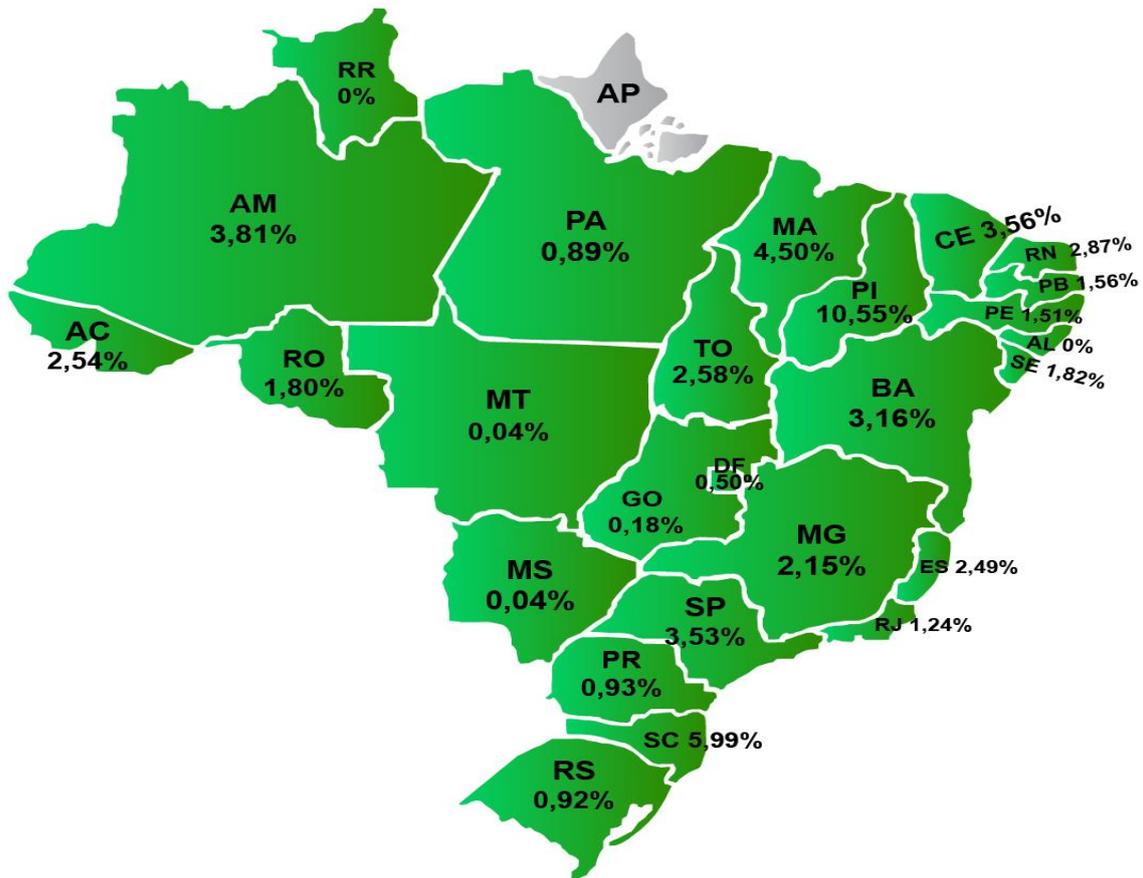
4.1.4 Demonstrativo das Operações de Crédito do Poder Executivo de 2016

4.1.4.1 Operações de Créditos Internos e Externos

O art. 7º da Resolução 43 de 2001 determina que as operações de crédito interno e externo dos estados, do Distrito Federal e municípios observarão um limite global, não podendo ser superior a 16% da receita corrente líquida.

Com isso, observa-se que 100% dos estados brasileiros estão dentro do limite estabelecido na Resolução 43/2001. Ver Figura 9.

FIGURA 9 – Demonstrativo das Operações de Créditos Internos e Externos do Poder Executivo de 2016



- Dentro do limite estabelecido pela LRF
- Fora do limite estabelecido pela LRF
- Dados não disponibilizados

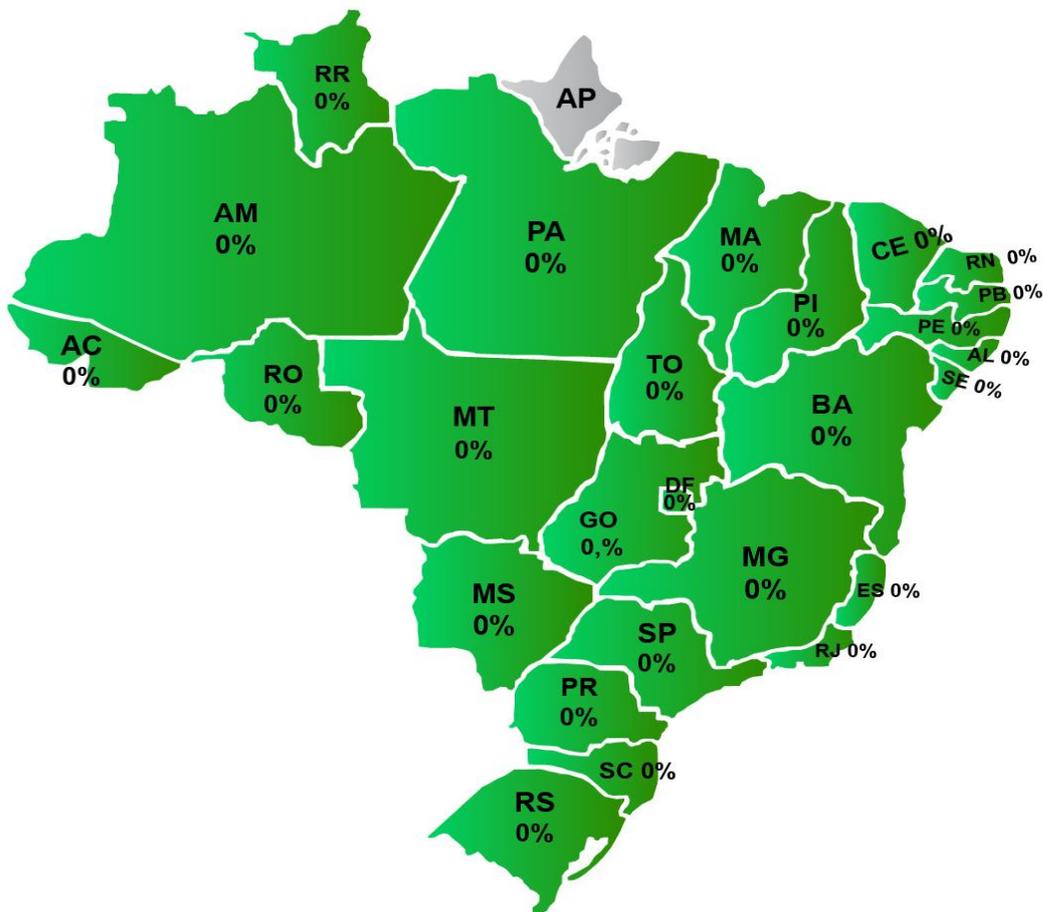
Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2016)

4.1.4.2 Operações de Créditos por Antecipação da Receita

O art. 10º da Resolução 43 de 2001 estabelece que as operações de créditos por antecipação da receita não poderão ultrapassar o limite máximo de 7% da receita corrente líquida.

A Figura 10 apresenta que todos os estados brasileiros estão cumprindo o limite estabelecido na LRF, ou seja, 100% dos estados brasileiros estão dentro do limite máximo das operações de crédito por antecipação da receita.

FIGURA 10 – Demonstrativo das Operações de Créditos por Antecipação da Receita do Poder Executivo de 2016



- Dentro do limite estabelecido pela LRF
- Fora do limite estabelecido pela LRF
- Dados não disponibilizados

Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2016)

4.2 DADOS DAS ASSEMBLEIAS LEGISLATIVAS REFERENTES AO ANO DE 2016

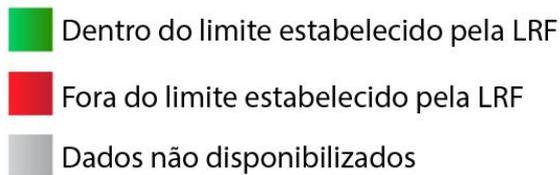
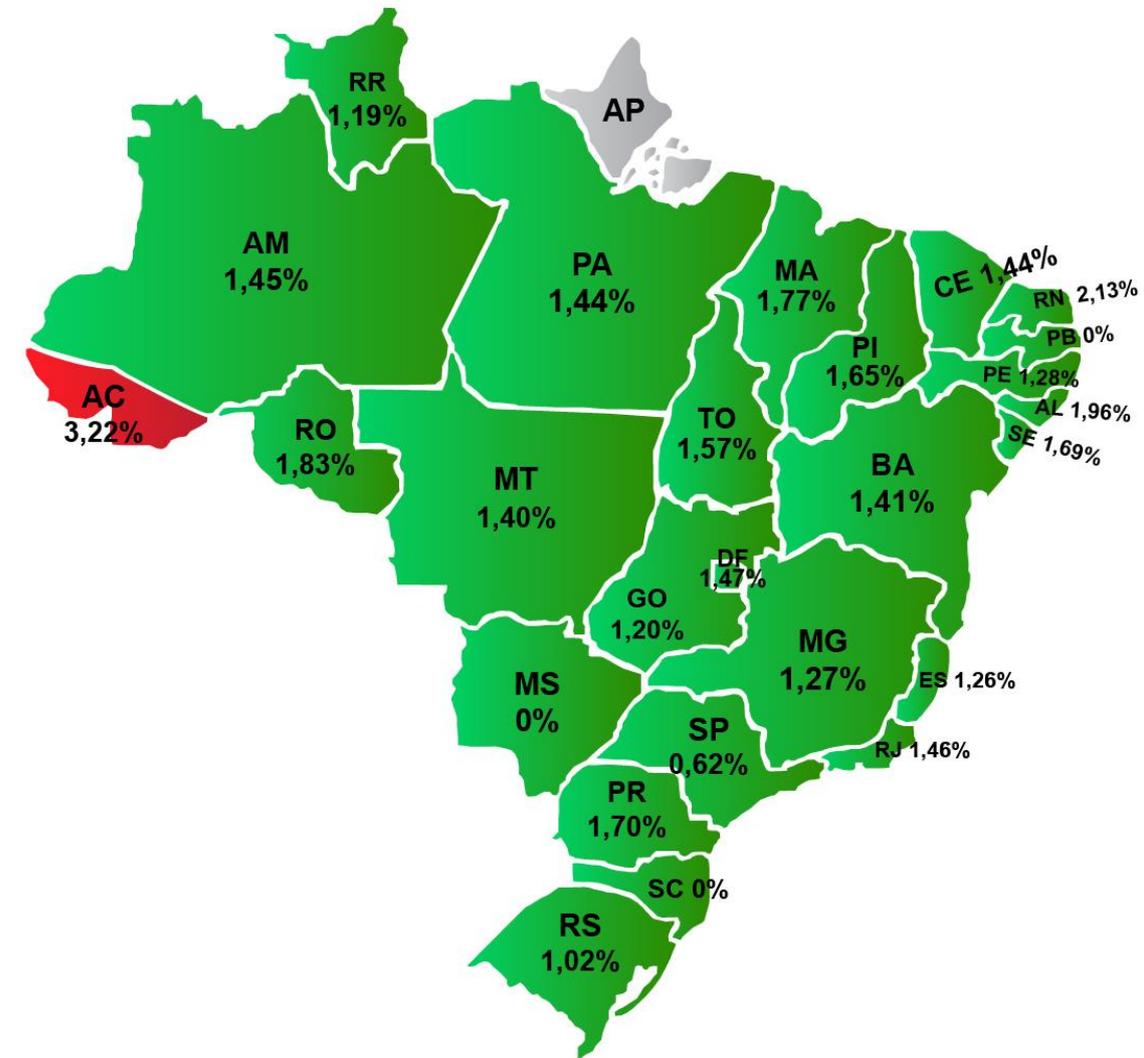
4.2.1 Despesa Total com Pessoal do Poder Legislativo de 2016

O limite máximo estabelecido para a despesa total com pessoal das Assembleias Legislativas, de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000, é de 3%, devendo ainda obedecer ao limite prudencial, que é de 2,85%, e o limite de alerta, que é de 2,70%.

A Figura 11 apresenta os percentuais de despesa com pessoal de cada Assembleia Legislativa. Nota-se que apenas o estado do Acre (3,22%) ultrapassou o limite máximo estabelecido na LRF, ou seja, 3,85% das Assembleias não obedeceram ao limite máximo de despesa com pessoal.

Para o art. 23 da LRF 101/2000, as Assembleias que ultrapassarem o limite máximo deverão eliminar o percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes. Se o excedente não for eliminado, ficará proibido: receber transferência voluntária, obter garantia de outro ente e contratar operações de crédito.

FIGURA 11 – Limite Máximo de Despesa Total com Pessoal do Poder Legislativo (2016)



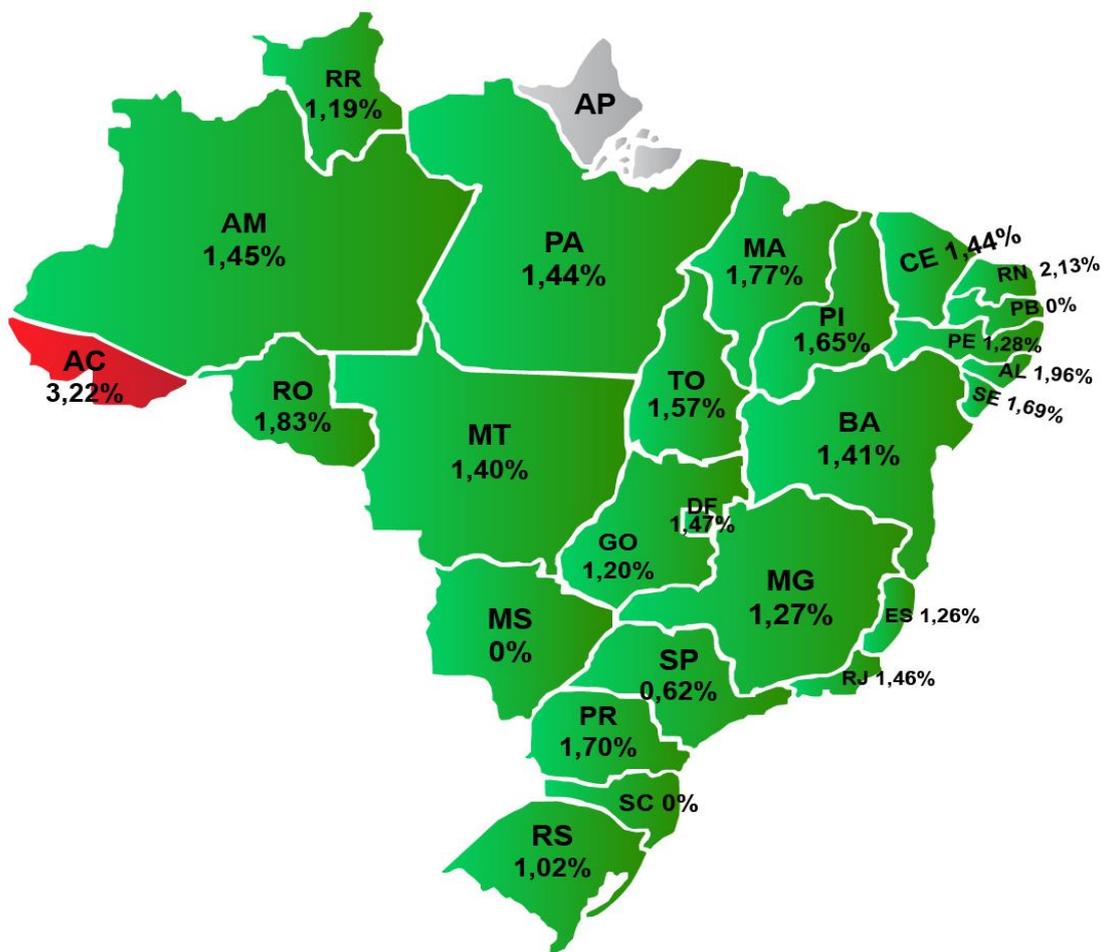
Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2016)

Com isso, 96,15% dos estados brasileiros estão cumprindo o limite máximo de despesa com pessoal em 2016.

Já para o limite prudencial, que é de 2,85%, observa-se na Figura 12 que 3,85% das Assembleias Legislativas não o obedeceram. Apenas o estado do Acre (3,22%) ultrapassou o limite prudencial.

Para as Assembleias que ultrapassarem o limite prudencial, o art. 22 da LRF veda o Poder ou Órgão de: concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título; criação de cargo, emprego ou função e alteração de estrutura de carreira.

FIGURA 12 – Limite Prudencial de Despesa Total com Pessoal do Poder Legislativo (2016)



- Dentro do limite estabelecido pela LRF
- Fora do limite estabelecido pela LRF
- Dados não disponibilizados

Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2016)

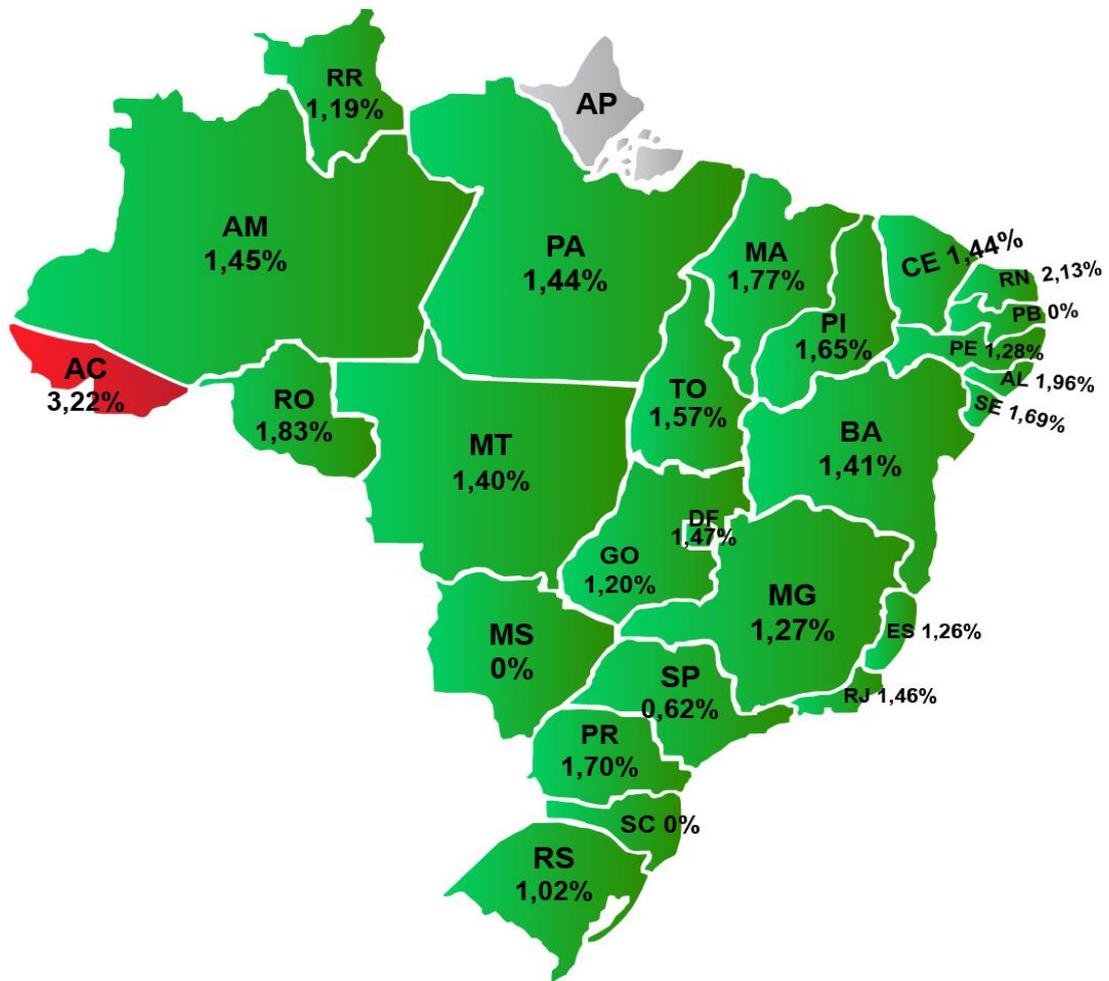
Observa-se na Figura 12 que 96,15% das Assembleias Legislativas cumpriram o limite prudencial e apenas 3,85% não cumpriram o que determina a lei.

A respeito do limite de alerta das Assembleias Legislativa, a Lei de Responsabilidade Fiscal n° 101 de 2000 determina um percentual de 2,70% para o limite máximo de despesa com pessoal.

A Figura 13 apresenta que apenas o estado do Acre (3,22%) não cumpriu o limite de alerta da despesa total com pessoal do Poder Legislativo.

O art. 59 da LRF determina que os tribunais de contas deverão alertar as Assembleias Legislativas que ultrapassarem o limite de alerta da despesa total com pessoal.

FIGURA 13 – Limite de Alerta de Despesa Total com Pessoal do Poder Legislativo (2016)



- Dentro do limite estabelecido pela LRF
- Fora do limite estabelecido pela LRF
- Dados não disponibilizados

Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2016)

Com isso, 96,15% dos estados brasileiros estão cumprindo o limite de alerta de despesa total com pessoal no que determina na Lei de Responsabilidade Fiscal, e 3,85% ultrapassaram o limite de alerta.

4.3 DADOS DOS ESTADOS BRASILEIROS REFERENTES AO ANO DE 2017

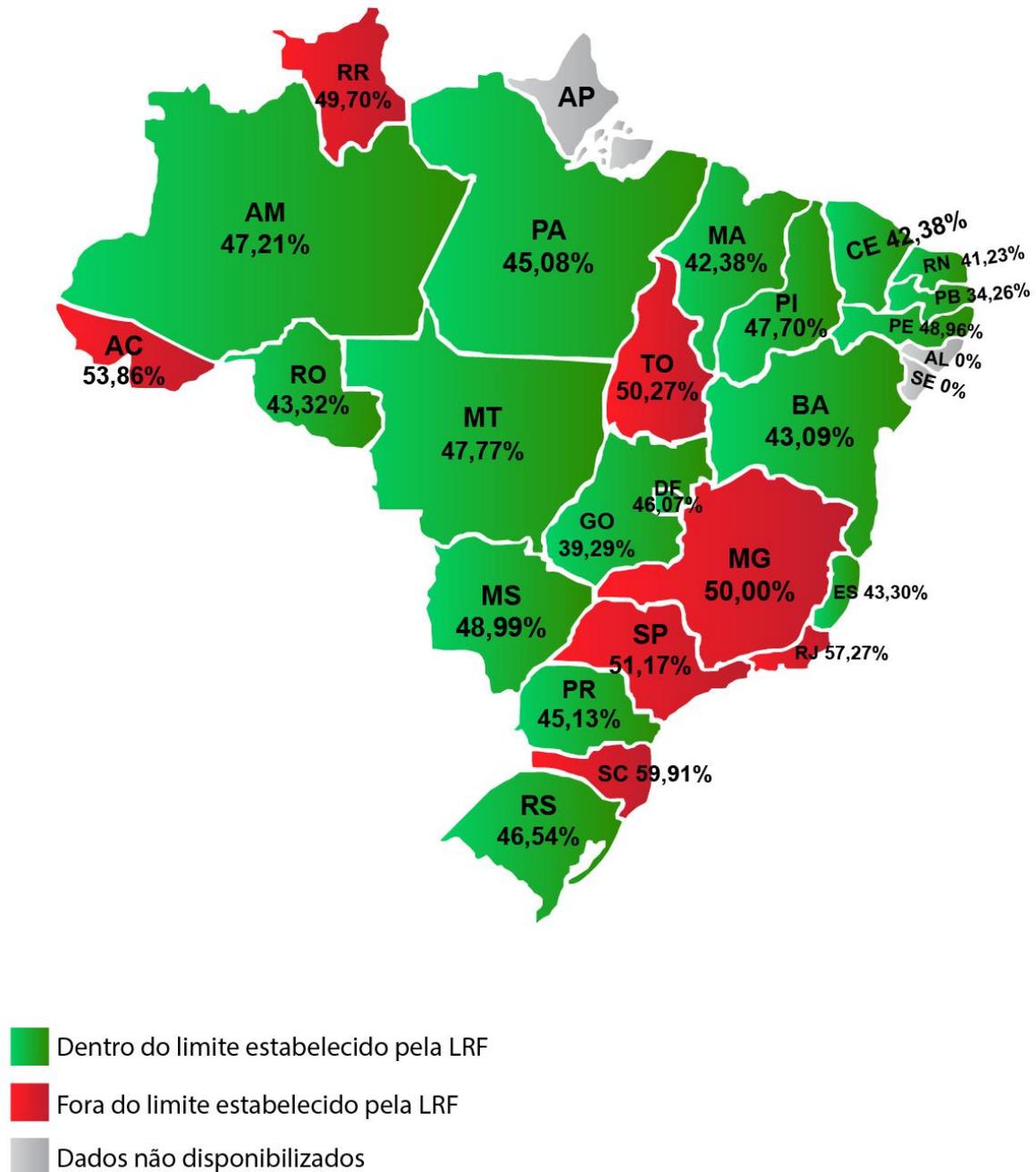
4.3.1 Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo de 2017

Para o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal °101 de 2000, o Poder Executivo não poderá ultrapassar o limite de 49% da receita corrente líquida, devendo obedecer aos limites prudencial e de alerta, que são de 46,55% e 44,10% respectivamente.

Ao observar a Figura 14, nota-se que 26,92% dos estados brasileiros ultrapassaram o limite máximo de despesa total com pessoal, sendo eles: Acre (53,86), Roraima (49,70%), Tocantins (50,27%), São Paulo (51,17%), Rio de Janeiro (57,27%), Minas Gerais (50%) e Santa Catarina (59,91%). Os dados de 2017 para o estado do Amapá estavam indisponíveis para coleta, e os estados de Sergipe e Alagoas não divulgaram os Relatórios de Gestão Fiscal do último quadrimestre de 2017.

O art. 23 da LRF n° 101 de 2000 determina que os estados que ultrapassarem o limite máximo com despesa total com pessoal deverão eliminar o percentual excedente nos dois quadrimestres seguintes. Não sendo possível, ficará proibido: receber transferência voluntária, obter garantia de outro ente e contratar operações de crédito.

FIGURA 14 – Limite Máximo de Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo (2017)



Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2017)

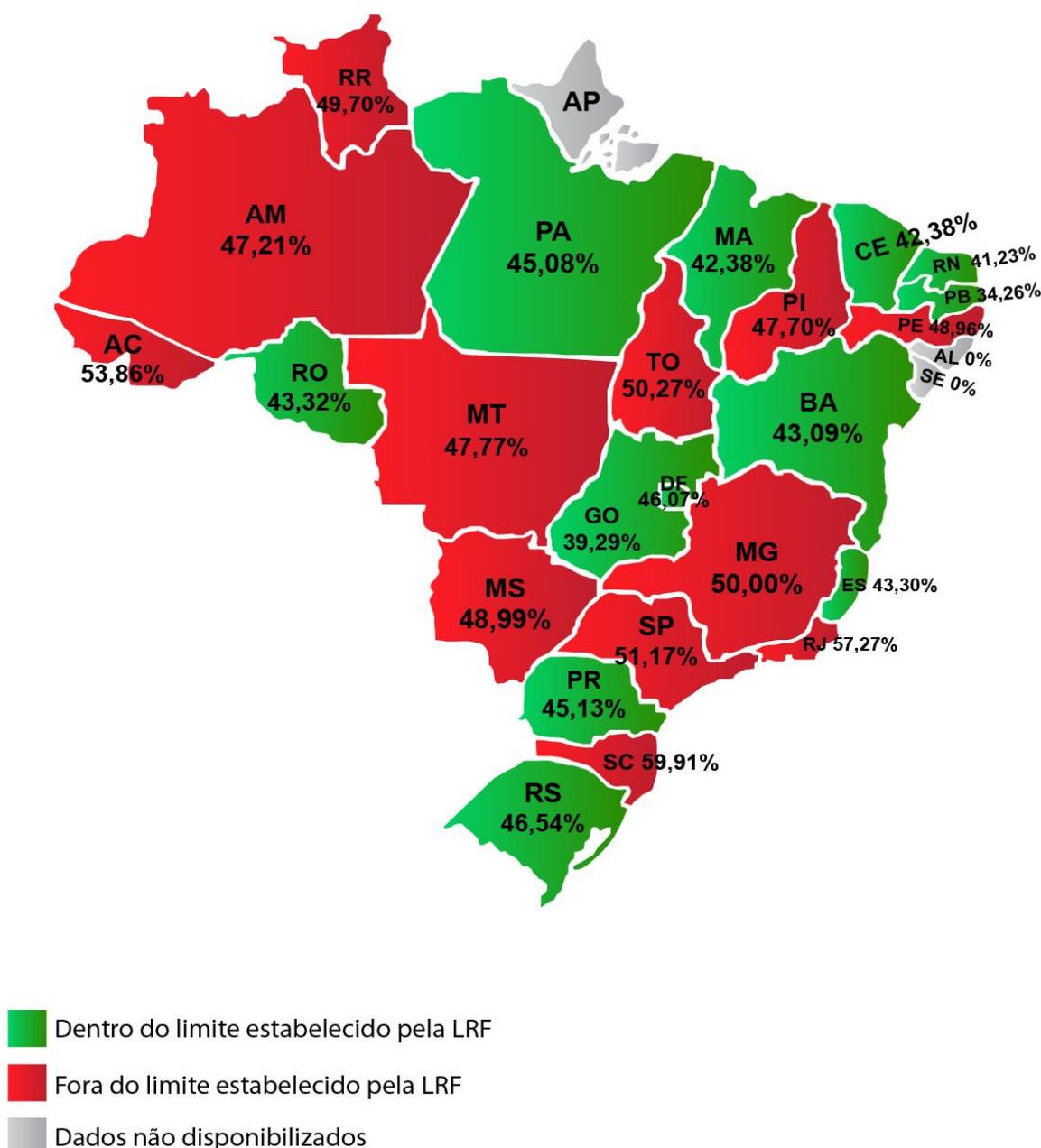
Conforme observado, 73,08% dos estados brasileiros cumpriram o limite máximo de despesa total com pessoal, no que determina a Lei de Responsabilidade Fiscal, e 26,92% não cumpriram o que determina a LRF.

O art. 22 da Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101 de 2000 determina que o limite prudencial a ser obedecido é de 95% do limite máximo, ou seja, 46,55% da receita corrente líquida.

Na figura 15, observa-se que 50% dos estados brasileiros não obedeceram ao limite prudencial, sendo eles: Acre (53,86), Amazonas (47,78%), Roraima (49,70%), Tocantins (50,27%), Piauí (47,70%), Pernambuco (48,96%), Mato Grosso (47,77%), Mato Grosso do Sul (48,99%), São Paulo (51,17%), Rio de Janeiro (57,27%), Minas Gerais (50%) e Santa Catarina (59,91%).

Aos estados que ultrapassarem o limite prudencial, o art. 22 da LRF veda o Poder ou Órgão a: concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título; criação de cargo, emprego ou função e alteração de estrutura de carreira.

FIGURA 15 – Limite Prudencial de Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo (2017)



Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2017)

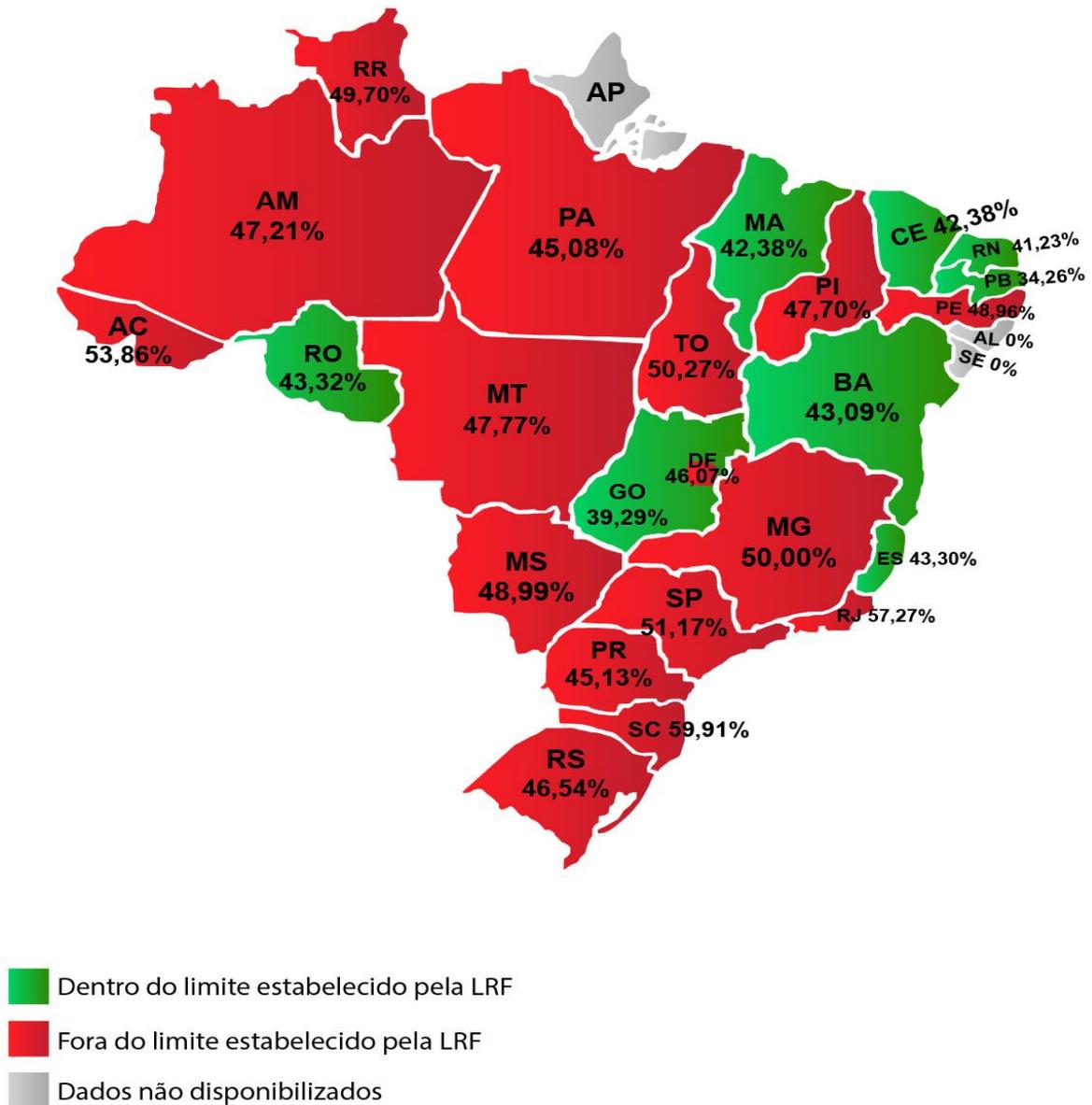
Verifica-se que 50% dos estados brasileiros cumpriram com o limite prudencial de despesa total com pessoal em 2017.

Para identificar o limite de alerta de despesa total com pessoal, a lei estabelece o percentual de 44,10% da receita corrente líquida.

A Figura 16 apresenta que 66,67% dos estados brasileiros ultrapassaram o limite de alerta com despesa total com pessoal. São eles: Acre (53,86), Amazonas (47,78%), Roraima (49,70%), Para (45,08%), Tocantins (50,27%), Piauí (47,70%), Pernambuco (48,96%), Mato Grosso (47,77%), Mato Grosso do Sul (48,99%), Distrito Federal (46,07%), São Paulo (51,17%), Rio de Janeiro (57,27%), Minas Gerais (50%), Rio Grande do Sul (46,54%), Paraná (45,13%) e Santa Catarina (59,91%).

O art. 59 da LRF determina que os estados que ultrapassarem o limite de alerta da despesa total com pessoal deverão ser alertados pelo Tribunal de Contas.

FIGURA 16 – Limite de Alerta de Despesa Total com Pessoal do Poder Executivo (2017)



Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2017)

Observa-se que 33,33% dos estados brasileiros cumpriram o limite estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal e 66,67% não o cumpriram.

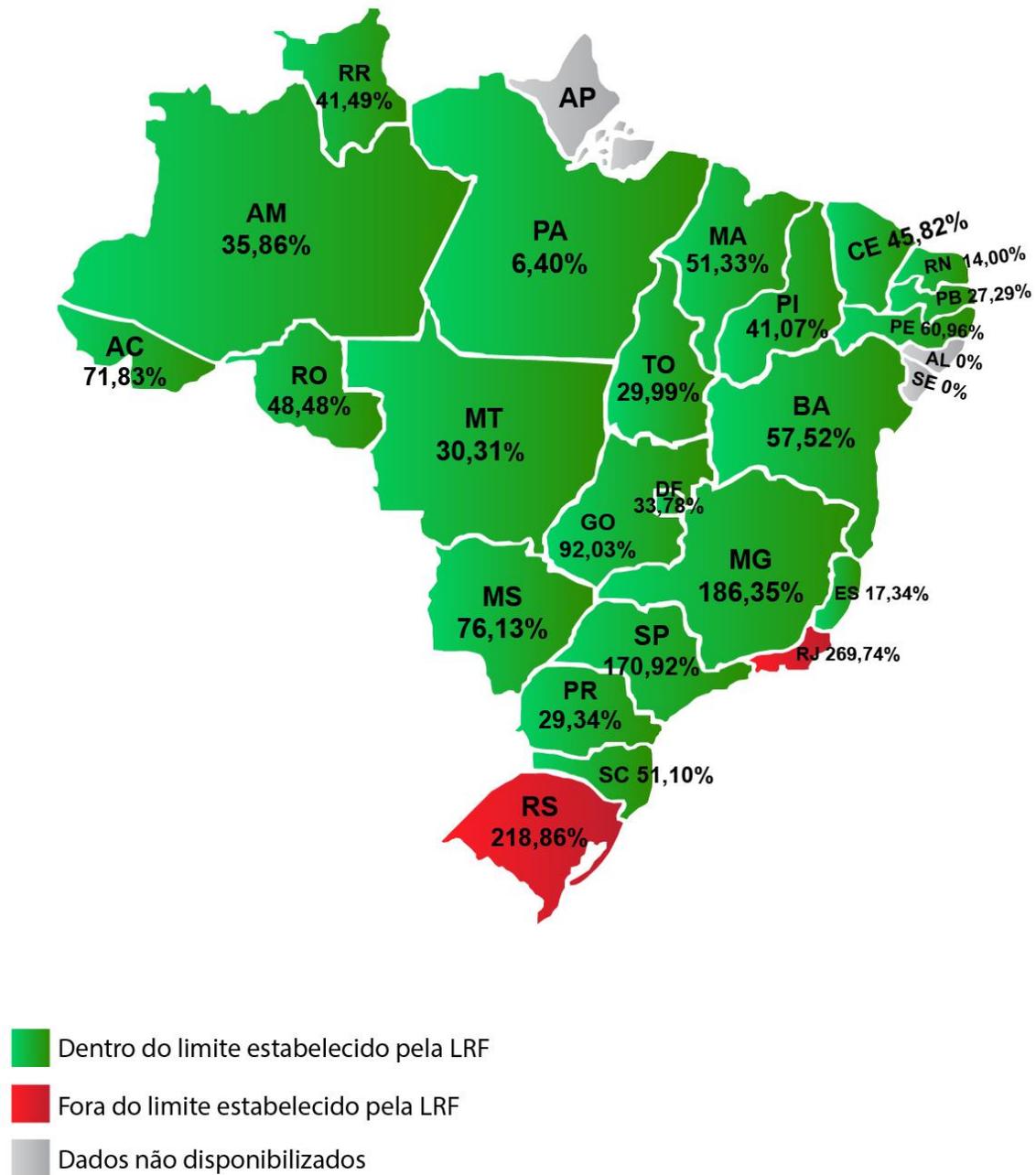
4.3.2 Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida do Poder Executivo de 2017

O art. 3º da Resolução 40/2001 traz que a dívida consolidada líquida dos estados e do Distrito Federal não poderá exceder a duas vezes a receita corrente líquida, ou seja, limita-se a 200%.

A Figura 17 mostra que 8,33% dos estados brasileiros não obedeceram ao limite estabelecido em lei de 200% da dívida consolidada líquida, sendo eles: Rio de Janeiro (269,74%) e Rio Grande do Sul (218,86%).

O art. 31 da LRF determina que os entes que ultrapassarem o limite máximo da dívida consolidada estarão proibidos de realizar operações de crédito, interna ou externa, e obter resultados necessários à recondução da dívida limite.

FIGURA 17 – Limite Máximo da Dívida Consolidada Líquida do Poder Executivo (2017)



Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2017)

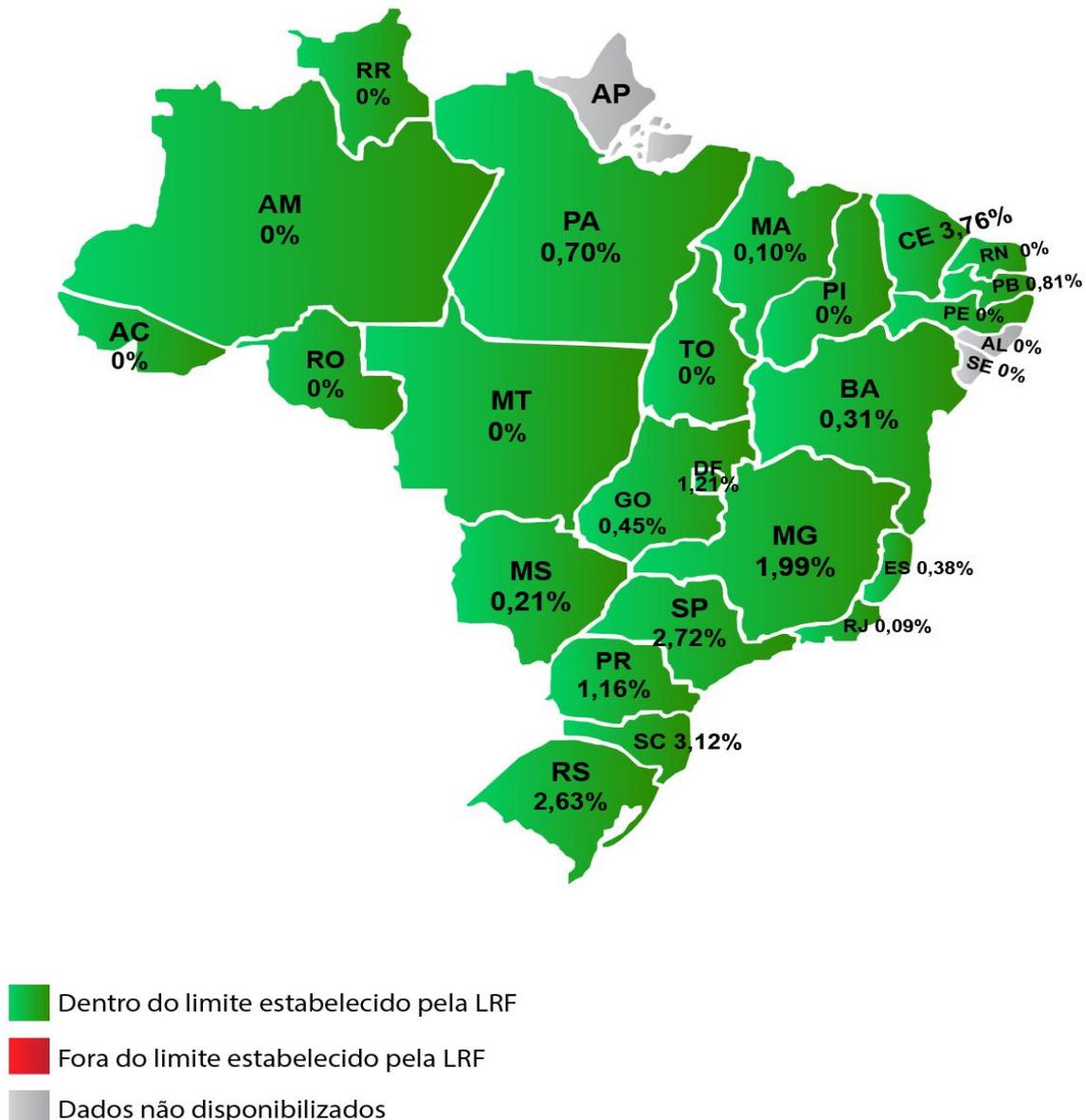
Observa-se que 91,67% dos estados brasileiros cumpriram o limite de dívida consolidada líquida e 8,33% não cumpriram o que determina a LRF.

4.3.3 Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores do Poder Executivo de 2017

A Resolução 43/2001 determina que o saldo global das garantias concedidas pelos estados, pelo Distrito Federal e municípios não poderá ser superior a 22% da receita corrente líquida.

Nota-se que 100% dos estados brasileiros que disponibilizaram o RGF obedeceram ao limite de garantias e contragarantias. Ver Figura 18.

FIGURA 18 – Demonstrativo das Garantias e Contragarantias de Valores do Poder Executivo de 2017



Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2017)

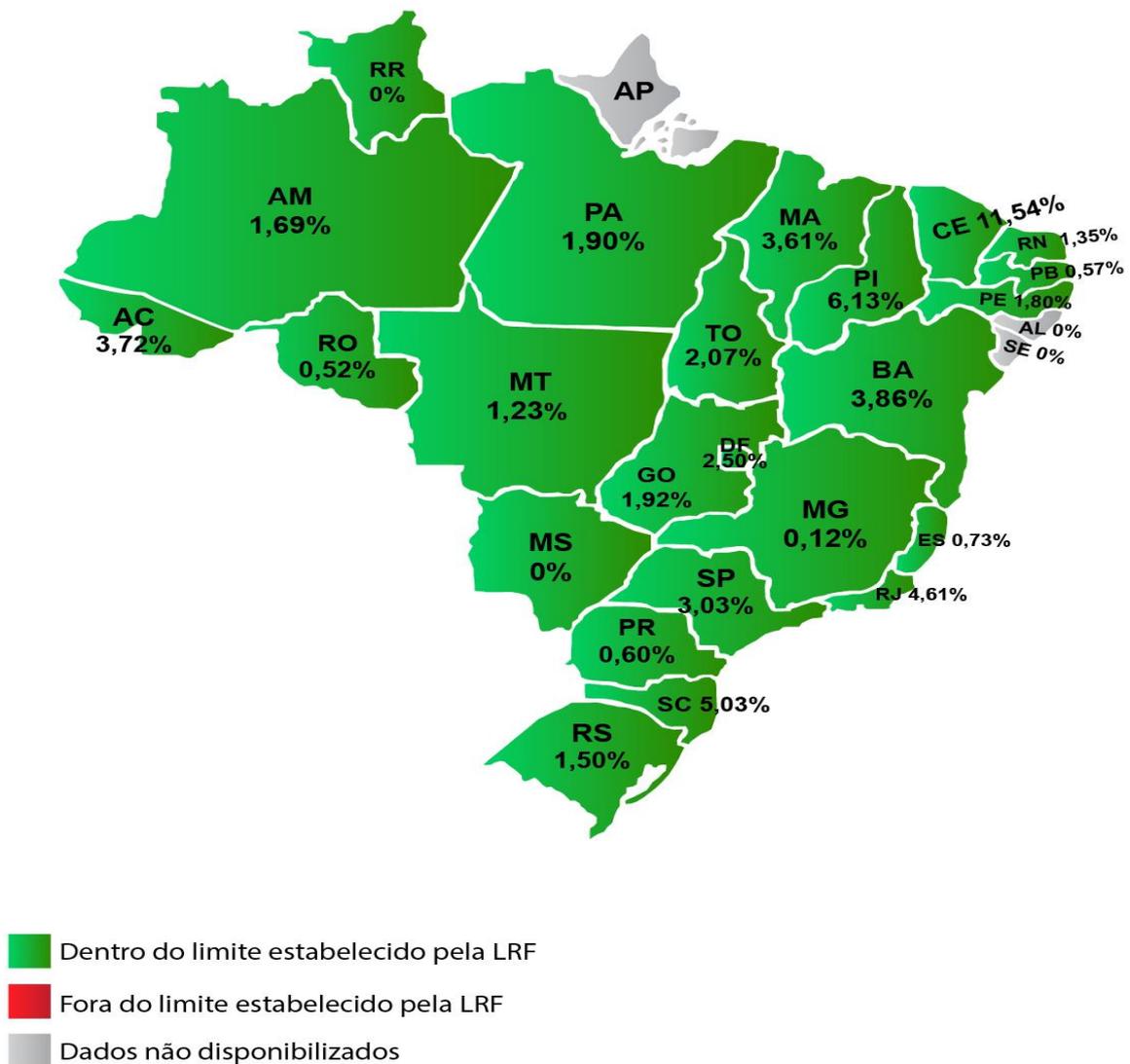
4.3.4 Demonstrativo das Operações de Crédito do Poder Executivo de 2017

4.3.4.1 Operações de Créditos Internos e Externos

O art. 7º da Resolução 43/2001 informa que os estados, Distrito Federal e os municípios observarão o limite de 16% da receita corrente líquida para as operações de crédito interno e externo.

Observa-se na Figura 19 que 100% dos estados brasileiros estão dentro do limite estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal, ou seja, todos que disponibilizaram o RGF cumpriram a LRF.

FIGURA 19 – Demonstrativo das Operações de Créditos Internos e Externos do Poder Executivo de 2017



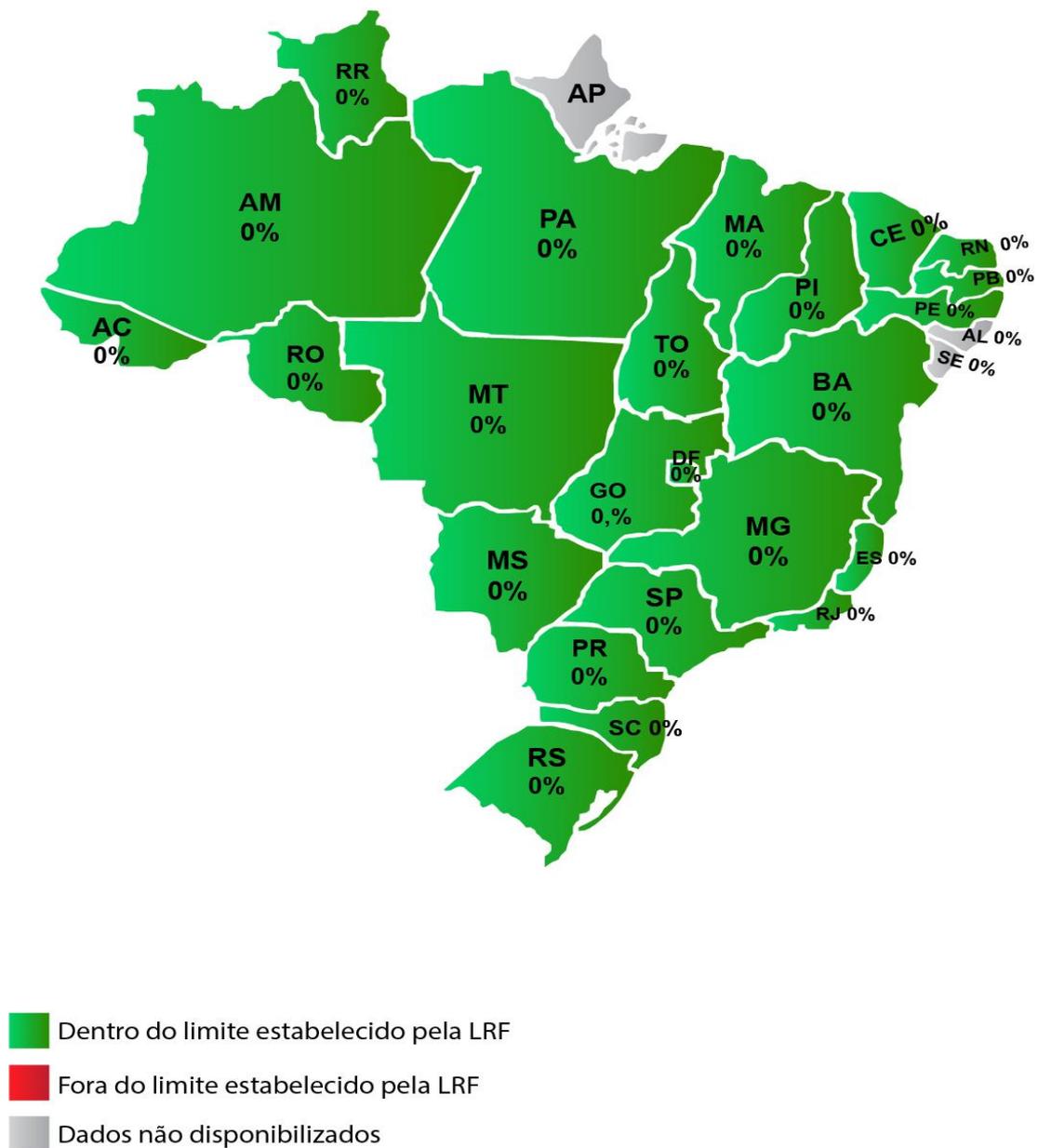
Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2017)

4.3.4.2 Operações de Créditos por Antecipação da Receita

Para as operações de crédito por antecipação da receita, o art. 10 da Resolução 43/2001 determina que o saldo devedor não poderá exceder a 7% da receita corrente líquida.

A Figura 20 expõe que 100% dos estados brasileiros obedeceram ao limite estabelecido pela Resolução 43/2001.

FIGURA 20 – Demonstrativo das Operações de Créditos por Antecipação da Receita do Poder Executivo de 2017



Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2017)

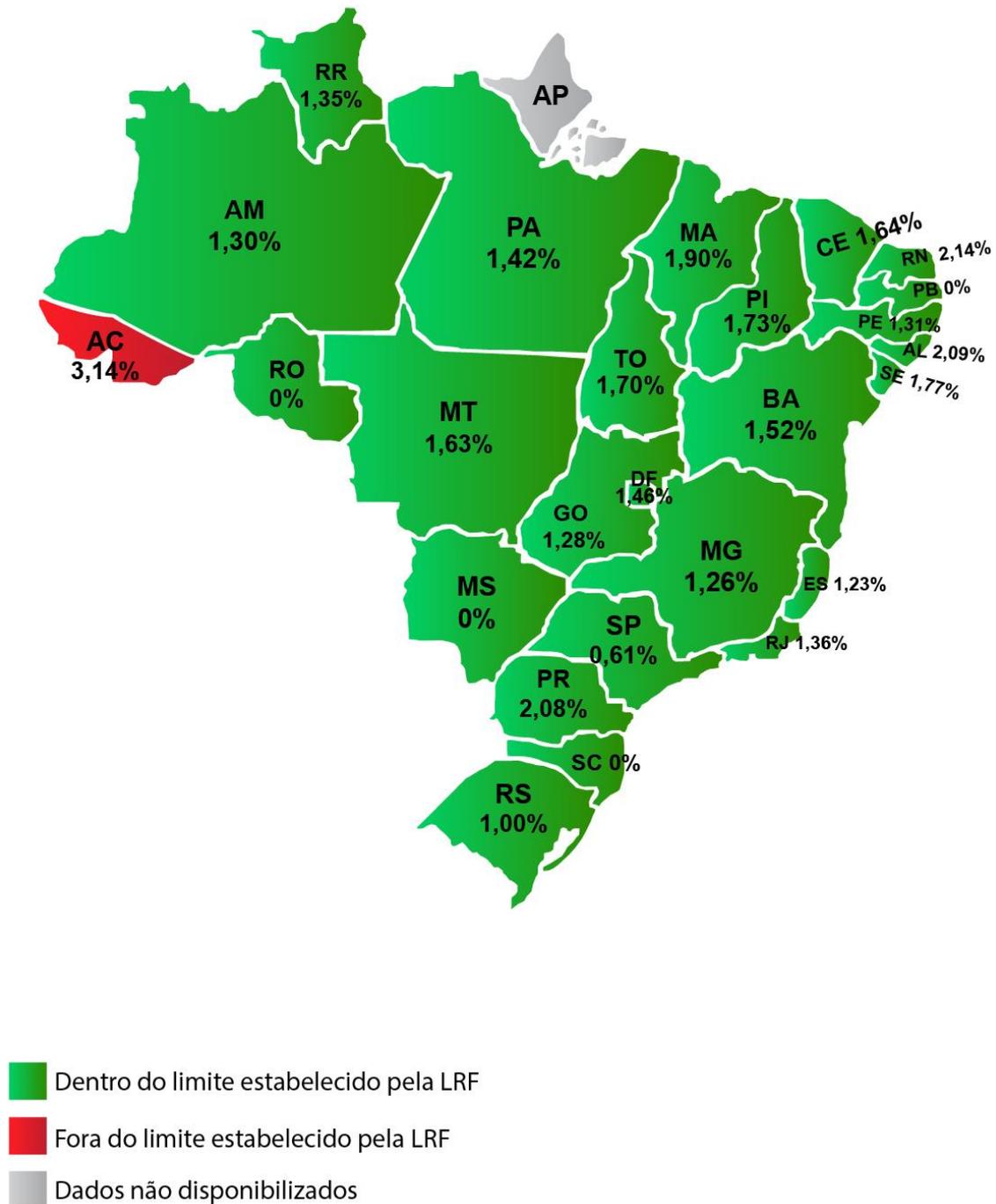
4.4 DADOS DAS ASSEMBLEIAS LEGISLATIVAS REFERENTES AO ANO DE 2017

4.4.1 Despesa Total com Pessoal do Poder Legislativo de 2017

O art. 19 da Lei de Responsabilidade Fiscal diz que a despesa total com pessoal na esfera estadual deve obedecer ao limite máximo de 3% da receita corrente líquida para o Legislativo.

A Figura 21 apresenta que, dos estados que disponibilizaram o RGF, apenas o estado do Acre (3,14%) não obedeceu ao limite máximo da despesa total com pessoal do poder Legislativo.

FIGURA 21 – Limite Máximo de Despesa Total com Pessoal do Poder Legislativo (2017)



Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2017)

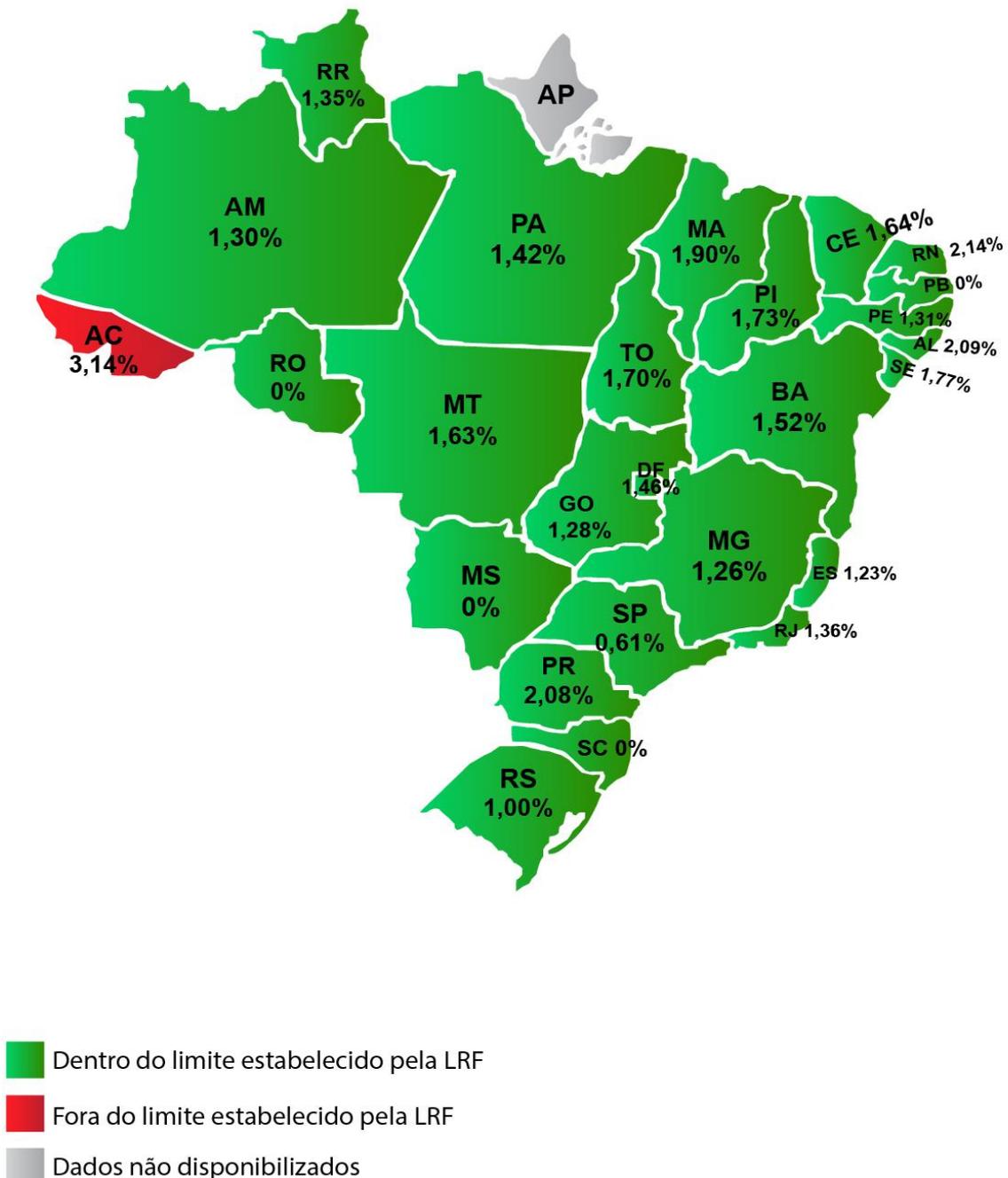
Com isso, observa-se que 96,15% dos estados brasileiros estão cumprindo o limite da LRF de despesa total com pessoal do poder Legislativo, e 3,85% não obedeceram ao limite.

O limite prudencial é estabelecido pela Lei de Responsabilidade Fiscal nº101 de 2000, e é de 2,85% da receita corrente líquida.

Nota-se na Figura 22 que 3,85% dos estados brasileiros ultrapassaram o limite prudencial determinada na Lei de Responsabilidade Fiscal e 96,15% dos estados brasileiros obedeceram a ele.

Para as Assembleias que ultrapassarem o limite prudencial, o art. 22 da LRF veda o Poder ou Órgão a: concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título; criação de cargo, emprego ou função e alteração de estrutura de carreira.

FIGURA 22 – Limite Prudencial de Despesa Total com Pessoal do Poder Legislativo (2017)

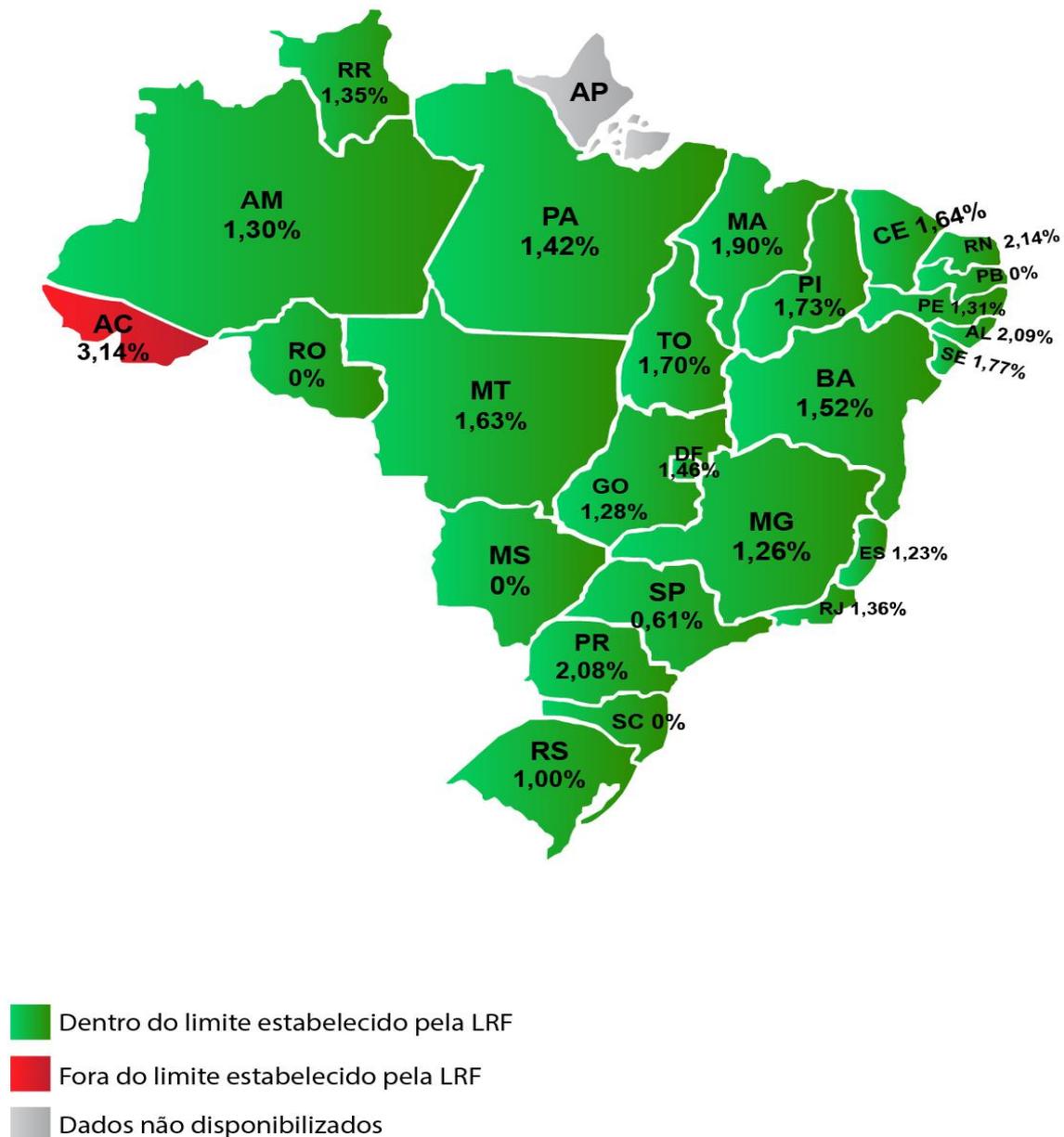


Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2017)

Para o limite de alerta, a Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece o percentual de 2,70% da receita corrente líquida.

Nota-se na Figura 23 que 96,15% dos estados brasileiros atenderam o limite de alerta estabelecido pela lei para a despesa total com pessoal para o Legislativo, e 3,85% passaram do limite estabelecido pela LRF.

FIGURA 23 – Limite de Alerta de Despesa Total com Pessoal do Poder Legislativo (2017)



Fonte: adaptado pelo autor baseado em RGF (2017)

O artigo 59 da LRF determina que os Tribunais de Contas deverão alertar as Assembleias Legislativas que ultrapassem o limite de alerta da despesa total com pessoal.

5 ANÁLISE CONJUNTA DOS DADOS

5.1 ANÁLISE DOS DADOS DOS ANOS DE 2016 E 2017 DOS ESTADOS BRASILEIROS

A tabela 3 apresenta os cumprimentos dos limites da Lei de Responsabilidade Fiscal dos estados brasileiros e seus respectivos percentuais dos anos de 2016 e 2017.

Tabela 3- Análise de Cumprimento da LRF dos Estados brasileiros

Estados brasileiros	Demonstrativo da Despesa Total com Pessoal						Demonstrativo da Dívida Consolidada Líquida		Demonstrativo das Garantias e contra garantias de valores		Demonstrativo das operações de Créditos			
	Limite Máximo		Limite Prudencial		Limite de Alerta						Internas e Externas		Antecipação da Receita	
	2016	2017	2016	2017	2016	2017	2016	2017	2016	2017	2016	2017	2016	2017
AC	Cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
AM	Cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
AP	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
PA	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
RD	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
RR	Cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
TO	Cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
AL	Cumpriu	-	Não cumpriu	-	Não cumpriu	-	Cumpriu	-	Cumpriu	-	Cumpriu	-	Cumpriu	-
BA	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
CE	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
MA	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu

(Continua)

(Continuação)

PB	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu							
PE	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
PI	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
RN	Não cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
SE	Cumpriu	-	Não cumpriu	-	Não cumpriu	-	Cumpriu	-	Cumpriu	-	Cumpriu	-	Cumpriu	-
DF	Cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
GO	Cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
MS	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
MT	Não cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
ES	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu							
MG	Cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
RJ	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu							
SP	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
PR	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu

(Continua)

(Continuação)

RS	Não cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
SC	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu
% (*)	76,92%	73,08%	53,85%	50,00%	34,61%	33,33%	88,46%	91,67%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%
% (**)	23,08%	26,92%	46,15%	50,00%	65,39%	66,67%	11,54%	8,33%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%

Fonte: Elaborado pelo autor com dados coletados em 2018

*Estados que Cumpriram os limites estabelecidos pela LRF em percentual

**Estados que não Cumpriram os limites estabelecidos pela LRF em percentual

De acordo com a Tabela 3, houve uma redução de 3,84% dos estados que cumpriram o limite máximo de despesa total com pessoal, em relação ao ano de 2016 para o ano de 2017, que eram respectivamente 76,92% e 73,08%.

Demonstra-se também na Tabela 3 que houve uma redução de 3,85% dos estados que estavam no limite prudencial, considerando que, em 2016, 53,85% cumpriram o limite estabelecido, passando para 50% em 2017. Esse decréscimo ocorreu devido ao aumento da não disponibilidade dos RGF, que foi de 7,41%.

Em relação ao limite de alerta, ocorreu um decréscimo do cumprimento desse limite, que foi de 1,28%, pois em 2016 o percentual de cumprimento era de 34,61% e passou para 33,33% no ano seguinte.

A respeito do limite da dívida consolidada, a porcentagem de estados que cumpriram esse limite em 2016 foi de 88,46% e 91,67% em 2017. Observa-se que houve um aumento de 3,21% desse cumprimento.

Quanto aos limites estabelecidos para garantias e contragarantias, operações de créditos internas e externas e de antecipação da receita, todas se mantiveram com 100% de cumprimento, sendo que em 2016 e 2017 os seus índices de cumprimentos eram semelhantes.

Com isso, chegou-se às seguintes médias em relação aos anos de 2016 e 2017 para os estados que cumpriram o que determina a LRF: para despesa total com pessoal, a média do limite máximo foi de 75%, a do limite prudencial foi de 51,93%, e o limite de alerta foi de 33,97%; para a dívida consolidada, a média foi de 90,07%; para as garantias e contragarantias de valores, as operações de crédito internas e externas e a antecipação da receita, foram todas de 100%.

Tabela 4 - Análise Geral de Cumprimento da LRF dos Estados Brasileiros

Estados brasileiros	Percentual de Cumprimento da LRF por Estado			
	Cumpriram		Não Cumpriram	
	2016	2017	2016	2017
AC	85,71%	57,14%	14,29%	42,86%
AM	71,43%	71,43%	28,57%	28,57%
AP	-	-	-	-
PA	85,71%	85,71%	14,29%	14,29%
RD	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
RR	100,00%	57,14%	0,00%	42,86%
TO	71,43%	42,86%	28,57%	57,14%
AL	71,43%	-	28,57%	-
BA	85,71%	100,00%	14,29%	0,00%
CE	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
MA	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
PB	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
PE	85,71%	71,43%	14,29%	28,57%
PI	100,00%	28,57%	0,00%	71,43%
RN	57,14%	100,00%	42,86%	0,00%
SE	71,43%	-	28,57%	-
DF	71,43%	85,71%	28,57%	14,29%
GO	71,43%	100,00%	28,57%	0,00%
MS	100,00%	71,43%	0,00%	28,57%
MT	57,14%	71,43%	42,86%	28,57%

(Continua)

(Continuação)

ES	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
MG	85,71%	57,14%	14,29%	42,86%
RJ	57,14%	42,86%	42,86%	57,14%
SP	57,14%	57,14%	42,86%	42,86%
PR	85,71%	85,71%	14,29%	14,29%
RS	42,86%	71,43%	57,14%	28,57%
SC	57,14%	57,14%	42,86%	42,86%
% (*)	79,12%	77,98%	Média geral	78,55%
% (**)	20,88%	22,02%	Média geral	21,45%

Fonte: Elaborado pelo autor com dados coletados em 2018

*Estados que Cumpriram os limites estabelecidos pela LRF em percentual

**Estados que não Cumpriram os limites estabelecidos pela LRF em percentual

Conclui-se de acordo com a Tabela 4 que a média geral dos cumprimentos dos estados em relação aos limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal foi de 78,55%.

5.2 ANÁLISE DOS DADOS DOS ANOS DE 2016 E 2017 DAS ASSEMBLEIAS LEGISLATIVAS

A Tabela 5 traz os dados em percentuais para uma análise mais detalhada dos anos 2016 e 2017 das Assembleias Legislativas.

Tabela 5 – Análise de Cumprimento da LRF das Assembleias Legislativas

Estados brasileiros	Demonstrativo da Despesa Total com Pessoal						Percentual de Cumprimento da LRF por Assembleia Legislativa			
	Limite Máximo		Limite Prudencial		Limite de Alerta		Cumpriram		Não Cumpriram	
	2016	2017	2016	2017	2016	2017	2016	2017	2016	2017
AC	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	Não cumpriu	0,00%	0,00%	100%	100,00%
AM	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
AP	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
PA	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
RD	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
RR	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
TO	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
AL	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
BA	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
CE	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
MA	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%

(Continua)

PB	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
PE	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
PI	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
RN	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
SE	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
DF	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
GO	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
MS	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
MT	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
ES	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
MG	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
RJ	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
SP	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
PR	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	Cumpriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%

(Continua)

RS	Cumriu	Cumriu	Cumriu	Cumriu	Cumriu	Cumriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
SC	Cumriu	Cumriu	Cumriu	Cumriu	Cumriu	Cumriu	100,00%	100,00%	0,00%	0,00%
% (*)	96,15%	96,15%	96,15%	96,15%	96,15%	96,15%	96,15%	96,15%	Média geral	96,15%
% (**)	3,85%	3,85%	3,85%	3,85%	3,85%	3,85%	3,85%	3,85%	Média geral	3,85%

Fonte: Elaborado pelo autor com dados coletados em 2018

*Assembleias Legislativas que Cumpriram os limites estabelecidos pela LRF em percentual

**Assembleias Legislativas que não Cumpriram os limites estabelecidos pela LRF em percentual

Na tabela 5, nota-se que os anos de 2016 e 2017 apresentaram os mesmos resultados em relação ao cumprimento da despesa total com pessoal das Assembleias Legislativas. Em ambos os anos, os limites máximo, prudencial e de alerta não sofreram alterações em relação aos seus percentuais, sendo de 96,15% de cumprimento dos limites determinados pela LRF.

Consequentemente, o não cumprimento dos limites se manteve no percentual de 3,85% para as Assembleias Legislativas nos anos de 2016 e 2017.

Portanto, conclui-se que a média geral do cumprimento dos limites de despesa total com pessoal das Assembleias Legislativas, em relação ao limite máximo, prudencial e de alerta, é de 96,15%, de acordo com os anos de 2016 e 2017.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Lei Complementar n° 101 de 2000 surgiu para estabelecer normas de finanças públicas voltadas à administração fiscal responsável, para garantir a solvência das contas públicas, impondo limites para as despesas com pessoal, para as dívidas consolidadas, operações de créditos internas e externas e antecipações da receita (SLOMKI, 2013).

Para solucionar o problema exposto no trabalho, que é de verificar o percentual dos estados brasileiros e Assembleias Legislativas que estão cumprindo o que determina a LRF, foram coletados com os seguintes resultados.

Resultados obtidos com base nos RGF disponibilizados no ano de 2017:

a) 73,08% dos estados brasileiros atenderam ao Limite Máximo de Despesa Total com Pessoal exigido pela LRF;

b) 50% dos estados brasileiros atenderam ao Limite Prudencial de Despesa Total com Pessoal exigido pela LRF;

c) 33,33% dos estados brasileiros atenderam ao Limite de Alerta de Despesa Total com Pessoal exigido pela LRF;

d) 91,67% dos estados brasileiros atenderam ao Limite da Dívida Consolidada Líquida exigido pela LRF;

e) 100% dos estados brasileiros atenderam ao Limite das Garantias e Contragarantias de Valores exigido pela LRF;

f) 100% dos estados brasileiros atenderam ao Limite das Operações de Crédito internas e externas exigido pela LRF;

g) 100% dos estados brasileiros atenderam ao Limite das Operações da Antecipação da Receita exigido pela LRF;

h) 96,15% das Assembleias Legislativas atenderam ao Limite Máximo de Despesa Total com Pessoal exigido pela LRF;

i) 96,15% das Assembleias Legislativas atenderam ao Limite Prudencial de Despesa Total com Pessoal exigido pela LRF;

j) 96,15% das Assembleias Legislativas atenderam ao Limite de Alerta de Despesa Total com Pessoal exigido pela LRF;

Assim, leva-se ao resultado geral no ano de 2017 de que 77,98% dos estados brasileiros e 96,15% das Assembleias Legislativas cumpriram os limites estabelecidos pela LRF.

Os resultados obtidos com base nos RGF disponibilizados do ano de 2016 são os seguintes:

a) 76,92% dos estados brasileiros atenderam ao Limite Máximo de Despesa Total com Pessoal exigido pela LRF;

b) 53,85% dos estados brasileiros atenderam ao Limite Prudencial de Despesa Total com Pessoal exigido pela LRF;

c) 34,61% dos estados brasileiros atenderam ao Limite de Alerta de Despesa Total com Pessoal exigido pela LRF;

d) 88,46% dos estados brasileiros atenderam ao Limite da Dívida Consolidada Líquida exigido pela LRF;

e) 100% dos estados brasileiros atenderam ao Limite das Garantias e Contragarantias de Valores exigido pela LRF;

f) 100% dos estados brasileiros atenderam ao Limite das Operações de Crédito internas e externas exigido pela LRF;

g) 100% dos estados brasileiros atenderam ao Limite das Operações da Antecipação da Receita exigido pela LRF;

h) 96,15% das Assembleias Legislativas atenderam ao Limite Máximo de Despesa Total com Pessoal exigido pela LRF;

i) 96,15% das Assembleias Legislativas atenderam ao Limite Prudencial de Despesa Total com Pessoal exigido pela LRF;

j) 96,15% das Assembleias Legislativas atenderam ao Limite de Alerta de Despesa Total com Pessoal exigido pela LRF;

Para o ano de 2016, o resultado geral é de que 79,12% dos estados brasileiros e 96,15% das Assembleias Legislativas estão cumprindo os limites estabelecidos pela LRF.

Conclui-se que, de modo geral, o percentual de cumprimentos dos limites estabelecidos pela LRF para os estados brasileiros foi de 78,55% nos anos de 2016 e 2017, e as Assembleias Legislativas obtiveram uma média de cumprimento da Lei de 96,15% no mesmo período.

Sugere-se que seja realizado, nas pesquisas futuras, a evolução do cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal dos estados e Assembleias Legislativas, observando se estão cumprindo ou não os limites determinados pela LRF.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, N. A. *Contabilidade pública na gestão municipal: novos métodos após a LC n° 101/00 e as classificações contábeis advindas da SOF e STN*. São Paulo: Atlas, 2002.
- ANDRADE, R. V. *A Lei de responsabilidade fiscal e seu aspecto evolutivo*. Web Artigos, jan. 2008. Disponível em: <<https://www.webartigos.com/artigos/a-lei-de-responsabilidade-fiscal-e-seu-aspecto-evolutivo/3498/>>. Acesso em: 30 mar. 2018.
- ARAÚJO, I. P. S.; ARRUDA, D. G. *Contabilidade pública: da teoria a prática*. 2. ed. rev. e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2009. 320 p.
- BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.
- BRASIL. Lei Complementar n° 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, 5 maio 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 15 abr. 2018.
- BRASIL. Lei n° 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e contrôlo dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, 23 mar. 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 10 abr. 2018.
- BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Portaria Interministerial n° 163, de 4 de maio de 2001 (atualizada). Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil*, Brasília, DF, 7 maio 2001. Disponível em: <http://www.cnm.org.br/cms/images/stories/14102014_Portaria_interministerial_1632001.pdf>. Acesso em: 10 abr. 2018.
- BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. *Manual de Demonstrativos Fiscais: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios*. 7. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Subsecretaria de Contabilidade Pública, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2016. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/361844/MDF+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o.pdf/8f4aee1d-3858-40f1-9a67-fda4a06adcbb>>. Acesso em: 8 abr. 2018.
- BRASIL. Senado Federal. Resolução n° 40 de 2001, de 2001. Dispõe sobre os limites globais para o montante da dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em atendimento ao disposto no art. 52, VI e IX, da Constituição Federal. *Diário Oficial da União*, Brasília, Seção 1, de 21 de dezembro de 2001. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/ressen/2001/resolucao-40-20-dezembro-2001-429320-norma-atualizada-pl.html>>. Acesso em: 15 abr. 2018.

BRASIL. Senado Federal. Resolução nº 43, de 2001. Dispõe sobre as operações de crédito interno e externo dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive concessão de garantias, seus limites e condições de autorização, e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, Seção 1, de 26 de dezembro de 2001. Disponível: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/ressen/2001/resolucao-43-26-dezembro-2001-429342-normaatualizada-pl.html>>. Acesso em: 15 abr. 2018.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). *Normas brasileiras de contabilidade: contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11*. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2013/01/Setor_P%C3%BAblico.pdf>. Acesso em: 24 fev. 2018.

GIL, A. C. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008. 220 p.

KAUARK, F. S.; MANHÃES, F. C.; MEDEIROS, C. H. *Metodologia da pesquisa: um guia prático*. Itabuna. Via Litterarum, 2010. 88 p.

KOHAMA, H. *Contabilidade pública: teoria e prática*. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. *Fundamentos de metodologia científica*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003. 311p.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. *Relatório de Gestão Fiscal: manual de elaboração / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade*. 3. ed. atual. Brasília : STN, 2003. 173. p.
<https://www.sefaz.mt.gov.br/portal/Financeiro/ContGovernamental/RelRespFiscal/RelatorioResumido/2004/ManuadeElaboracaoRGF_Portaria44003STN3Edicao.pdf> acesso em 07/06/2018

MOTA, F. G. L. *Contabilidade Aplicada à administração pública*. 6. ed. Brasília, DF: Vestcon, 2003. 596 p.

NASCIMENTO, E. R. *Gestão pública: gestão pública aplicada, gestão pública no Brasil, de JK à Lula, gestão orçamentária e financeira, a gestão fiscal responsável, tributação e orçamento, tópicos especiais em contabilidade pública, gestão das contas nacionais, gestão ecológica e ambiental, economia do turismo*. 3. ed. Rev. e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2014. 372 p.

OLIVEIRA NETTO, A. A. *Metodologia da pesquisa científica: guia prático para apresentação de trabalhos acadêmicos*. 3. ed. Florianópolis: Visual Books, 2008. 192 p.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. *Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico*. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013. Disponível em: <<http://www.feevale.br/Comum/midias/8807f05a-14d0-4d5b-b1ad-1538f3aef538/E-book%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf>>. Acesso em: 25 fev. 2018.

SCHNEIDER, C.; MIGUEL, M. P. *Manual de contabilidade pública*. São Paulo: IOB Folhamatic, 2013.

SILVA, A. C. R. *Metodologia da pesquisa aplicada á contabilidade: orientação de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010. 186 p.

SILVA, E. L.; MENEZES, E. M. *Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação*. 4. ed. rev. atual. Florianópolis: UFSC, 2005. 138p. Disponível em: <projetos.inf.ufsc.br/arquivos/Methodologia_de_pesquisa_e_elaboracao_de_teses_e_dissertacoes_4ed.pdf>. Acesso em 29 abr. 2018.

SLOMSKI, V. *Manual de contabilidade pública: de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicada ao setor público (IPSASB/IFAC/CFC)*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2013. 304 p.

VIANA JUNIOR, Rulian Fernandes. *Orçamento Público: Um enfoque sobre o orçamento do conselho regional de medicina do estado da Paraíba – CRM-PB*. Universidade Estadual da Paraíba – UEPB. João Pessoa, 2015. Disponível em: <<http://dspace.bc.uepb.edu.br/jspui/bitstream/123456789/13033/3/PDF%20-%20Rulian%20Fernandes%20Viana%20J%20C3%20BAnior.pdf>> acesso em 29/05/2018.