



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIAS, CONTÁBEIS,
SECRETARIADO EXECUTIVO.

UMA ANÁLISE DA APLICAÇÃO DOS LIMITES ESTABELECIDOS NA LEI DE
RESPONSABILIDADE FISCAL NA PREFEITURA DE FORTALEZA – CE.

SILMARA CAETANO FELIPE

FORTALEZA

2015

SILMARA CAETANO FELIPE

**UMA ANÁLISE DA APLICAÇÃO DOS LIMITES ESTABELECIDOS NA LEI DE
RESPONSABILIDADE FISCAL NA PREFEITURA DE FORTALEZA – CE.**

Artigo apresentado ao Curso de Ciências Contábeis do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Ceará, como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciência Contábeis

Orientadora: Professora Ma. Nirleide Saraiva
Coelho e Cavalcante

FORTALEZA

2015

UMA ANÁLISE DA APLICAÇÃO DOS LIMITES ESTABELECIDOS NA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL NA PREFEITURA DE FORTALEZA – CE.

Nirleide Saraiva Coelho e Cavalcante

Silmara Caetano Felipe

RESUMO

A Lei de Responsabilidade Fiscal culminou em um momento de mudanças voltadas para a redemocratização e descentralização do Estado, com o objetivo de garantir a realização de uma gestão responsável dos recursos públicos. Para tanto, a Lei estabelece limites e metas aplicáveis às ações dos gestores e atribui a estes a responsabilidade por danos ou prejuízos causados ao ente público. O presente estudo tem como objetivo analisar o comportamento dos limites de gastos com pessoal e endividamento na prefeitura de Fortaleza- CE nos últimos doze anos. Para o alcance do objetivo proposto, foi desenvolvido um estudo de caráter qualitativo, descritivo, bibliográfico e documental. A coleta de dados foi extraída dos anexos do Relatório de Gestão Fiscal – RGF, do Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO e do Balanço Geral do município durante o período de 2003 a 2014. O estudo apresentou uma evolução média de gastos com pessoal e endividamento público superiores à Receita Corrente Líquida do município, o que provocou o aumento dos respectivos indicadores ao longo da série histórica, porém o município não chega a ultrapassar os seus limites máximos ou legais.

Palavras-chave: Gastos com Pessoal. Endividamento Público. Lei de Responsabilidade Fiscal.

ABSTRACT

The Fiscal Responsibility Law culminated in a time of changes aimed at democratization and decentralization of the state, in order to ensure the realization of a responsible management of public resources. Therefore, the law sets limits and targets applicable to the actions of managers and assigns them the responsibility for damages or losses caused to the public entity. This study aims to analyze the evolution of the personnel expenses and the public debt obtained at the Municipal Executive of Fortaleza - CE in the last twelve years in order to check their conformity limitations imposed by the FRL. To achieve the proposed objective, it was developed a qualitative, descriptive, bibliographic and documentary study. Data collection was extracted from the annexes to the Fiscal Management Report - RGF, the Summarized Budget Execution Report - RREO and municipal Balance Sheet from the period 2003 to 2014. The study showed an average increase of Staff Costs and Public Debt higher than the Current Net Revenue of the municipality, which caused the increase of the respective indicators over the time series, but the city is not enough to overcome their maximum or legal limits.

Keywords: Staff Costs. Public Debt. Fiscal Responsibility Law.

1. INTRODUÇÃO

A Lei Complementar nº 101 de 4 de maio 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal, trouxe para a administração pública normas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. O dispositivo legal enfatiza as ações planejadas e transparentes dos gestores na utilização dos recursos públicos.

Como forma de resguardar o equilíbrio financeiro e a continuidade do oferecimento dos serviços públicos, a LRF discorre acerca dos limites para algumas despesas, como as de gastos com pessoal e as de endividamento aplicados aos entes federativos.

Entende-se por gastos com pessoal todos os dispêndios realizados de caráter remuneratório essenciais à continuidade do serviço público (CRUZ, 2012). Já as despesas com endividamento são definidas como os compromissos financeiros decorrentes de operações de crédito, assumidos pelo ente público junto a terceiros, em virtude de orçamentos deficitários, a fim de atender às necessidades dos serviços públicos (STN, 2014).

A LRF, em seu art. 19, fixa os limites totais com pessoal de 50% para a União e 60% para estados e municípios. Além destes, a Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece, ainda, mais três limites avaliados ao final de cada quadrimestre, sendo estes: o limite máximo, o limite prudencial e o limite de alerta.

Quanto aos limites com endividamento, a Lei, em conformidade com o inciso IV do art. 52 da Constituição, estabelece que caberá ao Senado a fixação dos limites globais para o montante da Dívida Consolidada dos entes.

A Resolução nº 40 de 2001 do Senado Federal propõe para a Dívida Consolidada Líquida (DCL) dos entes da federação os limites, fixados em relação a Receita Corrente Líquida (RCL), de 3,5 para a União; 2 vezes para os Estados e 1,2 vezes para os Municípios.

Já a Resolução nº43 de 2001, estabelece o limite máximo para as operações de crédito interna e externa dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios de 11,5% (onze inteiros e cinco décimos) da RCL. No que se refere às garantias concedidas e as operações de crédito por antecipação de receitas orçamentárias, os Arts. 9º e 10 estabelecem, respectivamente, os limites de 22% (vinte e dois por cento) e 7% (sete por cento) da RCL.

Diante o exposto, torna-se pertinente levantar o seguinte questionamento: qual o comportamento dos limites de gastos com pessoal e de endividamento estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal na prefeitura de Fortaleza- CE nos últimos doze anos?

A fim de elucidar a questão proposta, o presente estudo tem como objetivo geral analisar o comportamento dos limites de gastos com pessoal e endividamento na prefeitura de Fortaleza- CE nos últimos doze anos.

Como objetivos específicos, a pesquisa em relevo busca: (i) avaliar a evolução e composição da Receita Corrente Líquida e (ii) analisar a evolução e composição dos gastos com pessoal e do endividamento público.

O presente estudo torna-se relevante diante da grande representatividade que as Despesas com pessoal e de endividamento público exercem sobre as finanças do município de Fortaleza – CE e a importância atribuída pela Lei de Responsabilidade Fiscal ao exercício do controle das finanças públicas através da observância dos limites fixados.

A pesquisa caracteriza-se como descritiva, qualitativa, bibliográfica e tem como base

os dados analisados do Município de Fortaleza – CE dos anos de 2003 a 2014, extraídos dos Relatórios de Gestão Fiscal – RGF, Relatório Resumido de Execução Orçamentária – RREO e Balanço Geral disponíveis nos sítios eletrônicos da Secretaria de Finanças de Fortaleza – SEFIN e da Secretaria do Tesouro Nacional – STN.

A pesquisa estrutura-se em mais quatro seções, além desta introdução. A seção seguinte é destinada ao referencial teórico, que está subdividido em mais três subseções abordando as receitas e despesas públicas, o panorama da Lei de Responsabilidade Fiscal e os limites estabelecidos na LRF.

A terceira seção refere-se à metodologia da pesquisa utilizada para o desenvolvimento do trabalho. A seção quatro destina-se aos resultados e análise dos dados aplicados aos limites de despesa com pessoal e endividamento em obediência à LRF na prefeitura de Fortaleza – CE. Esta seção está subdividida em três subseções que versam sobre evolução da receita corrente líquida, evolução do indicador de gastos com pessoal e a evolução dos indicadores de endividamento. Na quinta e última seção são apresentadas as considerações finais da pesquisa e as recomendações dela decorrentes.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Receitas e Despesas Públicas

Receitas públicas são recolhimentos destinados aos cofres públicos ou mesmo o direito de recebê-los em virtude de leis, contratos ou de quaisquer títulos derivados em favor do Estado e que sejam provenientes de alguma finalidade específica na qual sua arrecadação lhe pertença ou seja somente fiel depositário (KOHAMA, 2013).

Desta forma, as Receitas Públicas representam o conjunto de ingressos monetários originários de recursos próprios ou derivado de terceiros, disponíveis ao ente público no financiamento de ações e serviços de cunho econômico e social.

Quanto à classificação, as receitas podem ser orçamentárias, quando pertencerem de fato à entidade, ou extraorçamentárias, quando representarem recursos de terceiros que transitam pelos cofres públicos. Economicamente podem ser classificadas em receitas correntes, quando derivadas principalmente da arrecadação tributária, ou receitas de capital, que são oriundas da constituição de dívidas e da conversão, em espécie, de bens e direitos (SLOMSKI, 2008).

Já as Despesas públicas, constituem saídas de recursos ou pagamentos efetuados por agentes pagadores, através de leis ou derivados, a fim de saldar os compromissos definidos na Lei Orçamentária no provimento dos serviços de interesse da sociedade (ANDRADE, 2013).

Assim, Despesa Pública define-se como todo gasto realizado pelo Poder Público em prol do atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse da sociedade e para custeio da manutenção da Administração.

As despesas podem ser classificadas em orçamentárias, quando dependerem de autorização legislativa e integrarem o orçamento público, ou extraorçamentárias, quando for dispendida à margem da lei orçamentária e não depender de autorização do legislativo para sua realização.

Além desta, as despesas podem ser classificadas em correntes ou de capital, a primeira trata-se de gastos operacionais que objetivam a manutenção da atividade pública. Já a segunda

corresponde aos gastos que criam ou adquirem novos bens de capital, no intuito de ampliar o Patrimônio Público (KOHAMA, 2013).

2.2 Panorama geral da LRF

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, culminou em um momento de mudanças voltadas para a redemocratização e descentralização do Estado, com o objetivo de garantir a realização de uma gestão responsável dos recursos públicos.

Diversos fatores favoreceram o surgimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, o primeiro certamente encontra-se na promulgação da Constituição Federal de 1988, ao determinar a elaboração de uma lei complementar para melhor dispor acerca das finanças públicas. Além deste, destaca-se o objetivo de instituir um Estado mais equilibrado e com finanças organizadas através da adoção de inúmeras medidas de ajuste fiscal (CARVALHO, 2009).

A LRF estabelece normas e diretrizes sobre finanças públicas de forma mais abrangente e completa, tomando como fundamentos os princípios do equilíbrio orçamentário, a transparência na gestão e a responsabilização dos gestores (MATIAS-PEREIRA, 2010).

A LRF ergue-se como norma regulamentar, fixando procedimentos direcionados para a conduta gerencial das finanças públicas. Sua base normativa respalda-se em quatro pilares de sustentação: o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilização ou sanção do gestor público (MILESKI, 2003).

O Planejamento dentro da Administração Pública consiste na identificação dos objetivos e criação dos processos capazes de assegurar ao administrador os recursos e a estrutura necessária para o cumprimento de determinada ação ou decisão e na viabilização do controle imediato (CRUZ et al., 2012).

A Lei Complementar nº 101 de 2000 conduz a utilização do planejamento na gestão governamental em auxílio às decisões do gestor público, objetivando a eficiência e a identificação dos desvios e distorções capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

São instrumentos básicos de planejamento previstos na Carta Magna: o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei de Orçamentos Anuais (KOHAMA, 2013). Os instrumentos orçamentários além de constituírem importantes ferramentas no planejamento das ações governamentais, também estão previstos na LRF como meios de divulgação dos atos administrativos na promoção da transparência.

A Transparência da gestão fiscal, em observância ao princípio da publicidade, consiste na disponibilização ao público o acesso a informações referentes às atividades financeiras desempenhadas pelo Estado (CRUZ et al, 2012).

Trata-se de uma importante ferramenta democrática na promoção do fortalecimento da cidadania, pois não se constitui apenas na divulgação dos atos, mas na promoção da participação popular nos atos de governo, com uma forma de democratizar a gestão fiscal e estimular o exercício do controle social (MILESKI, 2003).

A participação da sociedade na elaboração e discussão dos planos e leis orçamentárias direciona de forma mais eficiente as ações do governo aos interesses da coletividade e proporciona uma maior fiscalização na execução dos projetos e controle dos recursos (MATIAS-PEREIRA, 2010).

A realização do controle objetiva a prevenção de riscos e reparação de desvios na administração pública. A fiscalização será realizada pelo Poder Legislativo, com auxílio técnico dos Tribunais de Contas, no âmbito do controle externo, e pelos órgãos de controle interno de cada Poder. (MILESKI, 2003).

A divulgação das ações governamentais e a participação popular no direcionamento dos recursos e no exercício do controle social são formas inovadoras estabelecidas na LRF no exercício do controle das finanças públicas, com vistas a garantir o atendimento das determinações legais e a responsabilização daqueles que cometam desvios e abusos de finalidade na utilização dos recursos públicos.

A Lei de Responsabilidade Fiscal passa a ser um código de conduta a ser seguido pelos administradores públicos, que estão sujeitos às normas, aos limites, aos padrões e ao dever de prestar contas da forma que os recursos da sociedade foram empregados (CARVALHO, 2009).

A Lei Complementar nº 101 de 2000 dispõe que as infrações aos seus dispositivos culminaram na responsabilização dos seus gestores. Porém a Lei não inclui sanções penais em seu corpo, estando previstas sanções de caráter institucional, pessoal, administrativa, fiscal, política e social.

Destaca-se que a LRF modificou de forma substancial a gestão financeira ao regulamentar a conduta gerencial nas finanças públicas e no estabelecimento de uma gestão fiscal responsável, através da implantação de normas voltadas para a transparência, o controle na gestão, o equilíbrio das finanças públicas e a correção de desvios e erros.

A Lei de Responsabilidade Fiscal provocou uma ruptura histórico-econômica, política e administrativa no país ao estabelecer um conjunto de regras para os gestores com vistas a prudência, ética, transparência e responsabilidade, passando a ser obrigatório o que já era dever do gestor público: planejar e administrar com responsabilidade a coisa pública (CARVALHO, 2009).

2.3 Limites estabelecidos na LRF

A Lei de Responsabilidade Fiscal introduziu na administração pública normas sobre finanças públicas voltadas para responsabilidade na gestão dos recursos, para isto limitou as ações dos gestores e a atribuiu a estes a responsabilidade por danos ou prejuízos causados ao ente público.

Além disto, fixou limites para os gastos com pessoal e para o endividamento público, devido a sua grandiosidade, como uma medida de proteção às finanças e ao patrimônio público contra desvios causados pela administração (MILESKI, 2003).

A LRF estabelece que todos os limites fixados terão a Receita Corrente Líquida (RCL) como base de cálculo, onde serão calculados os percentuais máximos permitidos. A RCL corresponde ao somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e demais receitas correntes, deduzidas as duplicidades, no caso dos municípios, com transferências intragovernamentais, o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB) e as contribuições aos institutos de previdência e assistência social (ANDRADE, 2013).

A apuração da Receita Corrente Líquida será realizada através do somatório das

receitas arrecadadas no mês de referência e daquelas correspondentes aos 11 (onze) meses imediatamente anteriores, excluindo-se as duplicidades (BRASIL, 2000).

2.3.1 Gastos com Pessoal

São considerados gastos com pessoal todos os dispêndios realizados com remuneração de pessoal ativos, inativos e pensionistas, desde que não sejam em caráter indenizatório, ou seja, excluem-se da base de cálculo da despesa com pessoal os gastos realizados com diárias, ajuda de custo e vale-alimentação (CRUZ, 2012).

Vale ressaltar que são incluídos ao cálculo da despesa total com pessoal os valores dos contratos de terceirização de mão de obra que realizem atividades típicas da administração em substituição de servidores e empregados públicos, sendo estes gastos contabilizados em “Outras despesas de pessoal” (ANDRADE, 2013).

A Lei de Responsabilidade Fiscal inova no exercício do controle ao estabelecer limites para o comprometimento da receita com esse tipo de gasto. O Quadro 1 estão sintetizados os limites globais dos entes (Art. 19) e os limites máximos para os poderes (Art. 20) fixados para os gastos com pessoal aplicados à esfera federal, estadual e municipal.

Quadro 1 – Limites fixados na LRF para os gastos com pessoal

	Limite Global (Art. 19)	Limite Máximo (Art. 20)			
		Legislativo	Judiciário	Executivo	Ministério Público
União	50%	2,5%	6%	40,9%	0,6%
Estados	60%	3%	6%	49%	2%
Municípios	60%	6%	-	54%	-

Fonte: Lei Complementar nº 101 de 2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal

Conforme se observa no Quadro 1, a LRF realiza a fixação de seus limites para o ente e seus respectivos poderes. A Lei realiza a repartição dos limites globais fixados, a fim de manter o nível de responsabilização atribuída aos dirigentes dos Poderes, bem como aqueles dos Ministérios Públicos e dos Tribunais de Contas (MILESKI, 2003)

Quanto à fiscalização dos limites, compete ao sistema de controle interno e ao controle externo, por meio dos Tribunais de Contas, a verificação da obediência dos entes aos percentuais fixados, que será realizada ao final de cada quadrimestre do ano civil, tomando como base os gastos realizados e a Receita Corrente Líquida dos 12 (doze) últimos meses (BRASIL 2000).

Além destes, a Lei ainda regulamenta mais outros dois sublimites chamados de Limite de Alerta e Limite Prudencial, com vista a controlar de maneira prévia a atuação dos gestores públicos e resguardá-los dentro dos limites legalmente estabelecidos.

O Limite de Alerta, disciplinado no Art. 59, § 1º, II da LRF, atribui ao Tribunal de Contas a competência de alertar os Poderes ou órgãos da administração quando o montante da despesa com pessoal ultrapassar 90% dos seus limites globais. Este limite tem por objetivo fazer com que as autoridades gestoras realizem ações voltadas para a contenção dessas despesas ou para a adoção de medidas direcionadas para redução do seu volume, sob pena de

responsabilização (MILESKI, 2003).

O Limite Prudencial, previsto no parágrafo único do Art. 22, corresponde a 95% (noventa e cinco por cento) dos limites máximos. Quando o ente ou poder atinge ou excede este limites, uma série de medidas restritivas são aplicadas, como a vedação à concessão de vantagens, aumentos, reajustes ou na adequação de remuneração a qualquer título, salvo derivados de sentença judicial ou determinação legal ou contratual; criar cargos, empregos e funções; alterar estrutura de carreira que aumente a despesa; prover cargo público e contratar horas extras.

2.3.2 Endividamento Público

O endividamento público ocorre quando as despesas são superiores às receitas que pertencem ao ente, em face da concessão voluntária ou não de créditos por terceiros. As concessões voluntárias por parte dos credores consistem nos empréstimos obtidos junto a instituições financeiras. Já as concessões involuntárias decorrem da situação deficitária que se encontra a administração, ou seja, são oriundas do não-pagamento de fornecedores e funcionários (CORBARI, 2008).

Entende-se por dívida pública os compromissos financeiros decorrentes de operações de crédito, assumidos pela entidade pública junto a terceiros, em virtude de orçamentos deficitários, com o objetivo de atender às necessidades dos serviços públicos. A dívida pública classifica-se em Dívida Flutuante/não consolidada, e Dívida Fundada/consolidada (STN, 2014).

De acordo com o Art. 92 da Lei 4.320 de 1964, a Dívida Flutuante ou não consolidada são compromissos financeiros de curto prazo usados para cobrir eventuais insuficiências de caixa, independentemente de autorização orçamentária.

Já a Dívida Fundada ou Consolidada (DC) corresponde ao total das obrigações financeiras assumidas pelo ente público através de leis, convênios ou tratados, e operações de crédito de longo ou curto prazo, sendo estas, somente, quando forem inferiores a doze meses e suas receitas pertencerem ao orçamento. (BRASIL, 2000).

O Art. 29 da LRF define as operações de crédito como compromissos financeiros assumidos em razão mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de títulos, aquisição financiada de bens, arrendamento mercantil entre outras operações semelhantes, inclusive de derivativos financeiros.

Quanto a determinação dos limites da dívida consolidada, o Art. 52 da Constituição Federal, dispõe que compete privativamente ao Senado Federal fixar os limites globais para o montante da DC da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Os limites de endividamento, atualmente em vigor, estão estabelecidos nas Resoluções do Senado Federal nºs 40 e 43 de 2001.

Os limites de endividamento propostos pela Resolução nº 40 de 2001 tem como parâmetro a Dívida Consolidada Líquida (DCL) dos entes da federação, que corresponde à dívida consolidada deduzidas as disponibilidades de caixa, as aplicações financeiras e os demais haveres financeiros.

Devido à necessidade de adequação dos Estados e Municípios aos limites fixados, a referida Resolução determina que estes entes têm um prazo máximo de ajuste de quinze anos a contar do encerramento do ano de sua publicação. Durante este período os entes públicos

que estiverem acima do limite permitido deverão reduzir a relação DCL/RCL, a cada ano, em 1/15 (um quinze avos) do excedente inicial do endividamento (BRASIL, 2001).

Ainda de acordo com a esta Resolução, serão aplicados imediatamente os limites estabelecidos aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que apresentem montante da DCL inferior a esses limites ou que os atinja antes do final do período de ajuste.

Já a Resolução nº 43 de 2001 do Senado Federal determina os limites aplicados às operações de crédito, aos encargos da dívida, às garantias concedidas e às operações de crédito por antecipação de receitas orçamentárias.

O Quadro 2 mostra o resumo dos indicadores de endividamento da Lei de Responsabilidade Fiscal, bem como seus respectivos limites fixados nas Resoluções nº 40 e 43 de 2001 do Senado Federal.

Quadro 2 – Resumo dos Indicadores de Endividamento da LRF

Indicadores	Fórmulas	Limites
Relação entre a Dívida Consolidada Líquida e a Receita Corrente Líquida	DCL/RCL	União: 3,5XRCL Estados: 2,0xRCL Municípios: 1,2xRCL
Relação entre as Operações de Crédito interno e externo e a Receita Corrente Líquida	OC/RCL	Estados, DF e Municípios: 16%
Relação entre os Encargos da Dívida Consolidada e a Receita Corrente Líquida	EDC/RCL	Estados, DF e Municípios: 11,5%
Relação entre o Saldo Global das Garantias Concedidas e a Receita Corrente Líquida	GC/RCL	Estados, DF e Municípios: 22%
Relação entre as Operações de Crédito por Antecipação das Receitas Orçamentárias e a Receita Corrente Líquida	OARO/RCL	Estados, DF e Municípios: 7%

Fontes: Lei Complementar nº 101 de 2000 e Resoluções SFN nºs 40 e 43 de 2001.

O primeiro indicador aponta quanto da RCL está comprometida com o montante da Dívida Consolidada Líquida, o segundo mostra a parcela da RCL que corresponde às operações de crédito. Quanto ao terceiro indicador, este evidencia o percentual da amortização da DCL. Já o quarto percentual de comprometimento da RCL com o saldo global das garantias. O quinto, demonstra a parcela da RCL proveniente das operações de crédito por antecipação de receitas orçamentárias.

A LRF ressalta que quando os montantes das dívidas consolidadas e mobiliárias, das operações de crédito e da concessão de garantia estiverem acima de 90% dos respectivos limites, os Tribunais de Contas alertarão o órgão ou Poder responsável (BRASIL, 2000).

Caso a Dívida Consolidada Líquida venha a ultrapassar o respectivo limite ao final do quadrimestre, o Art. 31 da LRF determina que o ente deverá reconduzi-la ao seu limite até o término dos três quadrimestres subsequentes, reduzindo o excedente em pelo menos 25% (vinte e cinco por cento) no primeiro quadrimestre.

Enquanto perdurar o excesso, o ente público estará proibido de realizar novas operações de crédito, inclusive por antecipação de receita orçamentária. Após vencido o prazo para retorno da dívida ao limite e enquanto existir o excedente, o ente ficará impedido de receber transferências voluntárias da União ou do Estado. Caso o montante da dívida exceda o limite logo no primeiro quadrimestre do último ano do mandato do chefe do executivo, estas restrições serão aplicadas imediatamente (BRASIL, 2000).

Diante o exposto, reforça-se a importância do exercício do controle no endividamento público devido ao seu expressivo volume nas finanças públicas, pois quando o seu nível se torna excessivo tem-se como resultado o comprometimento de grande parte das receitas previstas com o pagamento de dívidas, o que ocasiona sérios danos à prestação dos serviços oferecidos pelo Poder público à sociedade.

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

Quanto aos objetivos, a pesquisa desenvolvida se caracteriza como descritiva, pois objetiva descrever a evolução e a composição dos gastos com pessoal e do endividamento no período de 2003 a 2014, além de analisar os seus respectivos limites em conformidade ao disposto na LRF.

A pesquisa de natureza descritiva objetiva a descrição das características de determinada população ou fenômeno, ou o estabelecimento de relações entre variáveis a fim de proporcionar uma nova visão do problema (GIL, 2002).

O presente artigo caracteriza-se, quanto a abordagem, como um estudo qualitativo do comportamento das finanças públicas pertencentes ao Poder Executivo no Município de Fortaleza – CE diante dos limites de gasto de pessoal e de endividamento estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal na série histórica.

A abordagem qualitativa estabelece relações e explicam mudanças, dando ênfase aos resultados. Diferencia-se das análises quantitativas, pois não empregam dados estatísticos para analisar um problema (SILVA, 2010).

Quanto aos procedimentos, inicialmente realizou-se uma pesquisa bibliográfica, explorando-se a literatura nacional e os normativos pertinentes ao tema em estudo. Posteriormente, utilizou-se a pesquisa documental na análise do Relatório de Gestão Fiscal (RGF), do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e do Balanço Geral do Município de Fortaleza – CE dos anos de 2003 a 2014. Os dados foram coletados no sítio eletrônico da Secretaria Municipal de Finanças de Fortaleza – SEFIN e da Secretaria do Tesouro Nacional – STN.

A pesquisa bibliográfica explica e discute temas baseados em referências teóricas já publicadas em trabalhos científicos, revistas, livros, entre outros materiais de pesquisa a fim de gerar dados para outras pesquisas ou mesmo se esgotando em si mesma (SILVA,2010).

No que se refere a pesquisa documental, destaca-se a semelhança em relação à bibliográfica, tendo como diferença essencial a utilização de materiais que ainda não receberam um tratamento analítico (GIL,2010).

O Município de Fortaleza – CE, universo da pesquisa, atualmente ocupa a 5ª (quinta) posição entre os municípios mais populosos do país, segundo dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE (2014). O município tornou-se destaque no cenário econômico nacional ocupando os 6º (sexto) e 16º (décimo sexto) lugares, respectivamente, nos *rankings* de despesa com pessoal e de juros e amortização da dívida realizados pelo Anuário Multi Cidades – Finanças dos Municípios Brasileiros de 2013.

Desta forma, a escolha do município de Fortaleza – CE deve-se pela influência significativa que exerce na economia do Estado do Ceará, devido às suas elevadas arrecadações frente aos demais municípios, bem como ao seu destaque nacional em relação aos elevados dispêndios com pessoal e endividamento realizados no ano de 2013.

Quanto à tipologia de pesquisa, utilizou-se a técnica de documentação indireta documental na coleta das informações e analisou-se os valores existentes extraídos do RGF, do RREO e do Balanço Geral do município de Fortaleza – CE durante o período de 2003 a 2014.

4. ANÁLISE DE DADOS

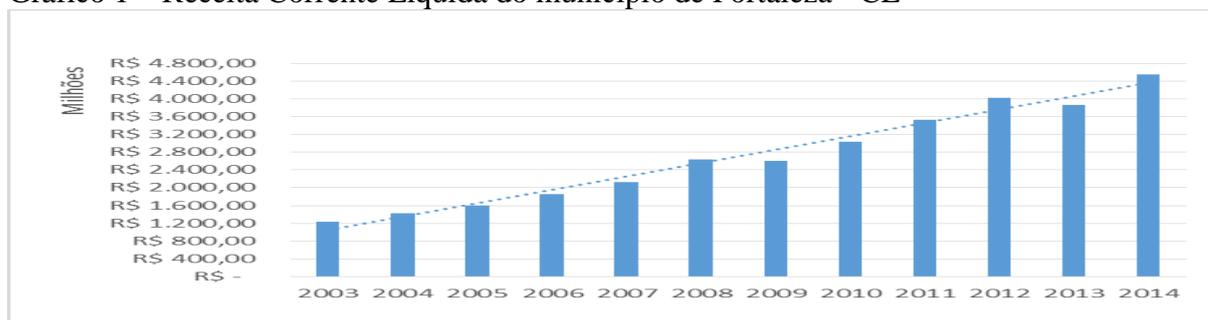
A presente pesquisa examina os mecanismos adotados pela administração pública municipal de Fortaleza - CE no controle das Despesas com pessoal e Endividamento público no período de 2003 a 2014, descrevendo a evolução e o comportamento destes e da Receita Corrente Líquida obtida no período, através da análise detalhada do Relatório de Gestão Fiscal - RGF, do Relatório Resumido da Execução Orçamentária - RREO e Balanço Geral.

4.1. Evolução da Receita Corrente Líquida

A Receita Corrente Líquida - RCL ressalta-se frente às finanças públicas por ser a base de cálculo de todos os limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal, em que serão calculados os percentuais de gastos com pessoal, gastos previdenciários e de endividamento.

O Gráfico 1 apresenta os valores da Receita Corrente Líquida obtida no município de Fortaleza no período de 2003 a 2014 extraídos do Relatório de Gestão Fiscal do município.

Gráfico 1 – Receita Corrente Líquida do município de Fortaleza - CE

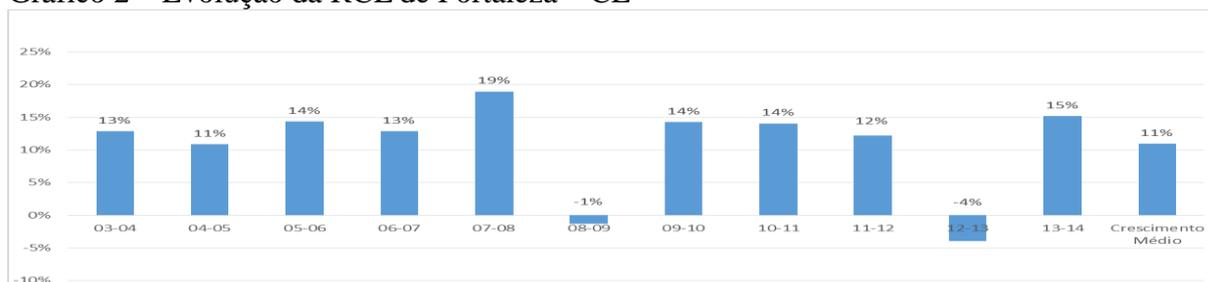


Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal dos anos de 2003 a 2014.

Dos dados do Gráfico 1, observa-se que o município obteve Receita Corrente Líquida crescente ao longo da série histórica, conforme apresenta a linha de tendências. O município apresentou um crescimento médio do período no valor de R\$ 2.704.497.508,89, entre os anos de 2003 a 2014. O município de Fortaleza obteve um elevado crescimento de 267% na sua RCL, perfazendo um montante de R\$ 3.311.798.271,61 nas finanças municipais no período em análise.

Utilizando-se da análise horizontal, o Gráfico 2 apresenta a evolução horizontal da RCL ao longo da série histórica a fim de expor o nível de desenvolvimento anual da receita.

Gráfico 2 – Evolução da RCL de Fortaleza – CE



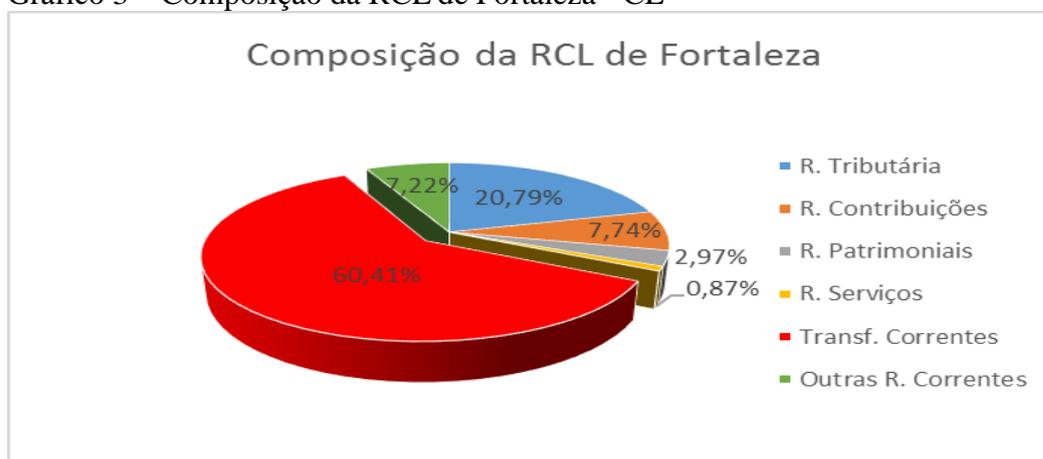
Fonte: Relatório de Gestão Fiscal dos anos de 2003 a 2014.

Analisando o Gráfico 2, verifica-se que Fortaleza - CE obteve um crescimento médio de 11% (onze por cento) no período 2003 a 2014. Em quase todo o período, o município apresentou uma evolução positiva, exceto nos anos de 2008-2009 e 2012-2013 que obtiveram reduções de 1% (um por cento) e 4% (quatro por cento), respectivamente, no montante da RCL.

Da série histórica em análise destaca-se o período de 2007-2008 por apresentar o maior crescimento, perfazendo um montante de R\$ 489.071.455,00, cerca de 19% (dezenove por cento) da Receita Corrente Líquida.

Em exame ao Relatório Resumido da Execução Orçamentária – RREO dos anos de 2003 a 2014 a pesquisa apresenta a origem dos recursos que compõem a RCL acumulada de Fortaleza – CE, conforme se verifica no Gráfico 3.

Gráfico 3 – Composição da RCL de Fortaleza - CE



Fonte: Relatório Resumido da Execução Orçamentária dos anos de 2003 a 2014.

Observando o Gráfico 3, verifica-se que a RCL acumulada do Município de Fortaleza é composta, em escala de participação, por recursos originários das Transferências Correntes, das Receitas Tributárias, das Receitas de Contribuições, de Outras Receitas Correntes, das Receitas Patrimoniais, e, por fim, das Receitas de Serviços.

As Transferências Correntes possuem cerca de 60,41% de participação na RCL acumulada municipal do período em estudo. Diante disto, observa-se o elevado nível de dependência financeira que Fortaleza ainda possui dos recursos de transferências constitucionais e voluntárias.

Quanto aos recursos próprios, o município possui como principal fonte financeira as Receitas Tributárias, que representam 20,79% da Receita Corrente Líquida acumulada. Os demais recursos somados computam 18,80% de participação na composição da RCL acumulada de 2003-2014.

4.2. Evolução do Índice de gastos com pessoal

De acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal, a Despesa Total com Pessoal - DTP será fixada em termos percentuais da Receita Corrente Líquida - RCL. O índice de gastos com pessoal representa esta relação entre DTP/RCL.

O Quadro 3 apresenta os limites instituídos pela LRF aplicados ao Poder Executivo Municipal no controle dos gastos com pessoal.

Quadro 3 – Limites instituídos pela LRF

Limites	Percentual	Situação	Legislação
Alerta	48,60% a 51,29%	Atingiu/Excedeu 90% do Limite Legal	Art. 59, § 1º, II, LC 101/2000
Prudencial	51,30% a 53,99%	Atingiu/Excedeu 95% do Limite Legal	Art. 22, Parágrafo único, LC 101/2000
Máximo/Legal	54%	Atingiu/Excedeu 100% do Limite Legal	Art. 20, III, "b", LC 101/2000

Fonte: Lei Complementar nº 101 de 2000.

O Quadro 1 mostra os limites que serão observados pelos Tribunais de Contas e pelo órgão ou Poder na fiscalização do cumprimento das normas estabelecidas na Lei, no intuito de obter eficiência e maior controle dos gastos públicos.

Em análise ao índice de gastos com pessoal, a pesquisa verifica inicialmente o comportamento da Despesa Total com Pessoal do município de Fortaleza – CE no período de 2003 a 2014, conforme se apresenta no Gráfico 4.

Gráfico 4 – Despesa Total com Pessoal – DTP do município de Fortaleza - CE



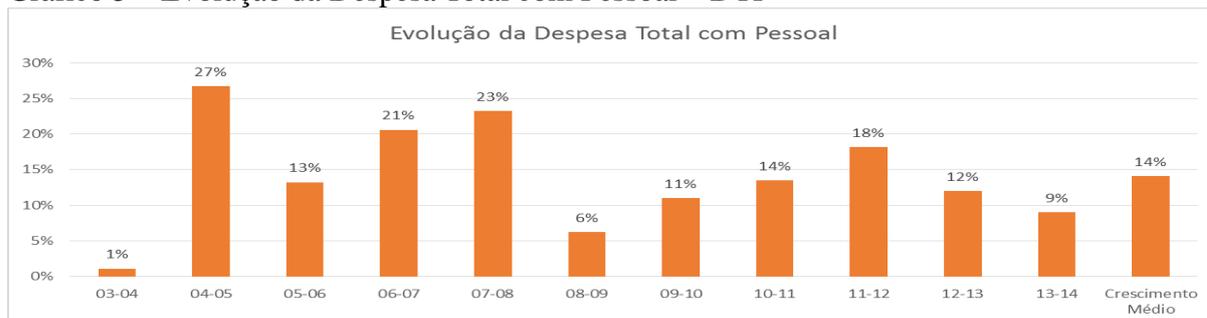
Fonte: Relatório de Gestão Fiscal dos anos de 2003 a 2014.

Em análise ao Gráfico 4, constata-se que a Despesa Total com Pessoal do município de Fortaleza comportou-se de maneira crescente ao longo de todo o período em estudo, conforme se apresenta a linha de tendência.

Entre o período inicial até o último da série histórica, a DTP do município de Fortaleza obteve um crescimento de 316% (trezentos e dezesseis por cento), o que representa um dispêndio de R\$ 1.626.324.432,78, somente, com gastos com pessoal.

O Gráfico 5 apresenta a evolução anual da Despesa Total com Pessoal no período de 2003 a 2014 no município, através da análise horizontal.

Gráfico 5 – Evolução da Despesa Total com Pessoal – DTP



Fonte: Relatório de Gestão Fiscal de 2003 a 2014.

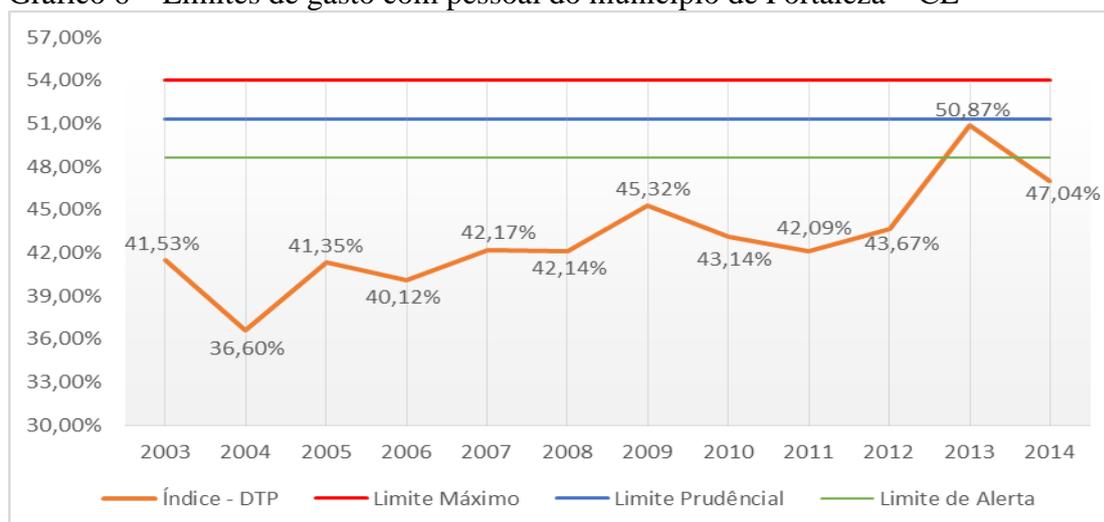
Ante o exposto no Gráfico 5, verifica-se que Fortaleza obteve um crescimento anual médio de 14%, cerca de R\$ 1.189.436.400,89 em sua Despesa Total com Pessoal, inferior ao obtido pela RCL de 11%.

Os períodos de 2003-2004, 2008-2009 e 2013-2014 destacam-se por apresentarem os menores percentuais de evolução da DTP. Em contrapartida, a transição dos anos de 2004-2005, 2005-2006 e 2007-2008 obtiveram os maiores crescimentos, respectivamente, na ordem de 27%, 21% e 23%.

Em 2004-2005, o crescimento deve-se aos aumentos de 278,25% na despesa com pessoal inativo e pensionista e de 255,42% em outras despesas com pessoal decorrentes de contrato de terceirização. Enquanto o período de 2006-2007 tem como fator determinante o aumento de 39,12% na despesa com pessoal ativo. Já a elevação da DTP no ano de 2007-2008 deve-se aos crescimentos de todas as contas que a compõem.

O Gráfico 6 apresenta o comportamento do índice de gastos com pessoal do município frente os limites de Alerta, Prudencial e Máximo especificados na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Gráfico 6 – Limites de gasto com pessoal do município de Fortaleza – CE



Fonte: Relatórios de Gestão Fiscal dos anos de 2003 a 2014.

Observa-se no Gráfico 6 que o Município de Fortaleza manteve os índices de gastos com pessoal abaixo dos limites estabelecidos em quase todo o período, com exceção do ano de 2013 que atingiu 50,87% da RCL, ultrapassando, apenas, o Limite de Alerta. Tal situação deve-se a redução de 4% na Receita Corrente Líquida do Município e ao crescimento de 13,03% com Pessoal Ativo no ano.

4.3. Evolução dos índices de Endividamento

O Endividamento público será controlado através da observância dos índices fixados em relação à RCL da Dívida Consolidada Líquida (DCL), das Operações de Crédito (OC), inclusive as realizadas através da antecipação de receitas orçamentárias, das garantias concedidas e dos encargos da dívida. Ressalta-se que a pesquisa observou que o Município de Fortaleza não realizou operações de crédito por antecipação de receita e concessão de garantias no período em análise.

Para melhor entendimento, o Quadro 4 apresenta os limites de endividamento que

serão analisados no Município de Fortaleza.

Quadro 4 – Limites de endividamento aplicados ao Município de Fortaleza

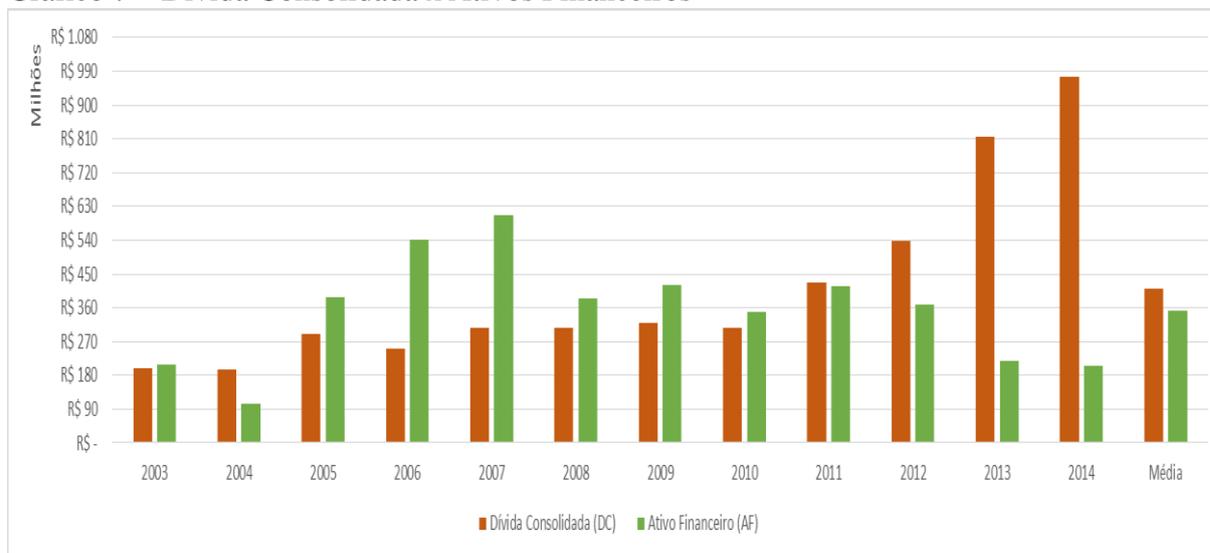
Limites	Percentual	Situação	Legislação
DCL	120%	Atingiu/Excedeu 100% do Limite Máximo	Art. 3º, II, RSF nº 40/2001
Operações de Crédito	16%	Atingiu/Excedeu 100% do Limite Máximo	Art. 7º, I, RSF nº 43/2001
Amortização, Juros e Encargos da Dívida	11,5%	Atingiu/Excedeu 100% do Limite Máximo	Art. 7º, II, RSF nº 43/2001
Alerta	90%	Atingiu/Excedeu 90% dos Limites Máximos	Art. 59, §1º, III, LC nº 101/2000

Fonte: Resoluções do Senado Federal nºs 40 e 43 de 2001 e Lei Complementar nº 101 de 2000.

O Quadro 4 apresenta os limites que serão observados no Poder Executivo municipal de Fortaleza em conformidade com o disposto nas Resoluções do Senado Federal nºs 40 e 43 de 2001, combinado com as determinações da LRF no exercício do controle das finanças públicas na gestão municipal.

O Gráfico 7 apresenta a Dívida Consolidada (DC) do período de 2003 a 2014 frente os Ativos Financeiros (AF) disponíveis do Município de Fortaleza – CE.

Gráfico 7 – Dívida Consolidada x Ativos Financeiros



Fonte: Relatório de Gestão Fiscal dos anos de 2003 a 2014.

Observa-se no Gráfico 7 o comportamento da Dívida Consolidada e dos Ativos Financeiros do Município nos anos de 2003 a 2014. Verifica-se que a DC Média apresenta uma diferença de aproximadamente R\$ 59,74 milhões em relação aos Ativos Financeiros de todo o período.

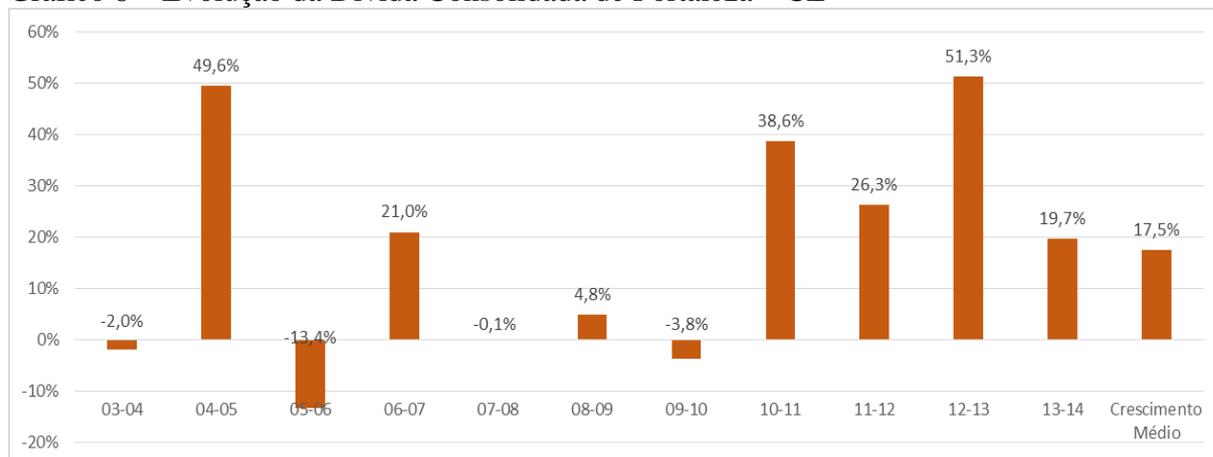
No período de 2005 a 2010, os Ativos Financeiros apresentam valores superiores à Dívida Consolidada, expressando a saúde financeira do município devido a existência de disponibilidades de caixa superiores às dívidas contratuais realizadas nestes anos.

Entretanto, os anos de 2012, 2013 e 2014 destacam-se por apresentarem os maiores montantes da Dívida Consolidada frente os Ativos Financeiros. Portanto, nestes anos os recursos de terceiros foram superiores aos recursos próprios disponíveis do município de

Fortaleza - CE.

Através da análise horizontal dos valores apresentados na Dívida Consolidada do município, o Gráfico 8 mostra o nível de evolução da DC durante a série histórica.

Gráfico 8 – Evolução da Dívida Consolidada de Fortaleza – CE



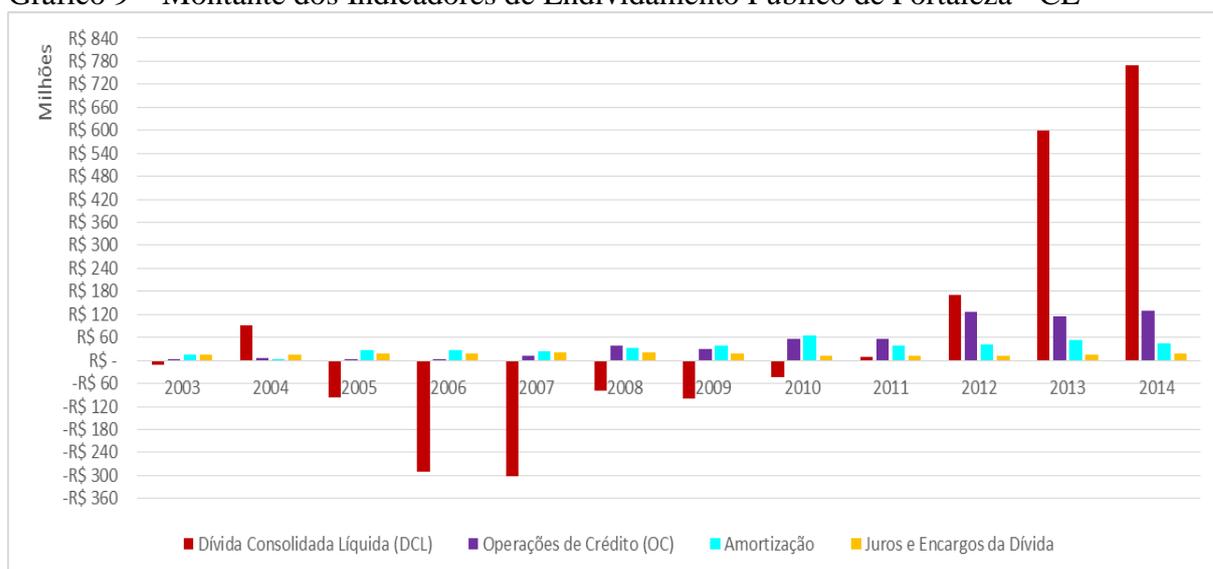
Fonte: Relatório de Gestão Fiscal dos anos de 2003 a 2014

Ante o exposto no Gráfico 8, verifica-se que a Dívida Consolidada do município apresentou um crescimento médio de 17,5%, aproximadamente R\$ 410,8 milhões, no período em análise. As transições de 2004-2005, 2010-2011 e 2012-2013 destacam-se por apresentarem as maiores evoluções da DC.

No primeiro período em destaque, o percentual apresentado se deve à realização de parcelamento da dívida e constituição de precatórios. Já em 2010-2011 os precatórios sofreram um aumento na ordem de 314% em seu montante. Por fim, 2012-2013 obteve uma elevação de 57% nas dívidas contratuais externas.

O Gráfico 9 apresenta o montante dos indicadores de Endividamento realizados no município de Fortaleza - CE ao longo do período de 2003 a 2014.

Gráfico 9 – Montante dos Indicadores de Endividamento Público de Fortaleza - CE



Fonte: Relatório de Gestão Fiscal e Balanço Geral dos anos de 2003 a 2014.

Conforme se verifica no Gráfico 9, os indicadores de Endividamento do município de

Fortaleza – CE apresentam em sua composição a participação da Dívida Consolidada Líquida (DCL), das Operações de Crédito (OC), da Amortização, dos Juros e encargos da dívida consolidada.

Nos anos de 2005-2010 a Dívida Consolidada Líquida do município apresenta-se com valores negativos, refletindo a ocorrência de Dívidas Consolidadas menores que os Ativos Financeiros nos respectivos anos. A partir deste período, a DCL passa a comportar-se de maneira crescente.

Quanto às Operações de Crédito realizadas pela prefeitura de Fortaleza – CE, verifica-se que em toda a série histórica em relevo houve a realização desta modalidade financeira. Nos anos de 2005 e 2006 as OC obtiveram seus menores valores, cerca de R\$ 1,87 e 1,66 milhão respectivamente. Já em 2014, dos indicadores analisados, as OC representam 13% do nível de Endividamento, perfazendo um montante de aproximadamente R\$ 128,71 milhões.

Em análise aos limites de endividamento, a Tabela 1 apresenta os índices de endividamento em relação à RCL alcançados na série histórica pelo município de Fortaleza – CE, bem como os respectivos limites máximo e prudencial.

Tabela 1 – Índices de Endividamento do município de Fortaleza – CE

Índices de Endividamento				
Ano	Dívida Consolidada Líquida	Operações de Crédito	Amortização	Juros e Encargos
2003	-0,93%	0,24%	1,25%	1,27%
2004	6,36%	0,50%	0,12%	1,03%
2005	-5,99%	0,12%	1,76%	1,15%
2006	-15,64%	0,09%	1,45%	0,91%
2007	-14,11%	0,52%	1,13%	0,93%
2008	-3,02%	1,49%	1,21%	0,83%
2009	-3,84%	1,20%	1,49%	0,74%
2010	-1,39%	1,87%	2,14%	0,38%
2011	0,23%	1,63%	1,09%	0,31%
2012	4,27%	3,13%	1,01%	0,31%
2013	15,48%	2,95%	1,35%	0,41%
2014	16,91%	2,83%	0,95%	0,37%
Limite Máximo	120%	16%	11,5%	11,5%
Limite Alerta	108%	14,4%	10,35%	10,35%

Fonte: Relatório de Gestão Fiscal e Balanço Geral dos anos de 2003 a 2014.

Verifica-se na Tabela 1 que os índices de Endividamento obtidos na Prefeitura de Fortaleza – CE não ultrapassaram seus respectivos limites máximo e prudencial em nenhum período. Destaca-se ainda que o município vem mantendo um nível de endividamento bem abaixo do fixado na LRF e nas Resoluções do SF n°s 40 e 43 de 2001.

Observa-se que o índice da Dívida Consolidada Líquida do município apresenta um crescimento desde 2009. O último período, 2014, o índice da DCL obteve o maior percentual, cerca de 16,91% da Receita Corrente Líquida do ano.

O índice de Operações de Crédito entre 2003 a 2007 destacam-se por representarem menos de 1% da Receita Corrente Líquida. O maior percentual obtido pelas OC ocorreu em 2012, cerca de 3,13% da RCL daquele ano.

O índice com Amortização da dívida obteve um percentual médio de 1,25% da Receita Corrente Líquida, apenas em 2010 este superou o percentual de 2%. Quanto ao índice com Juros e encargos da dívida, desde 2006 este vem realizando consecutivos decréscimos em seu percentual e apresenta o índice médio de 0,72%.

Os baixos índices de endividamento público obtidos na Prefeitura de Fortaleza – CE somente foram possíveis devido às altas Receitas Correntes Líquidas obtidas no período em análise, o que garantiu uma extensa margem de segurança para realização destes gastos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe para a administração pública o modelo de gestão financeira responsável, que tem por fundamentos o equilíbrio financeiro, o planejamento das ações governamentais, a transparência da gestão pública, o exercício do controle e a responsabilização dos gestores.

Dentre as ações estabelecidas na Lei no resguardo das finanças públicas, destaca-se a imposição de limites aos dispêndios realizados com os gastos com pessoal e o endividamento público em relação à Receita Corrente Líquida obtida pelo ente.

A presente pesquisa buscou analisar o comportamento dos limites de gastos com pessoal e endividamento na Prefeitura de Fortaleza- CE na série histórica de 2003 a 2014 em observância ao cumprimento de seus limites.

Em análise à Receita Corrente Líquida de Fortaleza – CE, verifica-se que esta se comportou de maneira crescente ao longo do período observado, apresentando um crescimento médio anual de 11%. Destaca-se a participação de 61,40% das Transferências Correntes na composição da RCL do município, refletindo o elevado nível de dependência financeira dos recursos oriundos de transferências constitucionais e voluntárias.

No que se refere aos gastos com pessoal, observou-se que a Despesa Total com Pessoal do município foi crescente em toda a série histórica, com crescimento médio de 14% ao ano, cerca de R\$ 1,19 bilhão. Destacam-se a transição dos anos de 2004-2005, 2005-2006 e 2007-2008 por obterem os maiores crescimentos, respectivamente, na ordem de 27%, 21% e 23%. Quanto aos componentes ou elementos de despesas, os mais relevantes foram Pessoal Ativo, Pessoal Inativo e Pensionistas, além das Outras Despesas com Pessoal decorrentes de Contratos de Terceirização.

Em observância ao índice de gastos com pessoal, verificou-se que os limites máximo e prudencial não foram infringidos ao longo período, alcançando-se apenas o limite de alerta no ano de 2013, em virtude da redução de 4% na RCL e do crescimento de 13,03% com Pessoal Ativo.

Quanto ao nível de endividamento do município, em análise à Dívida Consolidada (DC) frente os Ativos Financeiros (AF), verificou-se que no período de 2005 a 2010, os AF apresentaram valores superiores à DC correspondente, expressando a saúde financeira do município devido à existência de disponibilidades de caixa superiores às dívidas contratuais realizadas nestes anos.

A DC obteve um crescimento médio anual de 17,5%, cerca de R\$ 410,8 milhões. As transições de 2004-2005, 2010-2011 e 2012-2013 destacam-se por apresentarem as maiores evoluções da Dívida. Dentre os elementos constituintes da DC, destacaram-se o Parcelamento da Dívida, a constituição de Precatórios e as Dívidas Contratuais Externas realizadas.

Observou-se que a Prefeitura de Fortaleza – CE apresenta apenas quatro dos cinco indicadores de endividamento fixados nas RSF n°s 40 e 43 de 2001. Em observância a estes, verificou-se que a Dívida Consolidada Líquida e as Operações de Crédito foram as mais impactantes do Endividamento no período de 2003 a 2014. Em relação aos índices obtidos, verifica-se que estes se mantiveram muito abaixo dos limites máximo e prudencial fixados em todo o período em análise.

Destaca-se a influência da Receita Corrente Líquida na obtenção dos baixos índices tanto de gastos com pessoal, quanto de endividamento, o que garantiu ao município, no período em análise, uma extensa margem de segurança para realização destes dispêndios.

Diante o exposto, conclui-se que a Prefeitura de Fortaleza – CE vem realizando o controle dos limites gastos com pessoal e do endividamento público, de maneira satisfatória, em observância às determinações constantes na LRF e nas RSF n° 40 e 43 de 2001, e que estas estão cumprindo com seu objetivo de controlar o avanço do comprometimento das finanças públicas no município analisado, com a fixação de regras e limites.

REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2013.
- Anuário Multi Cidades – Finanças dos Municípios Brasileiros**. [PDF]. Edição 10: Porto Alegre, FNP, 2014. Disponível em: < http://aequus.com.br/anuarios_brasil.html>. Acesso em: 10 de outubro de 2014.
- AGUIAR, Afonso Gomes. **Lei de Responsabilidade Fiscal: Questões Práticas**. Belo Horizonte: Fórum, 2004.
- BRASIL. **Lei n° 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal . Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm> . Acesso em: 22 de setembro de 2014
- BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Disponível em: <www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 22 de setembro de 2014.
- BRASIL. **Lei Complementar n° 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm> . Acesso em: 22 de setembro de 2014.
- BRASIL. **Resolução do Senado Federal n° 40, de 21 de dezembro 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 XI, da Constituição Federal. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/ressen/2001/resolucao-40-20-dezembro-2001-429320-norma-pl.html>>. Acesso em: 23 de setembro de 2014.
- BRASIL. **Resolução do Senado Federal n° 43, de 21 de dezembro de 2001**. Dispõe sobre as operações de crédito interno e externo dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive concessão de garantia, seus limites e condições de autorização, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/ressen/2001/resolucao-43-26-dezembro-2001-429342-norma-pl.html>>. Acesso em: 09 de outubro de 2014.
- BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional (STN). **Glossário**. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/glossario>>. Acesso em: 09 de outubro de 2014.

2014.

CARVALHO, Deusvaldo. **LRF: Doutrina e Jurisprudência**. 1. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

CORBARI, Ely Célia et al. Os efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal no endividamento municipal: uma análise de dados em painéis. IX Congresso de Controladoria e Contabilidade da USP, São Paulo, 2009. **Anais...** Disponível em: <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos92009/324.pdf>>. Acesso em: 09 de outubro de 2014.

CRUZ, Flávio da Cruz et al. **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada**. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2012.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002. INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. Disponível em: <<http://www.ibge.com.br>>. Acesso em: 02 de setembro de 2014.

KOAHMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2013. MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças Públicas: A Política Orçamentária no Brasil**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MILESKI, Helio Saul. **O Controle da Gestão Pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SILVA, Moacir Marques; AMORIM, Francisco Antônio de; SILVA, Valmir Leôncio da. **Lei de Responsabilidade Fiscal para os Municípios: Uma abordagem prática**. São Paulo: Atlas, 2004.

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