



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA, CONTABILIDADE
E SECRETARIADO.
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

ROSANA SABOYA FERNANDES MELO

**ANÁLISE NA COMPOSIÇÃO DA DÍVIDA PÚBLICA COM BASE NA LEI DE
RESPONSABILIDADE FISCAL: ESTUDO NAS CAPITAIS DAS REGIÕES
NORDESTE E SUDESTE.**

ORIENTADORA: NIRLEIDE SARAIVA COELHO E CAVALCANTE

**JUNHO
2014**

ROSANA SABOYA FERNANDES MELO

ANÁLISE NA COMPOSIÇÃO DA DÍVIDA PÚBLICA COM BASE NA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL: ESTUDO NAS CAPITAIS DAS REGIÕES NORDESTE E SUDESTE.

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao departamento de contabilidade da Universidade Federal do Ceará em 2014, como requisito parcial à obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

BANCA EXAMINADORA:

PROFESSOR (A) JOYCE ARRAIS DE ARAÚJO ANDRADE

PROFESSOR (A) CINTIA DE ALMEIDA

JUNHO

2014

ANÁLISE NA COMPOSIÇÃO DA DÍVIDA PÚBLICA COM BASE NA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL: ESTUDO NAS CAPITAIS DAS REGIÕES NORDESTE E SUDESTE.

RESUMO

O presente estudo tem como objetivo analisar o nível de endividamento das capitais das regiões Nordeste e Sudeste com base na Lei de Responsabilidade Fiscal, investigando a obediência do limite estabelecido por lei. Descritiva quanto aos objetivos, de natureza qualitativa, a pesquisa baseou-se no Relatório de Gestão Fiscal, este fornecido no site da Secretaria do Tesouro Nacional, para coleta dos dados. Foram descritas os conceitos de despesa pública, dívida pública e foi feita uma abordagem com a Lei de Responsabilidade Fiscal. Os resultados da pesquisa determinaram que todas as capitais do Nordeste e do Sudeste estão respeitando o limite de endividamento, sendo que as capitais do Sudeste apresentaram nível de endividamento maior do que a região Nordeste.

Palavras-Chave: Despesa Pública. Dívida Pública. Lei de Responsabilidade Fiscal.

1 INTRODUÇÃO

A Administração pública é todo aparelhamento do Estado que tem como objetivo trabalhar a favor do interesse público. Assim, são os gestores da administração pública os responsáveis pelo planejamento e execução de serviços como: Saúde, Segurança, Educação, Saneamento e Cultura. Para que esses serviços estejam à disposição da sociedade, o governo precisa ter capital (Receita) para custear essas despesas, mas como nem sempre o governo possui esse capital, essas despesas são pagas a curto e longo prazo, surgindo assim a dívida pública.

Segundo o *site* do Tribunal de Contas da União (2014), dívida pública é o conjunto de obrigações financeiras do setor público contraídas junto a terceiros para cobrir déficits, ou seja, quando as receitas de um determinado ente público não são suficientes para arcar com todas as despesas. Em outras palavras, a dívida pública representa numericamente uma relação na qual figura de um lado um devedor, ente público (União, Estados, DF ou Municípios), e de outro lado vários credores, que podem ser bancos, fundos de pensão ou mesmo pessoas físicas.

No ano de 2000, foi criada a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a qual tem como objetivo manter o equilíbrio fiscal, seja no âmbito dos Estados membros, dos Municípios, como da própria União, bem como limitar os gastos às receitas, mediante a adoção das técnicas de planejamento governamental, organização, controle interno e externo e, finalmente, transparência das ações de governo em relação à população, ficando os administradores públicos obrigados a ser responsáveis no exercício de sua função e sujeitos a penalidades definidas em legislação própria.

Diante das considerações a pesquisa apresenta a seguinte questão: Qual o nível de endividamento das capitais das regiões Nordeste e Sudeste? A pesquisa se desenvolve, portanto, com o objetivo geral de analisar o nível de endividamento das capitais da região Nordeste e Sudeste com base na LRF no ano de 2013. Delineiam-se ainda os seguintes

objetivos específicos: Investigar a obediência aos limites de endividamento estabelecidos na LRF e realizar um comparativo do endividamento dessas capitais.

A justificativa desse trabalho é contribuir para a transparência das dívidas públicas da região Nordeste (Maceió, Salvador, Fortaleza, São Luiz, João Pessoa, Recife, Teresina, Natal e Aracajú) e da região Sudeste (Vitória, Belo Horizonte, Rio de Janeiro e São Paulo). Com isso, a sociedade terá maior conhecimento de como seus governantes estão endividando suas capitais e se estes estão respeitando os limites estabelecidos em lei, e conhecerá quais as capitais que apresentam os maiores índices de endividamento.

Assim, para elaboração deste trabalho foi feita uma pesquisa descritiva, qualitativa e os procedimentos utilizados foram: documental, bibliográfico e um estudo de multicaso, onde foram analisados os relatórios de gestão fiscal das capitais da região Nordeste e Sudeste, estes coletados no site da Secretaria do Tesouro Nacional.

O artigo está composto em cinco seções, a primeira é a introdução, onde é apresentada a questão problema e o objetivo do trabalho. A segunda seção é a revisão da literatura, esta apresentará o conceito de despesa pública, classificação e fases da despesa, abordará os conceitos sobre dívida fundada e dívida fluante e por último falará sobre as implicações da LRF. Já a terceira seção explicará qual foi a metodologia utilizada para a realização do trabalho. A quarta seção irá fazer uma apresentação e análise dos resultados e, por último, na seção cinco, são tecidas as considerações finais sobre a pesquisa.

2 DESPESA PÚBLICA

Sabendo que o governo tem que atender os interesse da sociedade e manter sua estrutura funcionando, ele desembolsa recursos para que suas atividades sejam atingidas. Estes desembolsos são chamados de despesa pública.

2.1 Conceito, classificação e etapas das despesas.

Segundo o manual de contabilidade pública, despesa pública é o conjunto de dispêndios realizados pelos entes públicos para o funcionamento e manutenção dos serviços públicos prestados à sociedade. Os dispêndios são tipificados em orçamentários e extra orçamentários.

Segundo o art. 35 da Lei nº 4.320/1964, pertencem ao exercício financeiro: as receitas nele arrecadadas e as despesas nele legalmente empenhadas. Dessa forma, despesa orçamentária é toda transação que depende de autorização legislativa, na forma de consignação de dotação orçamentária, para ser efetivada. E dispêndio extra orçamentário é aquele que não consta na lei orçamentária anual, compreendendo determinadas saídas de numerários decorrentes de depósitos, pagamento de restos a pagar, resgate de operações de crédito por antecipação de receita e recursos transitórios.

Segundo Silva (2011), despesa orçamentária é a aplicação de recursos públicos na realização dos gastos necessários à manutenção e expansão dos serviços públicos. Trata-se de despesas que integram o orçamento, ou seja, derivam da lei orçamentaria ou dos créditos adicionais e, por isso, sofrem rigorosa disciplina nos art. 12 e 13 da Lei Federal nº4320/64 e alterações posteriores editadas pelo órgão central do orçamento. Já despesa extra orçamentaria, constitui uma saída financeira decorrente da devolução dos recursos recebidos anteriormente a título de ingresso extra orçamentário.

Segundo Silva (2011) a despesa pode ser definida sob dois aspectos fundamentais: Sob o aspecto geral, designa o conjunto dos dispêndios do Estado no atendimento dos serviços e encargos assumidos no interesse da população. Constitui o programa anual de governo. Sob o aspecto específico, a aplicação de certa quantia, em dinheiro, por parte da autoridade ou

agente público competente dentro de uma autorização legislativa, para execução de fim a cargo do governo.

Assim, as despesas do Estado são aquelas em que a Constituição, as leis ordinárias e decretos do Poder Executivo, determinam que fique a cargo do Governo, seja para saldar os compromissos da dívida pública consolidada ou fluutuante, seja para atender às necessidades dos serviços criados no interesse e em benefícios da população.

Para efeitos contábeis, o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (2012) determina que a despesa orçamentária pode ser classificada quanto ao impacto na situação líquida patrimonial em despesas efetivas e despesas não efetivas. Pires (2006) comenta que despesas efetivas são as despesas que afetam o patrimônio no momento de sua liquidação, diminuindo o seu valor em termos quantitativos, sem contudo gerar incorporações de bens e direitos ou resgate de obrigações. Já as despesas não efetivas são as representativas de troca de recursos financeiros por elementos patrimoniais, tais como aquisição de bens, concessão de empréstimos, amortização da dívida.

Em relação à classificação da despesa, o manual de contabilidade pública classifica a despesa em: institucional, funcional, estrutura programática e por natureza. Na classificação institucional é onde se determina o órgão e a unidade orçamentária responsável pela execução do orçamento, ou seja, os órgãos que irão executar o orçamento aprovado na Lei Orçamentária Anual. Constitui unidade orçamentária o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias (art.14 da Lei nº4320/1964).

Na classificação funcional irá indicar a área de governo em que o orçamento será realizado. A classificação funcional segrega as dotações orçamentárias em funções e subfunções, onde a função pode ser traduzida como o maior nível de agregação das diversas áreas de atuação do setor público. A função quase sempre se relaciona com a missão institucional do órgão, por exemplo, cultura, educação, saúde. Já a subfunção representa um nível de agregação imediatamente inferior à função, é uma especificação da função. A educação é exemplo de uma função e a educação infantil como subfunção.

Na estrutura programática é onde se encontra toda ação do governo. É através de programas e ações que os objetivos do Plano Plurianual são atingidos. Segundo o manual de contabilidade pública, programa é o instrumento de organização da atuação governamental que articula um conjunto de ações que concorrem para a concretização de um objetivo comum preestabelecido, visando à solução de um problema ou ao atendimento de determinada necessidade ou demanda da sociedade. Já a ação são operações das quais resultam produtos, que contribuem para atender ao objetivo de um programa. As ações, conforme suas características podem ser classificadas como: atividades, projetos ou operações especiais.

O Manual de Contabilidade Pública (STN,2012) define atividade como um instrumento de programação utilizado para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto ou serviço necessário à manutenção da ação de Governo. Já os projetos são instrumentos de programação limitados ao tempo, das quais resulta um produto que concorre para expansão ou aperfeiçoamento da ação do Governo. Por último temos as operações especiais, estas são despesas que não contribuem para a manutenção, expansão ou aperfeiçoamento das ações do governo, das quais não resulta um produto, e não gera contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços.

A última classificação está relacionada com a natureza da despesa. Slomski (2013) classifica a natureza da despesa em: Categorias Econômicas, Grupos de Natureza de Despesa

e Elementos de Despesa. Na categoria econômica as despesas podem ser correntes ou de capitais. A diferença entre elas é que as despesas de capitais contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital e as despesas correntes não. Segundo a Lei nº 4.320/64 as despesas correntes podem ser divididas em: despesas de custeio e transferências correntes. As despesas de custeio são as dotações para manutenção de serviços anteriormente criados, inclusive as destinadas a atender a obras de conservação e adaptação de bens imóveis. As transferências correntes são as dotações para despesas às quais não corresponda contraprestação direta em bens ou serviços, inclusive para contribuições e subvenções destinadas a atender à manutenção de outras entidades de direito público ou privado.

Já as despesas de capital segundo a Lei nº 4.320/64 podem ser divididas em: investimentos, inversões financeiras e transferências de capital. Classificam-se como investimento as dotações para o planejamento e a execução de obras, inclusive as destinadas à aquisição de imóveis considerados necessários à realização destas últimas, bem como para os programas especiais de trabalho, aquisição de instalações, equipamentos e material permanente e constituição ou aumento do capital de empresas que não sejam de caráter comercial ou financeiro. Classificam-se como inversões financeiras as dotações destinadas a: aquisição de imóveis, ou de bens de capital já em utilização; aquisição de títulos representativos do capital de empresas ou entidades de qualquer espécie, já constituídas, quando a operação não importe em aumento de capital; constituição ou aumento do capital de entidades ou empresas que visem a objetivos comerciais ou financeiros, inclusive operações bancárias ou de seguros. Já as transferências de capital são as dotações para investimento ou inversões financeiras que outras pessoas de direito público ou privado devam realizar, independentemente de contraprestação direta em bens ou serviços, constituindo essas transferências auxílios ou contribuições, segundo derivem diretamente da Lei de Orçamento ou lei especial anterior, bem como as dotações para amortização da dívida pública.

Já os grupos de natureza servem para agregar os elementos de despesa que apresentam as mesmas características quanto ao objeto de gasto. E 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.

Para que a despesa seja executada é necessário que ela passe por alguns estágios. A Lei nº 4.320/1964 afirma que esses estágios são: empenho, liquidação e pagamento. Empenho, segundo o art.58 da Lei nº 4.320/1964, é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigações de pagamento pendente ou não de implemento de condição. Consiste na reserva de dotação orçamentária para um fim específico.

Segundo Piscitelli (2012), na realidade o empenho não cria obrigação, mas reserva, dotação orçamentária para garantir o pagamento estabelecido na relação contratual existente entre o Estado e seus fornecedores e prestadores de serviços.

De acordo com o Manual de Contabilidade Pública (STN,2012), o empenho pode ser classificado em: ordinário, estimativo e global. O ordinário é um tipo de empenho utilizado para as despesas de valor fixo e previamente determinado, cujo pagamento deva ocorrer de uma só vez. Já o estimativo é utilizado para as despesas cujo montante não se pode determinar previamente, tais como serviços de fornecimento de água e energia elétrica, aquisição de combustíveis e lubrificantes e outros. E o global é utilizado para as despesas contratuais ou outras de valor determinado, sujeitas a parcelamento, como, por exemplo, os compromissos decorrentes de aluguéis.

A segunda fase do estágio da despesa é a liquidação, ou seja, é a verificação do implemento de condição. Segundo o disposto nos arts.63, da Lei nº 4.320/1964 e 36, do Decreto nº 93.872/1986, consiste na verificação do direito adquirido pelo credor ou entidade beneficiária, tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito ou da habitação ao benefício.

Art.63. A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito.

§1ºEssa verificação tem por fim apurar:

I- a origem e o objeto do que se deve pagar;

II- a importância exata a pagar

III- a quem se deve pagar a importância para extinguir a obrigação.

§2ºA liquidação da despesa por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

I- o contrato, ajuste ou acordo respectivo;

II- a nota de empenho

III- os comprovantes da entrega do material ou da prestação do serviço.

Segundo Silva (2006), liquidação da despesa é o ato do órgão competente que, após o exame da documentação, torna, em princípio, líquido e certo o direito do credor contra a Fazenda Pública. Pode ser considerado como um ato administrativo que materializa, nos termos da Lei de Responsabilidade Fiscal, a obrigação de pagamento que surge a partir da satisfação do objeto do contrato pelo contratado.

A última etapa é o pagamento. Este consiste na entrega de numerário ao credor por meio de cheque nominativo, ordens de pagamentos ou crédito em conta, e só pode ser efetuado após a regular liquidação da despesa. A Lei nº 4.320/1964, no art.64, define ordem de pagamento como sendo o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa liquidada seja paga.

2.2 Dívida Pública

Segundo Pires (2006), entende-se como dívida pública, toda e qualquer obrigação da unidade, a qual é contraída para atender ao desequilíbrio orçamentário ou aos financiamentos de bens, obras ou serviços públicos. Essas obrigações serão exigidas a curto e em longo prazo. No *site* do Tesouro Nacional (2014), dívida pública é a dívida contraída pelo governo com o objetivo de financiar gastos não cobertos com a arrecadação de impostos, também é considerada como compromissos de entidade pública decorrentes de operações de créditos, com o objetivo de atender às necessidades dos serviços públicos, em virtude de orçamentos deficitários, caso em que o governo emite promissórias, bônus rotativos, etc., a curto prazo, ou para a realização de empreendimentos de vulto, em que se justifica a emissão de um empréstimo a longo prazo, por meio de obrigações e apólices. Os empréstimos que caracterizam a dívida pública são de curto ou longo prazo. A dívida pública pode ser proveniente de outras fontes, tais como: depósitos (fianças, cauções, cofre de órgãos, etc.), e de resíduos passivos (restos a pagar).

A Lei nº 4.320/1964 classifica a dívida em: dívida flutuante ou não consolidada e dívida fundada (interna ou externa) ou consolidada. Segundo Pires (2006), a dívida flutuante compreende as obrigações assumidas pela unidade gestora em consequência da execução da despesa (liquidação da despesa, restos a pagar e serviços da dívida a pagar) e decorrentes das receitas extra orçamentárias (depósitos e operações de crédito por antecipação da receita). Já no *site* do portal da transparência do Governo Federal(2014), dívida flutuante é a dívida

contraída pelo Tesouro Nacional, por um breve e determinado período de tempo, quer como administrador de terceiros, confiados à sua guarda, quer para atender às momentâneas necessidades de caixa. Segundo a Lei nº 4.320/64, a dívida flutuante compreende os restos a pagar, excluídos os serviços de dívida, os serviços de dívida a pagar, os depósitos e os débitos de tesouraria.

Normalmente a exigibilidade da dívida flutuante é a curtíssimo prazo (até 12 meses), mas pode ocorrer exigibilidades superiores a 12 meses (depósitos em cauções garantindo contratos a longo prazo).

A dívida fundada ou consolidada segundo Piscitelli (2006), refere-se às exigibilidades de prazo superior a 12 meses, contraídas mediante emissão de títulos ou celebração de contratos para atender a desequilíbrio orçamentário, ou a financiamento de obras e serviços públicos, e que dependem de autorização legislativa para amortização ou resgate.

Segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal de 2000 art.29, dívida pública consolidada ou fundada é o montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses. Também fazem parte da dívida pública consolidada as operações de crédito de prazo inferior a doze meses cujas receitas tenham constado do orçamento.

2.3 Lei de Responsabilidade Fiscal e Relatório de Gestão Fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), oficialmente Lei Complementar nº101/2000, é uma lei brasileira que tenta impor o controle dos gastos de estados e municípios, condicionado à capacidade de arrecadação de tributos desses entes políticos. Essa atitude foi justificada pelo costume, na política brasileira, de gestores promoverem obras de grande porte no final de seus mandatos, deixando a conta para seus sucessores. A LRF também facilitou a transparência dos gastos públicos, ajudando à população a ter maior conhecimento de como está sendo investido o dinheiro público. Essa lei estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

Art.1º Esta Lei complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

§1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultado entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em restos a pagar.

Segundo Pires (2006), a Lei de Responsabilidade Fiscal é um marco em matéria de finanças públicas no Brasil. Ela veio para provocar o início de uma mudança cultural na administração dos recursos públicos brasileiros. O administrador público acostumado com os desmandes e irresponsabilidades sem punição passam a ter um instrumento que vem disciplinar as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, aplicada a todas as esferas de governo. Pires (2006) aborda que os objetivos da LRF são: ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas; cumprimento de metas de resultado entre receitas e despesas; obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito,

inclusive por antecipação da receita, concessão de garantias e inscrição em Restos a Pagar e compatibilidade entre os instrumentos de planejamento: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

A lei muda a contabilidade pública e a execução do orçamento público à medida que introduz diversos limites de gastos, seja para as despesas do exercício (contingenciamento, limitação de empenhos), seja para o grau de endividamento.

Assim, sabendo que a União, os Estados e Municípios contraem muitas dívidas, o Presidente da República submete ao Senado Federal proposta de limites para estas. Segundo o art.52 da Constituição Federal, compete privativamente ao Senado Federal fixar, por proposta do Presidente da República, limites globais para o montante da dívida consolidada da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. O não cumprimento dos limites e a falta de medidas saneadoras, nos prazos e condições estabelecidos em lei, podem sujeitar o titular do Poder ou órgão a punições.

A resolução nº40/2001 do Senado Federal 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. O artigo 3º determina os limites do Estado e do Município.

Art. 3º A dívida consolidada líquida dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, ao final do décimo quinto exercício financeiro contado a partir do encerramento do ano de publicação desta Resolução, não poderá exceder, respectivamente, a:

I - no caso dos Estados e do Distrito Federal: 2 (duas) vezes a receita corrente líquida, definida na forma do art. 2º; e

II - no caso dos Municípios: a 1,2 (um inteiro e dois décimos) vezes a receita corrente líquida, definida na forma do art. 2º.

Segundo art. 30 da LRF, os limites das dívidas serão fixados em percentual da receita corrente líquida para cada esfera de governo e aplicados igualmente a todos os entes da Federação que a integrem, constituindo, para cada um deles, limites máximos. Ainda no mesmo artigo, no parágrafo 4º, afirma que para fins de verificação do atendimento do limite, a apuração do montante da dívida consolidada será efetuada ao final de cada quadrimestre.

Art.2º Para efeitos desta Lei Complementar, entende-se como:

IV- receita corrente líquida: somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos:

- a) na União, os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea a do inciso I e no inciso II do art.195, e no art. 239 da Constituição;
- b) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;

Segundo Pires (2006) a receita corrente líquida serve para se calcular os limites com pessoal, dívida, garantias e serviços de terceiros, engloba todas as receitas correntes da federação. A LRF aborda que a receita corrente líquida será apurada somando-se as receitas arrecadadas no mês em referência e nos onze anteriores, excluídas as duplicidades.

Caso a dívida consolidada de um ente da Federação ultrapasse o respectivo limite ao final de um quadrimestre, cabe segundo art.31 da LRF, a redução deste limite até o término dos três subsequentes quadrimestres, reduzindo o excedente em pelo menos 25 % (vinte e cinco por cento) no primeiro.

Segundo art.31, parágrafo 1º, da LRF, enquanto perdurar o excesso, o ente que nele houver incorrido estará proibido de realizar operações de crédito interna ou externa ,inclusive por antecipação de receita, ressalvado o refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária . Já no segundo parágrafo, aborda que vencido o prazo para retorno da dívida ao limite, e enquanto perdurar o excesso, o ente ficará também impedido de receber transferências voluntárias da União ou do Estado.

Assim para que a população tenha conhecimento se seus governantes estão respeitando os limites estabelecidos em lei, foi criado pela LRF o relatório de gestão fiscal. Este segundo o site do Tesouro Nacional (2014) é um instrumento de transparência que tem como objetivo o controle, o monitoramento e a publicidade do cumprimento, por parte dos entes federativos, dos limites estabelecidos pela LRF: Despesas com Pessoal, Dívida Consolidada Líquida, Concessão de Garantias e Contratação de Operações de Crédito. Todos esses limites são definidos em percentuais da Receita Corrente Líquida (RCL), que é apurada em demonstrativo próprio elaborado e publicado pela Subsecretaria de Contabilidade Pública (Sucon).

O relatório de gestão fiscal dos poderes e órgãos abrange administração direta, autarquias, fundações, fundos, empresas públicas e sociedades de economia mista, incluindo os recursos próprios, consignados nos orçamentos fiscal e da seguridade social, para manutenção de suas atividades, excetuadas aquelas empresas que recebem recursos exclusivamente para aumento de capital oriundos de investimentos do respectivo ente.

A Lei de Responsabilidade Fiscal determina que o relatório deverá ser publicado e disponibilizado ao acesso público, inclusive em meios eletrônicos, até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder. Prazo que, para o primeiro quadrimestre, se encerra em 30 de maio, para o segundo quadrimestre, se encerra em 30 de setembro e, para o terceiro quadrimestre, se encerra em 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência. Além disso, o referido relatório indicará as medidas corretivas adotadas ou a adotar, se ultrapassado qualquer dos limites.

3 METODOLOGIA

A metodologia é a explicação minuciosa, detalhada de toda ação desenvolvida no método do trabalho de pesquisa. Segundo Lakatos e Marconi (1991,p83), “... o método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que , com maior segurança e economia ,permite alcançar o objetivo ... traçando o caminho a ser seguido ,detectando erros e auxiliando as decisões do cientista”. Assim, é importante a utilização do método adequado à pesquisa, pois orienta o pesquisador no desenvolvimento do trabalho e conseqüentemente no alcance dos objetivos do estudo.

Sabendo da importância de uma boa escolha no método, o trabalho que irá apresentar uma análise na composição da dívida pública das capitais das regiões Nordeste e Sudeste referente ao ano de 2013, apresentará uma pesquisa descritiva, qualitativa e os procedimentos utilizados serão: documental, bibliográfico e um estudo de caso. Os dados coletados serão através de documentação indireta.

Segundo Creswell (2010,p.206), a investigação qualitativa emprega diferentes concepções filosóficas; estratégias de investigação; e métodos de coleta, análise e interpretação de dados. Os procedimentos qualitativos baseiam em dados de texto e imagem, têm passos singulares na análise dos dados e se valem de diferentes estratégias de investigação.

As principais características da pesquisa qualitativa ,segundo Godoy (1995,p.58) são:

[...] considera o ambiente como fonte direta dos dados e o pesquisador como instrumento chave, possui caráter descritivo; o processo é o foco principal de abordagem e não o resultado ou produto; a análise de dados foi realizada de forma intuitiva e indutivamente pelo pesquisador, não requereu o uso de técnicas ou métodos estatísticos e, por fim, teve como preocupação maior a interpretação de fenômenos e a atribuição de resultados.

Assim, como o trabalho irá fazer uma análise e interpretação dos dados da dívida consolidada das capitais do Nordeste e Sudeste no ano de 2013, apresentando-se como sendo uma pesquisa qualitativa.

O estudo abordou também a pesquisa bibliográfica, que para Lakatos e Marconi (2007,p.71) abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo ,desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias ,teses etc... Tem como finalidade colocar o pesquisador em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado.

Para Manzo(1971),a bibliografia pertinente oferece meios para definir ,resolver ,não somente problemas já conhecidos, como também explorar novas áreas onde os problemas não se cristalizaram suficientemente . Logo, o trabalho apresentado irá mostrar o que possui de mais atualizado em relação à despesa pública, dívida pública e a lei que trata sobre esses temas.

A pesquisa documental também irá ser necessária para a elaboração deste trabalho, visto que será feita uma análise dos relatórios de gestão fiscal de cada capital do Nordeste e do Sudeste, estes localizados no site da Secretaria do Tesouro Nacional, pois segundo Martins (2007), a pesquisa documental é característica dos estudos que utilizam documentos com fonte de dados, informações e evidências.

Assim, a pesquisa mostrará as dívidas adquiridas pelas capitais de Fortaleza, Salvador, Maceió, São Luiz, João Pessoa, Recife, Teresina, Natal, Aracajú, Vitória, Belo Horizonte, Rio de Janeiro e São Paulo no período de 2013. Essas informações serão retiradas do site da Secretaria do Tesouro Nacional e será feita um estudo segundo a Lei de Responsabilidade Fiscal. Ou seja, será feita uma análise entre o percentual da dívida consolidada e a receita corrente líquida de cada capital, observando se aquela está de acordo com lei.

Logo será apresentado um estudo dessas capitais, que segundo Martins (2007), o estudo de caso pede avaliação qualitativa, pois seu objetivo é o estudo de uma unidade social.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Após as explanações introdutórias para elaboração da pesquisa apresentam-se os resultados da análise da dívida pública nas regiões Nordeste e Sudeste. As tabelas 1,2 e 3 apresentam os números da dívida consolidada, da dívida consolidada líquida e da receita corrente líquida no 3º quadrimestre do ano de 2013 nas capitais: Salvador, Fortaleza, São Luiz, João Pessoa, Recife, Teresina, Natal, Aracaju, Vitória, Belo Horizonte e Rio de Janeiro.

Tabela 1-Situação da dívida na região Nordeste.

Especificação	Maceió	Salvador	Fortaleza	São Luiz	João Pessoa
Divida consolidada(DC)		2.139.194.652,73	814.795.614,84	403.976.429,30	220.201.144,47
Divida consolidada líquida (DCL)		1.146.623.906,40	597.760.210,18	403.976.429,30	-287.436.616,95
Receita corrente líquida(RCL)		4.059.531.152,35	3.860.689.146,47	1.941.246.688,92	1.454.926.462,75
%DC sobre a RCL		52,7	21,1	20,81	15,13
%DCL sobre a RCL		28,25	15,48	20,81	-19,76
Limite definido por Resolução do Senado Federal	120%	120%	120%	120%	120%

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional – Relatórios de Gestão Fiscal (2013).

Na tabela 1 verifica-se que o limite de endividamento estabelecido pelo Senado Federal, ou seja, até 120% da receita corrente líquida, foi respeitado pelas cidades de Salvador, Fortaleza, São Luiz, e João Pessoa. Estas apresentaram os seguintes níveis de endividamento: 28,25% , 15,48% , 20,81% e -19,76 % . Observa-se que a cidade de João Pessoa apresenta um número negativo, ou seja, significa que apesar da cidade possuir dívida o seu caixa e seus haveres financeiros são maiores do que suas obrigações. A cidade de Maceió até o fechamento desta pesquisa não apresentou estas informações.

Tabela 2-Situação da dívida na região Nordeste Ano.

Especificação	Recife	Teresina	Natal	Aracaju
Divida consolidada(DC)	731.035.417,51	144.313.531,67	148.472.588,43	232.974.258,34
Divida consolidada líquida (DCL)	391.181.285,83	-249.920.136,19	-185.563.936,75	164.919.487,00
Receita corrente líquida(RCL)	3.173.812.313,65	1.610.582.482,26	1.444.494.293,12	1.178.755.391,66
%DC sobre a RCL	23,03	8,96	10,28	19,76
%DCL sobre a RCL	12,33	-15,52	-12,85	13,99
Limite definido por Resolução do Senado Federal	120%	120%	120%	120%

Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional- Relatórios de Gestão Fiscal (2013).

Na tabela 2 verifica-se que o limite estabelecido pelo Senado também foi respeitado pelas cidades de Recife, Teresina, Natal e Aracaju. Seus níveis de endividamento são respectivamente: 12,33%, -15,52%, -12,85, 13,99. Nota-se que as cidades de Teresina e Natal apresentaram números negativos, ou seja, seu caixa e seus haveres financeiros são maiores do que suas obrigações.

Tabela 3- Situação da dívida na região Sudeste

Especificação	Vitória	Belo Horizonte	Rio de Janeiro	São Paulo
Divida consolidada(DC)	258.149.494,11	3.302.384.590,89	11.781.005.273,89	
Divida consolidada líquida (DCL)	90.329.930,86	2.764.871.904,36	8.522.181.295,28	
Receita corrente líquida(RCL)	1.326.103.540,36	6.617.300.702,30	17.970.301.768,94	
%DC sobre a RCL	19,47	49,91	65,56	
%DCL sobre a RCL	6,81	41,78	47,42	
Limite definido por Resolução do Senado Federal	120%	120%	120%	120%

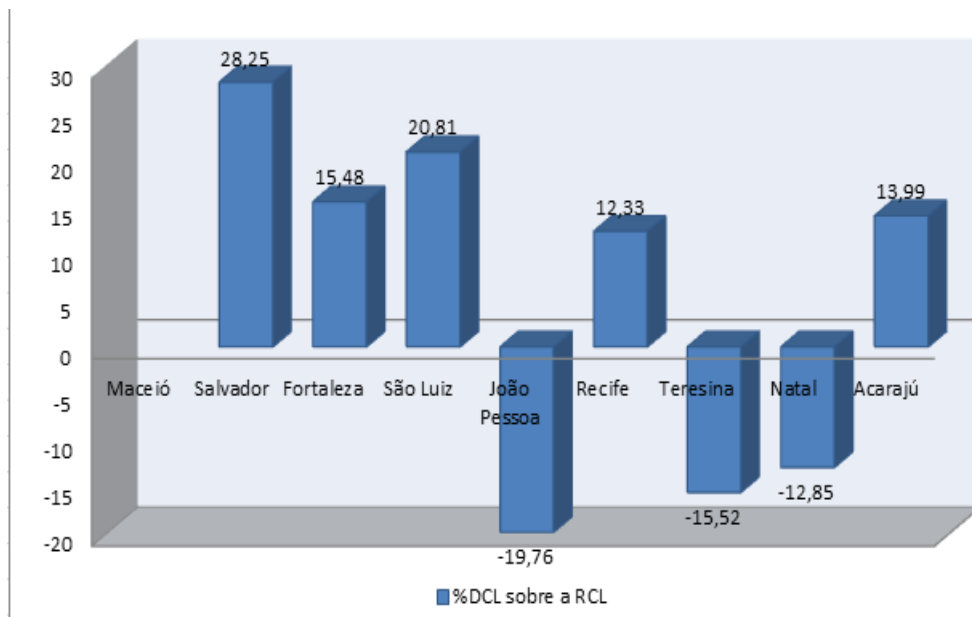
Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional – Relatórios de Gestão Fiscal (2013).

A tabela 3 faz referência as capitais da região Sudeste. As cidades de Vitória, Belo Horizonte e Rio de Janeiro apresentaram níveis de endividamento menores do que o limite estabelecido pelo Senado. Vitória apresentou nível de endividamento de 6,81% em relação a sua receita corrente líquida, Belo Horizonte apresentou nível de endividamento de 41,78% e o

Rio de Janeiro 47,42%. Pode-se observar nas tabelas 1,2 e 3 que quanto maior for à receita corrente líquida das cidades maior será sua dívida consolidada, ou seja, maiores foram às despesas contraídas. A cidade de São Paulo também até o fechamento desta pesquisa não apresentou estas informações.

Na figura 1 apresentam-se os índices de endividamento das capitais do Nordeste. As capitais que apresentam os maiores índices foram Salvador e São Luiz. Já as capitais que apresentaram os menores índices foram Recife e Natal, apesar de que a cidade Natal possui disponibilidade de caixa para pagar suas obrigações.

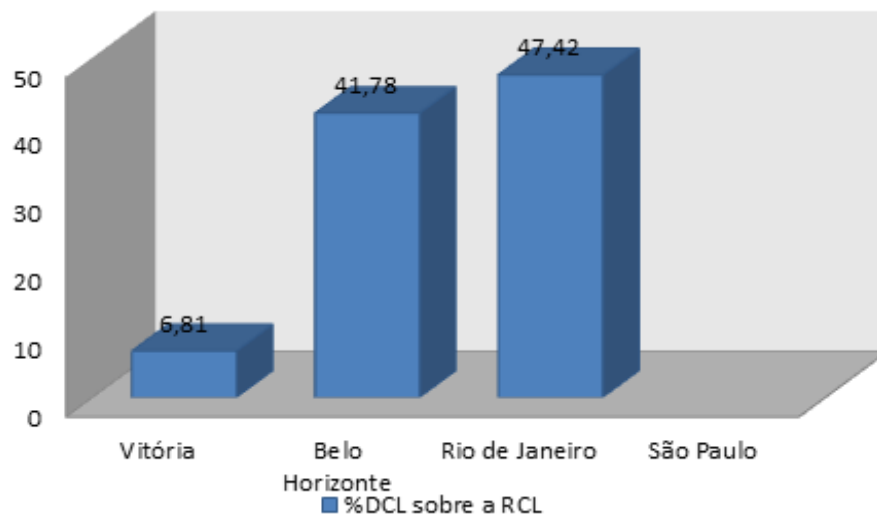
Figura1 – Endividamento das capitais da região Nordeste.



Fonte: Elaborado pelo autor.

Já os índices de endividamento das capitais da região Sudeste são apresentados na figura 2. As cidades de Belo Horizonte e Rio de Janeiro foram as que apresentaram os maiores índices. Estas apresentaram índices muito próximos, diferente da cidade de Vitória que apresentou um baixo índice comparado com as mesmas.

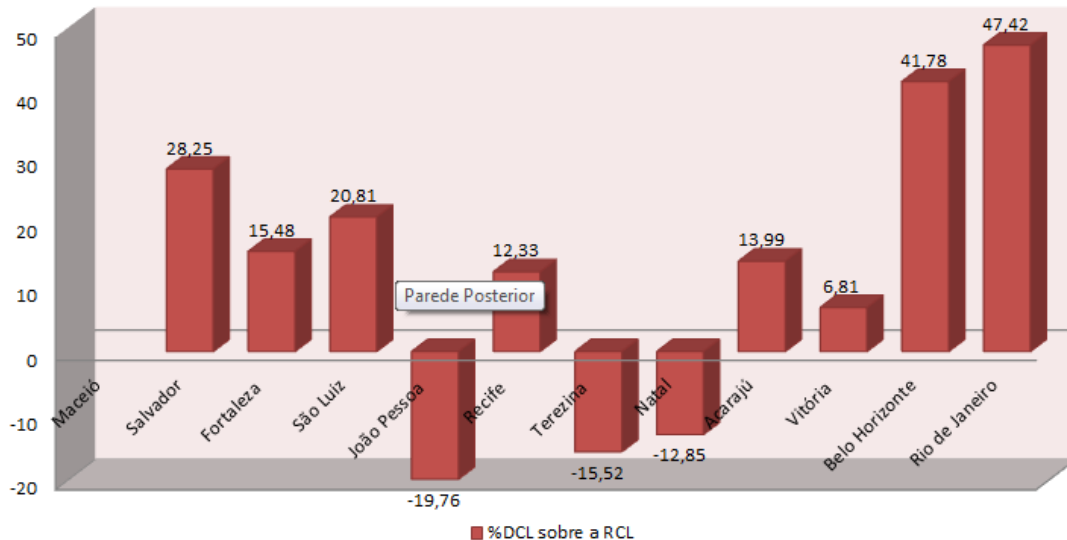
Figura 2- Endividamento das capitais da região Sudeste.



Fonte: Elaborado pelo autor.

Já na figura 3 constata que a região Sudeste é a região que apresenta a maior variação de índices, ou seja, é ela que apresenta o maior e o menor índice de endividamento. Sendo a cidade do Rio de Janeiro a mais endividada e a cidade de Vitória a menos endividada. Já em relação à região Nordeste, esta não apresenta uma grande variação, ficando em média de 12 a 29 % o nível de endividamento das capitais.

Figura 3- Comparação do endividamento das capitais do Nordeste e Sudeste.



Fonte: Elaborado pelo autor.

5 CONCLUSÃO

O estudo objetivou investigar a obediência do limite de endividamento estabelecido pelo Senado Federal e realizar um comparativo do endividamento das capitais das regiões Nordeste e Sudeste. Portanto, com base nos resultados apresentados constatou-se que o nível de endividamento da região Nordeste está entre 12 a 29% e o nível de endividamento da região Sudeste é de aproximadamente 45%, e que todas as capitais do Nordeste e todas as capitais do Sudeste estão respeitando o limite estabelecido por lei. Assim, as capitais da região Sudeste apresentaram um maior nível de endividamento comparado com as da região Nordeste.

Logo pode se afirmar que os governantes das devidas capitais estão cumprindo o que a Lei de Responsabilidade Fiscal determina, estes estão divulgando todas as informações para que a população tenha maior conhecimento como estão as finanças públicas. Com exceção das cidades de Maceió e São Paulo que até o fechamento desta pesquisa não apresentaram as informações do estudo. Assim conclui-se que as capitais da pesquisa por respeitarem os limites não sofreram as penalidades estabelecidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

Assim, para que tenha uma maior transparência do endividamento das capitais e conhecimento dos gastos públicos, recomenda-se que trabalhos sejam elaborados abrangendo e comparando todas as regiões do Brasil.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

_____. Lei Complementar nº 4.320, de 17 de março de 1964. **Lei nº 4.320**. 23.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. **Manual técnico de orçamento MTO**. Versão 2013. Brasília, 2012.

BRASIL. Portaria 441, de 28 de agosto de 2003. Institui o Manual de Elaboração do Relatório de Gestão Fiscal. **Secretaria do Tesouro Nacional**. Internet. Acesso em: 10 fev.2014.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**: aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: procedimentos contábeis orçamentários / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal. – 2. ed. – Brasília : Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2009.

CRESWELL, J. W. **Projeto de pesquisa métodos qualitativos, quantitativos e mistos**. São Paulo: Bookman Companhia Editora Ltda, 2010, p. 206.

GODOY, A. S. **Pesquisa qualitativa tipos fundamentais**. São Paulo: Atlas, 1995, p. 58.

LAKATOS, E.M e MARCONI, M. A. **Técnicas de pesquisa**: Planejamento e execução de pesquisas. Amostras e técnicas de pesquisa. Elaboração, análise e interpretação de dados. 7 ed. São Paulo : Atlas , 2007, p 83 .

LEI Complementar nº101, de 4-5-2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal).

PIRES, J. B. F. de S. **Contabilidade pública**: orçamento público lei de responsabilidade fiscal. 9 ed. Brasília: Franco & Fortes Ltda, 2006 .

PISCITELLI, Roberto Bocaccio. **Contabilidade pública**: uma abordagem da administração financeira pública. 12 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

SILVA, L. M. da. **Contabilidade governamental**: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2006 .

_____. **Contabilidade governamental**: um enfoque administrativo da nova contabilidade pública. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2011 .

SLOMSKI, Walmor. **Manual de contabilidade pública**: um enfoque na contabilidade municipal 3 ed. São Paulo: Atlas, 2013 .

