

UMA ANÁLISE DOS ÍNDICES DA LRF NOS MUNICÍPIOS PAULISTAS APÓS A IMPLANTAÇÃO DO PROJETO AUDESP

RESUMO

Este estudo tem como objetivo examinar o atendimento aos princípios da Lei de Responsabilidade Fiscal por parte dos municípios paulistas, comparando o período anterior e posterior à entrada no ar do projeto AUDESP. A LRF, que no ano de 2012 completou 12 anos de existência segue firme no seu propósito de coibir os abusos de gestão que outrora impregnavam o nosso país. O estudo analisa alguns indicadores de atendimento à LRF nos municípios do Estado de São Paulo, fazendo uma comparação dos indicadores fiscais entre o período pré-AUDESP (2004 a 2007) com o período pós-AUDESP (2008 a 2011). A partir de dados colhidos junto ao Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, constatou-se que após o início da informatização do controle externo com o projeto AUDESP, houve uma melhora na maioria dos indicadores fiscais, sendo que a hipótese adotada no artigo é que a melhora se deu, entre outros fatores indiretos, em decorrência da informatização da coleta de e análise dos dados por parte do controle externo, ocorrida a partir do ano de 2008. Ao mesmo tempo em que se observou uma melhora nos índices fiscais, verificou-se que algumas decisões de gestão não foram afetadas pela informatização do controle, como o aumento na quantidade de servidores nas entidades públicas ocorrida nesse período.

Palavras-chave: Lei de Responsabilidade Fiscal; Gestão Fiscal; Indicadores de LRF; Indicadores Municipais; AUDESP.

1 INTRODUÇÃO

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi um marco na gestão pública responsável do país. Publicada em 4 de maio de 2000, a lei veio implementar limites e limitações para os gestores. Existem três níveis de regras na LRF: as gerais, as mais duras e algumas mais flexíveis (CGRJ, 2000).

Um fato importante merece destaque: após 12 anos de existência, e mesmo com muita pressão política para que alterações fossem feitas na lei, apenas uma mudança foi aprovada até hoje: a que resultou na Lei Complementar (LC) 131/2009. Foram mais de 250 projetos de lei apresentados no Congresso Nacional desde a entrada em vigor da LRF, com apenas essa alteração, o que demonstra que a lei veio pra ficar (CGRJ, 2000).

A LC 131/2009 veio justamente fortalecer um dos pilares da LRF, que é a transparência. Então, a única alteração aprovada nestes anos de resistência apenas fortaleceu o instrumento original. E o mais interessante: a LC 131 foi aprovada por unanimidade na Câmara, com todos os votos do governo e todos os votos da oposição (CGRJ, 2000).

A LRF é extremamente importante para o país por um motivo bem simples: ela limita os gestores em suas ações desastrosas para os entes da Federação. Ela traz consigo um trunfo importantíssimo: no mesmo ano de publicação dessa lei, também foi publicada a Lei 10.028 (de 19 de outubro de 2010), que é conhecida como a Lei de Crimes Fiscais. Essa lei veio tipificar como crimes os abusos fiscais que foram criados pela LRF. A lógica é a seguinte: a LRF traz o que não pode fazer, e a 10.028 traz qual a punição.

(CASTRO, 2010) nos apresenta que a LRF encontrou muita resistência no início de sua aplicação, resistência essa que ainda persiste nos dias de hoje. Segundo o autor, essa resistência tem raízes históricas e pode ser explicada em parte pela cultura impregnada no povo brasileiro, que até pouco tempo atrás se vangloriava em levar vantagem em tudo. Mas essa cultura da Lei de Gerson que existia no país aos poucos está mudando.

No ano de 2008 surge o AUDESP, que é um projeto do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, que visa coletar eletronicamente dados dos municípios referentes à sua gestão (orçamentária e fiscal), e que funciona como importante ferramenta de análise do atendimento à LRF por parte do controle externo.

Assim, passados quatro anos de entrada em vigor do projeto AUDESP, este trabalho tem como questão de pesquisa analisar se os índices fiscais dos municípios paulistas melhoraram após a sua entrada em vigor, comparando os quatro exercícios anteriores e os quatro posteriores.

O trabalho inicialmente faz uma apresentação das principais regras trazidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal. Na continuação, é feita uma descrição do Projeto AUDESP, com a apresentação do seu funcionamento, dos dados que são por ele coletados, e os alertas que o sistema emite de forma automática.

Em seguida é feita a apresentação e desenvolvimento das hipóteses, com a apresentação dos resultados, encerrando-se o trabalho com as conclusões obtidas a partir dos dados.

Para o trabalho foram analisados dados de 644 municípios do Estado de São Paulo, exceção feita apenas aos dados da Capital, pois esse ente possui Tribunal de Contas próprio, e, portanto, não se sujeita à prestação de contas ao AUDESP.

A contribuição esperada desse trabalho é apresentar uma metodologia de medir a evolução do atendimento aos princípios trazidos pela LRF e compará-lo com o período *ex-ante* e *ex-post* à informatização do controle externo do respectivo estado.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1. PONTOS DE CONTROLE TRAZIDOS PELA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

A LRF trouxe consigo os importantes pontos de controle para os gestores públicos: (i) planejamento voltado a resultados; (ii) limitação de gastos e do endividamento; (iii) limitação nos gastos com pessoal; (iv) regras rígidas para a renúncia de receita; (v) preservação do patrimônio público; (vi) transparência das contas públicas.

A vigência da LRF ainda é relativamente recente no país: após a sua publicação no ano 2000 tivemos apenas três mandatos de prefeitos nos municípios (2001-2004; 2005-2008; 2009-2012), sendo que o último mandato ainda está em vigor nos dias de hoje.

A LRF implementou diversas regras aos gestores das contas públicas, que traremos a seguir sem necessariamente seguir uma ordem de importância entre elas:

A primeira regra trazida pela lei é voltada para o planejamento público e determina a elaboração de “ação planejada e transparente” durante o trato com o dinheiro público.

Como segundo ponto da lei, apresentamos a regra do equilíbrio das contas públicas, que é talvez o seu ponto principal: só pode se gastar até o montante de sua arrecadação. Esse comando trazido pela lei inova ao criar o conceito de equilíbrio orçamentário autossustentável, que é aquele que é obtido sem trazer endividamento para o município com as operações de crédito, por exemplo. (DEBUS, 2001)

Como terceira regra trazida pela LRF apresentamos também o controle do endividamento público, que a LRF trouxe para o cenário nacional. A LRF não trouxe os limites de forma expressa, remetendo ao Senado Federal a definição, que conforme arts. 30 e 31 da LRF combinado com arts. 3º e 4º da Resolução do Senado nº 40 ficaram estabelecidos em 120% da Receita Corrente Líquida para os municípios e 200% para os estados.

Ainda como mecanismos de controle do endividamento, a LRF trouxe dois outros comandos: o controle da inscrição dos restos a pagar no último ano do mandato do prefeito (art. 42 da LRF) e o acompanhamento do Resultado Nominal e do Resultado Primário.

O próximo controle implantado pela A LRF é o limite com gastos com pessoal, decorrente do disposto no artigo 169 da Constituição Federal, que fixou limites para as despesas com pessoal ativo e inativo a partir de Lei Complementar.

O controle das Operações de Créditos é a outra regra trazida pela LRF, que ampliou a regra de ouro que a Constituição Federal já trazia.

A LRF ampliou o controle sobre as operações de créditos ao definir limite para a contratação anual, sendo que remeteu ao Senado Federal essa definição. A Resolução do Senado nº 43/2001 estabelece que o limite para contratação de operações de crédito num exercício financeiro será de 16% (dezesseis por cento) da receita corrente líquida. Além disso, o comprometimento anual com amortizações, juros e demais encargos da dívida consolidada estará limitado a 11,5% (onze e meio por cento) da receita corrente líquida.

Como próxima regra trazida pela LRF podemos citar a implantação do controle da Preservação do Patrimônio Público, que diz que toda receita de capital (Alienação de Bens Móveis e Imóveis) deve ser aplicada em despesas de capital, conforme previsto no artigo 44 da LRF. Assim, o dinheiro arrecadado com a venda de veículos, terrenos, prédios, etc., não pode ser utilizado em despesas correntes, como as despesas com a manutenção da máquina pública, com exceção da aplicação autorizada por lei, no regime próprio de previdência do município.

Temos ainda a regra trazida pela LRF que é a limitação das operações de antecipação de receita orçamentária, conhecidas como ARO, que passaram a ter o saldo devedor limitado a 7% (sete por cento) da RCL (art. 10).

Além das regras citadas, a LRF trouxe ainda algumas inovações: a LRF ampliou o princípio constitucional da transparência, ao determinar alguns comandos sobre o tema: em seu artigo 48 a LRF traz que nas fases de desenvolvimento do planejamento público o poder executivo deve realizar audiências públicas para a população e o legislativo, apresentando o que se está planejando, e no seu artigo 9º ela traz a necessidade da realização de outras audiências públicas apresentando quadrimestralmente para a população como anda a execução do que foi planejado.

A outra inovação trazida pela LRF é a implantação de regras para o recebimento das transferências voluntárias da União ou do Estado. Essas regras incluem a suspensão do recebimento desses recursos pelo não atendimento dos princípios da LRF.

2.2. INFORMATIZAÇÃO DOS CONTROLES EXTERNOS

Aliado à entrada em vigor da LRF, temos ainda um outro fator importante para a implementação de uma Gestão Fiscal eficiente nas entidades públicas: a informatização por parte dos controles externos, exercidos pelos diversos Tribunais de Contas.

Cada Estado da Federação possui seus controles externos com as suas regras próprias definidas em suas Constituições Estaduais, que trazem as competências dos diversos Tribunais de Contas.

Existem ao todo no país 33 Tribunais de Contas, sendo que desses, 22 são responsáveis pelas contas dos Estados e de todos os municípios a ele referente; 4 cuidam das contas só do Estado, pois nesses existem Tribunais de Contas Municipais, entre outros casos mais específicos.

Cada um dos Tribunais de Contas possui um nível de informatização de seus controles em relação aos jurisdicionados, sendo que a informatização dos Tribunais se intensificou com a criação do PROMOEX – Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios Brasileiros, que é um projeto financiado pelo BID – Banco Interamericano de Desenvolvimento, que totaliza US\$ 64,4 milhões na sua primeira fase, que teve início no ano de 2005.

Começam então a surgir no país os processos eletrônicos de captura e análise dos dados dos jurisdicionados, no início ainda de forma quase artesanal: os dados eram remetidos ainda em formato de disquetes, que eram levados de carro até os Tribunais de Contas, onde eram protocolados.

Com o tempo, os processos eletrônicos de captura e análise dos dados dos Controles Externos foram evoluindo e passaram a capturar de forma eletrônica diversas informações que passaram a permitir como possível que se efetuassem auditorias prévias à distância, e diversos dados que antes eram coletados apenas em papel hoje são coletados de forma informatizada.

2.3. PROJETO AUDESP

Nessa linha de informatização por parte dos controles externos, surge no Estado de São Paulo o Projeto AUDESP – Auditoria Eletrônica do Estado de São Paulo, que é um projeto de coleta eletrônica de dados dos jurisdicionados por parte do Tribunal de Contas do Estado, para fins de acompanhamento das contas.

O projeto AUDESP levou quase cinco anos para o seu desenvolvimento, com ampla divulgação por parte do Tribunal de Contas, preparando os municípios para o início da transmissão dos dados. O desenvolvimento da primeira fase durou de 2003 a 2007, sendo que neste ano de 2007 os municípios puderam iniciar os testes de transmissão dos dados e no ano seguinte ele entrou no ar de forma obrigatória.

O AUDESP coleta mensalmente os dados que são transmitidos pelas entidades públicas em formato eletrônico (XML). As informações recebidas são contábeis e de gestão, que permitem ao Tribunal de Contas efetuar uma ampla análise para acompanhamento.



Desafios e Tendências da Normatização Contábil

A partir do recebimento dos dados, o AUDESP efetua a análise de forma automática, e o sistema emite alertas diretamente para a entidade, além de alertar a Unidade Regional do Tribunal de Contas, caso alguma regra não seja cumprida.

O AUDESP analisa periodicamente os dados recebidos de acordo com os seus prazos, e assim que são recebidos a análise é feita, e caso algum item mereça um alerta, o gestor o recebe de forma automática o alerta ao entrar no sistema AUDESP.

3 REVISÃO DA LITERATURA

Os trabalhos que versam sobre o tema são encontrados na área de Direito Público, Contabilidade ou Administração Pública. Dentre os trabalhos analisados, destacamos alguns que se propuseram a fazer uma análise dos dados da LRF de forma semelhante ao trabalho aqui apresentado.

(SANTOS & ALVES, 2009) efetuam uma análise do impacto da LRF no desempenho financeiro e na execução orçamentária dos municípios no Rio Grande do Sul de 1997 a 2004. (GERIGK, CLEMENTE, TAFFAREL, 2010) efetuam uma análise do impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a Gestão Financeira dos municípios do Paraná com população até 5mil habitantes (definidos como municípios extremamente pequenos) e entre 10 e 20 mil habitantes (definidos como municípios pequenos), comparando os períodos de 1998 e 2006. (AMARAL, JUNIOR e BONACIM, 2008) realizaram uma análise da implementação da Lei de Responsabilidade Fiscal nos municípios paulistas, analisando se os gastos com pessoal tem relação com o tamanho do município. (GALLON & PFITSCHER, 2011) apresentam em seu trabalho um dado preocupante: que os cidadãos não conseguem compreender as publicações que são efetuadas em atendimento à Lei de Responsabilidade Fiscal, sendo necessária uma complementação das informações para melhorar a compreensibilidade por parte do controle social.

4 PROBLEMA DE PESQUISA E METODOLOGIA ADOTADA

De um lado temos a Lei de Responsabilidade Fiscal que trouxe, como vimos, normas rígidas que disciplinam as contas públicas nos entes de forma a garantir o equilíbrio dos gastos e esta, aliada à Lei de Crimes Fiscais, traz severas punições aos seus infratores.

De outro lado, temos o projeto AUDESP do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, uma poderosa ferramenta de coleta de dados e acompanhamento das regras legais impostas aos gestores.

A hipótese principal do projeto é que após o início da coleta informatizada dos dados contábeis por parte dos sistemas de controle externo dos Tribunais de contas houve um ganho significativo no atendimento aos critérios da LRF, pois com a informatização, o *enforcement* passa a ser maior e mais eficiente.

Isso pode ser explicado pelo fato de que antes da informatização da coleta dos dados dos jurisdicionados pelos controles externos a análise era feita manualmente pelas equipes de auditoria dos Tribunais de Contas, e com uma periodicidade de análise menor. Com a informatização, os dados passam a ser recebidos e analisados mensalmente, sendo que o

próprio sistema de controle passa a fazer uma auditoria nos limites, efetuando a geração de alertas automaticamente sempre que um limite é atingido.

Dessa forma, a hipótese é que a informatização da coleta de dados dos Tribunais de Contas traz melhorias nos índices fiscais. Para testar essa hipótese, vamos analisar os dados fiscais dos municípios paulistas antes e depois da entrada em vigor do AUDESP e verificar se houve melhora depois da informatização da auditoria.

A análise será feita apenas com os dados dos municípios de São Paulo, com a exclusão dos dados da capital, pois a mesma não presta contas ao AUDESP, por possuir um Tribunal de Contas próprio. Serão analisados dados dos seguintes períodos: de 2004 a 2007 como sendo o período anterior ao AUDESP e para a análise do período posterior será feita a análise dos dados de 2008 a 2011.

Para fins de análise do atendimento à LRF serão utilizados os seguintes indicadores fiscais (I1 – Resultado Orçamentário; I2 – Resultado Financeiro; I3 – Nível de Endividamento; I4 – Suficiência de Caixa; I5 – Gastos com Pessoal; I6 – Limite de Operações de Crédito).

Para a operacionalização das variáveis, os municípios foram divididos em três classificações pelo seu porte: até 50.000 habitantes – pequeno; entre 50.000 e 100.000 habitantes – médio; acima de 1000.000 habitantes – grande. Para a definição do porte dos municípios, utilizamos como referência a Lei Complementar 131/2009, que definiu dessa forma os municípios por faixas populacionais.

5 ANÁLISE DOS DADOS

5.1. I1 - RESULTADO ORÇAMENTÁRIO

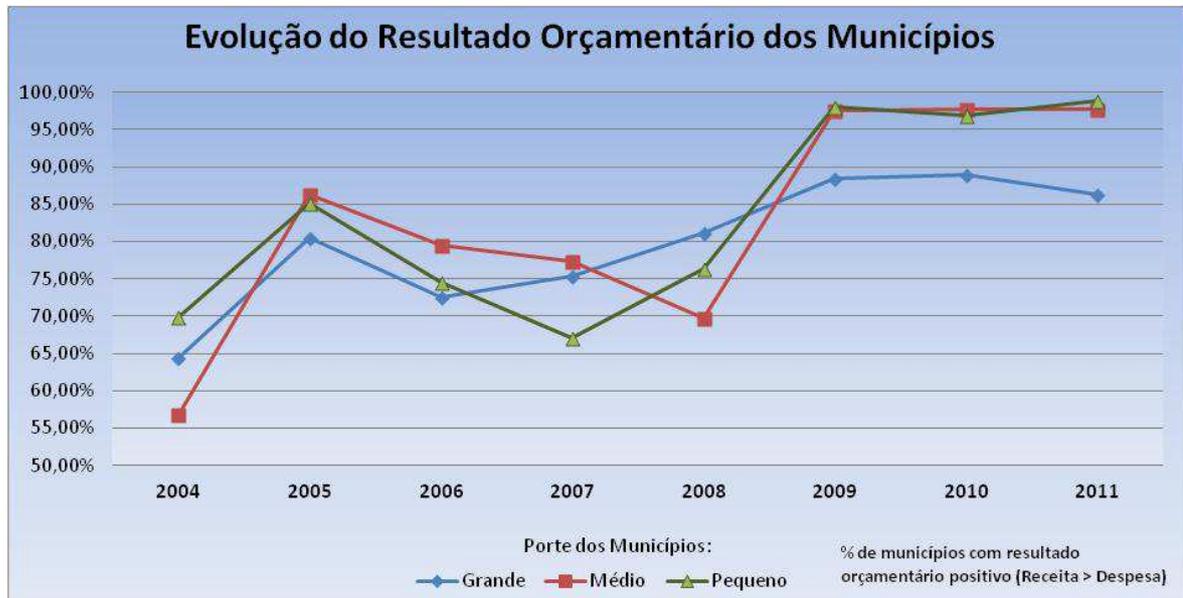
O Índice 1 – resultado orçamentário será calculado a partir da fórmula: receita arrecadada (-) despesa empenhada. O equilíbrio orçamentário é um dos principais pilares implantados pela LRF, que indica se o município está gastando apenas aquilo que arrecada.

Para permitir uma conclusão sobre a hipótese de que houve uma melhora nos indicadores de LRF após o AUDESP, verificamos quantos municípios apresentaram resultado de superávit orçamentário no período pré-AUDESP e confrontamos com o período pós-AUDESP, controlados pelo porte dos municípios, e os resultados são os apresentados a seguir:

Tabela 1 - I1 - Resultado Orçamentário

| <i>Porte do município</i> | <i>Período 2004 a 2007</i> | <i>Período 2008 a 2011</i> |
|---------------------------|--------------------------------|--------------------------------|
| Grande | 73,20% | 86,22% |
| Médio | 75,00% | 90,59% |
| Pequeno | 74,15% | 92,41% |
| Total | 74,10% | 91,59% |

Observamos que houve uma melhora significativa no índice analisado, comparando o período anterior ao AUDESP com o período posterior. A melhora se deu tanto para todos os portes de municípios como também para o resultado total.



Fonte: elaborado a partir de dados obtidos no SIAPNET

Outro ponto de análise: os resultados para os municípios de pequeno e médio porte estão bem próximos, sendo que os municípios de grande porte estão com um resultado pior do que os menores.

5.2. I2 - RESULTADO FINANCEIRO

O indicador I2 – resultado financeiro permite demonstrar a capacidade financeira do município em honrar seus compromissos de curto prazo. A fórmula de cálculo desse índice é: ativo financeiro (-) passivo financeiro.

A contabilidade do setor público segue as definições estabelecidas pela Lei 4320/64, que determina a classificação dos ativos e passivos em dois grupos: financeiro e permanente. Conceitualmente, os ativos e passivos que pertencem ao grupo financeiro são aqueles que não precisam passar pelo orçamento para serem exigidos ou realizados e os que pertencem ao permanente precisam passar pelo orçamento.

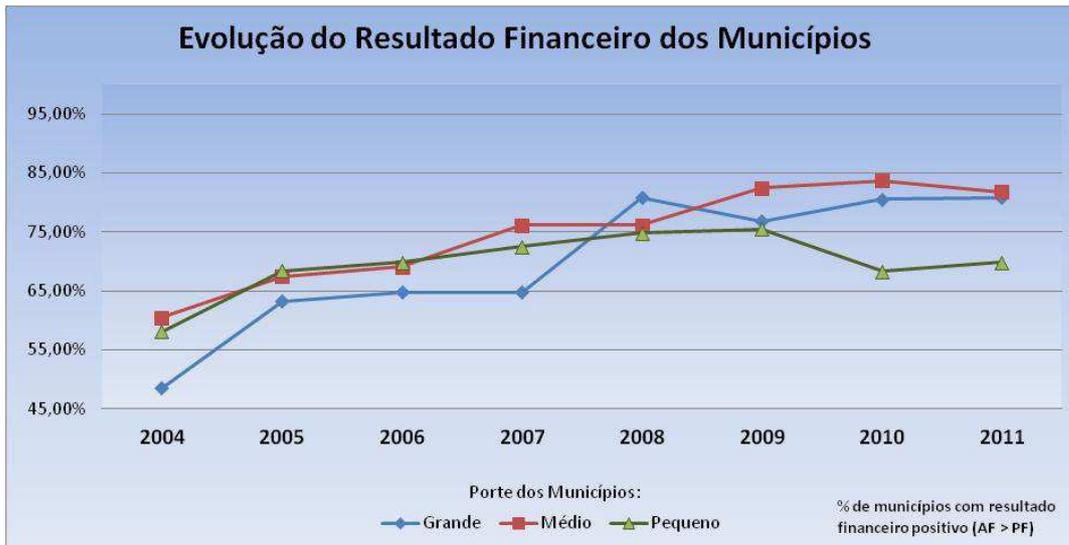
Lei 4320/64, Art. 105. O Balanço Patrimonial demonstrará:

- I - O Ativo Financeiro;
- II - O Ativo Permanente;
- III - O Passivo Financeiro;
- IV - O Passivo Permanente;
- V - O Saldo Patrimonial;
- VI - As Contas de Compensação.

§ 1º O Ativo Financeiro compreenderá os créditos e valores realizáveis independentemente de autorização orçamentária e os valores numerários.

§ 2º O Ativo Permanente compreenderá os bens, créditos e valores, cuja mobilização ou alienação dependa de autorização legislativa.

A partir dessa definição legal, lembramos que o ativo e passivo financeiro podem ser utilizados como variáveis para analisar a capacidade de honrar os pagamentos de curto prazo, visto que se aproximam muito do conceito de ativo e passivo circulante trazido pela contabilidade comercial.



Fonte: elaborado a partir de dados obtidos no SIAPNET

Para permitir uma conclusão sobre a hipótese de que houve uma melhora nos indicadores de LRF após o AUDESP, verificamos quantos municípios apresentaram resultado de superávit financeiro no período pré-AUDESP e confrontamos com o período pós-AUDESP, controlados pelo porte dos municípios, e os resultados são os apresentados a seguir:

Tabela 2 - I2 - Resultado Financeiro

| <i>Porte do município</i> | <i>Período</i> | <i>Período</i> |
|---------------------------|--------------------|--------------------|
| | <i>2004 a 2007</i> | <i>2008 a 2011</i> |
| Grande | 60,36% | 79,79% |
| Médio | 68,24% | 81,07% |
| Pequeno | 67,24% | 72,07% |
| Total | 66,53% | 73,56% |

Pelos dados obtidos nos dois períodos, pré e pós-AUDESP, verificamos que houve uma melhora nesse indicador para todos os portes de municípios e também houve uma melhora no total.

5.3. I3 - NÍVEL DE ENDIVIDAMENTO

O indicador I3 analisa o nível de endividamento dos municípios, considerando a definição legal trazida pela LRF que limita o seu endividamento em 120% em relação à Receita Corrente Líquida.

De acordo com a Resolução 40 do Senado Federal devem ser consideradas apenas as dívidas de longo prazo (ou dívida consolidada) nessa análise.

Dívida pública consolidada: montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras, inclusive as decorrentes de emissão de títulos, do Estado, do Distrito Federal ou do Município, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito para amortização em prazo superior a 12 (doze) meses, dos precatórios judiciais emitidos a partir de 5 de maio de 2000 e não pagos durante a execução do orçamento em que houverem sido incluídos, e das operações de crédito, que, embora de prazo inferior a 12 (doze) meses, tenham constado como receitas no orçamento; (Resolução 40 do Senado Federal)

Assim o índice de endividamento será assim calculado: total de endividamento de longo prazo formado pela dívida interna e dívida externa dos entes ÷ Receita Corrente Líquida do período. A análise será feita em cima dos municípios que ultrapassaram o limite de 1,2 vezes a RCL. A partir dessa fórmula, os resultados para os municípios de São Paulo ficam assim apresentados:.

Assim, o I3 nível de endividamento será assim calculado: total de endividamento de longo prazo formado pela dívida interna e dívida externa dos entes / Receita Corrente Líquida do período. A análise será feita em cima dos municípios que ultrapassaram o limite de 1,2 vezes a RCL. A partir dessa fórmula, os resultados para os municípios de São Paulo ficam assim apresentados:

Tabela 3 – I3 – Endividamento

Municípios que ultrapassaram o limite de endividamento

| <i>Porte do município</i> | <i>Período</i> | <i>Período</i> |
|---------------------------|--------------------|--------------------|
| | <i>2004 a 2007</i> | <i>2008 a 2011</i> |
| Grande | 2,82% | 6,32% |
| Médio | 1,17% | 5,26% |
| Pequeno | 0,51% | 3,44% |
| Total | 0,83% | 3,89% |

Observamos no quadro apresentado que houve um aumento no número de municípios que ultrapassaram o limite total de endividamento de 120% da Receita Corrente Líquida. Isso é preocupante, pois o limite dado pela Resolução 40 do Senado Federal trouxe um limite muito amplo aos entes.

Apesar da quantidade de municípios que estão acima do limite ser proporcionalmente pequeno, o que preocupa é o crescimento nos últimos anos.

5.4. I4 - SUFICIÊNCIA DE CAIXA

O índice I4 – Suficiência de Caixa visa analisar se o município possui recursos financeiros no seu disponível suficientes para cobrir o passivo financeiro. O disponível é composto pela soma dos recursos em caixa + bancos conta movimento, ou seja, são os recursos líquidos em dinheiro em poder do município. Já o passivo financeiro é composto por contas a pagar de curto prazo, que já passaram pela execução orçamentária, como os restos a pagar e as consignações.

Nesse índice não são analisados itens de longo prazo do ativo e do passivo. Assim, não são compõem o índice os débitos inscritos em dívida fundada ou os créditos de curto prazo.

A análise do índice foi feita da seguinte maneira: foram comparados os períodos pré-AUDESP com o pós-AUDESP para verificar a quantidade de municípios cujo valor no disponível não era suficiente para cobrir o passivo financeiro, e os resultados apurados foram os seguintes:

Tabela 4- Índice de Insuficiência de Caixa

| <i>Porte do município</i> | <i>Período</i> | |
|---------------------------|--------------------|--------------------|
| | <i>2004 a 2007</i> | <i>2008 a 2011</i> |
| Grande | 49,14% | 28,28% |
| Médio | 51,74% | 28,00% |
| Pequeno | 50,44% | 34,61% |
| Total | 50,38% | 33,43% |

Observa-se uma sensível melhora nesse índice para todos os portes de municípios, ao comparar os dois períodos: o percentual apresentado acima representa os municípios que estão com o passivo financeiro sem cobertura no disponível, ou seja, os recursos depositados em banco e caixa não são suficientes para pagar as despesas de curto prazo. Apesar da quantidade de municípios em situação negativa ainda ser alta (33,43% no total), os números mostram uma grande evolução.

5.5. I5 - GASTOS COM PESSOAL

O índice I5 – Gastos com Pessoal permite analisar uma das principais regras trazidas pela LRF: se os limites de gastos com pessoal, que é de 54% em relação à Receita Corrente Líquida para o poder executivo, está sendo cumprido.

Esse limite é extremamente importante, e representa um indicador de eficiência da gestão, pois o município tem que se esforçar ao máximo para oferecer os mesmos serviços à população com o menor número de servidores possível.

O limite é calculado em relação à Receita Corrente Líquida do município, ao longo dos 12 meses, ou seja, o limite apurado é calculado a partir dos gastos do ano inteiro comparado com as receitas também anuais.

Para se efetuar o levantamento no estudo, somamos as cidades em que o limite estava acima do limite legal de 54%, agrupados pelo porte do município, e obtivemos o seguinte resultado:

Tabela 5 - 15 - Índice de Gastos com Pessoal

| <i>Porte do município</i> | <i>Período 2004 a 2007</i> | <i>Período 2008 a 2011</i> |
|---------------------------|--------------------------------|--------------------------------|
| Grande | 2,97% | 3,07% |
| Médio | 1,74% | 3,16% |
| Pequeno | 2,32% | 3,06% |
| Total | 2,35% | 3,07% |

Observamos pelo resultado apresentado que em termos proporcionais o limite está sendo descumprido em uma pequena quantidade de municípios do estado, porém houve um crescimento no período pós-AUDESC dos municípios que descumpriram o limite para todas as faixas de municípios, sendo que os gastos para os municípios de porte médio foram os que mais cresceram.

Esse índice pode ser resultado direto de atos de gestão dos prefeitos, como a contratação ou a autorização de despesas como horas extras, ou pode ser resultado de uma eventual queda de arrecadação.

Ao analisar a arrecadação vemos que essa hipótese estaria descartada, pois as receitas correntes tem tido um crescimento muito acima da inflação (crescimento de 52,2% acima da inflação medida pelo INPC, no período de 2001 a 2005, segundo Amaral, Júnior e Bonacim, 2008).

Para analisar se o aumento dos municípios que ultrapassaram o limite está ocorrendo devido a aumento na quantidade de servidores nos municípios, apresentamos a seguir esses dados dos municípios paulistas do período de 2004 a 2008. Ao analisarmos os dados pela quantidade de servidores, verificamos que a quantidade de servidores comissionados diminuiu no total, porém a redução se deu apenas para os pequenos municípios. Para os comissionados dos municípios maiores houve um aumento. Também observamos que houve um aumento na quantidade de servidores efetivos para todos os portes de municípios.



Fonte: elaborado a partir de dados obtidos no SIAPNET

Tabela 6 - Quantidade de Servidores

| <i>Efetivos</i> | | | | |
|----------------------------|------------------|------------------|------------------|----------------|
| Porte | de 2004 a 2007 | de 2008 a 2011 | Total | Δ % |
| Grande | 822.027 | 1.090.206 | 1.912.233 | 32,62% |
| Médio | 205.733 | 240.792 | 446.525 | 17,04% |
| Pequeno | 565.673 | 645.094 | 1.210.767 | 14,04% |
| Totais | 1.593.433 | 1.976.092 | 3.569.525 | 24,01% |
| <i>Comissionados</i> | | | | |
| Porte | de 2004 a 2007 | de 2008 a 2011 | Total | Δ % |
| Grande | 67.781 | 94.609 | 162.390 | 39,58% |
| Médio | 20.720 | 23.176 | 43.896 | 11,85% |
| Pequeno | 301.988 | 67.781 | 369.769 | -77,56% |
| Totais | 390.489 | 185.566 | 576.055 | -52,48% |
| <i>Total de Servidores</i> | | | | |
| Porte | de 2004 a 2007 | de 2008 a 2011 | Total | Δ % |
| Grande | 889.808 | 1.184.815 | 2.074.623 | 33,15% |
| Médio | 226.453 | 263.968 | 490.421 | 16,57% |
| Pequeno | 867.661 | 712.875 | 1.580.536 | -17,84% |
| Totais | 1.983.922 | 2.161.658 | 4.145.580 | 8,96% |

Fonte: Dados extraídos do SIAPNET – TCE-SP

5.6. I6 - LIMITE DE OPERAÇÃO DE CRÉDITO

O índice 6 – Limite de Operações de Crédito visa analisar se os municípios cumpriram a regra de limitação das operações de crédito, que a LRF fixou em 16% ao ano em relação à Receita Corrente Líquida do exercício.

A análise do índice foi feita comparando-se o valor total da receita de operação de crédito arrecadada no exercício com a Receita Corrente Líquida do exercício, e analisando se o limite foi ultrapassado.

Para todos os municípios analisados, os números mostram que no período de 2004 a 2011 nenhum município de São Paulo ultrapassou o limite de 16% relativo à Receita Corrente Líquida. Isso pode ser explicado pelo fato de que toda operação de crédito tenha que ser aprovada pela Secretaria do Tesouro Nacional, que tem um rigoroso controle para a aprovação desse tipo de operação.

Mesmo com nenhum município tendo ultrapassado o limite, passamos a analisar a quantidade de operações de crédito feitas pelos municípios do Estado de São Paulo, e o resultado é o apresentado a seguir:

Tabela 7 - Operações de Crédito

| Porte | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 |
|--------------|----------------------|----------------------|---------------------|-----------------------|
| Grande | 38.375.008,42 | 53.754.438,71 | 79.529.347,04 | 163.488.854,40 |
| Médio | 4.456.551,70 | 4.225.364,95 | 2.337.503,79 | 10.760.649,91 |
| Pequeno | 7.487.770,47 | 3.124.884,50 | 3.746.024,52 | 9.147.137,51 |
| Total | 50.319.330,59 | 61.104.688,16 | 5.612.875,35 | 183.396.641,82 |

| Porte | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 |
|--------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| Grande | 245.618.946,26 | 278.445.814,26 | 440.255.972,38 | 462.311.703,43 |
| Médio | 25.229.719,50 | 26.375.118,97 | 31.849.152,97 | 27.999.362,95 |
| Pequeno | 57.793.208,05 | 27.741.388,74 | 18.648.787,38 | 10.791.761,65 |
| Total | 328.641.873,81 | 332.562.321,97 | 490.753.912,73 | 501.102.828,03 |

Analisando a tabela e o gráfico apresentados, onde estão listados os totais das operações de crédito efetuadas pelos municípios paulistas no período de 2004 a 2011, vemos que houve um aumento apenas para os municípios de grande porte, sendo que para os municípios de pequeno e médio portes, essa transação permaneceu estável. Mas novamente salientamos que isso não quer dizer que os municípios de grande porte não tenham cumprido esse item na LRF, visto que nenhum dos municípios ultrapassou o limite máximo legal.

6 CONCLUSÃO

Como pudemos observar na análise dos índices apresentados, houve uma melhora nos índices de resultado orçamentário, resultado financeiro e suficiência de caixa para os municípios do Estado de São Paulo, comparando-se o período de 2004-2007 e 2008-2011. Os



Desafios e Tendências da Normatização Contábil

dados mostram também que no mesmo período houve uma piora nos indicadores de endividamento de longo prazo e gastos com pessoal, além de manter-se inalterado o índice de operações de crédito.

Se considerarmos que os indicadores que evoluíram de forma positiva são justamente os que permitem medir o princípio do equilíbrio fiscal implementado pela LRF, podemos concluir que houve uma melhora por parte dos municípios do Estado de São Paulo no atendimento às regras fiscais no período posterior à informatização do controle externo, após a entrada em funcionamento do projeto AUDESP.

A hipótese apresentada é que a informatização do controle externo, com o início da coleta de dados e a automatização dos alertas periódicos em decorrência de não atendimento a determinados pontos de controle melhoram os índices de gestão fiscal. Isso ocorre, pois conforme os gestores começam a receber alertas sobre o não atendimento das regras, eles observam que o controle externo está atuando com mais eficiência, e assim o cumprimento às regras é maior.

Cabe destacar que este estudo apresenta limitações. Primeiramente, citamos o fato de que não foram abrangidas todas as variáveis que permitiriam medir a LRF, por falta de dados disponíveis em base secundária. Em segundo lugar, citamos que os dados foram obtidos junto ao site do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo chamado SIAPNET, e como não estavam disponíveis os dados de todos os municípios, alguns ficaram de fora do estudo, mas como esses dados representaram para cada variável menos do que 3% de perda em média, os resultados finais não foram afetados.

A outra limitação da pesquisa é que não temos como afirmar que a informatização do controle externo ocorrida no ano de 2008 no Estado de São Paulo é a única causa da melhora dos índices fiscais nos municípios, pois outros fatores também podem ter contribuído, como a aprovação de leis que aumentam o nível de transparência pública e consequentemente aumentam o controle social, a estabilidade econômica nos últimos anos, ou outros fatores. O que se quis estudar com a pesquisa é se houve a melhora após o período, sem pretensões de se afirmar que a relação causal é direta.

Como sugestão de pesquisas futuras, sugerimos que o estudo seja feito em outros estados para medir se houve melhora nos índices fiscais após a implantação da informatização do controle externo no respectivo estado. Para os estados onde não houve a informatização, a sugestão é também repetir a pesquisa, para verificar se houve melhora dos índices fiscais. Essa análise permitiria isolar o fenômeno informatização do controle.

7 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARAL, Paulo Ferreira. JÚNIOR, João Marino. BONACIM, Carlos Alberto Grespan. Contabilidade Governamental: uma análise da implementação da Lei de Responsabilidade Fiscal em municípios paulistas. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, v.13, n.1, p.1. jan./abril, 2008

CONTI, J. M. Orçamentos Públicos. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2008.

DEBUS, Edson Ronaldo Nascimento Ilvo. Lei Complementar 101/2000 – Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal. Publicado em 2001. Disponível em:



Desafios e Tendências da Normatização Contábil

- <<http://www.stn.fazenda.gov.br/hp/downloads/entendendolrf.pdf>>. Acesso em: 14 julho. 2012.
- GALLON, Alessandra Vasconcelos. PFITSCHER, Elisete Dahmer. A compreensibilidade dos cidadãos de um município Gaúcho acerca dos demonstrativos da Lei de Responsabilidade Fiscal publicados nos jornais. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, Rio de Janeiro, v. 16, n. 1, p. 79 - p. 96, jan./abril, 2011
- GIACOMONI, J. Orçamento Público. São Paulo: Atlas, 2008.
- GERIGK, W. CLEMENTE, A. TAFFAREL, M. O Impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a gestão financeira municipal: o caso do Paraná. Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade, Brasília, v. 4, n. 3, art. 3, p. 44-69, set/dez. 2010
- MOTA, F. G. Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Brasília: Gestão Pública, 2009.
- STN, & SOF. (2012). MCASP: Manual de Procedimentos Contábeis Orçamentários 5ª Edição. Brasília.
- CASTRO, Domingos Poubel. Auditoria, Contabilidade e Controle Interno no Setor Público. São Paulo: Ed. Atlas, 2010.
- TCE-SP. SIAPNET – Sistema de Informações da Administração Pública. Tribunal de Contas do Estado de São Paulo. Disponível em: < <http://siapnet.tce.sp.gov.br>>. Acesso em: 11 setembro, 2012.
- PROMOEX. Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados e Municípios Brasileiros. Publicado em 2005. Disponível em: <<http://www.planejamento.gov.br/secretaria.asp?cat=204&sec=18>>. Acesso em: 14 junho, 2012.
- TOLEDO JR, Flavio C. de; ROSSI, Sérgio Ciquera. O controle da Lei de Responsabilidade Fiscal. A experiência do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo: dez anos de vigência. Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC, Belo Horizonte, ano 1, n. 0, p. 57-71, SET. 2010.
- SANTOS, S. R. T. ALVES, T. W. O impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal no desempenho financeiro e na execução orçamentária dos municípios no Rio Grande do Sul de 1997 a 2004. Revista de Administração Pública, 45(1), 181-208. Set/Dez. 2010.
- SILVA, Lino Martins da. Contabilidade governamental: um enfoque administrativo. 7ª ed. São Paulo: Atlas. 2004.
- SILVA, D. S. LRF fácil: guia contábil da Lei de Responsabilidade Fiscal (Para aplicação nos municípios). 4. ed., rev. atual. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade; São Paulo: Instituto Ethos de Empresas e Responsabilidade Social, 2001.
- VARGAS, Darlã Martins. A lei de Responsabilidade Fiscal e os Crimes Fiscais. Revista de Ciências Jurídicas e Sociais da UNIPAR.v.4, n.1, p.93-113, Junho 2001.