

Cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) pelos municípios da Fronteira Oeste do Rio Grande do Sul: um estudo comparativo

Juliani Rodrigues de Oliveira¹

Jeferson Luís Lopes Goularte²

Mauren Corrêa dos Santos Benites³

RESUMO

O presente estudo tem por objetivo analisar o cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) na Região da Fronteira Oeste do Rio Grande do Sul. No referencial teórico são abordados os seguintes temas: A Lei de Responsabilidade Fiscal; Os Limites e Condições da Lei de Responsabilidade Fiscal; e Instrumentos de Transparência da Gestão Fiscal. O método de pesquisa utilizado foi o estudo de uma região com coleta de dados secundários, por meio de dados disponibilizados pelo TCE/RS em seu sítio virtual na internet. Para a análise dos dados foi empregada a pesquisa descritiva, com a utilização de quadros demonstrando os valores e percentuais mediante a comparação entre os limites legais e os dados obtidos dos Poderes Executivos e Legislativos dos municípios. Nos resultados, o estudo constata que no tocante ao limite de restos a pagar os executivos municipais Uruguaiana, Santana do Livramento e São Borja demonstraram possuir insuficiência no ano de 2016. Ocorrendo também descumprimento do limite de despesa com pessoal nos poderes executivos de Uruguaiana e Itaqui que ultrapassaram o limite de 54%. Nos Poderes Legislativos, foi demonstrada insuficiência financeira no município de Itaqui tendo inscrição de restos a pagar no ano de 2016. Além de demonstrar que referente ao limite de 6% para gastos com pessoal no legislativo, os municípios apresentaram estar de acordo com o previsto em lei. De maneira geral verificou-se, nos Poderes Executivos e Legislativos da Região, que foram poucos municípios que descumpriram a referida lei.

Palavras-chave: Lei de Responsabilidade Fiscal; Fronteira Oeste; Limites e condições.

ABSTRACT

The objective of this study is to analyze the compliance with the Fiscal Responsibility Law (LRF) in the West Frontier Region of Rio Grande do Sul. The following topics are addressed in the theoretical framework: Fiscal Responsibility Law; The Limits and Conditions of the Fiscal Responsibility Law; and Fiscal Management Transparency Instruments. The research method used was the study of a region with secondary data collection, through data provided by the TCE / RS in its virtual website. For the data analysis, descriptive research was used, using tables showing the values and percentages by comparing the legal limits and the data obtained from the Executive and Legislative Branches of the municipalities. In the results, the study notes that regarding the limit of remains to be paid municipal executives Uruguaiana, Santana do Livramento and São Borja have shown insufficiency in the year 2016. There is also a noncompliance with the limit of personnel expenses in the executive powers of Uruguaiana and Itaqui which exceeded the 54% limit. In the Legislative Branches, financial insufficiency was demonstrated in the municipality of Itaqui, with registrations of remnants

¹ Graduada em Tecnologia em Gestão Pública pela Universidade Federal do Pampa. Rua Barão do Triunfo, 1048, Santana do Livramento, RS. Telefone: (55) 3967-1700. E-mail: deoliveirajuliani@gmail.com

² Doutor em Ciências de la Educación pela Universidad Nacional de Rosario. Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade da Região da Campanha. Professor Adjunto na Universidade Federal do Pampa. Rua Barão do Triunfo, 1048, Santana do Livramento, RS. Telefone: (55) 99655-3301. E-mail: jefersongoularte@unipampa.edu.br

³ Especialista em Gestão Pública pela Universidade Federal do Pampa. Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade da Região da Campanha. Contadora do Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia Sul-rio-grandense. Av. Paul Harris, 410, Santana do Livramento, RS. E-mail: maurensantos@ifsul.edu.br

payable in 2016. In addition to demonstrating that regarding the 6% limit for personnel expenses in the legislature, the municipalities presented were in accordance with the law. In general, it was verified, in the Executive and Legislative Branches of the Region, that few municipalities were in breach of said law.

Keywords: Fiscal Responsibility Law; West Frontier; Limits and conditions.

1 INTRODUÇÃO

Administrar entidades públicas requer um vasto conhecimento sobre receitas e despesas, sendo que para executá-las de modo legal e eficaz faz-se necessário estimar os recursos que serão arrecadados e alocá-los nos respectivos fins necessários; isto é planejamento orçamentário e ele consiste na elaboração de três instrumentos que são: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

O Plano Plurianual possui vigência de quatro anos, tendo como função estabelecer diretrizes e metas de médio prazo da administração. A LDO determina os parâmetros necessários à alocação dos recursos no orçamento anual, garantindo a execução das metas e objetivos estabelecidos no PPA. E por fim, cabe a LOA estimar as receitas e despesas para um exercício financeiro.

Mas, tão importante quanto planejar é controlar esses recursos. Manter o controle orçamentário, financeiro e patrimonial é um grande desafio aos gestores públicos, pois requer bastante cuidado no gerenciamento da máquina pública. Os gastos descontrolados ocasionam, entre outras coisas, em déficits e acúmulo de dívidas, que causam um efeito perturbador sobre a economia em níveis Federal, Estadual e Municipal.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), criada em 4 de maio de 2000, tem por objetivo estabelecer regramentos para a responsabilidade na gestão fiscal, como a criação de limites de gastos para despesas com pessoal e dívida, dentre outros; além de controlar o orçamento desde a formulação até sua execução, exigindo que haja transparência, com a publicação bimestral e quadrimestral/semestral de relatórios de efetivação dos gastos.

Matias-Pereira (2009) afirma que a Lei de Responsabilidade Fiscal tem como objetivo promover transparência dos gastos públicos, de maneira que, se os atores públicos não atuarem de acordo com seus requisitos, eles sejam punidos, ou seja, esperando-se que assim eles exerçam sua função de maneira correta. E o mesmo autor (2006) destaca que a referida lei surgiu como um meio de combater o desequilíbrio fiscal, que é predominante na administração pública, nas três esferas de governo.

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), previstos no art. 48 da Lei Complementar nº 101/2000 (Brasil, 2000), são alguns dos instrumentos de transparência da gestão fiscal e que devem ser amplamente divulgados, inclusive em meios eletrônicos, ficando, dessa forma, acessíveis não apenas aos órgãos de fiscalização, como também, à população.

O RREO e o RGF devem ser publicados no mural do município, em um jornal de grande circulação local e no Portal de Transparência, além das informações neles contidas estarem disponíveis no sítio do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE/RS) e no Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI), que é um portal da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) no qual também é exigível a publicação desses relatórios.

É tema frequente na mídia a dificuldade enfrentada pelos entes públicos no cumprimento das metas da Lei de Responsabilidade Fiscal, principalmente no tocante às despesas com pessoal. Conhecer esses limites é extremamente necessário para que se possa verificar se as entidades estão ou não os cumprindo.

Para tal, a Região da Fronteira Oeste do Rio Grande do Sul foi escolhida para ser analisada em relação ao cumprimento dos limites da LRF em que se fará mediante o período de mandato de 2013 a 2016 de cada gestão municipal. Assim sendo, surgiu o seguinte questionamento: Os municípios da Fronteira Oeste do Rio Grande do Sul estão cumprindo a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)?

Segundo a Fundação de Economia e Estatística (FEE, 2017), os municípios da região da Fronteira Oeste do Rio Grande do Sul são: Alegrete, Barra do Quaraí, Itacurubi, Itaqui, Maçambará, Manoel Viana, Quaraí, Rosário do Sul, Santa Margarida do Sul, Santana do Livramento, São Borja, São Gabriel e Uruguaiana.

Para responder a essa questão-problema, este estudo tem como objetivo geral analisar se os municípios da Fronteira Oeste do Rio Grande do Sul estão cumprindo a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Para atingir o objetivo geral deste estudo, tem-se como objetivos específicos: identificar quais limites mínimos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) devem ser cumpridos pelos Executivos e Legislativos Municipais; comparar os resultados entre os executivos e legislativos municipais; e verificar se as informações disponibilizadas pelos municípios no sítio do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul estão de acordo com a legislação.

A Administração Pública, com a finalidade de melhorar a qualidade e aumentar a eficiência na prestação de seus serviços, vem buscando adequar-se à Lei de Responsabilidade Fiscal, tanto ao controle financeiro, orçamentário e patrimonial quanto aos critérios que a referida lei exige.

Partindo desse pressuposto, este estudo justifica-se pela relevância de identificar se os executivos e legislativos municipais da Fronteira Oeste do RS estão cumprindo a referida lei, pois o não cumprimento acarreta em certas restrições que podem dificultar a gestão do órgão e, como se sabe, os municípios dessa região são, em grande parte, carentes de recursos para cumprir suas obrigações e que poderiam estar tendo sua administração mais dificultada em função das restrições impostas pela LRF pelo seu não cumprimento, causando prejuízos, principalmente, à população.

Assim sendo, espera-se contribuir para o esclarecimento da importância de respeitar os limites impostos pela Lei Complementar nº 101/2000, a fim de maximizar a eficiência no que tange aos gastos públicos, levando aos gestores e população o entendimento do referido tema. Também, pretende-se colaborar com o aumento de publicações e discussões dessa temática, dando a devida relevância ao cumprimento das metas estabelecidas pela Lei de Responsabilidade Fiscal.

O artigo está estruturado a partir da introdução, a seguir o referencial teórico que aborda os temas como: A Lei de Responsabilidade Fiscal, os Limites e Condições da Lei de Responsabilidade Fiscal e Instrumentos de Transparência da Gestão Fiscal, o método no qual é apresentado como foi o desenvolvimento da pesquisa, e por último, a análise e discussão dos resultados, e as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção, elaborada a partir da pesquisa realizada a autores e legislações relacionadas ao tema, divide-se em: A Lei de Responsabilidade Fiscal; Os Limites e Condições da Lei de Responsabilidade Fiscal; e Instrumentos de Transparência da Gestão Fiscal.

2.1 A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)

A Lei Complementar nº 101/2000, para Kohama (2010), tem como finalidade estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Regulamentou o capítulo II do título VI da Constituição Federal (CF) que, em seu inc. I do art. 163 estabelece que a LRF disporá sobre: finanças públicas; dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo Poder Público; concessão de garantias pelas entidades públicas; emissão e resgate de títulos da dívida pública; fiscalização financeira da administração pública direta e indireta; operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios; e compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional.

De acordo com o §1º do art. 1º da LRF (Brasil, 2000a), 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 resultados 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.

Para Kohama (2010), a lei busca dar relevância ao planejamento e a transparência nas ações necessárias para uma boa gestão, sendo que planejar refere-se ao que se almeja atingir no futuro e a transparência busca dar publicidade a todas as ações realizadas na gestão.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, instituída como um instrumento que controla os déficits públicos e o endividamento dos poderes e órgãos, não se restringe a determinar os limites dos gastos e endividamento, abrangendo o orçamento por meio de diretrizes para sua elaboração, execução e avaliação (GIUBERTI, 2005).

O art. 165, § 9º, inc. I, da Constituição Federal, estabelece que a base da LRF está nas leis orçamentárias já vigentes: Plano Plurianual (PPA), que possui vigência de quatro anos e designa as diretrizes, objetivos e metas para as despesas de capital e para os programas de duração continuada; Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), que compreende as metas e prioridades com vigência de um ano; e Lei Orçamentária Anual (LOA), que também é anual, e engloba os programas de ação do governo dentre outras despesas a serem utilizadas para cada programa (ANDRADE, 2010).

A Lei Complementar nº 101/2000 (Brasil, 2000a) teve um papel-chave ao obrigar, em seu art. 4º, § 1º, a integração de um Anexo de Metas Fiscais na LDO, no qual está incluído todas as previsões de receitas e despesas, resultado nominal e primário e montante da dívida pública para o exercício a que se refere a lei e os dois seguintes. E, no § 3º do mesmo artigo, está previsto o estabelecimento do Anexo de Riscos Fiscais, em que se deve avaliar fatos que podem impactar nos resultados fiscais do exercício estabelecido.

Segundo Giuberti (2005), a LOA apresentará um demonstrativo que seja compatível com as metas estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais da LDO, bem como a previsão da reserva de contingência, em percentual da Receita Corrente Líquida (RCL), a qual é destinada ao pagamento de restos a pagar, passivos contingentes e outras possíveis eventualidades, despesas relativas à dívida pública mobiliária e contratual, bem como as respectivas receitas, salvo as de refinanciamento da dívida que devem ser demonstradas de maneira separada.

Conforme o art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000a), são denominados instrumentos de transparência da gestão fiscal o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal. A transparência é assegurada como meio de incentivar a participação popular por intermédio da realização de audiências públicas,

as quais serão realizadas durante o processo de planejamento dos planos de orçamentos e lei de diretrizes orçamentárias, além disso, a divulgação dar-se-á de forma ampla em meios de acesso público. Este artigo da LRF foi alterado pelas Leis Complementares nº 131/2009 e nº 156/2016.

Tais instrumentos estabelecidos pela LRF geram transparência no processo de elaboração do orçamento garantindo à sociedade o acesso às informações que evidenciam as ações praticadas pelos gestores, tanto as em andamento quanto as executadas em períodos anteriores. Magalhães et al. (2005) destacam que a Lei de Responsabilidade Fiscal surgiu para que as organizações públicas sujeitem-se a normas fiscais, de maneira que através delas consigam gerir os recursos públicos de forma transparente.

Compreende-se que a Lei Complementar nº 101/2000, devido a todas suas exigências, tem por finalidade impor que os entes públicos restrinjam seus gastos somente àquilo que foi planejado, respeitando os limites previstos, com o intuito de manter o equilíbrio das contas públicas.

2.2 Os Limites e Condições da Lei de Responsabilidade Fiscal

A LRF (Brasil, 2000a) define em seu art.1º, § 1º, que se fará o uso de limites e condições para despesas com pessoal, renúncia de receita, seguridade social, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, concessão de garantia e inscrições em restos a pagar. Esses limites deverão obedecer aos percentuais estabelecidos, não podendo ultrapassar a receita corrente líquida que de acordo com o art. 2º inc. IV da Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000a), é o somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos no caso dos municípios: a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira.

2.2.1 Despesas com pessoal

As despesas com pessoal são todo montante de gastos do Poder Executivo com ativos, inativos e pensionistas referente a cargos civis e militares, entre outras espécies remuneratórias, como aposentadorias, horas extras, vantagens de qualquer natureza, encargos sociais e contribuições recolhidas dos entes às entidades de previdência (DALMONECH et al., 2011).

Dias (2009) afirma que a Lei de Responsabilidade Fiscal estabelece limites para as despesas com pessoal no tocante a Receita Corrente Líquida (RCL). Segundo Andrade (2010), em cada período de apuração a despesa total com pessoal, nos municípios, não poderá ultrapassar a 60% da sua RCL, sendo esse limite dividido em 54% para o Poder Executivo e 6% para o Poder Legislativo. De acordo com o parágrafo único do art. 21 da Lei Complementar nº 101/2000 (Brasil, 2000a), estará proibido qualquer ato que efetue aumento da despesa de pessoal no prazo de 180 dias anteriores ao final do mandato do Chefe do Poder.

Barbosa et al. (2014) destacam que o limite para as despesas com pessoal para a União é de 50% da sua RCL, distribuídos em 2,5% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União; 6% para o Judiciário; 40,9% para o Executivo; e 0,6% para o Ministério Público da União. Nos Estados esse limite é de 60% da RCL, sendo 3% para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Estado; 6% para o Judiciário; 49% para o Executivo; e de 2% para o Ministério Público dos Estados.

Souza e Neto (2012) lecionam que a verificação dos limites impostos será no final de cada quadrimestre, sendo que não poderá ultrapassar a 95% do limite. Em conformidade com

o art. 22 da Lei Complementar nº 101/2000 (Brasil, 2000a), é vedado ao órgão que houver incorrido nesse excesso: concessão de vantagem ou qualquer reajuste de remuneração, salvo aqueles que forem impostos por sentença judicial; criação de empregos, cargos ou funções; modificação de estrutura de carreira que implique aumento de despesa; provimento de admissão de pessoal, ressalvada quando decorrente de aposentadorias ou falecimento de servidores; e contratação de horas extras, salvo quando previsto na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

O art. 169, § 3º da Constituição Federal (Brasil, 1988) afirma que, caso ultrapassado o limite exigido para despesas com pessoal, no art. 20 da LRF, poderá dar-se como providência a redução de valores por diminuição de, pelo menos, 20% das despesas com cargos em comissão e funções de confiança, como também por exoneração de servidores não estáveis.

Conforme disposto no art. 23, §§ 2º, 3º e 4º da Lei Complementar nº 101/2000 (Brasil, 2000a) é facultada a redução temporária da jornada de trabalho, sendo adequada através de vencimentos compatíveis com a nova carga horária. Se a redução não for alcançada no prazo estabelecido, o ente não poderá adquirir transferências voluntárias, ganhar garantia (direta ou indireta) de outro ente, contratar operações de crédito, salvo aquelas destinadas ao refinamento da dívida mobiliária e as que têm como objetivo reduzir as despesas com pessoal; sendo que as restrições são aplicadas imediatamente a despesas com pessoal se o limite for excedido no primeiro quadrimestre do último ano de mandato do titular do órgão.

2.2.2 Renúncia de receita

A renúncia de receita, disposta no art. 14 da Lei Complementar nº 101/2000 (Brasil, 2000a), é a concessão ou ampliação de benefício de natureza tributária, que terá que estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário no exercício de vigência e nos dois consecutivos, devendo atender o que foi estabelecido na LDO, bem como demonstrar que a renúncia não afetará as metas de resultados fiscais estabelecidas no anexo da LDO; e possuir as medidas de compensação, que sejam por meio de aumento de receita, ampliação da base de cálculo, majoração e criação de tributo ou contribuição.

Consoante os §§ 1º e 2º do mesmo artigo, a renúncia compreende anistia, que diz respeito ao perdão da multa; a remissão, sendo o perdão da dívida; o crédito presumido, que neutraliza o efeito de recuperação dos impostos não cumulativos; e a isenção, que é definida como dispensa legal, pelo Estado, do débito tributário devido, modificação de alíquota ou base de cálculo que exija redução de tributos ou contribuições, dentre outros benefícios.

2.2.3 Seguridade Social

O art. 24 da LRF (Brasil, 2000a) ressalta que nenhum benefício ou serviço referente à seguridade social será concedido, aumentado ou prolongado sem uma denominação da fonte de custeio total.

Ainda, o mesmo artigo esclarece que o aumento da despesa que decorra da concessão de benefício previsto em legislação; a elevação do número dos atendimentos e serviços prestados; e o reajuste de valor do benefício ou serviço, que tenha por finalidade manter o seu valor real está dispensado da compensação do seu impacto financeiro, mediante aumento permanente de receita ou redução permanente de despesa, prevista no art. 17 da Constituição Federal.

2.2.4 Dívidas Consolidada e Mobiliária

O art. 1º da Resolução nº 40/2001 do Senado Federal (Brasil, 2001a), dispõe que a dívida consolidada é todo montante de obrigações financeiras aderidas através de leis, contratos, convênios ou tratados e de operações de crédito, que possuem vigência superior a 12 meses; dívida mobiliária é a dívida pública, que é composta por títulos emitidos pelos entes; e dívida consolidada líquida é aquela em que foram deduzidas as disponibilidades de caixa, as aplicações financeiras e as demais aplicações financeiras.

Para Giuberti (2005), os limites referentes a dívida consolidada estabelecidos pelo Senado Federal não devem ultrapassar 2 vezes a RCL nos Estados e no Distrito Federal e 1,2 vezes nos Municípios. Barbosa et al. (2014) afirmam que a dívida consolidada não poderá ultrapassar o limite estabelecido ao final de um quadrimestre, mas se exceder, o ente deverá reconduzi-la ao limite até o término dos três quadrimestres consecutivos, reduzindo em pelo menos 25% no primeiro.

De acordo com os §§ 1º e 2º do art. 31 da LRF (Brasil, 2000a), enquanto se mantiver o excesso o ente não poderá: realizar operações de crédito interna e externa, salvo aquelas que sejam para o refinanciamento da dívida mobiliária; e deverá obter resultado primário para redução do excesso, através de limitação de empenho, dentre outras medidas. Após encerrado o prazo para recondução da dívida ao limite e enquanto continuar o excesso, o ente ficará impedido de receber, da União ou do Estado, transferências voluntárias.

Aplicam-se essas limitações imediatamente ao Chefe do Executivo se o limite for excedido no primeiro quadrimestre do último ano de mandato. Mensalmente o Ministério da Fazenda divulgará a relação dos entes que ultrapassarem os limites estabelecidos, atendendo o disposto no § 3º do art. 31 da Lei de Responsabilidade Fiscal (BRASIL, 2000a).

2.2.5. Operações de Crédito

Conforme o art. 3º da Resolução nº 43/2001 (Brasil, 2001b), operações de crédito são todos os compromissos com credores em que haja abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas.

O inc. III, do art. 167 da Constituição Federal (Brasil, 1988) veda a realização de operações de crédito que ultrapassem o montante de despesas de capital, salvo aquelas autorizadas por meio de créditos suplementares ou especiais que possuam fim específico, sendo aprovadas pelo Poder Legislativo. Para Nakaguma e Bender (2006), o limite para operações de crédito para Estados, Distrito Federal e Municípios é de 16% da Receita Corrente Líquida, sendo assim, esse limite imposto visa evitar que o governo atinja um quadro de endividamento elevado.

A Resolução nº 43/2001 do Senado Federal (Brasil, 2001b) dispõe que as operações de crédito por antecipação de receita orçamentária (ARO) deverão cumprir os seguintes requisitos: serem realizadas a partir do décimo dia de início do exercício; até o dia 10 de dezembro de cada ano serem liquidadas, com juros e outros encargos; não serão aprovadas caso forem cobrados outros encargos que não seja a taxa de juros da operação de crédito, que foi prefixada à taxa básica financeira ou outra que venha a substituir; e ficarão proibidas enquanto houver uma operação anterior que não tenha sido quitada e no último ano de mandato do responsável pelo Poder ou órgão.

A mesma Resolução prevê, em seu art. 10, que na apuração do exercício, o saldo devedor referente às operações de crédito por ARO não poderá ultrapassar a 7% da RCL.

2.2.6. Concessão de Garantia

A Resolução do Senado Federal nº 48/2007, no art. 9º, § 1º (Brasil, 2007) define garantia concedida como compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual dada direta ou indiretamente pela União. Segundo o § 1º do art. 40 da LRF (Brasil, 2000a), a garantia poderá estar condicionada ao oferecimento de contragarantia, com valor igualitário ou acima ao da garantia concedida.

Conforme o art. 18, § 4º da Resolução nº 43/2001 do Senado Federal (Brasil, 2001b), quando a União ou o Estado honrar dívidas do Estado, Distrito Federal ou Município decorrentes de garantia concedida em operação de crédito, os mesmos ficarão impossibilitados de contratar novas operações de crédito até que seja liquidada essa dívida. Já a Resolução nº 48/2007, também do Senado Federal (Brasil, 2007), em seu art. 9º, § 3º, dispõe que a soma das garantias concedidas pela União não deverá ultrapassar 60% da RCL, e impõe que, se houver excesso, ela não poderá efetuar concessões de garantia até que haja eliminação desse excesso.

Para os Estados, Distrito Federal e Municípios, o art. 9º da Resolução nº 43/2001 (Brasil, 2001b) definiu como limite para concessão de garantias 22% da Receita Corrente Líquida, que poderá ser readequado para 32% quando o garantidor estiver, cumulativamente, nas seguintes situações: cumprindo os limites da dívida consolidada líquida, da despesa com pessoal e o Programa de Ajuste Fiscal acordado com a União; e, nos últimos vinte e quatro meses, não tenha sido obrigado a honrar garantias prestadas anteriormente.

2.2.7. Inscrições em restos a pagar

A Lei nº 4320/1964 (Brasil, 1964), no art. 36, define Restos a Pagar como todas as despesas empenhadas, mas que não foram quitadas até o dia 31 de dezembro, sendo denominadas como processadas e não processadas. De acordo com o Manual de Demonstrativos Fiscais (Brasil, 2016), restos a pagar processados são as despesas que foram liquidadas e as não processadas são as que não passaram pela fase de liquidação, estando apenas empenhadas ao término do exercício.

O art. 42 da Lei Complementar nº 101/2000 (Brasil, 2000a) disciplina que é vedado ao titular do poder ou órgão, nos dois últimos quadrimestres de seu mandato, assumir obrigações de despesas que não possam ser quitadas até o término do seu mandato, ou deixar parcelas a serem pagas no exercício seguinte, sem disponibilidade financeira em caixa.

Constata-se que a Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu uma série de limites e condições para despesas com pessoal, endividamento, concessão de garantias, dentre outras, com vistas a controlar a execução orçamentária e financeira dos entes, aplicando-lhes sanções em caso de seu descumprimento.

2.3. Instrumentos de Transparência da Gestão Fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000a) estabelece as normas para elaboração e publicação do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e Relatório de Gestão Fiscal (RGF). Sendo que, ao final de cada quadrimestre, será emitido RGF pelos titulares dos Poderes e órgãos e o RREO deverá ser publicado até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, sob responsabilidade do Poder Executivo.

Segundo o Manual de Demonstrativos Fiscais (Brasil, 2016) a publicação desses relatórios tem por objetivo assegurar aos cidadãos a transparência dos gastos públicos e a consecução das metas fiscais, de maneira que se observe periodicamente a obediência aos limites fixados pela lei.

Para Ávila e Figueiredo (2013), o art. 63 da Lei de Responsabilidade Fiscal faculta aos municípios com população inferior a 50 mil habitantes a divulgação semestral de certos demonstrativos do Relatório Resumido da Execução Orçamentária, quais sejam: Receita Corrente Líquida; Receitas e Despesas Previdenciárias do Regime Próprio de Servidores Públicos; Resultado Nominal; Resultado Primário; Despesas com Juros; e Restos a Pagar por Poder e Órgão.

O Relatório de Gestão Fiscal (RGF) é considerado um meio de controle e transparência que, para Ávila e Figueiredo (2013), é um modo de avaliar o gestor responsável pelo poder ou órgão, pois é através dele que se fará visível se o administrador está agindo em consonância as determinações da LRF. O RGF, determinado pela LRF em seu art. 55 (Brasil, 2000), deverá conter demonstrativos de despesa total com pessoal, dívida consolidada, concessão de garantias, operações de crédito, sendo que no último quadrimestre, deverá abranger um demonstrativo relativo ao montante das disponibilidades de caixa em trinta e um de dezembro e das inscrições em restos a pagar.

Portanto, através desses relatórios é possível verificar o cumprimento da Lei Complementar nº 101/2000, sendo que o RREO abrange a movimentação orçamentária de todos os poderes e órgãos do mesmo nível de governo e o RGF é elaborado separadamente por poder ou órgão e nele são demonstrados, entre outras coisas, os limites estabelecidos pela LRF. Por serem instrumentos de transparência, o Relatório Resumido de Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal visam permitir que a sociedade acompanhe a execução orçamentária e financeira do ente público, e foram exigidos pela Constituição Federal e regulamentados pela Lei Complementar nº 101/2000.

3. MÉTODO

Nesta seção abordam-se os procedimentos metodológicos utilizados, com a identificação do tipo de pesquisa, da população e da amostra, a forma de coleta e análise dos dados, visando o atendimento dos objetivos deste estudo, por meio de um estudo de levantamento da região da fronteira oeste do RS.

O presente estudo é caracterizado por ser uma pesquisa aplicada que, para Gil (2010), é orientada a adquirir conhecimentos visando à aplicação em uma situação específica. Ela tem por finalidade verificar se os executivos e legislativos municipais do RS estão cumprindo a LRF e, para tanto, definiu-se analisar a região da Fronteira Oeste do RS, a qual é composta pelos seguintes municípios: Alegrete, Barra do Quaraí, Itacurubi, Itaquí, Maçambará, Manoel Viana, Quaraí, Rosário do Sul, Santa Margarida do Sul, Santana do Livramento, São Borja, São Gabriel e Uruguaiana. Esta região foi escolhida por nela estar inserido o campus Santana do Livramento da UNIPAMPA e, assim, mais próxima da realidade local. E tem por objetivo possibilitar um melhor entendimento e evidenciação da relevância da LRF, partindo da análise desses municípios.

Quanto aos procedimentos técnicos, caracteriza-se como uma pesquisa documental, que conforme Gil (2008), submete-se na exploração de fontes documentais, podendo valer-se de fontes secundárias como: relatórios, pareceres, atas, dentre outros, sendo denominada documental em razão do uso de relatórios, os quais são: Relatório Resumido de Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal.

Quanto aos objetivos, este estudo utilizou-se de dados secundários coletados através do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) e do Relatório de Gestão Fiscal (RGF), referentes aos exercícios de 2013 a 2016, disponíveis no sítio do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCERS) em fiscalize: gestão fiscal.

Este estudo classifica-se como uma pesquisa descritiva que, na percepção de Triviños (2008), é o estudo que visa aprofundar a descrição de determinada realidade. Para

Cervo (2007), pesquisa descritiva é a que demanda descobrir com exatidão a frequência em que ocorrem os fenômenos, sua ligação com outros, sua natureza e características.

Foi verificado se as entidades cumpriram os limites da LRF em cada um dos exercícios analisados, mediante a comparação entre os limites legais e os dados obtidos, demonstrado nos quadros, buscando identificar se não há divergência entre eles e, então, elaboradas as conclusões obtidas, no qual denomina-se como método qualitativo que é caracterizado por Richardson (2012) como uma tentativa de compreensão de forma detalhada dos significados e características das situações encontradas no estudo.

O processo de análise de dados, para Diehl e Tatim (2004), consiste em organizar os dados coletados para que eles possam ser interpretados pelo pesquisador. A partir dos dados coletados foram analisados e interpretados com base na legislação. A seguir o Quadro 01 demonstra os limites e valores que serão objetos de análise.

Quadro 01 – Identificação dos Limites e Valores

Descrição	RGF
Receita Corrente Líquida	LRF, Art. 2º, inciso IV
Despesas com Pessoal	LRF, art. 55, inciso I, alínea "a"
Operações de Crédito	LRF, art. 55, inciso I, alínea "d" e inciso III alínea "c"
Dívida Consolidada e Mobiliária	LRF, art. 55, inciso I, alínea "b"
Concessão de Garantia	LRF, art. 55, inciso I, alínea "c" e art. 40, § 1º
Restos a pagar	LRF, art. 55, Inciso III, alínea "a"

Fonte: Elaborado pelos autores.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Neste estudo optou-se por utilizar os relatórios do TCE/RS em detrimento dos relatórios da STN por ser o órgão responsável pela auditoria dos municípios, porém, cabe destacar as diferenças de cálculo do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul e da Secretária do Tesouro Nacional em relação à Receita Corrente Líquida e Despesa com Pessoal apresentado no Quadro 02.

Quadro 02 – Método de Cálculo da STN e TCE/RS

Secretaria do Tesouro Nacional	Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA	
É a soma da receita tributária; IPTU; ISS; ITBI; IRRF; Outras receitas tributárias; Receita de contribuições; Receita Patrimonial; Receita Agropecuária; Receita Industrial; Receita de serviços; Transferências Correntes; Cota-parte do FPM; Cota-parte do ICMS; Cota-parte do IPVA; Cota-parte do ITR; Transferências da LC 87/1996; Transferências da LC 61/1989; Transferências do FUNDEB; Outras transferências correntes; e Outras Receitas Correntes. Deduzidas as contribuições do Servidor para o Plano de Previdência; Compensação Financeiras entre Regimes Previdência; e de Receita para Formação do FUNDEB.	É a soma das receitas Orçamentárias Correntes Tributárias; Receitas patrimoniais; Receitas Agropecuárias; Receitas Industriais; Receitas de Serviços; Transferências Correntes; e outras receitas também correntes. Deduzidos do cálculo o IRRF sobre Rendimento do Trabalho; Contribuição dos Servidores Ativo/Inativos/Pensionistas para o RPPS; Compensação Previdenciária do RPPS; Receitas do RPPS – Remuneração e Outras Receitas; Receitas do Fundo de Assistência Social dos Servidores; Receitas do Fundo de Assistência à Saúde do Servidor; e Outras Contribuições Sociais.
DESPESA COM PESSOAL	

É a soma da despesa bruta com pessoal; Pessoal Ativo; Pessoal Inativo; Pensionistas; e Outras despesas de pessoal decorrentes de contratos de terceirização. Deduzidas as Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária; Decorrentes de Decisão Judicial de período anterior ao da apuração; Despesas de Exercícios Anteriores de período anterior ao da apuração; e Inativos e Pensionistas com Recursos Vinculados.	É a soma de despesas de pessoal e encargos sociais; Repasse previdenciário concedido para pagamento de aposentadorias do Poder Executivo/Indiretas de responsabilidade do tesouro do município; Repasse previdenciário concedido para cobertura de déficit dos aposentados do Poder Executivo/Indiretas; Transferências de recursos para cobertura de despesas com pessoal contratado através de Instituições Privadas sem Fins Lucrativos. Deduzidas as despesas orçamentárias de natureza indenizatória; Despesas orçamentárias vinculadas a Programa de Incentivos à Demissão Voluntária; Despesas orçamentárias com Pensionistas; E Orçamentárias com Convocação Extraordinária.
--	--

Fonte: Elaborado pelos autores, adaptado de Instrução Normativa nº6 de 2017 - TCE/RS e Manual de Demonstrativos Fiscais 7ª edição - STN.

A seguir são analisados os Quadros 03 – Receita Corrente Líquida e Despesas com Pessoal, 04 - Operações de Crédito e Dívida Consolidada e Mobiliária, 05 – Concessão de Garantia e Insuficiência Financeira de Restos a Pagar, que se referem aos poderes executivos dos municípios da região da Fronteira Oeste do Rio Grande do Sul.

Quadro 03 – Receita Corrente Líquida e Despesas com Pessoal

Municípios	Receita Corrente Líquida				Despesas com Pessoal			
	2013	2014	2015	2016	2013	2014	2015	2016
Alegrete	117.720.954,83	132.073.990,72	138.278.065,61	154.205.743,15	51,04%	51,02%	52,35%	51,72%
Barra do Quaraí	14.811.382,91	16.797.679,60	17.347.708,88	18.746.219,76	52,25%	49,88%	47,95%	51,30%
Itacurubi	12.091.246,40	13.517.147,44	13.592.375,2	15.746.612,31	45,21%	44,09%	49,42%	48,48%
Itaqui	71.257.707,13	73.373.914,25	80.619.567,83	89.934.645,63	54,49%	52,23%	50,12%	54,21%
Maçambará	16.283.616,72	17.404.028,70	19.641.503,85	21.577.537,35	46,62%	48,22%	48,02%	48,43%
Manoel Viana	16.204.779,59	17.418.316,70	17.680.543,33	21.574.900,54	52,11%	48,20%	50,55%	51,44%
Quaraí	34.380.575,00	36.171.307,00	38.048.276,23	45.019.231,82	43,92%	46,43%	48,49%	45,07%
Rosário do Sul	56.248.097,76	58.748.979,97	61.248.255,18	69.672.977,78	48,27%	47,16%	48,81%	52,94%
Santa Margarida do Sul	12.213.104,41	14.241.857,58	14.639.196,86	16.746.536,19	38,01%	38,21%	41,47%	41,76%
Santana do Livramento	125.253.579,19	138.494.142,73	147.822.181,17	173.565.727,00	49,07%	53,57%	51,87%	49,43%
São Borja	114.857.811,43	125.703.848,26	129.405.144,65	141.009.080,13	44,78%	52,06%	51,86%	45,04%
São Gabriel	85.806.305,04	94.420.648,04	104.171.148,94	119.575.696,50	48,85%	45,76%	44,27%	44,71%
Uruguaiana	171.008.140,38	190.895.147,74	199.578.662,86	214.753.636,65	50,43%	50,18%	55,40%	58,69%

Fonte: Elaborado pelos autores.

Com base no Quadro 03 verificou-se que o município de Itaqui ultrapassou o limite da despesa com pessoal, que é de 54%, de acordo com o art. 20 inciso III alínea b da LRF, nos exercícios de 2013 e 2016, com 54,49% e 54,21%, respectivamente. Uruguaiana também apresentou indicadores superiores ao limite legal, sendo 55,40% e 58,69%, nos exercícios de 2015 e 2016, respectivamente.

No caso de ultrapassar o limite de despesa com pessoal em cada período de apuração, de acordo com o exigido pela LRF nos arts. 19 e 20, o poder estará proibido de receber transferências voluntárias, contratar operações de crédito e de obter garantias, disposto no art. 23 § 3º, sendo que a penalidade aplicada ao chefe do executivo poderá chegar a cassação do mandato conforme o Decreto-lei nº 201, art.4º, inciso VII.

Verifica-se, também, que alguns municípios ficaram acima do limite prudencial, que é destacado por Souza e Neto (2012) como 95% do limite legal, ou seja, 51,3%. O município de Alegrete ultrapassou no exercício de 2015 e 2016, com 52,35% e 51,72%, Barra do Quaraí excedeu em 2013 e 2016 com 52,25% e 51,3% respectivamente.

Bem como Itaqui no ano de 2015 com 52,23%, e Manoel Viana que obteve em 2013 e 2016, respectivamente de 52,11% e 51,44%. O município de São Borja ultrapassou nos anos de 2014 e 2015, sendo 52,06% e 51,86%. Rosário do Sul também apresentou um índice superior de limite prudencial de 52,94% no ano de 2016.

Nos municípios, no período analisado, a RCL demonstrada no Quadro 03 foi calculada de acordo com a metodologia utilizada pelo TCE/RS e é apresentada devido a servir como base para o cálculo dos percentuais da despesa com pessoal, operações de crédito e dívida consolidada.

Quadro 04 – Operações de Crédito e Dívida Consolidada e Mobiliária

Municípios	Operações de Crédito				Dívida Consolidada e Mobiliária			
	2013	2014	2015	2016	2013	2014	2015	2016
Alegrete	0,0	0,0	0,0	0,0	3,16%	0,82%	-7,18%	0,0
Barra do Quaraí	1,85%	0,0	1,77%	0,0	0,0	0,0	0,47	0,0
Itacurubi	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Itaqui	0,0	0,0	0,0	0,0	5,47%	11,36%	2,89%	1,05%
Maçambará	0,0	0,0	0,0	0,0	-6,53%	0,0	0,0	0,0
Manoel Viana	0,0	0,0	0,0	0,0	3,95%	3,01%	0,05%	8,40%
Quaraí	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Rosário do Sul	0,0	0,0	0,0	0,0	4,49%	25,05%	19,76%	9,02%
Santa Margarida do Sul	0,0	3,48%	0,98%	0,36%	3,99%	4,83%	3,76%	0,0
Santana do Livramento	0,0	0,0	0,0	0,0	21,17%	13,41%	1,67%	10,38%
São Borja	0,0	2,35%	2,77%	7,28%	0,0	0,0	0,0	0,0
São Gabriel	3,46%	1,86%	0,0	0,44%	55,97%	45,85%	36,59%	33,63%
Uruguaiana	0,0	0,0	0,01%	0,0	63,72%	61,42%	80,17%	80,43%

Fonte: Elaborado pelos autores.

O art. 3º da Resolução nº 43/2001 do Senado Federal (Brasil, 2001b) define operações de crédito como todos os compromissos com credores em que ocorra abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações assemelhadas.

Os municípios analisados apresentaram estar em conformidade com o limite estabelecido, sendo que a maioria dos municípios não apontou índices, porém cabe destacar que o município de São Borja no ano de 2013 apresentou valor igual a 0% mas foi aumentando de um ano para o outro, chegando ao final de 2016 a 7,28%, mas ainda dentro do limite que é de 16% de acordo com o art. 7º, inciso I da Resolução nº 43/2001 do Senado Federal.

Com base nos índices expostos de dívida consolidada, são destaques São Gabriel e Uruguaiana por serem os municípios com o índice mais elevado. O município de São Gabriel no ano de 2013 e 2014, sendo 55,97% e 45,85%, com uma queda de mais de 10% nos anos de 2015 e 2016.

O município de Uruguaiana apresentou um índice elevado no ano de 2015 e 2016, com 80,17% e 80,43%, respectivamente. O art. 3º inciso II da Resolução nº 40/2001 do Senado Federal (Brasil, 2001a), determina que nos municípios a dívida consolidada não poderá exceder a 1,2 vezes a receita corrente líquida, ou seja 120%. Barbosa et al. (2014) destaca que a dívida consolidada não poderá ultrapassar o limite estabelecido ao final de um

quadrimestre, caso venha a exceder, o ente deverá reconduzi-la ao limite até o término dos três quadrimestres consecutivos, reduzindo em pelo menos 25% no primeiro. Pelos índices expostos, verifica-se que nenhum dos executivos municipais da região, no período analisado, descumpriu o que determina a legislação.

Quadro 05 – Concessão de Garantia e Insuficiência Financeira de Restos a Pagar

Municípios	Concessão de Garantia				Insuficiência Financeira de Restos a Pagar			
	2013	2014	2015	2016	2013	2014	2015	2016
Alegrete	0,0	0,0	0,0	0,0	4,76%	9,69%	14,44%	0,0
Barra do Quaraí	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	24,00%
Itacurubi	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Itaqui	0,0	0,0	0,0	0,0	80,48%	77,71%	62,97%	55,82%
Maçambará	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Manoel Viana	0,0	0,0	0,0	0,0	68,66%	40,64%	57,29%	0,0
Quaraí	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Rosário do Sul	0,0	0,0	0,0	0,0	73,84%	54,01%	74,04%	56,88%
Santa Margarida do Sul	0,0	0,0	0,0	0,0	25,67%	41,89%	0,0	0,0
Santana do Livramento	0,0	0,0	0,0	0,0	44,87%	44,47%	54,73%	58,23%
São Borja	0,0	0,0	0,0	0,0	8,53%	35,49%	47,55%	54,44%
São Gabriel	0,0	0,0	0,0	0,0	54,73%	55,42%	57,09%	79,00%
Uruguaiana	0,0	0,0	0,0	0,0	41,57%	60,51%	55,11%	78,07%

Fonte: Elaborado pelos autores.

O art. 42 parágrafo único da LRF dispõe que a suficiência ou insuficiência financeira é calculada a partir da comparação da disponibilidade de caixa com os restos a pagar por vinculação de recursos. Ainda na LRF o art. 50 inciso I determina que a escrituração da disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de maneira que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória estejam identificados e escriturados de forma individual.

De acordo com o manual do TCE/RS quando o valor da disponibilidade de caixa bruta for inferior aos restos a pagar processados é considerado como insuficiência financeira. Em relação a restos a pagar, 10 municípios apresentaram insuficiência financeira. Nota-se que no município de Barra de Quaraí, no ano de 2016, havia 24% de restos a pagar sem disponibilidade financeira; e o município de Itaqui diminuiu sua insuficiência no ano de 2016 em relação aos anteriores.

Percebe-se que a insuficiência financeira em 2016 do município de Uruguaiana foi quase o dobro do valor apresentado em 2013, saltando de 41,57% para 78,07%. As quedas de valor de restos a pagar sem disponibilidade financeira foram apresentadas no último ano de mandato por Rosário do Sul e Itaqui. O Poder Executivo dos municípios de Santa Margarida do Sul, Manoel Viana e Alegrete apresentaram as maiores reduções de valor de restos a pagar deixando-os zerados no último ano de mandato.

O município de Rosário do Sul obteve, no ano de 2013, valor de restos a pagar sem disponibilidade financeira de 73,84%, porém em 2016 efetuou uma diminuição chegando a 56,88%, mas mesmo assim acarretou no descumprimento da LRF. Em relação a restos a pagar de Santana do Livramento e São Borja, os municípios demonstraram em 2016 um crescimento de restos a pagar sem disponibilidade financeira sendo 58,23% e 54,44%, respectivamente.

O art. 42 da Lei Complementar nº 101/2000 (Brasil, 2000a) disciplina que é vedado ao titular do poder ou órgão, nos dois últimos quadrimestres de seu mandato, assumir obrigações de despesas que não possam ser quitadas até o término do seu mandato, ou deixar

parcelas a serem pagas no exercício seguinte, sem disponibilidade financeira em caixa. A Lei nº 10.028/2000 (Brasil, 2000b) prevê no art. 359-B que ordenar ou autorizar a inscrição em restos a pagar, de despesa que não tenha sido previamente empenhada ou que exceda limite estabelecido em lei no último ano de mandato do titular do órgão poderá acarretar em penalidades para o gestor.

A seguir é analisado o Quadro 06 – Despesas com Pessoal e Insuficiência Financeira de Restos a Pagar que se refere aos poderes legislativos dos municípios da região da Fronteira Oeste do Rio Grande do Sul. Nos quais se fez uso destes dois limites por serem os mais utilizados no legislativo, quanto aos demais limites, não constam valores no relatório.

Quadro 06 – Despesas com Pessoal e Insuficiência Financeira de Restos a Pagar

Municípios	Despesas com Pessoal				Insuficiência financeira de Restos a Pagar			
	2013	2014	2015	2016	2013	2014	2015	2016
Alegrete	3,01%	2,99%	3,11%	3,10%	0,0	0,0	0,0	0,0
Barra do Quaraí	4,13%	3,81%	3,86%	3,75%	0,0	0,0	0,0	0,0
Itacurubi	3,76%	3,60%	3,73%	3,49%	0,0	0,0	0,0	0,0
Itaqui	2,91%	3,05%	3,10%	3,10%	2,47%	66,42%	0,0	100,00%
Maçambará	3,74%	3,88%	3,91%	3,78%	0,0	0,0	0,0	0,0
Manoel Viana	3,03%	3,00%	3,14%	2,83%	0,0	0,0	0,0	0,0
Quaraí	3,17%	3,39%	3,48%	3,14%	0,0	0,0	0,0	0,0
Rosário do Sul	3,58%	3,88%	3,91%	3,75%	0,0	0,0	0,0	0,0
Santa Margarida do Sul	3,73%	3,33%	3,44%	3,34%	0,0	0,0	0,0	0,0
Santana do Livramento	3,07%	3,48%	3,12%	2,81%	0,0	0,0	0,0	0,0
São Borja	3,05%	3,41%	3,26%	3,23%	0,0	0,0	0,0	0,0
São Gabriel	3,62%	3,26%	3,23%	3,02%	99,34%	0,0	0,0	0,0
Uruguaiana	2,59%	2,53%	2,64%	2,57%	0,0	0,0	0,0	0,0

Fonte: Elaborado pelos autores.

Andrade (2010) destaca que em cada período de apuração a despesa total com pessoal não poderá ultrapassar 60% da RCL do município, sendo 6% para o Poder Legislativo. Os poderes legislativos dos municípios analisados apontaram estar dentro dos limites estipulados para despesas com pessoal.

Em quase todos os municípios da região não houve indisponibilidade financeira para inscrição de restos a pagar entre os anos de 2013 a 2016, apenas o município de Itaqui apresentou restos a pagar sem disponibilidade financeira de 100% no ano de 2016, descumprindo o art. 42 da LRF ao assumir obrigações de despesa ou deixar parcelas para o exercício seguinte. Bem como o município de São Gabriel, no ano de 2013, com uma indisponibilidade financeira de 93,34% sendo regularizado nos anos seguintes. Ressalta-se que os mandatos nos Poderes Legislativos são de um ano, assim o art. 42 da LRF deve ser observado anualmente.

A disponibilidade de recursos financeiros dos legislativos municipais provém do repasse do duodécimo realizado pelo poder executivo, calculado com base no somatório da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159 da Constituição Federal, efetivamente realizadas no exercício anterior. E em seu art. 29-A são estabelecidos os parâmetros para o repasse desses recursos com base no número de habitantes.

Logo, constata-se que os Poderes Executivos analisados cumpriram quase que integralmente os limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal demonstrados no presente estudo, apesar de pontualmente alguns municípios extrapolarem o limite de 54% de gastos com pessoal e a insuficiência financeira para inscrição de restos a pagar. E os Poderes Legislativos da mesma forma cumpriram com as obrigatoriedades previstas em lei, apenas o

município de Itaqui, no que tange os restos a pagar, não possuía disponibilidade de caixa suficiente para cobrir seus gastos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Analisados os limites da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) dos municípios da Região da Fronteira Oeste do Rio Grande do Sul, com base referencial teórico, o estudo cumpriu, assim, com os seus objetivos, além de obter a resolução da problemática que era analisar se os municípios da Fronteira Oeste do Rio Grande do Sul estão cumprindo a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

De acordo com o previsto pela Lei de Responsabilidade Fiscal, sobre os limites de despesa com pessoal, operações de crédito, dívida consolidada e mobiliária, concessão de garantia e restos a pagar nos Poderes Executivos e Legislativos, verificou-se que foram poucos municípios que descumpriram a referida lei. Destacando os executivos municipais de Uruguaiana e Itaqui que ultrapassaram o limite de 54% para despesas com pessoal. Com relação a dívida consolidada, embora dentro dos limites, os municípios de São Gabriel e Uruguaiana foram os que apresentaram os maiores percentuais, referente às operações de crédito e a concessão de garantia, os municípios analisados apresentaram estar dentro do previsto em lei.

No que se refere ao limite de restos a pagar, os executivos municipais de Uruguaiana, Santana do Livramento e São Borja demonstraram índices elevados no último ano de mandato, tendo uma insuficiência financeira de 78,07%, 58,23% e 54,44%, respectivamente.

Nos Poderes Legislativos, somente o caso de insuficiência financeira demonstrado no município de Itaqui foi o destaque negativo entre os municípios da região, o qual não possuía capacidade de pagamento de todos os restos a pagar inscritos no ano de 2016. Referente ao limite de despesa com pessoal previsto em lei de 6%, de acordo com art. 20 inciso III da LRF, todos os municípios estavam dentro dos limites legais no período analisado.

Quanto ao desenvolvimento da pesquisa, não foram identificadas limitações para obtenção dos dados, pois os relatórios estão disponíveis ao acesso público no site do TCERS, mas quanto às informações disponibilizadas pelo TCE constatou-se que muitas informações estavam em branco.

O estudo, ao evidenciar o cumprimento da LRF pelos Poderes Executivos e Legislativos dos municípios da Região da Fronteira Oeste do RS, contribui para a compreensão, por parte da população e dos administradores públicos, dos dados apresentados no Sítio do Tribunal de Contas e da importância do cumprimento dos limites estabelecidos pela LRF em relação aos gastos públicos. Além disso, sugere-se que sejam elaboradas pesquisas futuras que analisem o cumprimento destes limites por municípios de outras regiões de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal, permitindo assim, maiores informações para a sociedade sobre o cumprimento da legislação vigente.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal:** métodos com base na LC nº 101/00 e nas classificações contábeis advindas da SOF e STN. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ÁVILA, Taissa Castro Ximenes; FIGUEIREDO, Francisco Nelson de Andrade. O comprometimento da receita corrente líquida com as despesas com pessoal evidenciado no Relatório de Gestão Fiscal dos anos de 2010 a 2012: um estudo aplicado ao município de Maranguape. **Revista Controle – Doutrina e Artigos**, v. 11, n. 1, p. 299-323, 2013.

Disponível em: <<http://revistacontrole.ipc.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/article/view/269>>. Acesso em: 07 abr. 2017.

BARBOSA, Johnson Lins Rocha et al. Finanças públicas: estudo sobre a LRF no Município de Mauá. **Revista Eletrônica Gestão e Serviços**, v.5, n.1, jan./jun. 2014. Disponível em: <<https://www.metodista.br/revistas/revistas-ims/index.php/REGS/article/view/3949/4249>>. Acesso em: 07 abr. 2017

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988**. Brasília, 5 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 02 abr. 2017.

_____. Decreto-lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967. **Dispõe sobre a responsabilidade dos Prefeitos e Vereadores, e dá outras providências**. Brasília, 24 de fevereiro de 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0201.htm>. Acesso em: 14 de out. de 2017.

_____. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000a. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Brasília, 4 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 17 abr. 2017.

_____. Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009. **Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios**. Brasília, 27 de maio de 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm>. Acesso em: 17 de out. 2017.

_____. Lei Complementar nº 156 de 28 de dezembro de 2016. **Estabelece o Plano de Auxílio aos Estados e ao Distrito Federal e medidas de estímulo ao reequilíbrio fiscal; e altera a Lei Complementar nº 148, de 25 de novembro de 2014, a Lei nº 9.496, de 11 de setembro de 1997, a Medida Provisória nº 2.192-70, de 24 de agosto de 2001, a Lei nº 8.727, de 5 de novembro de 1993, e a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Brasília, 28 de dezembro de 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp156.htm>. Acesso em: 17 de out. de 2017.

_____. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. **Estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal**. Brasília, 17 de março de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 17 abr. 2017.

_____. Lei nº 10.028, 19 de outubro de 2000b. **Altera o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967**. Brasília, 19 de outubro de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10028.htm>. Acesso em: 14 out. 2017.

_____. **Manual de Demonstrativos Fiscais:** aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios. 7. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2016. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/361844/MDF+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o.pdf/8f4aee1d-3858-40f1-9a67-fda4a06adcbb>>. Acesso em: 07 mar. 2017.

_____. Resolução nº 40, de 20 de dezembro de 2001a. **Dispõe sobre os limites globais para o montante da dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, em atendimento ao disposto no art. 52, VI e IX, da Constituição Federal.** Senado Federal, em 20 de dezembro de 2001. Disponível em: <<http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaTextoIntegral.action?id=221525>>. Acesso em: 03 abr. 2017.

_____. Resolução nº 43, de 20 de dezembro de 2001b. **Dispõe sobre as operações de crédito interno e externo dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive concessão de garantias, seus limites e condições de autorização, e dá outras providências.** Senado Federal, em 21 de dezembro de 2001. Disponível: <<http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaPublicacoes.action?id=234195&tipoDocumento=R SF&tipoTexto=PUB>>. Acesso em: 03 abr. 2017.

_____. Resolução nº 48, de 21 de dezembro de 2007. **Dispõe sobre os limites globais para as operações de crédito externo e interno da União, de suas autarquias e demais entidades controladas pelo poder público federal e estabelece limites e condições para a concessão de garantia da União em operações de crédito externo e interno.** Senado Federal, em 21 de dezembro de 2007. Disponível: <<http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaTextoIntegral.action?id=235669>>. Acesso em: 03 abr. 2017.

CERVO, Amado Luiz. **Metodologia científica.** 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

DALMONECH, Luiz Fernando et al. O impacto ex-post da Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000 nas finanças dos estados brasileiros. **Revista de Administração Pública – RAP,** Rio de Janeiro, v. 45, n. 4, p. 1173-1196, jul./ago.2011. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/7031/5590>>. Acesso em: 6 abr. 2017.

DIAS, Fernando Álvares Correia. **O controle institucional das despesas com pessoal.** Brasília, DF: Centro de Estudos da Consultoria do Senado Federal, 2009. Disponível em: <<https://www12.senado.leg.br/publicacoes/estudos-legislativos/tipos-de-estudos/textos-para-discussao/td-54-o-controle-institucional-das-despesas-com-pessoal>>. Acesso em: 5 abr. 2017.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas.** São Paulo: Prentice Hall, 2004.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

GIUBERTI, Ana Carolina. Lei de Responsabilidade Fiscal: efeitos sobre o gasto com pessoal dos municípios brasileiros. In: XXXIII ENCONTRO NACIONAL DE ECONOMIA, 2005,

Natal. **Anais eletrônicos...** Disponível em: <<http://www.anpec.org.br/encontro2005/artigos/A05A048.pdf>>. Acesso em: 17 nov. 2016.

FUNDAÇÃO DE ECONOMIA E ESTATÍSTICA – FEE. **Perfil socioeconômico – COREDES.** 2017. Disponível em: <<http://www.fee.rs.gov.br/perfil-socioeconomico/coredes/>>. Acesso em: 10 mai. 2017.

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

MAGALHÃES, Elizete Aparecida et al. A influência da lei de responsabilidade fiscal (LRF) na tomada de decisão pelos gestores públicos municipais. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 16, n. 3, p. 09-26, 2005. Disponível em: <<http://revistas.face.ufmg.br/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/282>>. Acesso em: 17 nov. 2016.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças públicas:** a política orçamentária no Brasil. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MATIAS-PEREIRA, José. **Manual de gestão pública contemporânea.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

NAKAGUMA, Marcos Yamada; BENDER, Siegfried. A emenda da reeleição e a Lei de Responsabilidade Fiscal: impactos sobre ciclos políticos e performance fiscal dos Estados (1986-2002). **Economia Aplicada**, São Paulo, v. 10, n. 3, p. 377-397, jul./set. 2006. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1413-80502006000300005&lang=pt>. Acesso em: 17 nov. 2016.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social:** métodos e técnicas. 3. ed., rev., ampl. São Paulo: Atlas, 2012.

SOUZA, Paula; NETO, Orion Augusto Platt. A composição e a evolução das despesas com pessoal no estado de Santa Catarina de 2000 a 2011. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 11, n. 33, p. 66-81, 2012. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/293>>. Acesso em: 6 abr. 2017.

TRIVIÑOS, Augusto Nivaldo Silva. **Introdução à pesquisa em ciências sociais:** a pesquisa qualitativa em educação social. 1. ed., 17. reimp. São Paulo: Atlas, 2008.