

Lei de Responsabilidade Fiscal na Contabilidade Pública

SILVA, Josimara Lopes ¹¹

SILVA, Josimara Lopes. **Lei de Responsabilidade Fiscal na Contabilidade Pública**. Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento. Ano 03, Ed. 02, Vol. 04, pp. 89-108, Fevereiro de 2018. ISSN:2448-0959

RESUMO

A Contabilidade Pública permite que os administradores entendam as despesas e receitas que são realizadas em determinado período, corroborando com uma administração pública que segue a Lei de Responsabilidade Fiscal, ao qual foi implantada pela Lei Complementar 101/00, promovendo maior responsabilidade e transparência do dinheiro dos cofres públicos pelos representantes que são escolhidos pelos seus cidadãos e que devem atender à prioridades para o funcionamento correto dos serviços básicos e necessidades eventuais dos municípios. Com isso, percebe-se que a Contabilidade Pública ganha uma responsabilidade maior por ser setor fundamental para apontar a movimentação financeira das administrações dos entes do Estado, aumentando o comprometimento da administração pública com a sociedade.

Palavras-Chaves: Contabilidade Pública, Lei de Responsabilidade Fiscal, 89 Transparência.

1. INTRODUÇÃO

A preocupação da população, principalmente nos dias atuais, é que o erário tenha destinação adequada em prol da manutenção, melhorias, aquisição e até extinção de serviços que atendam, com dignidade, efetividade e qualidade à todo cidadão, pois é previsto na Constituição vigente quanto aos direito sociais, sendo a educação, saúde, alimentação, trabalho, moradia, transporte, lazer, segurança, previdência social, proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados são condições previstas e que devem ser fornecidos pelo Estado, dando ênfase ao bem estar, seja físico ou psíquico, permitido apenas se a administração pública associada a uma contabilidade comprometedora, direcione o dinheiro dos cofres públicos para essas finalidades.

Em uma época que é inconstante a boa-fé de políticos, questiona-se se o que é aprovado em leis e adquirido por licitações realmente condiz com o gasto despendido e o produto ou serviço obtido, pois a população, após incontáveis escândalos de fraudes e propinas não acreditam na existência de princípios morais adequados ao cotidiano dos representantes que foram eleitos.

Assim, após o surgimento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº101/00), ocorreu maior controle e organização da aplicação do erário, pois utiliza leis e planos para que os investimentos sigam as prioridades das administrações, facilitando o entendimento da contabilidade pública acerca dos lançamentos realizados, podendo ser acompanhado pelo cidadão, devido ao princípio da transparência.

A Contabilidade Pública consegue, dessa forma, maior auxílio no gerenciamento dos registros, controle e demonstração dos orçamentos, estabelecendo atos e fatos sobre o patrimônio público.

Com isso, o presente estudo aborda sobre alguns aspectos importantes da Lei da Responsabilidade Fiscal na Contabilidade Pública, pois a lei tem papel de controle para evitar gastos desnecessários sem o planejamento adequado, já a contabilidade pública registra os lançamentos das despesas e receitas, ou seja, atuam conjuntamente para que a administração pública atenda ao bem da sociedade.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

O conceito de administração pública é muito amplo, pois abrange diferentes campos da atividade administrativa, levando em consideração que esse campo atinge tanto Municípios, Estados e União, bem como os seus entes diretos e indiretos, visto que lidam direta e indiretamente com o erário público. Sintetizando, administrar é gerenciar interesses próprios ou de terceiros, conforme previsto em lei, a moral e os costumes. Salienta-se que quando o indivíduo gere seus bens e interesses, estamos lidando com o conceito de administração particular, contudo, quando cuida dos interesses e de bens da coletividade, é chamada administração pública. Ou seja, tendo todas essas informações somadas, pode-se afirmar que essa forma de administração é quando um grupo de servidores, independente se são do âmbito federal, estadual ou municipal, gerencia, bens e interesses qualificados da comunidade, conforme previsto no Direito, levando em consideração a prática da Moral, evidenciando que atenda ao interesse comum (MEIRELLES, 2008).

Di Pietro (2005) enfatiza sobre o terminologia “administração pública”, destacando a existência de duas interpretações distintas indissociáveis: 1º) o sentido subjetivo ou formal e, 2º) o sentido objetivo ou material. A primeira interpretação condiz com a própria estrutura da administração pública, os entes que fazem parte dessa estrutura, ou seja, órgãos e agentes políticos com suas respectivas competências; já noutra situação, relaciona-se com a natureza da atividade exercida pelos respectivos entes, evidenciando a sua função prática para que a sociedade funcione, conforme especificado pelo poder Executivo, Legislativo e Judiciário.

Como se evidencia, até o presente momento, uma das características elementares da Administração Pública é controlar as contas administrativas, entre o déficit orçamentário e a dívida pública, bem como obter informações econômica, financeira e patrimonial que permitam, aos participantes da administração, determinarem as ações condizentes para que o erário seja devidamente destinado, ou seja, atenda aos serviços básicos, dando dignidade aos cidadãos de determinada região (COSTA, 2010).

Para entendimento do funcionamento da administração pública, ela está fundamentada em doze regras que devem ser seguidas, obrigatoriamente, para evitar discordância com esses princípios, podendo ser contestado e comprometer os serviços habituais da administração, bem como causar sanções administrativas, civis e penais: legalidade, moralidade, impessoalidade ou finalidade, publicidade, eficiência, razoabilidade, proporcionalidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, motivação e supremacia do interesse público (COSTA, 2011).

2.1.1 CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

O controle da administração pública é fundamentado em duas categorias: o controle efetivado pelo máquina estatal, a qual fiscaliza a mando do Poder Público e o Controle Social realizado pelo cidadão, a

qual deve exigir dos seus representantes as medidas cabíveis para melhorar os serviços básicos e, quando sustentáveis, solicitar inovações, gerando assim uma sociedade com condições mais favoráveis para o convívio e o desenvolvimento das inter-relações com o bem em comum. Importante destacar que o controle estatal, é estabelecido como Administrativo, Legislativo e Judiciário e quanto à localização do controlador é chamado de Interno, Externo e Social (RAMOS; CONCEIÇÃO, 2006).

O controle exercido pela administração pública é realizado por cinco funções universais que deveriam ser, essencialmente, exemplares para o funcionamento dos municípios, como: prever, organizar, comandar, coordenar e controlar e, que infelizmente, não são perfectíveis, pois estão fadadas a algumas falhas, seja de sistema, pessoal ou forma de comunicação, que interferem no processamento de informações que alimentam continuamente os responsáveis pelas tomadas de decisão (BARROSO; BARROS, 2009).

Então, subentende-se que, já que existe um controle na administração pública, naturalmente também está presente o controle das despesas, tendo ligação direta com a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), pois o controle orçamentário, com o direcionamento do erário e a redução de gastos é o que prioriza essa lei, principalmente para que os agentes públicos diminuam os gastos pessoais e os valores sejam devidamente direcionados ao bem da coletividade (ZOLIN *et al.*, 2014).

2.1.2 ORÇAMENTO

Silva (2004) explana que o orçamento é considerado um instrumento da administração pública, com o intuito de prever e autorizar despesas que são feitas pelo Estado durante o exercício de suas atividades habituais, de ampliação, melhorias, manutenção e emergenciais. Com o uso do planejamento do orçamento, os esforços do dinheiro arrecadado pode ser utilizado de forma consciente, designando à aplicabilidade em serviços públicos, melhorando significativamente a prestação desses afazeres que são estabelecidos na Constituição Federal como obrigatoriedade da administração pública, sendo incluso a educação, saúde, segurança, saneamento, lazer, cultura entre outros que podem melhorar a qualidade de vida dos cidadãos (*apud* ZOLIN *et al.*, 2014).

Costa (2010, p.10) menciona sobre o que consiste o orçamento para a administração pública:

No campo do orçamento, seja ele público ou privado, o planejamento consiste exatamente no processo de explicar a realidade desejada e de transformar a realidade existente nas entidades. O planejamento aqui é, justamente, a inteligência que dá eficácia a este processo, pois neste campo o sistema de planejamento envolve três peças fundamentais: o plano plurianual, a lei de diretrizes orçamentárias e o orçamento anual.

O orçamento público tem papel fundamental para o funcionamento da administração pública, pois através dele que são feitas as projeções dos gastos e receitas, provendo o funcionamento das atividades da administração com o intuito de oferecer o melhor à população com o custo mais adequado, através da contratação de bens e serviços por meio de licitações. A obrigatoriedade do orçamento está condicionado à políticas para o exercício das atividades da administração pública, evidenciado aos agentes públicos obedecerem ao Plano Plurianual (PPA) e a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Assim, ao entender sobre o PPA e a LDO, o orçamento tem compreensão acessível ao utilizar da Lei Orçamentária Anual (LOA), pois por meio dela que se determina o orçamento das administrações (SILVA, 2012).

2.1.3 PLANEJAMENTO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Silva (2015, p.19) menciona que conforme a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, em seu art. 165, estabelece os princípios que regem o processo de planejamento como forma de instrumentar e fixar a hierarquia dos processos conforme planos e leis que devem ser seguidas:

1º Plano Plurianual: A lei que instituir o PPA estabelecerá de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e as metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

2º Lei de Diretrizes Orçamentárias: compreende as metas e prioridades, da administração pública federal incluindo as despesas de capital para ao exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração de lei de orçamentária anual [...]

3º A Lei Orçamentária Anual compreenderá:

I – o orçamento fiscal referente aos poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta inclusive instituídas e mantidas pelo poder público;

II – o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III – o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos pelo poder público (CF/88).

Martins (2010) menciona o que está especificado em lei, que o Plano Plurianual (PPA) é elaborado para a duração de quatro anos, permitindo ao governo ações para que sejam atingidos os objetivos e metas que são fixadas com essa forma de planejamento.

Deve-se saber da importância do funcionamento da Lei de Diretrizes Orçamentárias, considerada um instrumento de planejamento com metas e prioridades a serem realizadas pela administração pública para o exercício financeiro, pensando no futuro da próxima administração, diminuindo os riscos de déficit com a elaboração da Lei Orçamentária Anual. Por isso, Pires (2002, p.21) explica que essa lei:

[...] apresenta alteração na legislação tributária que indica as mudanças que ocorreram na política tributária, as modificações da política de aplicação de agências financeiras oficiais de fomento, ou seja, mudanças na estrutura da política de pessoal. A LDO precisa estar em conformidade com a LRF - Lei de Responsabilidade Fiscal sendo que ela integra aos anexos de metas fiscais e de riscos fiscais que foram estabelecidos nos § 1º e 3º do art. 4º da Lei de Responsabilidade Fiscal. Este anexo das metas fiscais apresenta os valores correntes e constantes, das receitas e despesas, do resultado nominal e primário, e do valor integral da dívida pública. Embora o anexo de riscos fiscais disponha sobre a avaliação dos passivos contingentes e outros riscos que possam vir a atingir as contas públicas, e neste contém orientações que auxiliam a tomada de decisões para o gestor público.

A Lei Orçamentária Anual tem, em sua composição, três tipos distintos de orçamentos da União que se complementam para auxiliar a Lei de Responsabilidade Fiscal (COSTA, 2010, p.22):

a) Orçamento Fiscal: compreende os poderes da União, os Fundos, Órgãos, Autarquias, inclusive as especiais e Fundações instituídas e mantidas pela União. Abrange, também, as empresas públicas e sociedades de economia mista em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto e que recebam desta quaisquer recursos que não sejam provenientes de participação acionária, pagamentos de serviços prestados, transferências para aplicação em programas de financiamento atendendo ao disposto na alínea "c" do inciso I do art. 159 da CF, e refinanciamento da dívida externa;

b) Orçamento de Seguridade Social: compreende todos os órgãos e entidades a quem compete executar ações nas áreas de saúde, previdência e assistência social, seja da Administração Direta ou Indireta, bem como os fundos e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público. Compreende ainda, os demais subprojetos ou subatividades, não integrantes do programa de trabalho dos Órgãos e Entidades acima relacionados, mas que se relacionem com as referidas ações, tendo em vista o disposto no art. 194 da CF;

e
c) Orçamento de Investimento das Empresas Estatais: previsto no inciso II, parágrafo 5º do art. 165 da CF, abrange as empresas públicas e sociedades de economia mista em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

Assim, percebe-se que o orçamento público permite que a administração transforme o erário arrecadado para que as entidades que o usam direcionem para as finalidades a que se destinam, melhorando, diversificando e indo além das suas funções, melhorando em qualidade na prestação de serviços, justificando que o uso do planejamento, através do Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e o Orçamento Anual auxiliem na eficácia do processo das administrações públicas.

2.2 CONTABILIDADE PÚBLICA

A Contabilidade sempre foi importante para que as empresas verifiquem as variações quantitativas e qualitativas do seu patrimônio para as tomadas de decisões que façam com que a organização tenha lucros substanciais e que vem sendo aplicada à administração pública, no âmbito Federal, Estadual e Municipal, evoluindo desde o surgimento, em 1922, do Código de Contabilidade da União. É prudente, além do que foi mencionado até o momento, explicar o papel da Contabilidade quando aplicada à Administração Pública, pois a mesma “registra a previsão da receita e a fixação da despesa”, estabelecidas durante a elaboração do Orçamento Público aprovado para o exercício, tendo como base o PPA, LDO e LOA, permitindo a escrituração de todas as despesas e receitas, estabelecendo “a comparação entre a previsão e a realização das receitas e despesas, controla as operações de crédito, a dívida ativa, os valores, os créditos e obrigações, revela as variações patrimoniais e mostra o valor do patrimônio” (PIRES, 2002 *apud* COELHO *et al.*, 2014, p.04).

Tendo em vista a afirmação do autor anterior, já era preconizado o papel da Contabilidade Pública, como um dos ramos da Contabilidade que tem o intuito de coletar, registrar e controlar os atos e fatos da Administração Pública, ou seja, “tem seu enfoque voltado para o patrimônio e suas variações, bem como acompanha e demonstra a execução do orçamento”. Por isso, essa atividade está à gestão de recursos públicos, auxiliando a administração com informações contábeis para que os recursos dos cofres públicos não sobreponham as receitas (SILVA, 2008, p.11).

Assim, tanto a contabilidade como a administração pública estão relacionadas para que possam agir e intervir em prol da sociedade, tendo em vista que a administração pública deveria fazer parte do cotidiano

dos cidadãos que esperam que seus representantes utilizem corretamente o dinheiro público a fim de responder aos anseios da população (SILVA, 2015).

Silva (2012) menciona que a aplicação dos recursos públicos devem ser realizadas conforme previsto em orçamentos e planos de investimentos que são padronizados pela legislação, conforme mencionado anteriormente, pela PPA, LDO e LOA, além de contar com habitualidades e procedimentos determinados por normas jurídicas, no qual os demonstrativos contábeis refletem, quando devidamente lançados os dados, o que determina a legislação específica, tendo seus modelos e a normatização aplicada a todas as esferas administrativas (Município, Estado, União e Distrito Federal). Desta forma, a contabilidade pública se vincula diretamente ao direito, tanto que, a própria Constituição Federal institui um capítulo exclusivo para a organização das finanças públicas, nos artigos 163 a 169.

Nessa visão, Angélico (2009, p. 108), destaca que:

[...] quando a disciplinas jurídicas, a contabilidade pública relaciona-se com direito constitucional, direito financeiro e direito fiscal ou tributário. As relações da contabilidade pública com disciplinas jurídicas alcançam ainda o direito municipal, comercial e direito administrativo.

Nas palavras de Harada (2010), a administração pública, na sua essência, deve ser orientada para atender o seu papel primordial, buscando atender à sociedade, através de um projeto político enraizado nos princípios da administração, sendo competente com o uso das receitas em gastos prioritários, conforme interesse público.

Coelho e Faria (2009, p.04) mencionam sobre conformidades e características da atuação da Contabilidade Pública frente à legalidade:

Para que a Contabilidade Pública esteja em conformidade com a lei, são examinadas e avaliadas a integridade e confiabilidade das informações gerenciais e os meios utilizados para sua identificação, avaliação, classificação e comunicação; os sistemas estabelecidos para assegurar a observância das políticas, planos, procedimentos, leis e regulamentos que possam ter um impacto significativo sobre as operações e informações; os procedimentos destinados à proteção dos ativos, comprovando sua existência, se forem o caso; a eficiência, a eficácia e a economia na utilização dos recursos públicos; as operações ou programas destinados a verificar se os resultados alcançados são compatíveis com os objetivos estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal, se estão sendo executados em conformidade com o que foi planejado e a transparência para o controle social, possibilitando a participação da população.

No próximo tópico é possível verificar sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal, a qual surgiu para regularizar as despesas e receitas da administração pública, de acordo com os preceitos legais.

2.3 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Nas próximas linhas, pode-se observar a historicidade da Lei de Responsabilidade Fiscal, sua conceituação, a relação do princípio da transparência com a própria LRF, bem como a aplicabilidade dessa lei, evidenciando que mudanças positivas foram impostas desde seu surgimento, melhorando o controle do dinheiro público junto à Contabilidade Pública.

2.3.1 HISTÓRICO

Anteriormente, é de comum acordo com historiadores, economistas e administradores, que os gastos, investimentos e despesas da administração pública não seguia preceitos legais, sendo instituído a partir de 1950 ferramentas legais para inibir a prática de delitos por parte de políticos, sendo levado, posteriormente, à todos os agentes públicos obrigações, responsabilidades e sanções no âmbito administrativo, civil e penal quando afetar essas searas do direito.

Tendo em vista a afirmativa anterior, para a criação da LRF ocorreu um evento histórico que serviu como marco inicial para a criação de ferramentas legais para que o dinheiro arrecadado, pelo Estado, fosse devidamente aplicado conforme citam Toledo JR e Rossi (2005, p. 7-8):

Até 1929 a gestão econômica exigia orçamentos equilibrados, despesas nunca maiores que as receitas, tendo o Poder Público funções limitadas, o que predominava era o pensamento clássico da economia política. Com a crise da bolsa de 1929, que levou a depressão mundial, com falências em série e desemprego generalizado, foi colocado em prática o modelo keynesiano, pensado para combater a crise, que se baseava no déficit governamental. Os gastos deficitários estimularam a atividade econômica, atenuando as frequentes crises do regime de mercado e garantiram investimentos em infraestrutura, modelo que perdurou até década de 1980.

Nos anos 80 e 90 o Brasil vivia em uma instabilidade muito grande, altas inflações e altas taxas de juro. Diversos planos econômicos fracassaram (buscavam conter a inflação), com a chegada do plano real o Brasil conseguiu controlar a inflação e o índice de juros. Nos períodos de altas taxas de juro o Brasil foi se endividando junto à outras nações. No endividamento, fato histórico – saída da ditadura e a CF/88 (assegurar muitos direitos aos brasileiros). As pessoas começaram a ter mais noção do que podiam exigir do Estado. A exigência dos direitos fez com que o país gastasse mais dinheiros. Aliado a isso, não havia nenhum mecanismo/norma efetiva para a gestão das finanças públicas do Estado. Não tendo esse controle a União, Estados, municípios passaram a gastar muito mais do que possuíam. Apenas em 2000, com a Lei Complementar 101/00, chamada de Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) é que o Brasil adotou mecanismos legais para fazer a adequada gestão dos gastos públicos (GERIK, 2008).

Por isso, é plausível saber sobre a existência de uma fiscalização do erário público entre a primeira e segunda guerra mundial, pois é bem anterior do surgimento da LRF, datando exatamente após a quebra da bolsa de 1929, trazendo rudimentarmente, a cada criação legal, mudanças significativas conforme a necessidade da época e a evolução dos negócios, como se pode evidenciar com a atual globalização que marca uma acelerada mudanças de conceitos e culturas em todo mundo, afetando até o aspecto administrativo, contábil e legal no ambiente estatal. A sequência de surgimento de leis para designar a responsabilidade aos agentes públicos, no Brasil, vem desde a Lei 1.079/50, conhecida como Lei dos Crimes de Responsabilidade, posteriormente foi estabelecido no Decreto-Lei 201/67 sobre a responsabilidade dos Prefeitos e Vereadores, apesar de ser instituído o Decreto-Lei 2.848/40 referente ao Código Penal e a Lei 8.429/92 conhecida de Lei da Improbidade Administrativa, já previam regras sobre atos de gestão que vão contrário aos princípios administrativos e morais atribuídos aos indivíduos que atuam em prol da sociedade, representando a ação do Estado (FONSECA *et al.*, 2015).

2.3.2 CONCEITO

A Lei de Responsabilidade foi criada para regulamentar os artigos 163, 165, 167 e 169 da Constituição Federal, pois apesar da existência legal na Carta Magna, não tinha regras específicas a serem seguidas. Esta Lei foi criada para designar responsabilidade no uso do cofre público pelos Entes Políticos (União, Estados-membros, Distrito Federal, e Municípios); abrangendo “os três Poderes que exercem as funções Executiva, Legislativa e Judiciária; a todos os Órgãos da Administração Direta e Indireta (Autarquia, Fundações, Fundos); a todas as Estatais controladas e dependentes”; também afeta o Ministério Público e os Tribunais de Contas (MARTINS, 2010, p.05).

Essa lei tem como objetivo principal conduzir a administração pública de tla forma que reduza gastos e maximizar a utilização das receitas, melhorando, sistematicamente “o planejamento governamental, organização, controle interno e externo e, finalmente, transparência das ações do governo em relação à população”, levando aos gestores públicos à obrigatoriedade de serem mais responsáveis durante o exercício de suas funções, principalmente por estarem condicionados à sanções (ROSA, 200, p.06).

Para Figueirêdo & Nóbrega (2001), enfatiza que essa lei estabelece maior responsabilidade fiscal, traduzindo como cuidado e zelo durante a arrecadação das receitas e na necessidade e obrigatoriedade de sanar as despesas públicas, obrigando-se o gestor a agir com transparência e de forma planejada, apesar de indivíduos mal intencionados poderem burlar individualmente ou em conluio essa lei, mas podendo ser observada pela controladoria eventos que sejam incoerentes com os gastos habituais (COELHO; FARIA, 2009).

Outro ponto importante, observado por Silva (2012, p.17), além da transparência é quanto aos relatórios obrigatórios que são aplicados aos entes do governo:

Essa Lei de Responsabilidade Fiscal, dentre suas normas impostas, também exigiu a transparência dos governos em todas as suas etapas, no planejamento, no orçamento e na execução dos gastos. E desta forma a Lei de Responsabilidade Fiscal criou os relatórios básicos sendo eles emitidos bimestral, quadrimestral e anual.

Obviamente, além do teor de responsabilidade atribuído à gestão fiscal de determinada administração pública, essa lei tem papel preponderante para evitar déficits nas contas públicas, evitar o descontrole do endividamento público, ou seja, que a gestão não utilize, desproporcionalmente o erário arrecadado frente as despesas que terá que quitar em determinado período (mão de obra, materiais de expediente, manutenções, combustível entre outros dispêndios para manter o correto funcionamento dos serviços administrativos, impondo “a imediata correção dos desvios na conduta fiscal, com a finalidade de assegurar o equilíbrio das finanças públicas” (GERIGK, 2008, p.42).

O objetivo mais evidenciado com o estabelecimento da LRF é melhorar as contas públicas das administrações de Municípios, Estados e União. O destaque para essa lei complementar é que permite a fixação dos limites para despesas com pessoal, auxiliando para minimizar e direcionar a dívida pública através de metas em benefício da coletividade. Além disso, segundo essa lei, explicitado nos artigos 16 e 17, o representante do executiva não pode estabelecer nova despesa continuada, por mais de dois danos, sem contudo indicar a fonte de receita que irá fomentar os novos gastos ou, pelo menos, reduzir outras despesas para que essa nova despesa esteja contemplada no orçamento novo, ou seja, há maior controle das receitas e gastos feitos pelos representantes máximos do executivo (SOUZA, 2004).

Fonseca *et al.* (2015) frisam que a LRF está apoiada em quatro condições que se completam por estarem associadas aos princípios administrativos: o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilização, que, juntos, são norteadores para a implantação e funcionamento do modelo de informações gerenciais, pois é através do planejamento e do controle que os administradores terão informações úteis para a tomada de decisões, condizente com a melhoria dos princípios de transparência e responsabilização, estes que são elementares para seguir o que estabelece a LRF.

2.3.3 PRINCÍPIO DA TRANSPARÊNCIA

Checando a etimologia transparência, seu significado condiz com algo puro, visível totalmente, irrestrito, sem obstáculo, ou seja, algo amplamente disponível, como no caso dos gastos públicos, que de acordo com esse princípio deve estar disponível, periodicamente, as despesas e receitas dos entes do governo, sem restrições, permitindo ao cidadão verificar no que foi aplicado os valores que a administração arrecada para retornar à sociedade (FONSECA *et al.*, 2015).

Chaves (2011, p.05) relata que a transparência é um pilar importante para a administração pública, evidenciando algumas interações que são características subjetivas a esse princípio:

A transparência da gestão fiscal é um dos pilares que se apoia à lei. A garantia de uma eficaz administração pública está centrada na boa interação entre governo e sociedade. Essa interação se dá por meio da ampla divulgação das prestações de contas, dos relatórios de gestão e, especialmente, pelo incentivo à participação da sociedade. A própria lei estabelece alguns instrumentos de transparência, determinando que deverá ser-lhe dada ampla divulgação, inclusive através de meios eletrônicos de acesso público, dentre os quais estão: Planos, Orçamentos e Leis de Diretrizes Orçamentárias; Prestação de contas e respectivo parecer prévio; Relatório Resumido da Execução Orçamentária e Relatório de Gestão Fiscal.

É importante que através da transparência, os relatórios são obrigatoriamente escritos e estruturados para serem interpretados pelo cidadão comum, sem terminologia que necessite a presença de um profissional em administração, contabilidade ou direito para sanar a que se refere os dados contidos, pois estão em linguagem simples e objetiva, mostrando os parâmetros e metas da administração pública em relação aos três poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário) (COELHO; FARIA, 2009).

A LRF vai exigir a publicidade em meio eletrônico, principalmente em anexos e relatórios (trazem números de como está sendo gasto o dinheiro público), instrumentos do orçamento. Ex. relatórios quadrimestrais que a administração é obrigada a apresentar, audiências públicas em que deve haver a participação popular. Lei da transparência exige que a execução do orçamento seja apresentada em tempo real por meio eletrônico. Estão presente aqui a Lei da Transparência e a Lei da Execução. Irá admitir que seja avaliado o cumprimento das metas fiscais, as quais são divididas a cada quadrimestre (SILVA, 2012).

Frisa-se que esse princípio permite o fácil acesso, de qualquer indivíduo ou empresa para saber como a administração pública, através de seus governantes está utilizando o erário em prol da sociedade, pois é uma ferramenta que determina se a moral está presente, permitindo aos eleitores decidirem se querem novamente os envolvidos que são elegíveis para continuarem em cargos públicos (MARTINS, 2010).

Pode-se verificar as vantagens e desvantagens do uso da Lei da Responsabilidade Fiscal, especificado no quadro 01:

Quadro 1: Vantagens e desvantagens da Lei de Responsabilidade Fiscal

| Vantagens | Desvantagens |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none">• Informações sobre as contas públicas de qualidade;• Maior comprometimento dos gestores;<ul style="list-style-type: none">• Inovação;• Transparência nas contas públicas;<ul style="list-style-type: none">• Participação popular;• Punição às entidades e aos maus administradores. | <ul style="list-style-type: none">• Ainda não há uma grande divulgação sobre a possibilidade da participação popular.• O acesso a internet ainda não é universal, além das audiências públicas, deveria existir um outro meio de consulta às contas públicas. |

Fonte: Martins (2010, p.19)

A LRF além de prover a transparência dos gastos públicos, obriga “que as finanças sejam apresentadas detalhadamente ao tribunal de contas da União, do Estado e também dos municípios”. A função desses órgãos em relação à transparência das contas é de aprovar ou não determinados gastos, pois essa é a maior preocupação: se os gastos não irão superar as receitas, comprometendo os recursos financeiros para outras áreas ou situações emergenciais, levando a muitos casos, à necessidade de realizar empréstimos e mais perdas com juros desse trâmite financeiro. Assim, mesmo que as contas sejam rejeitadas, é instaurado uma investigação em relação ao poder executivo, pois é ele que utiliza do erário para as atividades administrativas municipais. Salienta-se que também os demais poderes, legislativo e judiciário são submetidos à essa norma, dando uma nova atribuição à contabilidade pública, pois aponta os dados financeiros dos períodos a serem investigados (SILVA, 2012, p.20).

Caso o governante, conforme opina Chaves (2013, p.27), gaste além dos limites estipulados na sua despesa pessoal, terá que:

[...] tomar providências para se enquadrar, no prazo de oito meses. Mas, se depois disso, continuarem a existir excessos, ele sofrerá penalidades. Pela LRF ainda são definidos mecanismos adicionais de controle das finanças públicas em anos de eleição. A lei impõe restrições adicionais para controle das contas públicas em anos de eleição, com destaque para o seguinte: fica impedida a contratação de operações de crédito por antecipação de receita orçamentária (ARO); é proibido ao governante contrair despesa que não possa ser paga no mesmo ano. A despesa só pode ser transferida para o ano seguinte se houver disponibilidade de caixa; e é proibida qualquer ação que provoque aumento da despesa de pessoal nos Poderes Legislativo e Executivo nos 180 dias anteriores ao final da legislatura ou mandato dos chefes do Poder Executivo.

Entende-se que a LRF veio como um limitador de gastos, tanto pessoal como no ambiente administrativo. Assim, no próximo tópico é visto a sua aplicabilidade e razões para utilizar essa lei.

2.3.4 APLICABILIDADE

Devido às exigências emergentes, a Contabilidade Pública, através do regime contábil deve ser

classificado de duas maneiras distintas, mas que se completam pela funcionalidade que a contabilidade tem: numa primeira situação, refere-se ao orçamento, sendo cabível adotar o regime de caixa e, na despesa, o regime de competência; na outra via, trata-se sobre os princípios contábeis, permitindo ao contador ações além do centralizamento dos registros contábeis. Costa (2010, p.7) alerta que a contabilidade tem grande relevância, mostrando “onde os fatos ocorrem, ou seja, nas secretarias da saúde, educação, obras e outras que geram pedidos, empenhos, ordem de pagamento, liquidações e prestações de contas” (COSTA, 2010).

Após o surgimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, pode-se dizer que ocorreu mudanças culturais na gestão pública, pois os riscos envolvidos para os administradores que não mantiverem o equilíbrio fiscal estão sujeitos à sanções. Por isso, a lei apresenta diversos princípios, diversos parâmetros, entre os quais podemos destacar: o planejamento, a transparência, os limites de endividamento, o estabelecimento de mecanismos para concessão de renúncias fiscais e a prudência. Sendo assim, a Lei de Responsabilidade Fiscal se ocupa de estabelecer padrões de boa governança, apresentando uma preocupação com dois agregados macroeconômicos que muito vêm pressionando as contas públicas no Brasil, que trata-se do endividamento público e as despesas de pessoal, sobretudo no que se refere ao aumento excessivo nas últimas décadas dos gastos com inativos e despesas de natureza previdenciária. Em relação ao endividamento, bem como a irresponsabilidade fiscal, nas últimas décadas atingiu patamares elevados, principalmente após o surgimento do Plano Real, pois as contas públicas tiveram grande descontrole até conseguirem equilibrar receitas e despesas. Essa escalada do endividamento público comprometeu a estabilidade macroeconômica e as perspectivas de crescimento, porque o governo, ao restringir o financiamento do déficit público através do imposto inflacionário, optou pelo financiamento via dívida pública, aumentando assim, as taxas de juros no período. Essa política econômica, certamente comprometeu o crescimento econômico brasileiro, barrando um desenvolvimento sustentado. Essa situação demonstra que embora estejamos fazendo um enorme esforço de contingenciamento de despesas correntes, as despesas financeiras sufocam as contas públicas brasileiras. Diante desse diagnóstico, o estabelecimento de regras claras erigidas para conter a escalada do endividamento público, bem como para a manutenção de uma relação estável da dívida, é imperiosa, sob pena de comprometermos de vez o crescimento econômico, além do que, o endividamento excessivo caracteriza-se como pacto sinistro entre gerações (SILVA, 2012).

A Lei de Responsabilidade Fiscal tornou-se necessária devido à diversas situações que são evidentes com as mudanças legais, os controles e exigências de outros órgãos do Estado que tem interesse que ocorra equilíbrio nas contas administrativas, como segue (BELCULFINE; SOUZA, 2007):

- Mudanças de hábito sobre as contas que, anteriormente, os valores eram divergentes e não havia tanta preocupação com déficit;
- Necessidade do uso de controle interno, pois não era comum um plano nessa área, levando a gastos desnecessários, acúmulo de produtos, perda de insumos e produtos alimentícios por estarem fora da validade de uso/consumo;
- Desvincular a administração apenas com foque para eleições futuras e indicação de parentes para os cargos – tendo papel importante, também nessa situação a súmula vinculante nº13, que restringe alguns laços sanguíneos para a indicação de cargos e funções que podem comprometer as finanças por risco de favorecimentos;
- Crença da sociedade que os órgãos de controle não irão punir a administração com contas imperfeitas;

- Administração crer que haverá socorro financeiro fornecido pelo Estado ou União em caso de déficits de má administração;
- Desconhecimento da obrigatoriedade de aplicar os princípios da probidade, regularidade e impessoalidade;
- Anteriormente os administradores públicos não tinham conhecimento ou ignoravam a necessidade de agir com transparência, eficácia, eficiência e economicidade, elementos essenciais para uma boa gestão pública;
- Não existência e preocupação em divulgar, através da publicidade, as demonstrações financeiras para a consulta pública;
- Falta de princípios éticos relacionados aos serviços cotidianos envolvendo o uso do erário;
- A falta de uso de auditorias independentes davam aval para o gestor ignorar princípios éticos da administração pública;
- Agentes públicos que ignoram as condutas éticas e acreditam que a corrupção será impune e que não há perda de cargo público.

Na próxima seção preocupa-se com a relação da LRF e a Contabilidade Pública, sendo que a gestão fiscal está intimamente associada à contabilidade da administração pública, evidenciando o comprometimento ou não dos gestores com a sociedade e os princípios que regem a própria administração estatal.

2.4 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E A CONTABILIDADE PÚBLICA

Ribas *et al.* (2012) alerta que as contas realizadas pelo Chefe do Poder Executivo ficarão disponíveis, durante todo o exercício, para que seja feita a consulta, tanto pelos cidadãos, instituições, o Poder Legislativo, que tem, como papel atípico, realizar o controle dos gastos do Poder Executivo, bem como para a apreciação dos órgãos técnicos que atuam em conjunto com os poderes.

Fonseca *et al.* (2015) enfatiza que as prestações de contas da União devem conter demonstrativos do Tesouro Nacional e das agências financeiras oficiais de fomento, bem como o próprio BNDES, estabelecendo dados sobre empréstimos e financiamentos concedidos, pois é comum a necessidade dessas transações financeiras, com garantias de recursos provenientes do orçamento fiscal e da seguridade social e, no caso das agências financeiras, avaliação circunstanciada do impacto fiscal de suas atividades no exercício.

Prevê a Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu artigo 50, regras para a escrituração das contas públicas, dando maior autonomia e funcionalidade à Contabilidade Pública. São elas:

Art. 50. Além de obedecer às demais normas de contabilidade pública, a escrituração das contas públicas observará as seguintes:

I - a disponibilidade de caixa constará de registro próprio, de modo que os recursos vinculados a órgão, fundo ou despesa obrigatória fiquem identificados e escriturados de forma individualizada;

II - a despesa e a assunção de compromisso serão registradas segundo o regime de competência, apurando-se, em caráter complementar, o resultado dos fluxos financeiros pelo regime de caixa;

III - as demonstrações contábeis compreenderão, isolada e conjunta mente, as transações e operações de

cada órgão, fundo ou entidade da administração direta, autárquica e fundacional, inclusive empresa estatal dependente;

IV - as receitas e despesas previdenciárias serão apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos;

V - as operações de crédito, as inscrições em Restos a Pagar e as demais formas de financiamento ou assunção de compromissos junto a terceiros, deverão ser escrituradas de modo a evidenciar o montante e a variação da dívida pública no período, detalhando, pelo menos, a natureza e o tipo de credor;

VI - a demonstração das variações patrimoniais dará destaque à origem e ao destino dos recursos provenientes da alienação de ativos (BRASIL, 2000).

Para que ocorra um planejamento eficaz e eficiente, junto ao Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual, é de extrema importância ser conhecedor das receitas e despesas públicas, onde a receita pública corresponde sobre as arrecadações feitas pelos cofres públicos, através de recebimento de dinheiro, de bens que representam valores que o governo possa ter o direito de recebê-los. Com isso, a Lei de Responsabilidade Fiscal, apresenta a Contabilidade Pública com o caráter controlador tanto do orçamentário quanto financeiro econômico, auxiliando no controle gerencial da dívida pública. E sendo assim desta forma, a Lei de Responsabilidade Fiscal proporciona ao controlador externo, ou seja, o próprio cidadão de bem, o direito de verificar como a administração pública, apresenta suas informações sobre receitas e despesas em sua gestão, correspondendo literalmente ao princípio da publicidade (SILVA, 2012).

CONCLUSÃO

Com o que foi verificado no estudo, a Lei de Responsabilidade Fiscal é uma inovação, sendo precursora de outras leis para que a administração pública utilize, corretamente, o erário em benefício da sociedade, observando os princípios da transparência, publicidade, impessoalidade, moralidade, razoabilidade e supremacia do interesse público que, unidas, sendo devidamente observadas, conduzem a uma administração coerente e que atenderá às necessidades da sociedade.

Quanto à Contabilidade Pública, torna-se uma ferramenta imprescindível para verificar as despesas e receitas, servindo como um alerta, tanto para os administradores, os cidadãos e os órgãos de controle, evidenciando seu papel em auxiliar a boa administração, ou seja, a Contabilidade Pública tem papel social, pois evidencia as ações do governo, verificando se ocorre a manutenção e a preservação dos bens públicos, atendendo os interesses da coletividade.

REFERÊNCIAS

ANGÉLICO, João. **Contabilidade pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BARROSO, Edivaldo De Jesus Alves; BARROS, Carlos Magno Viana. **A importância do controle interno na administração pública municipal**: Uma ferramenta de gestão e transparência. [Monografia]. Imperatriz/PR: Universidade Tuiuti do Paraná, 2009.

BELCULFINE, Gustavo Calvi; SOUZA, Maria Auxiliadora Antunes Cavalcante de. **A importância da lei de responsabilidade fiscal na contabilidade pública e o papel do contabilista**. XI Encontro Latino Americano de Iniciação Científica e VII Encontro Latino Americano de Pós-Graduação – Universidade do Vale do Paraíba, 2007.

CHAVES, Jiovana Gadomski. **Contabilidade e a responsabilidade fiscal**. 2011.

CHAVES, Marcus Vinícius Xavier. A lei de responsabilidade fiscal e seus efeitos sobre a administração pública municipal. 2013.

COELHO, Ana Karina Santos; FARIA, José César de. **A lei de responsabilidade fiscal e seu impacto na gestão pública**. XIII Encontro Latino Americano de Iniciação Científica e IX Encontro Latino Americano de Pós-Graduação – Universidade do Vale do Paraíba, 2009.

COELHO, Jaqueline Kíssila Vieira; COSTA, Helder Rodrigues da; SOUSA, Marta Alves de. **A importância da contabilidade pública como instrumento de controle na administração pública**. 2014.

COSTA, Jailson Alves da. A eficácia da lei de responsabilidade fiscal na gestão dos recursos públicos municipais. In: **Congresso UFSC de Controladoria e Finanças**, 2011. Anais do 4º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças; organizado por Maria Denize Henrique Casagrande. – Florianópolis: UFSC, 2011.

COSTA, Marcelo Luis da. **Orçamento público: O instrumento da gestão**. [Trabalho de conclusão de curso]. Porto Alegre/RS: Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2010.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

FONSECA, Reinaldo Aparecida; LEITE, Márcia; FERREIRA, Roberto do Nascimento; NAZARETH, Luiz Gustavo Camarano. A lei de responsabilidade fiscal e o combate ao crime de corrupção pública. **XII SEGeT – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia**, 2015.

GERIGK, Willson. **O impacto da lei de responsabilidade fiscal sobre a gestão financeira dos pequenos municípios do Paraná**. [Dissertação de Mestrado em Contabilidade]. Curitiba: Universidade Federal do Paraná, 2008.

HARADA, Kiyoshi. **Lei de Responsabilidade Fiscal – 10 anos. 2010**. Disponível em: <<http://jus.uol.com.br/revista/texto/17900/lei-de-responsabilidade-fiscal-10-anos>>. Acesso em: 14 dez. 2017.

MARTINS, Dolores da Costa. **A importância da lei de responsabilidade fiscal, voltada ao princípio da transparência**. [Trabalho de conclusão de curso]. Porto Alegre/RS: Universidade Federal do Rio grande do Sul, 2010.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 34.ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

PIRES, João Batista Fortes de Souza. **Contabilidade pública**. 7. ed. Brasília: Franco & Fortes, 2002.

RAMOS, Erlaine Teodoro; CONCEIÇÃO, Francisca Lúcia. **Impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal sobre a Contabilidade Pública**. [Monografia]. Brasília: UnB, 2006.

RIBAS, Paulo Henrique; GELBECKE, Daniel Barreto; OLIVEIRA, Ester dos Santos. **Lei de Responsabilidade Fiscal**. Curitiba/PR: IFC, 2012.

ROSA, N. da S. **A lei de responsabilidade fiscal e sua aplicação na gestão pública municipal**: Estudo de caso no município de Feira de Santana. [Monografia]. São Paulo: Universidade Estadual de Feira De Santana, 2009.

TOLEDO JR, Flávio Correa de; ROSSI, Sérgio Ciquera. **Lei de Responsabilidade Fiscal: comentada artigo por artigo**. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: NDJ, 2005.

SILVA, Adériton Bueno. **A contabilidade pública e o impacto da lei de responsabilidade fiscal na administração pública**. Goiânia/GO: Faculdade Araguaia, 2012.

SILVA, Danilo Lourenço dos Santos. **Importância da contabilidade no controle dos gastos públicos**. [Monografia]. Brasília/DF: UniCEUB, 2008.

SILVA, Josilene Marques da. **A influência da contabilidade aplicada ao setor público no controle dos gastos públicos**: um estudo de caso no município de Serra Negra do Norte/RN. [Monografia]. Caicó/RN: Universidade Federal do Rio Grande do Norte, 2015.

ZOLIN, Cristiane Fatima; TOMÉ, Fabiana Furusato; FERREIRA, Jorge Leandro Delconte. Gastos com pessoal na gestão pública municipal: um estudo aplicado ao Estado do Paraná. **IX EPCT – Encontro de Produção Científica e Tecnológica**, 2014.

^[1] Estudante, Universidade Federal Fluminense