



UNIFACS

UNIVERSIDADE SALVADOR

LAUREATE INTERNATIONAL UNIVERSITIES*

**UNIVERSIDADE SALVADOR – UNIFACS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO
MESTRADO EM ADMINISTRAÇÃO**

REJANE VIANA SALES MARCOLIN

**EFEITOS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL NA QUALIDADE DA
GESTÃO FISCAL DO MUNICÍPIO DE ALAGOINHAS-BA NO PERÍODO DE
2001/2010**

Salvador
2012

REJANE VIANA SALES MARCOLIN

**EFEITOS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL NA QUALIDADE DA
GESTÃO FISCAL DO MUNICÍPIO DE ALAGOINHAS-BA NO PERÍODO DE
2001/2010**

Dissertação apresentada ao programa de pós-graduação em Administração Estratégica da UNIFACS Universidade Salvador como requisito parcial à obtenção do grau de Mestre.

Orientador: Prof. Dr. Augusto de Oliveira Monteiro.

Salvador
2012

Ficha Catalográfica elaborada pelo Sistema de Bibliotecas da Universidade
Salvador – UNIFACS

Marcolin, Rejane Viana Sales

Efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal na qualidade da gestão fiscal do município de Alagoinhas-Ba no período de 2001/2010. / Rejane Viana Sales Marcolin. – Salvador: UNIFACS, 2012.

173 f. : il.

Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado Acadêmico em Administração, Universidade Salvador – UNIFACS, como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre.

Orientador: Prof. Dr. Augusto de Oliveira Monteiro.

1. Lei de responsabilidade fiscal. 2. Finanças públicas. 3. Gestão pública. I. Monteiro, Augusto de Oliveira, orient. II. Título.

CDD: 657

TERMO DE APROVAÇÃO

REJANE VIANA SALES MARCOLIN

EFEITOS DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL NA QUALIDADE DA GESTÃO
FISCAL DO MUNICÍPIO DE ALAGOINHAS-BA NO PERÍODO DE 2001/2010

Dissertação aprovada como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em
Administração, UNIFACS Universidade Salvador, pela seguinte banca examinadora:

Augusto de Oliveira Monteiro - Orientador _____
Doutor em Administração pela Universidade Federal da Bahia (UFBA)
Universidade Salvador – UNIFACS

Jose Antonio Gomes de Pinho _____
Doutor em Regional Planning pela University of London
Universidade Federal da Bahia (UFBA)

Lindomar Pinto da Silva _____
Doutor em Administração pela Universidade Federal da Bahia (UFBA)
Universidade Salvador – UNIFACS

Salvador de de 2012.

AGRADECIMENTOS

A Deus, e a todos os amigos espirituais, pelas oportunidades e presenças constantes em minha vida. Agradeço pela vida, pela proteção e pelos desafios.

Ao meu orientador e professor Augusto Monteiro, que além dos ensinamentos e conselhos, conduziu a construção desse trabalho, pacientemente, lendo e relendo essas infindáveis páginas. Agradeço pelo aprendizado, pela confiança, pela orientação e pela amizade.

Aos professores Élvia Fadul e Sérgio Fialho que fizeram parte da banca de qualificação, pelas valiosas contribuições oferecidas, não só a este trabalho, como também, ao conhecimento científico.

Aos meus amigos de mestrado, em especial a Adriana Calmon e Helder Uzêda, presentes de Deus nesta caminhada. Agradeço pelos momentos divididos, pelos sorrisos roubados, pelos conflitos vivenciados, pelo apoio constante e pela amizade sincera. Sem vocês a caminhada seria solitária e árdua.

Aos gestores e servidores do município de Alagoinhas/BA, sempre prestativos, mantendo as portas abertas para prestar informações e esclarecer dúvidas existentes, em especial, os Secretários de Fazenda, Sr. Renato Almeida e Sr. Milton Secondino, que não mediram esforços para colaborar com a pesquisa.

Ao meu esposo Cláudio, amor da minha vida, e aos meus filhos, João, Duda e Rodrigo, razões do meu viver, pela compreensão dos momentos de ausência, por permitirem saber que os limites estão mais além do que eu imaginava, pelo apoio incondicional e por todo amor dedicado a mim.

Aos meus pais, meu porto seguro, pelo amor e presença inspiradora que, em momentos de dificuldades, ajudaram-me a levantar e a continuar com fé nesta caminhada.

Às minhas irmãs, cunhados, meu irmão e cunhada pela presença amiga e incentivadora e pelo constante apoio, mesmo que distante. Em especial, agradeço à minha irmã Alessandra, minha estrela guia, pela constante ajuda recebida.

À Glorinha, minha sogra querida, grande incentivadora da minha busca pelo Mestrado.

Agradeço, por fim, a todos que, de alguma forma, contribuíram com este trabalho, seja por meio de ideias, críticas ou palavras de apoio. A todos, muito obrigada.

"Se você pensa que pode ou sonha que pode,
comece.

Ousadia tem genialidade, poder e mágica.
Ouse fazer e o poder lhe será dado".

Goethe

RESUMO

Este trabalho teve como objetivo avaliar e mensurar os efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) na qualidade da gestão fiscal da Administração Municipal de Alagoinhas e analisar em que medida as evidências encontradas na gestão fiscal, no período de 2001 a 2010, refutam ou complementam os argumentos dos autores mencionados no referencial. Para análise do comportamento fiscal do município, utilizamos os indicadores fiscais quantitativos – gasto com pessoal, dívida consolidada líquida, superávit primário, restos a pagar, disponibilidade de caixa e arrecadação tributária – e qualitativa – planejamento, controle e transparência fiscal. Na análise, pudemos constatar que houve uma mudança substancial no modo de gestão fiscal do município, a partir da vigência da LRF. Verificamos que os novos mecanismos de controle da execução orçamentária e financeira, instituídos pela LRF, favoreceram a busca de equilíbrio fiscal pela PMA, proporcionando uma maior qualidade na gestão fiscal do município. As evidências encontradas neste estudo, confirmam os argumentos de Ribas Junior, Toledo e Rossi, Rastelli, Lino, Castro Platt Neto, Mileski e Pinho, que entendem que estes novos mecanismos de planejamento e controle instituídos pela LC nº101/200, são avanços normativos de grande importância no processo orçamentário que impactam positivamente nos municípios, proporcionando o alcance do equilíbrio fiscal.

Palavras-chaves: Lei de Responsabilidade Fiscal. Gestão Fiscal. Municípios. Prefeitura Municipal de Alagoinhas.

ABSTRACT

This essay aimed to evaluate and measure the effects of the Fiscal Responsibility Law (Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF) on the quality of the fiscal management of the Municipal Administration of Alagoinhas in order to analyze in what measure the evidence found on the fiscal management from 2001 to 2010 can be used to refute or to complement the arguments of the authors mentioned on the reference of this work. For analysis of the fiscal behavior of the city, it was used quantitative indicators such as personnel expense, consolidated net debt, primary surplus, available cash and tax revenue, and qualitative indicators as well, such as planning, control and transparency. On the analysis it is verifiable that there was a substantial change on the fiscal management mode of the city since the implementation of the LRF. It is also verifiable that the new control mechanisms of budget and financial executions, established by the LRF, favored the pursuit of fiscal balance by the city prefecture, providing a higher quality fiscal management for Alagoinhas. The evidence found in this study confirm the arguments presented by Ribas Junior, Toledo and Rossi, Rastelli, Lino, Castro Platt Neto, Mileski and Pinho, that understand that these new mechanisms of planning and control instituted by the LC nº101/2000 are normative advances of great importance on the budgeting process, positively impacting municipalities, facilitating the achievement of fiscal balance.

Key-Words: Fiscal Responsibility Law. Fiscal Management. Municipalities. Prefecture of Alagoinhas.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Resultado Primário do Governo Central, Estados e Municípios – 1995-2009 - (% PIB).....	72
Gráfico 2 - RCL X D.P (executivo) – valores em milhares de R\$	110
Gráfico 3 - Evolução da dívida consolidada líquida x receita corrente líquida - valores em milhares de R\$	112
Gráfico 4 – Superávit primário do município de Alagoinhas (2000/2010).....	115
Gráfico 5 – Receita do município de Alagoinhas – 1997/2010 (mil R\$)	119

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Dados fiscais do Município de Alagoinhas-Ba (2000 A 2010) - Despesa com pessoal	109
Tabela 2- Dívida Consolidada Líquida	111
Tabela 3 - Operações de crédito - em milhares de R\$.....	113
Tabela 4 - Comprometimento da RCL com o pagamento da dívida (R\$).....	114
Tabela 5 - Superávit primário do município de Alagoinhas (2000/2010)	115
Tabela 6 - Disponibilidade De Caixa X Restos A Pagar (R\$).....	116
Tabela 7 - Receita orçamentária do município de Alagoinhas (1997/2010)	119
Tabela 8 – Receita orçamentária média dos municípios brasileiros 2001/2010 (R\$)	120
Tabela 9 – Receita média tributária dos municípios brasileiros por Região X Alagoinhas 2001/2010 (R\$).....	120
Tabela 10 – Evolução da receita no período de 2000 a 2010 (1000 R\$)	121

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ANC	Assembleia Nacional Constituinte
BA	Bahia
CF	Constituição Federativa do Brasil
CTN	Código Tributário Nacional
FMI	Fundo Monetário Internacional
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
GSNs	Governos subnacionais
IBAM	Instituto Brasileiro de Administração Municipal
LC	Lei Complementar
LDO	Lei das Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
PMA	Prefeitura Municipal de Alagoinhas
PPA	Plano Plurianual
RGF	Relatório de Gestão Fiscal
RREO	Relatório Resumido de Execução Orçamentária
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCM/BA	Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
2 REFERENCIAL TEÓRICO	21
2.1 ADMINISTRAÇÃO DO ESTADO: CRISE E REFORMA	21
2.1.1 Crise do Estado: Considerações Gerais no Âmbito Social, Econômico e Político, com Enfoque no Cenário Brasileiro.....	22
2.1.2 A Reforma do Estado e a Nova Administração Pública Gerencial.....	28
2.1.3 Reforma do Estado e a Administração Pública no Brasil.....	30
2.1.4 A Reforma Social Brasileira da Década de 2000	36
2.2 FINANÇAS PÚBLICAS.....	40
2.2.1 Princípios de Finanças Públicas.....	40
2.2.2 O Federalismo, o Brasil e a Administração Pública Municipal	43
2.2.3 O Federalismo Fiscal e os Antecedentes da Lei de Responsabilidade Fiscal	49
2.3 A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E A GESTÃO FISCAL NOS MUNICÍPIOS.....	57
2.3.1 A Lei de Responsabilidade Fiscal e o Contexto da sua Promulgação	57
2.3.2 A Lei de Responsabilidade Fiscal e seus Indicadores Numéricos de Desempenho Fiscal.....	65
2.3.3 Inovações da Lei de Responsabilidade Fiscal quanto ao Planejamento, Controle e Transparência na Qualidade da Gestão Fiscal dos Municípios	79
3 METODOLOGIA	99
4 GESTÃO FISCAL DA PREFEITURA MUNICIPAL DE ALAGOINHAS NA ERA DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	104
4.1 ORGANIZAÇÃO ADMINISTRATIVO-FINANCEIRA DO MUNICÍPIO DE ALAGOINHAS.....	105
4.2 TRAJETÓRIA FISCAL DO MUNICÍPIO DE ALAGOINHAS NO PERÍODO DE 2001- 2010	108
4.2.1 Despesa com Pessoal – Executivo Municipal de Alagoinhas	109
4.2.2 Endividamento do Município de Alagoinhas	111
4.2.3 Comprometimento da RCL com o Pagamento da Dívida	114
4.2.4 Superávit primário.....	114
4.2.5 Restos a pagar e disponibilidade de caixa	116
4.2.6 A Arrecadação de Receita de Alagoinhas nos Primeiros Dez Anos de Lei de Responsabilidade Fiscal	117
4.3 ENQUADRAMENTO DO MUNICÍPIO DE ALAGOINHAS AOS LIMITES E PARÂMETROS DA LRF.....	124

4.4 A MODERNIZAÇÃO DA GESTÃO FISCAL DO MUNICÍPIO DE ALAGOINHAS FACE A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL	132
4.4.1 Reestruturação da Gestão Fiscal da Prefeitura Municipal de Alagoinhas na primeira década de Lei de Responsabilidade Fiscal	133
4.4.2.1 Planejamento	138
4.4.2.2 Controle	141
4.4.2.3 Transparência	146
5 CONCLUSÕES	150
REFERÊNCIAS	157
Anexo A – Lista de entrevistados	168
Anexo B – Questões apresentadas aos entrevistados	169
Anexo C – Tabelas de Prazos e Anexos para Emissão do RREO e RGF	173

1 INTRODUÇÃO

No final da década de 1990, o Brasil passou por importantes mudanças no seu cenário econômico e político com a implantação de condutas que buscavam a adequação do país às novas exigências do cenário internacional. Desde então, para que o Brasil incorporasse as noções de competitividade e desenvolvimento, era necessário que as gestões financeiras dos administradores públicos se adequassem ao novo modelo de Estado, com controle mais racional e probo do Orçamento Público.

A Constituição Federal em seu Art. 163 definiu a necessidade da edição de uma lei complementar para fixar os princípios norteadores das Finanças Públicas no Brasil. Assim, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) ou Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000 surge no cenário nacional como uma importante ferramenta legal para o planejamento e o controle das Finanças Públicas de todos os entes federados, ou seja, a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios, com a função de trazer mais responsabilidade e transparência à Gestão Pública.

Desde o início da década de 1990, muitos países têm adotado mecanismos de restrição fiscal para evitar a prática de utilização irresponsável de recursos públicos. Um exemplo importante foi o Tratado de Maastricht assinado por alguns países da União Europeia em 1992. De acordo com Kennedy e Robbins (2001 apud LIMA, 2002), com o tratado, os países integrantes do bloco econômico deveriam atender certos limites necessários à estabilidade macroeconômica do país. A dívida, por exemplo, não deveria ultrapassar 60% do PIB, e o déficit, 3% do PIB. Caso ultrapassasse, seria implementado um programa de ajuste de dez meses. Se a tentativa de ajuste fracassasse, retaliações seriam impostas. Além disso, para que países não membros ingressassem no bloco era preciso que, mesmo não atendendo aos limites, tivessem uma trajetória descendente da dívida.

Outros dois exemplos de países que utilizaram regras de controle fiscal foram os Estados Unidos e a Nova Zelândia. O primeiro adotou o programa *Budget Enforcement Act* (BEA), em 1990, que se concentrava em controlar os gastos e receitas públicas, mas não estabelecia metas de déficit e dívida. O segundo adotou o *Fiscal Responsibility Act* (FRA), em 1994, que estabelecia normas de transparência (LIMA, 2002).

No Brasil, embora a LRF tenha sido formulada com base em princípios como o planejamento e a transparência orçamentária, o que motivou o governo federal a tentar aprová-la foi a necessidade de integrar Estados e Municípios no programa de ajuste e equilíbrio fiscal negociado com o Fundo Monetário Internacional (FMI), no final de 1998, com o intuito de manter o controle inflacionário e blindar o país das crises financeiras decorrentes da fuga de capitais internacionais.

Para os Estados, o primeiro passo dado foi com a Lei 9.496/97, que estabeleceu critérios para a consolidação e o refinanciamento das dívidas de 25 Estados da União. No acordo com a União, os Estados comprometeram-se a seguir um rígido programa de reestruturação e ajuste fiscal, que previa, entre outras medidas, a destinação de um limite mínimo das suas receitas ao pagamento das prestações da dívida refinanciada. Com isso os governos estaduais eram induzidos a obterem um superávit primário que lhes permitisse cumprir os acordos¹. Para os municípios, foi adotado o mesmo tipo de programa com a edição da Medida Provisória nº 1.811/99. No total, 180 Municípios aderiram ao acordo que os obrigava a perseguir uma meta de superávit primário compatível com as prestações devidas à União. No entanto, para a maioria dos municípios, o processo de enquadramento no esforço de ajuste fiscal dependeu da LRF, que institucionalizou limites para o gasto de pessoal, para a dívida consolidada líquida e restrições para operações de crédito, além de restrições para a realização de despesas no último ano do mandato. Apesar de não estipular claramente metas de superávit primário, a LRF estabeleceu uma série de rotinas para que os próprios entes subnacionais a fixassem e cumprissem.

A LRF, considerada como um instrumento de modernização das finanças públicas no Brasil impôs aos gestores públicos uma nova realidade, com uma série de restrições ao manejo do orçamento em cada ente federativo, determinando a estes, entre outras regras, a efetiva instituição, previsão e arrecadação de tributos próprios, como também impondo regras, limitando os gastos públicos para o alcance do equilíbrio orçamentário, pois uma administração fiscal eficiente está relacionada com uma gestão responsável dos recursos, ou seja, com a busca por receitas, planejando as despesas a fim de eliminar os déficits e, assim, obter o equilíbrio orçamentário permanente.

¹ A breve descrição das Finanças Públicas no Brasil realizada aqui se baseou na obra de GOBETTI, S. W. Ajuste Fiscal nos Estados: uma análise do período 1998-2006. **Rev.econ.contemp.** v.14. n.1, 2010. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1590/S1415-98482010000100006>>. Acesso em: 15 jan. 2012.

Importante mencionar que a referida Lei Complementar não veio substituir a Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964, denominada Lei do Orçamento. Esta trata das normas gerais do direito financeiro, estabelecendo regras para a elaboração e o controle dos orçamentos e balanços, enquanto aquela trata da gestão das receitas, despesas, dívida e emissão de relatórios que objetivam a transparência, o planejamento e o controle para o alcance de uma gestão fiscal efetiva.

Uma questão importante a ser considerada na execução do ajuste fiscal diz respeito às escolhas de caminhos alternativos: a eliminação de um déficit, por exemplo, pode se dar pelo aumento das receitas, pela redução de uma despesa corrente, pela redução de investimentos ou, simultaneamente, por cada um desses meios. Do ponto de vista econômico, há muita diferença entre cada uma dessas alternativas, por isso tal aspecto deve fazer parte de uma análise criteriosa sobre a evolução fiscal da Gestão Pública.

Uma avaliação mais completa do desempenho fiscal e de gestão dos entes públicos desde a implantação da LRF exige que analisemos não só a evolução de indicadores fiscais, como o gasto de pessoal e o endividamento, mas também os investimentos e as despesas de custeio, entre outros. Além disso, é preciso investigar mais profundamente se a eventual melhora em determinados indicadores se deve aos parâmetros estabelecidos pela Lei.

Com o advento da LRF, o pacto federativo foi reformulado e, com isso, a instituição de políticas públicas e a aplicação de recursos nas esferas subnacionais sofreram sérias restrições, as quais agora merecem ser estudadas de modo a verificar o impacto dessas normas na qualidade da gestão fiscal dos municípios.

A abordagem deste trabalho está focada nos impactos da LRF na qualidade da administração fiscal municipal. A notória relevância de estudos que tratam da responsabilidade dos gestores com os recursos públicos acentua-se, quando se coloca no centro da discussão a necessidade de uma maior qualidade no processo de ajuste fiscal. No caso da presente pesquisa, este fato é potencializado, pois é nos municípios que a demanda por ações e serviços públicos ocorre, onde recursos são efetivamente aplicados e em consequência, onde melhor pode-se controlá-los.

O município foi escolhido para estudo em decorrência de um levantamento preliminar que identificou um perfil de gestão que merecia ser apresentado de modo a verificar quais as práticas adotadas pelos gestores no âmbito financeiro no período de 2001 a 2010 para o alcance dos resultados esperados. O município em questão

é um dos 17 municípios de grande porte do interior da Bahia. Por ser de grande porte, sempre esteve submetido à LRF desde a sua promulgação e possui uma infraestrutura administrativa mínima capaz de executar as normas legais.²

De acordo com estudos técnicos realizados por Bremaeker (2010) e com a base de dados da Secretaria do Tesouro Nacional/Finanças do Brasil (STN/FINBRA), não só a taxa do crescimento das suas receitas orçamentárias e correntes tem crescido expressivamente, como em determinados períodos deste estudo (2001 a 2005), a taxa deste crescimento superou as médias regionais e nacionais.³ De 2006 a 2009, o orçamento dos municípios brasileiros com população acima de 50 mil habitantes cresceu 46, 88%, enquanto a região nordeste, neste período, teve um crescimento no orçamento de 51,05%, superando em 4,17% a média nacional. Neste mesmo período o município em questão teve um crescimento de 32,92% no seu orçamento, abaixo da média nacional e regional.

É certo que o município não foi o único da Bahia a apresentar crescimento no volume de receitas disponíveis, pois com a Constituição Federal de 1988, um grande montante de receitas vinha sendo disponibilizado aos municípios, por meio do pacto federativo, através da atribuição de competência tributária e do sistema de transferência de receitas. Porém o que torna Alagoinhas/BA digna de estudo é o fato deste município, que possui um volume de receita relevante, apresentar um crescimento contínuo de suas receitas orçamentárias, apesar da limitação ao endividamento a partir de 2001, já sob a égide da LRF, destacando ainda o fato de que, em alguns momentos, este crescimento tem superado as médias nacional e regional.

Outro aspecto importante a ser destacado é o fato das contas do executivo terem sido aprovadas, ainda que com ressalvas, pelo TCM/BA durante os mandatos de 2001 a 2010. Entendemos que a aprovação das contas é requisito mínimo para que se possa verificar se os resultados fiscais foram obtidos de acordo com as disposições legais e se estão em conformidade ou não com o esperado para a situação.

² Segundo o TCM/BA (1996), os municípios de grande porte são aqueles que possuem população superior a 60.000 habitantes. O Estado da Bahia congregava em 2000, quando da aprovação da LRF, 417 municípios, dos quais 27 (6,51%) são de grande porte. Destes, 10 (2,40%) se localizam na Região Metropolitana de Salvador (RMS), restando entre os grandes apenas 17 municípios no interior do Estado.

³ Entre os anos de 2001 a 2005, a receita média dos municípios brasileiros cresceu em 74% e a receita média da região nordeste cresceu 76%, já o município a ser estudado, neste mesmo período teve um crescimento de 83%, superando as médias nacional e regional.

Num momento em que alguns municípios têm se destacado na busca por recursos para atender às demandas sociais e manter a máquina pública, a proposta deste estudo é apresentar um município baiano como um desses exemplos.

Diante do exposto, tem-se como objetivo geral desse estudo identificar os impactos da LRF na qualidade da gestão fiscal do município de Alagoinhas no período de 2001 a 2010. Para isso temos o seguinte problema de partida: de que forma a LRF exerceu um efeito positivo sobre a qualidade de gestão fiscal no município de Alagoinhas, considerando sua evolução histórica de 2001 a 2010?

Para a consecução do objetivo geral, seguiremos os seguintes objetivos específicos:

- a) Caracterizar a Administração Financeira do Município de Alagoinhas
- b) Apresentar um panorama amplo da evolução das finanças públicas do Município de Alagoinhas entre 2001 – 2010.
- c) Investigar o nível de enquadramento do município aos limites e parâmetros da LRF.
- d) Identificar os impactos da LRF sobre o equilíbrio e a qualidade de gestão fiscal do município de Alagoinhas.

Para alcançar os objetivos específicos citados que conduzirão ao objetivo geral e, em consequência, responderão ao problema da pesquisa, presumimos que os pontos a seguir relacionados serão identificados na análise dos dados empíricos:

a) Os novos mecanismos de controle da execução orçamentária e financeira, instituídos pela LRF, favoreceram a busca de equilíbrio fiscal pela PMA no período de 2001 a 2010;

b) As normas instituídas pela LRF permitiram uma maior qualidade na gestão fiscal do município de Alagoinhas no período de 2001 a 2010.

A metodologia aplicada à pesquisa constitui-se a partir de uma pesquisa empírica no Município de Alagoinhas a ser realizada através de: coleta e análise da legislação e documentos fiscais e orçamentários do Município, relevantes ao período a ser estudado, disponíveis em portais da internet, publicados no Diário Oficial do Município, ou demais documentos que vierem a ser disponibilizados em meio físico, para identificar a evolução fiscal do município e os efeitos da LRF na qualidade da gestão no período de 2000 a 2010; entrevistas semiestruturadas junto aos gestores e equipe técnica (profissionais chave) para colher informações que não podem ser

identificadas a partir de fontes secundárias e compreensão do problema proposto; análise da coleta de dados.

Ante o exposto, para responder ao problema desta pesquisa e cumprir os objetivos supracitados, a estrutura será dividida em cinco capítulos, da seguinte forma: o primeiro capítulo, referente à introdução, apresenta a ideia central do trabalho, bem como sua justificativa, delimitação, objetivos geral e específicos, o resumo da metodologia e um breve relato do que será tratado em cada capítulo; o segundo capítulo versará sobre a discussão da crise e reforma do estado, procurando demonstrar que os motivos que levaram os governos em todo o mundo, inclusive o Brasil, à criação de normas para controle fiscal, passam pela busca de um Estado reformado, que se utiliza de técnicas gerenciais e enfoque voltado para resultados. Essa necessidade de reforma do aparelho estatal decorre da crise que atingiu os Estados a partir dos anos 1970. Os estudos sobre a crise do Estado indicam uma tendência em aceitar a questão fiscal como um dos seus componentes, embora a sua ocorrência e a própria crise como um todo tenha se dado em dimensões variadas nas nações do mundo. Sem recursos suficientes para fazer frente às despesas demandadas pela sociedade, o Estado deve deixar a forma burocrática de ser administrado e passar a usar um modelo gerencial, o que exige rigor na gestão fiscal. Ainda neste capítulo, trataremos sobre a reforma social ocorrida na primeira década de implantação da LRF, década de 2000, período em que houve o início de uma nova fase de desenvolvimento econômico e social, com a combinação entre crescimento econômico e redução nas desigualdades sociais e que foi marcado pela retomada do papel do Estado no estímulo ao desenvolvimento e no planejamento de longo prazo, e marcado também por um maior rigor fiscal. Trataremos ainda neste capítulo sobre as finanças públicas com enfoque no federalismo fiscal e os antecedentes da LRF. O fechamento deste capítulo se dá com a discussão sobre a LRF e a gestão municipal, onde trataremos sobre o contexto da promulgação da LRF e suas inovações quanto ao planejamento, controle, transparência e responsabilização na gestão fiscal, fazendo uma análise da gestão fiscal nos municípios brasileiros. No terceiro capítulo será contemplada a metodologia a ser utilizada na pesquisa. No quarto capítulo serão levantados os dados empíricos do estudo, iniciando-se com a estrutura administrativa da Prefeitura Municipal de Alagoinhas, em sua esfera financeira e a apresentação da evolução da gestão fiscal com o advento da LRF; por fim, o quinto e último capítulo, tratará sobre

as conclusões, onde serão demonstrados os resultados obtidos com base no referencial teórico estudado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo congregará em suas seções a fundamentação teórica deste trabalho, subdividindo-se em três principais tópicos: crise e reforma da Administração do Estado; finanças públicas; e a LRF e a gestão fiscal nos municípios.

2.1 ADMINISTRAÇÃO DO ESTADO: CRISE E REFORMA

O historiador Eric Hobsbawm (1995, p.15), em sua obra sobre o século XX, divide este período da história em três eras: a primeira remete a Era da Catástrofe, período que vai de 1914 até depois da segunda guerra mundial; a segunda, à Era do Ouro, período esse de extraordinário crescimento econômico e transformação social devido às grandes mudanças de ordem tecnológica que as duas grandes guerras proporcionaram ao mundo, e por último, a Era da Decomposição, período marcado por incertezas e crise, com efeitos e consequências em diversas áreas do mundo.

Este estudo se concentra na terceira era descrita acima, já que busca avaliar os impactos causados na qualidade da gestão fiscal do município de Alagoinhas, fruto de uma Lei que tem como um de seus principais objetivos, se não o mais importante, um rigoroso controle financeiro do Estado. Foi justamente no período de crise iniciado na década de 1970 que os Estados passaram a ter grandes e graves dificuldades na condução de suas políticas econômicas, dificuldades estas que pareciam eliminadas pela denominada Era do Ouro.

A partir da década de 1970, tanto os Estados mais desenvolvidos como os menos desenvolvidos estão vivendo uma situação em que são chamados cada vez mais a atender demandas sociais sem, no entanto, conseguirem realizar receitas suficientes para atender estas demandas (GRZYBOVSKI ; HAHN, 2006).

Diversas linhas de pensamento, desde as mais conservadoras até as mais progressistas, discutem a questão da crise fiscal, sendo que algumas a atribuem ao excesso dos gastos públicos, enquanto outras aceitam a crise como consequência do próprio sistema capitalista. Nos tópicos a seguir faremos uma análise da crise e reforma do estado referenciando os preceitos econômicos e sociais sobre o tema.

2.1.1 Crise do Estado: Considerações Gerais no Âmbito Social, Econômico e Político, com Enfoque no Cenário Brasileiro

O debate sobre as relações do Estado com a Sociedade e com o Mercado foi intensificada a partir da década de 1970, fruto do desaquecimento das principais economias capitalistas do mundo. No centro do debate teórico sobre as causas dos problemas enfrentados nos últimos 40 anos, encontra-se a discussão do papel do Estado e suas formas de financiamento, especialmente de um Estado que exercia, nas décadas de grande desenvolvimento econômico (dos anos 30 aos 70), um importante papel de provedor social dos menos favorecidos. Sem o intuito de abordar a discussão sobre a definição deste modelo de Estado, trata-se de utilizar denominações aceitas em diversas obras sobre o tema, tais como *Welfare State*, *Estado do Bem-Estar Social*, *Estado Providencia* ou *Estado Social*, entendido segundo Souza (2001, p. 6) “[...] como toda mobilização do aparelho estatal no sentido de executar ações voltadas diretamente ao bem estar de suas comunidades”.

Após a segunda guerra mundial, a maioria das economias capitalistas vivenciou um crescimento econômico nunca experimentado anteriormente, combinado a programas e políticas de bem-estar social. Para muitos analistas, ocorreu uma parceria entre a política econômica e a política social amparada por uma anuência acerca do incentivo econômico conjugado com segurança e justiça sociais.

De acordo com Draibe e Henrique (1988, p. 4) “alguns autores defendem que do pós-guerra até os anos 70, teriam ocorrido propícias condições de crescimento e um pacto político interclasses criando a possibilidade de montagem e expansão do *Welfare State*, também denominado *Estado do Bem-Estar Social*, *Estado Providência* ou *Estado Social*”. Este pacto seria a aceitação da lógica do lucro de mercado por parte dos trabalhadores e a concordância com políticas distributivas por parte dos empresários. Ainda segundo estes renomados autores, “Teria havido um “circulo virtuoso” entre a política econômica Keynesiana e o *Welfare State*: A primeira regula e fomenta o crescimento econômico, o segundo diminui os conflitos sociais e permite a expansão de políticas de corte social, que amenizam tensões e potenciam a produção e a demanda efetiva”.

Em fins da década de 70, houve uma perda do dinamismo econômico das principais economias ocidentais que levou a redução pela metade dos gastos com seguridade social naquela época e colocou em cheque as bases políticas sobre as quais repousavam as práticas redistributivas estatais. Começa um conflito entre política social e política econômica, destruindo o “circulo virtuoso” do pós-guerra e fazendo minar o consenso da possibilidade de assegurar o crescimento econômico conjugado com a tentativa de diminuir as desigualdades e injustiça sociais. Rompe-se o pilar fundamental do *Welfare State* que é a forma de regulação baseada em políticas sociais e numa política econômica de corte Keynesiano.

O que se constatou neste período foi uma tendência em acreditar que o Estado não mais dispõe da capacidade de gerir a crise e suas consequências sociais, econômicas e políticas, fruto, segundo Dror, citado por Draibe e Henrique (1988, p. 55), “[...] do envelhecimento dos mecanismos de política e/ou pela crise de confiança que afeta a relação governantes - governados”.

No estudo das causas da crise do Estado do Bem-Estar Social são identificadas três linhas gerais de pensamento: a primeira, envolvendo os problemas da relação Estado-sociedade, do ponto de vista da legitimidade, da incapacidade em renovar o pacto político que permitiu o grande desenvolvimento nos anos dourados e da falta de respostas às exigências de uma sociedade em plena transformação social e cultural; a segunda linha relaciona-se com a obsolescência da capacidade de administrar, devido ao aparato burocrático excessivo e ineficiente e da ineficácia de suas políticas sociais; e a terceira linha percebe a crise como sendo uma crise fiscal.

Em relação à primeira linha, percebemos problemas de governabilidade, que é definida por Bresser Pereira (1997, p. 7) como a capacidade política do governo intermediar interesses, garantir legitimidade e governar. Esta capacidade do Estado começa a perder credibilidade, quando a coesão social é abalada e as políticas de bem-estar perdem sua legitimidade diante da sociedade, resultando no acirramento de conflitos sociopolíticos, em que os indivíduos passam a exigir um maior engajamento na auto regulação, extirpando controles coercitivos. Soma-se ao rompimento do pacto político pós-guerra e à crise de legitimidade as limitações do Estado em responder às exigências de uma sociedade da informação. Os novos valores advindos com toda a transformação da sociedade são de difícil equacionamento pelo Estado, vide as exigências de investimentos estatais na

proteção e recuperação do meio ambiente e nas ações públicas voltadas a qualidade de vida da população.

A segunda linha de pensamento identificada nas teorias da crise do *Welfare State*, está relacionada às limitações da organização administrativa estatal, seja pela excessiva burocracia e centralização ou pela perda de eficácia social do Estado. Simon, citado por Draibe e Henrique (1988, p. 62), enfatiza a tese do caráter não distributivo do Estado dado sua ineficácia, que termina por privilegiar essencialmente as classes médias, ou seja, os benefícios e políticas de corte social têm sido implantados para grupos que não são os verdadeiros necessitados, ou ainda, acrescentando a visão marxista, que defende que o Estado no sistema capitalista utiliza os programas sociais como forma de legitimação do processo de acumulação do capital. Portanto, não visam à eliminação das desigualdades sociais e nunca foram ou serão efetivos do ponto de vista social.

Diniz (1996, p. 11) aponta que o excesso de centralização e burocracia, características típicas da organização administrativa burocrática, é uma das causas da crise do *Estado-Providência*. A administração pública burocrática, descrita como uma forma de dominação racional-legal, de acordo com Weber (1999, p.188), foi um grande avanço na imposição de limite à corrupção e ao nepotismo, existentes no modelo patrimonialista, que vigorou até o século XIX. No entanto, o modelo burocrático torna-se obsoleto na medida em que passa a sofrer de um enrijecimento burocrático extremo. Tanto pela ineficácia dos seus aparelhos e instituições como pela proliferação irracional da oferta de bens e serviços sociais, ou pela centralização excessiva nos processos decisórios, supervalorizando a autoridade pública e seus instrumentos coercitivos, em detrimento dos consensos sócio-políticos, todos estes fatores criaram obstáculos no campo político e na administração. Esta é a fase da crise que se denomina crise de governança, definida por Diniz (1996, p.13) como a “[...] capacidade governativa no sentido amplo, envolvendo a capacidade de ação estatal na implementação das políticas e na consecução das metas coletivas”.

A terceira linha de pensamento sobre a crise do *Welfare State* associa a crise à crise fiscal, tese defendida tanto por conservadores como por progressistas, porém analisadas por diferentes ângulos. Faz-se necessário aqui abordarmos questões relativas à teoria econômica com foco no debate entre os ortodoxos e os keynesianos. O modelo ortodoxo, resultado das correntes clássicas e neoclássicas e

considerado conservador, baseava-se inicialmente na concepção de garantia de alocação racional dos recursos escassos, com plena mobilidade destes recursos, com um dado estágio tecnológico e conhecimento das informações para atender as demandas sociais. De acordo com os teóricos deste pensamento, a crise, gerada pelo aumento desproporcional das despesas estatais em relação às respectivas receitas, é fruto de uma política orçamentária desequilibrada, que tem como resultado a instabilidade do sistema econômico.

De acordo com a visão conservadora, o Estado entrou em crise fiscal devido à excessiva intervenção estatal, fruto de políticas de gastos desordenados que tornaram ineficiente a sua função alocativa. Como consequência, há uma diminuição da produtividade global do sistema econômico, reduzindo a arrecadação tributária dos governos, além de obrigar o Estado a gastar mais para atingir o mesmo nível de produção. O crescimento dos gastos deriva da concepção de que os programas colocam os trabalhadores potencialmente em auxílio, isto é, quanto maior ajuda é dada, maior é pedida, além de incentivar as práticas de permanência de beneficiários e de não trabalhadores. Na visão progressista, pensa-se nas demandas por parte de grupos sociais não cobertos previamente por um dado programa e, sobretudo na geração de novas demandas, antes não previstas.

Para O'Connor, citado por Draibe e Henrique (1988, p. 77), o problema da continuidade e desenvolvimento de programas sociais se expressa no crescimento mais rápido dos gastos públicos do que os meios de financiá-los. Na perspectiva liberal, que serve de base para as teorias neoliberais, a expansão de gastos em políticas de cunho social, gera distorções econômicas graves, como o aumento e consequente manutenção do déficit público, a redução da poupança, a inflação, etc. A essência do pensamento liberal sobre a crise do Estado e a indicação de como reformá-lo, está exposta na obra de Friedman, que afirma que:

Um governo que mantenha a lei e a ordem; defina os direitos de propriedade; sirva de meio para a modificação dos direitos de propriedade e de outras regras do jogo econômico; julgue disputas sobre a interpretação das regras; reforce contratos; promova a competição; forneça uma estrutura monetária; envolva-se em atividades para evitar o monopólio técnico e evite os efeitos laterais considerados como suficientemente importantes para justificar a intervenção do governo; suplente a caridade privada e a família na proteção do irresponsável, quer se trate de um insano ou de uma criança; um tal governo teria, evidentemente, importantes funções a desempenhar. (FRIEDMAN, 1985, p. 39).

De acordo com Mazzali (1993), a concepção teórica do neoliberalismo aponta para o Estado, afirmando o caráter perverso e ineficaz de sua intervenção e procurando demonstrar a economia de mercado competitivo como a maneira mais eficiente de resolver os problemas de qualquer economia. Para o autor, desta forma, o mercado seria tão eficiente, que pouco, ou quase nada, restaria ao Estado fazer.

Sem dúvida, não é este o referencial teórico utilizado por Bresser Pereira. Acentuando se tratar de um fenômeno estrutural, provocado pela presença do Estado na economia, distinto, portanto, da mera indisciplina fiscal, Bresser (1992, p.10) apresenta cinco ingredientes, concentrando sua atenção em dois considerados essenciais para explicar a crise fiscal do Estado: a dívida pública (interna e externa) elevada e a poupança pública (diferença entre receita e despesa corrente), que é um elemento fundamental para analisar a estratégia de redução do déficit sem afetar a capacidade de investimento do estado:

Quando a poupança pública estiver próxima de zero, o estado terá somente uma alternativa se desejar investir: financiá-lo através do déficit público. No entanto se o objetivo é reduzir o déficit público – um componente intrínseco de qualquer programa destinado a resolver a crise fiscal – o resultado provável será a redução dos investimentos. Se o estado investir, verá o seu endividamento crescer e seu crédito reduzir; se o déficit público é elevado, o investimento cai. E se a poupança for negativa, o estado incorrerá em déficit mesmo se o investimento público for zero [...] (BRESSER, 1992, p.10).

Em contraponto às visões ortodoxas, clássicas ou liberais, encontram-se os pensamentos keynesianos ou neokeynesianos, cujas políticas revolucionaram as economias capitalistas nos anos dourados. No entanto, com a crise financeira, o Estado arrasta consigo as teorias Keynesianas, que já não encontrava soluções possíveis em seus postulados. Na análise neokeynesiana, ao Estado caberia eliminar a carência da demanda efetiva nos momentos de recessão e desemprego, através do déficit fiscal, que se torna peça importante ao bom funcionamento do sistema econômico. Porém, nos momentos de crise e alta inflação, as políticas baseadas no pensamento Keynesiano já não conseguiam resolver os problemas. A partir daí surge uma linha de pensamento identificada como teoria pós-Keynesiana, cujo um dos principais autores é Hyman Minsk, que adota uma nova abordagem, segundo a qual a ação do Estado além de estar fortemente inserida na economia capitalista, não está limitada a curto prazo. Minsky, citado por Santos (2001, p.145), defende como o mais relevante diagnóstico da crise: “a instabilidade econômica evidenciada desde o final da década de 1960 é resultado do frágil sistema financeiro

que emergiu de mudanças sucessivas nas relações financeiras e institucionais” a partir da segunda grande guerra.

De acordo com Minsky, o Estado no esforço de evitar uma crise mais profunda, fruto da instabilidade estrutural, produziu internamente uma crise ampla, ou seja, não seria o Estado em si a causa da crise, mas a própria dinâmica da economia capitalista.

Não se trata de uma crise apenas fiscal; trata-se certamente de uma crise muito mais abrangente porquanto ela é a expressão concreta da crise das finanças do Estado capitalista que se manifesta através dos seus elementos constitutivos: o fiscal, [...], o financeiro, [...] o monetário, [...] o patrimonial [...] (SANTOS, 2001, p. 157).

Todo o panorama aqui apresentado sobre a crise do *Welfare State* refere-se de forma geral a todas as nações do mundo. Contudo, as explicações teóricas sobre o tema são mais aplicáveis aos países que vivenciaram um *Estado do Bem Estar-Social* em sua plenitude, contrariando o verificado em diversos países menos desenvolvidos. Porém, estas teorias podem ser usadas como ferramentas para compreensão dos problemas enfrentados por nações em desenvolvimento, como o Brasil.

Nos países desenvolvidos, o *Estado Social*, através de sua política redistributiva, influenciou decisivamente a capacidade de consumo das famílias. No entanto, em nações como a nossa o Estado estava mais voltado a “[...] estratégias protecionistas, disponibilidade de insumos e investimentos em bens de capital e infraestrutura” (SOUZA, 2001, p. 8). Embora com um desenvolvimento estatal relativamente diferenciado, em comparação aos países da América do Norte e Europa Ocidental, o Brasil também entra em crise, de acordo com Bresser Pereira (1992, p. 55), “[...] definida a longo prazo pela estagnação da renda por habitante [...] e, a curto prazo, por taxas de inflação que [...] aproximam-se perigosamente da hiperinflação”.

Não contrariando o fato de que existem diferenças na crise enfrentada pelas nações, percebe-se uma necessidade ou um consenso, tanto dos políticos, como dos cientistas e da sociedade, quanto ao caráter inevitável de uma reforma do Estado, seja no que tange a sua intervenção na economia ou na sua relação com a sociedade. Neste trabalho, daremos ênfase à forma de gestão alinhada à premissa do *New Public Management*, que busca imbuir na esfera pública uma gestão baseada em resultado e a otimização da eficiência alocativa dos recursos.

2.1.2 A Reforma do Estado e a Nova Administração Pública Gerencial

Conforme ressalta Dror (1994), o cenário atual da Administração Pública configura-se pela incapacidade dos estados para enfrentarem os grandes problemas sociais (pobreza crescente, saúde precária, educação insuficiente, insegurança externa e interna, entre outros), associada a uma perspectiva de acentuada transformação nas esferas política, social e tecnológica do ambiente governamental. Diante disso, o processo de modernização e aperfeiçoamento da administração pública, iniciado na década de 1990 com a reforma do Estado, e ainda em curso, vem experimentando um período de aceleração ao longo desses anos.

Nas últimas décadas, a evolução da Administração Pública no Brasil tem se caracterizado pelo progressivo distanciamento do modelo tradicional burocrático, assim como pela gradativa incorporação de indicadores de desempenho baseados na eficácia e eficiência da ação governamental em suas várias dimensões, em conformidade às diretrizes inerentes à *New Public Management*⁴. Bresser Pereira (1997, 2002), aponta que na América Latina a chamada “reforma gerencial do Estado” apresentou-se como resposta à sua grave crise fiscal, observada nos anos 80, constituindo um passo subsequente ao ajuste estrutural do início da década anterior.

De acordo com Bresser Pereira, a Administração Pública no Brasil experimentou uma significativa transformação na década de 30, com o ensejo da Reforma Burocrática, caracterizada pela profissionalização do setor público, pela rotinização, normatização e documentação das atividades do Estado e pelo fortalecimento da hierarquia e da autoridade.

De acordo com Draibe e Henrique (1988) e Santos (2001), este modelo burocrático foi reforçado a partir dos anos 50, com a crescente prevalência das diretrizes do *Welfare State*, incorporando as premissas keynesianas em favor de um estado diretamente atuante em setores produtivos estratégicos, como energia, petróleo e comunicações, e destinado a uma atuação assistencial ampla.

As bases e fundamentos deste modelo vêm a ser duramente questionadas, na medida em que uma crescente crise fiscal levava os estados a enfrentarem

⁴ A denominação Nova Administração Pública é mais usada por teóricos que se opõem ao gerencialismo no Setor Público. Já a denominação Administração Pública Gerencial foi amplamente utilizada no Brasil, no período em que Luiz Carlos Bresser Pereira, foi Ministro da Administração Federal e Reforma do Estado, no Governo Fernando Henrique Cardoso (SANTOS FILHO, 2003).

progressivas dificuldades para atender às demandas sociais, assim como para realizar as receitas necessárias ao seu atendimento. Neste contexto, observou-se um retorno aos ideais ortodoxos, simbolizado no *Consenso de Washington*, definindo-se novos pressupostos econômicos de disciplina fiscal, reforma tributária, liberalização financeira, comercial e cambial, desregulamentação da atividade econômica e redução do tamanho dos estados.

Anos depois, na década de 1990, viria a ocorrer uma segunda transformação relevante com a Reforma Gerencial dos anos 90, através da qual foram instituídos os fundamentos do atual modelo de gestão governamental. De acordo com Febres, Cruz e Bes (1998), Almeida (2000) e Batista Jr. (2002), neste processo de reconfiguração, exerceu um destacado papel o processo de modernização das funções de administração financeira nas três esferas de governo: federal, estadual e municipal.

Segundo Abrucio (1997), o processo de implantação da *New Public Management*, ocorreu em três grandes sub-etapas. A primeira correspondeu ao chamado Gerencialismo Puro, ou *managerialism*, estabelecido inicialmente na Inglaterra e nos Estados Unidos, a partir dos anos 80, com o objetivo de reduzir os custos do setor público, com conseqüente ganho de produtividade. Este modelo implicou na redução do número de atividades da máquina estatal, na privatização de empresas, na desregulamentação e na devolução de atividades governamentais à iniciativa privada. Em seu lado negativo, o *managerialism* deixou de conferir a necessária atenção à efetividade das políticas públicas, comprometendo ainda a capacidade de inovação e a flexibilidade do aparato governamental. Permaneceu em segundo plano a premissa de que o governo deve, antes de tudo, prestar bons serviços.

A segunda sub-etapa ocorre a partir da segunda metade da década de 80, quando cresce a percepção de que é necessário conferir uma maior prioridade a qualidade do serviço oferecido ao cidadão, não podendo as diretrizes de modernização estatal restringirem-se aos ganhos de produtividade. Destaca-se neste período a incorporação dos princípios da *Total Quality Management* à Administração Pública, conformando um modelo de gestão e planejamento público reconhecido pela denominação de *Consumerism*, haja vista a prioridade conferida aos níveis de serviço prestados, como também a analogia estabelecida entre o cidadão e o consumidor de serviços públicos.

A terceira sub-etapa, denominada *Public Service Orientation – PSO*, ocorre a partir do início da década de 90, com o reconhecimento de que o cidadão não pode ser percebido apenas como um consumidor, dado o caráter compulsório de alguns serviços públicos e, sobretudo, o papel político por ele exercido. Desta forma, a *PSO* incorporou ao modelo de gestão os princípios da participação política, da equidade, da transparência e da *accountability*.

Este novo modelo de gestão pública tem como atributos a priorização da eficácia e eficiência das políticas públicas e uma menor rigidez normativa e maior autonomia do gestor público. No entanto, tais atributos estavam atrelados a duas condições: a existência de indicadores de desempenho que permitam aferir objetivamente o desempenho das ações governamentais, e a prevalência de mecanismos de controle democrático *a posteriori* da atuação dos gestores públicos, visando compensar a maior autonomia que lhe foi conferida pela reforma gerencial, ao tempo em que assegura a conformidade das políticas públicas com as necessidades e prioridades sociais. Estas condições são indispensáveis à consecução dos propósitos precípuos da reforma gerencial, gerando maior efetividade das políticas públicas e assegurando a sua sintonia com as necessidades sociais.

2.1.3 Reforma do Estado e a Administração Pública no Brasil

De acordo com o exposto no tópico anterior, a grande crise econômica mundial ocorrida em meados da década de 1970 fez minar um tipo de Estado que não mais consegue, como almejava em tempos anteriores, atender às demandas de uma nova ordem mundial caracterizada por uma sociedade da informação, de avanços tecnológicos, de pobreza absoluta e de fome. Segundo Moreira Neto (1998, p. 41), a crise “tinha três dimensões interligadas: política, econômica e social. Estas dimensões terminam por desembocar numa crise administrativa.” Para este autor, “a expressão *política*, sintetizou-se na derrocada do mega-Estado de inspiração hegeliana, imaginado por tanto tempo como indispensável tutor e responsável pela nação; a expressão *econômica*, caracterizada pela falência do modelo keynesiano, que se apoiava no pleno emprego e nas infáveis atividades estratégicas; e a expressão *social*, transpareceu como o envelhecimento da concepção robsoniana

do *Welfare State*, que confiava no Estado a responsabilidade pela felicidade das pessoas” (MOREIRA NETO, 1998, p. 41-42).

O trabalho de Abrucio (1997) expõe os quatro fatores socioeconômicos, que fizeram culminar na crise do Estado na década de 1970:

O primeiro foi a crise econômica mundial, iniciada em 1973, na primeira crise do petróleo, e retomada ainda com mais força em 1979, na segunda crise do petróleo. [...] a economia mundial enfrentou um grande período recessivo nos anos 80 e nunca mais retornou os níveis de crescimento vivenciados nas décadas de 50 e 60. [...] o segundo fator [...] a crise fiscal, [...] Após ter crescido por décadas, a maioria dos governos não tinha mais como financiar seus déficits. [...] O terceiro fator detonador da crise estado contemporâneo, era a situação de “ingovernabilidade”: os governos estavam inaptos para resolver seus problemas. Por fim, a globalização e todas as transformações tecnológicas, que transformaram a lógica do setor produtivo e também afetaram – profundamente – o Estado. (ABRUCIO, 1997, p. 9).

Por sua vez, Bresser Pereira (1997), referenda esta afirmação ao passo que observa que:

Em consequência da captura por interesses privados, que acompanhou o grande crescimento do Estado, e do processo de globalização, que reduziu sua autonomia, desencadeou-se a crise do Estado, cujas manifestações mais evidentes foram a crise fiscal, o esgotamento de suas formas de intervenção e a obsolescência da forma burocrática de administrá-lo. (BRESSER PEREIRA, 1997, p. 15).

Diante de tal crise, torna-se essencial que a Administração Pública repense o seu modelo de Estado. Assim, sucessivamente, vários países se dispuseram a enfrentar os desafios de planejar e executar as necessárias mudanças em seus respectivos contextos nacionais. Neste contexto, todas as nações em maior ou menor grau, com distintas ênfases, oportunidades e ritmos passaram a promover suas reformas de Estado.

Ainda segundo Abrucio (1997, p. 11), “foi num contexto de escassez de recursos públicos, enfraquecimento do poder estatal e de avanço de uma ideologia privatizante que o modelo gerencial se implantou no serviço público”.

Em se tratando da América latina, especialmente o Brasil, Diniz (1996, p. 7), coloca que “[...] o descompasso entre estado e sociedade situa-se no cerne da presente crise”. Diante deste fato, é importante mencionar que a crise do Estado ocorreu de forma diferente entre os países periféricos e os países centrais. Nestes, o Estado desenvolvimentista e com alto grau de intervenção nas economias perdeu gradativamente as condições de governabilidade. Em seu sentido amplo, o conceito de governabilidade, compreende-se aqui como uma situação em que as demandas

da sociedade deveriam encontrar nos seus respectivos governos a capacidade de serem satisfeitas. Ou seja, a ideia de governabilidade está ligada ao apoio que um governo detém de sua população.

Huntington, citado por Diniz (1996, p. 30), engloba três dimensões na definição de governabilidade:

A primeira refere-se à capacidade do governo para identificar problemas críticos e formular as políticas apropriadas ao seu enfrentamento. A segunda diz respeito à capacidade governamental de mobilizar os meios e recursos necessários à execução dessas políticas [...] Finalmente, em estreita conexão com este último aspecto, situa-se a capacidade de liderança do Estado [...]

Desta forma, fica claro que para que as propostas de reforma do Estado obtenham êxito, países da América Latina como o Brasil deverão levar em consideração não apenas os aspectos técnicos, mas também os políticos, pois as especificidades que caracterizam a formação do Estado brasileiro são fundamentais na identificação dos obstáculos e na formulação das propostas para sua reforma. Neste contexto, percebe-se que, nos anos que sucederam a retomada da democracia no Brasil, os governos tiveram, e continuam a ter, grandes dificuldades na implementação de políticas públicas que consigam resolver os problemas que afligem a sociedade como um todo, tais como desequilíbrio econômico, desigualdade social, violência, dentre outros. Seja pela não capacidade de agregar apoio para a implementação de suas propostas, e a conseqüente perda de credibilidade, seja pela falta de condições operacionais adequadas, o fato é que governos como o do Brasil têm o desafio de encontrar novas soluções através da imitação do que deu certo, inclusive no setor privado, ou buscar de maneira original o seu redesenho. Ao tratar do Estado adequado aos novos pressupostos exigidos, Diniz e Azevedo (1997, p. 36) defendem que ele deve ser “[...] um Estado com maior flexibilidade, capaz de descentralizar funções e transferir responsabilidade, mantendo, ao mesmo tempo, instrumentos de supervisão e controle”.

Por sua vez, Bresser Pereira (1997, p. 18) defende que os componentes básicos da reforma do Estado na década de 1990 podem ser resumidos em quatro processos básicos: “[...] a delimitação das funções [...] a redução do grau de interferência [...] o aumento da governança [...] o aumento da governabilidade [...]”. Embora entendendo a importância fundamental da questão do tamanho do Estado, do seu papel e da governabilidade, esta última de extrema importância dentro da

lógica da reforma, uma vez que corresponde à dimensão administrativa da mesma, este trabalho tem como foco a discussão das questões relativas à governança, que corresponde à dimensão política da reforma, vez que pode ser definida como a capacidade financeira e administrativa para por em prática e de forma efetiva as decisões governamentais. Conforme defendem Diniz e Azevedo (1997, p. 39), são aquelas “[...] ligadas à capacidade de ação do Estado, na implementação das políticas públicas e na consecução das metas coletivas”. Mesmo levando em consideração o fato da governabilidade ser de fundamental importância ao redesenho do Estado não apenas no Brasil, mas em qualquer nação que almeje a democracia, e que questões como desequilíbrio fiscal e desorganização das contas públicas representam apenas uma parte da crise do Estado, este trabalho está concentrado justamente na crise fiscal, pois além de ser entendido como um fator relevante na análise dos problemas estatais, torna-se a base para o desenvolvimento de ideias, estudos e discussões que culminaram com a aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Portanto, para uma análise mais detalhada da lei em questão, faz-se necessário abordar, mesmo que de forma sintética, as questões da governança, sob o ponto de vista das capacidades de comando, direção, coordenação e implementação das políticas públicas, capacidades estas que estão ligadas diretamente às condições financeiras e administrativas que um governo dispõe para realizar suas metas e objetivos. O planejamento e decisões estratégicas, com suas macro ações, delinearão os planos governamentais, criando condições de integração entre os diversos setores do governo de forma que sigam numa única direção ou mobilizem recursos administrativos, financeiros, orçamentários e políticos para a execução das ações, cabendo ao Estado basicamente administrar a crise econômica e consolidar a democracia.

No Brasil, a primeira vez que se tentou uma reforma administrativa de cunho gerencial foi em 1967, a partir do Decreto-Lei 200, uma vez que mediante o referido decreto-lei, realizou-se a transferência de atividades para autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista a fim de obter-se maior dinamismo operacional por meio da descentralização funcional. Para Abrucio (1997), o processo de reforma gerencial do Brasil começou com o fim do governo militar, quando ocorreu a crise do regime autoritário e a derrocada do modelo burocrático também denominado modelo nacional-desenvolvimentista. No entanto, para Moreira

Neto (1998, p. 43), no contexto mais amplo da reforma do Estado brasileiro, a emenda constitucional nº19 de 1988, da carta magna veio como um marco de transformação da administração pública burocrática para a gerencial, pois acrescentou o princípio da eficiência administrativa aos princípios da administração pública e ampliou a autonomia gerencial orçamentária e financeira dos órgãos e entidades da administração direta e indireta. Isto num momento em que se introduziram na administração pública os conceitos de qualidade total, demanda de serviços e cidadania.

Porém, a reforma do Estado nos moldes em que é atualmente tratada começa a ser delineada no governo Fernando Collor de Melo, num período considerado de grande desmantelamento do Estado e de grande desprestígio do serviço público, consequências de problemas políticos que culminaram no *impeachment* do Presidente. Logo depois, a discussão da reforma volta à tona no governo de Itamar Franco. No entanto, foi no governo de Fernando Henrique Cardoso que esta questão assume importância central, principalmente, nas propostas apresentadas pelo então Ministério da Administração e Reforma do Estado – MARE, sob a gestão de Luiz Carlos Bresser Pereira.

A proposta de reforma apresentada por Bresser Pereira toma como referência questões como eficiência, qualidade, competição e coloca a flexibilização da administração pública como ponto fundamental do processo de modernização. Neste sentido, o autor apresenta um modelo no qual são definidas três áreas de atuação:

[...] (a) as atividades exclusivas do Estado; (b) os serviços sociais e científicos do Estado; e (c) a produção de bens e serviços para o mercado, [...] é conveniente distinguir, em cada uma destas áreas, quais são as atividades principais (*core activities*) e quais as auxiliares ou de apoio. (BRESSER PEREIRA, 1997, p. 22).

Na referida proposta, percebe-se a grande preocupação com os servidores públicos, tanto no que tange o regime jurídico ao qual devem estar vinculados, o que influencia a contratação, a avaliação de desempenho e a demissão dos profissionais, como também a questão da formação e desenvolvimento destes servidores.

Azevedo e Andrade (1997, p. 69), apontam que “[...] para transformar qualitativamente o Estado é necessário investimento contínuo [...] em recursos

humanos que paralelamente à revalorização das profissões do setor público (status, auto-respeito, planos de cargos e salários compatíveis) prioriza o usuário na prestação dos serviços”.

As questões que dizem respeito à delimitação da área de atuação do Estado servem de sustentação para a questão da governança, pois na medida em que a atuação do Estado é claramente definida, e sua relação com os servidores é flexibilizada, a capacidade governativa tende a melhorar. Segundo Bresser Pereira (1997, p. 40), “Existe governança em um Estado quando seu governo tem as condições financeiras e administrativas para transformar em realidade as decisões que toma”.

Certamente, todo processo de reforma organizacional é complexo, principalmente no caso de uma organização pública. No Brasil, o Plano Diretor da Reforma do Estado, elaborado pelo MARE, está imbricado na reorganização tributária, previdenciária, econômica e conseqüentemente, fiscal do Estado. As ideias do chamado “paradigma” gerencial, que demasiadamente foram importadas de outras nações, deverão levar em conta as especificidades do modelo administrativo nacional e a peculiaridade do sistema federativo brasileiro.

Do que foi exposto, pode-se perceber claramente que os motivos que levaram os governos em todo o mundo, inclusive o Brasil, à criação de normas para controle fiscal, passam pela busca de um Estado reformado, que se utiliza de técnicas gerenciais e enfoque voltado para resultados. De modo geral, esta reforma passa, obrigatoriamente, pela necessidade imperiosa de administrar de forma mais efetiva os recursos, ou seja, de melhor controlar as finanças públicas, objetivo, também da Lei de Responsabilidade Fiscal, que se constitui em parte integrante deste processo de transformação do Estado nacional.

Importante ressaltar que não é foco deste estudo a discussão sobre de quem é a responsabilidade pela crise ou se de fato ela existe, conforme colocou Rosanvallon (1997), em sua obra *A Crise do Estado Providência*. O nosso foco é na gestão das finanças públicas, independente de uma maior ou menor intervenção do Estado na economia.

2.1.4 A Reforma Social Brasileira da Década de 2000

Na década de 2000, não houve grandes reformas administrativas no Brasil como, a ocorrida na década anterior. No entanto, neste período, foi iniciada uma nova fase de desenvolvimento econômico e social, com a combinação entre crescimento econômico e redução nas desigualdades sociais. Este período foi marcado pela retomada do papel do Estado no estímulo ao desenvolvimento e no planejamento de longo prazo.

De acordo com Barbosa e Souza (2010)⁵, nestes anos, o crescimento do PIB acelerou, o número de famílias abaixo da linha de pobreza decresceu e milhões de pessoas ingressaram na classe média, isto é, na economia formal e no mercado de consumo em massa. Para estes autores, a aceleração do desenvolvimento econômico e social foi alcançada com manutenção da estabilidade macroeconômica, isto é, com controle da inflação, redução do endividamento do setor público e diminuição da vulnerabilidade das contas externas do país diante de choques internacionais. Neste contexto, a política econômica adotada pelo governo possibilitou tal desempenho e teve importantes impactos nos municípios brasileiros. É sobre isso que trataremos nesta seção.

No período compreendido entre 2004-2005, o crescimento da economia acelerou substancialmente. O período marcou o início da recuperação do salário mínimo, do aumento nas transferências do Governo Federal às famílias mais pobres e da expansão da concessão de crédito.

Em relação à política de elevação do salário mínimo⁶, o principal objetivo era, “recompôr as perdas ocorridas no período de alta inflação e fortalecer a poder de barganha dos trabalhadores nas negociações salariais, em especial dos trabalhadores no setor de serviços e na economia informal”. Entretanto, além do seu impacto positivo no mercado de trabalho, o aumento no salário mínimo também elevou o pagamento de benefícios previdenciários por parte do governo federal, aumentando, desta forma, a renda disponível para a maior parte dos aposentados e pensionistas do INSS.

⁵ A breve descrição das finanças públicas do Brasil na década de 2000 realizada aqui se baseou no texto: A inflexão do governo Lula: política econômica, crescimento e distribuição de renda. Dos autores Nelson Barbosa e José Antônio Pereira de Souza apud Sader e Garcia (2010).

⁶ Considerando os valores de maio de cada ano, o salário mínimo mensal aumentou de R\$ 240,00 em 2003, para R\$ 260,00 em 2004, e R\$ 300,00 em 2005. Considerando a média anual, o crescimento real do salário mínimo foi de 3,7%, em 2004, e 7,0% em 2005.

Quanto ao aumento nas transferências de renda, este foi resultado de uma postura mais ativa do governo federal no combate à pobreza, por intermédio da integração das diversas ações de combate à pobreza em um único programa, o Bolsa Família⁷.

No que diz respeito à expansão acelerada da concessão de crédito, esta foi realizada para as empresas, através da recuperação do crescimento da economia, da redução na taxa real de juro e da reforma da Lei de Falências, e para as pessoas físicas através da introdução e difusão do crédito consignado⁸.

Segundo estes autores, outros dois fatos importantes ocorridos no biênio 2004-2005, foram: a retomada gradual das linhas de financiamento externo à economia brasileira e o crescimento expressivo do saldo comercial e do saldo em conta corrente. Graças ao aumento no saldo em conta corrente e à retomada do financiamento externo, o Brasil conseguiu aumentar suas reservas internacionais e, e desta forma, ao final de 2005, o governo federal pôde quitar sua dívida junto ao FMI.

De acordo com Loureiro, Santos e Gomide (2010), no segundo governo Lula, houve a ampliação e extensão dos programas de transferência de renda que cresceram paulatinamente ao longo dos dois mandatos. A expansão sistemática do salário mínimo real que cresceu cerca de 65% acima da inflação foi muito significativa para a elevação da demanda interna⁹ e também a expansão do crédito, especialmente o consignado, considerado “uma revolução na estrutura do crédito no país”. Os autores destacam que todas essas iniciativas puderam ser realizadas sem necessidade de mudanças na estrutura de governo. “Na verdade, em confronto com ativismo institucional do governo FHC, o governo Lula trouxe mudanças na política

⁷ Baseado em experiências similares na esfera municipal, tal programa consiste na transferência de renda para famílias em extrema pobreza e tem como principais condições para acesso ao benefício o acompanhamento da nutrição, da saúde, e da frequência escolar das crianças das famílias atendidas. Ao final de 2005, o valor total do Bolsa Família atingiu 0,3% do PIB, beneficiando 8,7 milhões de famílias.

⁸ O crédito consignado começou com um acordo entre os sindicatos e as instituições financeiras, ao final de 2003. Nos anos seguintes, o mesmo produto foi estendido aos servidores públicos e aos aposentados pelo INSS, ampliando substancialmente a oferta de crédito às famílias. Apesar das altas taxas de juro real cobradas no crédito consignado, o crescimento dos salários reais e a grande demanda reprimida por crédito por parte das famílias brasileiras acabariam resultando em um crescimento acelerado de tais operações a partir de 2004.

⁹ Isso se considerada a variação estimada entre 31/12/2002 (R\$ 200,00) e 31/12/2010 (R\$ 510,00). O índice de crescimento do salário mínimo varia conforme a escolha de critério. O mais adequado seria o valor real médio de 2002 comparado com o valor real médio de 2010 (LOUREIRO; SANTOS; GOMIDE, 2010).

fiscal e nos indicadores de desempenho econômico mesmo sem realizar grandes modificações no aparato institucional da área”.

Desta forma, o maior crescimento, aumentando as receitas públicas, permitiu manter a agenda de superávits primários necessários à diminuição progressiva da relação dívida/PIB e à sustentação da credibilidade no mercado financeiro. Ademais, o crescimento também gerou recursos para um relativo aumento dos investimentos públicos, sem necessidade de redução de gastos correntes (em pessoal, programas sociais, como o Bolsa Família, e previdência social).

O esforço fiscal realizado neste período, capaz de constituir um fundo com o excedente de superávit primário sobre a meta fiscal, aliado a uma política monetária focada nas metas de inflação, e a acumulação de reservas internacionais fizeram com que o Brasil enfrentasse a crise financeira internacional com uma solidez impar na sua história, sendo um dos últimos países a entrar na crise e um dos primeiros a sair dela. Esta crise, conhecida como crise do *Subprime*¹⁰, ocorreu em meados de 2007, mas seus efeitos no Brasil ocorreram em 2009.

Diante de tal crise, que pode ser considerada a maior da história desde a crise de 1929, o Brasil não só a enfrentou sem problemas de financiamento, como teve capacidade de ampliar o gasto público em setores estratégicos, numa clara política anticíclica¹¹ que atenuou seus efeitos no país.

Segundo Moreira e Soares (2010) as principais medidas implementadas pelas autoridades governamentais foram as políticas anticíclicas fiscais, monetárias e creditícias. Para estes autores, “do ponto de vista da demanda agregada, as políticas monetária e creditícia expansionistas foram importantes na economia brasileira, porém a política fiscal foi ineficaz para reativar os negócios no país”.

Conforme Barbosa e Souza, com a crise financeira internacional, o governo federal teve que rever as metas de superávit primário para 2009, principalmente em função da queda de arrecadação, pois com a crise houve redução significativa das receitas arrecadadas pela União no período, o que importou em subsídios e renúncia de receitas próprias, ocasionando uma redução no volume de recursos recebidos pelos governos subnacionais em 2009.

¹⁰ Com a expansão do crédito imobiliário, os imóveis residenciais nos Estados Unidos tiveram uma forte valorização, ou seja, seus preços aumentaram. Esse crédito era dado à pessoas que tinham poucas condições de pagar pelos imóveis, por tanto eram créditos com um elevado risco de inadimplência, daí o nome Subprime.

¹¹ Em 2009 a União reduziu o IPI em alguns setores como forma de fomentar o consumo e frear a queda do PIB.

Por outro lado, as políticas de elevação do valor do salário-mínimo, associadas às políticas de proteção social – a exemplo do Programa Bolsa-Família - mantidas desde 2003, resultaram no crescimento da renda e do consumo das classes menos favorecidas, colaborando para manter a demanda interna aquecida, o crescimento da produção e da oferta de empregos.

A adoção de políticas anticíclica pelo governo federal tinha o objetivo de aumentar a oferta de crédito, manter os empregos, manter o consumo, manter os investimentos públicos e restaurar a confiança no crescimento econômico. Para isso, o Governo reduziu o montante dos depósitos compulsórios que os bancos precisam deixar no Banco Central, de modo a elevar a disponibilidade de crédito; reduziu o IPI para veículos novos; aumentou a oferta de crédito para comercialização de veículos usados; aumentou o crédito imobiliário para famílias de menor renda e manteve todos os investimentos do Plano de Aceleração do Crescimento – PAC.

Portanto, a política fiscal do governo federal oscilava, entre uma postura mais agressiva do lado dos gastos sociais e uma atitude hesitante e incerta nos gastos com investimento. Acabou prevalecendo a obediência aos preceitos da prudência fiscal conservadora com a geração de elevados superávits primários, em atendimento às normas instituídas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, cujas bases sólidas e austeridade fiscal permitiram que, diante de um cenário de grande volatilidade externa o governo não aprofundasse internamente os efeitos da crise.

Todas as ações adotadas pelo governo brasileiro, combinadas à evolução da conjuntura internacional, e a obediência aos preceitos da prudência fiscal instituídas pela Lei de Responsabilidade Fiscal, fizeram o Brasil atravessar a crise sem desestabilizar a sua economia. Para os autores Barbosa e Souza (2010), as medidas tomadas “[...] possibilitaram que o país tivesse uma grande capacidade de responder à crise financeira internacional, fortalecendo o mercado interno e se recuperando rapidamente de seus impactos”.

Apesar de a crise financeira internacional não ser tema deste estudo, as ações adotadas pelo governo brasileiro diante da crise, impactam diretamente nos municípios. Por um lado, as políticas anticíclicas fiscais, estreitam as receitas municipais e ampliam os desafios pela manutenção do ajuste fiscal. Por outro, a manutenção das políticas monetárias e creditícias produziram ganhos efetivos aos municípios e expressou um movimento na direção do fortalecimento dos governos locais.

Na próxima seção, ao tratarmos sobre as finanças públicas, cujo foco é o federalismo fiscal brasileiro e a Administração Pública dos municípios, falaremos sobre os antecedentes da LRF, e o contexto da sua promulgação, procurando demonstrar de que forma esta lei reafirma os princípios gerais da Reforma do Estado.

2.2 FINANÇAS PÚBLICAS

Nesta seção, abordaremos os princípios das finanças públicas e as principais características e peculiaridades do federalismo brasileiro, trazendo em conjunto alguns elementos da forma de Estado e de governo adotados no Brasil. A compreensão dos princípios federativos tem sua importância elevada para este estudo, na medida em que as mudanças constitucionais promovidas no Brasil, a partir da Constituição Federal de 1988 (CF/88), relacionam-se intrinsecamente com estes, que por sua vez influenciaram diretamente a construção da atual estrutura fiscal dos entes federados.

2.2.1 Princípios de Finanças Públicas

Toda a complexidade dos sistemas econômicos da atualidade trás como consequência aumento da participação dos dispêndios públicos em todo o mundo. Independente de tudo o que foi discutido anteriormente sobre as causas da crise e de uma determinada forma de atuação do Estado, é difícil avaliar, como seria o convívio civilizado de qualquer comunidade sem a sua presença.

De maneira geral, a teoria das finanças públicas se fundamenta na existência das falhas de mercado, que tornam necessária a presença do Estado, o estudo das funções do governo, da teoria da tributação e do gasto público. Segundo a teoria do bem-estar social, em determinadas condições, os mercados competitivos geram uma alocação de recursos. Quando não for mais possível que a realocação dos recursos gere um aumento do grau de satisfação de um indivíduo sem degradar na situação de um outro indivíduo qualquer, ocorre o ótimo de Pareto, ou seja, não há como melhorar o bem-estar de um indivíduo sem prejudicar o bem-estar de pelo menos um outro indivíduo.

Desta forma, os fenômenos econômicos não podem mais ser explicados à luz das Teorias Clássicas ou Tradicionais, visto que de acordo com a concepção destas Teorias em relação à garantia da alocação racional dos recursos escassos – com plena mobilidade destes recursos, em um dado estágio tecnológico e com um perfeito e irrestrito conhecimento das informações – para a satisfação total das necessidades dos indivíduos, é uma visão utópica e certamente limitada pelas falhas de mercado. A racionalidade da existência do estado se justifica então por estas falhas, que são representadas por:

[...] a) a existência de bens públicos, b) a falha de competição que se reflete na existência de monopólios naturais, c) as externalidades, d) os mercados incompletos, e) as falhas de informações, e f) a ocorrência de desemprego e inflação. (GIAMBIAGI; ALÉM, 2000, p. 24).

Em se tratando de bens públicos, como segurança pública, justiça e defesa nacional (bens intangíveis), praças, ruas e iluminação pública (bens tangíveis), torna-se evidente que a solução de mercado não é eficiente para atender as necessidades das populações, visto que o consumo ou uso destes bens é indivisível, além de que, uma vez produzidos, beneficiarão a todos indistintamente, independentemente da participação de cada um no rateio dos custos.

Quanto aos monopólios naturais, que ocorrem em determinados setores da economia quando o processo produtivo apresenta retornos crescentes de escala, é imperativa a intervenção estatal, seja em caráter regulador (para proteger a sociedade de precificação abusiva), seja como fornecedor direto deste bem ou serviço, a exemplo da produção e/ou distribuição de energia elétrica.

Por sua vez, as externalidades, que se caracterizam pela influência direta ou indireta da ação de outros agentes sobre os agentes econômicos, também justificam a presença do Estado. Seja para fomentar as externalidades que resultam no bem comum, seja para inibir as que trazem prejuízo aos demais indivíduos ou para regulamentar as ações que poderão gerar impacto na comunidade de uma forma geral.

“Diz que um mercado é incompleto quando um bem/serviço não é ofertado, ainda que o seu custo de produção esteja abaixo do preço que os potenciais consumidores estariam dispostos a pagar.” (GIAMBIAGI; ALÉM, 2000, p. 27). Desta forma, a ação estatal é necessária no sentido de planejar e/ou financiar a produção deste bem ou serviço, já que o setor privado não está disposto a investir.

O conhecimento perfeito e irrestrito das Informações é uma utopia na economia de mercado. Cabe ao Estado buscar a proteção dos consumidores e demais agentes, partindo-se da premissa de que a informação pode ser considerada como um bem público. Num processo de informação assimétrica, a ação do governo torna o fluxo de informações mais eficiente ao permitir que todos os participantes de determinado setor econômico tenham as informações necessárias à tomada de decisão.

Por fim, é dever do Estado implementar políticas públicas que gerem emprego e estabilidade de preços, visto que o sistema econômico em que vivemos não evita, só com as forças de mercado, a ocorrência de desemprego e de inflação.

Através da política fiscal a intervenção estatal, justificada pelas falhas de mercado descritas acima, pode ser classificada em três funções básicas: alocativa, distributiva e estabilizadora. A primeira se relaciona diretamente com a produção e oferta de bens ou serviços públicos; através da segunda os Governos procuram efetuar uma distribuição de renda considerada justa pela sociedade; e a terceira tem como objetivo a estabilidade econômica, combinando elevado nível de emprego, estabilidade de preços e taxas adequadas de crescimento econômico.

A partir das considerações acima, fica claro que a intervenção do Estado parece ser imprescindível. Então a questão passa a ser qual o impacto dos gastos públicos na vida de uma comunidade. Muitas vezes criticamos os governos pelos gastos excessivos e não damos conta da influência que ele tem em nossas vidas.

Na literatura encontramos algumas generalizações sobre o processo de evolução do setor público. A hipótese do economista Adolph Wagner, conhecida como Lei de Wagner ou Lei dos Dispendios Públicos Crescentes, citada por Rezende (2001, p. 22), afirma que: “A medida que cresce o nível de renda em países industrializados, o setor público cresce sempre a taxas mais elevadas, de tal forma que a participação relativa do governo na economia cresce com o próprio ritmo do crescimento econômico do país”.

Peacock e Wiseman, citados também por Rezende (2001, p. 22), defendem que “[...] o crescimento das atividades do governo é limitado pelas possibilidades de expansão da oferta, e estas, por seu turno, limitadas pelas possibilidades de incremento na tributação”.

Além das hipóteses citadas acima, os fatores demográficos associados ao envelhecimento das populações, que exigem maiores gastos com a seguridade

social, e o fenômeno da urbanização, especialmente em países de industrialização tardia como o Brasil, são outras formas de explicar o aumento da relação entre os dispêndios públicos e o Produto Interno Bruto (PIB), que representa toda a produção de riqueza de uma nação.

Cabe destacar que se por um lado, as despesas públicas quando implementadas podem atender às pressões das demandas sociais, principalmente a parcela mais carente da população, por outro é preciso ter em mente a necessidade de manter os índices inflacionários sob controle, através da disciplina fiscal.

[...] é legítimo que o gasto público aumente, mas ao mesmo tempo, do ponto de vista da política anti-inflacionária, é desejável que, ele seja financiado com o imposto e/ou com um aumento apenas modesto da dívida pública – preferencialmente, sem que isto implique elevar a relação dívida/PIB, desde que a economia esteja em expansão. (GIAMBIAGI; ALEM, 2000, p. 59).

Neste contexto, a consciência da responsabilidade no trato dos recursos públicos nos remete à necessidade do estudo do impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal na qualidade da gestão financeira municipal. Abordaremos a seguir as principais características e peculiaridades do federalismo brasileiro, trazendo em conjunto alguns elementos da forma de Estado e do governo adotados no Brasil, particularmente nos municípios, objeto desse estudo.

2.2.2 O Federalismo, o Brasil e a Administração Pública Municipal

O surgimento do Estado moderno na Europa, ocorrido a partir do colapso das instituições feudais, teve como resultado a concentração de poder nesses Estados com “unitarismo, centralismo, soberania, direito divino, absolutismo de ferro” (BONAVIDES, 1995, p. 84), padrões da época que apoiaram as monarquias da Europa ocidental. Com o Estado moderno as ideias de Montesquieu, John Locke e Jean-Jacques Rousseau foram difundidas. Porém, embora a Europa tenha sido o berço dos ideais federativos, foi inicialmente no Novo Mundo, mais especificamente nas colônias inglesas na América, que consagraram em nome da liberdade humana “alguns princípios cardiais de organização do Estado moderno: o federalismo, a separação de poderes, os direitos naturais da pessoa humana” (BONAVIDES, 1995, (BONAVIDES, 1995).

Segundo Gonçalves Silva (2003, p. 5-6), a independência das colônias inglesas foi resultado “de um fenômeno histórico e político decorrente das relações

entre as colônias britânicas na América do Norte e destas com a Inglaterra”, quando as colônias, intentando a defesa da liberdade conquistada, bem como de seus interesses econômicos, sociais, políticos, declararam sua independência em 1776. A partir daí, as colônias, cada qual dotada de soberania e autonomias próprias, decidiram se unir e, por meio de um tratado internacional, formaram uma Confederação.

No entanto, como os Estados dessa Confederação preservaram sua soberania, as deliberações em grupo eram prejudicadas, o que gerava debates inconclusivos acerca de inúmeros temas como a imposição de uma política tributária nacional ou a formação de um Tribunal Superior. Segundo Gonçalves Silva (2003, p. 6/7), além de apresentar instabilidade pelo fato de poder ser decomposta a qualquer tempo, a confederação não possuía entre as suas atribuições poder para legislar ou instituir receitas originárias de tributos, tendo como consequência a impotência desta confederação frente a seus próprios Estados autônomos. Esses e outros problemas enfraqueceram a Confederação inicialmente pactuada e culminaram com a reformulação do pacto federativo¹² e a consequente realização da convenção da Filadélfia de 1787. Com o pacto federativo, passa-se a ter só um ente dotado de soberania, que é o próprio Estado Federal, e não mais os Estados considerados isoladamente.

De acordo com Branco (2009, p. 847-848), “Os antigos Estados soberanos confederados deixaram de ser soberanos, mas conservaram a sua autonomia, entregando a uma nova entidade, a União, poderes bastantes para exercer tarefas necessárias ao bem comum de todos os Estados reunidos. Passaram, por outro lado, a compor a vontade da União, por meio de representantes do Senado”.

Disso resulta a mais importante característica de federalismo: só o Estado Federal é dotado de soberania; os Estado–membros dispõem, tão somente, de autonomia. A soberania¹³, deve ser entendida aqui como poder não subordinado ou condicionado a qualquer outro, ou seja, *“poder supremo consistente na capacidade*

¹² O termo Federação “deriva do latim foederatio, de foederare (unir, legar por aliança); É empregado na técnica do Direito Público, como a união indissolúvelmente instituída por Estados independentes ou da mesma nacionalidade para a formação de uma só entidade soberana. [...] Estado Federal é o Estado soberano. [...] é o Estado subunidade ou membro da Federação” (DE PLÁCIDO ; SILVA, 2004).

¹³ De acordo com Meirelles (2003, p. 90), soberania “é o poder exclusivo e absoluto do Estado de se organizar e se dirigir de acordo com sua vontade incoercível e incontestável, sancionada pela força. É o poder de autodeterminação. A Soberania Nacional nos Estados Democráticos emana do povo e em seu nome é exercida [...]. nas Federações, como a nossa, a Soberania Nacional é da União”.

de autodeterminação" (SILVA, 2004, p. 100); A autonomia, por sua vez, vista como autodeterminação limitada pelo poder soberano, quer dizer, "*governo próprio dentro do círculo de competências traçadas pela Constituição Federal*" (SILVA, 2004, p. 100).

A autonomia dos Estados-membros pode ser entendida, em síntese, como descentralização administrativa e política, de tal modo que a esses entes federados seja assegurada, pela própria Constituição, pois ela é o pressuposto do Estado Federal, competência para a organização plena de sua estrutura. Permite-se com tal autonomia que os Estados-membros sejam responsáveis diretos pela formação de órgãos próprios (autonomia administrativa) e pela elaboração e execução de suas leis (autonomia política), inclusive de sua própria Constituição, cuja origem é um poder constituinte derivado, pois não dotado de soberania.

Meirelles (2003, p. 89) define a Federação como sendo "o Estado Soberano constituído de Estados-membros autônomos, vinculados definitivamente à União, que realiza o governo nacional e descentraliza a Administração entre as unidades federadas. Este autor explica ainda que o Estado Federal é aquele que "divide politicamente seu território em unidades autônomas— Estados-membros ou Províncias – e reserva a Soberania Nacional para a União, que exerce o governo central. Neste tipo de Estado há uma centralização política dos assuntos nacionais e de uma descentralização político-administrativa dos assuntos regionais e locais".

Para Gonçalves Silva (2003, p. 6/7), a distinção de competências atribuídas constitucionalmente é o traço marcante do Estado Federal, pois com esta se estabelece o equilíbrio entre os Estados-membros e o poder central. Este se dá pela descentralização política e administrativa, definindo-se na constituição federal os encargos, repartições e competências de cada um. A autora acrescenta que é característica basilar dos Estados federais a ausência de supremacia da União frente aos Estados-membros (e vice-versa), "uma vez que a cada uma destas pessoas políticas seja reservada competência própria, cabendo à União legislar sobre assuntos de interesse geral, que afetam o todo, bem como a competência residual, ficando entregues às unidades federadas os assuntos relativos ao interesse local".

Porém, para entender o pacto federativo é preciso compreender o fenômeno da centralização e descentralização administrativa e política, as quais surgem a partir da instrumentação dos Estados para satisfação do interesse público. A

centralização administrativa ocorre quando não há o deslocamento do desempenho das funções para outro centro, tendo apenas um só centro titular das prerrogativas, competências e deveres públicos de natureza administrativa. Ao contrário, a descentralização administrativa ocorre quando as funções são desenvolvidas por outros núcleos, “tem-se vários centros senhores de tais prerrogativas, competências e deveres”.

Para Arretche (2003, p. 29), a descentralização refere-se a:

[...] distribuição das funções administrativas entre os níveis de governo (Riker, 1987). Formas, as mais variadas de transferência de recursos e delegação de funções permitem que um dado nível de governo desempenhe funções de gestão de uma dada política, independente de sua autonomia política e fiscal. Lijphart (1999) demonstra que, nos dias atuais, a maior parte dos Estados federativos também é descentralizada, mas Riker (1975) demonstrou que o grau de centralização na distribuição de competências administrativas variou muito ao longo da história dos países federativos, sem que isso tenha alterado substancialmente o que é a característica essencial do federalismo [...] a autonomia política dos governos locais.

Para Gonçalves Silva (2003, p. 10), a expressão federalismo baseia-se “na concepção de um Estado Federal, dotado de características próprias e modelo constitucional específico, cuja premissa básica é antagônica ao Estado nacional unitário”. Para esta autora, a efetividade da descentralização pode ser retratada no pensamento de Pasold ao afirmar que: “no momento em que são estabelecidos poderes, a eles correspondem competências; estas, por sua vez, implicam em encargos, os quais somente poderão ser atendidos se houver rendas suficientes”. Ou seja, caso não haja uma correspondência efetiva entre os poderes e a renda para satisfazer os encargos decorrentes das competências advindas dos poderes, estes serão mero discurso sem resultados efetivos. A efetividade da descentralização é garantida se houver recursos suficientes para a atuação estatal conferindo a cada unidade federada o poder para eleger seus governantes, estabelecer seus tributos e governar-se.

Quando um Estado adota a centralização política, este se caracteriza como um Estado unitário; contudo, o seu oposto, a descentralização, não descaracteriza necessariamente o Estado unitário, pois o centro dotado de capacidade legislativa pode conceder (ou tomar) das circunscrições territoriais determinadas competências e capacidade legislativa. A descentralização política é condição prévia, a qual deve ser prevista na seara constitucional, com a participação das unidades federadas na

manifestação da vontade federal, além da concessão de capacidade de auto constituição para as unidades federadas.

Para Bonavides (1995, p. 77), o significado da federação pode ser explicado no pensamento de João Mangabeira:

[...] há Federação onde a tutela constitucional garante a autonomia dos Estados, onde estes participam de competência constitucional própria, onde a constituição não se reforma sem a audiência e o consentimento dos Estados-membros, onde, por último, acima da vontade dos componentes da organização política, paira uma instância judiciária superior, tribunal supremo, com poderes para dirimir conflitos porventura suscitados entre a União e os referidos Estados.

Silva (1999, p. 621) entende que a característica básica de qualquer Federação está na distribuição por unidades regionais do poder governamental; distribuição esta, dual, na maioria das Federações, formando duas órbitas de governo, uma central e outra constituída pelas unidades regionais (Estados federados), sobre o mesmo território e o mesmo povo.

No Brasil, o federalismo é a forma de Estado adotada desde o fim do século XIX. Deste período até a promulgação da Constituição da República, a Federação Brasileira, em conformidade com o federalismo clássico norte-americano, era formada por duas esferas de poder distintas, autônomas e hierarquicamente independentes, quais sejam, a União e os Estados, pendendo a sua concepção de Estado para a ótica da centralização de competências. Eventuais divisões geográficas dentro desse federalismo constituíam tão somente unidades administrativas, não dotadas de autonomia e competências exclusivas.

A partir da Constituição Federal de 1988, foi institucionalizado um federalismo tridimensional ou de três níveis, por meio da outorga de uma parcela de autonomia, até então inconcebível, aos Municípios, que passaram, formalmente, a fazer parte integrante da República Federativa do Brasil. O sistema constitucional brasileiro integra os municípios à categoria de entidades autônomas, ou seja, dotadas de organização e governo próprios e competências exclusivas. Sendo assim, diante da autonomia concedida e assegurada aos Municípios Brasileiros, através das cláusulas de garantia institucional dessa autonomia, tem-se que a Constituição de 1988 institucionalizou um federalismo tridimensional ou federalismo de três níveis, do qual fazem parte não só os entes clássicos – União e Estados-membros – mas, também, de forma inovadora, os Municípios.

Na atual Constituição, os Municípios possuem, de fato, um rol de competências legislativas exclusivas bastante abrangentes, que lhe permite atuar de forma relativamente ampla dentro da já consolidada noção de "interesse local". A autonomia desses entes, sob o ponto de vista constitucional, inclui a auto-organização de seus poderes Executivo e Legislativo, com a eleição de seus membros, a elaboração e execução de leis, a instituição e arrecadação de impostos, a organização e prestação de serviços públicos, a ordenação territorial, e tudo mais que seja relevante ao desenvolvimento local, desde que não conflita com as normas e regras constitucionais.

Mas, acima de tudo, os Municípios, assim como os Estados-membros, detêm capacidade de auto constituição, o que lhes permite promulgar sua própria Constituição, denominada de Lei Orgânica (art. 29), sem qualquer intervenção da União ou dos Estados no processo de elaboração e aprovação da mesma. Acrescente-se, ainda, o fato de que a Lei Orgânica Municipal possui *quorum* para aprovação e reforma, o que dota o referido diploma de rigidez similar à do próprio Texto Constitucional.

Não há dúvida de que a Constituição de 1988 instituiu um federalismo de três níveis, buscando a descentralização de poderes e competências, bem como a ampliação das atribuições legislativas e executivas municipais, pelo que não é possível conceituar o Município como mera divisão política do Estado-membro, sendo imprescindível considerá-lo como ente federativo integrante e formador do Estado Federal Brasileiro.

No entanto, o reconhecimento de que o Município é ente federado não significa aceitação da sua autonomia como algo idealizado constitucionalmente de forma imutável e perfeita. Ao contrário, a divisão constitucional de competências legislativas e executivas no Brasil é manifestamente desequilibrada, com ranços notórios de centralização política, oriundos do processo histórico de formação da nação.

De uma breve análise do texto da Constituição, observam-se as várias competências que são exclusivas da União, como a questão tributária e legislativa, restando aos Estados e Municípios tarefas executivas, especialmente de prestação de serviços públicos. À União cabe regulamentar as matérias de maior repercussão social e importância econômica, bem como instituir e recolher os principais impostos, enquanto que aos Estados e Municípios restam obrigações de caráter

essencialmente positivo, ligadas à prestação de serviços públicos essenciais, sem que, contudo, sejam-lhes asseguradas fontes próprias de recursos.

Diante do exposto, faz-se necessário que o pacto federativo seja redesenhado de forma que o seu caráter descentralizador seja efetivado no que tange aos recursos, poderes e competências, para que os Estados e, principalmente, os Municípios, passem a gozar de autonomia administrativa, financeira e políticas efetivas, e não meramente nominais.

Na próxima seção será apresentado, de modo breve, o contexto histórico que antecedeu a abertura do regime democrático, a promulgação da atual carta magna e o subsequente fortalecimento dos Governos subnacionais, fatos importantes para a compreensão de alguns dos fatores que propiciaram à promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal, a LC nº 101/2000.

2.2.3 O Federalismo Fiscal e os Antecedentes da Lei de Responsabilidade Fiscal

Para compreender a situação atual das finanças municipais, devemos retornar no mínimo à década de 1960, quando foram implementadas mudanças importantes que até hoje impactam na organização política administrativa financeira dos entes federados. Destaca-se entre estas mudanças, a promulgação da Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964, que estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração dos orçamentos e balanços dos entes federados e que constitui, desde o regime militar até o advento da LRF, a principal norma disciplinadora do direito financeiro no setor público brasileiro. Destaca-se também a reforma tributária de 1967, com o consequente Código Tributário Nacional (CTN), que foi recepcionado pela CF/88 e ainda mantém muito do que foi estabelecido na década de 1970.

De acordo com Arretche (2002, p. 26), na década de 1970 iniciou-se um movimento contra a excessiva centralização política implantada e mantida pelos sucessivos governos militares, cujo regime não democrático, foi instaurado em 1964 e se caracterizava pela intensa repressão com forte influência do Estado na economia. Este movimento reuniu correntes políticas de esquerda e de direita, sob o consenso de que o modelo adotado pelo regime era ineficiente, corrupto e fechado à participação pública no processo decisório. Defendendo a descentralização, as

diversas correntes políticas esperavam que esta produzisse “eficiência, participação, transparência, *accountability*, entre outras virtudes esperadas da gestão pública”.

Santos e Ribeiro (2005, p.705), defendem que, para entender as dificuldades enfrentadas pela maioria dos municípios brasileiros devem ser revistas as mudanças ocorridas no país após o período de 1964-67, em que foram empreendidas reformas estruturais importantes nas áreas administrativas, financeira, bancária e tributária. Para estes autores, já ao final da década de 1970, as análises constatadas no período anterior, não cumpriram os objetivos propostos. O fracasso das reformas levou os governos estaduais e municipais a reivindicarem uma reforma tributária que empreendesse “uma maior descentralização de recursos financeiros e da execução e gestão das políticas públicas”, o que, conforme o autor, só viria a ocorrer a partir da “chamada minirreforma contida na Emenda Passos Porto de 1985, que ampliou os recursos dos Fundos de Participação e iniciou o processo de desvinculação de recursos”.

De acordo com Santos e Ribeiro (2005, p.707), ainda no governo Geisel (1975-1979), a partir do processo de redemocratização do país, os estados e municípios passaram a reivindicar “maior participação no processo de concepção, execução, gestão e, sobretudo, de alocação de recursos, como forma de se estabelecer o federalismo”. No entanto, para estes autores, tais pleitos não se assentaram em um terreno fértil, pois naquele momento o país passava pela pior crise cambial de sua história, tendo, inclusive, que submeter, naquele período, o seu programa de estabilização às regras do FMI.

Durante este período de grande crise vivida no país, entre o final da década de 70 e início da década de 80, foi montada “uma política econômica de ajuste monitorada pelo FMI e, no momento seguinte, marcada por choques heterodoxos” (SANTOS et al, 2003, p.8).

Santos e outros autores (2003, p. 10), apontam que durante os anos 80, o governo brasileiro, mesmo pressionado, “foi bastante tímido em aceitar o conjunto de sugestões do programa de estabilização idealizado pelo FMI, à semelhança do que estava ocorrendo com outros países da América Latina”. Conforme estes autores, naquele mesmo período, houve o início de uma “queda relativa dos gastos governamentais” em especial os vinculados a investimentos.

De acordo com Arretche (2002, p. 29), as reformas das instituições políticas iniciadas a partir dos anos 80, dentre elas, o retorno das eleições diretas em todos

os níveis do governo e as deliberações, em 1987, para criação da CF/88, “propiciou o retorno das bases federativas do Estado brasileiro, abolidas pelo regime militar”.

Dentre as inovações da Constituição Federal de 1988 (CF/88), destaca-se a inclusão dos municípios na Federação brasileira, com autonomia política e financeira, situação esta inédita entre todas as federações do mundo, além de ter ocorrido, nesse período a promoção da descentralização fiscal, que alterou as bases de autoridade dos governos locais, a partir do texto constitucional, com a relevância política dos novos entes federativos.

Sob o aspecto financeiro, Souza (2004, p. 28) afirma que a CF/88 concedeu aos municípios o maior volume de recursos públicos até então, seja por meio de concessão de competência tributária – tributos próprios, seja pelo sistema de transferências federais e estaduais- constitucionais, legais e voluntárias. Estas transferências são a principal fonte de receita dos pequenos e médios municípios. A autora ainda destaca, conforme explicação de Afonso e Araújo:

Entre 1988 e 1998, o volume de recursos próprios dos municípios elevou-se em aproximadamente 197%. Em 1998, a receita tributária municipal atingiu seu nível histórico máximo, cerca de 1,6% do PIB, ou R\$ 14 bilhões anuais. Os municípios elevaram sua participação no bolo tributário nacional de 11% para 17% nos dez primeiros anos de vigência no novo sistema, registrando-se um pequeno declínio a partir do final dos anos 90 e, em 2003, os municípios detinham 16% dos recursos tributários nacionais (Afonso, 2004, p. 9). Do lado da despesa, os governos locais eram responsáveis, em 1999, por 19% das despesas totais com pessoal, 39% das despesas correntes e pela metade dos gastos da Formação Bruta de Capital Fixo – FBCF.

Desta forma, a descentralização fiscal promovida em 1988 atribuiu novo papel ao município no âmbito federal. De acordo com Arretche (2004), isso decorreu de acordos políticos oriundos dos representantes locais reunidos na Assembléia Nacional Constituinte – ANC-87/88, na qual se optou, para a maior parte das políticas sociais brasileiras, pelo formato de competências concorrentes para as três esferas de governos. Para a autora, as propostas que tinham por objetivo combinar a descentralização fiscal com a descentralização de competências para os GSN, foram estrategicamente derrotadas na ANC 1987-88. Num cenário em que todos os entes tinham competência, qualquer um deles estava constitucionalmente autorizado a implementar:

Programas nas áreas de saúde, educação, assistência social, habitação e saneamento. Simetricamente, nenhum ente federativo estava constitucionalmente obrigado a implementar programas nestas áreas.

Decorre deste fato a avaliação de que a Constituição de 1988 descentralizou receita, mas não encargos. (ARRETICHE, 2004, p. 22).

Por sua vez, Souza (2001, p.15), afirma que, mesmo havendo o fortalecimento dos GSN e descentralização de parte dos recursos, a maior parte do Poder Legislativo foi mantida sob o domínio do governo central, limitando com isso a capacidade das esferas estadual e municipal de adotar políticas próprias. Essa autora defende que esse fato é mais um acontecimento que distingue a Federação brasileira das demais.

Conforme Santos e Ribeiro (2005, p. 708), existe um consenso no plano acadêmico e público-administrativo que “a descentralização política, administrativa e fiscal é o princípio caracterizador básico de um sistema que se proclama federativo”. Estes autores destacam que a CF/88 “não deu plenitude ao princípio da descentralização”, apenas elevou a quantidade de recursos fiscais para os GSN, o que significaria que:

Do ponto de vista político, os municípios, por exemplo, continuam sem papel relevante, pois a participação nos parlamentos superiores, mediante o voto distrital, lhes fora negado. Do ponto de vista administrativo instalou-se, em definitivo, o caos, pois, de um lado, não foram definidas as competências e, de outro lado, o governo federal se desobriga literalmente pelo que chamamos de políticas públicas estruturantes. E mesmo do ponto de vista fiscal, ainda que todos (estados e municípios) tenham ficado inicialmente satisfeitos, têm-se dois problemas. Primeiro, porque se redistribuiu a miséria, porquanto promovida num instante em que o setor público vivia (e ainda vive) uma crise fiscal associada ao esgotamento de um determinado padrão de financiamento. Segundo, porque, se houve uma maior descentralização de recursos no plano vertical (da União para os estados e municípios), permaneceu a ditadura centralizadora no plano horizontal em se tomando como referência o ICMS, particularmente quando se analisa a redistribuição intermunicipal deste tributo. (SANTOS; RIBEIRO, 2005, p. 709).

Em se tratando do sistema fiscal, a ANC na promulgação da CF/88 teve como um dos seus objetivos centrais a concessão de uma grande liberdade na alocação dos recursos disponíveis, restringindo apenas a destinação de 25% da receita do GSN à educação. Esse modelo foi desfigurado ao longo da década seguinte, mediante promulgação de emendas constitucionais que aumentariam as restrições alocativas, determinado vinculações das transferências fiscais a determinados programas sociais (SOUZA, 2004).

Arretiche (2002) alerta que com o modelo de competências adotado, mesmo com o restabelecimento das instituições políticas federativas no início dos anos 90, a

gestão e financiamento das políticas públicas, principalmente as sociais, continuava centralizada sob a responsabilidade do governo federal. Santos e Ribeiro (2005), lembram que, apesar da maior parte das políticas públicas ter sua fonte no âmbito federal, os GSN, principalmente os municípios, continuaram instados a atender as necessidades locais e “passaram a responder de forma desordenada e pontual as demandas. A obrigação de atendimento à demanda social aumenta à medida que o governo federal se desobriga das políticas públicas, ao institucionalizar e massificar propaganda em defesa do Estado mínimo” (SANTOS; RIBEIRO, 2005, p. 710).

Mesmo com a descentralização de recursos empreendida pela CF/88, Santos e outros (2003, p 13) afirmam que “os orçamentos dos estados e municípios continuavam desequilibrados em razão, sobretudo, do descompromisso da União com a produção de bens e serviços de natureza social”. Para Bremaeker (2003d, p. 4), apesar da CF/88 ter fortalecido financeiramente os municípios, isto se deveu “muito mais pelo aumento da sua participação nas transferências constitucionais, do que pela ampliação da capacidade tributária”, com poucas mudanças quanto à competência tributária municipal, que manteve basicamente os mesmos impostos já destinados pelas constituições anteriores. Este autor adverte que os municípios têm à sua disposição tributos que se aplicam sobre atividades eminentemente urbanas, como IPTU e ISSQN, enquanto a grande maioria dos municípios do País é de base econômica rural.

Nos anos 90, com as reformas neoliberais, foi implementado o programa de descentralização das políticas públicas com foco nas políticas sociais, transferindo para os estados e municípios parte significativa das funções de gestão destas políticas. No entanto, Souza (2004, p. 37) acredita que atualmente a descentralização federativa brasileira não é abrangente, pois mesmo com o aumento significativo dos recursos financeiros via arrecadação própria e transferências, os municípios não adquiriram a capacidade de decidir como aplicar tais recursos, que em sua maior parte são predestinados à implantação de políticas sociais federais. A autora explica que:

[...] resultados mostram que a descentralização/municipalização no Brasil não implicou a transferência de capacidade decisória para as esferas subnacionais, mas sim na delegação de responsabilidade sobre a implementação de algumas políticas sociais universais, o que não é tarefa fácil para milhares de municípios brasileiros. A experiência brasileira também mostra que as relações intergovernamentais evoluíram para um sistema lubrificado por recompensas e sanções, o que reduziu o grau de

conflito entre os níveis de governo, mas, ao mesmo tempo, restringiu a autonomia de gasto e de decisão concedida aos governos locais pela Constituição de 1988.

Para Bovo (2001, p.94), mesmo com o fortalecimento dos GSN a partir da descentralização fiscal dos recursos tributários promovida em 1988, o que deveria viabilizar um novo sistema de proteção social “fundado na descentralização e municipalização de competências sobre os programas e serviços”, acabou por ocasionar um agravamento da situação social, tornando necessárias a adequação e a reformulação dos mecanismos de financiamento dos serviços sociais na formulação de uma estratégia de desenvolvimento social.

Conforme Loureiro e Abrucio (2003, p. 4), o fortalecimento dos GSN através das conquistas de novos recursos e de autonomia durante o processo de redemocratização, não ocorreu concomitantemente ao desenvolvimento de mecanismos de responsabilidade federativa no campo fiscal, pois: “os estados e municípios endividaram-se com a certeza de que a União socorreria a todos e, de fato, esses débitos foram sistematicamente renegociados”.

De acordo com Santos e outros (2003, p.9), desde a década de 1980, o FMI recomendava o enquadramento dos estados e municípios nos ajustes fiscais implementados pelo governo federal. Para esses autores, foram dois os fatores decisivos para a integração dos três níveis de governo na política fiscal sugerida pelo FMI: primeiro, o entendimento entre progressistas e conservadores de que existia uma crise no âmbito do Estado de natureza fiscal; segundo, a crise generalizada do sistema bancário-financeiro dos estados que forçou uma intervenção pactuada nos bancos estaduais pelo Banco Central do Brasil. Com isso, o governo federal passou a ter as condições políticas e técnicas para exigir um amplo acerto de contas, unificando e reescalando os débitos passados e impondo amplas restrições às possibilidades de endividamento futuros (SANTOS et al 2003, p. 9).

Melo (2004) indica que as negociações entre Estados e o governo federal ocorridas em três momentos – 1989, 1993 e 1997 – implicaram na transferência das crescentes dívidas, ou parcelas delas, dos Estados para a União. Melo explica que nessas ocasiões, a diminuição da inflação levou à impossibilidade de financiamento

do déficit público¹⁴ via imposto inflacionário, acarretando no financiamento de boa parte da crescente dívida estadual pelas instituições financeiras dos respectivos entes.

A partir dos anos 90, o Governo Central passa a empreender medidas mais vigorosas, para integrar os estados e municípios aos esforços fiscais da União, estabelecendo:

[...] um campo de atrito entre o governo federal e os estados e municípios. A começar pela decisão tomada, em 1992, pelo governo federal de consolidar seus créditos junto aos governos estaduais e municipais e, a partir dessa medida, impor prazos para a liquidação dos débitos e, também, maior rigor aos limites de endividamento àquelas unidades da federação. Em seguida, e premido pelo acordo com o FMI com metas de superávit primário do orçamento num percentual médio de 4% do PIB, as autoridades econômicas criaram o Fundo de Estabilização Fiscal mediante o confisco de 20% dos fundos de participação dos estados e municípios. (SANTOS et al 2003, p. 12).

Em sua obra, Gobetti (2010) declara que para os Estados o primeiro passo dado foi com a Lei 9.496/97, que estabeleceu critérios para a consolidação e o refinanciamento das dívidas de 25 Estados da União. No acordo com a União, os Estados comprometeram-se a seguir um rígido programa de reestruturação e ajuste fiscal, que previa, entre outras medidas, a destinação de um limite mínimo das suas receitas ao pagamento das prestações da dívida refinanciada. Com isso os governos estaduais eram induzidos a obterem um superávit primário que lhes permitisse cumprir os acordos. Para os municípios, foi adotado o mesmo tipo de programa com a edição da Medida Provisória nº 1.811/99. No total, 180 Municípios aderiram ao acordo que os obrigava a perseguir uma meta de superávit primário compatível com as prestações devidas à União. No entanto, para a maioria dos municípios, o processo de enquadramento no esforço de ajuste fiscal dependeu da LRF, que institucionalizou limites para o gasto de pessoal, para a dívida consolidada líquida e para operações de crédito, além de restrições para a realização de despesas no último ano do mandato. Apesar de não estipular claramente metas de superávit

¹⁴ Para Matias Pereira (2003, p. 44), quando o Estado gasta mais do que arrecada, as contas públicas apresentam déficits, levando o ente a endividar-se ao longo do tempo com o intuito de manter determinado nível de investimento. O autor explica que no déficit público primário “são incluídas todas as receitas, mas excluído na parte das despesas, o pagamento de juros”. O operacional “é representado pela soma do resultado primário com as despesas com juros reais, ou seja, exclui apenas a parte que excede a inflação dos juros pagos pelo governo sobre a dívida pública. Já o nominal, “representa o déficit total do setor público, em que são registradas todas as despesas e receitas”.

primário, a LRF estabeleceu uma série de rotinas para que os próprios entes subnacionais a fixassem e cumprissem.

Melo (2004, p. 2-3) afirma que a renegociação ocorrida em 1997/98 serviu de marco histórico do endurecimento federal à negociação de dívidas com os GSN, instituindo, também – ao menos aparentemente – um marco definitivo rumo a um equilíbrio fiscal duradouro, cujo ápice foi a aprovação da LRF, que “estabeleceu limites e penalidades para os desvios fiscais de todos os níveis de governo, além das medidas de correção para esses desvios”.

Para Santos e outros autores (2003, p.14) a promulgação da LRF foi “o golpe de misericórdia à resistência dos estados e municípios em colaborar com a política federal de ajuste fiscal”. Estes autores explicam que tanto a privatização dos bancos estaduais como a LRF, além de incluírem os GSN ao esforço de ajuste fiscal do governo federal, foram determinantes para o cumprimento das metas de superávits orçamentários acordados com o FMI.

Neste cenário em que o governo federal passou suas responsabilidades para os municípios, sem a necessária transferência de recursos, aumentou ainda mais a tarefa dos municípios em atender as demandas sociais. Conforme Pinho e Santana (2002, p. 277), alguns municípios, para conseguir corresponder a essas novas atribuições, têm implementado “políticas de responsabilidade fiscal, elevando a capacidade de arrecadação própria”; reconhecendo “o papel da sociedade civil organizada como novo ator social” e institucionalizando mecanismos de democracia direta como orçamento participativo e os conselhos municipais.

Diante do exposto, fica claro que nas últimas décadas foram implementadas mudanças importantes na administração das finanças e do próprio Estado brasileiro. No que tange às relações federativas, ocorreu um amplo processo de descentralização administrativa e fiscal sem precedentes, no qual o município ganhou papel relevante com a conquista de receitas e pela assunção de encargos referentes a obrigações antes exercidas pelo governo federal. Com o texto constitucional de 1988, o município foi incluído no pacto federativo, recebendo autonomia regulada e garantida pelo sistema de tributação de receitas e pela atribuição de competência tributária própria. Neste processo, crises econômicas e institucionais conduziram a União a inserir normas rígidas no ordenamento jurídico para a gestão fiscal dos entes federados, combatendo o uso inadequado do erário

destes, de modo a incluí-los no esforço de ajuste fiscal desejado pelo governo federal sob a orientação do FMI.

2.3 A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL E A GESTÃO FISCAL NOS MUNICÍPIOS

Após serem analisados alguns aspectos teóricos envolvendo a crise e reforma do Estado, as finanças públicas, o federalismo brasileiro e os antecedentes da LRF, trata-se, neste capítulo, da LRF propriamente dita. Inicialmente serão apresentados o contexto de sua promulgação, seus objetivos e mecanismos de controle, além de alguns conceitos básicos definidos no texto legal. Em seguida, o texto discute os tópicos referentes à eficiência na gestão fiscal municipal sob a égide da LRF atendendo aos princípios do planejamento e controle orçamentário, assim como o da transparência. O intuito é buscar um maior aprofundamento nos pontos que melhor sustentarão as análises empíricas.

2.3.1 A Lei de Responsabilidade Fiscal e o Contexto da sua Promulgação

O projeto de Lei de Responsabilidade Fiscal (PLRF), ou projeto de Lei Complementar nº18-D, de 1999 (PLP 18-D/99, na Câmara dos Deputados, ou PLC 4/2000, no Senado), inserido no plano de saneamento das contas estaduais e municipais, bem como no Plano de Estabilização Fiscal (PEF), foi apresentado em um contexto de crises e com o intuito de limitar a atuação dos GSN. Posteriormente este projeto viria a ser popularmente conhecido como Lei de Responsabilidade Fiscal ou LRF. Esta foi criada com o principal objetivo de disciplinar os artigos 163 e 169 da CF/88, de forma a ditar normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, bem como complementar os comandos da Lei 4.320/64, entre outras coisas determinando maiores responsabilidades e introduzindo restrições à execução e planejamento do orçamento público, entre outras inovações.

A LRF foi instituída em um contexto de demandas e pressões ao sistema político, oriundas de uma pluralidade de atores políticos nacionais (população, empresários, trabalhadores, entre outros) e internacionais (investidores, organismos internacionais e multilaterais, como o FMI), os quais demandavam uma gestão

pública mais transparente, honesta, planejada e eficiente, bem como por uma orientação planejada do executivo federal para manutenção da estabilidade econômica conquistada na segunda metade da década de 1990.

A Lei Complementar nº 101/2000 teve a sua origem na segunda metade da década de 1990, no curso do segundo governo Fernando Henrique Cardoso (FHC), período marcado por sucessivas crises, nas economias de países em desenvolvimento e desenvolvidos (crise asiática, russa, mexicana). Naquele período, a economia mundial passava por uma situação delicada, e o Brasil diante do nervosismo do mercado financeiro e do fluxo dos capitais especulativos precisou tomar medidas a fim de assegurar a estabilidade econômica conquistada na primeira metade daquela década, visto que a União estava ciente que de nada adiantava seu controle fiscal face ao descontrole dos GSN. Há algum tempo o governo federal já não estava disposto a arcar com a irresponsabilidade fiscal de estados e municípios, sendo aquele momento oportuno para incluir os demais entes em um esforço fiscal conjugado.

No primeiro mandato de FHC, foram realizadas reformas estruturais, das quais se destacam a da seguridade social, a administrativa, a racionalização das operações do governo e o aperfeiçoamento do processo orçamentário. Já no segundo mandato, ficou evidente a adoção do modelo neoliberal com a adoção do mais novo programa de ajuste do FMI, em 1998, sob o argumento de que o país estaria sob insolvência fiscal, e que caso não corrigisse, definitivamente, o desequilíbrio de suas contas públicas e não alcançasse o caminho da estabilidade e do desenvolvimento sustentado, seria lançado "ao acaso da conjuntura"; submetendo-se não apenas ao risco de perder as conquistas alcançadas no primeiro mandato, como, ainda, poderia comprometer o crescimento futuro (MATIAS PEREIRA, 2003b, p.81).

Conforme Matias Pereira (2003, p.88) em 1998, o país estava indo ao encontro de uma crise econômica sem precedentes, que poderia afetar todo o continente sul americano. Diante da desconfiança dos investidores internacionais e temendo um ataque especulativo à moeda nacional, o governo manteve a política de taxas de juros elevadas, o que não impediu a perda acelerada das reservas internacionais do país, agravada no momento em que a Rússia entrou na crise, disparando a fuga de investidores internacionais dos chamados mercados emergentes. Nesse contexto, temendo que a entrada do Brasil na crise pudesse

agravar ainda mais o problema econômico mundial, o FMI e os países do G-7 decidiram conceder empréstimo ao Brasil, no valor de US\$ 41,5 bilhões, com o intuito de defender a moeda brasileira¹⁵. Quanto a esta questão, Loureiro e Abrucio (2003, p.4) tecem as seguintes considerações:

[...] a pressão externa, derivada das crises financeiras que abalaram os mercados na Ásia (1997) e Rússia (1998), também teve grande impacto na aprovação da LRF. Na verdade, o ano de 1999 tornou-se o ponto de inflexão importante não só na política cambial e monetária, mas também na área fiscal, com a adoção de uma forte restrição orçamentária e busca por superávits primários crescentes e sucessivos, acordados com o FMI. Em 2003, superávit primário atinge a casa de mais de 4% do PIB. [...] É neste contexto de mudanças políticas internas e grandes constrangimentos externos que a LRF é apresentada a Congresso e aprovada, em maio de 2000, com rápida tramitação e sem alterações consideráveis no projeto original do Executivo. Cabe realçar que ela obteve elevado índice de votos favoráveis: 385 votos a favor, 86 contra e 04 abstenções.

Dentro da série de medidas do PEF e como parte integrante do acordo internacional, o projeto da LRF foi encaminhado por meio da Exposição de Motivos Interministerial - EMI nº 106/MOG/MF/MPAS, de 13 de abril de 1999 (EMI nº 106/99), subscrita pelos Ministros de Estado do Orçamento e Gestão, Fazenda, Previdência e Assistência Social, à apreciação do Presidente da República. O objetivo da LRF era a redução do déficit público e a estabilização do montante da dívida pública frente ao Produto Interno Bruto brasileiro. Essa norma, segundo a EMI nº 106/MOG/MF/MPAS, integrava um conjunto de inovações estruturais da Administração Pública. Os Ministros indicaram que a aprovação daquele projeto implicaria num ambiente fiscal mais favorável em decorrência dos efeitos do PEF, da reestruturação das dívidas dos GSN e da reorganização do sistema bancário estadual. Para os ministros, a LRF, viria "regulamentar de forma inovadora e abrangente, o conjunto das principais questões referentes aos efeitos macroeconômicos e fiscais decorrentes do uso dos recursos públicos". Abrangente, por envolver as três esferas de governo em cada um dos seus Poderes e inovadora,

¹⁵ De acordo com Matias Pereira (2001, p.90), a concessão de empréstimos por parte do FMI segue uma burocracia cercada pela formalização de compromissos entre as partes, iniciando com uma carta de intenção, seguida pela definição das condicionalidades e das metas a serem cumpridas. No Brasil, destacaram-se: "1. Reduzir os gastos salariais da função pública. Novas medidas para diminuir o número de funcionários públicos na administração federal. 2. Manter os preços dos derivados de petróleo alinhados com o mercado internacional e com a cotação do dólar no mercado interno. 3. Efetuar as medidas autorizadas para a reforma da Seguridade Social a fim de compensar o menor crescimento dos benefícios pagos pela população. 4. Conter gastos com programas remanescentes de subsídios parciais e impor novos limites para gastos correntes e investimentos, de acordo com a disponibilidade de recursos. 5. Dar continuidade à reforma da Seguridade Social, com apresentação de projetos de lei para alterar os regimes de aposentadorias dos autônomos, trabalhadores rurais e militares".

por definir os princípios de uma gestão fiscal responsável. A LRF foi uma "experiência que não tem precedente na história brasileira e encontra poucos paralelos, ademais, todos recentes, em outros países." (EMI nº 106/99).

Vale lembrar que desde o início da década de 1990, muitos países têm adotado mecanismos de restrição fiscal para evitar a prática de utilização irresponsável de recursos públicos. Na Comunidade Econômica Europeia o tratado de *Maastricht* estabeleceu que os países membros deveriam obedecer aos princípios de uma confederação, determinando critérios de convergência. Além disso, definiu em protocolos, metas (de taxas de inflação, juros de longo prazo, déficit orçamentário, dentre outras) e punições, ressaltando que desvios eram admitido desde que a tendência de ajuste fosse mantida. As políticas dos Estados membros, embora independentes, devem convergir para os critérios acordados.

Outros dois exemplos de países que utilizaram regras de controle fiscal foram os Estados Unidos e a Nova Zelândia. O primeiro adotou o programa *Budget Enforcement Act* (BEA), em 1990, que se concentrava em controlar os gastos e receitas públicas, mas não estabelecia metas de déficit e dívida. O segundo adotou o *Fiscal Responsibility Act* (FRA), em 1994, que estabelecia normas de transparência (LIMA, 2002).

De acordo com Mantega (2010), estas experiências internacionais foram inspiradoras para a LRF brasileira, porém, é "inegável que o diagnóstico fiscal daquele período jogou um papel-chave na elaboração do Projeto da Lei de Responsabilidade Fiscal". Ainda segundo o autor, uma análise comparativa da LRF evidencia que, das duas primeiras experiências internacionais citadas, mais assentadas em regras, originou-se a ideia da adoção de metas fiscais.

No caso da UE, a aplicação de metas a um conjunto de países soberanos serviu de base para a aplicação da lei em contexto federativo, a um conjunto de estados e municípios autônomos nos termos da Constituição. Do modelo americano, veio o mecanismo de *sequestration* para a limitação de empenho e movimentação financeira que consta do art. 9º da LRF e o *pay as you go* deu origem à compensação prevista no seu art. 17. Por fim, a experiência neozelandesa, na qual se destaca a ênfase na transparência, inspirou a ideia dos relatórios, em especial, o relatório de gestão fiscal assinado pelos chefes de Poderes e órgãos autônomos. (MANTEGA, 2010).

Para Lino (2001), muitos autores identificaram no PLRF as determinações do Código de Boas Práticas para a Transparência Fiscal, difundido pelo FMI, cujos objetivos primordiais são:

Definição clara das funções e responsabilidades do governo; divulgação de informações ao público sobre as atividades do governo; abertura na preparação e execução do orçamento, bem como na prestação das contas orçamentárias; e avaliação independente da integridade das informações fiscais, tudo o que facilitará a vigilância das políticas econômicas pelas autoridades nacionais, mercados financeiros e instituições internacionais. (LINO, 2001, p.65).

Contudo, segundo Figueiredo (2001 apud FEISTEL, 2002, p.65), o que levou o Executivo federal a apresentar o PLRF à apreciação do Congresso e as razões de sua promulgação, foram condizentes com as propostas do PEF. Nesse sentido, o autor explica que:

O equilíbrio das contas públicas representa um passo decisivo na redefinição do modelo econômico brasileiro. Trata-se, em essência, de mudanças fundamentais no regime fiscal do País, com o objetivo de promover o equilíbrio definitivo das contas públicas na velocidade necessária para permitir a consolidação dos três objetivos básicos do Plano Real: estabilidade da moeda, crescimento sustentado em mudança estrutural e ganho de produtividade, e a melhoria progressiva das condições de vida da população brasileira. [...] o equilíbrio fiscal sempre foi uma das prioridades do processo de reformas por que vem passando o país desde a implantação do Plano Real.

O PLRF teve forte influência do *FRA* da Nova Zelândia (1994), do *Budget Enforcement Act* dos Estados Unidos (1990) e do Tratado de Maastrich da União Europeia (1992). No entanto, como veremos adiante, recebeu substitutivos e emendas que traduziram em seu conteúdo a realidade brasileira.

A origem da LRF, para Harada (2002), vai além das influências internacionais da União Europeia, dos Estados Unidos, da Nova Zelândia e de organismos financeiros internacionais, notadamente o FMI¹⁶, resultando também do clamor público contra os atos de improbidade nas três esferas de poder. Harada explica que a crise moral que se abateu sob a administração pública, ante os atos de improbidade diariamente divulgados pela mídia, foi o fator desencadeador de uma Lei que trata os governos subnacionais com "excessivo rigor, com afunilamento de canais onde os recursos eram consumidos com maior voracidade (folha de pessoal

¹⁶ Segundo Harada, o FMI influenciou diretamente o capítulo IX (transparência, controle e fiscalização da gestão fiscal) da LRF, em razão do papel exercido por essa instituição na condução de políticas macroeconômicas para países emergentes que se socorrem ao Fundo.

e serviço da dívida); bem como engessamento dos administradores públicos (com a criminalização de condutas) e sacrifício das autonomias regionais e locais".

Asazu e Abrucio (2003) apontam que, encaminhada para o Legislativo e ao contrário do que seria esperado para uma norma com toda essa relevância para a política nacional, a LRF teve uma tramitação rápida no Congresso - cerca de nove meses - e sofreu poucas modificações. A explicação para esse resultado, segundo Melo (2004, p.6) deveu-se a diversos fatores:

[...] em primeiro lugar ao sucesso obtido pelo Plano Real, que fortaleceu o poder da União em relação aos estados, e simultaneamente impedia a continuidade do financiamento inflacionário. Além disso, foi se construindo ao longo deste período de desordem das finanças públicas um elevado grau de consenso em torno da necessidade de um ajuste fiscal, bem como o conhecimento técnico sobre essa questão foi sendo aprimorado. Ou seja, os atores aprenderam, por meio dos sucessivos fracassos ocorridos, da importância do ajuste fiscal, bem como foram criados os instrumentos para controlá-lo.

Pinho e Sacramento (2003, p.5) defendem que a aprovação da LRF, não apenas está ligada às demais normas financeiras, como também completa o ciclo das principais mudanças institucionais promovidas no governo FHC no que tange às finanças públicas, sendo parte integrante do processo de reforma do Estado. Nesse sentido, os autores seguem afirmando que a LRF serviu como "instrumento de implementação da administração pública gerencial, no que tange à necessidade de redução e combate ao déficit público, [...] constitui-se, atualmente, no principal instrumento regulador das contas públicas no Brasil".

Quanto à aprovação da LRF, deve ainda ser lembrado que uma Lei regulando finanças e endividamento público já deveria fazer parte da agenda governamental, desde a promulgação da Constituição em 1988, quando foi inserido um comando constitucional previsto nos artigos 163 e 169 da CF/88, o qual determinou que a Lei complementar deveria dispor, entre outras, coisas sobre: finanças públicas, dívida pública, emissão e resgate de títulos da dívida pública, fiscalização financeira da administração pública, despesa com pessoal.

Para Guido Mantega (2010), o marco institucional em que opera a política fiscal no Brasil começou a ser desenvolvido de maneira estruturada na segunda metade da década de 80, e desde então foi obtendo avanços consideráveis do ponto de vista gerencial, com uma clara separação entre a política fiscal e a monetária, e

no que diz respeito à transparência das finanças públicas. Dentre as principais medidas adotadas neste período, destacam-se:

[...] a unificação orçamentária, que extinguiu o Orçamento Monetário; a definição da atuação da Autoridade Monetária, que acabou com a conta movimento do Banco Central no Banco do Brasil¹; a criação da Secretaria do Tesouro Nacional, que agregou as responsabilidades sobre a política fiscal; a proibição constitucional de que o Banco Central financiasse o Tesouro Nacional; a criação do caixa único do Tesouro Nacional; a implantação do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI). E, aquele que seria o primeiro passo para a criação da LRF, a previsão na Constituição Federal da edição de uma lei complementar fixando os princípios norteadores das finanças públicas no Brasil. (MANTEGA, 2010).

Importante mencionar que a referida Lei Complementar não veio substituir a Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964, denominada Lei do Orçamento. Esta trata das normas gerais do direito financeiro, estabelecendo regras para a elaboração e o controle dos orçamentos e balanços, enquanto aquela, como já dito, trata da gestão das receitas, despesas, dívida e emissão de relatórios que objetivam a transparência, o planejamento e o controle para o alcance de uma gestão fiscal efetiva.

Contudo, mesmo havendo previsão constitucional para edição de norma sobre o tema, houve um grande lapso temporal sem que nada, ou muito pouco, fosse efetivamente realizado neste sentido. Observamos, ainda, que desde o primeiro mandato de FHC (até antes, a partir do processo de abertura política), o Executivo federal adotou uma política fiscal rígida e vinha buscando a estabilização da inflação por meio de uma série de políticas fiscais que incluíam desde otimização da arrecadação até o controle de gastos, inclusive dos entes federados.

Sacramento (2004, p.36) alerta que a norma veio preencher um vácuo legislativo de anos, criando a expectativa de "uma mudança institucional no trato com o dinheiro público", de maneira que a aplicação da recém promulgada lei, principal instrumento regulador das contas públicas no Brasil, propiciava uma forte contribuição para o rompimento da gestão pública com "a cultura patrimonialista vigente, favorecendo o desenvolvimento de uma nova cultura política".

Ao adotar o Programa de Estabilização Fiscal, o governo FHC comprometeu-se junto às Instituições Financeiras Supranacionais¹⁷ a adotar duas ações distintas; "medidas de natureza estrutural e institucional, que tinham como objetivo promover o equilíbrio fiscal definitivo das contas públicas; e o programa fiscal a curto prazo para a obtenção de superávits primários crescentes e suficientes para estabilizar a relação dívida/PIB." (MATIAS PEREIRA, 2003, p.83). No âmbito interno, no final de 1998, foi apresentado à sociedade o PEF sob a premissa que o Estado não poderia gastar mais do que arrecadava. Naquela gestão, o Governo Federal priorizou o equilíbrio das contas públicas, representando, assim,

[...] um passo decisivo rumo à redefinição do modelo econômico brasileiro. Tratava-se, em essência, da introdução de mudanças fundamentais no regime fiscal do país, com o objetivo de promover o equilíbrio definitivo das contas públicas, a uma velocidade necessária para permitir a consolidação dos três objetivos básicos do Plano Real: (a) estabilidade da moeda; (b) crescimento sustentado com mudança estrutural e aumento de produtividade; e (c) melhoria progressiva das condições de vida da população brasileira. (MATIAS PEREIRA, 2003, p.83).

Nesse sentido, Matias Pereira (2003, p.83) aponta que a gestão de FHC alçou o equilíbrio das contas públicas como uma "medida indispensável para a redefinição do modelo econômico do país, tendo ainda por objetivo promover a confiança e facilitar uma redução sustentada das taxas de juros durante 1999-2002". Foi estabelecido que entre esses anos o resultado primário do setor público (consolidado) deveria resultar em um superávit crescente, viabilizado pela política que instituiu o programa de ajuste fiscal e pelas reformas estruturais, que foram acordados com o FMI. Um dos elementos-chave para a realização das mudanças propostas na gestão das finanças públicas foi a LRF, que "estabeleceu um esquema geral para orientar o planejamento orçamentário e sua execução". O propósito da norma foi garantir a solvência fiscal, a partir do estabelecimento de "critérios de prudência para o endividamento público, [...] regras estritas para o controle dos gastos públicos, [...] normas permanentes para limitar os déficits orçamentários", além da proibição de novos refinanciamentos pelo governo federal da dívida dos

¹⁷ Matias Pereira (2001, p.35) explica que as instituições financeiras e comerciais supranacionais (IFS) são o Fundo Monetário Internacional (FMI); o Grupo do Banco Mundial (Bird), pelo Banco Internacional de Reconstrução e Fomento (BIRF); a Associação Internacional de Fomento (AIF); a Corporação Financeira Internacional (CFI); o Organismo Multilateral de Garantia de Investimentos (OMGI); o Centro Internacional de Conciliação de Diferenças Relativas a Investimentos (CIADI); e a Organização Mundial do Comercio (OMG-GATT).

Estados. Definiu, ainda, "mecanismos disciplinadores no caso de não cumprimento de suas metas e procedimentos." (MATIAS PEREIRA, 2003, p.83).

Diante do exposto, observa-se que há divergência de pensamento entre autores no que tange à paternidade da LRF, a motivação para sua promulgação, bem como a legitimidade da norma frente à política nacional, face a uma suposta imposição da LRF por organismos internacionais.

Mesmo assim, podemos afirmar que as bases do PLRF foram constituídas durante a turbulência econômica internacional vivida entre 1997 e 1998, quando o governo brasileiro, dentro de uma série de medidas, optou por se enquadrar nas prescrições do FMI inspirando a LRF fundamentalmente no *Code of Good Practices on Fiscal Transparency* e no *Fiscal Responsibility Act*. Assim, a LRF encontrou espaço natural dentro dos planos de ajuste e estabilização fiscais propostos e capitaneados pelo Executivo federal, sendo legitimada por toda uma política pública desenvolvida desde o primeiro mandato de FHC, apoiada no aval do FMI e de seus países membros.

2.3.2 A Lei de Responsabilidade Fiscal e seus Indicadores Numéricos de Desempenho Fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal tem como principal propósito o equilíbrio das contas públicas. Para isso, a LRF estabelece parâmetros, orientando o gestor na busca do cumprimento das metas de receitas e despesas e obediência aos limites e condições para os gastos. De acordo com Mourão e outros (2010), a Lei de Responsabilidade Fiscal visa a uma maior responsabilidade do gestor, a ser alcançada através de uma atuação planejada e transparente, a fim de se prevenir riscos e corrigir desvios que possam afetar o equilíbrio fiscal. Indubitavelmente, as despesas com pessoal têm destaque especial devido a sua representatividade e por fazerem parte dos gastos públicos, que, segundo esses autores, são de difícil contenção.

Por ser de aplicação no âmbito nacional, a LRF instituiu o conceito de "despesa total com pessoal" de forma bem ampla, conforme prescrição do art. 18:

Art. 18. Para os efeitos desta Lei Complementar, entende-se como despesa total com pessoal: o somatório dos gastos do ente da Federação com os

ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência.

A importância de tal item de despesa é mostrada por Greggianin (2010) e por Harada (2010) quando afirmam que o gasto com pessoal e encargos representa a maior rubrica de despesa primária (exceto juros) de todo orçamento público brasileiro.

Cabe mencionar que o pagamento de pessoal recebeu tratamento constitucional específico. Ao longo do texto da CF/88, encontramos princípios e regras atinentes ao controle dessa importante aplicação de recursos públicos, entre eles, aqueles presentes no caput do artigo 169, que determina um regime de adequação das despesas com pessoal da Administração Pública dos Poderes de cada uma das esferas de governo e reserva à lei complementar a fixação de limites para tais despesas.

A LRF determina, em seu art. 19, com fundamento no art. 169 da Carta Magna, limites para os gastos com pessoal no setor público¹⁸. No art. 19, a Lei repartiu, por Poder, o limite total da despesa laboral do Município (60%), ficando para o Executivo a fatia de 54% e para o legislativo a quota de 6%. Ambos os percentuais são aplicáveis sobre a Receita Corrente Líquida.

Como mecanismo de controle para os gastos com pessoal, a LRF determina sua publicação quadrimestral por meio do Relatório de Gestão Fiscal, que deve ser emitido pelos gestores públicos, inclusive, por meio eletrônico, sob pena de o ente político responsável ficar impedido de receber transferências voluntárias e sofrer restrições na contratação de operações de crédito¹⁹. Em termos práticos, se a despesa de pessoal, em determinado período, exceder os limites previstos na lei,

¹⁸ Pela nova Lei, na esfera estadual as despesas com pessoal ficam limitadas a 60% (2% para o Ministério Público; 3% para o Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas do Estado; 6% para o Judiciário; e 49% para o Executivo) da receita corrente líquida. Na esfera municipal o limite também é de 60%, sendo 6% para o Legislativo e 54% para o Executivo. Já na esfera federal, estas despesas têm o limite de 50% da receita corrente líquida (40,9% para o Executivo; 6% para o Judiciário; 2,5% para o Legislativo; e 0,6% para o Ministério Público).

¹⁹ Ultrapassados os limites e fracassados os mecanismos de redução de despesas com pessoal mediante as providências previstas nos incisos I a V, do parágrafo único, do art. 22 e no art. 23, §§ 1º e 2º, o ente político incorrerá nas sanções previstas no § 3º, desse art. 23, ou seja, proibição de receber transferências voluntárias, de obter garantia de outro ente político e de contratar operações de crédito.

medidas serão tomadas (a exemplo de extinção de gratificações e cargos comissionados, além de demissões de servidores públicos, nos termos previstos na Constituição Federal) para que esse item volte a situar-se nos respectivos parâmetros.

Conforme Harada (2010), a segunda fonte de desequilíbrio orçamentário é a Dívida Pública, também conhecida como endividamento público. Este indicador fiscal está rigidamente disciplinado no Capítulo VII da LRF (arts. 29 a 42). Por definição, existem dois mecanismos fundamentais utilizados para a cobertura do déficit público: os recursos próprios, que provêm nas receitas de impostos e transferências; e os recursos de terceiros, o que significa endividar-se.

A LRF define em seu art. 29, o que é dívida pública consolidada ou fundada, dívida pública mobiliária, operação de crédito, concessão de garantia etc. Por pertinência a este estudo, reproduzimos as definições dos incisos I e III, do art. 29 como seguem:

I - dívida pública consolidada ou fundada: montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses;
III - operação de crédito: compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, 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, inclusive com o uso de derivativos financeiros.

Quanto a Dívida Consolidada Líquida, esta corresponde à dívida pública consolidada, deduzidas as disponibilidades de caixa, as aplicações financeiras e os demais haveres financeiros. Ou seja, a Dívida Consolidada Líquida nada mais é do que a dívida consolidada bruta menos os haveres disponíveis, seja em caixa, seja em bancos.

Por força do disposto no art. 30 da LRF²⁰, o Senado Federal aprovou as Resoluções de números 40 e 43, de 20 e 21 dezembro de 2001, respectivamente, que estabeleceram limites globais de endividamento e de operações de crédito para os Estados, Distrito Federal e Municípios.

Para os municípios, a dívida consolidada líquida, também denominada dívida fundada ou dívida de longo prazo, possui o limite que corresponde a 120% da

²⁰ A LRF não determina os limites de endividamento, nem a trajetória, ou o prazo máximo para que os entes atinjam os limites (15 anos), cabendo essas definições ao Senado Federal.

receita corrente líquida anual²¹, sendo a verificação do seu atendimento realizada ao final de cada quadrimestre (art. 30, § 3º e 4º)²².

Fixado o limite para a dívida consolidada, entra em ação o que para Oliveira (2010), é a mais substancial inovação introduzida pela LRF no campo do controle da dívida pública que é a instituição de procedimentos e regras para assegurar o cumprimento do limite. O autor em questão resume as principais:

[...] i) monitoramento permanente da relação DCL/RCL e publicação quadrimestral, no Relatório de Gestão Fiscal, dessa relação, comparando-a com o limite; ii) proibição de realização de operações de crédito enquanto o limite permanecer excedido, ressalvado o financiamento do principal atualizado da dívida mobiliária (proibição amenizada pelo Senado, pois outras operações também foram excluídas); iii) obrigação de aumentar o resultado primário no montante necessário à recondução da dívida ao limite; iv) prazo de doze meses para ajustamento (sendo um quadrimestre para eliminação de 25% do excesso); e, v) decorrido este prazo, permanecendo o excesso, proibição de recebimento de transferências voluntárias, exceto aquelas destinadas a áreas que não sejam as de educação, saúde e assistência social. (OLIVEIRA, 2010).

De acordo Harada (2010), os municípios, regra geral, não obtêm empréstimos de longo curso, ficando eles conformados, com bastante folga, àquele limite de 120%.

Segundo Afonso e outros (2010), com o advento da LRF, no médio e longo prazo, a evolução dos fluxos e do endividamento público indicaram uma postura muito mais responsável de Estados e Municípios. Conforme estes autores, depois de dez anos de implantação da LRF, quando precisaram enfrentar a mais grave crise financeira global, os municípios apresentaram um desempenho fiscal surpreendentemente positivo e inegavelmente mais responsável. Para estes autores, esses resultados só vêm confirmar e consolidar as características positivas da LRF.

De acordo com Mileski (2010), o advento da LRF trouxe uma nova concepção de Administração Pública, pois a partir desta lei, passou-se a ter uma notória preocupação com os gastos (na medida em que não se deve gastar mais do que se arrecada), com o grau de endividamento (ao passo em que foram estipulados limites de endividamento), com as despesas de pessoal (de forma que houve fixação de limites para esses tipos de gastos). Conforme entendimento deste autor, “todo este

²¹ O limite máximo de endividamento para os Estados corresponderá a duas vezes a sua RCL anual.

²² Neste caso, para União, Estados e Municípios. Para Municípios com menos de 50 mil habitantes, a verificação será semestral.

procedimento reformador das ações do governo, levaram ao estabelecimento de uma Administração Pública responsável com a gestão fiscal, em busca da implementação de um desenvolvimento sustentável”. O autor ainda observa que esta nova forma de pensar e agir da Administração está assentada em princípios de um novo tipo de Estado – plural, democrático e transparente, tornando a transparência fiscal um elemento inovador de responsabilidade gerencial e fixando-o como procedimento de inescusável aplicação.

Em relação às operações de crédito²³, não se trata de um índice fiscal sobre o qual é calculado o percentual da Receita Corrente Líquida, como acontece com a Dívida Consolidada Líquida e com os Gastos com Pessoal. No entanto, trata-se de um indicador de qualidade de gestão fiscal, visto que o ente só poderá realizar esta contratação, se obedecer aos limites estabelecidos pela LRF e pelas Resoluções 40 e 43 do Senado Federal.

Conforme a Resolução nº 43/01, do Senado Federal, os pedidos para contratação de operações de crédito de Estados e Municípios serão encaminhados ao Ministério da Fazenda, acompanhados de pedido do Chefe do Poder Executivo e dos pareceres de seus órgãos técnico e jurídico que deverão demonstrar: a relação custo-benefício; o interesse econômico e social da operação; e a observância aos limites e condições fixados pelas Resoluções nº 40 e 43 do Senado Federal.

É importante mencionar a vedação da LRF à contratação de operações de crédito no último ano de mandato, pois de acordo com o art. 42 da referida Lei, o titular do poder fica impossibilitado de contrair obrigações que não possam ser cumpridas nos dois últimos quadrimestres do seu mandato, ou que tenham parcelas a serem pagas no exercício seguinte sem que haja suficiente disponibilidade de caixa para este feito. Acrescente-se ainda a proibição de contratar operações de crédito por antecipação de receita orçamentária – ARO – no último ano de mandato, conforme art. 38, IV, b da citada Lei.

Outro indicador fiscal considerado o mais importante para medir o esforço fiscal do governo, pois indica a saúde econômica dos entes públicos, é o superávit primário. De acordo com Quadros (2010), um dos efeitos positivos da LRF sobre as finanças públicas foi o superávit primário obtido por estados e municípios.

²³ Toda e qualquer contratação de Operações de Crédito²³ realizadas pelos entes federados, incluindo suas Autarquias, subordina-se às normas da LRF e às Resoluções n.º 40 e 43 do Senado Federal e serão controladas pelo Ministério da Fazenda, cujas atribuições, nos termos estabelecidos pelo art. 32 da LRF, são exercidas pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), órgão integrante da sua estrutura administrativa

Este indicador, que foi institucionalizado pela LRF como meta fiscal a ser assumida junto à Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, no Anexo de Metas Fiscais, nada mais é do que o total das receitas não financeiras do governo (receitas tributárias, transferências recebidas, etc.) menos as despesas não financeiras (despesas totais deduzidos juros e amortizações da dívida)²⁴.

O tamanho do superávit primário sinaliza o esforço que o governo faz para pagar sua dívida, o principal e os juros que incidem sobre o estoque da dívida. Por isso, em vez de se medir a dívida por seu valor em reais, normalmente se mede a dívida do governo como proporção do PIB. Sendo assim, uma relação elevada e crescente entre a dívida pública e o PIB indica que o governo poderá enfrentar dificuldades para refinanciá-la ou para pagá-la no futuro. Para que essa relação permaneça estável, o governo precisa pagar, ao menos parcialmente, os juros incidentes sobre a dívida pública, impedindo-a de crescer a uma taxa superior à do PIB. Esse é o papel do superávit primário.

De acordo com Nascimento (2010), a partir do alcance de superávits primários, o excedente obtido pode ser utilizado para amortização da Dívida Consolidada Líquida, dando margem à aquisição de novos financiamentos, pois diminui a relação DCL/RCL, podendo ficar abaixo do limite estipulado pela Resolução nº 40 de dezembro de 2001 do Senado Federal.

[...] a LRF traz a noção de equilíbrio para as contas públicas traduzida no Resultado Primário equilibrado ou autossustentável. Ou seja, aquele que prescindir de operações de crédito e, portanto, sem aumento da dívida pública. Significa dizer que, ainda que o ente público optasse pela contratação de operações de crédito para a cobertura de despesas com investimentos, por exemplo, tais receitas provenientes dessas operações não influenciariam as receitas que compõem o cálculo do resultado primário. Desta forma, para que a meta de resultado primário para um exercício não seja prejudicada, devido ao baixo desempenho na arrecadação, somente o incremento em outras receitas próprias (receitas não financeiras) ou a contenção em outras despesas (correntes ou de capital) poderá assegurar o cumprimento daquela meta fiscal. (NASCIMENTO, 2010)

Sendo assim, podemos dizer que ter superávits primários elevados, significa dizer ter um processo de desendividamento. No entanto, cabe destacar que o superávit primário analisado separado dos encargos não nos permite compreender a situação fiscal real do ente, visto que ele pode ser inferior ao serviço da dívida. Só é

²⁴ Um resultado positivo indica que houve superávit primário e, se negativo, indica déficit.

possível ter uma dimensão valorativa para o superávit primário quando se tem os dados básicos da dívida, ou seja, quanto se deve em relação às receitas e aonde se quer chegar, com uma análise concomitante do comportamento do fluxo de recebimento e pagamento da dívida.

Desta forma, a partir da análise desses parâmetros, o superávit passa a ser um termômetro da saúde financeira do ente público, pois se o ente tem o objetivo de se desendividar e consegue gerar um superávit primário que paga o serviço da dívida e ainda mantém o ritmo de endividamento que seja considerado desejável, o ente está em condição favorável. Daí porque o Programa de Ajuste Fiscal (PAF)²⁵ estabelece metas de superávit primário que devem ser perseguidas através da restrição de despesas e aumento de receitas.

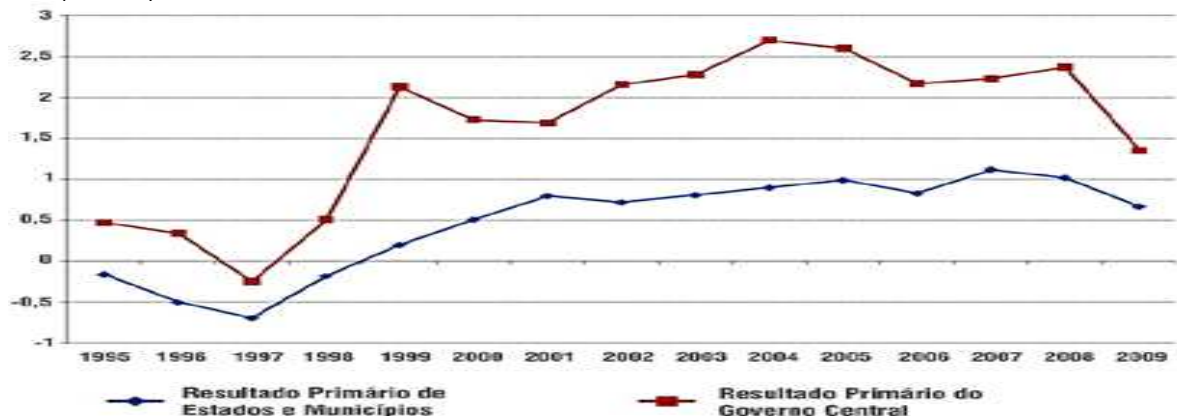
Outro ponto a salientar é que a LRF, no campo do ajuste fiscal, indica claramente que os três entes federados não devem deixar de pagar suas dívidas com o tesouro, ainda que em detrimento de outras necessidades que o município venha a ter. Porém ao exigir o equilíbrio fiscal, a lei pretende assegurar a qualidade continuada da prestação de serviços públicos dentro daquilo que o município consegue realizar. Desta forma, a LRF procura assegurar a sustentabilidade das políticas sociais embasadas numa condição de equilíbrio financeiro perene.

Segundo Afonso e outros (2010), especificamente em termos de indicadores - resultado primário, receitas, despesas, gasto com pessoal e dívida pública - os resultados fiscais obtidos na primeira década de vigência da LRF foram bastante positivos tanto no âmbito do Governo Central, quanto nos Estados e Municípios, proporcionando uma melhor qualidade na gestão fiscal. Um bom exemplo é o resultado primário. De acordo com o gráfico apresentado a seguir, pode-se perceber uma quebra estrutural entre o final dos anos 90 e início da década seguinte,

²⁵ Cabe destacar que a lógica do Plano de Ajuste Fiscal (PAF) se inverteu no processo. No primeiro momento, o superávit primário é pensado como resultado para que se possam honrar os pagamentos da dívida. No entanto, a partir da assinatura do programa de ajuste fiscal para estados e municípios, em que foram utilizados os respectivos FPE e FPM como garantia, o superávit primário passa a ser uma meta de cumprimento automático, pois a União está autorizada a sacar da conta desses entes o valor da dívida. Desta forma, não é mais o pagamento da dívida que depende do superávit primário, é o superávit primário que depende do fluxo de pagamento da dívida. Ou seja, seja qual for o fluxo de pagamento da dívida, ele será honrado coercitivamente. Como exemplo, o ente pode até deixar de pagar despesas com pessoal, mas a dívida será paga, pois o governo autoriza o saque em conta. Por esta razão, a meta de superávit primário, embora de maior relevância, se tornou, gerencialmente, de pouca atenção ou de maior tranquilidade, pois esta meta será alcançada quer o ente queira, quer não. Então, seguindo a lógica do PAF de 1997, os entes passaram a se preocupar mais com o alcance das outras metas fiscais.

indicando uma clara melhora da situação fiscal nos diferentes níveis de governo: antes, déficits; depois, superávits positivos e crescentes. Além disso, o gráfico mostra também, corroborando com os argumentos Barbosa e Souza (2010) apresentados em capítulo anterior, que, mesmo no auge da crise internacional, o setor público ainda conseguiu gerar um resultado primário positivo.

Gráfico 1 - Resultado Primário do Governo Central, Estados e Municípios – 1995-2009 - (% PIB)



Fonte: Banco Central do Brasil.

Por outro lado, esses autores entendem que, em matéria de imposição de restrições orçamentárias aos estados, a LRF tem um papel muito menos importante do que os contratos de refinanciamento, para os estados, através da Lei nº 9.496/97 e, para os municípios, através da medida provisória nº. 1.811/99. Para estes autores, o alcance das metas fixadas na LDO depende muito mais do comprometimento político em fazê-las cumprir do que à força coatora do conjunto de regras, diferentemente do que ocorre nos contratos de refinanciamento, nos quais a obtenção de resultados primários para pagamento do serviço da dívida é assegurada por regras sancionatórias efetivas, colocadas à disposição do ente credor, à União. Para este autor, esses contratos de refinanciamento significaram uma verdadeira lei de responsabilidade fiscal (BARBOSA; SOUZA, 2010).

Não se pode olvidar também que um dos pilares da gestão fiscal de qualidade, qual seja, a contenção do desequilíbrio das contas públicas, pressupõe, entre outros, o controle das despesas, inclusive a vedação de inscrição de restos a pagar sem disponibilidade financeira no final do mandato do titular do órgão ou poder.

Tendo em vista que os municípios, via de regra, não se financiam mediante empréstimos e emissão de títulos públicos, sua dívida provém, no mais das vezes, de despesas não pagas no exercício em que foram assumidas. Estas despesas são chamadas Restos a Pagar (RAP), que segundo Toledo e Rossi (2010), trata-se de um “item absolutamente majoritário na dívida de curto prazo (dívida fluante) do Município”. Desta forma, Restos a Pagar²⁶ se constituem em dívidas de curto prazo e, portanto, necessitam no final de cada exercício, de disponibilidade financeira (caixa e bancos) suficiente para sua cobertura.

Para Toledo e Rossi (2010), o entrave do Município ainda reside na dívida de curto prazo, ou seja, o chamado déficit de caixa (financeiro), para o qual o novo ordenamento fiscal (LRF), não impõe limites; só o faz para o endividamento de longo prazo (120% da receita corrente líquida). Como afirma os autores: “[...] a maior objeção fiscal do Município não é a dívida consolidada, de longo prazo, mas, sim, o endividamento de curto prazo, para o qual, paradoxalmente, não se impõe qualquer limite fiscal.”

No entanto, o artigo 42 da LRF, que veda a assunção de despesas sem lastro financeiro nos últimos dois quadrimestres de um mandato, foi concebido com o objetivo de impedir que administradores públicos inviabilizassem a gestão do seu sucessor transferindo-lhe um volume de obrigações financeiras – como restos a pagar – superior às disponibilidades de caixa.

Gobetti (2008) denomina a diferença entre as disponibilidades financeiras e obrigações financeiras de “suficiência de caixa”. Quando positivo, expressa um excesso de disponibilidades sobre as obrigações; Quando negativo, reflete uma insuficiência financeira para cobrir os restos a pagar e outras obrigações. Para este autor, além de importante inibidor dos gastos ao final do mandato, tal parâmetro oferece uma forma alternativa de mensurar a evolução fiscal pelas variações do balanço patrimonial.

Em referência ao citado artigo 42 da LRF, que trata sobre restos a pagar, Gobetti aponta que há lacunas na redação do texto da lei, pois além de não explicitar uma forma de aferição da regra, dá margem para interpretações de que as restrições sobre restos a pagar só existiria nos últimos oito meses de mandato, não

²⁶ Trata-se de obrigações vencidas e liquidadas com prazo de exigibilidade inferior a 12(doze) meses e não pagas no exercício corrente. É considerado como um dos mecanismos de controle fiscal, em que o titular do Poder é alertado sobre a necessidade de redução da sua dívida de curto prazo na proporção de 1/6 avos ao bimestre, de tal sorte que ao final de um exercício ocorra o desaparecimento do endividamento.

impedindo, por exemplo, que as mesmas se avolumem no período anterior. Contudo, o entendimento para os demais exercícios financeiros é perfeitamente válido e salutar, pois os mecanismos de controle, como de avaliação bimestral e de limitação de empenho, objetivam a adequação das despesas à efetiva capacidade de caixa.

Para Afonso e outros (2010), os efeitos positivos manifestados em indicadores fiscais que estudos técnicos e manifestações políticas costumam associar à LRF, talvez possam ser creditados mais à adoção espontânea, pelos Chefes do Poder Executivo, de políticas fiscais equilibradas e de princípios subjacentes ao seu conjunto normativo (como o de que o Estado deve adequar suas despesas à capacidade de obtenção de recursos para custeá-las e compatibilizar receita, gastos e endividamento de forma prudente) do que à plena efetividade de suas regras ao estrito cumprimento de seus artigos.

Contrário a este pensamento de Afonso e outros, Quadros (2010) defende que foi a partir das determinações da LRF que a maioria dos Estados e Municípios ajustou suas finanças, promoveu reformas administrativas e atingiu um patamar mais elevado de administração financeira, mais eficiente e com qualidade fiscal. O autor ainda observa que a despeito das dificuldades e desafios que ainda persistem, a gestão das finanças públicas dos entes subnacionais brasileiros evoluiu de maneira significativa graças ao conjunto de regras estabelecidas.

No entanto, Quadros observa que sozinha a LRF seria inócua no estabelecimento de um novo padrão de gestão fiscal e de preservação do patrimônio público e aponta que ao longo de uma década outras normas e regramentos importantes se juntaram à LRF. Dentre os reforços legais, o autor destaca:

a) Lei Federal nº 10.028/00 – Lei dos Crimes Fiscais; b) Lei Complementar , de 27.05.2009 – Lei da Transparência Fiscal; c) Resoluções n.º 40/01 e 43/01 do Senado Federal – Endividamento Público; d) Normas Brasileiras de Contabilização Aplicadas ao Setor Público; e) Relatórios de Gestão Fiscal e Resumido de Execução Orçamentária; f) Manuais de Contabilidade, Orçamento, Receita e Despesa Pública.

Cabe destacar que a evolução positiva da situação das contas públicas defendida por Quadros, pode decorrer de outros fatores que não o estrito cumprimento das normas de finanças voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e a conseqüente modernização da administração pública, para o alcance

desses resultados, mas pode decorrer do aumento de arrecadação de receitas, derivado de um crescimento econômico local.

Neste aspecto, cabe destacar que a LRF ao prever, entre outras regras, a efetiva instituição, previsão e arrecadação de tributos próprios, irá atender, mesmo que indiretamente, às imposições da lei referentes aos indicadores fiscais mencionados anteriormente. Os Estados e Municípios possuem legislação tributária própria e devem explorar com eficiência o seu potencial de arrecadação, desvinculando-se cada vez mais da dependência do governo federal.

De acordo Nascimento (2008), “a determinação para a cobrança de tributos deve ser vista como um estímulo ao administrador para o desenvolvimento do sistema tributário próprio”. O autor ainda acrescenta que “nos termos da LRF e nos termos da Lei 10.028 (lei de crimes fiscais), cobrar impostos, mais que um direito da administração pública, passa a ser uma obrigação”.

Para Dias Filho (2003, p. 23-24), com a LRF cresce o entendimento de que é preciso um maior esforço por parte dos governos subnacionais em financiar seus gastos com recursos próprios, tornando a autonomia financeira desses entes a “condição fundamental ao equacionamento do problema da dívida pública e à recuperação do desenvolvimento econômico sustentável.

De acordo com Pinho e Santana (2002), a redefinição do papel do Estado no âmbito municipal, alcança três principais áreas de mudança, que permeiam: a estrutura fiscal federativa, as diferenças socioeconômicas entre os municípios e a dinâmica política típica do âmbito municipal. Dentre estas áreas de mudança, as que mais interessam a este estudo é a que se refere à questão da estrutura fiscal e a da dinâmica política (no que tange a estrutura fiscal). Ainda que a questão das diferenças socioeconômicas entre os municípios seja relevante e perpassa as outras duas áreas, esta não se insere nos limites da presente pesquisa.

Pinho e Santana (2002) apontam que se demandou dos municípios a adoção de uma política de responsabilidade fiscal, mediante elevação da arrecadação própria. Os autores ainda destacam que no plano da dinâmica política, demandou-se a institucionalização de formas de negociação que incorporassem a essa discussão àqueles setores da sociedade que seriam necessariamente atingidos pelas políticas municipais.

Para Costa (2004, p. 64), a modernização da gestão pública sob o aspecto da gestão fiscal exige dos governos “a criação de mecanismos que viabilizem a

integração dos cidadãos no processo de definição, implementação e avaliação da ação pública”. Diante disso, o autor espera que seja obtido a otimização do desempenho da estrutura de fiscalização e arrecadação, com resultados expressivos no combate à sonegação.

Deste modo, em um contexto de crise fiscal em que as demandas sociais se multiplicam a cada dia, para que os cidadãos sejam minimamente atendidos, os municípios precisam aumentar sua capacidade de arrecadar recursos próprios, inserindo a população nesse processo, uma vez que sofrerão os impactos diretos desta mudança.

De acordo com Dias Filho (2003), o Sistema Tributário Brasileiro é considerado por muitos como ineficiente e socialmente injusto, pois além de possuir uma carga tributária excessiva, e leis vigentes que exigem proporcionalmente mais daqueles que possuem menos recursos, os mecanismos aplicados à tributação prejudicam justamente a competitividade do setor produtivo.

Para Khair e Vignoli (2002), em decorrência da descentralização de encargos da União e Estados para os municípios, estes entes, ante a pressão popular, se viram forçados a buscar recursos entre os tributos de sua competência²⁷ e, de fato, conseguiram resultados significantes, apesar de ainda existir um amplo potencial de recursos a ser arrecadado. Porém, para estes autores, o crescimento da arrecadação não deve ser promovido pelo simples aumento de tributos, mas pela atualização e racionalização de normas, das informações e procedimentos do fisco, de modo a eliminar as deficiências e a evasão fiscal.

Segundo Platt Neto (2002), em média, 70% das receitas municipais originam-se de transferências da União e estados, evidenciando que a autonomia financeira dos municípios ainda é reduzida e dependente das outras esferas. Por sua vez, Bremaeker (2006, p. 3), defende que a dependência financeira dos municípios em relação às transferências constitucionais²⁸ não é decorrente da falta de vontade de cobrar impostos próprios, mas resultado da “pequena capacidade contributiva de

²⁷ Segundo Meirelles (2003, p. 150), os tributos “são imposições legais e compulsórias da Administração sobre os administrados, para auferir recursos financeiros”. Os impostos de competência municipal são: o IPTU, o ITBI e ISSQN. De acordo com Bremaeker (2003c, p.4), dentre todos os tributos municipais (impostos, taxas e contribuições),destacam-se o ISSQN e o IPTU, que em 2002, foram responsáveis, na média nacional, por 78,4% da receita tributaria dos municípios, percentual este que varia de acordo com o quantitativo demográfico existente, vez que esta constitui uma variável intimamente relacionada com o grau de urbanização.

²⁸ As transferências constitucionais provenientes dos Estados são: a cota de participação do IPVA e ICMS. A principal a principal fonte de recursos intergovernamental oriunda da União é o Fundo de Participação dos Municípios (FPM).

expressiva parcela da população, em razão da sua pobreza e má distribuição de renda”. Para este autor, a situação ainda se agrava pelo fato de os principais impostos sob competência municipal terem natureza urbana, enquanto cerca de $\frac{3}{4}$ das municipalidades brasileiras estão submetidas a uma base econômica rural “sobre cujas atividades incidem as menores alíquotas, quando não ocorre a isenção destes tributos”.

Por sua vez, Dias Filho (2003) destaca a existência de estudos, os quais comprovam que, em geral, existe um amplo potencial de arrecadação a ser explorado pelos municípios, propiciando tanto uma fonte estável de receita, como uma oportunidade para a redução das disparidades regionais. Dias Filho (2003), recomenda o aprimoramento da Administração Tributária mediante investimentos em sistemas de controle, fiscalização e treinamento de pessoal para que os municípios com potencial de arrecadação própria subutilizada aumentem sua arrecadação.

Conforme Cisne (2002, p. 139), diversos países têm procurado modernizar suas Administrações Tributárias (conjunto de órgãos encarregados da gestão da política tributária), “adequando-se às inovações tecnológicas e buscando menores custos, maior eficiência administrativa e comodidade para os contribuintes”. Dentre as inovações promovidas, destacam-se:

[...] altos investimentos na área de informática; novas estruturas administrativas e modificações nas políticas de gestão; estratégias para quebrar resistências às mudanças, treinamentos dos agentes do fisco para absorção das reformas e vinculação de remunerações e resultados obtidos; necessidade de um plano estratégico de reformas, privilegiando-se o médio e longo prazos; aumento do poder coercitivo do fisco, em paralelo à aplicação de programas de cumprimento voluntário da obrigação, inclusive pela simplificação do sistema tributário (CISNE, 2002, p. 139).

Os investimentos na Administração Tributária Municipal, para Dias Filho (2003, p.40), “proporcionam retornos elevadíssimos, mesmo que se considerem os critérios mais rígidos de análise de investimentos, referindo-se ao efeito das restrições que a Lei de Responsabilidade Fiscal impõe a cada município”. Com isso, espera-se que o investimento promova o aumento de receita, com redução de endividamento e déficit público. Diante disso, o autor observa: “os municípios que apresentam melhor desempenho em arrecadação são justamente aqueles que tendem a investir mais na modernização e racionalização da Administração Tributária”.

Dias Filho (2003, p. 6-7) observa que, deixar de cobrar tributos a que teria direito, ou fazê-lo ineficientemente é tão pernicioso aos interesses da sociedade quanto aplicar mal o dinheiro público, razão pela qual se faz necessário “identificar técnicas de gestão que estimulem o exercício da atividade tributária segundo os princípios da LRF”. Diante das deficiências técnicas encontradas pelos fiscos municipais em explorar seu potencial tributário, foi determinado pela LRF o dever da União de prestar assistência técnica e cooperação financeira para modernização das administrações tributárias, mediante treinamento e desenvolvimento de recursos humanos e transferência de tecnologia.

A União possui dois programas de modernização da administração pública municipal: PMAT – Programa de Modernização da Administração Tributária e da Gestão dos Setores Sociais; e PNAFM – Programa Nacional de Apoio à Gestão Administrativa e Fiscal dos Municípios Brasileiros. De acordo com Costa (2005, p.65), o primeiro tem por objetivo modernizar a Administração Tributária e a qualidade do gasto público “dentro de uma perspectiva de desenvolvimento local sustentado, visando proporcionar aos municípios brasileiros possibilidade de captar mais recursos estáveis e não inflacionários e melhorar a qualidade e redução do custo praticado na prestação de serviços”. O segundo visa “criar condições para que as administrações municipais possam alcançar maior autonomia no financiamento do gasto público, através de receitas próprias, e melhorar o desempenho de suas funções sociais, especialmente no atendimento ao cidadão e contribuinte” (idem).

Desta forma, independente do sistema fiscal ao qual os municípios estão submetidos, estes devem investir em suas administrações tributárias, angariando capacidade técnica para conhecer o efetivo potencial de arrecadação; manter atualizada a legislação tributária, adequando-a a realidade local; a fiscalização e arrecadação dos tributos não devem se fundamentar no aumento expressivo das alíquotas e base de cálculo, mas sim na manutenção do valor efetivo da base de cálculo e na fiscalização efetiva de todos os sujeitos passivos da obrigação tributária, para que cada um desses seja responsável pela respectiva cota de tributos; por fim, os munícipes devem conhecer o que efetivamente se arrecada, de quem, e como esse dinheiro é aplicado, diminuindo com isso o custo da arrecadação tributária. Assim, espera-se que o município tenha condições de efetuar uma programação financeira mais precisa, atenderá às determinações legais, e ainda, criará uma relação de confiança com seus cidadãos.

Diante do exposto, podemos perceber que algumas das regras previstas na LRF podem ser facilmente traduzidas em metas numéricas, como os indicadores fiscais quantitativos mencionados, e que essas regras trouxeram, para a grande maioria dos teóricos citados acima como Mileski, Quadros, Mourão e outros, melhorias substanciais para a gestão fiscal, principalmente para os governos subnacionais. Outras regras previstas na LRF são meros princípios que sinalizam a busca de uma situação de maior equilíbrio nas finanças públicas, no curto e longo prazo²⁹, a exemplo do planejamento, controle e transparência, que denominaremos neste trabalho de indicadores qualitativos de gestão fiscal. Estes serão apresentados no próximo tópico.

2.3.3 Inovações da Lei de Responsabilidade Fiscal quanto ao Planejamento, Controle e Transparência na Qualidade da Gestão Fiscal dos Municípios

A Lei Complementar 101/2000 trata da gestão das receitas, despesas, dívida e emissão de relatórios que objetivam o planejamento, o controle e a transparência para o alcance de uma gestão fiscal efetiva. Para que este objetivo seja atingido, a lei indicou meios, modos, prazos, limites e condições de execução orçamentária e financeira. Tratam-se de regras nacionais aplicáveis a todos os entes da federação.

O planejamento é de fato uma das ferramentas de gestão mais importante em qualquer organização e junto com o orçamento, passou a assumir, nos últimos anos, um papel de extrema importância na Administração Pública brasileira.

Para Lourençon (2001, p. 61), o planejamento constitui-se “um processo racional para definir objetivos e determinar os meios para alcançá-los”. Devendo ser entendido como um instrumento de vital importância para a tomada de decisões administrativas, podendo ser classificado em estratégico e operacional. Segundo Rastelli (2003), o sistema de planejamento governamental brasileiro, é essencialmente baseado pela Constituição Federal de 1988, pela Lei 4.320/64, que trata das normas gerais do direito financeiro, e pela LRF.

Na Administração Pública brasileira, o planejamento estratégico é realizado através do Plano Plurianual (PPA), com duração de quatro anos, o qual “estabelece

²⁹ A LC 101/2000 começa logo no seu artigo 1º, §1º, estabelecendo que “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 [...]” (PRESIDÊNCIA DA REPÚBLICA (2000))

de forma regionalizada as diretrizes, os objetivos e as metas do setor público para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada” (PLATT NETO, 2002, p.103). Por sua vez, o planejamento operacional do setor público possui dois instrumentos: a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). A partir de legislações posteriores à Constituição, e em especial a Lei de Responsabilidade Fiscal, esses três instrumentos tornaram-se ainda mais importantes. Sobre eles, além da própria execução orçamentária, deverão recair as ações de controle, no intuito de identificar falhas no processo de planejamento e orçamento, assim como em sua respectiva execução, como também, prevenir e corrigir possíveis desvios.

Na LRF, o PPA é “o ponto de partida do plano de governo” (VIGNOLOI; MORAES, 2002, p.33). Como instrumento de planejamento de longo prazo, é a primeira peça do planejamento governamental e evidencia os programas de governo, os objetivos a serem alcançados com esses programas, bem como suas metas físicas e financeiras. Deve ser elaborado durante o primeiro ano de mandato do governante, de forma que sua validade inicia-se no segundo ano do mesmo mandato e finaliza-se no primeiro ano do subsequente. Ou seja, o PPA tem a vigência de quatro anos, permitindo ao novo governante o conhecimento do ente que está administrando, durante o decorrer de um ano, para então apresentar seu plano de gestão.

A LDO, Lei das Diretrizes Orçamentárias, por sua vez é a segunda peça do processo de planejamento público brasileiro, criada pela CF/88, que tem por finalidade estabelecer uma conexão entre o planejamento de longo prazo, disposto no PPA, e o de curto prazo, definido na Lei Orçamentária Anual.

A LDO compreenderá metas e prioridades da administração pública, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da Lei Orçamentária Anual, disporá sobre alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeira de fomento. [...] A LOA obedecerá a LDO e compreenderá, também de acordo com o artigo 165 da CF/88: o orçamento fiscal dos Poderes, fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta [...] Orçamento de investimentos das empresas cujos entes públicos detenham a maioria do capital social [...] Orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a eles vinculados (PLATT NETO, 2002, p.103).

Sem embargo, é a partir da LRF que a LDO assume seu real papel de instrumento de planejamento norteador da elaboração dos orçamentos, tornando-se

“[...] o instrumento mais importante para planejar o comportamento das finanças públicas”. (VIGNOLI; MORAES, 2002, p. 37)

No seu artigo 4º, a LRF ao tratar da LDO, determinou que esta além de atender o artigo 165 da CF/88, disporá, entre outras coisas, sobre: equilíbrio entre receitas e despesas; critérios e forma de limitação de empenho; normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos; e demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.

Em relação ao objetivo de equilibrar receitas e despesas, trata-se de evitar uma prática comum na administração pública brasileira: utilizar artifícios técnicos para dar uma aparente impressão de equilíbrio fiscal. Isto é feito através de superestimativas das receitas, que possibilitam o aumento da previsão das despesas, que efetivamente, jamais deveriam ter sido planejadas, pois não tinham fontes de financiamento. Desta forma, deverá a LDO promover a “[...] real e verdadeira estabilização, por meio do equilíbrio fiscal, evidenciando os mecanismos que devem ser adotados no período, para colimar o objetivo de harmonizar, sempre, despesas e receitas” (LINO, 2001, p. 32). A questão do equilíbrio fiscal (ou das contas públicas) é o principal objetivo da LRF e também um dos objetivos específicos desse trabalho. A intensão é que a Administração Pública não gaste mais do que arrecada, cabendo a LDO disciplinar a busca desse equilíbrio.

Quanto à limitação de empenho³⁰, de acordo com o artigo 58º, capítulo III, Da Despesa, da Lei nº 4.320/64, “O empenho de despesa é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição” (MACHADO JR; REIS, 1999, p.116).

Para MELLO (2001, p.41), limitação de empenho significa “[...] estabelecer limites em percentuais ou em valores absolutos para cada espécie de despesa, para as respectivas realizações e, conseqüentemente, para assunção de obrigações”. Limitação de movimentação financeira “[...] representa as restrições estabelecidas sobre os pagamentos das obrigações efetivamente empenhadas e processadas

³⁰ Deduz-se três características relativas ao empenho: primeiro, ele é um ato; segundo é prévio à realização da despesa, já que é com ele que nasce a obrigação de pagar; e por fim, a confirmação da obrigação criada pelo empenho, depende de condições, que, caso não aferidas, poderão levar à limitação ou anulação de empenho e limitação de movimentação financeira.

[...]”. Porém, mesmo sendo obrigada a limitar empenhos e movimentação financeira, a Administração Pública não ficará proibida de realizar despesas quando não atingir as metas da LDO. Isso é consequência de gastos que independem da vontade dos gestores, tais como as transferências constitucionais, as despesas legais como folha de pagamento, as decorrentes de ordem judicial e aquelas fruto de contratos de prestação de serviços contínuos, devidamente empenhadas nos seus valores globais.

No que tange ao controle dos custos e avaliação de resultados, a LRF determina a obrigatoriedade de a LDO dispor sobre os programas financiados com recursos do orçamento, não esquecendo-se que “devem-se ademais fixar indicadores socioeconômicos, essenciais, sem dúvida, para a medição objetiva da eficiência, eficácia e economicidade na administração orçamentária e financeira” (LINO, 2001, p. 33)

A questão da avaliação de custos e resultados conduz a uma reflexão sobre a possibilidade dos controles financeiros públicos em nosso país permitirem a real avaliação das ações, intensões e/ou resultados das gestões públicas. Até que ponto os efeitos da LRF contribuem para que a gestão fiscal atenda a esse objetivo é uma questão bastante debatida na extensa literatura acadêmica que trata sobre o tema. Entretanto, é essencial não olvidar que para avaliar resultados é preciso estabelecer metas, criar indicadores e aprimorar os mecanismos de controle através de uma gestão fiscal eficaz.

Ainda conforme as funções da LDO a partir da LRF tem-se que ela deverá estabelecer as condições e exigências para transferência de recursos a entidades públicas e privadas³¹. Em seus capítulos V e VI, respectivamente, nos artigos 25º e 26º, a LRF apresenta questões relativas às transferências voluntárias e a destinação de recursos públicos para o setor privado.

Art. 25º Para efeito desta Lei Complementar entende-se por transferência voluntária a entrega de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde. [...]

³¹ No tocante às transferências para instituições privadas, a LRF impõe que elas somente serão efetuadas caso exista autorização em Lei específica, compatibilidade com o disposto na LDO e dotação orçamentária para tanto. Além disso, os encargos financeiros provenientes dessas transferências não poderão ser inferiores aos definidos em Lei ou ao custo de captação (art. 27º); e por fim, é vedada a transferência de recursos públicos a instituições financeiras, exceto aquelas relativas às operações típicas do Banco Central (ART. 28º)

Art. 26º A destinação de recursos para, direta ou indiretamente, cobrir necessidades de pessoas jurídicas deverá ser autorizada por lei específica, atender às condições estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias e estar prevista no orçamento ou em seus créditos adicionais [...] (MEDAUAR, 2001, p. 479).

As transferências voluntárias a outros entes públicos deverão seguir o exposto na LDO, além de observar: a existência de dotação específica na Lei Orçamentária; a impossibilidade de transferir recursos para o pagamento de despesas com pessoal ativo, inativo e pensionistas (conforme inciso X. artigo 167º da CF); a comprovação, por parte do ente beneficiado, de que está em dia com o pagamento de tributos, empréstimos e financiamentos, bem como com as prestações de contas de recursos recebidos anteriormente ao ente transferidor; que cumpre os limites constitucionais para gastos relativos à educação, saúde; e os relacionados às dívidas consolidadas³² e mobiliária³³, de operações de crédito³⁴, de inscrições em restos a pagar (que são as despesas empenhadas, mas não pagas até o dia 31 de dezembro, conforme Lei n.º 4.320/64, artigo 36º); e de despesa total com pessoal; além de comprovar a previsão orçamentária de contrapartida, à transferência, com recursos próprios.

Conforme o artigo 4º da LRF, a última função da LDO refere-se à determinação e utilização da reserva de contingência, que, salvo poucas exceções, era exclusiva do orçamento da União, mas com o advento da LRF, passou a ser impositiva também aos Estados e Municípios. A função da reserva da contingência, cuja forma de utilização e montante serão definidas na LDO, é a prevenção da Administração Pública para ocorrência de eventos que não poderiam ter sido previstos. Cabe ressaltar a diferença que a LRF traz entre o entendimento de risco fiscal e reserva de contingência: “[...] esta se reporta à ocorrência de eventos incertos e não sabidos, enquanto os riscos reportam-se a situações fáticas já existentes e que se podem materializar em danos para o erário no exercício seguinte.” (LINO, 2001, p. 35).

³² De acordo com o artigo 29º da LRF, “[...] I – dívida pública consolidada ou fundada: montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses[...].”

³³ Segundo o inciso II do artigo 29º da LRF, “dívida pública mobiliária: dívida pública representada por títulos emitidos pela União, inclusive os do Banco Central do Brasil, Estados e Municípios”.

³⁴ III – operações de crédito: compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, 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, inclusive com o uso de derivativos financeiros; [...] (MEDAUAR, 2001, p. 480).

De acordo com Nascimento e Debus (2001, p. 17) enquanto a LDO originalmente “tinha como função básica orientar a elaboração dos orçamentos anuais, além de estabelecer prioridades e metas da administração, no exercício financeiro subsequente”, a partir da LRF, a LDO ganhou o Anexo de Metas Fiscais e de Riscos Fiscais, tornando-se um instrumento essencial para o alcance do equilíbrio orçamentário, “a partir de um conjunto de metas que, após aprovadas, passam a ser compromisso do governo”.

No anexo das Metas Fiscais são estabelecidas “metas anuais, [...] relativas a receitas, despesas, resultado nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes³⁵. No anexo de Riscos Fiscais são avaliados “os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas, caso se concretizem”.

No entanto, apesar de considerarem a LDO, um instrumento fundamental para o equilíbrio orçamentário, Nascimento e Debus (2001), contrariamente a Vignoli e Moraes que consideram a LDO o instrumento mais importante para o equilíbrio orçamentário, entendem a LOA, última das três peças que compõem o sistema orçamentário, como a peça que “constitui o mais importante instrumento de gerenciamento orçamentário e financeiro da Administração Pública, cuja principal finalidade é administrar o equilíbrio entre receitas e despesas públicas”. A partir da LRF, é introduzido à LOA o “demonstrativo da compatibilidade da programação do orçamento com as metas da LDO” (Anexo de Metas Fiscais); previsão da reserva de contingência, objetivando o pagamento de restos a pagar e passivos contingentes; e a obrigação de demonstrações das despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual e respectivas receitas, sendo o refinanciamento da dívida (e suas receitas) demonstrado de forma separada, tanto na LOA como nas leis de créditos adicionais³⁶.

De acordo com Toledo Jr. e Rossi (2010), a LRF se assenta em duas pilstras básicas: a transparência fiscal e o planejamento no uso do dinheiro público (art. 1º, §1º). Eles observam que antes da LRF, o plano plurianual (PPA), a lei de diretrizes orçamentárias (LDO) e a lei orçamentária anual (LOA) eram autênticas peças de

³⁵ De acordo com o art. 4º da LRF, o anexo deve conter, entre outras informações, a memória e metodologia de cálculo dos resultados pretendidos, comparando-as com os três exercícios anteriores, e evidenciando a consistência delas com as premissas e os objetivos da política econômica.

³⁶ A LRF determina que o projeto de LOA seja elaborado de forma compatível com o PPA, a LDO e com as normas da LRF (art. 5º).

ficção; reproduziam modelos franquados por instituições públicas ou empresas de assessoria. “Quer tivessem mil ou um milhão de habitantes, os Municípios, sobretudo esses, contavam com programas e metas absurdamente semelhantes”. Enfim, o planejamento se apresentava para atender, somente na forma, aos dispositivos constitucionais.

As inovações instituídas pela LRF, segundo Oliveira (2010) foram, a obrigatoriedade de explicitação da meta fiscal na lei de diretrizes orçamentárias e de adoção de medidas para dar cumprimento à meta fixada, institucionalizando o procedimento de balizar o planejamento e a execução orçamentária segundo a meta fiscal (art. 9º) e estendendo-o a todos os entes federativos, inclusive os municípios de pequeno porte. Para Oliveira (2010), com a Lei Complementar 101/2000, a obrigatoriedade de fixação de metas na LDO representa um avanço normativo de grande relevância no processo orçamentário, principalmente porque veio acompanhado de regras de monitoramento e controle, como a: verificação bimestral da evolução das projeções de receita, despesa e resultados; audiências públicas quadrimestrais; elaboração de demonstrativos bimestrais, incluídos no Relatório Resumido da Execução Orçamentária. Contudo, ainda conforme Oliveira, ainda está por ser vencido o desafio de alcançar rigor técnico na elaboração de previsões de receitas e despesas e na fixação de metas, e, principalmente, comprometimento político com as metas fixadas.

Todas essas inovações que o advento da LRF trouxe ao planejamento governamental acarretaram mudanças na questão do controle público. A LRF, ao incorporar aos costumes políticos o controle e preocupação com gastos governamentais em todas as suas esferas administrativas, trouxe a ideia de gestão fiscal responsável, impactando no controle da arrecadação e execução dos recursos públicos, buscando atingir as metas e resultados previamente estabelecidos no processo orçamentário, e estabeleceu a obrigatoriedade da fiscalização³⁷ dos controles internos de cada Poder e do Ministério Público sobre o cumprimento das normas estabelecidas no art. 59, que seguem:

³⁷ O Poder Legislativo possui a incumbência de fiscalizar a Gestão Fiscal de cada ente. Esta fiscalização é feita diretamente ou mediante sistema de controle interno de cada Poder, do Ministério Público e Tribunais de Contas, dando ênfase às especificações da LRF, citadas no art. 59: alcance das metas da LDO; limites e condições para operação de crédito, Restos a Pagar, despesa e dívidas aos limites.

1.Atendimento das metas estabelecidas na LDO; 2.Limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em restos a pagar; 3.Medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite, nos termos dos arts. 22 e 23; 4.Providências tomadas, conforme o disposto no art. 31, para a recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites; 5.Destinação de recursos obtidos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições constitucionais e as desta Lei; 6.Cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais, quando houver. (LRF, art.59).

No que tange ao Controle Interno, segundo o artigo 74 da Constituição Federal, cada Poder terá um Sistema de Controle Interno, cujos responsáveis possuem responsabilidade solidária, pois quando tomarem conhecimento de alguma irregularidade e deixarem de dar ciência ao Tribunal de Contas poderão ser responsabilizados até criminalmente. Não obstante a CF/88 ter previsto tal atividade, nem a própria União possuía uma Controladoria realmente estruturada, o que foi sanado com o Decreto nº 3.591, de 06 de setembro de 2000. Nas esferas estadual e municipal somente a partir da edição da Lei de Responsabilidade Fiscal é que as Controladorias começaram a sair do papel.

É certo que a preocupação com o controle do gasto público somente adquiriu relevo após a promulgação da LRF, que dedica um capítulo ao controle, fiscalização e transparência.

De acordo com Moreira (2005), a LRF é um elemento orientador, constituindo-se em uma ferramenta gerencial a serviço da Administração Pública, pois proporciona às finanças públicas um tratamento zeloso e enfatiza o planejamento da ação governamental para que o orçamento tenha o papel que ele de fato deve ter numa sociedade democrática: o de peça de controle do gasto público e de definição das prioridades sociais. Conforme esta autora, a LRF insere-se numa composição de reformas, como a previdenciária, administrativa, a criação da Lei de Crimes Fiscais, Estatuto da cidade, que também surgiram como meio de assegurar um eficiente gerenciamento da atividade pública.

Moreira ainda aponta que, igualmente, os avanços tecnológicos foram essenciais, porque permitiram um maior acompanhamento dos Tribunais de Contas e da própria sociedade, que pode verificar as prestações de contas via internet, reforçando o princípio da transparência das ações públicas. Sendo assim, sem a facilidade de transmissão e recepção de dados, de fato, não seria possível acompanhar de perto a aplicação dos recursos públicos.

Certamente, de todos os controles realizados, o financeiro é que tem maior destaque. O controlador examina o modo como foram efetuadas as despesas e emite relatório que comporá a prestação de contas que será enviada ao Tribunal de Contas respectivo, servindo como subsídio para a Corte aprovar ou rejeitar as contas daquele ente. Visam o equilíbrio entre a receita e a despesa pública e o atingimento de metas fiscais e de resultado primário e nominal.

Desta forma, a LRF e o Controle Interno convergem para o implemento de ações planejadas e transparentes, com procedimentos de gestão administrativa voltados para a obtenção do equilíbrio orçamentário e financeiro.

Moreira (2005) acrescenta que a LRF criou o ambiente de seriedade administrativa que faltava para que os Controles Internos pudessem prosperar e que a Controladoria tornou-se um notável instrumento de modernização da Administração Pública.

Cabe destacar, que o Controle Interno compreende o controle contábil e administrativo, tendo como objetivos: a proteção do ativo; a obtenção de informações adequadas; a promoção da eficiência operacional; e o estímulo à obediência e ao respeito às políticas da administração. Acrescente-se ainda que, embora o Controle Interno não participe dos Atos de Gestão, dado o seu caráter fiscalizador, é um sistema que, ao integrar a estrutura do órgão, deve atuar de forma independente, tendo como função o acompanhamento da execução dos atos praticados pela administração, indicando seu caráter opinativo, preventivo ou corretivo, ações a serem desempenhadas com vistas ao cumprimento da legislação.

O Relatório Resumido de Execução orçamentária (RREO) e o Relatório de Gestão Fiscal (RGF), regulamentados pela LRF, constituem instrumentos essenciais à fiscalização e controle. Para Platt Neto (2002, p. 162), são instrumentos indispensáveis para o acompanhamento das atividades financeiras e da gestão dos entes públicos. Oliveira (2002, p. 99) acrescenta que esses relatórios constituem instrumentos que permitem o controle efetivo pelo Parlamento, ONGs e pelo público em geral da efetiva aplicação dos recursos públicos do executivo.

O RGF, elaborado por cada Poder, revela a realização de despesas sujeitas ao limite e a posição da dívida. O RREO é uno, concentra dados de todos os Poderes e órgãos, permitindo “o confronto de números, programas e planos, para controle efetivo das receitas e despesas” (OLIVEIRA, 2002, p. 99). Cabe lembrar, que a STN publicou manual estabelecendo regras de padronização a serem

observadas, dispondo sobre “definições legais do RGF, definição dos demonstrativos, modelos e instruções de preenchimento, prazos para publicações e penalidades, entre outros” (PLATT NETO, 2002, p. 162).

No que tange à transparência³⁸ na gestão fiscal, acredita-se que o estabelecimento dessa regra, que não existia, tenha sido a contribuição mais significativa da LRF à população em geral. Contida nos artigos 48 e 49, a regra obriga aos governos a publicação e divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público, dos planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido de Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; as versões simplificadas desses documentos e a disponibilização, no respectivo Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração, das contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo³⁹.

Contudo, é importante advertir que a mera disponibilização das contas ao público não garante a transparência das informações, pois a leitura dos relatórios não é de fácil entendimento por grande parte dos cidadãos, tanto nas capitais como nos municípios de grande e pequeno porte.

Com o intuito de facilitar o acesso a dados consolidados e individuais sobre as contas públicas de todos os entes do país, a LRF atribuiu ao Poder Executivo o poder de promover a sua divulgação, consolidando-as até o dia trinta de junho de cada ano. Para tanto, os governos subnacionais enviam à Secretaria do Tesouro Nacional (STN) as contas relativas ao exercício anterior. Esse sistema alimenta um banco de dados denominado Finanças do Brasil (FINBRA), o qual constitui uma amostra abrangente das receitas e despesas dos municípios brasileiros desde 1989 (capitais desde 1993), disponível a qualquer cidadão no sítio de Internet http://www.stn.fazenda.gov.br/estados_municipio/index.asp.

Os municípios devem encaminhar suas contas aos Estados até 30 de abril, e esses à União até 31 de maio. Caso não cumpra esta regra, o município fica proibido de receber transferências voluntárias e de contratar operações de crédito⁴⁰

³⁸ A transparência fiscal, como princípio norteador de ação governamental, tem inspiração no conceito de accountability que não possui uma definição precisa, podendo, numa interpretação livre e genérica, ser entendida como responsabilidade no trato dos bens e dinheiros públicos, transparência e prestação de contas.

³⁹ A LRF determina ao Poder Executivo demonstrar e avaliar, em audiência pública, o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro (art. 9º).

⁴⁰ Excetua-se desta regra operações de crédito destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

até que cumpra sua obrigação. A STN disponibiliza no mesmo sítio da internet que trata das finanças municipais, a relação atualizada dos municípios que encaminharam suas contas e sua situação anual.

Para Araújo e Moraes (2003, p. 13), um aspecto negativo da obrigação de publicar todos os relatórios previstos na LRF é a dificuldade de elaboração destes por parte dos municípios de menos capacidade financeira, cuja estrutura burocrática parece ter menos condição de atender a esses requisitos, podendo isso implicar em maiores despesas, oriunda da contratação de mão de obra capacitada. No entanto, a LRF determinou prazo diferenciado e tempo para adequação à norma daqueles municípios com menos de 50.000 habitantes.

Quadros (2010) observa que, “a experiência desses dez anos tem revelado que o acesso à informação, aqui entendida como um requisito à transparência, não pode ter como medida de eficiência somente a quantidade de informações, mas sua qualidade, objetividade e inteligibilidade”. Segundo este autor, nesse período, as informações constantes do relatório de gestão fiscal e bimestral de execução orçamentária cresceram em quantidade e complexidade, como se conclui ao examinar as orientações de preenchimento de tais documentos, editadas pela Secretaria do Tesouro Nacional. Por outro lado, foram tímidas as iniciativas de fazer com que tais informações chegassem de forma inteligível, tempestiva e objetiva ao cidadão.

Mileski (2010) entende que, como a transparência tem por fundamento a necessidade de o governo promover informações aos cidadãos sobre a estrutura e funções governamentais, no sentido de prestar esclarecimentos sobre as atividades que está desenvolvendo, dando conta da sua política fiscal, bem como de todos os seus atos, cujo procedimento possibilite um acompanhamento por parte da população, a fim de que esta tenha de forma clara, regular e confiável, cientificação de toda a ação governamental, há a necessidade de serem aplicados alguns princípios que, efetivamente possam assegurar a transparência de todos os atos de gestão fiscal do governo. De acordo com este autor,

não basta tão somente serem divulgados números relativos à arrecadação da receita e à execução da despesa, porque se a população não tiver conhecimento sobre as funções do governo e a quem pertencem às responsabilidades, incluindo-se as questões de natureza orçamentária, esta divulgação resultará inócua porque não haverá compreensão do que estes números representam. (MILESKI, 2010).

Deste modo, transparência não significa divulgar por divulgar, dar acesso à informação por dar. O sentido da transparência é promover a participação popular nos atos do governo, democratizando a gestão fiscal, a fim de que o cidadão, tendo conhecimento da ação governamental, possa contribuir para o seu aprimoramento e exercer um controle sobre os atos do governo, agindo de forma a colaborar com o sistema oficial de controle da atividade financeira do Estado.

Sendo assim, faz-se necessário simplificar as informações orçamentárias, financeiras e patrimoniais, às quais não podem restringir-se aos técnicos que atuam nesta área, afinal o objeto da informação é a gestão dos recursos, que são de todos. É dever de a Administração disponibilizar informações de todos os atos que pratica, e direito do cidadão ter conhecimento pleno de como procede a Administração, pois assim terá condições efetivas de participar do processo orçamentário, propondo, acompanhando, avaliando e controlando a ação dos Administradores e Gestores Públicos.

Da mesma forma, no sentido de ser assegurada a transparência deve haver também o incentivo à participação popular e a realização de audiências públicas durante o processo de elaboração e de discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.

Cabe destacar que, para que, efetivamente, os atos de gestão fiscal se procedam com transparência, não basta a existência de uma regulamentação legal, com o atendimento de princípios gerais. Para tanto, impõe-se o funcionamento regular do sistema de controle que verifique o cumprimento das normas, limites e obrigações contidas na LRF, a fim de que os atos de gestão fiscal sejam realizados com responsabilidade e atendimento ao interesse público, com verificação de que está sendo dada uma ampla divulgação aos mesmos.

Este controle está previsto no artigo 59 da Lei complementar nº 101/2000 e, seguindo a forma de controle estruturada constitucionalmente, destina a sua fiscalização para os órgãos do sistema de controle externo que está a cargo do Poder Legislativo, mediante execução pelo Tribunal de Contas e para os órgãos de controle interno de cada Poder e do Ministério Público.

Esta forma de regulamentar a ação fiscalizadora caracteriza o controle como de acompanhamento, inclusive quanto ao acompanhamento de que esses atos estão tendo a devida divulgação pública. O controle assim realizado permite prevenir

riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, na medida em que o acompanhamento da gestão fiscal das Administrações Públicas deve ser realizado bimestral, quadrimestral ou semestralmente através de relatórios e demonstrativos parciais, na forma legal regulada. Assim, no final de cada exercício haverá a consolidação desses relatórios parciais, resultando na prestação de contas anual da gestão fiscal.

Nesses relatórios não são apurados responsabilidades quanto à arrecadação da receita e à execução da despesa, mas sim, são efetuadas comparações com os dados ali registrados e os limites estabelecidos na LRF, que culminam com a emissão de *parecer conclusivo* sobre a gestão fiscal, o qual deve manifestar se há atendimento ou não das regras fixadas na Lei de Responsabilidade Fiscal.

Por isso, na LRF, o exercício da fiscalização pelos Tribunais de Contas e emissão de Parecer Prévio não enseja uma decisão propriamente dita, posto que se trata de uma lei de acompanhamento em que o órgão de controle acompanha a execução do planejamento – sistema orçamentário – tendo em vista o atingimento das metas fixadas pela Administração Pública e diz da sua conformidade ou não com as determinações legais.

Além das competências previstas pela CF/88 nos artigos 70 a 75, a LRF ampliou as fronteiras do controle externo desses órgãos ao prever:

a) O acompanhamento das metas estabelecidas na LDO; b) a verificação dos limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em restos a pagar; c) as medidas adotadas pelos órgãos e entidades públicas para retorno da despesa total com pessoal ao respectivo limite; d) as providências tomadas pelo Poder Executivo, para recondução dos montantes da dívida consolidada e mobiliária dos respectivos limites; e) a destinação de recursos públicos com a alienação de ativos; f) o cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais; g) a emissão de alerta e realização de cálculo dos limites da despesa total com pessoal de cada Poder ou órgão. (QUADROS, 2010).

Jorge (2010) acredita que sem o concurso fiscalizatório dos Tribunais de Contas, duvidosa seria a eficácia da LRF, considerando “os arraigados vícios prevaletentes na Administração Fazendária, sobretudo os fictícios planos orçamentários; a criação de despesa sem suporte de caixa; [...] a falta de repartição, por Poder, do limite da despesa de pessoal; a não limitação da despesa em momento de queda da receita, entre tantos outros desacertos.”

Conforme Jorge (2010), a participação do controle externo é vital, já que o controle interno padece de severa dificuldade operacional, visto que, para este controle, “inexiste regramento infraconstitucional dispondo sobre a escolha de seus membros, sua objetiva área de atuação, os produtos a serem alcançados e, principalmente, as garantias funcionais para os que militam nesse nível internalizado de controle”.

Quadros (2010) acrescenta que tendo em mira as atribuições constitucionais, as Cortes de Contas afiguram-se como as melhores guardiãs da LRF. “Reforça isso o fato da Lei de Crimes Fiscais determinar àquelas Casas o processamento e o julgamento de relevantes transgressões fiscais, a resultar pesada multa pessoal ao gestor, nada menos que 30% de seus vencimentos anuais”.

De acordo com Castro (2001, p.14-15), a LRF torna a legislação que trata das finanças mais rigorosa e, justamente por isso, é bem vinda, pois os ganhos advindos da LRF superam as dificuldades que a norma traz, ao passo que “sai-se da irresponsabilidade fiscal – cultuada há mais de cinco séculos – e entra-se na gestão com responsabilidade fiscal, prestigiando-se a moralidade, a probidade e a responsabilidade social”. Para o autor, a finalidade da LRF consiste no equilíbrio das contas públicas; para tanto, compreende em sua essência um código de conduta pública, cujo intuito é melhorar a administração por meio da responsabilidade nas contas públicas, constituindo:

[...] compromisso com o planejamento, o orçamento, a execução orçamentária, os limites para a dívida, o endividamento e a fixação de outros limites para as despesas de pessoal, metas e objetivos para controlar as receitas e despesas, com mecanismos adicionais previstos na [...] LDO e na [...] LOA, todos ancorados na Constituição da República. Extrai-se dela, LRF, a responsabilização institucional da entidade pública e a pessoal dos governantes. (CASTRO, 2001, p. 31).

Para Santos e outros autores (2003), o que a LRF efetivamente visa, é “estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal”, amparadas na CF/88, prevendo a punição para gestores infratores, bem como “a supressão no repasse de verbas, a qualquer título, para aqueles que descumprirem a determinação legal de orçamento equilibrado”. De acordo com estes autores:

[...] enganam-se aqueles que vêm a responsabilidade fiscal refletindo uma preocupação ética do governo federal no processo de alocação de recursos pelos poderes públicos brasileiros; longe disso, até porque seria ingenuidade pensar que orçamento equilibrado seja sinal caracterizador de honestidade na gestão dos recursos públicos. (SANTOS et al, 2003, p.11).

A partir do pensamento de Santos e outros, percebe-se que apesar da sociedade clamar por uma gestão pública que utilize os recursos públicos de forma eficiente e proba, observando os princípios há muito esquecidos, os quais deveriam nortear a administração pública, em sua essência, a LRF não garante o uso honesto do dinheiro público, mas sim que o uso, seja ele qual for, não gere desequilíbrio orçamentário.

Para Harada (2010), a LRF trouxe melhoras substanciais aos indicadores fiscais quantitativos e qualitativos. “[...] nesses dez anos de vigência, a Lei de Responsabilidade Fiscal, bem ou mal, cumpriu o seu papel principal de promover o equilíbrio das contas públicas”. Já para Afonso (2010), a LRF é uma condição necessária, mas não suficiente para ter contas públicas sólidas, é preciso boa vontade do gestor para fazer a lei acontecer.

Khair (2010) aponta como resultado da efetividade da LRF: “a) estabelecimento do realismo fiscal – se gasta o que se arrecada; b) os Municípios passam a ter importantes instrumentos de planejamento e de controle de gestão; c) a sociedade poderá controlar a ação governamental pelas novas informações disponibilizadas e pelos espaços à participação popular quando do planejamento público.”

Pinho e Sacramento (2003), afirmam que a aprovação da LRF foi parte integrante do processo de reforma do Estado, pois serviu como “instrumento de implementação da administração pública gerencial, no que tange à necessidade de redução e combate ao déficit público, constituindo-se como o principal instrumento regulador das contas públicas no Brasil.

Por sua vez, Matias-Pereira (2006) observa que,

a LRF está em processo de consolidação e que existem diversos entes públicos com problemas sérios em suas finanças públicas, decorrente de várias décadas de descontrole. No entanto, para este autor, a LRF é responsável por uma nova cultura nas administrações públicas, visando a erradicação da má gestão da coisa pública, ao combate sistemático à corrupção, ao equilíbrio nas contas estatais, na perspectiva de melhoria na prestação dos serviços públicos. Gerou-se a consciência da necessidade de um controle eficiente sobre os recursos públicos existentes para evitar que estes sejam mal geridos.

Matias Pereira (2006) ainda aponta que a LRF propiciou mudanças no papel das administrações públicas que permitiram introduzir alterações na sistemática de planejamento e orçamentação reorientando a alocação dos recursos públicos para a busca de resultados, por meio de uma administração pública gerencial.

Neste sentido, a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, diante das novas premissas, dos vários limites impostos e pelo estabelecimento de metas de receitas e despesas para as administrações públicas, deixa explícito que os entes públicos devem estruturar suas administrações na busca de resultados e não mais o puro cumprimento dos aspectos legais que envolvem as gestões públicas.

Na trilha da mudança cultural trazida pela LRF, foi implementada a Lei Complementar n.º 131 de 2009, Lei de Transparência Fiscal, que pretende empreender um choque de transparência, garantindo liberação ao pleno conhecimento e controle da sociedade, em tempo real, de informações detalhadas sobre a execução orçamentária e financeira em meios eletrônicos de acesso público. Segundo Teixeira (2010), com a Lei 131/2009, os artigos 48 e 73 da LRF sofrem adições que facilitam o controle social, interno e externo. De acordo com Toledo Junior, (2010), os novos incisos do art. 48 querem que a sociedade, por meio eletrônico (internet), possa conhecer, em tempo real, o nível e a espécie da receita arrecadada, como também qual a utilidade que está sendo adquirida pela entidade pública (bem ou serviço), detalhada essa informação em cifra monetária, nome do fornecedor, número do processo administrativo e, se for o caso, o tipo de licitação (Convite, Pregão, Tomada de Preços, Concorrência)

Outrossim, a Lei n.º 10.028 de 19 de outubro de 2000, também conhecida como “*Lei de crimes fiscais*”, tipifica os crimes contra as finanças públicas, responsabilizando a pessoa do gestor pelas infrações, assim como aqueles que forem corresponsáveis. Isso faz com que, mais do que nunca, o processo de planejamento governamental no Brasil torne-se essencial à gestão fiscal responsável, exigindo dos administradores públicos capacidade gerencial e moralidade no trato com a “*coisa*” pública. Além do que, como apontamos anteriormente, a transparência de suas ações passa a ser exigida de forma distinta do que ocorria até então.

Em relação às inovações trazidas pela LRF, Sacramento (2004), cita Vignoli (2001) e Khair (2001) que observam que a LRF não trouxe inovações referentes ao controle orçamentário, vez que as condições para a efetiva integração entre planejamento, programação e orçamento já haviam sido inseridas no ordenamento jurídico brasileiro através da Lei 4.320/64. Esta é a lei responsável pelas normas gerais do direito financeiro e normaliza a elaboração e controle dos orçamentos e balanços, tanto da União, como dos Estados e Municípios. Sacramento destaca que se a referida lei tivesse sido efetivamente observada, já se teria alcançado o equilíbrio das contas públicas; fato que não ocorreu em decorrência da não utilização efetiva, por boa parte dos gestores, dos instrumentos orçamentários (PPA, LDO e LOA), que se constituem, muitas vezes em um documento para formalizar a prescrição legal.

Para Cruz e outros (2000, p. 14), a grande inovação da LRF “reside no fato de responsabilizar especificamente a parte da gestão financeira a partir de um acompanhamento sistemático do desempenho mensal, trimestral, anual e plurianual”. Lino (2001, p. 19) defende que mesmo não havendo grandes inovações ao ordenamento jurídico pátrio, a LRF tem virtudes, como:

[...] explicitar conceitos que, embora subjacentes no ordenamento constitucional brasileiro, andavam esquecidos, propiciando, a partir daí, adoção de determinados tipos penais que, certamente, se correta e prontamente aplicados pelos órgãos competentes, sem dúvida serão lembrados de forma melhor pelos gestores, propiciando maior seriedade na administração dos recursos públicos.

De acordo com Feistel (2002, p. 128-129), as medidas impostas pela LRF, em geral, não são inovadoras e, inclusive, deveriam ser de uso geral. Contudo “são vistas como desencadeadoras de uma verdadeira revolução na gestão da coisa pública”. Para atingir os objetivos propostos, depende da qualidade dos trabalhos e da independência das entidades responsáveis pela fiscalização do seu cumprimento. Dentre as inovações trazidas pela LRF, o autor destaca:

[...] fixa limites para os gastos com pessoal e para a dívida pública, [...] determina a criação de metas para controlar as receitas e as despesas, [...] proíbe a criação de novas despesas sem a indicação das fontes de receitas ou sem reduzir despesas já existentes, [...] proíbe a antecipação de receitas a serem obtidas pelos sucessores e contrair despesas que não possam ser pagas na gestão atual, [...] obriga a prestação de contas à sociedade por meio da apresentação do Relatório de Gestão Fiscal. [...] possibilita a

aplicação de penalidades aos gestores que não cumprirem as exigências legais, ao mesmo tempo em que prevê medidas de reconhecimento público aos gestores que comprovarem eficiência, eficácia e efetividade na gestão dos negócios públicos. (FEISTEL, 2002, p. 128-129).

Para Araújo e Moraes (2003, p.3), a Lei Complementar 101/2000 consolida muitas leis e práticas que, embora já existentes no ordenamento jurídico brasileiro, não eram efetivadas pelos agentes públicos. Esses autores acrescentam aos pontos já levantados por Feistel, os seguintes aspectos também relevantes:

[...] adotou limites rigorosos, determinados pelo Senado, cujo descumprimento acarreta, principalmente, a suspensão de transferências e a vedação a empréstimos e convênios junto ao Governo Federal; Ordenou que se estabelecessem metas fiscais anuais, e se elaborassem relatórios para acompanhamento destas; Impôs a limitação aos restos a pagar, principalmente em anos eleitorais; Obrigou o exercício das competências tributárias plenas por parte dos três níveis de governo “de modo a reduzir sua dependência de recursos oriundos de operações de crédito, em relação à União, no caso de Estados e Municípios”; Vedou a prestação de assistências financeiras entre os níveis de governo, o que representaria “um limite aos refinanciamentos de dívidas, principalmente dos governos estaduais e municipais junto ao federal”.

Por sua vez, Oliveira (2010) entende que, o alcance das metas fixadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal através da LDO depende muito mais do comprometimento político em fazê-las cumprir do que à força coatora do conjunto de regras da LRF, diferentemente do que ocorre nos contratos de refinanciamento, nos quais a obtenção de resultados primários para pagamento do serviço da dívida é assegurada por regras sancionatórias efetivas, colocadas à disposição do ente credor, à União.

Para este autor, a LRF não pode ser tida como a legislação que irá garantir o equilíbrio fiscal permanente nem como a lei redentora que irá moralizar a administração pública. A LRF representa “o ponto culminante, até aqui, de um longo processo institucional e legislativo de melhorias paulatinas na gestão fiscal, que começou em meados dos anos 1980 e não se encerrou com a LRF.” Oliveira defende que, não obstante sua imensa importância para as finanças públicas, a LRF, não representou uma revolução normativa, nem representou um marco temporal entre dois sistemas de controle fiscal inteiramente distintos: um “antes LRF”; outro “depois LRF”. Porém entende que é incontestável que a Lei Complementar nº. 101/00 foi decisiva para o enraizamento da consciência da responsabilidade fiscal.

Diante do exposto, pudemos perceber que existe diferentes linha de pensamentos acerca da efetividade da Lei de Responsabilidade Fiscal na qualidade da gestão fiscal principalmente para os governos subnacionais. Parte dos autores referendados acima como Matias Pereira, Mileski, Quadros, Mourão, Nascimento e Debus, entendem a LRF como um marco institucional, um avanço normativo de grande relevância no processo orçamentário, principalmente porque veio acompanhado de regras de transparência, monitoramento e controle, como o anexo das Metas e Riscos Fiscais da LDO e os demonstrativos da compatibilidade da programação do orçamento com as metas da LDO, que são ferramentas fundamentais para o alcance do equilíbrio fiscal almejado pela LRF. De acordo com a linha de pensamento desses autores, a LRF propiciou mudanças no papel das administrações públicas que permitiram introduzir alterações na sistemática de planejamento e orçamentação reorientando a alocação dos recursos públicos para a busca de resultados, por meio de uma administração pública gerencial. Esses autores entendem que estas mudanças acarretaram em melhorias substanciais para a gestão fiscal, pois a partir das determinações da LRF, a maioria dos Estados e Municípios ajustou suas finanças, promoveu reformas administrativas e atingiu um patamar mais elevado de administração financeira, mais eficiente e com qualidade fiscal. Além da LRF ter introduzido novos mecanismos de planejamento e controle, foi original ao adotar um modelo misto, combinando regras com transparência e principalmente, a responsabilização institucional e pessoal na figura do gestor

Outra parte dos autores referendados neste trabalho, como Sacramento, Vignoli, Khair, Cruz, Feistel, Araujo, Moraes e Oliveira, reconhecem que a Lei de Responsabilidade Fiscal, em si, não é tão inovadora no que tange aos instrumentos de planejamento, visto que muitos destes já eram previstos nas leis que tratavam das finanças públicas, como a 4.320/64 e a própria CF/88. Seguindo esta linha de pensamento, Afonso e outros afirmam que os efeitos positivos manifestados em indicadores fiscais que estudos técnicos e manifestações políticas costumam associar à LRF, talvez possam ser creditados mais à adoção espontânea, pelos Chefes do Poder Executivo, de políticas fiscais equilibradas e de princípios subjacentes ao seu conjunto normativo do que à plena efetividade de suas regras ao estrito cumprimento de seus artigos. Para estes autores, a LRF é uma condição necessária, mas não suficiente para ter contas públicas sólidas, é preciso boa vontade do gestor para fazer a lei acontecer.

No debate sobre a efetividade da Lei Complementar 101/00, Oliveira e Feistel, defendem que esta não representou uma revolução normativa ou um marco temporal entre duas eras, “antes” e “pós” LRF. Porém entendem, assim como ou outros autores, que é incontestável que a LRF foi fundamental para o enraizamento da consciência da responsabilidade fiscal.

A partir da análise do pensamento desses autores acerca da efetividade da LRF sobre a melhoria da gestão fiscal, resulta uma grande questão a ser enfrentada: em que medida os ganhos de qualidade de gestão fiscal foram influenciados pela Lei de Responsabilidade Fiscal? As análises empíricas demonstradas a seguir, mostrarão os efeitos desse diploma legal na gestão fiscal do município de Alagoinhas. No próximo capítulo, apresentamos a metodologia de trabalho aplicada que terá como base o modelo de análise apresentado a seguir.

Quadro 1 - Modelo de Análise

Conceito	Dimensões	Variáveis	Indicadores	Estratégias de análise	Fontes/instrumentos
LRF	Desempenho Fiscal	Evolução dos indicadores fiscais	Despesa com Pessoal (% RCL)	Verificação da permanência dos gastos com pessoal atendendo a proporcionalidade da RCL	Legislação
			Dívida Consolidada (% RCL)	Avaliar se a trajetória de endividamento é declinante ou se mantém a relação Dívida X RCL respeitando a Lei.	
		Aderência dos indicadores aos parâmetros legais	Operações de Crédito (% RCL)	Verificar se o volume de empréstimos para financiar obras e investimentos para o seu desenvolvimento vem observando os limites de endividamento impostos pela lei.	Portais da Internet
			Superávit Primário	Verificar a suficiência de caixa para atender aos encargos da dívida pública	
		Equilíbrio Fiscal	Disponibilidade de Caixa X Restos a pagar	Verificar a relação entre o total de restos a pagar acumulados no ano e a disponibilidade de caixa para cobri-los no exercício seguinte.	Diário Oficial do Município
			Receita Tributária	Identificar os esforços de arrecadação do município que indiretamente irão atender às imposições da LRF referentes aos indicadores mencionados acima	
	Qualidade de Gestão Fiscal	Ampliação da transparência	Transparência	Verificar em que medida a LRF ampliou a transparência fiscal no município.	Relatórios de Audiência Pública
		Aperfeiçoamento das práticas gerenciais		Verificar a existência da instituição de um setor próprio para a função de planejamento	
		Reorganização da estrutura administrativa	Planejamento	Observar se há elaboração sistematizada e rotineira de planos estratégicos Identificar a ampliação dos quadros funcionais destinados a atuar na área de planejamento	Prestação de Contas e respectivo parecer prévio do Tribunal de Contas
		Mecanismos de controle	Controle	Identificar os mecanismos de controle utilizados para o alcance do equilíbrio fiscal exigido pela norma	Orçamentos (LOA e LDO)
Desenvolvimento de competências	Entrevistas semiestruturadas				

Fonte: Elaborado pela autora.

3 METODOLOGIA

Este trabalho consiste em um estudo de caso no município de Alagoinhas, cujo objetivo é verificar quais os impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) na qualidade da gestão fiscal deste município, considerando sua evolução histórica. Para isso, serão analisados dados relativos às suas finanças públicas, especificamente os indicadores fiscais quantitativos e qualitativos tendo por base os parâmetros estabelecidos pela LRF, e as práticas adotadas pelos gestores para o atendimento às regras impostas pela referida Lei.

A organização administrativa do município constitui um dos pilares para que a administração seja eficiente, razão pela qual devemos primeiramente, sob a ótica financeira, caracterizar a Administração do Município de Alagoinhas, através da coleta de informações sobre a estrutura e funcionamento do Município. Este levantamento de dados será feito através da análise documental através da Lei orgânica Municipal e Regimento Interno, além de entrevistas semiestruturadas junto ao corpo técnico-administrativo e gestores, onde se pretende verificar a (re)formatação da estrutura organizacional do setor de gestão financeira das várias secretarias, identificando o modelo de gestão pública adotado, sua estrutura organizacional como também a relação existente entre a secretaria de finanças com o executivo, o legislativo e os demais setores da PMA.

Porém, a organização administrativa, mesmo fundamental, é apenas o primeiro passo de muitos necessários a uma gestão eficiente. Desta forma, o segundo passo é apresentar um panorama amplo da evolução das finanças públicas do município onde será estudado o comportamento dos indicadores fiscais quantitativos e qualitativos, que foram explicitados no modelo de análise anteriormente apresentado, no período de 2001 a 2010, a partir dos documentos e respectivas fontes, também anteriormente demonstrados no modelo de análise.

Esses dados serão obtidos através das seguintes fontes: Prefeitura Municipal de Alagoinhas - PMA/ALA; Tribunal de Contas da Bahia - TCM/BA; Secretaria do Tesouro Nacional - STN⁴¹; Instituto Brasileiro de Administração Municipal - IBAM e a Superintendência de Estudos Sociais e Econômico - SEI. A PMA/ALA disponibiliza

⁴¹ A Secretaria do Tesouro Nacional (STN) disponibiliza anualmente, por meio dos arquivos “Finanças Brasil”, e “Dados contábeis do município”, conhecido como FINBRA, um banco de dados que é constituído de informações orçamentárias e patrimoniais prestadas pelo próprio município, como os demonstrativos contábeis (RREO e RGF), que são disponibilizados pelos órgãos municipais competentes (Secretaria da Fazenda, Secretaria do Planejamento e Controladoria do Município).

no sítio de internet www.alagoinhas.com.br informações acerca de suas contas por meio de Relatório de Gestão Fiscal, referentes a todos os quadrimestres de 2001 a 2010 (30 relatórios), e dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária, referentes a todos os bimestres de 2001 a 2010 (60 relatórios). A STN mediante base de dados FINBRA (Finanças do Brasil), apresenta informações detalhadas acerca da população e finanças de Alagoinhas/BA, dos municípios baianos e brasileiros, referentes aos anos compreendidos entre 1995 e 2010, disponíveis em www.stn.fazenda.gov.br. O TCM/BA divulga os resultados fiscais, tanto sobre o município de Alagoinhas, como dos demais municípios baianos, no sítio da internet www.tcm.ba.gov.br. A SEI fornece dados sobre o PIB do Estado e dos municípios baianos no sítio da internet www.sei.bahia.gov.br. Por fim, o IBAM apresenta estudos referentes às finanças municipais brasileiras (BREMAEKER, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010), disponíveis em <www.ibam.org.br>. Além dessas fontes, buscaremos informações nos relatórios técnicos de audiências públicas; publicações do Diário Oficial do Município e demais documentos disponibilizados em meio físico e eletrônico, relevantes ao período a ser estudado.

O período escolhido para coleta dos dados será de 1997 a 2010. Embora a LRF tenha entrado em vigor em 2001, a escolha deste período se justifica pela intenção de fazer uma análise da evolução dos dados antes e depois da implementação da Lei de Responsabilidade Fiscal a fim de verificar a aderência ou não às suas normas e os efeitos desta lei no município.

Para fins de avaliação da trajetória fiscal do município e análise da efetividade da gestão fiscal, exige-se que analisemos a evolução de indicadores fiscais mencionados anteriormente. Através dessas informações se pretende fazer uma reflexão sobre o comportamento desses indicadores em relação aos parâmetros estabelecidos pela LRF.

O quarto passo será investigar o nível de enquadramento do município aos limites e parâmetros da LRF. Com o intuito de aferir o grau de aderência ou conformidade do município às determinações da LRF, serão levantados e analisados os pareceres anuais emitidos pelo TCM/BA acerca das contas desse município.

Os pareceres relativos às contas dos municípios baianos estão disponíveis em meio físico, no próprio tribunal, bem como no sítio da Internet

<www.tcmba.gov.br>, pareceres a partir de 1991 até 2010, local onde serão levantados todos os pareceres emitidos entre 1996 e 2010. Apesar do corte temporal deste trabalho se limitar aos anos de 2001 a 2010, o levantamento e a análise dos pareceres emitidos pelo TCM/BA serão estendidos à gestão 1997/2000, para uma avaliação qualitativa do aperfeiçoamento da gestão fiscal da PMA/ALA antes e após o advento da LRF.

A análise dos pareceres foi precedida de entrevista ao Inspetor da 8ª Inspeção Regional de Controle Externo (IRCE), representação do TCM/BA sediada em Alagoinhas e responsável pelo atendimento dos municípios da região. Estes documentos possibilitaram a identificação dos procedimentos institucionais realizados em acordo ou desacordo com a LRF.

Embora não se considere que haja uma relação direta entre gestão fiscal responsável e qualidade do gasto público, espera-se que municípios que preservam o equilíbrio das contas públicas tenham maior capacidade de realizar investimentos e conseqüentemente promover a melhoria dos serviços prestados, em decorrência do maior espaço fiscal, facilidade na captação de empréstimos, dentre outros fatores.

Para que o município obtenha um bom desempenho fiscal de acordo com as normas estabelecidas na LRF, alcançando o equilíbrio financeiro, é necessário que exista uma combinação de regras para o controle dos gastos e do endividamento público, dando ênfase à transparência financeira e valorizando o planejamento como rotina da administração fiscal.

Então, para identificar os impactos da LRF sobre o equilíbrio fiscal do município, diante da seleção e definição dos indicadores fiscais a serem analisados, foi preciso compatibilizar a disponibilidade concreta dos dados do FINBRA, com os conceitos e parâmetros da LRF. Importante ressaltar que algumas regras previstas na LRF podem ser facilmente traduzidas em metas numéricas como limites de gastos com pessoal e endividamento, no entanto, outras, são meros princípios que sinalizam a busca de uma situação de maior equilíbrio das finanças públicas, no curto e longo prazo. A transparência, o planejamento e o controle, por exemplo, são diretrizes da responsabilidade fiscal e não são índices financeiros. Então, para apresentar os efeitos da LRF sobre a qualidade da gestão fiscal, buscaremos identificar o grau de transparência, de planejamento e os mecanismos de controle utilizados pelo município de Alagoinhas para o alcance do equilíbrio fiscal, a fim de

verificar em que medida a LRF ampliou a transparência fiscal e se a sociedade dispõe de forma inteligível e sucinta, as informações financeiras e orçamentárias do município a partir de audiências públicas junto à câmara dos vereadores e publicação de demonstrativos fiscais exigidos pela Lei. Ou seja, procuraremos identificar se a evolução dos resultados fiscais, medida pelo superávit primário, despesas com pessoal, endividamento e demais indicadores não numéricos, permite à sociedade e aos próprios gestores, através da transparência, planejamento e controle, conhecer a saúde fiscal do município estudado.

Por fim, para a identificação das práticas de gestão adotadas pela PMA para melhorar seus indicadores fiscais e sua qualidade de gestão, é preciso verificar quais os caminhos escolhidos pelo gestor para o ajuste fiscal, identificando os efeitos da LRF sobre o equilíbrio financeiro do município, avaliando a real melhoria desses indicadores e seus impactos sobre a qualidade de gestão. Para isso, serão realizadas entrevistas semiestruturadas junto aos gestores e equipe técnica (profissionais chave) para colher informações que não podem ser identificadas a partir de fontes secundárias de modo a dirimir possíveis dúvidas quanto aos dados levantados.

As questões apresentadas foram divididas em seis blocos. No primeiro bloco, procuramos identificar o modelo de gestão adotado pela SEFAZ/ALA, sua estrutura administrativa financeira após o advento da LRF e conexão com demais órgãos da PMA e com o legislativo.

No segundo bloco, buscamos verificar a evolução das finanças do município a partir do comportamento dos indicadores fiscais numéricos: gastos com pessoal, dívida consolidada líquida, superávit primário, disponibilidade de caixa, restos a pagar e por último, receita orçamentária.

As questões do terceiro bloco propõem permitir a identificação do atendimento ou não às metas fiscais estabelecidas pela LRF, ou seja, propõem identificar o enquadramento do município aos limites e parâmetros da LRF.

O quarto bloco trás questões que visam identificar quais as práticas adotadas pelos gestores para o alcance do equilíbrio fiscal, almejado pela LRF.

No quinto bloco, buscamos identificar o grau de transparência adotado pela gestão pública municipal de Alagoinhas e em que medida a LRF ampliou a transparência fiscal no município.

No sexto e último bloco, levantamos questões sobre a percepção dos gestores em relação a LRF e as ações implementadas para o alcance dos resultados fiscais.

A partir do levantamento das informações e análise criteriosa destas questões, foram diagnosticados os efeitos da LRF na qualidade da gestão financeira do município estudado.

A técnica de tratamento dos dados utilizada foi a análise qualitativa descritiva, onde foram utilizadas transcrições de entrevistas e depoimentos. No entanto não foram excluídas análises quantitativas dos dados qualitativos levantados.

A lista de entrevistados e a lista de questões apresentadas estão relacionadas nos ANEXOS A e B.

4 GESTÃO FISCAL DA PREFEITURA MUNICIPAL DE ALAGOINHAS NA ERA DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

O município de Alagoinhas/BA, cuja denominação inspira-se nos mananciais aquíferos da região, surgiu, como muitos outros municípios, a partir de um povoado erigido ao redor de uma capela do século XVI. Sua organização jurídica, até 1816, foi a de povoado. Em seguida, ganhou *status* de freguesia, mantida até 1852, ano em que, desmembrado de Inhambupe, transformou-se em município. Sua configuração geográfica foi redesenhada a partir da construção, pela Francisco *Railway Company*, da estrada de ferro Salvador-Alagoinhas, concluída em 1863 (BARROS, 1979 ; ASSUNÇÃO, 1979).

Situado na Mesorregião do Nordeste Baiano, o município de Alagoinhas⁴² está entre os mais populosos do Estado da Bahia. De acordo com dados do IBGE, o município possui atualmente uma população superior a 150 mil habitantes, fazendo dele o 10º município da Bahia no critério população, que se concentra, em sua maioria, na área urbana (87%)⁴³. Segundo informações do sítio da internet da prefeitura, Alagoinhas situa-se aproximadamente a 107 KM da capital baiana, e faz limite com os municípios de Inhambupe, Catu, Araçás, Entre Rios, Teodoro Sampaio e Aramari. Constitui um polo regional ao lado de Feira de Santana. Seu território se estende por 733,9 Km² e tem como principais atividades econômicas a extração de petróleo e gás natural, comércio, agricultura e agropecuária. Conforme informações do sítio da internet da Superintendência de Estudos Econômicos e Sociais da Bahia (SEI) <www.sei.ba.gov.br>, em 2004, Alagoinhas representou o 17º maior PIB do Estado (824,40 milhões), mas, ao compararmos a relação PIB/população entre todos os municípios baianos, identificamos que este município era apenas o 35% PIB per capita da Bahia (R\$6.023,34%)⁴⁴.

No que se refere à gestão fiscal, identificamos que a PMA, além de ter tido todas as contas aprovadas pelo Tribunal de Contas no decorrer dos últimos 10 anos, vem obtendo resultados fiscais numéricos e não numéricos que merecem ser

⁴² O município de Alagoinhas está interligado a outros centros através da BR 324 e BA 093, mantendo assim fortes vínculos na área comercial, de serviços e econômico-financeira com as cidades de Aracaju - 311km; Feira de Santana - 80km; Vitória da Conquista - 402km; Itabuna - 378km; Ilhéus - 417km; Camaçari - 53km e de Salvador 108km

⁴³ Em 1970, com uma população de 77.963 habitantes, 71,9% se concentrava na área urbana; em 1980, dos 102.174 hab., 77,9% estavam concentrados na área urbana, e em 1990, dos 116.740 habitantes residentes no município, 85,1% se concentravam na área urbana.

⁴⁴ De acordo com o TCM, em 200,1 representava o 14º maior PIB do Estado, e o 43% PIB per capita da Bahia.

apresentados. Destacamos ainda que os resultados obtidos pela PMA, no que se refere à arrecadação orçamentária, vêm superando, em alguns momentos deste período, a média regional e nacional.

Este capítulo apresentará a estrutura administrativo-financeira do município de Alagoinhas, sua trajetória fiscal na primeira década de vigência da LRF, seu enquadramento aos limites e parâmetros da citada lei, apresentando os julgamentos emitidos pelo TCM/BA acerca das contas do município e identificando as principais ações implementadas pelos gestores voltadas para a melhoria da qualidade fiscal, de forma a responder à pergunta: em que medida a LRF exerceu um efeito positivo sobre a qualidade de gestão fiscal no município de Alagoinhas, considerando sua evolução histórica de 2001 a 2010?

4.1 ORGANIZAÇÃO ADMINISTRATIVO-FINANCEIRA DO MUNICÍPIO DE ALAGOINHAS

A CF/88 conferiu aos municípios poder para se auto-organizarem. Esse passo foi fundamental para a conquista da autonomia municipal, além de constituir uma das características que torna a federação brasileira ímpar entre as demais. A organização administrativa do município constitui um dos pilares para que a administração financeira seja eficiente, razão pela qual passamos a descrever como o município estudado está estruturalmente organizado.

O Governo de Alagoinhas, como em qualquer município brasileiro, é exercido pela Prefeitura em sua função executiva, e pela Câmara Municipal, na função legislativa (LOM/ALA, art. 61). A função executiva tem como representante máximo o Prefeito do município, cujas competências foram previstas no artigo 66 da Lei Orgânica. Nos termos da Lei, o Prefeito de Alagoinhas é diretamente assessorado pelos seus Secretários Municipais, o Controlador Geral e pelo Chefe da Procuradoria, cabendo ao Prefeito determinar as atribuições, competências, deveres e responsabilidades destes, mediante emissão de ato administrativo próprio (LOM/ALA, art. 67 e 69).

A organização da Administração Pública do Poder Executivo Municipal (vigente durante a realização deste trabalho) foi estabelecida antes da vigente Lei Orgânica (2004), por meio da Lei Complementar nº 006/2003 (LC Nº 006/2003), que dispõe sobre a “organização e reestruturação da Administração Pública do Poder

Executivo Municipal e dá outras providências”, e com a Lei Complementar nº 016/2005 que altera a LC Nº 006/2003. Esta norma estrutura a Administração do Município em órgãos da Administração direta, órgãos da Administração indireta, órgãos de assessoramento e órgão colegiados⁴⁵.

No que refere à gestão fiscal, dentre todos os órgãos da PMA, destaca-se a Secretaria Municipal da Fazenda (SEFAZ/ALA), que dentro da estrutura do município tem a finalidade institucional de “planejar, coordenar, controlar, executar e avaliar a política fiscal e financeira [...] as atividades pertinentes à administração financeira do Município [...] e as atividades pertinentes à administração da receita tributária do Município” (LC Nº 016/2005, art. 11).

Além da SEFAZ/ALA, conforme disposição da LC nº 006/2003, os demais órgãos da Administração direta que têm atuação na gestão fiscal do município são: o **Gabinete do Prefeito**, a **Secretaria Municipal de Governo** (SEGOV/ALA); a **Secretaria Municipal de Administração** (SEMAD/ALA); a **Secretaria Municipal de Planejamento e Orçamento** (SEPLA/ALA); e a **Controladoria Geral do Município**⁴⁶ (COGER/ALA).

Sendo o prefeito municipal o gestor máximo do município, e em última instância, o detentor do processo decisório, o Gabinete do Prefeito e a SEGOV têm papel fundamental na assistência ao Chefe do Executivo, bem como na coordenação das relações internas (Secretarias) e externas (outros poderes, entes federados e sociedade civil organizada) da PMA (LC nº 006/2003, art. 8 e 9).

⁴⁵ Os **órgãos da Administração direta** de Alagoinhas são: Gabinete do Prefeito; Secretaria Municipal de Governo; Secretaria Municipal de Planejamento e Orçamento; Secretaria Municipal da Administração; Secretaria Municipal da Fazenda; Secretaria Municipal da Educação; Secretaria Municipal da Saúde; Secretaria Municipal de Assistência Social; Secretaria Municipal de Infraestrutura; Secretaria Municipal de Serviços Públicos; Secretaria Municipal de Cultura, Esporte e Lazer; e Secretaria Municipal de Desenvolvimento Econômico e Meio Ambiente. Os **órgãos da administração indireta** são: Fundação de Ensino Tecnológico; Hospital e Maternidade Municipal de Alagoinhas; Superintendência Municipal de Trânsito; Serviço Autônomo de Água e Esgoto. Os **órgãos de assessoramento** são cinco: Controladoria Geral do Município; Procuradoria Geral do Município; Assessoria de Comunicação Social; Gerência Especial de Projetos; Assessoria Especial de Estatística e Integração Inter setorial; e Coordenação Especial de Participação Popular. Por fim, os **órgãos colegiados** são os conselhos municipais que são: “órgãos consultivos, deliberativos e de superior supervisão, tem por finalidade assessorar ao Chefe do Executivo Municipal, bem como ao Secretário Municipal quando diretamente vinculados à pasta específica no estabelecimento de políticas e diretrizes, ficando suas atribuições definidas em normas e regulamentos próprios, observada a legislação vigente” (LC nº 006/2003, art. 6).

⁴⁶ A existência de um órgão de controle interno nos moldes da COGER/ALA não era comum nos municípios baianos no período em que foi formulada a Lei Orgânica do Município em 2004. Coube a COGER: “o desenvolvimento de ações de controle interno relativas a metas previstas no Plano Plurianual, a execução de Programas de Governo e dos orçamentos do Município” (LOM, Art. 74).

A **Secretaria Municipal de Administração** tem por finalidade “planejar, coordenar, executar e controlar as atividades de administração geral, de modernização administrativa e de informatização, formular e executar a política de recursos humanos e de desenvolvimento dos serviços públicos do Município [...]” (art.10). Desta forma, a principal função desta Secretaria é promover a gestão dos recursos humanos e materiais da PMA em seu âmbito interno. Esta Secretaria, em conjunto com o Gabinete e a SEFAZ, definem a política de remuneração dos recursos humanos, bem como os recursos materiais que serão disponibilizados para a estrutura fazendária.

A **Secretaria Municipal de Planejamento e Orçamento**⁴⁷ tem por finalidade “a formulação e execução do planejamento e do orçamento”, bem como, através da diretoria de Planejamento e Orçamento “planejar, coordenar, promover, supervisionar, controlar e avaliar as atividades pertinentes ao Planejamento e orçamento do Município” (Art. 9-A)

Entre os órgãos de assessoramento, destaca-se, na gestão fiscal, a **Controladoria Geral do Município** (COGER/ALA). Quando da sua criação, em 2001, poucos eram os municípios que contavam com um órgão de controle interno nesses moldes. Assim, as funções de controle interno, quando existentes nos municípios, dissipam-se na estrutura administrativa de cada Secretaria. Cabe ressaltar que a partir da Resolução do TCM/BA nº 1120/05 de 21.12.2005, todos os municípios ficaram obrigados a constituir seu próprio sistema de controle interno no prazo de 270 dias sob pena de terem suas contas rejeitadas. A COGER/ALA tem por finalidade o “desenvolvimento de ações de controle interno relativas a metas previstas no plano plurianual, a execução de programas de governo e dos orçamentos do Município”(art. 19), bem como:

[...] avaliar o controle interno do Poder Executivo por meio de auditorias, inspeções, verificações e perícias, objetivando preservar o patrimônio municipal e controlar as operações efetuadas nos órgãos e entidades da administração direta e indireta. [...] efetuar e analisar os registros dos

⁴⁷ De acordo com a LC Nº 006/2003, esta Secretaria era denominada Secretaria Municipal de Planejamento, Desenvolvimento Econômico e Meio Ambiente, cuja finalidade era a formulação e execução do planejamento e do orçamento, o fomento à política de expansão e captação de investimentos, à política de agricultura, de indústria, de comércio, de serviços e de meio ambiente do Município, bem como propor, normatizar, coordenar, promover, supervisionar, controlar e avaliar as atividades de planejamento do desenvolvimento e a elaboração dos orçamentos do Município. Com a LC Nº 016/2005, esta Secretaria foi desmembrada em duas: Secretaria de Planejamento e Orçamento e Secretaria de Desenvolvimento Econômico e Meio Ambiente. Esta separação acarretou maior especialização de funções das respectivas áreas.

eventos contábeis, dos atos e fatos relativos às receitas, despesas, e variações patrimoniais, com vistas ao controle das contas da gestão da Prefeitura do Município. [...] orientar as unidades usuárias do Sistema de Contabilidade e Finanças sobre a aplicação da legislação, normas e procedimentos contábeis relativos à execução orçamentária, financeira, patrimonial e de contabilidade do Município, bem como estudar e propor, com base nas avaliações dos controles internos e externos, alternativas de aprimoramento do controle interno.”

Em termos gerais, a COGER/ALA tem o importante papel de reduzir em quantidade as inconformidades na gestão fiscal, orientando as Secretarias municipais, especialmente a SEFAZ e SEPLA⁴⁸.

No entanto, para que o município chegasse à estruturação administrativa e financeira atual, relatada acima, muitas ações foram implementadas, principalmente na primeira gestão sob a égide da LRF, conforme veremos posteriormente. A organização administrativa, mesmo sendo de grande importância, é apenas o primeiro de muitos passos necessários a uma gestão eficiente. Deste modo, não é suficiente que existam as atribuições, mas que estas sejam efetivamente exercidas e que seus gestores busquem executá-las da forma que lhes foi confiada. A seguir, apresentaremos a trajetória fiscal do Município de Alagoinhas durante a primeira década de vigência da Lei Complementar 101/2000, cujos resultados foram alcançados a partir da sua reestruturação administrativa e financeira, com a adoção de um novo modelo de gestão fiscal após o advento da LRF.

4.2 TRAJETÓRIA FISCAL DO MUNICÍPIO DE ALAGOINHAS NO PERÍODO DE 2001- 2010

Para apresentar o desempenho fiscal do município de Alagoinhas durante os 10 primeiros anos de vigência da LRF, demonstraremos a evolução dos indicadores fiscais (quantitativos/numéricos) – a saber: despesa com pessoal, dívida consolidada líquida, operações de crédito, superávit primário, restos a pagar e disponibilidade de caixa, extraídos de relatórios exigidos pela mesma lei, o resumido da execução orçamentária e o de gestão fiscal. Ainda nesta subseção, trataremos sobre a receita tributária do município, demonstrando sua evolução no decorrer deste período,

⁴⁸ Resolução do TCM/BA nº 1120/05 de 21.12.2005 dispôs sobre a criação, a implementação e a manutenção de Sistemas de Controle Interno nos Poderes Executivo e Legislativo municipais e dá outras providências; conferiu o prazo de 270 dias, a partir de 21.12.2005 para que os municípios criem tais unidades nos órgãos/entidades municipais, cuja inobservância do prazo estabelecido ensejará “a rejeição da respectiva conta anual, conforme prescreve o art. 1º, XXXVIII, da Resolução TCM nº 222/92” (art.20).

procurando identificar os esforços de arrecadação do município que indiretamente irão atender às imposições da LRF referentes aos indicadores mencionados acima. Todos os dados referentes a esses indicadores são disponibilizados anualmente pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) por meio do arquivo “Finanças Brasil – Dados Contábeis dos Municípios”, conhecido como Finbra. Esses dados são constituídos de informações prestadas pelos próprios entes, em atendimento ao artigo 51 da LRF, que atribui à STN o papel de consolidar as contas do setor público a partir de um plano contábil uniformizado.

4.2.1 Despesa com Pessoal – Executivo Municipal de Alagoinhas

No quadro abaixo, demonstramos as despesas com pessoal do Poder Executivo do Município de Alagoinhas, ao final de cada exercício, de 2000 a 2010. Para a coleta de dados da despesa com pessoal, utilizamos os Relatórios de Gestão Fiscal referente ao último quadrimestre de cada ano estudado, pois este documento apresenta as despesas de pessoal verificadas na unicidade de cada exercício financeiro.

Tabela 1 - Dados fiscais do Município de Alagoinhas-Ba (2000 A 2010) - Despesa com pessoal

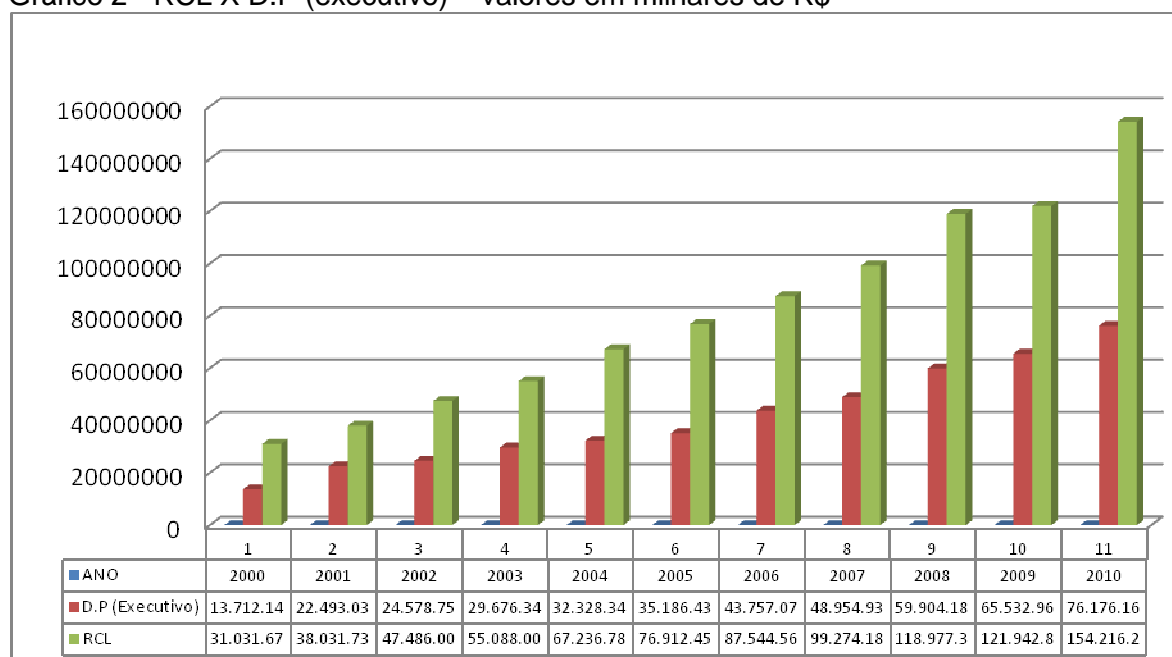
Despesa Total com Pessoal (R\$)			
Ano	D.P. Executivo	RCL	%RCL
2000	13.712.142,93	31.031.676,63	44,19%
2001	22.493.038,20	38.031.733,18	59,14%
2002	24.578.753,60	47.486.000,00	51,76%
2003	29.676.349,35	55.088.000,00	53,47%
2004	32.328.344,54	67.236.788,35	48,08%
2005	35.186.436,84	76.912.456,70	45,75%
2006	43.757.076,97	87.544.561,28	49,98%
2007	48.954.933,43	99.274.184,23	49,31%
2008	59.904.183,67	118.977.351,52	50,35%
2009	65.532.966,68	121.942.800,77	53,75%
2010	76.176.162,03	154.216.255,09	49,40%

Fonte: Elaborada pela autora segundo informações da STN/FINBRA2000/2010; RGF e RREO Alagoinhas 2000 a 2010; RCL=Receita Corrente Líquida / DP=Despesas com Pessoal.

Como podemos observar na Tabela 1, em 2001, primeiro ano sob à égide da LRF, o gasto com pessoal do Poder Executivo ultrapassou em 5,1% do limite

instituído pela lei em relação à RCL⁴⁹. De acordo com o Prefeito, esse excesso se deu por conta de uma série de problemas herdados da gestão anterior, como o atraso de quatro meses da folha de pagamento de pessoal. O compromisso de campanha de quitar esta dívida no início da gestão, fez com que o índice extrapolasse o limite em relação à RCL. Nos exercícios seguintes, apesar de em alguns períodos (2003, 2006, 2007, 2008 e 2009) o município ter ultrapassado o limite de segurança de 90% da RCL, chamado limite prudencial, ficou aquém do limite de 95% da RCL que já prevê restrições operacionais.

Gráfico 2 - RCL X D.P (executivo) – valores em milhares de R\$



Fonte: Elaborada pela autora segundo informações da STN/FINBRA2000/2010; RGF e RREO Alagoinhas 2000 a 2010.

A situação fiscal do município, no que tange aos gastos com pessoal, se manteve equilibrada, o que demonstra controle sobre essas despesas. Isto reforça o argumento de Harada, quando afirma que essa despesa, que é considerada a maior rubrica de qualquer orçamento público, continuou crescendo, apesar do rigor da LRF e no entanto, o limite prudencial na grande maioria dos exercícios analisados, foi cumprido. Conforme o gráfico acima, podemos perceber ainda que, na primeira década da implantação da LRF, apesar do crescimento nominal da folha de pagamentos do Executivo do município de Alagoinhas, o incremento dessa rubrica foi inferior ao aumento observado nas receitas, o que manteve o equilíbrio fiscal em

⁴⁹ Limite Máximo – 54% (art.20, LRF); Limite Prudencial – 95% do limite máximo (art.22); Limite para alerta – 90% do limite máximo (art. 59)

relação a este indicador. Neste aspecto, podemos considerar que o município honrou as determinações da LRF ao procurar se adequar aos limites estabelecidos. Com isso, pôde proporcionar maiores recursos para prováveis investimentos que resultariam em maiores e melhores prestações de serviços públicos para os municípios.

4.2.2 Endividamento do Município de Alagoinhas

A partir do estudo das questões que envolvem o endividamento municipal face à LRF e suas determinações, demonstraremos primeiramente o comportamento da relação Dívida/RCL do município e logo depois o comportamento das operações de crédito no período de 2000 a 2010.

Tabela 2- Dívida Consolidada Líquida

Dívida Consolidada Líquida			
ANO	DCL	RCL	%RCL
2000	41.972.000,00	31.031.676,63	118,80%
2001	36.023.000,00	38.031.733,18	116,97%
2002	41.115.000,00	47.486.000,00	92,68%
2003	40.031.000,00	55.088.000,00	72,67%
2004	60.955.223,22	67.236.788,35	70,86%
2005	41.940.159,25	76.912.456,70	54,53%
2006	35.997.583,52	87.544.561,28	41,54%
2007	42.724.230,41	99.274.184,23	43,12%
2008	57.749.646,05	118.977.351,52	48,54%
2009	43.574.484,24	121.942.800,77	35,73%
2010	26.045.168,86	154.216.255,09	20,38%

Fonte: Elaborada pela autora segundo informações da STN/FINBRA2000/2010; RGF e RREO Alagoinhas 2000 a 2010; RCL = Receita Corrente Líquida / DCL= Dívida Consolidada Líquida.

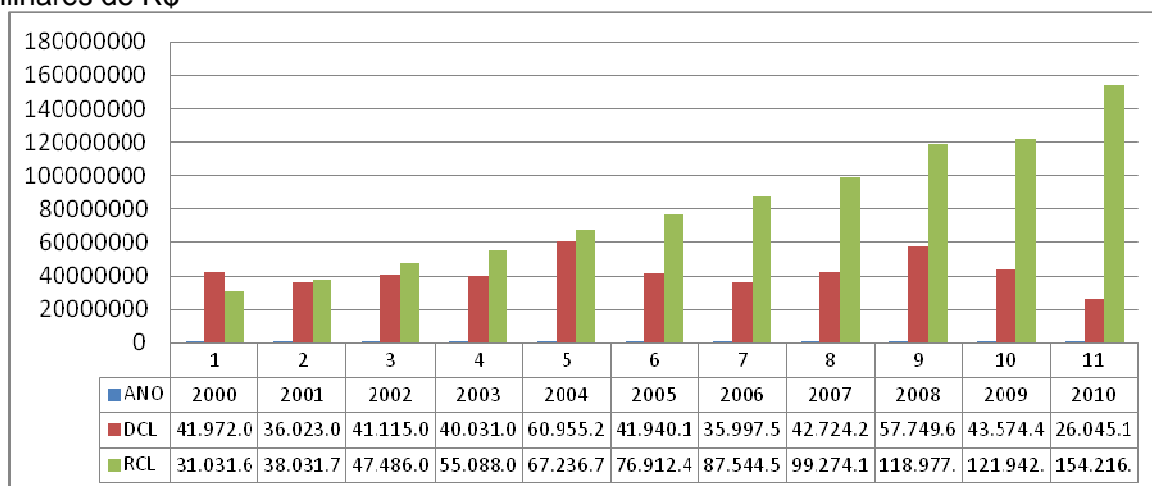
Conforme observado na Tabela acima, o comportamento da dívida consolidada líquida de Alagoinhas no período de 2001 a 2010 foi expressivamente declinante⁵⁰. Ainda no primeiro ano do mandato (2001), a relação DCL/RCL em 116,97% estava próxima do limite permitido pelo Senado Federal de 120% e reduziu em 2002 para 92,68%. Em 2010, a relação DCL/RCL estava em 20,38%, bem distante, portanto, ao limite fixado. No decorrer dos anos em estudo, já sob o limite

⁵⁰ Conforme depoimento do Secretário de Finanças do Município, este comportamento declinante da DCL se deu pelo aumento da receita corrente, pela amortização da dívida, pelo aumento da disponibilidade de caixa nos recursos vinculados e pela redução na contratação de operações de crédito.

estabelecido pelo Senado, a dívida cresce em volume, contudo, à taxas bem inferiores ao crescimento da receita. Ou seja, mesmo com o crescimento da dívida no decorrer dos anos, a capacidade de pagamento do Município se mantém e em 2010 é muito superior àquela registrada em 2000.

Os números apresentados acima demonstram que a dívida consolidada líquida do Município de Alagoinhas, nesses 10 primeiros anos de LRF, enquadrou-se, com folga, àquele limite legal de 120% da receita corrente líquida, não sendo constatado em nenhum exercício do período 2001/2010 a ultrapassagem do limite legal.

Gráfico 3 - Evolução da dívida consolidada líquida x receita corrente líquida - valores em milhares de R\$



Fonte: Elaborada pela autora segundo informações da STN/FINBRA2000/2010; RGF e RREO Alagoinhas 2000 a 2010

Percebe-se com clareza que a situação de endividamento do município de Alagoinhas se mostra bastante confortável e indica que foram realizados controles através de uma gestão fiscal equilibrada. Isso confirma o argumento teórico de Afonso e outros que defendem que com o advento da LRF, no médio e longo prazo, as evoluções dos fluxos e do endividamento público indicaram uma postura muito mais responsável de Estados e Municípios. Mesmo em um período em que precisaram enfrentar a mais grave crise financeira global, os municípios apresentaram um desempenho fiscal surpreendentemente positivo. E Alagoinhas mostra esse comportamento. Esses resultados só vêm confirmar e consolidar as características positivas da LRF, conforme pensamentos de Harada, Afonso e outros. Diante disso, os resultados fiscais em relação à dívida consolidada líquida confirmam as premissas apontadas neste trabalho de que as normas instituídas pela

LRF permitiram uma maior qualidade na gestão fiscal do município de Alagoinhas no período de 2001 a 2010 e que os novos mecanismos de controle da execução orçamentária e financeira, instituídas pela LRF, favoreceram a busca de equilíbrio fiscal pela PMA no período estudado.

Com este comportamento fiscal favorável, demonstrado acima, pressupõe-se que o município estaria apto a pleitear a contratação de operações de crédito. Vale lembrar que tais operações não são indicadores sobre os quais é calculado o percentual da RCL, como acontece com as despesas com pessoal e com a Dívida Consolidada Líquida, mesmo assim trata-se de um indicador de qualidade de gestão fiscal, visto que o ente só poderá realizar esta contratação, se obedecer aos limites estabelecidos pela LRF e pelas Resoluções 40 e 43 do Senado Federal.

Mesmo obedecendo com folga os limites estabelecidos pela LC nº 101/2000 e pelas Resoluções do Senado, o município optou por não realizar tais operações em alguns períodos desse estudo, priorizando o pleito de convênios, conforme depoimentos dados em entrevista, como podemos observar no quadro abaixo.

Tabela 3 - Operações de crédito - em milhares de R\$

OPERAÇÕES DE CRÉDITO	
ANO	VALOR
2001	0
2002	0
2003	0
2004	0
2005	0
2006	328.117,50
2007	2.160.583,64
2008	1.790.991,53
2009	326.248,26
2010	0

Fonte: Elaborada pela autora segundo informações da STN/FINBRA 2000/2010; RGF e RREO Alagoinhas 2000 a 2010.

4.2.3 Comprometimento da RCL com o Pagamento da Dívida

Tabela 4 - Comprometimento da RCL com o pagamento da dívida (R\$)

Ano	Juros e encargos da dívida	Amortizações da dívida/refinanciamento	Total	%RCL
2000	1.261.782,00	2.888.061,00	4.149.843,00	13,37%
2001	1.275.844,17	882.201,87	2.158.046,04	5,67%
2002	1.816.094,00	1.121.811,00	2.937.905,00	6,18%
2003	2.067.964,00	1.353.516,51	3.421.480,51	6,21%
2004	2.317.596,38	3.166.960,59	5.484.556,97	8,16%
2005	2.553.259,01	1.080.297,16	3.633.556,17	4,72%
2006	2.545.758,44	2.440.420,75	4.986.179,19	5,70%
2007	2.581.312,76	3.131.526,66	5.712.839,42	5,75%
2008	2.985.816,41	4.165.927,31	7.151.743,72	6,01%
2009	2.820.200,00	3.797.000,00	6.617.200,00	5,43%
2010	2.967.932,41	4.916.197,12	7.884.129,53	5,11%

Fonte: Elaborada pela autora segundo informações da STN/FINBRA 2000/2010; RGF e RREO Alagoinhas 2000 a 2010

De acordo com o inciso II do artigo 7º da Resolução do Senado nº 43, de 2001, o comprometimento com amortizações, juros e demais encargos da dívida consolidada, inclusive os relativos a valores a desembolsar de operações de crédito já contratadas, não poderão exceder a 11,5% (onze inteiros e cinco décimos por cento) da receita corrente líquida. Deste modo, de acordo com as informações apresentadas na Tabela 4 acima, podemos observar claramente que durante os exercícios analisados: os encargos da dívida tiveram uma evolução controlada; as amortizações do período foram fortes e crescentes, contribuindo, desta forma, para o desendividamento do município; os gastos totais com a dívida são estáveis, em torno de 5% da receita corrente líquida, preservando desta forma o equilíbrio fiscal e a capacidade de investimento do Município.

4.2.4 Superávit primário

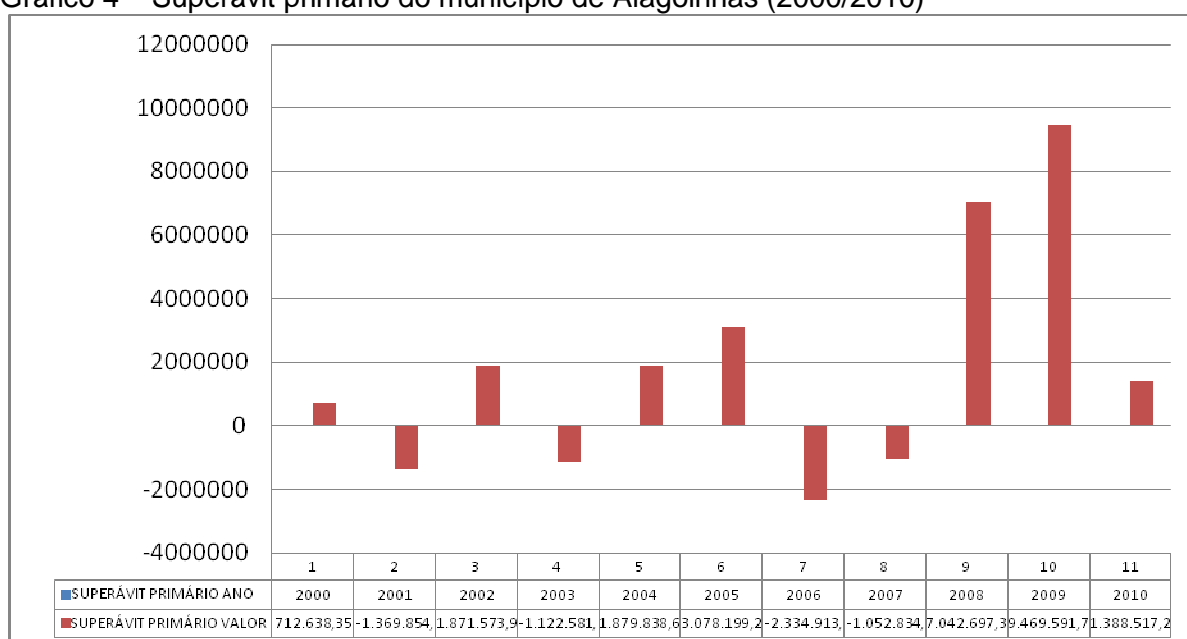
Na tabela e gráfico abaixo, demonstramos o comportamento fiscal do município no decorrer dos exercícios financeiros estudados (2001-2010) em relação ao indicador fiscal Superávit Primário.

Tabela 5 - Superávit primário do município de Alagoinhas (2000/2010)

ANO	VALOR
2000	712.638,35
2001	-1.369.854,47
2002	1.871.573,99
2003	-1.122.581,53
2004	1.879.838,69
2005	3.078.199,26
2006	-2.334.913,91
2007	-1.052.834,77
2008	7.042.697,30
2009	9.469.591,74
2010	1.388.517,22

Fonte: Elaborado pela autora segundo informações da STN/FINBRA 2000/2010

Gráfico 4 – Superávit primário do município de Alagoinhas (2000/2010)



Fonte: Elaborado pela autora segundo informações da STN/FINBRA 2000/2010.

De acordo com o demonstrado na tabela e no gráfico acima, embora o comportamento deste indicador tenha oscilado nos primeiros anos do período em estudo, o superávit primário foi majoritariamente positivo, se mostrando expressivo, sobretudo no final do período. Este comportamento proporcionou desendividamento, fazendo com que a dívida consolidada líquida fosse reduzida, o que reafirma o dado anteriormente trabalhado da redução do grau de endividamento. Esse comportamento foi altamente positivo para o município, visto que permitiu a redução da dívida líquida com efeito benéfico também sobre a relação DCL/RCL, levando em consideração o crescimento também da receita.

Este resultado comprova o argumento de Afonso e outros, que consideram que os municípios, mesmo com a crise internacional, aumentaram seus esforços em

2009 e 2010, e que a maioria dos municípios trilharam seus caminhos com elevação do superávit, mesmo com a oscilação entre a formação de poupança no início dos mandatos dos prefeitos e o seu gasto ao final.

4.2.5 Restos a pagar e disponibilidade de caixa

Para mensurar a situação fiscal do município de Alagoinhas, em relação aos indicadores Restos a Pagar (RAP) e disponibilidades de caixa, foi feita uma comparação entre obrigações e disponibilidades financeiras, de acordo com as orientações da STN para preenchimento dos demonstrativos que compõem o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO)⁵¹.

Para Gobetti (2010), há certa falta de compreensão da importância que os RAP's assumiram para as finanças públicas, de forma que, em geral, assume-se que o RAP é uma despesa que, mais cedo ou mais tarde, será paga, e que, no fluxo, seus efeitos serão mínimos. No entanto, as evidências, demonstradas na Tabela 6 abaixo, apontam para um sentido contrário: embora o município tenha melhorado a situação de caixa no decorrer do período estudado, o fez principalmente pela ampliação das disponibilidades, visto que o estoque de restos a pagar, com exceção do ano de 2004, continuou crescendo.

Tabela 6 - Disponibilidade De Caixa X Restos A Pagar (R\$)

ANO	DISP. CAIXA	RESTOS A PAGAR	SITUAÇÃO FISCAL
2000		2.265.811,10	?
2001	1.812.617,59	4.862.366,47	DESEQUILIBRIO
2002	4.044.096,00	5.095.041,00	DESEQUILIBRIO
2003	3.241.643,82	5.357.006,28	DESEQUILIBRIO
2004	4.678.324,67	2.315.166,25	EQUILIBRIO
2005	11.413.353,77	7.945.738,97	EQUILIBRIO
2006	14.015.403,03	14.579.874,50	DESEQUILIBRIO
2007	17.622.286,19	16.009.422,79	EQUILIBRIO
2008	9.295.504,52	4.077.970,22	EQUILIBRIO
2009	18.800.587,97	9.934.109,88	EQUILIBRIO
2010	32.996.158,71	13.461.662,43	EQUILIBRIO

Fonte: Elaborado pela autora tomando por base as informações da STN/FINBRA 2000-2010 e RREO e RGF Alagoinhas 2000/2010. Os anos de 2004 e 2008 são anos referentes à final de mandato.

⁵¹ A LRF enumera nos artigos 52, 53, 54, e 55 os demonstrativos que devem compor os relatórios, mas as orientações sobre preenchimento estão detalhadas nos manuais da STN.

Apesar de apresentar déficit financeiro nos anos iniciais ao advento da LRF, com obrigações financeiras superiores às disponibilidades de caixa, percebe-se que o município, com exceção do ano de 2006, passou a apresentar equilíbrio orçamentário, com destaque para os anos de final de mandato (2004 e 2008). O resultado em relação a esse parâmetro, que é importante inibidor dos gastos ao final do mandato, confere com o pensamento de Gobetti, quando trata sobre as lacunas na redação do texto da lei, que não explicita uma forma de aferição da regra, e dá margem para interpretações de que as restrições sobre restos a pagar só existiria nos últimos oito meses de mandato, não impedindo, por exemplo, que as mesmas se avolumem no período anterior. Contudo, o entendimento para os demais exercícios financeiros é perfeitamente válido e salutar, pois os mecanismos de controle, como de avaliação bimestral e de limitação de empenho, objetivam a adequação das despesas à efetiva capacidade de caixa.

4.2.6 A Arrecadação de Receita de Alagoinhas nos Primeiros Dez Anos de Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal não se preocupa apenas em impor limites ao gasto público, mas procura também uma melhor gestão da receita, através da instituição, previsão e arrecadação dos tributos de competência constitucional do ente da federação, sob pena de vedação de realização de transferências voluntárias.

Embora este trabalho não tenha como foco a geração de receitas do município, necessitamos tratar do assunto, uma vez que há íntima ligação entre arrecadação das receitas e gestão fiscal, este sim, foco deste estudo. Neste item, procuramos identificar os esforços de arrecadação do município que indiretamente irão atender às imposições da Lei Complementar nº 101/2000, referentes aos indicadores fiscais numéricos mencionados anteriormente.

Em Alagoinhas, durante a o período 2001/2010, foram instituídos marcos legais que constituíram instrumentos para uma administração fiscal mais eficiente. A Legislação Tributária de Alagoinhas foi atualizada a partir da promulgação do atual Código Tributário Municipal⁵² (CTM/ALA), instituído pela Lei Complementar

⁵² Através do CTM/ALA, o governo municipal instituiu os seguintes tributos sobre sua competência: [...] Impostos: a) o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana; b) o Imposto sobre Transmissão "Inter vivos"; a Qualquer Título, por Ato Oneroso de Bens Imóveis, por Natureza ou Acesso Física, e de Direitos Reais sobre Imóveis, exceto os de Garantia, bem como a Cessão de

municipal nº 05 de 28 de dezembro de 2001, em substituição ao código de 1997. Este código determinou, que na estrutura administrativa de Alagoinhas, compete privativamente à SEFAZ/ALA a “fiscalização do cumprimento das normas tributárias relativas aos impostos e transferências constitucionais” (art. 169), bem como “planejar, coordenar, controlar, executar e avaliar a política fiscal e financeira do Município [...]” (art. 11)

A Lei Orgânica do Município de Alagoinhas (LOM/ALA), ao tratar da receita municipal, aponta que esta é composta pela “arrecadação de tributos municipais, da participação em impostos da União e do Estado, dos recursos resultantes do Fundo de Participação dos Municípios e da utilização de seus bens, serviços, atividades e de outros ingressos” (art.104).

No que tange a gestão fiscal das receitas, segundo a base de dados da STN/FINBRA, as receitas orçamentárias da PMA eram em 1997 na ordem de R\$ 14.6 milhões, atingindo cerca de R\$ 31.6 milhões no ano de 2000. Na gestão 2001/2004, primeira sob a égide da LRF, atingem o quantitativo expressivo de R\$ 41.3 milhões já no primeiro ano e concluem a gestão (2004), em aproximadamente R\$ 74,7 milhões. Na gestão 2005/2008 as receitas orçamentárias municipais mantiveram a tendência de crescimento já observada, aproximando-se no ano de 2008 do montante de R\$ 136.3 milhões. No exercício financeiro de 2009, primeiro ano da gestão 2009/2012, a receita se manteve estável em relação a 2008, no entanto no exercício de 2010, a receita orçamentária atingiu o expressivo montante de R\$ 163.194.160,32. Considerando que a LRF⁵³ limitou rigidamente a geração de receita, via endividamento, para cobertura do déficit público, a Prefeitura, mesmo assim, conseguiu aumentar as suas receitas em volume no decorrer do período estudado, como demonstrado na tabela abaixo.

direitos à sua Aquisição; c) Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza; [...] Taxas: Taxa pelo exercício do poder de polícia; b) Taxa pela utilização de serviços públicos; [...] Contribuição de Melhoria, decorrente de obras públicas (CTM/ALA, art. 2º).

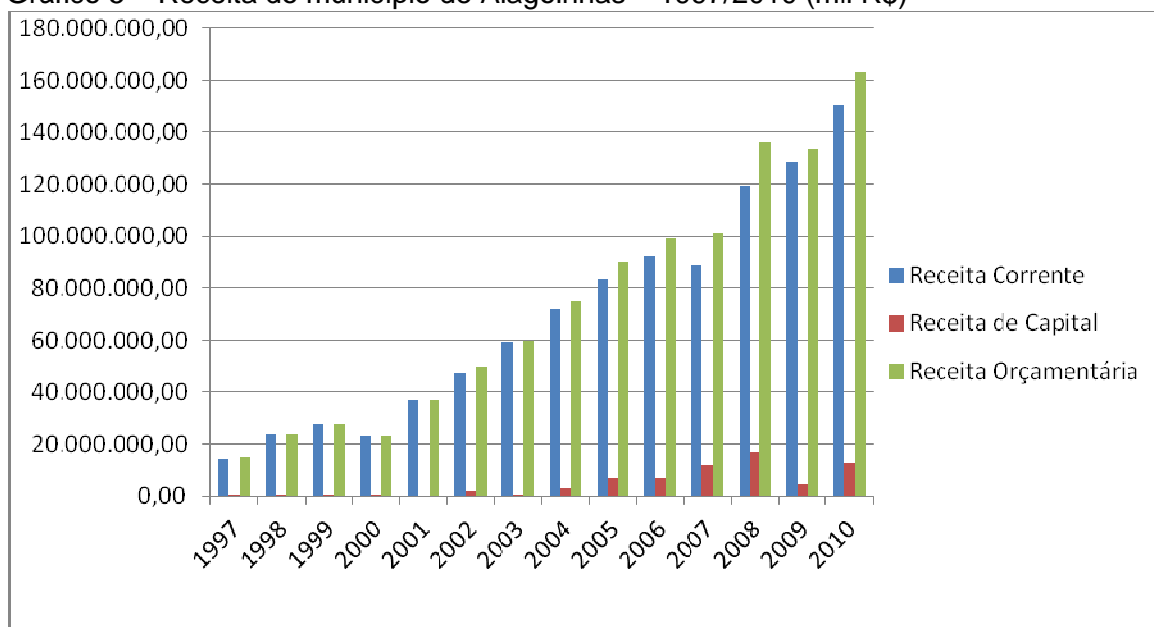
⁵³ A Lei Complementar nº 101/00 estabelece sanções para os municípios que deixarem de realizar a cobrança de tributos, devendo a Administração adotar as medidas necessárias para elevar a arrecadação direta.

Tabela 7 - Receita orçamentária do município de Alagoinhas (1997/2010)

	Receita Corrente	Receita de Capital	Receita Orçamentária
1997	14.258.558,04	401.049,94	14.659.607,98
1998	23.809.954,33	161.152,95	23.971.107,28
1999	27.464.307,90	28.620,39	27.492.928,29
2000	23.416.138,26	54.565,25	31.670.703,51
2001	37.109.751,84	-	41.309.751,84
2002	47.484.590,41	2.113.635,81	49.598.226,22
2003	59.264.202,29	653.450,00	59.917.652,29
2004	71.954.388,29	2.824.598,16	74.778.986,45
2005	83.324.365,32	6.828.214,14	90.152.579,46
2006	92.167.200,31	6.828.214,14	98.995.414,45
2007	88.877.381,31	12.020.103,54	100.897.484,85
2008	119.315.492,76	16.962.747,74	136.278.240,50
2009	128.739.994,53	4.635.459,72	133.375.454,25
2010	150.101.427,37	13.092.732,95	163.194.160,32
Total	487.034.295,97	46.711.043,95	533.745.339,92

Fonte: Elaborado pela autora tomando por base as informações da STN/FINBRA 2000-2010 e RREO e RGF Alagoinhas 2000/2010

Gráfico 5 – Receita do município de Alagoinhas – 1997/2010 (mil R\$)



Fonte: elaborada pela autora a partir de informações da STN/FINBRA, RGF e RREO Alagoinhas (1997/2010).

Da análise do gráfico, podemos verificar que a PMA, vem apresentando um crescimento constante em volume do seu orçamento público, tanto na gestão que antecedeu a LRF (1997/2000) como nas gestões subsequentes à aprovação da

norma (2001/2004; 2005/2008 e exercícios 2009 e 2010), quando passou a atender as regras e limites para endividamento estabelecidos pela LC nº101/2000.

É importante ainda destacar que, ao analisarmos comparativamente as receitas do município de Alagoinhas/BA e a taxa de crescimento das suas receitas orçamentárias e correntes com a média dos municípios brasileiros e nordestinos, conforme demonstrado na Tabela 8 abaixo, podemos verificar que em determinados períodos deste estudo (2001/2005) podemos perceber que não só o orçamento como um todo cresceu, como a taxa deste crescimento superou a taxa das referidas médias.

Tabela 8 – Receita orçamentária média dos municípios brasileiros 2001/2010 (R\$)

	2001/2005	2006/2009
BRASIL	74%	47%
NORDESTE	76%	51%
ALAGOINHAS	83%	33%

Fonte: elaborada pela autora segundo informações: STN/FINBRA 2001/2009; RREO e RGF Alagoinhas 2001/2009; Breameaker (2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009)

Como podemos verificar na Tabela 9 demonstrada abaixo, em 2001 a taxa de crescimento da receita tributária de Alagoinhas era um pouco inferior à média nacional. Já em 2010, essa taxa superou em aproximadamente 80% a média nacional, apresentando acréscimo de 576% no período de 2001-2010, enquanto o Brasil teve um aumento de 240%, taxa acompanhada pelo crescimento de 264% da região nordeste. Num momento em que alguns municípios têm se destacado na busca por recursos para atender às demandas sociais e manter a máquina pública, Alagoinhas se mostra como um desses exemplos.

Tabela 9 – Receita média tributária dos municípios brasileiros por Região X Alagoinhas 2001/2010 (R\$)

RECEITA MÉDIA TRIBUTÁRIA DOS MUNICÍPIOS POR REGIÃO X ALAGOINHAS 2001/2010 (R\$)							
	Localidade	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Receita Tributária Média	BRASIL	2.991.264	3.386.635	4.052.418	4.648.316	5.284.001	5.780.778
	NORDESTE	984.972	1.087.067	1.224.545	1.404.336	1.660.738	1.939.788
	ALAGOINHAS	2.591.440,21	4.239.007,89	4.755.721,21	5.683.951,05	7.600.000,00	8.006.409,0
		2007	2008	2009	2010	2001/2010	
	BRASIL	6.684.711	7.776.088	8.452.206	10.160.416	240%	
	NORDESTE	2.221.454	2.557.149	2.951.607	3.581.955	264%	
ALAGOINHAS	11.220.867,8	13.329.967,7	14.100.282,5	17.516.634,8	576%		

Fonte: elaborada pela autora tomando por base as informações da STN/FINBRA 2001/2010; Breameaker 2001/2010.

No que tange às receitas de transferências, a doutrina existente no atual sistema tributário aponta a dependência dos municípios em relação a tais receitas e indica a incapacidade dos municípios superarem esta situação. No entanto, mesmo que as receitas de transferência sejam altamente importantes para as finanças do município de Alagoinhas, podemos observar no quadro abaixo que a importância dessas receitas vem diminuindo gradativamente, representando atualmente 75% das receitas do município, conforme dados demonstrados na tabela 10 abaixo.

Tabela 10 – Evolução da receita no período de 2000 a 2010 (1000 R\$)

EVOLUÇÃO DA RECEITA NO PERÍODO DE 2000 A 2010 (1000 R\$)						
	2000	2001	2002	2003	2004	2005
PIB	370.259,00	470.260,00	575.609,00	600.638,00	724.422,00	838.255,00
RC	31.539.871,80	41.294.490,45	51.136.455,75	59.264.202,29	71.954.388,19	83.324.365,32
RCL	31.031.676,63	38.031.733,18	47.486.000,00	55.088.000,00	67.236.788,35	76.912.456,70
DCL	41.972,00	36.023,00	41.115,00	40.031,00	60.955,00	41.940,00
RC/PIB	8,50%	8,70%	8,80%	9,80%	9,90%	9,90%
DCL/PIB	11,34%	7,60%	7,14%	6,70%	8,40%	5%
Rec. Transf	27.166.340,14	31.700.953,10	38.382.665,04	43.375.846,60	54.087.185,60	61.502.739,53
Rec. Próp. Trib	2.072.586,08	2.591.440,21	4.239.007,89	4.755.721,21	5.683.951,05	7.602.676,04
IPTU	515.596,19	411.823,79	843.257,38	729.276,15	1.279.115,19	1.752.274,86
ISS	1.237.120,37	1.786.371,59	2.274.375,00	3.048.861,10	3.404.466,50	4.195.970,14
ITVI	104.380,51	112.375,98	175.866,20	131.004,58	110.360,38	149.186,11
IRRF	?	?	?	562.744,48	696.763,90	1.048.943,73
	2006	2007	2008	2009	2010	2011
PIB	947.706,00	1.080.577,00	1.190.322,00	1.298.216,00	1.389.438,00	
RC	92.167.200,31	106.150.182,70	128.598.164,38	128.739.994,53	150.101.427,37	
RCL	87.544.561,28	99.274.184,23	118.977.351,52	121.942.800,77	154.216.255,09	
DCL	35.997,00	42.724,00	57.749,00	43.574,00		
RC/PIB	9,70%	9,80%	10,80%	9,90%	9,80%	
DCL/PIB	3,80%	3,90%	4,80%	3,40%		
Rec. Transf	66.621.438,31	79.646.195,48	88.820.825,34	97.887.876,94	112.461.085,72	
Rec. Próp. Trib	8.006.409,06	11.220.867,86	13.329.967,78	14.161.845,74	17.516.624,82	
IPTU	1.773.157,31	2.069.436,07	2.398.771,13	1.588.552,75	1.679.733,38	
ISS	4.347.265,35	6.922.938,78	7.904.768,24	9.575.591,53	11.344.516,91	
ITVI	234.694,62	423.703,66	715.343,76	873.091,85	1.387.521,69	
IRRF	1.120.272,07	1.181.341,00	1.533.466,13	1.458.659,13	1.908.178,68	

Elaborada pela autora tomando por base informações da SEI/BA; STN/FINBRA 2000-2009; RREO e RGF Alagoinhas 2000/2010.

Podemos considerar que a redução da dependência do município de Alagoinhas em relação às transferências constitucionais é resultado do crescimento da arrecadação própria. No entanto, o aumento de receitas disponíveis pode ser

atribuído a dois fatores: pela implementação de uma gestão fiscal mais qualificada a partir da modernização administrativa e consequente otimização do sistema de arrecadação tributária, e/ou pelo crescimento econômico do município, através, por exemplo, do surgimento de novas indústrias, fabricas, etc. Conforme demonstrado na tabela acima, podemos observar que a receita tributária dobrou em relação ao crescimento do PIB no período, e a receita total não subiu substancialmente em proporção. Desta forma, subentende-se que as ações implementadas para aumento da arrecadação se fundamentaram na adoção de medidas que elevaram a eficiência do aparelho fiscal local, ou seja, na modernização administrativa, mas também reflete um crescimento econômico do município no período analisado.

Ainda de acordo com os dados da tabela acima podemos destacar que na verificação do endividamento de Alagoinhas com o PIB, podemos observar que além da dívida ter se enquadrado nos limites da resolução nº 43 do Senado Federal, ela tem caído proporcionalmente ao referido índice, sugerindo mais uma vez, conforme demonstrado no tópico 4.2.1.2 deste trabalho, que se o Município precisar captar recursos externos para seus investimentos, ainda existe potencial de arrecadação a ser explorado se necessário.

De acordo com relatos em entrevistas realizadas com os gestores, durante o período de análise, eles buscaram implementar uma gestão responsável e mais eficiente, elevando a arrecadação da receita própria, adequando a legislação fiscal, atualizando o Cadastro dos Contribuintes, aumentando a fiscalização e melhorando a relação com seus contribuintes. Com o crescimento das receitas próprias, os gestores adequaram o percentual de endividamento aos limites impostos pela LRF⁵⁴ e legislação pertinente.

O comportamento fiscal da PMA alcançou resultados bem relevantes no que tange à arrecadação dos principais impostos (IPTU e ISS). De acordo com relatos dos gestores, o aumento do ISS e IPTU é atribuído em maior parte, ao recadastramento de contribuintes, com a utilização de *softwares* específicos, e a atualização da planta imobiliária de toda a cidade, de modo a atribuir à base de cálculo do tributo o valor mais próximo possível do valor venal do imóvel.

O Secretário de Fazenda Municipal da gestão 2001/2008, explicou ainda que determinados imóveis localizados em áreas centrais pagavam menos impostos, pois

⁵⁴ A Lei Complementar nº 101/00 estabelece sanções para os municípios que deixarem de realizar a cobrança de tributos, devendo a Administração adotar as medidas necessárias para elevar a arrecadação direta.

eram avaliados abaixo do valor de mercado, enquanto que os da periferia tiveram seu valor venal reduzido quando identificado uma supervalorização.

De acordo com Santos e Ribeiro (2005, p. 717), os municípios baianos apresentam baixa arrecadação *per capita*, e quando se trata da arrecadação própria, “a situação é dramática”. Para estes autores, a grande quantidade de recursos oriundos das transferências do ICMS e do FPM e a inexistência de quadro de funcionários especializados para a função tributária, pouco motivam a cobrança de tributos. A esses problemas, soma-se “[...] o baixo nível de atividade econômica da quase totalidade dos municípios baianos – a base comum é a atividade agropecuária, mesmo assim com um tipo de produção familiar”. Santos e Ribeiro apontam ainda que toda essa situação é agravada com a “desobrigação dos governos federal e estadual em relação às políticas sociais e mesmo as de infraestrutura econômica”.

Em oposição ao apresentado por Santos e Ribeiro (2005), o Município de Alagoinhas, apesar de inserido na realidade econômica, social e política da Bahia, ao longo de dez anos, manteve seu desempenho fiscal diferente do que poderia ser esperado de um município com suas características, pois além do grau de dependência das transferências constitucionais ter reduzido, a receita própria mantém uma curva ascendente, demonstrando um esforço fiscal por parte dos gestores municipais em aumentar a arrecadação própria e diminuir a dependência do município em relação aos recursos transferidos. Esse comportamento do município confirma o argumento de Pinho e Santana quando apontam que a LRF demandou dos municípios a adoção de uma política de responsabilidade fiscal, mediante elevação de receita própria.

As ações implementadas pelo município, no que se refere a arrecadação de suas receitas, são defendidas por Cisne e Dias Filho como requisitos para uma gestão fiscal responsável. Cabe salientar que o argumento de Dias filho é comprovado neste estudo, pois os investimentos na Administração Tributária do Município, proporcionaram retornos elevadíssimos, apesar dos efeitos das restrições que a LRF impõe aos municípios. Conforme este autor, os municípios que apresentam melhor desempenho em arrecadação são justamente aqueles que tendem a investir mais na modernização e racionalização da Administração Tributária, identificando técnicas de gestão que estimulem o exercício da atividade tributária segundo os princípios da LRF.

Um ponto que merece ser destacado é que, para os gestores, não basta que haja previsão legal, atribuindo competências, instituindo tributos e regulamentando os procedimentos pertinentes à sua arrecadação. Foi preciso promover a arrecadação sem penalizar o contribuinte, buscando uma maior justiça na arrecadação, ampliando o número de contribuintes, mas sem descarregar um peso excessivo nestes. Esse requisito para uma gestão responsável é compatível com os argumentos de Khair e Vignoli quando dizem que o crescimento da arrecadação não deve ser promovido pelo simples aumento dos tributos, mas pela atualização e racionalização de normas, das informações e procedimentos do fisco, de modo a eliminar as deficiências e a evasão fiscal.

Diante do que foi apresentado, percebe-se que, com o advento da LRF, cresceu o entendimento de que era preciso um maior esforço por parte dos governos subnacionais em financiar seus gastos com recursos próprios, tornando a autonomia financeira desses entes a condição fundamental ao equacionamento do problema da dívida pública e à recuperação do desenvolvimento econômico sustentável, conforme argumento de Dias Filho (2003)

Observado o desempenho dos indicadores fiscais numéricos do Município de Alagoinhas e seu desempenho quanto à arrecadação tributária, verificaremos a seguir, o enquadramento do Município de Alagoinhas aos limites e parâmetros determinados pela LRF a partir dos pareceres técnicos do Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia.

4.3 ENQUADRAMENTO DO MUNICÍPIO DE ALAGOINHAS AOS LIMITES E PARÂMETROS DA LRF

Seguindo a premissa defendida por Platt Neto, de que os órgãos de controle externo foram os que deram mais significativa contribuição para os esforços de ajuste das contas públicas nos parâmetros definidos pela LRF, e que a LRF é um dos principais atos normativos que serve de parâmetro para as atividades de fiscalização e controle exercidas pelos Tribunais de contas, norteando suas ações e fundamentando suas decisões a partir da análise técnica das contas sob sua jurisdição, com o intuito de aferir se o município de Alagoinhas vem cumprindo os limites e parâmetros da citada Lei, foram levantados e analisados os pareceres

emitidos pelo TCM/BA, acerca das contas desse município.⁵⁵ Nesta seção, daremos ênfase aos indicadores fiscais quantitativos e qualitativos selecionados para este estudo, mas sem descartar os demais pontos relevantes apontados pelo Tribunal sobre as contas do referido município.

Apesar do corte temporal deste trabalho se limitar aos anos de 2001 a 2010, o levantamento e análise dos pareceres emitidos pelo TCM/BA foram estendidos à gestão referente aos anos de 1997/2000, com o intuito de comparar os efeitos da LRF a partir de sua implementação.

A análise dos pareceres foi precedida de entrevista ao Inspetor da 8ª Inspeção Regional de Controle Externo (IRCE), representação do TCM/BA sediada em Alagoínas/BA e responsável pelo atendimento aos municípios da região.⁵⁶

As contas do poder Executivo da Prefeitura Municipal de Alagoínas foram aprovadas (ainda que com ressalvas) pelo Tribunal de Contas durante os anos de 2001 a 2010. Consideramos a aprovação das contas, requisito mínimo para que se possa verificar se os resultados fiscais foram obtidos de acordo com as disposições legais e se estão em conformidade ou não com o esperado para a situação.⁵⁷

No que tange às análises do Tribunal de Contas dos Municípios da Bahia referentes as prestações de contas do município de Alagoínas, no período de 1997-2000, período anterior ao advento da LRF, pudemos destacar que nos três primeiros anos deste período, o TCM /BA as entendeu como regulares, porém emitiu ressalvas referentes aos exercícios 1997, 1998 e 1999. Essas ressalvas apontaram: a necessidade de aperfeiçoamento das ações de controle interno no município; a necessidade de obediência aos procedimentos licitatórios previstos na Lei Federal 8.666/93; aos procedimentos determinados na Lei nº 4320/64, bem como às próprias Resoluções do TCM. Neste período, o TCM/BA recomendou ainda a busca por um adequado planejamento e controle de modo a evitar os déficits encontrados em alguns daqueles anos.

⁵⁵ Os pareceres relativos às contas dos municípios da Bahia estão disponíveis, em meio físico, no próprio Tribunal, bem como no sítio da Internet <www.tcm.ba.gov.br> (pareceres a partir de 1991 até 2010), local onde levantamos todos os pareceres emitidos entre 1997 e 2010.

⁵⁶ De acordo com o Inspetor, os dados são informados eletronicamente e são diretamente conferidos na sede do TCM, em Salvador, por meio do sistema LRFNET que permite ao TCM/BA consulta on-line aos dados do município.

⁵⁷ A Constituição do Estado da Bahia determina que a prestação de contas do Poder Executivo Municipal deve ser encaminhada à Câmara Municipal “para cumprimento do prazo de disponibilidade pública”. Concluído este prazo, a câmara deve remeter ao TCM para análise. Com base nesse exame, é emitida a opinião do TCM, por meio de parecer prévio. Após a emissão do parecer, o TCM/BA encaminha o processo para a Câmara Municipal, que deverá proceder a seu julgamento (Parecer prévio TCM/BA nº717/05)

No ano de 2000, a análise do Tribunal sobre a execução orçamentária, a gestão financeira, operacional e patrimonial das contas do município encontrou sérias irregularidades que culminaram na rejeição das contas. Entre as irregularidades apontadas, destacamos: a inobservância às advertências prestadas pelo TCM/BA, nos anos anteriores; o descumprimento das normas referentes à execução orçamentária previstas na Lei Federal nº 4.320/64, nas Resoluções e Instruções do TCM/BA e na Lei Federal nº 8.666/93; a desobediência ao artigo 42 da LRF, vez que contraiu despesa nos últimos 08 meses do mandato, sem suficiente disponibilidade de caixa para cobri-la⁵⁸, e por fim, devido à inexistência e/ou ao não funcionamento do sistema de controle interno (Parecer prévio nº 786/01).

A partir da leitura de todos os pareceres referentes ao período analisado anterior à implantação da LRF (1997-2000), observa-se que a rejeição das contas pelo TCM/BA poderia ter sido evitada vez que resultaram da inobservância de procedimentos sistematicamente alertados pelo Tribunal. Entre outros problemas, a gestão do mandato referente a este período, deixou como herança para o seu sucessor dívidas a serem honradas sem o correspondente recurso.

No parecer prévio, referente as contas de **2001**, o TCM/BA registrou que as contas “revelaram uma previsão orçamentária elaborada com critério”, visto que a receita arrecadada foi equivalente à orçada, com obediência ao disposto no artigo 11 da LRF. Como aspecto negativo, o TCM apontou: déficit orçamentário; desrespeito em 5,1% do limite com gasto de pessoal; ocorrências de empenho, liquidação e pagamento irregular de despesas; deficiências formais e ausência de realização de alguns procedimentos licitatórios; ausência de contabilização e/ou contabilização incorreta de receita; ocorrências de deficiências na formalização contratual e; a inexpressividade da execução da Dívida Ativa. Ainda neste ano, a disponibilidade de caixa foi insuficiente para fazer frente aos compromissos assumidos.

Quanto ao exercício de **2002**, o Tribunal apontou a obediência aos limites de destinação de recursos e limites com gastos com pessoal; emissão de relatórios previstos pela LRF; arrecadação orçamentária superior em 3,85% à prevista, das quais houve um incremento de 135,79% nas receitas próprias em relação ao

⁵⁸ Segundo registros apresentados, a disponibilidade de caixa – Ativo Financeiro (R\$ 269.467,55) – da Prefeitura Municipal de Alagoinhas é insuficiente para honrar os compromissos assumidos, em face do valor do Passivo Financeiro (R\$ 2.703.529,24, composto de Restos a Pagar de 2000 – R\$ 142.899,81, Diversos Depósitos – R\$ 2.394.996,89 e Débito de Tesouraria – R\$ 165.632,54) (Parecer 786/01).

exercício anterior. Contudo, identificou que a cobrança da Dívida Ativa ainda teria sido insuficiente. Quanto ao controle interno, apesar do município já ter instituído este setor desde 2001, - ao contrário da maioria das municipalidades baianas que, de acordo com parecer prévio nº. 827/03 do TCM/BA, naquela época não davam a devida importância à instituição de órgãos de controle interno – os relatórios emitidos pelo município eram apresentados de forma sintética e não atendiam a todos os dispositivos constitucionais, demonstrando um controle interno deficiente.

Quanto ao exercício de **2003**, constatou-se, a partir do parecer prévio do TCM, que foram obedecidos os limites de destinação de recursos e limites com gastos de pessoal; a Receita Tributária, principal fonte de receita própria do município, apresentou um excesso de 4,72% na arrecadação; no entanto, houve déficit orçamentário da despesa em relação a receita; não houve disponibilidade de caixa suficiente para cobrir as obrigações financeiras de curto prazo (restos a pagar), e a arrecadação da Dívida Ativa ainda era insuficiente. De acordo com o TCM/BA, o PPA 2002-2005 não cumpriu todas as determinações constitucionais quando da sua elaboração⁵⁹. Mesmo assim, foi constatado que o orçamento do município mostrou-se compatível com sua capacidade de arrecadação e foi evidenciada a adoção de critérios técnicos ou parâmetros mais definidos, pelo município, no tocante à elaboração do orçamento, em obediência às normas constitucionais regedoras da matéria, especialmente as dispostas na Lei nº 4.320/64 e na LRF.

Na análise da prestação de contas de **2004** referente ao último ano de gestão do mandato 2001-2004, o TCM/BA identificou, que a Receita Arrecadada atingiu 107,19% do valor inicialmente previsto, apontando que o Orçamento mostrou-se compatível com a capacidade de arrecadação do Município, o que evidencia a contínua adoção de critérios técnicos ou parâmetros mais definidos no tocante à sua elaboração. Quanto à execução orçamentária, o Tribunal registrou que a PMA obedeceu os percentuais de limites com gasto de pessoal e endividamento, bem

⁵⁹ O Município contabilizou incorretamente algumas receitas, bem como apresentou divergências entre o somatório dos processos de pagamento e o montante registrado nos Demonstrativos de Despesa (mês de outubro). Foram detectados, ainda, “1 caso de empenho, casos de liquidação e de pagamentos irregulares da despesa, 1 caso de ausência de manifestação jurídica sobre minutas de Editais e Contratos; 1 caso de ausência de licitação” e, contratação de servidores sem a realização de concurso público. Por fim o TCM identificou que, apesar de emitidos os relatórios exigidos em Lei, bem como publicados, o RREO apresentou atraso no cumprimento dos prazos estabelecidos. Pelos erros e falhas identificados, o TCM/BA impôs multa de R\$ 1.500,00 (hum mil e quinhentos reais).

como os percentuais de encargos com receitas para educação, saúde, FUNDEF, repasses para o Legislativo, emissão e publicação dos relatórios previstos em lei (conforme as regras de publicidade). Acrescente-se que consta do Balanço Patrimonial do exercício financeiro de 2004, valores inscritos em Restos a Pagar contraídos nos dois últimos quadrimestres do mandato do Gestor, porém com disponibilidade de caixa suficiente para cobri-los, cumprindo, assim, o que dispõe o art. 42, da Lei Complementar nº 101/00 - LRF. Como aspecto negativo, o TCM indicou a reincidência quanto a arrecadação insuficiente da Dívida Ativa Tributária.

Nas contas do exercício financeiro de **2005**, o TCM observou-se que a dívida foi mantida abaixo do limite permitido pela LRF; foram obedecidos os percentuais de encargo com receitas para educação, saúde, FUNDEF e repasses para o Legislativo, bem como os limites com gasto de pessoal; os relatórios previstos em lei foram emitidos e publicados, obedecidas as regras de publicidade, sendo reconhecida, pela primeira vez, a total propriedade dos relatórios emitidos pela Controladoria do Município. Apontou-se ainda que a arrecadação orçamentária, ultrapassou em 11,00% a sua previsão, sendo que as receitas próprias excederam em 10,36% a sua previsão; o que ocasionou um superávit orçamentário. Ainda em relação ao exercício financeiro de 2005, o TCM apontou que as disponibilidades de caixa foram suficientes para a quitação do Passivo Financeiro.

No exercício financeiro de **2006**, o TCM/BA apontou resultado orçamentário deficitário, além de desequilíbrio fiscal do município, visto que não houve disponibilidade de caixa suficiente para cobrir os Restos a Pagar. A Dívida Consolidada Líquida se manteve no limite de 1,2 vezes a RCL em cumprimento ao disposto no art. 3º, inciso II, da Resolução nº 40 do Senado Federal. A despesa com pessoal não ultrapassou o limite estabelecido no art. 20, inciso III, alínea b, da Lei Complementar n.º 101/00, ou seja, de 54% da RCL do Município. Também o Relatório de Controle Interno atendeu às exigências legalmente dispostas no art. 74, incisos I e IV, da Constituição Federal e art. 90, incisos I e IV, da Constituição Estadual. O TCM apontou ainda que, em consulta ao SISTEMA LRF-net constatou-se o cumprimento do art. 1º, da Resolução TCM nº 1.065/05, que institui a obrigatoriedade da remessa, por meio eletrônico, ao Tribunal de Contas dos Municípios, de demonstrativos contendo os dados dos Relatórios de Gestão Fiscal e Resumido da Execução Orçamentária de que trata a Lei Complementar nº 101/00 – LRF.

De acordo com o parecer técnico do TCM referente ao exercício de **2007**, o Município apresentou Déficit Orçamentário. No entanto, a Receita Arrecadada mostrou-se compatível com a capacidade de arrecadação do Município, visto que a arrecadação da Receita Tributária superou a previsão inicial em 17,84%. Além disso, os recursos existentes eram suficientes para cobrir as obrigações financeiras de curto prazo, o que contribuiu para o equilíbrio fiscal do Município. O município continuou obedecendo aos limites de endividamento, de gastos com pessoal, porém, em consulta ao SISTEMA LRF-net, constatou-se que houve descumprimento à determinação legal (art. 1º, da Resolução TCM nº 1.065/05), uma vez que o 4º trimestre foi encaminhado fora do prazo, culminando no atraso da audiência pública. Ainda neste exercício, apontou-se para a necessidade de adoção de medidas, objetivando um funcionamento eficaz do controle interno em observância aos arts. 11, 12 e 21, da Resolução TCM nº 1.120/05.

Em relação ao parecer das contas do exercício financeiro de **2008**, observa-se que houve superávit orçamentário e ficou caracterizado o cumprimento do art. 42 da Lei Complementar nº 101/00, referente a necessidade da disponibilidade de caixa para cobrir os restos a pagar. Destaca-se como aspecto negativo, a ainda insuficiente execução da Dívida Ativa Tributária. Neste sentido, é sugerido ao município empenho no seu resgate, de modo a não caracterizar renúncia de receita que, por não se amoldar ao previsto no art. 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal, afigurar-se-ia ilegal, mesmo porque esse Diploma Legal, consagra no art. 11, como um dos requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal, além da instituição e da previsão, a efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação, sancionando-o, inclusive, com a vedação de transferências voluntárias em caso de não arrecadação de seus impostos. Neste exercício, o município cumpriu todos os limites legais e todas as audiências públicas foram realizadas dentro do prazo. Quanto ao Relatório de Controle Interno, foram cumpridas as exigências de que trata a Resolução TCM nº 1.120/05 com vistas à satisfação do mandamento constitucional previsto no art. 74 da Carta Federal e a devida publicação dos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal, ambos regulamentadas pela Resolução do TCM nº 1.065/05, com amplo acesso ao público, inclusive por meio eletrônico.

Pudemos observar que, no exercício financeiro de **2009**⁶⁰, o parecer técnico do TCM apontou para uma maior responsabilidade fiscal do município de Alagoinhas. Houve obediência aos percentuais de encargo com receitas para educação, saúde, FUNDEF, repasses para o Legislativo, a emissão e publicação dos relatórios previstos em lei (conforme as regras de publicidade), além de ter sido verificado que tanto as despesas com pessoal como o endividamento mantiveram-se abaixo do limite permitido pela Lei. Acrescente-se a isso, o fato das disponibilidades de caixa terem sido suficientes para a cobertura de restos a pagar, evidenciando, assim, um equilíbrio fiscal.

Conforme apreciação do TCM quanto às contas de **2010**, foi identificado a manutenção da dívida e dos gastos com pessoal, abaixo do limite permitido pela LRF, também foram obedecidos os percentuais de encargos com receitas para saúde, educação, FUNDEB, disponibilidade de caixa superior aos restos a pagar, além do alcance de um superávit orçamentário. Em comparação com o exercício de 2009, verifica-se uma melhora do resultado orçamentário do Município, deslocando-se de um panorama deficitário para um superavitário. No entanto, apesar de uma execução orçamentária positiva, constata-se grande dependência do Município com relação às transferências de recursos de outros entes da Federação para execução de suas despesas, visto que as Transferências Correntes correspondem a aproximadamente 75% de todo o orçamento enquanto as Receitas Tributárias correspondem timidamente apenas 11,53%. Cabe mencionar que nesse exercício financeiro, houve falhas de omissão do controle interno não atendendo às exigências dos arts. 74, incisos I a IV, da Constituição Federal e 90, incisos I a IV, da Constituição Estadual, como também à Resolução nº 1120/05 do Tribunal em relação a adoção e sugestão de medidas para saneamento das irregularidades identificadas no exercício anterior, ao omitir

Ainda que o foco deste trabalho seja os indicadores fiscais numéricos - gastos com pessoal, dívida consolidada líquida, operações de crédito, superávit primário, disponibilidade de caixa e restos a pagar - e qualitativos - transparência, planejamento e controle, em função da relevância frente à LRF, não pudemos deixar de apresentar as observações do TCM/BA acerca dos procedimentos orçamentários realizados pelos gestores da PMA, principalmente no que se refere à arrecadação

⁶⁰ Registre-se que o gestor assumiu a Prefeitura em 01.01.2009.

das receitas próprias, visto que, conforme demonstrado, o município apresenta sucessivos excessos de arrecadação. As decisões do TCM/BA indicam que os gestores de Alagoinhas ainda têm muito a realizar assim como a gestão analisada não alcançou a total adequação às normas legais. No entanto, a análise dos pareceres do TCM/BA nos faz perceber que houve uma evolução no que tange à obediência às referidas normas e ao desenvolvimento de instrumentos de planejamento, controle, e transparência na execução orçamentária, com uma consequente melhora gradativa da qualidade da gestão fiscal.

Uma questão que tem sido alvo constante de alerta pelo Tribunal é a execução da Dívida Ativa. No entanto, dentre todos os pareceres emitidos pelo TCM/BA no período de 2001 a 2010, devemos salientar que as assertivas quanto à baixa execução da Dívida Ativa devem receber algumas ponderações, pois apesar de o Tribunal considerar que esta poderia ser maior, a execução da Dívida Ativa vem sendo realizada.

Diante de tudo o que foi demonstrado neste estudo empírico, podemos observar que município vem atendendo as normas instituídas pela LRF, atendendo seus limites e determinações. Configura-se como evidências, as aprovações das contas pelo TCM/BA no decorrer do período de 2001 a 2010. Isso confirma os argumentos dos teóricos desse estudo, que indicam que os novos mecanismos de controle e execução orçamentária e financeira instituídos pela LRF permitiram uma maior qualidade na gestão fiscal dos municípios, fato ocorrido em Alagoinhas no período de 2001 a 2010.

Ao analisar os pareceres técnicos emitidos pelo Tribunal de contas, referentes as contas do Município de Alagoinhas no período de 2001/2010, sob a égide da LRF, percebemos uma gradativa melhora no seu comportamento fiscal. Nos primeiros anos iniciais do advento da LRF, a PMA emitia relatórios de forma bastante sintética, apresentando apenas um resumo da execução orçamentária e financeira do Município, dados inclusive que foram identificados, de forma análoga, na demonstração financeira do município. Além disso, não apresentavam informações e elementos de análise que evidenciassem a avaliação das metas previstas em confronto com as realizadas; análise dos programas em execução; análise dos aspectos legais e da avaliação dos resultados da ação municipal em atendimento às normas legais instituídas. De igual modo, as peças apresentadas não diagnosticavam uma conclusão do responsável pelo controle interno quanto à

execução dos atos da gestão municipal nos aspectos contábeis/administrativos e operacionais, com indicativo de ações corretivas, através de recomendações, com vistas a atender as normas, rotinas e procedimentos estabelecidos. A partir de 2004, o município passou a assumir uma postura fiscal muito mais responsável, como podemos observar nos gráficos, tabelas e pareceres técnicos demonstrados neste estudo. A partir daí, já sob a luz da LRF e com o reforço da Resolução do TCM Nº 1.120/05, o Município segue um padrão inegavelmente muito mais responsável, confirmando o argumento de Platt Neto de que, a LRF, ao instituir mecanismos de controle da execução orçamentária e financeira, favoreceu a busca do equilíbrio fiscal e permitiu uma melhor qualidade da gestão fiscal dos Estados e Municípios. A lei, através de seus mecanismos de controle, determina que as ações sejam planejadas e transparente, com o estabelecimento de metas de resultados a serem alcançados entre receita e despesa, com a prevenção de riscos e a correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas e o desperdício dos recursos públicos.

4.4 A MODERNIZAÇÃO DA GESTÃO FISCAL DO MUNICÍPIO DE ALAGOINHAS FACE A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Para apresentar os efeitos da LRF na gestão fiscal do município de Alagoinhas, subdividimos esta seção em duas partes. A primeira parte demonstra a reestruturação administrativa e financeira da gestão fiscal na primeira década de vigência da Lei. Na segunda parte, trataremos sobre os indicadores fiscais qualitativos, – planejamento, controle e transparência – mecanismos estes utilizados para uma gestão fiscal eficiente. Nesta parte, procuramos verificar a obediência do município às regras e procedimentos para a elaboração e divulgação de relatórios e demonstrativos fiscais, de forma a permitir que o cidadão avalie a saúde fiscal do município particularmente à luz das normas previstas pela LRF e demonstrar os efeitos das medidas adotadas a partir do advento da Lei para a melhoria da qualidade da gestão fiscal do supracitado município.

4.4.1 Reestruturação da Gestão Fiscal da Prefeitura Municipal de Alagoinhas na primeira década de Lei de Responsabilidade Fiscal

Muito do que foi realizado em Alagoinhas nos anos de 2001 a 2010, primeira década sob a vigência da LRF, tem a ver com a forma com que os gestores do município entenderam e se relacionaram com a referida lei. Quando entrevistado, o gestor municipal do mandato 2001/2004, reeleito para o mandato 2005/2008, apontou que sua gestão iniciou no mesmo período em que se iniciava a vigência da LRF, e que, naquele momento, as dificuldades da PMA em atender às demandas legais eram grandes, ainda mais pelo fato do próprio Tribunal de Contas não estar organizado e bem estruturado para auxiliar os municípios perante suas exigências legais.

De acordo com o gestor, ao assumir o cargo em 2001, a prefeitura não tinha estrutura administrativa definida e não era organizada para atender uma gestão fiscal responsável. No seu entendimento, a ação prioritária era estruturar o poder público local para atender as demandas legais. Nesse sentido, explica que:

A reforma administrativa não foi feita no primeiro ano (2001), porque era preciso conhecer primeiramente toda a estrutura. Para ter uma ideia do caos que encontramos, havia 20 anos que a contabilidade pública de Alagoinhas, de forma inconstitucional, era consolidada e gerida no município de Camaçari. O que existia aqui era só a formatação dos processos. Os atos contábeis eram feitos em outro território municipal. Isso afronta a constituição brasileira. Nós tomamos uma medida extremamente ousada no primeiro mês de gestão que foi montar um setor de contabilidade. Esse foi o primeiro grande ato. Sem contabilidade você não atende efetivamente a LRF.

Importante destacar que no início da implantação da LRF, muitos municípios de pequeno e médio porte não tinham estrutura e ainda contavam com a cultura patrimonialista de muitos Prefeitos, por isso não cumpriam a lei. De acordo com relatos do Inspetor do TCM 8ª IRCE/Alagoinhas, ainda hoje, apesar da imposição da instituição do Sistema de Controle Interno em todos os municípios baianos, através da Resolução nº 1120/2005, muitos municípios não cumprem sistematicamente a lei, pois não possuem condições em razão da falta de estrutura. Desta forma acabam perdendo recursos por motivos simples como a não publicação de relatórios em tempo hábil, e como consequência suas contas são rejeitadas pelo TCM.

Já o secretário de Fazenda afirmou que, ao assumirem o governo em 2001, a secretaria da Fazenda acumulava as funções de finanças e administração, o que

ocasionava um déficit enorme na gestão de pessoal e nos processos licitatórios. Além de desmembrar essa secretaria em duas, uma de fazenda e outra de administração, criou-se a controladoria, por imposição da LRF e cobrança do TCM. Num primeiro momento, a contabilidade ficou vinculada ao controle interno, mas logo depois passou a fazer parte da estrutura da fazenda, pois os gestores entendiam que, com a função fiscalizadora, o controle não poderia notificar a si mesmo por eventuais irregularidades da área contábil. Desta forma, o controle interno precisava ser independente para que pudesse questionar os procedimentos da contabilidade. Quanto à criação da controladoria, o Prefeito considera que para que fosse cumprida *Ipisis litteris* a LRF, através da elaboração dos relatórios bimestrais, quadrimestrais, prestações de contas públicas e demais determinações, o controle interno foi de extrema importância na medida que procurava efetivamente atender a norma. Criou-se um sistema de controle interno, no qual todas as secretarias passaram a ter seu próprio controle interno e a Controladoria, o órgão central, fiscalizatório das demais unidades de controle interno.

De acordo com o relato do Prefeito, com a figura do Controle Interno, a partir de 2001, os servidores começaram a perceber que os procedimentos mudaram e que a exigência passou a ter outro nível, pois passaram a trabalhar de acordo com as Resoluções. Para isso, contou-se com uma consultoria que foi muito importante nesse processo inicial, na medida em que indicou uma estrutura da normatização a seguir para o município se adequar às novas normas.

Porém, segundo o secretário da Fazenda, na primeira gestão sob a égide da LRF, não houve elaboração de manuais de normas e procedimentos, mas conseguiu-se estabelecer uma rotina por escrito identificando as atribuições de cada setor e cargo da SEFAZ. Acrescenta ainda que, o Controle Interno, através de sua Diretoria de Normas e Informações Gerenciais, criou alguns manuais de procedimentos, mas nenhum ligado diretamente à fazenda. Um aspecto importante que merece destaque é o fato de Alagoinhas ter sido o segundo município, depois do município de Salvador, a estruturar a sua controladoria. De acordo com relatos dos técnicos que já trabalhavam no setor desde a sua implantação, o modelo adotado foi considerado mais avançado do que o do Município de Salvador, e serviu de modelo para muitos municípios que hoje possuem uma gestão exemplar como Vitória da Conquista na Bahia. De acordo com os técnicos, havia muita similaridade

com o que se produzia no município do Rio de Janeiro, que até hoje é uma das controladorias mais avançadas.

No que se refere à Secretaria de Planejamento, de acordo com LC nº 006/2003, esta Secretaria era denominada Secretaria Municipal de Planejamento, Desenvolvimento Econômico e Meio Ambiente, cuja finalidade era a formulação e execução do planejamento e do orçamento, o fomento à política de expansão e captação de investimentos, à política de agricultura, de indústria, de comércio, de serviços e de meio ambiente do Município, bem como propor, normatizar, coordenar, promover, supervisionar, controlar e avaliar as atividades de planejamento do desenvolvimento e a elaboração dos orçamentos do Município.

Com a LC Nº 016/2005, esta Secretaria foi desmembrada em duas: Secretaria de Planejamento e Orçamento e Secretaria de Desenvolvimento Econômico e Meio Ambiente. Esta separação acarretou maior especialização de funções das respectivas áreas. Na área de planejamento, o município passou a contar com a existência de um setor próprio, que passou elaborar, implementar e sistematizar de forma rotineira planos estratégicos. O Prefeito destacou ainda que:

A secretaria de planejamento, que era denominada Secretaria de Planejamento e Meio Ambiente, passou a funcionar como tal a partir de 2001. Antes disso não havia conexão entre o fluxo de entrada (receitas) e o fluxo de saída (despesas). Por isso, antes de 2001, o gestor tomava decisões que podiam comprometer as finanças públicas, porque não havia previsibilidade de gasto. A partir de 2001, com a LRF, isso mudou. A partir da 2003, com o desmembramento desta secretaria em duas - Planejamento e Meio ambiente -, estas passaram a se especializar nas suas respectivas áreas. Mas para isso foi preciso profissionalizar a gestão pública do município. A LRF preconiza aspectos ligados à transparência, controle, planejamento, endividamento, fluxo, disponibilidade de caixa, etc., e Alagoinhas teve que passar por um processo de depuração e foi preciso e urgente a profissionalização da gestão para o alcance dos resultados esperados.

A atual diretora financeira da SEFAZ/ALA, relata que, com a LRF, o setor contábil, órgão vital da prefeitura, deixou de ser terceirizado e isso foi muito positivo. De acordo com seus relatos, ao criar este setor, o gestor optou por colocar no seu quadro de servidores, funcionários efetivos pensando na continuidade e memória da gestão municipal. “[...] desde então este é um setor que possui um patrimônio humano bastante capacitado e qualificado, que além de adotar medidas para aprimorar o que a lei já determina, tem um controle gerencial da gestão financeira.

A Secretaria de Administração, que antes era vinculada à fazenda, precisou ser organizada de forma a atender o setor de pessoal, licitações e patrimônio. A gestora da pasta do mandato 2001/2004, relatou em entrevista que um dos problemas existentes foi a contratação de pessoal, pois, segundo ela, a Prefeitura, no início do governo, teve um elevado número de contratações sem concurso público, porque a máquina não funcionava efetivamente por falta de pessoal. De acordo com a gestora, não era possível realizar o concurso público sem uma reestruturação administrativa que envolvesse um diagnóstico organizacional para definir um modelo de gestão, elaboração de estatutos do servidor e do magistério municipal e dos respectivos planos de cargos e salários. Porém, observa que a promulgação do estatuto do servidor público e do plano de cargos e salários foi realizada em 2003, e logo após, em maio de 2004, realizou-se concurso.

Conforme relatos, mesmo com as dificuldades iniciais, o município começou a realizar um trabalho de estruturação fiscal para atender às normas legais, com apoio de uma consultoria especializada na área de contabilidade além de parcerias acadêmicas na área contábil e fazendária, em que os alunos de Instituições de Ensino Superior, como a UFBA, UNEB e UEFS, utilizavam o município como laboratório, realizando estudos acadêmicos e trazendo soluções pontuais para o município no que se refere à gestão fiscal.

De acordo com o Gestor do município do período 2001/2008, existe um arranjo indissociável em qualquer prefeitura para a excelência na gestão fiscal que é a administração, o planejamento, a fazenda e o controle, e o mau funcionamento em qualquer um desses implica em uma gestão fiscal ineficiente. Então para qualificar e modernizar a gestão fiscal, ações administrativas foram tomadas, como a criação do Centro de Administração Municipal - CAM, que reuni as secretarias estratégicas de gestão fiscal: Secretaria de Fazenda, Secretaria de Planejamento, Secretaria de Administração e Controladoria.

Para o secretário da fazenda da gestão 2009/2010, todas as secretarias são envolvidas no processo de gestão fiscal, mas notadamente as secretarias chamadas *secretarias sistêmicas* que são: fazenda, planejamento, administração e controladoria, atuam mais diretamente na gestão fiscal do município.

No que tange a organização administrativa e financeira do município durante a gestão 2009/2010, o secretário da fazenda observa que apesar da LRF já estar vigente há oito anos, ao assumir o cargo em 2009, foi preciso fazer várias mudanças

administrativas na SEFAZ para se adequar efetivamente à lei. Essas mudanças repercutiram nas demais secretarias. Segundo este gestor, no início da sua gestão, em 2009, foi realizado um planejamento, levantando o que existia de infraestrutura administrativa e financeira na PMA. Após realização do levantamento, conforme aponta o gestor da pasta:

Constatamos que os softwares da contabilidade até então utilizados pela SEFAZ não atendiam, em alguns aspectos, à própria LRF, assim como não atendiam à Lei Orgânica Municipal. Era preciso modernizar a administração neste aspecto. Existia uma carência muito grande de informações gerenciais. Outra coisa importante que aconteceu, foi a reestruturação do Código Tributário Municipal, pois havia a necessidade de dar continuidade à evolução da receita. Desta forma, o modelo de administração tributária adotado pela PMA a partir de 2009 foi pautado no princípio de que se respeita a capacidade tributária do contribuinte. Reestruturou-se as normas internas com relação a execução da obrigação tributária definindo parâmetros de acordo com o nível de faturamento.

A partir dos depoimentos coletados em entrevista pudemos constatar que a LRF fez com que o município buscasse seu aprimoramento, tanto através de reforma administrativa promovendo melhorias no ambiente fiscal, realização de concursos para fiscais, aquisição de equipamentos e tecnologias para se adequar às demandas legais, quanto através da instituição de uma política de incremento da arrecadação de receitas que proporcionou os resultados apresentados. A reestruturação da gestão fiscal do município, os investimentos realizados em infraestrutura, em recursos humanos dos setores ligados à SEFAZ/ALA, foram ações motivadas pela LRF e que causaram, sem dúvidas, um impacto positivo na qualidade da gestão fiscal do município.

Diante do exposto, podemos confirmar o argumento de Matias-Pereira quando afirma que a Lei Complementar 101/2000, foi imprescindível para a reestruturação administrativa e financeira dos municípios, na medida em que exigiu do gestor público um modelo de gestão gerencial, que permita introduzir alterações na sistemática da gestão fiscal, ao passo em que orienta na busca das diretrizes para o alcance de uma gestão fiscal de qualidade. Na subseção seguinte, trataremos sobre os efeitos da LRF na realização do município no que tange ao planejamento, controle e transparência fiscal para a melhoria da qualidade da gestão fiscal.

4.4.2 Indicadores Fiscais Qualitativos: Planejamento, Controle e Transparência Fiscal na Secretaria de Fazenda do Município de Alagoinhas-Ba na era da Lei de Responsabilidade Fiscal

Nesta subseção, discutiremos o que a PMA realizou em termos de planejamento, controle e transparência e respectivos instrumentos de gestão para que fosse possível o incremento nos seus indicadores fiscais quantitativos mencionados anteriormente de forma a melhorar a qualidade da gestão fiscal do município. Para tanto, realizaram-se entrevistas com o intuito de verificar o que foi efetivado no que diz respeito à consecução dos referidos objetivos, além da análise e avaliação de documentos da prefeitura, como planos anuais, diretrizes e orçamentos. Em caráter complementar, foram também observados os pronunciamentos técnicos do Tribunal de Contas emitidos durante o período do estudo referentes a esses indicadores qualitativos.

4.4.2.1 *Planejamento*

O alicerce e ponto de partida para qualquer gestão é o processo de planejamento. Na Administração Pública, a ação planejada tem como premissa a execução de planos previamente traçados, orientados pelos anseios e necessidades da população, de forma a reduzir os riscos e otimizar os recursos do Município. Mais que um instrumento de ação pública, o planejamento governamental é hoje uma imposição legal.

A LRF, ao completar os princípios estabelecidos pela CF/88, impõe às entidades públicas, entre as quais, os municípios, a realização de controles mais apurados sobre suas despesas e receitas, o que só será possível a partir da adoção do planejamento financeiro como prática permanente.

Assim como determina a legislação, os principais instrumentos utilizados pelo governo municipal de Alagoinhas, durante todo o período estudado, para promover o planejamento, a programação e a orçamentação foram: o Plano Plurianual – PPA⁶¹, a Lei de Diretrizes Orçamentária – LDO e a Lei Orçamentária Anual – LOA. Isso reforça o argumento de Rastelli quando afirma que o sistema de planejamento

⁶¹ O Plano Plurianual (PPA) para o quadriênio de 2002 a 2005 foi instituído através da Lei Municipal nº 1.480, sancionada pelo Executivo em 17/12/2001. Já o PPA do quadriênio 2006 a 2009, foi instituído mediante Lei Municipal nº 1.785, sancionada pelo Executivo em 28/12/2005.

governamental brasileiro, é essencialmente baseado na Constituição Federal de 1988, na Lei 4.320/64 e na LRF.

Através de informações obtidas por meio de entrevistas realizadas com técnicos da Secretaria de Planejamento e Orçamento Público do Município de Alagoinhas, verificou-se que a área de planejamento encontrava-se, em 2001, desfalcada de pessoal especializado para absorver as novas orientações sobre o processo de reforma orçamentária emanadas do Decreto Federal nº 2.829/98 e da Portaria nº 42/99, do Ministério do Planejamento e Orçamento – MPO. Para melhoria do setor, foi feita uma proposta de integração entre o planejamento (Plurianual) e o orçamento, com a criação de programas para todas as ações do governo municipal, levando a Prefeitura a promover esforços para adequar-se às novas práticas de planejamento e de orçamento, estabelecidos pela nova legislação. Desta forma, cada setor ficou responsável por elaborar suas propostas com os devidos objetivos específicos, que foram transformados em programas com metas. Neste momento foram designados os gerentes responsáveis, chamados agentes de planejamento, para facilitar e viabilizar o acompanhamento e avaliação das ações. Essas medidas confirmam os argumentos de Toledo e Rossi quando afirmam que a partir da LRF as peças orçamentárias – PPS, LDO e LOA – deixam de ser peças de ficção que reproduziam modelos franqueados por instituições públicas ou empresas de assessoria, fazendo com que o planejamento se apresentasse para atender apenas aos dispositivos constitucionais.

Quanto ao uso das regras indicadas para uma ação planejada, verifica-se que o município de Alagoinhas passou a construir seus orçamentos seguindo os passos indicados pela Constituição e pela própria LRF, confirmando os argumentos de Ribas Junior no que tange a este aspecto. É o caso da fixação das regras de elaboração do Orçamento Anual na Lei de Diretrizes Orçamentárias, tais como a chamada limitação de empenho ou contingenciamento de gastos, o controle de custos e a avaliação de desempenho, condições e exigências para a transferência de recursos a entidades públicas, privadas e a pessoas físicas, a forma de utilização da reserva de contingência, condições para a renúncia de receita (concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária), fixação de limites para a despesa de pessoal dos poderes e órgãos, e, fundamental, o estabelecimento de metas fiscais de receita e resultado (primário e nominal). De acordo com Ribas Jr, esse é um instrumento salutar que permite definição de prioridades e fixação de

parâmetros para o equilíbrio entre receita estimada e despesa fixada a cada ano. O mesmo se pode dizer quanto aos investimentos de prazos mais significativos que devem estar previstos nos Planos Plurianuais. Cabe mencionar que esses parâmetros são fiscalizados pelos Tribunais de Contas.

De acordo com os dados dos Balanços Orçamentários, que são demonstrativos que confrontam as receitas e as despesas previstas com as realizadas, conforme disposto no art. 102 da Lei Federal nº 4.320, durante maior parte do exercício financeiro estudado, a receita arrecadada mostrou-se compatível com a capacidade de arrecadação do Município, o que evidencia a adoção de critérios técnicos ou de parâmetros mais definidos no tocante à sua elaboração, em obediência às normas constitucionais regedoras da matéria, essencialmente as dispostas na Lei 4.320 e na Lei Complementar nº 101/00. Este fato confirma os argumentos de Toledo e Rossi, que interpretam a obrigatoriedade de fixação de metas na LDO; as regras de monitoramento e controle; a elaboração de demonstrativos bimestrais com a verificação também bimestral da evolução das projeções de receitas, despesas e resultados, incluindo RREO, como avanços normativos de grande relevância no processo orçamentário, impactando positivamente nos municípios. Na mesma linha de pensamento, Rastelli afirma que a partir da LFR, as peças orçamentárias tornaram-se ainda mais importantes, pois a execução orçamentária deve vir acompanhada de ações de controle, que deverão identificar falhas, a fim de prevenir e corrigir possíveis desvios nesse processo. A partir da adoção dessas medidas, o município de Alagoinhas passou a apresentar uma melhoria significativa na qualidade da sua gestão fiscal.

Os gestores do município entendem que o setor de planejamento (SEPLA/ALA), juntamente com a SEFAZ/ALA, possuem uma responsabilidade de extrema importância no processo de elaboração do PPA, LDO e LOA, visto que a essa secretaria compete o levantamento, estimativa e análise das receitas previstas, para que depois seja realizada a fixação das despesas. O fato de o município ter conseguido obedecer aos índices da LRF, indica uma efetiva previsão de receitas baseadas em estudos das receitas próprias e transferidas, o que corrobora com os pensamentos de Lino, quando aponta que a LDO (e seus anexos fiscais), tornou-se um instrumento essencial para o alcance do equilíbrio orçamentário, através de um conjunto de metas que, se aprovadas, passam a ser compromisso do governo.

Um aspecto que merece ser destacado foi o estabelecimento da Programação Financeira e o cronograma mensal de desembolso, através do Decreto nº 3.065, de 18 de janeiro de 2010, instrumento este que foi instituído pelo art. 8º da LRF, que possibilita ao Gestor traçar um programa de utilização dos créditos orçamentários aprovados no exercício, bem como efetivar uma análise comparativa entre o previsto na LOA e a sua realização mensal, compatibilizando a execução das despesas, com as receitas arrecadadas no período. A partir da adoção dessas medidas, pôde-se perceber um grande avanço no modelo de planejamento e gestão financeira do município, permitindo a este um planejamento mais eficiente e compatível com as premissas da LRF, conforme observações feitas por Toledo e Rossi.

4.4.2.2 Controle

A Controladoria Geral do Município (COGER), órgão central do controle interno⁶² da PMA, foi criada através da Lei nº 1.419, de 01 de agosto de 2001, que foi alterada pela Lei Complementar 016/05 de 16 de agosto de 2005. Quando da sua criação em 2001, foi uma das primeiras dos municípios baianos a ser implementada. Conforme depoimentos coletados em entrevistas com técnicos do setor, na época da sua implantação, o espaço físico e equipamentos eram insuficientes para administrar e arquivar documentos. Para modificar este quadro, foi montada uma estrutura física, técnica e administrativa, que aos poucos foi sendo capaz de melhorar o exercício do controle interno (contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial), levando em conta as exigências legais pertinentes. De acordo com depoimentos de servidores da controladoria, para compor a equipe, foi necessária a vinda de técnicos da capital, em vista da escassez de técnicos especializados no município. A implantação da controladoria prosseguiu com a promoção da melhoria da sua estrutura física, adaptação da equipe técnica, implantação do sistema de informações gerenciais e a realização de algumas

⁶² O controle interno tem o objetivo de dotar os órgãos de controle externo de informações confiáveis, a fim de que exerçam as fiscalizações contábeis, financeiras e operacionais da administração pública, quanto aos aspectos da legalidade, legitimidade e economicidade. Tem como público atendido: a STN; a Delegacia Regional do Trabalho – DRT; o Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS; o TCE/BA; o TCM/BA; a Câmara Legislativa de Alagoinhas; o Ministério Público e os conselhos municipais.

auditorias operacionais de caráter preventivo e corretivo. A equipe foi constantemente mobilizada no sentido de promover o saneamento de pendências existentes quanto ao atendimento à legislação, especialmente a Constituição Federal e a LRF. Enquanto órgão auxiliar do controle externo, foi desenvolvido um trabalho em parceria com a Inspeção Regional de Controle Externo (8ª IRCE), com o intuito de minimizar as falhas nas prestações de contas mensais, com o fornecimento tempestivo de informações e melhoria de sua qualidade.

A partir da análise dos Pronunciamentos Técnicos do TCM referentes aos Relatórios de Controle Interno enviados pelo município no período estudado, pudemos verificar que em grande parte dos exercícios financeiros pesquisados, esses relatórios não apresentavam o que para Moraes, Cruz e outros representam exigências da LRF inovadoras em relação à legislação anterior, como: informações e elementos de análise que evidenciassem a avaliação das metas previstas em confronto com as realizadas; análise dos programas em execução; análise dos aspectos legais e da avaliação dos resultados da ação municipal envolvendo diversas funções em exercício, através das diversas unidades elencadas, especificamente quanto aos aspectos de eficiência, eficácia e efetividade, em atendimento às normas legais instituídas. A inobservância em relação a esses aspectos demonstra que era preciso que o município aprimorasse o seu sistema de controle interno de forma a atender aos requisitos legais, o que reforça o pensamento de Castro, Cruz e outros, quando afirmam que essas medidas são essenciais para o alcance de uma gestão fiscal de qualidade.

Conforme relatos em entrevista, inicialmente, o controle interno do Município de Alagoinhas apresentava-se estruturado de forma que atendia apenas parte das necessidades de cumprimento das atribuições do órgão, com base na Lei vigente. Isso porque o controle do município prioriza o controle concomitante, em detrimento do controle prévio, que é aquele que atua previamente no sentido de corrigir eventuais incorreções e desvios de metas estabelecidas e do controle a *posteriori*, que é aquele que caso não seja possível corrigir o erro, considerando que o ato já ocorreu, deverá solicitar a restituição dos prejuízos provocados ao erário. O controle prévio seria efetivo se houvesse expedições de instruções normativas disciplinando os procedimentos a serem adotados pela PMA, de forma a evitar vícios, costumes ou desvios de finalidade, visto que conforme Araújo e Moraes, não existe Controle sem manual de procedimentos. Por sua vez, o controle a *posteriori* teria efetividade,

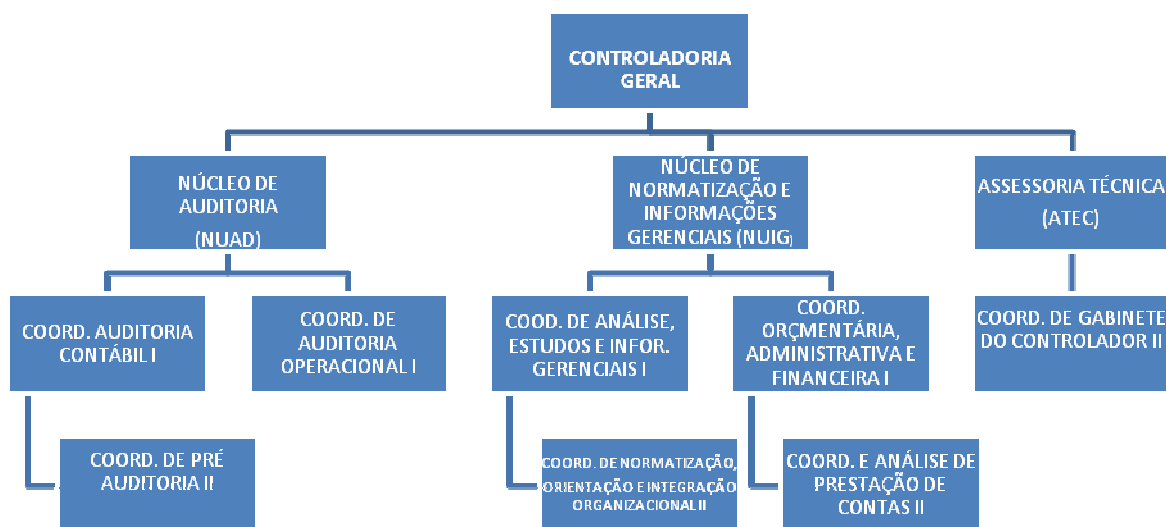
se quando verificadas as irregularidades revestidas de improbidade administrativa, culminaria na comunicação imediata ao Tribunal de Contas e se as irregularidades fossem meramente formais ou erro técnico, que não se equipara a comportamentos desonestos, capazes de revelar prática de atos de improbidade administrativa, deveria ser proposta a sua correção.

A partir de 2003, objetivando aprimorar os controles internos, agilizar as rotinas, aumentar a confiabilidade das informações e eliminar as deficiências detectadas nos controles dos diversos setores da prefeitura, a Controladoria, através do Núcleo de Normas e Informações Gerenciais, promoveu o desenvolvimento e implantação de sistemas simplificados de controle interno e a melhoria dos já existentes, através da elaboração de manuais de procedimentos internos voltados para o controle. Neste mesmo ano, foi realizado um trabalho de conscientização junto às unidades municipais quanto à necessidade de manter controles setoriais integrados ao órgão central de controle interno, promovendo o treinamento e suporte quanto ao uso dos sistemas, de modo a se obter maior segurança, rapidez e padronização nas rotinas. Entre as medidas adotadas durante o período, destacam-se: planejamento anual das atividades de controle; desenvolvimentos de rotinas incluindo procedimentos de controle a serem adotados; criação de cultura de controle preventivo, proporcionando correções de desvios em tempo oportuno; verificação sistemática dos limites constitucionais de aplicação de gastos com saúde e educação, etc.

Cabe mencionar que, embora os responsáveis por diversos setores da Prefeitura demonstrem compreender o trabalho do controle interno como excessivamente burocrático e que emperra a máquina pública, a Controladoria passou a desenvolver um trabalho de divulgação sobre a importância do controle na Administração Pública do Município, esclarecendo que o controle proporciona o cumprimento de determinações legais, a verificação de falhas e irregularidades e providencia as devidas correções ao promover treinamento e orientação na busca de melhores práticas de gestão.

Atualmente, o Controle Interno do Município está estruturado conforme demonstrado no organograma abaixo.

Figura 1 - Organograma da COGER



Fonte: elaborado pela autora com base em entrevistas realizadas com técnicos do setor de Controle Interno do Município de Alagoinhas/BA

A partir de entrevistas realizadas com o grupo técnico deste setor, pudemos verificar que, ainda que atualmente bem estruturado, o Controle Interno do Município de Alagoinhas, não está plenamente adequado para, além de auxiliar o Controle Externo com informações que subsidiarão a análise do processo de prestação de contas, atender todas as demandas da administração municipal. A carência de pessoal qualificado no mercado para completar o quadro de pessoal ainda é um grande entrave, uma vez que a atribuição do Controle Interno requer muita técnica e principalmente conhecimento sobre a operacionalização da máquina administrativa. O quadro de pessoal atual, embora bem qualificado, é um número insuficiente para realizar todas as tarefas e estão voltados a atender prazos para não ensejar em sanções para o gestor e os corresponsáveis.

Pudemos observar ainda, conforme relatos em entrevistas, algumas fragilidades no que tange à coordenação de auditoria. Este setor, que deve ser responsável para validar os lançamentos contábeis, bem como analisar a eficiência e eficácia do controle aplicado e a própria sistemática operacional da entidade, não apresenta ainda um plano de trabalho bem definido para a execução de suas funções, fazendo com que os auditores acabem realizando tarefas que fogem ao foco do seu trabalho.

Por outro lado, constatamos que o Relatório Resumido de Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal, instrumentos de fiscalização, controle

e transparência previstos pela LRF, têm atenção especial do gestor do controle interno. Esses relatórios possuem informações contábeis pautadas nos princípios contábeis e normas de administração pública que validam as informações e são devidamente veiculadas em Jornal Oficial do Município, no site oficial e também serve de base para as Audiências Públicas. A observância ao preenchimento sistemático desses relatórios em atendimentos à lei como também a sua publicação oficial confirmam a premissa de Platt Neto de que esses relatórios constituem instrumentos essenciais de fiscalização e controle. Castro confirma este argumento quando afirma que a LRF torna a legislação que trata das finanças, mais rigorosa e que os ganhos advindos com a LRF superam as dificuldades que a norma traz, ao passo que “sai-se da irresponsabilidade fiscal – cultuada há mais de cinco séculos – e entra-se na gestão com responsabilidade fiscal, prestigiando-se a moralidade, a probidade e a responsabilidade social”

Constatamos que a implantação do Controle Interno foi crucial para o atendimento das normas legais, o que certamente proporcionou melhorias na gestão fiscal do município, contudo suas ações ainda não são satisfatórias para que o controle interno atue em plena eficiência e eficácia, visto que ainda existem algumas deficiências de controle no que tange a avaliação e acompanhamento de metas e objetivos traçados pelo gestor.

Conforme verificado, o controle do município de Alagoinhas ainda não é eficiente para verificar a economicidade, eficiência e eficácia da gestão orçamentária, financeira, patrimonial, de pessoal e demais sistemas administrativos e operacionais. No entanto, se torna eficiente para o acompanhamento dos limites e destinações estabelecidas na legislação pertinente, o que, de fato, é imprescindível para manter a continuidade das transferências constitucionais e a aprovação das contas do município. Essas medidas são importantes para evitar que o gestor sofra as sanções estabelecidas nas normas vigentes, mas é importante não esquecer a função do Controle que é dispor de informações essenciais para as tomadas de decisões do gestor municipal e atender as demandas internas, orientando e auxiliando as demais secretarias em busca da eficiência operacional da PMA.

4.4.2.3 *Transparência*

No Município de Alagoinhas, vem sendo realizada a divulgação oficial de relatórios de gestão fiscal e de execução orçamentária para atender aos princípios constitucionais da Legalidade, Publicidade e a Transparência da gestão fiscal. Para tanto, são publicados no órgão Oficial do Município – Jornal de Alagoinhas – e disponibilizados na internet, através do site do município e da transparência municipal, os Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (bimestral) e Relatórios de Gestão Fiscal (quadrimestral), em cumprimento ao estabelecido na LC nº 101/00, Portarias da STN, e encaminhados à Secretaria do Tesouro Nacional, através do sistema disponível no site da Caixa Econômica Federal, denominado SISTN.

Cumprindo o estabelecido no art. 48, paragrafo único da LC 101/00 e com a finalidade de demonstrar a transparência dos atos da Gestão Municipal, são apresentadas na Câmara Municipal de Alagoinhas as Audiências Públicas, referentes aos quadrimestres.

Cabe mencionar que durante as gestões 2001/2004 e 2005/2008, além das ações propostas pela LRF para a promoção da transparência da gestão fiscal do município, este realizava o Orçamento Participativo, de caráter popular, cujo dispositivo de gestão se caracteriza pela discussão junto à população das principais ações a serem implementadas de acordo com as prioridades. Esta medida confirma o posicionamento de Mileski, que entende que é preciso promover a participação popular dos atos do governo, democratizando a gestão fiscal, a fim de que o cidadão, tendo conhecimento da ação governamental, possa contribuir para o seu aprimoramento e, desta forma, exercer um controle sobre os atos do governo, agindo de forma a colaborar com o sistema oficial de controle da atividade financeira do Estado.

Importante destacar que a partir de janeiro de 2004, quando da adesão pela prefeitura ao sistema LRF-NET, lançado pelo TCM, conforme Resolução 789/03 a qual institui a obrigatoriedade da remessa dos relatórios fiscais, por meio eletrônico ao Tribunal, o Município remeteu, dentro do prazo estabelecido, os relatórios em estrita observância às normas constantes da LRF, merecendo o chefe do Poder Executivo congratulações do TCM pela rápida adesão ao referido sistema.

Durante todo o período do estudo, ficou demonstrado o cumprimento das formalidades de que tratam os artigos 52 e 55, § 2º da LRF, que determina a publicação dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária e de Gestão Fiscal, regulamentada pela Resolução TCM nº 1.065, com amplo acesso público, inclusive por meio eletrônico, uma vez que foi notada a publicidade desses instrumentos de transparência. Cabe destacar que esses relatórios fiscais são indispensáveis por possibilitar o controle dos limites e condições estabelecidas pela LRF, conforme entendimento de Platt Neto, Mileski e Pinho.

Podemos considerar que uma das contribuições mais significativa da LRF para o município e conseqüentemente à população em geral, foi o estabelecimento de regras de transparência da gestão fiscal, que antes da supracitada lei, não existiam. Este entendimento confirma os argumentos de Nascimento que afirma que a transparência da gestão pública exige também o incentivo à participação popular e a realização de audiências públicas, tanto durante a elaboração como no curso da discussão dos planos, da lei de diretrizes orçamentárias e dos orçamentos. Conforme este autor, as contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo devem estar à disposição do público, no âmbito tanto do respectivo Poder Legislativo como do órgão técnico responsável por sua elaboração.

De acordo com os pronunciamentos técnicos do TCM referentes às Audiências Públicas do município de Alagoinhas durante todo o período pesquisado (2001/2010) foi cumprido o § 4º, do art. 9º, da Lei Complementar nº 101/00, que dispõe que “até o final dos meses de maio, setembro e fevereiro, o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre, em audiência pública na comissão referida no § 1º, do art. 166, da Constituição ou equivalente nas Casas Legislativas estaduais e municipais”.

Mas é preciso lembrar Quadros, quando observa que, “a experiência desses dez anos tem revelado que o acesso à informação, aqui entendida como um requisito à transparência, não pode ter como medida de eficiência somente a quantidade de informações, mas sua qualidade, objetividade e inteligibilidade”. Segundo este autor, nesse período, as informações constantes do relatório de gestão fiscal e bimestral de execução orçamentária cresceram em quantidade e complexidade, como se conclui ao examinar as orientações de preenchimento de tais documentos editadas pela Secretaria do Tesouro Nacional. Por outro lado,

foram tímidas as iniciativas de fazer com que tais informações chegassem de forma inteligível, tempestiva e objetiva ao cidadão.

O município de Alagoinhas preocupa-se em atender a Lei, suas determinações e prazos, no entanto, observaram-se falhas no que tange a procedimentos que possibilitem um acompanhamento por parte da população, a fim de que esta tenha de forma clara, regular e confiável, conhecimento de toda a ação governamental. Este comportamento é contrário ao pensamento de Mileski que entende que a transparência fiscal tem por fundamento a necessidade de o governo prover informações aos cidadãos sobre a estrutura e funções governamentais, no sentido de prestar esclarecimentos sobre as atividades que está desenvolvendo, dando conta da sua política fiscal, bem como de todos os seus atos.

Diante do que foi exposto, podemos chegar ao entendimento de que, a LRF, e suas imposições em relação à Transparência fiscal, fez com que a Prefeitura Municipal de Alagoinhas, que já cumpria as obrigações constitucionais referentes a essa matéria, passasse a cumprí-las de forma mais efetiva atendendo tanto aos prazos para emissão de relatórios e audiências públicas, como também às regras de publicação determinadas pela referida lei, de forma que a LRF impactou positivamente para a transparência fiscal do município. No entanto para fortalecer a qualidade da sua gestão fiscal, faz-se necessário simplificar as informações orçamentárias, financeiras e patrimoniais, as quais não podem restringir-se aos técnicos que atuam nesta área, afinal o objeto da informação é a gestão dos recursos, que são de todos. É dever da Administração disponibilizar informações de todos os atos que pratica, e direito do cidadão ter conhecimento pleno de como procede a Administração, pois assim terá condições efetivas de participar do processo orçamentário, propondo, acompanhando, avaliando e controlando a ação dos Administradores e Gestores Públicos.

Constatamos a partir do que foi apresentado acima que , a partir da vigência da LRF, o município foi mais bem administrado do ponto de vista das finanças públicas. O município adotou um modelo de gestão que modificou a forma de elaboração do orçamento público, através do Orçamento Participativo, ouvindo as demandas da população e prezando pela transparência. Ações essas que, certamente a LRF auxiliou a implantar. Em termos gerais, entendemos que a LRF é um instrumento para ajudar a sociedade a controlar as ações do poder público,

tendo sido decisiva para modificar o comportamento fiscal dos dirigentes públicos e orientá-los a uma disciplina nunca antes vista.

5 CONCLUSÕES

A pesquisa teve como objetivo avaliar e mensurar os reflexos da Lei de Responsabilidade Fiscal na qualidade da gestão fiscal do município de Alagoinhas e identificar em que medida as evidências encontradas na gestão fiscal municipal comprovam, refutam ou complementam os argumentos dos autores mencionados no referencial teórico.

Conforme demonstrado neste trabalho, houve uma mudança substancial no modo de gestão fiscal do município. Pela análise dos indicadores fiscais numéricos/quantitativos e qualitativos, verificou-se que o comportamento das finanças públicas do município, mesmo com as normas restritivas impostas pela LRF, alterou-se positivamente com o advento desta lei, contribuindo para o equilíbrio entre as receitas e despesas.

Do panorama extraído dos indicadores fiscais numéricos apresentados no subitem 4.2 desse estudo, apurou-se que tais indicadores mostram uma situação financeira bastante confortável do município. No que tange aos gastos com pessoal do Executivo, pudemos constatar que a situação fiscal, se manteve equilibrada no decorrer do período analisado. Mesmo com o crescimento contínuo dessa rubrica, seu incremento foi inferior ao aumento observado nas receitas, de forma que o limite prudencial foi rigorosamente respeitado. Isso demonstra maior controle sobre essas despesas, o que vem reforçar o pensamento de Harada, de que os gastos de pessoal continuaram crescendo em volume apesar do rigor da LRF, contudo, maior parte dos municípios brasileiros vêm cumprindo os limites prudenciais.

No que tange ao endividamento, o comportamento da relação Dívida/RCL no período estudado foi expressivamente declinante (significativamente abaixo dos limites estabelecidos pelo Senado). Observou-se que no período de 2001 a 2010, a dívida cresceu em volume, porém a taxas bem inferiores ao crescimento das receitas. Este comportamento fiscal possibilitou ao Município saúde financeira para buscar e receber transferências voluntárias via convênios ou operações de crédito, provendo recursos para investimentos no local. As evidências encontradas na análise do comportamento deste indicador no município confirmam os argumentos teóricos de Afonso e outros de que, com o advento da LRF, no médio e longo prazo, as evoluções dos fluxos e do endividamento público indicaram uma postura muito mais responsável de Estados e Municípios. Notória também foi a condução rigorosa

da gestão dos recursos públicos em relação à contratação de operações de crédito, pois mesmo obedecendo com folga os limites estabelecidos pela LC nº 101/2000 e pelas Resoluções do Senado, o Município optou por não realizar tais operações em alguns períodos desse estudo, priorizando, em outros, apenas o pleito de convênios.

Outro ponto a ser destacado é o Superávit Primário que, no decorrer do período estudado, foi majoritariamente positivo, se mostrando expressivo, sobretudo no final do período analisado (2009-2010). Este comportamento foi altamente positivo para o município visto que permitiu a redução da dívida consolidada líquida com efeito benéfico também sobre a relação DCL/RCL, levando em consideração o aumento da receita. As evidências encontradas sobre o superávit primário, confirmam os argumentos de Afonso e outros, que consideram que, mesmo com a crise internacional, a maioria dos municípios aumentaram seus esforços em 2009 e 2010 e trilharam seus caminhos com elevação do superávit, ainda que com a oscilação entre a formação de poupança no início dos mandatos e o seu gasto ao final.

Na análise comparativa entre restos a pagar e disponibilidades de caixa, aferiu-se que, apesar do município ter apresentado déficit financeiro nos anos iniciais ao advento da LRF, com obrigações financeiras superiores às disponibilidades de caixa, percebeu-se que o município, com exceção do ano de 2006, passou a apresentar equilíbrio orçamentário. As evidências de que embora o município tenha melhorado a situação de caixa no decorrer do período estudado, o fez principalmente pela ampliação das disponibilidades, visto que o estoque de restos a pagar continuou crescendo, estão presentes na pesquisa e confirmam as premissas de Platt Neto, Mileski e Pinho, de que, os mecanismos de controle, como avaliação bimestral e limitação de empenho, empreendidas pela LRF, favoreceram a adequação das despesas à efetiva capacidade de caixa, melhorando a qualidade da gestão fiscal.

Averiguou-se ainda que o bom desempenho desses indicadores numéricos se deveu em grande parte às práticas de gestão adotadas pelos gestores para alavancar a arrecadação de suas receitas. Importante mencionar que, do estudo das receitas realizadas, relativo ao período analisado, observou-se que, embora as finanças de Alagoinhas ainda dependam significativamente dos repasses de outras esferas do governo, essa dependência foi diminuindo no decorrer deste período, ao tempo em que o município teve um crescimento exponencial das receitas

orçamentárias, que em grande parte do período analisado (2001-2006), foi superior às médias nacional e regional.

Por meio de informações levantadas e entrevistas realizadas observou-se que a partir da LRF a preocupação com a gestão das receitas públicas do município foi elevada a um patamar superior. Através dos demonstrativos contábeis pudemos perceber claramente que o crescimento do orçamento municipal, sem o correspondente endividamento, não foi dependente do aumento de transferências intergovernamentais de recursos, pois ainda que as transferências e a dívida tenham aumentado em termos absolutos, suas importâncias relativas caem progressivamente ano a ano, a partir de 2001, até atingir o patamar de 73% em 2010. Neste ponto, identifica-se que o aumento das receitas e a diminuição da importância das transferências foram consequências diretas do crescimento da arrecadação própria do município, constituídas pelas receitas originárias (receita industrial e de serviços, entre outras) e derivada do município (tributárias). A partir dos resultados das entrevistas e das análises dos demonstrativos, percebeu-se que as ações implementadas para aumento da arrecadação se fundamentaram na adoção de medidas que elevaram a eficiência do aparelho fiscal local, ou seja, na modernização administrativa, mas também refletiu um crescimento econômico do município no período analisado. Como medidas administrativas os gestores apontaram a adequação da legislação fiscal; atualização do Cadastro dos Contribuintes, com a utilização de *softwares* específicos; aumento da fiscalização; e melhoria na relação com seus contribuintes. Os achados encontrados no que tange à arrecadação de receitas do município contrariam os argumentos de Santos e Ribeiro, visto que, Alagoinhas, ao longo dos dez primeiros anos sob à égide da LRF, manteve seu desempenho fiscal diferente do que poderia ser esperado de um município com suas características, pois além do grau de dependência das transferências constitucionais ter reduzido, a receita própria manteve uma curva ascendente, demonstrando um esforço fiscal por parte dos gestores municipais em aumentar a arrecadação própria e diminuir a dependência do município em relação aos recursos transferidos. Por outro lado, as evidências encontradas neste aspecto, confirmam as premissas de Pinho e Santana de que a referida lei demandou dos municípios a adoção de uma política de responsabilidade fiscal, mediante elevação de receita própria. As práticas adotadas pelos gestores municipais para alavancar sua receita própria são vistas por Cisne e Dias Filho como requisitos para uma

gestão fiscal responsável e reforçam seus argumentos de que com o advento da LRF, cresceu o esforço por parte dos governos subnacionais em financiar seus gastos com recursos próprios, tornando a autonomia financeira desses entes a condição fundamental ao equacionamento do problema da dívida pública e à recuperação do desenvolvimento econômico sustentável. Confirmando o entendimento de Cisne e Dias Filho, os investimentos na Administração Tributária do Município de Alagoinhas, para se adequar aos rigores da LC 101/200, de fato, proporcionaram retornos elevadíssimos ao município de Alagoinhas, como a atualização dos diplomas legais, especialmente os tributários, readequando alíquotas, e a reestruturação organizacional da Secretaria da Fazenda do Município. Tal reestruturação delimitou competências, instituiu procedimentos, contratou pessoal, possibilitando melhoras no controle e arrecadação de tributos e investiu em tecnologia e *softwares* para a gestão fiscal. Esses investimentos alavancaram de forma surpreendente as receitas próprias..

Na análise para identificarmos a resposta gerencial do município face à LRF, em relação aos indicadores qualitativos - planejamento, controle e transparência fiscal -, identificamos que no campo do planejamento, Alagoinhas foi muito beneficiada com os dispositivos inovadores da supracitada Lei. As inovações trazidas pelo PPA, LDO e LOA, como fixação de metas, regras de monitoramento e controle, elaboração de demonstrativos bimestrais com a verificação também bimestral da evolução das receitas e despesas estimularam a adoção de critérios técnicos ou parâmetros mais definidos no tocante a elaboração do orçamento do município. Em conjunto, as ações de planejamento e controle adotadas pelo município de Alagoinhas por imposição da LRF, confirmam os argumentos de Toledo e Rossi e Rastelli, que entendem que estes novos mecanismos de planejamento e controle são avanços normativos de grande importância no processo orçamentário que impactam positivamente nos municípios, proporcionando o alcance do equilíbrio fiscal. Foi a partir da adoção dessas medidas impostas pela LRF que Alagoinhas passou a apresentar uma melhora significativa na qualidade da sua gestão fiscal.

No campo do controle interno, foi criada a Controladoria Geral do Município em 2001, algo inovador na Bahia, (mas não exclusivo, ainda que pouco difundido na época nas municipalidades baiana). A implantação do controle interno foi crucial para o atendimento das normas legais, o que proporcionou melhoras substanciais no

acompanhamento dos limites e destinações estabelecidas na legislação vigente, o que de fato é imprescindível para manter a continuidade das transferências constitucionais e a aprovação das contas municipais, contudo pudemos perceber que, ainda que bem estruturado, suas ações ainda não são satisfatórias para que atue em plena eficiência e eficácia, visto que ainda existem algumas deficiências de controle no que se refere à avaliação e acompanhamento de metas e objetivos traçados pelo gestor.

Ao tratar da questão da transparência da gestão fiscal, observou-se a dificuldade de avaliar os impactos da LRF em Alagoinhas, pois se entendemos a transparência como sinônimo de divulgação de informações fiscais, o impacto da LRF é obvio, pois instituiu a obrigatoriedade da elaboração e divulgação, em meios eletrônicos, de relatórios bimestrais, quadrimestrais, além das audiências públicas. Não é demais lembrar, que, antes da LRF, as demonstrações orçamentárias, contábeis e financeiras só eram disponibilizadas uma vez ao ano, no final do primeiro trimestre do ano subsequente, e as audiências inexistiam. No entanto, se entendemos a transparência em seu sentido amplo, onde a compreensão das informações, a participação na elaboração das prioridades e na avaliação dos resultados, por parte dos cidadãos, são componentes intrínsecos ao seu conceito, o impacto da LRF foi bastante tênue. Neste aspecto, a LRF foi bastante modesta, limitando-se a citar a necessidade de incentivar a participação popular na realização das audiências para elaboração dos planos, leis, orçamentos, etc. Percebe-se, que o legislador não teve o mesmo ímpeto que o dedicado às questões dos limites com gastos ou o controle do endividamento. As evidências encontradas em Alagoinhas no que tange à transparência fiscal, contrariam os pensamentos de Mileski, Castro, Quadros e Nascimento de que a experiência desses dez anos tem revelado que o acesso à informação, entendida como um requisito à transparência, não pode ter como medida de eficiência somente a quantidade de informações, mas sua qualidade, objetividade e inteligibilidade, além do entendimento de que a transparência fiscal tem por fundamento a necessidade de o governo prover informações aos cidadãos sobre a estrutura e funções governamentais, no sentido de prestar esclarecimentos sobre as atividades que está desenvolvendo, dando conta da sua política fiscal, bem como de todos os seus atos.

Com base nos pareceres técnicos do TCM/BA, podemos afirmar que, mesmo com as deficiências apontadas pelo TCM/BA, a gestão fiscal do Município de

Alagoinhas, em acordo com a LC. nº 101/2000, além de responsável, foi eficiente. Além de o município ter cumprido as determinações da LRF, da Legislação Federal e do TCM, essas normas influenciaram positivamente a gestão da PMA, o que pode ser observado pela franca diminuição de falhas e erros na execução orçamentária e aprovações das contas do município, ainda que com ressalvas, proferidas pelo referido Tribunal em todo o período pesquisado.

Em síntese, observou-se que para enfrentar os desafios apresentados e impostos pela LRF, a Secretaria de Fazenda do Município de Alagoinhas precisou buscar e implementar alternativas para a modernização administrativa e financeira. Para isso foi necessário desenvolver e aperfeiçoar suas técnicas de gestão, qualificar os servidores da área de controle, planejamento, finanças e administração, implementar novos sistemas de informação e controle, promover e proporcionar um plano de recuperação fiscal e de captação de recursos, medidas essas que proporcionaram o fortalecimento e o desenvolvimento do município. Desta forma, concluímos que todas as ações empreendidas pela PMA, para se adequar às normas da LRF foram extremamente relevantes para o município. Esses fatos corroboram com o entendimento de que a LRF foi uma inovação e teve efeitos positivos fortes sobre a gestão fiscal municipal, confirmando os entendimentos de Ribas Junior, Toledo e Rossi, Rastelli, Lino, Castro Platt Neto, Mileski e Pinho.

Com a percepção do grande impacto da LRF na qualidade da gestão fiscal do município trabalhado, sugerem-se estudos semelhantes a este envolvendo outros municípios de menor porte, onde a estrutura gerencial seja mais franca, pois neles o impacto da LRF pode ter sido ainda mais significativo. De certo, o impacto da LRF é propenso a ser maior em cidades de menor porte, que são a maioria esmagadora em nosso país. Seria valiosa, também, a comparação entre Alagoinhas e outras cidades de igual porte, no intuito de conferir se a responsabilidade na gestão dos recursos públicos dependia apenas da vontade do gestor, ou se foi necessária a promulgação da LRF para que os Prefeitos a assumissem. Recomenda-se ainda que, trabalhos futuros que desejam avaliar a questão da transparência utilizem os estudos de campo, no sentido de averiguar o grau de entendimento que os cidadãos têm em relação aos demonstrativos instituídos pela LRF e a outros anteriores à Lei. As limitações da pesquisa apontam para a importância de continuarem-se estudos das finanças municipais, principalmente em um momento em que tanto se discute a questão da flexibilização da LRF. Enfim, é importante lembrar que as questões

econômicas, financeiras, contábeis e de gestão são meios para se alcançar o objetivo maior do Estado, que é o bem estar de suas comunidades, que , para ser atingido, carece de ações sociais e de transparência das decisões e da gestão dos recursos.

REFERÊNCIAS

ABRÚCIO, Fernando L. O impacto do modelo gerencial na Administração Pública: um breve estudo sobre a experiência internacional recente. **Cadernos ENAP**, n. 1, Brasília, 1997.

AFONSO, Antonio; SCAGLIONI, Carla. Public Services Efficiency Provision in Italian Regions: A Non-Parametric Analysis. **ISEG-UTL Economics Paper**, n. 2, 2005. Disponível em: <<http://ssrn.com/abstract=670741>>. Acesso em 4 de maio de 2012.

AFONSO, José Roberto. Considerações sobre a LRF 10 anos depois. **Revista TCMRJ**, n.45, 2010.

AFONSO, José Roberto; CARVALHO, Guilherme Luís Nilson Pinto de; CASTRO, Kleber Pacheco de. Desempenho comparado dos principais governos brasileiros depois de dez anos de LRF. **Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC**, Belo Horizonte, ano 1, n. 0, p. 13-48, set. 2010

ARAÚJO, Wilson José de; MORAES, Tiago Cacique de. A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF): balanço preliminar e impactos sobre governos municipais, In: ENANPAD, Atibaia. 2003. **Anais eletrônicos ...** Atibaia, 2003. Disponível em: <<http://anpad.org.br/enanpad/2003/dwn/enanpad2003-fin-1797.pdf>> Acesso em: 1 mar 2012.

ARRETCHE, Marta T. S. Relações federativas nas políticas sociais. **Educação & Sociedade**, vol.23, n. 80, p.25-48, set. 2002.

ARRETCHE, Marta T. S. Federalismo e políticas sociais no Brasil: problemas de coordenação e autonomia. **São Paulo em Perspectiva**, v. 18, n. 2 abr./jun. 2004,

AZEVEDO, Sérgio de; ANDRADE, Luiz Aureliano G. de. A Reforma do Estado e a questão federalista: reflexões sobre a proposta de Bresser pereira. In: DINIZ, Eli; AZEVEDO, Sérgio. (Orgs.). **Reforma do Estado e Democracia no Brasil**. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1997.

ASAZU, Claudia Yukari; ABRUCIO, F. L.. A gênese da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF): a construção de uma agenda. In: ENANPAD, Atibaia 2003. **Anais eletrônicos...** Atibaia, 2003. Disponível em <http://anpad.org.br/enanpad/2003/dwn/enanpad2003-pop-1361.pdf>. Acesso em: 15 mar. 2012.

BARBOSA FILHO, Nelson e SOUZA, José Antonio Pereira. A inflexão do Governo Lula: política econômica, crescimento e distribuição de renda. In: SADER, Emir ; GARCIA, Marco Aurélio (Orgs.). **Brasil: entre o passado e o futuro**. São Paulo: Boitempo, 2010.

BONAVIDES, P. **Teoria do Estado**. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

BOVO, Jose Murari. Gastos sociais dos municípios e desequilíbrio financeiro. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro: FGV, v. 35, p. 93-117, 2001.

BRANCO, Paulo Gustavo Gonet et al. **Curso de direito constitucional**. 4. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva; Brasília: IDP, 2009.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 05 de outubro de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituição/Constituição.htm>. Acesso em: 16 mar. 2012.

BRASIL, Decreto-Lei nº 200, de 27 de fevereiro de 1967. **Diário oficial da união – D.O.U.**, Poder Executivo, Brasília, DF, 27 fev. 1967. Col.2, p. 52. Disponível em: <[http:// WWW.planalto.gov.br/organiza/ftp/dlei200.doc](http://WWW.planalto.gov.br/organiza/ftp/dlei200.doc)> Acesso em: 16 dez. 2011.

BRASIL. **Lei complementar Nº 101, DE 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Brasília, maio 2000.

BREMAEKER, François E. J. de. Evolução da receita tributária para os municípios com população superior a 50 mil habitantes no período 2006 – 2009. (Estudo técnico nº 124). Disponível em: <www.tmunipal.org.br>. Acesso em: 23 jul. 2011

BRESSER PEREIRA, L.C. **Da Administração Pública Burocrática à Gerencial**, Revista do Serviço Público, Brasília, DF, ano 47, v.120, n.1, p. 7-29, jan./ abr. 1996.

BRESSER PEREIRA, L.C. **A crise do Estado: ensaios sobre a economia brasileira**. São Paulo: Nobel, 1992.

BRESSER PEREIRA, L. C.; SPINK, P. K. **Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial**. 3. ed. São Paulo: FGV. 1999.

BRESSER PEREIRA, L. C. Estratégia e estrutura para um novo estado. **Revista do serviço público**, v. 48, n. 1, jan./abr. 1997.

BRESSER PEREIRA, E.J. de. **O estado necessário para a democracia possível na América Latina**. abr. 2009. (Textos para discussão 184) Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/2608/TD%20184%20-%20Luiz%20Carlos%20Bresser%20Pereira.pdf>>. Acesso em: 20 nov. 2011

BREMAEKER, François E. J. de. **Evolução da receita tributária para os municípios com população superior a 50 mil habitantes no período de 2006-2009**. (Estudo técnico nº 124). Disponível em: www.tmunipal.org.br. Acesso em: 23 jul. 2011.

BREMAEKER, François E. J. de. **A receita tributária dos Municípios brasileiros em 2001**. Rio de Janeiro: IBAM/APMC/NAPI/IBAMCO, 2002.

BREMAEKER, François E.J. de. **Panorama das finanças municipais em 2001**. Rio de Janeiro: IBAM/ APMC/ NAPI/ IBAMCO, 2003d,

BREMAEKER, François E.J. de. Um paradoxo financeiro para os municípios: o aumento das receitas transferidas pode aumentar a sua vulnerabilidade no futuro. **Boletim de conjuntura econômico-financeira**. Rio de Janeiro: IBAM, 2002.

BRUNO, Reinaldo Moreira. **Lei de Responsabilidade Fiscal & Orçamento Público municipal**. Curitiba: Juruá, 2005.

CASTRO, José Nilo de. **Responsabilidade Fiscal nos Municípios**. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

CISNE, José Joaquim Neto. **Administração tributária e democracia participativa: proposta da cidadania fiscal**. Sobral: UVA, 2002.

COSTA, Alexandre Marino. **Análise da gestão do IPTU: interpelações da gestão territorial e administração tributaria municipal**. 2005, 215 p. Tese (Doutorado)-UFSC. Florianópolis, 2004.

CRUZ, Flávio de (Coord.). **Lei de Responsabilidade Fiscal comentada: Lei Complementar nº101/2000, de 4 de maio de 2000**. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.

DIAS FILHO, José Maria. **Gestão tributaria na era da responsabilidade fiscal: propostas para otimizar a curva da receita utilizando conceitos de semiótica e regressão logística**. 2003. 265f. Tese (Doutor) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Departamento de Contabilidade e Atuaria, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003.

DIAS, Eric Lisboa Codo. **Crise Econômica de 2008 e o Sistema Financeiro Nacional na Perspectiva Pós-Keynesiana**. Brasília: ESAF, 2010. Monografia premiada com o terceiro lugar no XV Prêmio Tesouro Nacional – 2010: Homenagem a Joaquim Nabuco. Política Fiscal e a Crise Econômica Internacional. Belo Horizonte (MG)

DINIZ, Eli. Governabilidade, governance e reforma do Estado: considerações sobre o novo paradigma. **Revista do Serviço Público**, v. 120, n. 2, p. 5-17, maio/ago., 1996.

DRAIBE, Sônia; HENRIQUE, Wilnês. “Welfare State”, crise e gestão da crise: um balanço da Literatura internacional. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, v.3, n. 6, p. 53-78, fev. de 1988.

DROR, Y. **A Capacidade para Governar**. São Paulo. Edições FUNDAP, 1994.

FEISTEL, Egon Cristiano. **O custeio baseado em atividades e o atendimento das exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal: o caso DETRAN/GO**. 2002. 141f. Dissertação (Mestre) – Engenharia da Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002. Disponível em: <http://teses.eps.ufsc.br/defesa/pdf/9808.pdf>. Acesso em 23 fev. 2012.

FISHER, Tânia. Depoimento sobre as trajetórias da qualificação para a Administração Pública no Brasil e itinerários baianos. In: BARROS, Marcelo et al. **Gestão Pública: a trajetória da função da administração no Estado da Bahia**. Salvador: FLEM, 2003.

FMI - FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL. **Directrices para el ajuste fiscal**. Washington: Departamento de Finanzas Públicas, 1995.

FRIEDMAN, Milton. **Capitalismo e liberdade**. São Paulo: Nova Cultural, 1985

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2000

GIAMBIAGI, Fábio; ALÉM, Ana Claudia. **Finanças públicas**. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

GIAMBIAGI, F.; ALÉM, A. C. D. **Finanças públicas: teoria e prática no Brasil**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2001

GOBETTI, S. W. Ajuste Fiscal nos Estados: uma análise do período 1998-2006. **Rev.econ.contemp.** v.14. n.1, 2010.

GOBETTI, S. W. **Tópicos sobre a política fiscal e o ajuste fiscal no Brasil. 2008.** Tese (Doutorado)- Universidade de Brasília. Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciências da Informação e Documentação (FACE). Brasília 2008. Disponível em: <http://bdttd.bce.unb.br/tesesimplificado/tde_arquivos/8/TDE-2008-08-14T165904Z-3043/Publico/2008_SergioWulffGoretti.pdf> Acesso em: 14 jul. 2012.

GOMES, F. Guedes. Estado, Plano Real e acumulação financeira. In: ENCONTRO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E GOVERNANÇA, 1., 2004. Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: Scan Editoração & Produção Gráfica, 2004.

GREGGIANIN, E. **Lei de Responsabilidade Fiscal:** aspectos críticos. 2010, p. 32. mimeo.

GRZYBOVSKI, Denize ; HAHN, Tatiana Gaertner. Educação fiscal: premissa para melhor percepção da questão tributária. **Rev. Adm. Pública** [online]. 2006, v.40, n.5, p. 841-864. ISSN 0034-7612. <http://dx.doi.org/10.1590/S0034-76122006000500005>.

HARADA, Kiyoshi. **Responsabilidade Fiscal.** São Paulo: Juarez de Oliveira, 2002.

HARADA, Kiyoshi. Lei de Responsabilidade Fiscal – 10 anos. **Revista TCMRJ**, n. 45, 2010.

HOBBSMAWM, Eric J. **Era dos extremos:** o breve século XX: 1914-1991. São Paulo: Companhia das Letras, 1995

JORGE, Luiz Genéio M. A representação federativa como condição de eficácia da LRF. **Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC**, Belo Horizonte, ano 1, n. 0, p. 73-78, set. 2010.

KELLES, Márcio Ferreira. 10 anos da Lei de Responsabilidade Fiscal: os benefícios do novo paradigma fiscal. **Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC**, Belo Horizonte, ano 1, n. 0, p. 191-203, set. 2010.

KHAIR, Amir Antônio; VIGNOLI, Francisco Humberto. **Lei de Responsabilidade Fiscal:** Manual de crescimento da Receita Própria Municipal. 2. ed. São Paulo: FGV, 2002.

KEYNES, John Maynard. **A Teoria Geral do Emprego do Juro e da Moeda**. São Paulo: Atlas, 1982

LIMA, E.C.P. **A Disciplina Fiscal no Brasil**: atuais instituições garantem equilíbrios permanentes? Brasília: ESAF, 2002. Monografia agraciada com menção honrosa no VII Prêmio Tesouro Nacional – 2002. Tópicos Especiais de Finanças Públicas, Brasília, dez 2002.

LINO, Pedro. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

LOUREIRO, Maria Rita; ABRUCIO, Fernando Luiz. Políticas fiscais e *accountability*: o caso brasileiro. ENANPAD, 2003. Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro, 2003. Disponível em: <http://anpad.org.br/enanpad/2003/dwn/enanpad2003-gpg-1116.pdf>.> Acesso em: 22 jan. 2012.

LOUREIRO, Maria Rita; SANTOS, Fábio Pereira dos ; GOMIDE, Alexandre de Ávila. Democracia, arenas decisórias e política econômica no governo Lula. **Rev. bras. Ci. Soc.** [online]. 2010, v.26, n.76, p. 63-76. ISSN 0102-6909. <http://dx.doi.org/10.1590/S0102-69092011000200004>.

LOURENÇON, Cândido. **O orçamento municipal como elo de ligação entre o planejamento operacional e as finanças**. 2002. 178f. Dissertação (Mestre) – Engenheiro de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, 2001.

MACHADO JR, José Teixeira; REIS, Heraldo da Costa Reis. **A lei 4.320 Comentada**. 29. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: IBAM, 1999

MANTEGA, Guido. A Flexibilização da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista TCMRJ**, n. 45, set. 2010. Disponível em: <<http://www.tcm.rj.gov.br/Noticias/4916/RevTCMRJ45.pdf>> Acesso em: 10 maio 2012.

MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do. **Comentários a Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2001

MATIAS PEREIRA, José. **Economia Brasileira**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MATIAS PEREIRA, José. **Finanças Públicas**: a política orçamentária no Brasil. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003b.

MAZZALI, Leonel. Reflexões sobre A Crise do Estado. **Revista de Economia Política**, v. 13, n. 3, jul.-set. 1993.

MEDAUAR, Odete. **Controle da administração pública**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1993

MELO, Euler Albergaria de. **A Lei de Responsabilidade Fiscal e a gestão financeira municipal**: um estudo sobre impactos nos mecanismos de controle financeiro da administração municipal de Salvador. 2002. Dissertação apresentada à Universidade Salvador, como parte das exigências do Curso de Mestrado em Administração, área de concentração em Administração Estratégica para obtenção do título de Mestre. Salvador: UNIFACS, 2002.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 28. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003.

MELO, Luciane Paiva d'Ávila. **A aprovação de Lei de Responsabilidade Fiscal no Congresso Nacional**. Rio de Janeiro: ENAPG, 2004. CD-ROM.

MELLO, Leonardo. Entendendo a contribuição da política fiscal, do PPA e da LDO para a gestão fiscal responsável. In: IBAM – Instituto Brasileiro de Administração Municipal. **Lei de Responsabilidade Fiscal**: estudos em grupo de aprendizagem – unidade de estudo. 2. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2001

MILESKI, Helio Saul. A transparência da Administração Pública pós-moderna e o novo regime de responsabilidade fiscal. **Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC**, Belo Horizonte, ano 1, n. 0, p. 115-149, set. 2010.

MISHRA, R. O bem-estar das nações. In: BOYER, R.; DRACHE, D. (Orgs.). **Estado contra mercados**. Lisboa: Instituto Piaget, 1996. p. 359-377.

MONTEIRO, Augusto de Oliveira. Responsabilidade fiscal, modernização gerencial e transparência na administração financeira do estado da Bahia: o projeto “Prestando Contas ao Cidadão”. In: CONGRESO INTERNACIONAL DEL CLAD SOBRE LA REFORMA DEL ESTADO Y DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, 10., 2005. Santiago, Chile. **Anais...** 18 - 21 Oct. 2005. Disponível em: http://www.gestaopublicaemfoco.com.br/files/responsabilidade_fiscal_modernizacao.pdf. Acesso em: 15 jan. 2012.

MOREIRA, Márci Maria. O controle interno como paradigma da administração pública gerencial. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 10, n. 890, 10 dez. 2005. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/7569>>. Acesso em: 21 dez. 2012.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Administração Pública Gerencial. **Rev. Direito**, v.2, n. 4, jul./dez. 1998.

MOREIRA NETO, Diogo Figueiredo. **Considerações sobre a Lei de Responsabilidade Fiscal:** finanças públicas democráticas. Rio de Janeiro: Editora Renovar, 2001

MOREIRA, Tito Belchior Silva; SOARES, Fernando Antônio Ribeiro. **A Crise Financeira Internacional e as Políticas Anticíclicas no Brasil.** Brasília: ESAF, 2010. Monografia premiada com o primeiro lugar no XV Prêmio Tesouro Nacional – 2010: Homenagem a Joaquim Nabuco. Política Fiscal e a Crise Econômica Internacional. Brasília (DF).

MOTTA, Carlos Pinto Coelho; FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Responsabilidade fiscal:** Lei Complementar n. 101 de 04/05/2000. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

MOURÃO, Licurgo; VIANA FILHO, Gélzio; NASCIMENTO, Marlon Nonato. Despesas com pessoal nos dez anos de gestão fiscal responsável: experiências para o equilíbrio das contas públicas. **Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC**, Belo Horizonte, ano 1, n. 0, p. 79-108, set. 2010.

NASCIMENTO, E. R. **Orçamento e Finanças Públicas:** regras fundamentais de final de mandato. Disponível em: <www.tcm.rj.gov.br/Noticias/4916/RevTCMRJ45.pdf>

NASCIMENTO, E. R.; DEBUS, I. **Lei Complementar nº 101 de 2000:** entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal. Brasília: STN, 2001.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo ; DEBUS, Ilvo. **Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal.** Brasília: Ministério da Fazenda, 2002.

NAVARRO, V. Produção e Estado de bem-estar: o contexto político das reformas. **Revista Lua Nova**, n. 28/29, p. 160-199, 1993.

NÓBREGA, Matos. **Federalismo seletivo e equalização fiscal:** o novo modelo de gestão fiscal e o impacto nos entes subnacionais. Disponível em: <http://WWW.esmape.com.br/downloads/equalizacao_fiscal.pdf> Acesso em: 17 maio 2011.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Responsabilidade Fiscal.** 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002.

OLIVEIRA, Weder de. O equilíbrio das finanças públicas e a Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC**, Belo Horizonte, ano 1, n. 0, p. 151-190, set. 2010.

ORTOLANI, Fernando; CAMPELO, Carlos G. B.; MATIAS, Alberto Borges. A relação (in) existente entre responsabilidade fiscal e responsabilidade social dos municípios paulistas. In: ENANPAD, 2003. Rio de Janeiro. **Anais...** 2003. CD-ROM.

PINHO, José Antonio Gomes. Inovação em contexto de múltiplas adversidades: o caso de Vitória da Conquista Bahia. In: JACOBI, Pedra ; PINHO, José Antonio Gomes de (Org.). **Inovação no campo da gestão pública local**: novos desafios, novos patamares. Rio de Janeiro: FGV, 2006.

PINHO, José Antônio Gomes de; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. Transparência na administração pública: o que mudou depois da Lei de Responsabilidade Fiscal? Um Estudo Exploratório em Seis Municípios da Região Metropolitana de Salvador. ENAPG. **Anais...** Rio de Janeiro, 2003. CD-ROM.

PINHO, José Antônio Gomes de; SANTANA, Mercejane Wanderley. O governo municipal no Brasil: construindo uma nova agenda política na década de 90. In: FISCHER, Tania (Org.). **Gestão do desenvolvimento e poderes locais**: marcos teóricos e avaliação. Salvador: Casa da Qualidade, 2002.

PLATT NETO, Orion Augusto. **Painéis de indicadores contábeis para diagnóstico financeiro e fiscal de municípios**. 2002. 311f. Dissertação (Mestre) – Engenharia da Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002. Disponível em: <<http://teses.eps.ufsc.br/defesa/pdf/8388.pdf>>. Acesso em: 15 dez. 2012

QUADROS, Jânio. LRF: passado e futuro. **Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC**, Belo Horizonte, ano 1, n. 0, p. 49-55, set. 2010.

RASTELLI, Narciso Luiz. **A contabilidade como instrumento de planejamento e controle de gestão operacional na busca da eficiência da administração pública de pequenos e médios municípios**. 2003. 215 f. Dissertação (Mestre) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, UFSC, Florianópolis, 2003.

REZENDE, Fernando Antonio. **Finanças Públicas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

ROSANVALLON, Pierre. **A crise do estado-providência**. Goiânia: UFG; Brasília; UNB, 1997.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

SACRAMENTO, Ana Rita Silva. **Lei de Responsabilidade Fiscal, *accountability* e cultura política do patrimonialismo**: um estudo exploratório em seis municípios da região metropolitana de Salvador. 2004. 177f. Dissertação (Mestre em Administração)-Universidade Federal da Bahia - UFBA, Salvador, 2004. Disponível em: <<http://www.adm.ufba.br>>. Acesso em: 12 jan. 2012.

SANTOS FILHO, Edval Carlos dos. **Estado e sociedade no Brasil**: notas de aula. Salvador: EAUFBA, 2003.

SANTOS, Reginaldo Souza. **A teoria das finanças públicas no contexto do capitalismo**: uma discussão com os filósofos economistas de Smith a Keynes. Salvador: CETEAD, 2001.

SANTOS, Reginaldo Souza; RIBEIRO, Elizabeth Matos. Poder municipal: participação, descentralização e políticas públicas inovadoras. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro: FGV, maio/jun. 2005.

SANTOS, Reginaldo Souza et al. da. Finanças Públicas no Brasil: a recuperação de um debate. ENAPG. **Anais...** Rio de Janeiro, 2003. CD-ROM.

SILVA, Jose Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

SILVA, de Plácido e. **Vocabulário jurídico**. 25. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2004.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental**: um enfoque administrativo. São Paulo: Atlas, 2000.

SOUZA, Celina. Federalismo e gasto social no Brasil: tensões e tendências. **Lua Nova**. São Paulo, n. 52, 2001.

SOUZA, Celina. Governos locais e gestão de políticas sociais universais. São Paulo: **São Paulo Perspectiva**, v. 18, n. 2, p. 27-41, abr./jun. 2004. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0102-88392004000200004&lng=pt&nrm=iso>. Acesso em: 26 dez. 2012.

TEIXEIRA, Alex Fabiane; COSTA, Sandro Rodrigues. Transparência, Controle e Fiscalização. In: SEMANA DE ADMINISTRAÇÃO ORÇAMENTÁRIA, FINANCEIRA E DE CONTRATAÇÕES PÚBLICAS DOS ESTADOS E MUNICÍPIOS, out. 2008. Disponível em: <http://www.esaf.fazenda.gov.br/esafsite/cursos_presenciais/web-estados-municipios/material/Apostilas/Apostila_-_Oficina_40_-_Transparencia_Na_Gestao_Fiscal.pdf>. Acesso em: 15 set. 2012.

TOLEDO JR., Flavio Corrêa de. A transparência fiscal e os Tribunais de Contas. Jus **Navegandi**, Terezina, ano 14, n. 2546, 21 jun. 2010. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=15060>>. Acesso em: 10 maio 2012.

TOLEDO JR., Flavio C. de. ROSSI, Sergio Ciqueira. O Município e a Lei de Responsabilidade Fiscal. In: QUADROS, Cedônio (Org). **Responsabilidade Fiscal: estudos e orientações, uma primeira abordagem**. São Paulo: NDJ, 2001.

TOLEDO JR, Flavio C. de; ROSSI, Sérgio Ciquera. O controle da Lei de Responsabilidade Fiscal. A experiência do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo: dez anos de vigência. **Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC**, Belo Horizonte, ano 1, n. 0, p. 57-71, set. 2010.

VIGNOLOI, Francisco Humberto. (Coord.); MORAES, Adelaide Maria Bezerra Maia de. et al. **Lei de Responsabilidade Fiscal comentada para os municípios**. São Paulo: FGV;EAESP, 2002.

WEBER, Max. **Economia e sociedade: fundamentos da sociologia compreensiva**. Brasília: UNB, 1999. V. 2.

Anexo A – Lista de entrevistados

CARGO (GESTÃO 2001/2008 e 2009/2010)
Prefeito do Município de Alagoinhas
Vice- Prefeito do Município (2001-2008)
Secretário de Fazenda do Município
Secretária de Planejamento do Município
Controladora Geral do Município
Diretor Administrativo Financeiro da SEFAZ
Inspetor do TCM 8ª IRCE/Alagoinhas
Técnico do controle externo do TCM 8ª IRCE/Alagoinhas

Anexo B – Questões apresentadas aos entrevistados

1. Organização Administrativa Financeira

- Quais mudanças ocorreram na estrutura administrativa da PMA após o advento da LRF? Houve uma reformatação organizacional? (Surgimento de novas secretarias ou exclusão de outras?) Existe um organograma institucional?
- Como está estruturado o setor responsável pela gestão das finanças no município? Quais as secretarias que são importantes na condução da gestão fiscal? Qual a função de suas diretorias e coordenações?
- Como funciona o relacionamento da SEFAZ/ALA com as demais Secretarias que tratam do orçamento municipal? E com o legislativo municipal?
- Qual a responsabilidade da SEFAZ/ALA para a adequação da gestão às regras da LRF?
- Os procedimentos de gestão fiscal da SEFAZ obedecem a manuais de normas e procedimentos?

2. Trajatória Fiscal das Finanças do Município de Alagoinhas

- Como os resultados fiscais do município, vem evoluindo? Houve uma real melhoria dos indicadores fiscais após a promulgação da LRF?
- A PMA vem cumprindo o limite de pessoal estabelecido pela LRF? Quais medidas adotadas para a contenção da despesa com pessoal?
- A dívida consolidada vem atendendo aos limites constitucionais? Qual o comportamento da dívida consolidada nos últimos anos? (Estável, ascendente, declinante?).
- O município tem realizado empréstimos para financiar obras e investimentos para o seu desenvolvimento observando os limites de endividamento impostos pela lei?
- A eventual elevação do superávit primário vem atendendo aos encargos da dívida pública?
- O município tem demonstrado um elevado aumento da receita tributária. Os esforços de arrecadação do município tem a finalidade de atender às imposições da LRF referentes aos indicadores mencionados anteriormente? A que se deve o aumento relevante da receita tributária?

3. Enquadramento do Município aos Limites e Parâmetros da LRF

- O TCM tem um importante papel na aplicação da LRF pelos municípios. De acordo com os pareceres técnicos emitidos pelo TCM/BA, o município vem cumprindo as determinações da norma?

- Em termos gerais, como se encontra a situação dos indicadores fiscais a partir da LRF? (como têm evoluído os resultados fiscais do município?)
- O município vem observando a relação gasto de pessoal X RCL?
- O município vem respeitando a relação dívida X RCL?
- No que tange às operações de crédito, a limitação à geração de receitas para financiamento do déficit público vem obedecendo aos limites legais?
- Qual o comportamento das finanças do município em relação aos limites impostos pela legislação fiscal? Quais os efeitos dessas imposições sobre a administração financeira municipal,

4. LRF e o Equilíbrio Fiscal do Município

- Na sua percepção, os critérios técnicos para estimar receitas e limitar despesas, instituídos pela LRF, têm possibilitado, para a Administração Municipal de Alagoinhas, um maior equilíbrio orçamentário?
- Em sua opinião, o que se pode esperar do município de Alagoinhas no que se refere ao equilíbrio orçamentário, com as determinações da LRF?
- Os novos mecanismos de controle da execução orçamentária e financeira, criados pela LRF, têm favorecido ao equilíbrio fiscal no município de Alagoinhas?
- Quais foram as principais dificuldades na implementação da LRF?
- A exigência de equilíbrio fiscal causou impactos na despesa de capital? De que forma? E em relação ao superávit primário?
- A LRF contribuiu para reduzir o gasto com pessoal em relação à receita corrente líquida? E em relação ao endividamento e aos restos a pagar?
- Quais os efeitos revelados do pós-LRF quando se toma 2000 como base da evolução

5. Transparência Fiscal no Município

- A LRF determina a transparência da gestão fiscal. O que Alagoinhas faz para garantir essa transparência?
- Os mecanismos estabelecidos pela LRF permitiram uma evolução na transparência da gestão fiscal em Alagoinhas?
- A Prefeitura tem sido transparente no uso dos recursos públicos? A sociedade é informada sobre o uso do dinheiro arrecadado? De que forma?

- A documentação do orçamento (publicada) contém uma análise formal de riscos fiscais? Que tipo de informação sobre riscos fiscais é divulgada?
- A transparência na gestão pública exige também o incentivo à participação popular e a realização de audiências públicas. Como o município divulga a realização dessas audiências? Há grande participação popular?
- O público tem acesso aos regulamentos e procedimentos administrativos que regem a execução da lei do sistema orçamentário?
- Como é realizada a prestação de contas pelo setor público? O calendário de divulgação de informações fiscais ao público é anunciado com antecedência?
- O site da transparência municipal permite identificar o tipo de gasto e seu volume?
- Em que medida a LRF ampliou a transparência fiscal do município?

6. Práticas de Gestão para Melhoria dos Indicadores Fiscais

- Quais as principais ações implementadas pela SEFAZ, desde o advento da LRF até o período atual, que trouxeram resultados positivos à gestão?
- A Lei de responsabilidade fiscal provocou uma mudança no comportamento administrativo financeiro do município?
- Sabe-se que o município de Alagoinhas foi um dos primeiros da Bahia a implantar o Sistema de Controle Interno. Qual o impacto da criação desta secretaria para a gestão fiscal do município?
- O crescimento da receita do município tem sido relevante. Este crescimento se dá mais pelo sistema de transferência de receitas ou pelo esforço municipal na arrecadação de receitas próprias?
- Como tem sido realizada a previsão de arrecadação anual e como é feito o acompanhamento da sua realização?
- Durante a construção do Orçamento participativo são feitas consultas populares ou é utilizado um staff técnico preparado para elaborar o orçamento?
- Com a LRF, o TCM passou a exercer a função de assessoramento de forma mais efetiva?
- Quais medidas foram implementadas para aumentar as receitas do município? Houve auxílio técnico externo? Consultorias, Estado da Bahia, União ou outros municípios? (Houve aumento de base de cálculo dos tributos? Aumento de alíquota? Diminuição na sonegação fiscal? Recadastramento dos contribuintes?).

- Existem controles internos que verificam se as metas estabelecidas pela administração foram ou serão alcançados?
- Existe avaliação/acompanhamento da execução dos programas de governo para comprovar o nível de execução das metas?
- Existe avaliação/acompanhamento da execução do orçamento do governo municipal para comprovar conformidade da execução com os limites e destinações estabelecidas na legislação pertinente?
- A partir da LRF, o município foi obrigado a cobrar seus tributos, a limitar os gastos, a conter a folha e publicar uma série de relatórios. Qual o impacto dessas e do limite de endividamento para o município?
- A análise dos Planos Plurianuais, das Leis de Diretrizes Orçamentárias e das Leis Orçamentárias Anuais, bem como dos Balanços, Demonstrativos e Relatórios de Execução Orçamentária e Financeira, possibilita a avaliação real das intenções e dos resultados da Administração Municipal de Alagoinhas?
- O que a PMA realizou em termos de planejamento, controle e implementos de gestão para que fosse possível o incremento da gestão fiscal?
- Quais os mecanismos de controle utilizados para o alcance do equilíbrio fiscal?
- Há elaboração sistematizada e rotineira de planos estratégicos, táticos e operacionais?
- Como a experiência acumulada no período pode ajudar a melhorar ainda mais a gestão fiscal?

Anexo C – Tabelas de Prazos e Anexos para Emissão do RREO e RGF

Tabela 1 - PRAZOS PARA EMISSÃO DO RELATÓRIO RESUMIDO DE EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA - RREO (art 52)							
Bimestre	Referente aos Meses de	A Ser Publicado Até o Final de	Bimestre	Referente aos Meses de	A Ser Publicado Até o Final de		
1º	Janeiro – Fevereiro	Março	4º	Julho - Agosto	Setembro		
2º	Março – Abril	Maio	5º	Setembro - Outubro	Novembro		
3º	Maio – Junho	Julho	6º	Novembro - Dezembro	Janeiro		
Anexos ao RREO							
Anexos	Art. LRF	Demonstrativos	Data de Publicação	Anexos	Art. LRF	Demonstrativos	Data de Publicação
I	52, I, "a" e "b"	Balanços Orçamentários	Até 30 dias após o encerramento de cada bimestre	VII-A	53, III	Resultado Nominal da União	Até 30 dias após o encerramento de cada bimestre
II	52, II, "a" e "b"	Receitas e Despesas		VIII	53, V	Restos a pagar por Poder e órgão	
III	52, II, "c"	Execução das Despesas por Função e Subfunção		VIII	53, v	RREO do último bimestre do exercício: Demonstrativos do atendimento ao art. 167, III, da CF Das Operações de Crédito	Até 30 dias após o encerramento do último bimestre
IV	52, II, §1º	Receitas e Despesas do Refinanciamento da Dívida Pública Mobiliária Previdenciárias		IX	53, §1º, I	Receitas de Operações de Crédito e Despesas de Capital	
V	53, I	Receita Corrente Líquida		X	53, §1º, I	Projeção Atuarial das Receitas e Despesas	
VI	53, II	Receitas e Despesas Previdenciárias		XI	53, §1º, I	Receitas de Alienação de Ativos e Aplicação dos Recursos	
VII	53, III	Resultado Primário da União					
*Adaptado de Mota (2001) **Municípios com menos de 50.000 hab, tiveram tratamento diferenciado conforme art. 63 da LRF.							
Tabela 2 - PRAZOS PARA EMISSÃO DO RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL - RGF (ART. 54)							
Quadrimestre	Referente aos Meses de		A Ser Publicado Até o Final de				
1º	Janeiro, Fevereiro, Março, Abril		Abril				
2º	Maio, Junho, Julho, Agosto		Agosto				
3º	Setembro, Outubro, Novembro, Dezembro		Dezembro				
Anexos							
Anexos	Artigo LRF	Demonstrativo	Data de Publicação Exigida				
XII	55, I, "a"	Das Despesas de Pessoal em Relação à Receita Corrente Líquida	Ao Final de Cada Quadrimestre				
XIII	55, I, "b"	Da Dívida Consolidada e Mobiliária					
XIV	55, I, "c"	Dos Avais e Fianças					
XV	55, I, "d"	Das Operações de Crédito	Ao final do último quadrimestre				
		Último quadrimestre: Demonstrativo do Montante das Disponibilidades de Caixa em 31/12					
XVI	55, III, "a"	Das Disponibilidades de Caixa	Após o último quadrimestre				
XVII	55, III, "b"	Dos Restos a Pagar por Poder e Órgão	Ao final do último quadrimestre				
XVIII	72	Das Despesas de Serviços de Terceiros em Relação à RCL	30 dias após Encerramento dos exercícios de 2000/2001/2002				
* Adaptado de Mota (2001)** Municípios com menos de 50.000 habitantes podem publicar os demonstrativos semestralmente.*** As exceções para o cumprimento dos prazos estão previstas nos artigos 65 e 66 da LRF							