

Revista Contabilidade & Amazônia

ISSN: 2175-1722

SINOP/MT, v. 10, n. 1, art. 1, pp. 73-97, Jan/Dez., 2017

Disponível em: <http://sinop.unemat.br/projetos/revista/index.thp/contabilidade>

Análise das despesas com pessoal nos municípios situados na região mato-grossense pela perspectiva da LRF

Renilton Lopes de Moraes
Prof. Do Curso de Ciências Contábeis (UNEMAT)
e-mail: reniltonlopes@gmail.com

Copyright © 2017 Revista Contabilidade & Amazônia. Todos os direitos são reservados. É permitido citar parte dos artigos sem autorização prévia, desde que seja identificada a fonte.

RESUMO

Através desse artigo, busca-se analisar os comprometimentos da Receita Corrente Líquida com gastos de pessoal nas 141 cidades situadas no Estado de Mato Grosso, durante o exercício de 2016, publicadas no portal do Tribunal de Contas do Estado, visto a finalização de mandato dos candidatos eleitos. Dito isso, a partir da comparação dos gastos de despesa com pessoal dos respectivos municípios, os munícipes compreenderão a aplicação dos recursos públicos frente a Lei de Responsabilidade Fiscal e a média apurada em âmbito estadual. Essa pesquisa classifica-se como bibliográfica e documental pois utiliza de dados já publicados no portal do Tribunal de Contas do Estado. A metodologia adotada para estudar o problema é qualitativa e quantitativa, também de forma descritiva pautada nas classes populacionais definidas pelo IBGE, pois visa identificar a despesa de pessoal face aos limites de gastos definidos na Lei de Responsabilidade Fiscal. Durante o ano financeiro, nota-se a grande oscilação com despesa de pessoal no Poder Executivo de cada ente federativo e os impactos da não publicação no montante populacional.

Palavras-chave: Tribunal de Contas do Estado. Lei de Responsabilidade Fiscal. Gastos de Pessoal. Receita Corrente Líquida.

1. INTRODUÇÃO

A Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000, possui hoje aproximadamente 17 anos de existência e fora fator predominante nas delimitações das ações públicas em consideração ao erário. Durante todo esse período, um dos aspectos mais alarmantes se deram em torno do controle das limitações em relação a despesas de pessoal dos entes federativos. Visto essa situação preocupante no que tange a destinação dos recursos públicos, torna-se relevante analisar os comprometimentos da Receita Corrente Líquida com gastos de pessoal, apresentar toda desenvoltura dos municípios situados na região mato-grossense sob os limites impostos e, por fim, saber como esses núcleos orçamentários se comportaram frente a média calculada no estado.

O objetivo deste artigo é verificar a atuação de cada um dos 141 municípios sob o viés dos gastos com pessoal quanto as limitações contidas na Lei de Responsabilidade Fiscal. Dessa maneira, busca-se entender as disparidades de gastos com pessoal no Poder Executivo, assim como da Receita Corrente Líquida dos 141 municípios situados no Estado de Mato Grosso, durante o exercício de 2016. Neste contexto, foram observadas as formas de publicação adotados pelos entes no Portal Eletrônico do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso e analisadas de acordo com a classe populacional definida pelo IBGE (2010), em que a cidade pertencesse.

Além de utilizar os valores advindos da apuração “Despesa com Pessoal Líquida / Receita Corrente Líquida”, optou-se pela distribuição dos recursos por quantidade habitantes. Nessa ordem, elencou-se as informações e comparou-as com a média calculada entre os municípios que constavam no TCE-MT.

Contudo, esse artigo não busca esgotar o assunto pesquisado. Mesmo favorecendo com o conhecimento e obtendo algumas peculiaridades, tal estudo pode ser aplicado em outras perspectivas, como outros estados ou outras fontes de dados.

As metodologias adotadas, bem como os elementos norteadores dessa pesquisa, são apresentadas no tópico 3 do artigo, logo após toda a revisão literária que vem a seguir.

2. REVISÃO DA LITERATURA

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A administração pública é todo aparelhamento do estado preordenado à realização dos serviços públicos, visando o bem-estar da coletividade (MEIRELLES, 1995). Objetivando isso, utiliza-se de toda uma estrutura administrativa, classificada como direta e indireta. Dado isso, tem as seguintes distribuições:

Quadro 1 - Administração Direta (todos os poderes)

Executivo	Legislativo	Judiciário	Funções essenciais à justiça
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Presidente da República ▪ Governadores ▪ Prefeitos ▪ Ministros de Estados ▪ Secretários 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Câmara dos Deputados ▪ Senado Federal ▪ Assembleias Legislativas ▪ Câmaras Municipais ▪ Câmaras Distritais ▪ Tribunais e Conselhos de Contas 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Supremo Tribunal Federal ▪ Superior Tribunal de Justiça ▪ Tribunais Regionais Federais ▪ Tribunal Superior do Trabalho ▪ Tribunal Superior Eleitoral ▪ Superior Tribunal Militar ▪ Tribunais de Justiça de Alçadas Estaduais 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Ministério Público ▪ Advocacia Pública ▪ Defensoria Pública

Fonte: Silva (2014, p.6)

Complementando, essa administração é composta pelos entes federativos, como os municípios, os estados, o distrito e a união, os três poderes e os órgãos subordinados aos entes. Em outro viés, depende-se da estrutura indireta, que segundo art. 4º do decreto-lei 200/67, o artigo 37, inciso XIX, da Constituição Federal de 88 e o art. 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/00, é composta por:

Quadro 2 - Administração Indireta

Classificação	Exemplos:
Autarquias	<ul style="list-style-type: none"> ○ INSS - Instituto Nacional de Seguridade Social; ○ BACEN – Banco Central do Brasil; ○ CRC – Conselho Regional de Contabilidade; etc.
Fundações Públicas	<ul style="list-style-type: none"> ○ FUNAI - Fundação Nacional do Índio; ○ IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística; ○ UNEMAT – Universidade do Estado de Mato Grosso; etc.
Fundos	<ul style="list-style-type: none"> ○ FUNDEB – Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação; etc.
Empresa Pública	<ul style="list-style-type: none"> ○ Casa da Moeda do Brasil; ○ CEF – Caixa Econômica Federal; ○ EBCT – Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos; etc.
Sociedade de Economia Mista	<ul style="list-style-type: none"> ○ Petrobrás – Petróleo do Brasileiro S/A; ○ Banco do Brasil S/A; etc.

Fonte: Elaborado pelo Autor (2017)

A Constituição Federal estabelece em seu art. 37 que toda a administração pública deverá respeitar os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Visto isso, Moraes (2014) descreve-os da seguinte forma:

Quadro 3 – Princípios contidos no art. 37 da CF 88

Legalidade	A administração pública não terá arbitrariedade em suas decisões pois só pode fazer o que estiver autorizado em lei.
Impessoalidade	Os atos administrativos deverão seguir a finalidade pública, atendendo os cidadãos em geral, sem tratamento diferenciado, evitando favoritismos, discriminações benéficas e detrimntosas.
Moralidade	Além de atuar sob a lei, a administração pública apoiará seus atos na moralidade, na ética, na honestidade e na boa fé.
Publicidade	Visa garantir o controle social com a disponibilização de informações da gestão pública a fim de conferir à mesma validade e eficácia.
Eficiência	A realização das atribuições, na administração, com máxima presteza (rapidez e prontidão), com qualidade perfeita e de forma proficiente. Podendo ser compreendida qualitativamente e quantitativamente.

Fonte: Adaptado pelo Autor (2017)

Em síntese, cabe ao poder executivo e aos demais poderes, enfatizar os gastos relacionados a todas as entidades que venham a manter vínculo orçamentário, isto é, que dependam do erário. Assim, a administração pública além de nortear sua conduta pelos princípios do art. 37, deverá se manter sob os parâmetros trazidos com o surgimento da Lei Complementar nº 101/00.

2.2 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (LRF)

A Lei de Responsabilidade Fiscal ou Lei Complementar nº 101 surgiu em 04 de maio de 2000, segundo Gerigk e Clemente (2011, p.8),

“estabeleceu para as administrações públicas de todas as esferas o conceito de gestão fiscal responsável, envolvendo ação planejada e transparente; prevenção de riscos; equilíbrio das contas públicas; cumprimento de metas e de resultados; e obediência a vários limites, entre os quais se destacam os de gastos com pessoal e com o montante do endividamento”.

Para Luque e Silva (2004), essa lei é essencial à administração do erário, pois compreende os preceitos básicos de atuação em que toda a administração pública se apoiará para execução dos serviços públicos de forma coerente.

Gerigk e Clemente (2011, p.9) enfatizam que “a responsabilidade na gestão fiscal induz a correta aplicação dos recursos disponíveis por parte das entidades públicas nos três níveis de governo, nos Três Poderes e no Ministério Público, com senso de responsabilidade e fiel observância dos preceitos constitucionais e legais.

Logo, Quintana *et. al* (2011) afirma que em qualquer esfera da administração pública é compulsória o uso da referida lei, pois a ação transparente desse ente será fundamentada por esse instrumento legal.

Conclui Matias-Pereira (2006, p. 303), que a referida lei, “ao dispor sobre finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, tem como objetivos: melhorar a qualidade das ações de gestão fiscal dos recursos confiados aos administradores públicos e coibir os abusos que provocam danos ou prejuízos ao patrimônio público”.

2.3 RECEITA CORRENTE LÍQUIDA

Através da LC nº 101/00, criou-se a figura da Receita Corrente Líquida – RCL, que é base de cálculo de praticamente todos os limites da lei e sobre ela serão calculados os percentuais de gasto de pessoal, gastos previdenciários e de endividamento, dentre outros (SILVA, 2014).

De acordo com o Ministério Público do Estado do Amazonas (2009), os motivos pelos quais o setor público selecionou-a como indicador para os demais limites contidos na LRF são:

Quadro 4 – Motivos à adesão da RCL como indicador dos limites fixados na LRF

Motivos	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Reflete a efetiva capacidade de arrecadação do ente governamental, pois são receitas que possui um comparecimento constante nos cofres públicos; ▪ A RCL é absolutamente majoritária na arrecadação; ▪ Busca afastar as duplicidades geradas em relação intergovernamentais; ▪ Comparecimento amplamente hegemônico na arrecadação; ▪ Apresenta-se, todo exercício financeiro, de modo contínuo.
----------------	--

Fonte: Adaptado pelo Autor (2017).

Segundo Quintana *et. al* (2011, p. 3), “serve como parâmetro para calcular o limite de despesas com pessoal, o montante global para as operações de créditos, entre outras despesas”. Visto isso, Castro e Lima (2003) expõem que, no setor público, as receitas orçamentárias são compostas em parte por receitas correntes e, normalmente são denominadas como primárias, efetivas, variação quantitativa aumentativa, destinadas a suprimento dos custeios, isto é, visam atender as despesas correntes.

Para calculá-la, conforme § 3º do art. 4º da Resolução nº 43/01 do Senado Federal, deve somar o mês de apuração e os 11 meses anteriores, excluídas as duplicidades geradas por transferências intergovernamentais.

De acordo com a LRF no art. 2º, inciso IV, a RCL será evidenciada pelo somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências e outras receitas corrente, computando-se também os valores pagos e recebidos em decorrência da LC nº 87, de 13.09.1996 e o fundo previsto pelo art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (SILVA, 2014).

Vale ressaltar que ao calculá-la, o texto da LC nº 101/00 estabelece no § 2º do art. 2º que o Distrito Federal e os Estados do Amapá e Roraima não computarão os recursos obtidos da União para atendimento das despesas de pessoal daqueles entes (QUINTANA *et al.*, 2011).

Diante disso, no Capítulo I da LRF, inciso IV do art. 2º, não serão deduzidos

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

b) nos Estados, as parcelas entregues aos Municípios por determinação constitucional;

c) na União, nos Estados e nos Municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do art. 201 da Constituição.

Por outro lado, a Secretaria do Tesouro Nacional (2014, p.165) explica que em se tratando das RCL,

as receitas intra-orçamentárias deverão ser excluídas do cálculo por caracterizarem duplicidades, uma vez que representam operações entre entidades integrantes do mesmo orçamento fiscal e de seguridade social. Ou seja, essas receitas

não poderão ser computadas nas linhas referentes às receitas correntes brutas e também não poderão ser deduzidas. Nesse contexto, a contribuição patronal para o Regime Próprio da Previdência dos Servidos – RPPS, por configurar uma duplicidade, não será computada na linha Receita de Contribuições e não será deduzida”.

Em suma, as Receitas Correntes Líquidas de cada ente se representam como fator predominante nos demais cálculos ou limitações contidas na Lei Complementar nº 101/00. Contudo, faz-se importante retratar outros assuntos relevantes a composição desse artigo, como as despesas públicas e suas classificações.

2.4 DESPESAS PÚBLICAS E SUAS CLASSIFICAÇÕES

As despesas públicas, segundo Lima e Castro (2007, p. 59) são um “conjunto de dispêndios da entidade governamental para o funcionamento dos serviços públicos”. Já Quintana *et al.* (2011), corresponde toda a utilização do erário visando atender as diferentes necessidades do ente público.

Nessa ordem, Kohama (2012) as define como gastos fixados na Lei Orçamentária ou em leis especiais, destinados a prestação dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais; ou a pagamentos oriundos de valores recebidos a títulos de cauções, depósitos, entre outros.

Visto isso, o Manual Técnico do Orçamento (2016) determina que à classificação das despesas orçamentárias, segundo a sua natureza, pode-se agrupar a despesa por: categoria econômica; grupo de natureza da despesa; e, elementos das despesas.

As mesmas orientações são disponibilizadas conforme o art. 15, § 1º da Lei Federal nº 4.320/64 em que, deverá ser observada a discriminação por elementos, em cada unidade administrativa ou órgão do governo. Visto isso, Kohama (2012, p.99) contribui afirmando que “[...] Constitui Unidade Orçamentária o agrupamento de serviços subordinados ao mesmo órgão ou repartição a que serão consignadas dotações próprias [...] Entende-se por elementos o desdobramento da despesa com pessoal, material, serviços, obras e outros meios de que se serve a administração pública para a consecução de seus fins”.

Desta forma, além dessa classificação, a despesa orçamentária depende de autorização legislativa e de recursos para realizá-la (KOHAMA, 2012). Neste artigo, foram analisadas as despesas de cada município segundo a classificação por categoria econômica, que são: despesas correntes e as despesas de capital. No sentido mais detalhado, as diferenciando quanto a natureza da despesa que, no caso, direcionou-se as despesas com pessoal. Dado isso, vale entender os preceitos abordados sob a LC nº 101/00 no que se refere a esse conjunto de dispêndios.

2.5 DESPESA COM PESSOAL E SUAS LIMITAÇÕES PERANTE A LRF

A despesa com pessoal é um assunto que já vem sendo regulamentado desde 1995, a partir da Lei Complementar nº 82 (Lei Camata) e sua reedição, a Lei Complementar nº 96, revogada pelo artigo 75 da LRF (FREITAS E DAMASCENA, 2014, p. 92).

De acordo com Araújo e Ribeiro (2013), as limitações já haviam sido retratadas na Constituição Federal de 1967 no art. 66, na Lei Rita Camata em suas versões de 1995 e 1998 que influenciaram, posteriormente, à CF de 1988. Contudo, somente com a LC nº 101/00 e suas sanções configuradas aos infratores, que modificou toda a estrutura nacional da administração pública e os órgãos de controle externo, como os Tribunais de Contas.

A Lei de Responsabilidade Fiscal explana a respeito das despesas com pessoal e suas limitações. Em seu texto, no art. 18, a define como:

[...] 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.

§ 1º Os valores dos contratos de terceirização de mão-de-obra que se referem à substituição de servidores e empregados públicos serão contabilizados como "Outras Despesas de Pessoal".

As regras da LRF relativas as despesas de pessoal foram incorporadas em atendimento ao texto constitucional, mais especificamente, no art. 169, que dispõe (Nascimento; Cherman, 2007): [...] ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

Para Dias (2009), essa limitação surgiu com o intuito de evitar o gasto excessivo em pessoal, o que quando não controlado, geraria enormes déficits nas contas públicas, tornando-o um dos itens principais das despesas executadas na administração pública. Dado é que, os entes federativos na década de 80 comprometiam boa parte do erário em despesa com pessoal, desfavorecendo os demais programas de governos inseridos na época devido a insuficiência de recursos.

Conforme Nascimento e Cherman (2007), para fins de apuração das limitações, as despesas serão apuradas somando-se a realizada no mês de referência com as dos dozes meses anteriores, firmando-se sobre o regime de competência. Tendo assim, coincidência com a metodologia de cálculo utilizada nas Receitas Correntes Líquidas.

Dessa forma, a verificação dos limites da LC nº 101/00 pode ser realizada em qualquer momento do ano, conforme o demonstrativo a ser apresentado no tópico seguinte, tendo como base pelo menos os 12 meses de despesa com pessoal, proporcionando um controle tempestivo dos gastos públicos.

Conforme a LRF, no art. 20, a repartição dos limites globais para a despesa com pessoal não poderá exceder os seguintes percentuais:

Quadro 5 – Percentual de gastos com pessoal na LRF e suas limitações

Poderes e Órgãos	Limite Máximo (% da RCL)	Limite prudencial: 95% do Limite Máximo (% da RCL)	Limite de Alerta: 90% do Limite Máximo (% da RCL)
Na União	50,00%	47,50%	45,00%
Legislativo (inclui TCU ¹)	2,50%	2,38%	2,25%
Judiciário	6,00%	5,70%	5,40%
Executivo	40,90%	38,86%	36,81%
Ministério Público da União	0,60%	0,57%	0,54%
Nos Estados e Distrito Federal	60,00%	57,00%	54,00%
Legislativo (inclui TCE ² e TCM ³)	3,00%	2,85%	2,70%
Judiciário	6,00%	5,70%	5,40%
Executivo	49,00%	46,55%	44,10%
Ministério Público do Estado	2,00%	1,90%	1,80%

Nos Municípios	60,00%	57,00%	54,00%
Legislativo (inclui TCM ⁴)	6,00%	5,70%	5,40%
Executivo	54,00%	51,30%	48,60%

¹ TCU – Tribunal de Contas da União
² TCE – Tribunal de Contas do Estado
³ TCM – Tribunal de Contas dos Municípios
⁴ TCM – Tribunal de Contas Municipais

Fonte: Adaptado de Fantin, Platt Neto e Cruz (2009) e de Nascimento e Cherman (2007)

Em concordância aos aspectos legais, o art. 29-A da Constituição Federal de 1988 em relação ao poder legislativo, define que:

O total da despesa do Poder Legislativo Municipal, incluídos os subsídios dos Vereadores e excluídos os gastos com inativos, não poderá ultrapassar os seguintes percentuais, relativos ao somatório da receita tributária e das transferências previstas no § 5º do art. 153 e nos arts. 158 e 159, efetivamente realizado no exercício anterior (Emenda Constitucional nº 58/09):

- 7% (sete por cento) para Municípios com população de até 100.000 (cem mil) habitantes;
- 6% (seis por cento) para Municípios com população entre 100.001 (cem mil e um) habitantes e 300.000 (trezentos mil) habitantes;
- 5% (cinco por cento) para Municípios com população entre 300.001 (trezentos mil e um) habitantes e 500.000 (quinhentos mil) habitantes;
- 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento) para Municípios com população entre 500.001 (quinhentos mil e um) habitantes e 3.000.000 (três milhões) de habitantes.
- 4% (quatro por cento) para Municípios com população entre 3.000.001 (três milhões e um) e 8.000.000 (oito milhões) de habitantes;
- 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) para Municípios com população acima de 8.000.001 (oito milhões e um) habitantes.

§ 1º A Câmara Municipal não gastará mais de 70% (setenta por cento) de sua receita com folha de pagamento, incluído o gasto com o subsídio de seus Vereadores.

§ 3º Constitui crime de responsabilidade do Presidente da Câmara Municipal o desrespeito ao § 1º deste artigo.

Consoante o § 1º do art. 19 da citada LRF, na verificação dos limites, não serão computadas as despesas:

- a) de indenização por demissão de servidores ou empregados; b) relativas a incentivos à demissão voluntária; c) derivadas da aplicação do disposto no inciso II do § 6º do art. 57 da Constituição; d) decorrentes de decisão judicial e da competência de período anterior; e) com pessoal, do Distrito Federal e dos estados do Amapá e Roraima, custeadas com recursos transferidas pela União; e f) com inativos, ainda que por intermédio de fundo específico, custeadas por recursos provenientes da arrecadação de contribuições dos segurados, da compensação financeira dos regimes de previdência e das demais receitas diretamente arrecadadas por fundo vinculado a tal finalidade, inclusive o produto de alienação de bens, direitos e ativos, bem como seu superávit financeiro.

Para Zulian (2010), os pilares trazidos com o surgimento dessa lei contribuíram, significativamente, com a responsabilidade na gestão fiscal, resguardando o equilíbrio orçamentário das contas públicas, condizendo com os meios estabelecidos, as condições e as limitações expostas pela lei.

2.6 DEMONSTRAÇÕES TÍPICAS NA VERIFICAÇÃO DOS LIMITES DA LEI COMPLEMENTAR 101/00

A LC 101/00 trouxe consigo dois novos conjuntos de demonstrativos que são o Relatório de Gestão Fiscal (RGF) e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária. Deverão

ser elaborados de forma padronizada condizendo com as atualizações geradas pelo Conselho de Gestão Fiscal. Caso não constituído o Conselho, os modelos serão definidos pela Secretaria do Tesouro Nacional, pelo Ministério da Fazenda (FANTIN, PLATT NETO E CRUZ, 2009).

Segundo a Secretaria do Tesouro Nacional (2016), o RGF compreende os demonstrativos: da Despesa de Pessoal; da Dívida Consolidada; das Garantias e Contra garantias de Valores; das Operações de Crédito; e, da Disponibilidade de Caixa e dos Restos a Pagar. Ressalta também que, o RREO representa a fase de monitoramento do setor público e a verificação ocorre através dos anexos contidos no relatório do RGF.

Tem-se como objetivo, segundo o Tesouro Nacional (2016), possibilitar a transparência no que tange à despesa com pessoal de cada um dos Poderes e órgãos. Para isso, Fantin, Platt Neto e Cruz (2009), com base nos arts. 54 e 55 da LC nº 101/00, os entes federativos deverão publicar as demonstrações em até 30 dias após o encerramento do quadrimestre ou semestre.

2.7 PUNIÇÕES E SANÇÕES GERADAS COM O DESCUMPRIMENTO DOS LIMITES

Após mencionar sobre as demonstrações utilizadas na verificação dos limites com despesa com pessoal e seus prazos de publicação, quando o Poder ou órgão exceder 95% do limite estabelecido na LC nº 101/00, serão vedados:

Quadro 6 - Situações vedadas quando ultrapassado os 95% do limite prudencial da LRF

<p>Nascimento e Merchan (2007)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Concessão de vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título. Ressalvados os derivados da sentença judicial ou de determinação legal ou contratual e, também, a “revisão geral anual (RGA) dos vencimentos dos servidores públicos” (art. 37, X, da CF/88); ▪ Criação de cargo, emprego ou função; ▪ Alteração na estrutura de carreira que implique aumento de despesa; ▪ Provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título. Ressalvada a reposição decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança; ▪ Contratação de hora extra. Ressalvada a convocação extraordinária do Legislativo e as situações previstas na LDO.
------------------------------------	---

Fonte: Adaptado pelo Autor (2017).

No art. 23 da LRF, se a Despesa Total com Pessoal (DTP) do Poder ou órgão ultrapassar os limites definidos, sem prejuízo das medidas previstas no art. 22 (limite prudencial), “o percentual excedente terá de ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, entre outras, as providências previstas nos §§ 3º e 4º do art. 169 da Constituição”.

Complementando, Nascimento e Merchan (2007) apontam que caso o ente ultrapasse os limites estabelecidos, deverá adotar as seguintes providências: 1- Redução em pelo menos 20% das despesas com cargos comissionados, podendo ser por extinção ou redução dos valores; 2 – Exoneração dos Servidores não-estáveis; 3 - Perda do cargo por servidor estável (desde que especificado as informações necessárias para realizar a redução de pessoal e mediante a indenização correspondente a um mês de remuneração por um ano de trabalho); e, 4 - É facultada a redução da carga horária com readequação dos valores à nova jornada de trabalho.

Caso contrário, o texto do art. 23, § 3º da LC nº 101/00 estabelece que a não redução dos valores no prazo determinado e enquanto perdurar o excesso, o ente não poderá:

- I - receber transferências voluntárias;
- II - obter garantia, direta ou indireta, de outro ente;
- III - contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal.

Visto isso, no parágrafo 4º do mesmo artigo, não há penalização imediata por descumprimento do limite máximo, pois há um prazo de 2 (dois) quadrimestres para reenquadramento, salvo se houver excesso ao limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de Poder ou órgão.

Em outro sentido, o administrador público do ente poderá ser penalizado pelo descumprimento da LC nº 101/00, como elenca o quadro a seguir:

Quadro 7 - Infrações da Lei de Responsabilidade Fiscal e suas sanções e penalidades

Infração	Penalidade/Sanção
Ultrapassar o limite de Despesa Total com Pessoal em cada período de apuração (LRF, art 19 e 20).	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).
Expedir ato que provoque aumento da Despesa com Pessoal em desacordo com a lei (LRF, art. 21).	Nulidade do ato (LRF, art. 21); Reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028/2000, art. 2º).
Expedir ato que provoque aumento da Despesa com Pessoal nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão (LRF, art. 21).	Nulidade do ato (LRF, art. 21, § único); Reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028/2000, art. 2º)
Deixar de adotar as medidas previstas na LRF, quando a Despesa Total com Pessoal do respectivo Poder ou órgão exceder a 95% do limite (LRF, art. 22).	Reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028/2000, art. 2º). Proibições previstas em lei (LRF, art. 22, § único).
Deixar de adotar as medidas previstas na lei, quando a Despesa Total com Pessoal ultrapassar o limite máximo do respectivo Poder ou órgão (LRF, art. 23).	Reclusão de um a quatro anos (Lei nº 10.028/2000, art. 2º).
Manter gastos com inativos e pensionistas acima do limite definido em lei (LRF, artigos 18 a 20; art. 24, § 2º; art. 59, § 1º, inciso IV).	Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).
Não cumprir limite de Despesa Total com Pessoal em até dois anos, caso o Poder ou órgão tenha estado acima desse limite em 1999 (LRF, art. 70).	Proibição de receber transferências voluntárias, contratar operações de crédito e de obter garantias (LRF, art. 23, § 3º). Cassação do mandato (Decreto-Lei nº 201, art. 4º, inciso VII).

Fonte: Cesconetto e Fey (2016, p.7)

Dada a fundamentação do assunto pesquisado, faz-se relevante descrever os caminhos adotados para consecução do objetivo do artigo.

3. METODOLOGIA

Entende-se como metodologia o caminho que o pesquisador percorrerá em busca da compreensão da realidade, do fato, do fenômeno a ser estudado (Zanella, 2012).

Dessa forma, a metodologia adotada para consecução dessa pesquisa é de caráter descritiva pois segundo Andrade (2010), visa descrever os fatos observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que haja manipulação das informações primárias. E que para Gil (2008), envolve o uso de técnicas padronizadas de coleta de dados.

Optou-se como ambiente de pesquisa, o Estado de Mato Grosso que, segundo o IBGE (2016), possui cerca de 141 municípios. Ainda, distribui-os em classe de tamanho com base na categorização realizada pelo IBGE em 2010.

As informações foram retiradas do Portal de Transparência do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, durante o ano de 2016, com o intuito de tabular e analisar os relatórios emitidos por esse órgão a todos os municípios situados na região mato-grossense.

No decorrer do estudo, verificou-se a diferenciação na publicação dos informativos ao TCE-MT, sendo que, cidades com até 50.000 hab. poderiam optar pela divulgação semestral. As demais, mantendo-se na divulgação quadrimestral.

Nos relatórios emitidos em 2016, fez-se necessário a filtração dos dados relacionados a despesa com pessoal no âmbito do poder executivo, apontando assim, o gasto com servidores em cada município pertencente a esse Estado. Com esses dados, transformaram-se em informações úteis ao estudo proposto. Vale ressaltar que essa pesquisa se baseia em estudos já publicados na UFSC e Revista da UNEMAT e, que busca entender o comprometimento dos recursos públicos apresentados na Receita Corrente Líquida de cada ente face aos gastos com pessoal em 2016 e a Lei de Responsabilidade Fiscal. Verificar também, o comportamento de cada um dos 141 municípios em relação à média definida em todo território mato-grossense.

Observado as diversas fontes de informação disponibilizadas ao cidadão, como Diário Oficial e outros portais de comunicação, essa pesquisa se embasou nos dados gerados pelo TCE-MT, que por sua vez, representa um canal de transparência de grande relevância sob os órgãos de controle externo.

A Lei Complementar nº 101/2000 e o Manual de Demonstrativos Fiscais estabelecem uma série de informações a respeito da elaboração do RGF – Relatório de Gestão Fiscal. Através deles, observa-se a distribuição dos gastos conforme os limites legais, como descreve Araújo e Ribeiro (2012):

Quadro 8 - Base de Cálculo da Despesa com Pessoal

Variável	Indicação
$\frac{\text{Despesa Total com Pessoal}}{\text{RCL}} =$	% de Gastos com Pessoal em relação a Receita Corrente Líquida dos 12 meses anteriores
Limite máximo com pessoal é 54% em comparação a RCL	(\$) valor máximo a ser gasto com pessoal nos 12 últimos meses
Limite prudencial com pessoal é 95% do limite máximo	(\$) valor gasto com pessoal de forma prudencial durante os 12 meses
Limite alerta com pessoal é 90% do limite máximo	(\$) valor gasto com pessoal chegando ao nível de alerta durante os 12 meses

Fonte: Adaptado pelo Autor (2017).

Quadro 9 - Base de Cálculo da Despesa com Pessoal por Habitante dos municípios

Variável	Indicação
$\frac{\text{Despesa Total com Pessoal}}{\text{nº de Habitantes}} =$	Valor gasto com pessoal por habitante
$\frac{\text{Receita Corrente Líquida}}{\text{nº de Habitantes}} =$	Valor da RCL por habitante

Fonte: Araújo e Ribeiro (2012, p. 239).

Em virtude dessa necessidade de expor a quantidade de habitantes por município mato-grossense, como determina a variável, o IBGE (2016) estabeleceu uma estimativa de

crescimento populacional que serviu de informação para o cumprimento dos objetivos da pesquisa.

Após apurar o gasto com pessoal e a RCL por habitante, tornou-se relevante à pesquisa, determinar a média. Essa média foi calculada tomando ciência os municípios que apresentaram publicações no TCE.

Quanto aos procedimentos metodológicos adotados nesse estudo, teve como sustentação a pesquisa bibliográfica e documental. Definida como bibliográfica aquela pesquisa construída sob materiais elaborados, constituindo principalmente de livros, artigos científicos, normas, legislação e outros (Gil, 2008). Já Andrade (2010) estabelece que tal metodologia se diferencia por ser fonte secundária e que, a pesquisa documental se origina da extração de documentos caracterizados como fontes primárias, textos originais, não havendo até então, manipulação pelo autor.

A abordagem da problemática definida no início da pesquisa foi atendida através de métodos quantitativos e qualitativos e, que as informações coletadas no portal do TCE – MT foram interpretadas tanto por método estatísticos e com a observação dos fenômenos gerados em virtude da divulgação dos relatórios. Em relação a isso, Marconi e Lakatos (2010) aponta que a metodologia qualitativa visa analisar e interpretar os detalhes das informações, descrevendo a complexidade do comportamento humano. Complementando, Beuren (2009) define que a pesquisa quantitativa objetiva descobrir e classificar a relação entre as variáveis e estudar a causalidade dos fenômenos. Dessa maneira, o tópico seguinte apresentará o resultado da pesquisa.

4. RESULTADOS DA PESQUISA

O Estado de Mato Grosso, em 1º de julho de 2016, segundo o IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística, possuía aproximadamente 3.305.621 habitantes. Identificado tamanha grandeza, em outro ângulo, fica apenas em 2º lugar no *ranking* populacional na região centro-oeste e, 10º lugar em *ranking* nacional. Ao trabalhar com dados extensivos, fora elencada cada cidade conforme o número de habitantes, modelo em que foi adotado pelo censo de 2010 do IBGE. Observe abaixo:

Tabela 1 - Classes de tamanho da população dos municípios

Habitantes	Quantidade	População	% população
Até 5000	35	113.402	3,43%
De 5001 até 10000	34	247.106	7,48%
De 10001 até 20000	38	551.124	16,67%
De 20001 até 50000	23	688.267	20,82%
De 50001 até 100000	7	497.183	15,04%
De 100001 até 500000	3	623.172	18,85%
Mais 500000	1	585.367	17,71%
Municípios	141	3.305.621	100,00 %

Elaborado pelo Autor (2017) com base nas informações disponibilizadas pelo IBGE (2016).

Verifica-se que quando observado pelas classes de tamanho populacional dos municípios, a maior concentração de pessoas está situada em cidades de 20.0001 a 50.000 habitantes, chegando a 20,82% do total. Entretanto, em se tratando do parâmetro apresentado pelo IBGE em 2010, cerca de 1.208.539 de habitantes moram em cidades consideradas de grande porte, como Cuiabá (585.367), Várzea Grande (271.339 hab.), Rondonópolis (218.899 hab.) e Sinop (132.494 hab.). Essas cidades, juntas formam 36,56% da população mato-grossense.

Por outro lado, cerca de 1.185.450 de habitantes residem em cidades de médio porte, representando 37,49% do total apurado no estado. Haja vista que, nessa classificação possuem cerca de 30 municípios e, que iniciam com Canarana (20.461 hab.) e chegam até Tangará da Serra (96.932 hab.). E por último, temos as pequenas cidades que, juntas formam 10,91% dos municípios dessa região. Nesse caso temos como exemplo os municípios de Araguainha, Serra Nova Dourada, Ponte Branca e outras 66 cidades.

Observado a existência de 141 Municípios, de acordo com o TCE (2017), “Prestar contas é o dever constitucional dos que utilizam, arrecadam, guardam, gerenciam ou administram dinheiros, bens e valores públicos”. Nesse órgão são divulgados os relatórios validando e apontando os prazos de divulgação adotados por cada cidade. No que tange aos prazos de publicação, distribuiu os municípios da seguinte forma:

Tabela 2 - Distribuição dos municípios por prazo de publicação do RGF – Relatório da Gestão Fiscal

Municípios	Qt. (a)	Semestral (b)	% da Qt. (b/a)	Quadrimestral (c)	% da Qt. (c/a)
Até 5.000 hab.	35	16	45,71%	19	54,29%
De 5.001 hab. até 10.000 hab.	34	11	32,35%	23	67,65%
De 10.001 hab. até 20.000 hab.	38	17	44,74%	21	55,26%
De 20.001 hab. até 50.000 hab.	23	3	13,04%	20	86,96%
De 50.001 hab. até 100.000 hab.	7	0	-	7	100%
De 100.001 hab. até 500.000 hab.	3	0	-	3	100%
Mais de 500.000 hab.	1	0	-	1	100%
Municípios	141	47	33,33%	94	66,67%

Elaborado pelo Autor (2017) com base nas informações disponibilizadas pelo TCE - MT (2017) referente a 2016.

Vale lembrar que a portaria STN nº 249 define como “facultado aos Municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por divulgar semestralmente o Relatório de Gestão Fiscal. Neste caso, a divulgação do relatório com os seus demonstrativos deverá ser realizada em até trinta dias após o encerramento do semestre. Prazo que, para o primeiro semestre, se encerra em 30 de julho e, para o segundo semestre, se encerra em 30 de janeiro do ano subsequente ao de referência.

Nesse sentido, ao coletar os dados, notou-se que cerca de 33,33% dos municípios com até 50.000 hab. optaram pela publicação semestral e, os 66,67% restantes, escolheram por publicar quadrimestralmente. Todavia, com base nas informações disponibilizadas pelo TCE-MT, nem todos entes federativos se apresentaram em sua totalidade no quesito dos limites da Lei Complementar nº 101/00.

Verificou-se que durante o exercício de 2016, os municípios situados na região mato-grossense que, mesmo tendo a possibilidade de determinar os prazos de prestação de contas, descumpriram o dever de ente público estabelecido no art. 37 da CF 88. Isso se deu, em parte, devido as cidades classificadas de 5.001 a 10.000 hab. em que, mesmo escolhendo a divulgação quadrimestral, mantiveram a pior “não constam” do ano. Sendo 10 inadimplentes com o Tribunal de Contas, mantendo a margem de 43,48% das 23 cidades dessa categoria.

Em que pesa a identificação dos entes que não divulgaram seus RGF, 28 municípios enquadrados como publicação quadrimestral e 15 (semestrais) dos 19 entes representam no total 30,50% da massa populacional em descumprimento com as exigências do art. 37 da CF de 88.

Sobre essa situação, Bahia (2017) afirma que “não apresentando os documentos que comprovam o que foi gasto no ano passado, as prefeituras são impedidas, por exemplo, de emitir certidão negativa referente ao cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Podem receber um processo por inadimplência quanto a prestação de contas ao Tribunal. E, não havendo o fornecimento tempestivo das informações ao órgão de controle externo, torna o candidato eleito/reeleito responsável a fazer tal prestação de contas.”

É importante lembrar que havendo a possibilidade escolha do prazo de divulgação, alguns municípios enquadrados em 20.001 a 50.000 hab. e optando pelo período quadrimestral, representaram a segunda classe com mais adimplência. Em outro sentido, Cuiabá por ser a maior cidade do mato grosso, prejudicou a transparência do órgão fiscalizador no 3º quadrimestre.

Analisando esse comportamento, o período que teve mais adimplência na prestação de contas foi o 1º período, com 95,74% para 135 entes contra o segundo período (15 Semestral e 28 Quadrimestral), com inadimplência em 30,50% para 33 municípios.

Observado as peculiaridades de cada município, cerca de 20 ou 57,14% dos 35 entes estiveram abaixo do limite de alerta durante todo o período de 2016, sendo 10 semestrais e 10 quadrimestrais. Visto a total aplicação dos aspectos legais, essas cidades estão distribuídas em ordem crescente no último período, como sendo: Nova Marilândia (34,42%); Rondolândia (36,69%); Nova Brasilândia (37,80%); Planalto da Serra (40,44%); Glória d'Oeste (40,62% - S); Santo Antônio do Leste (41,48%); Nova Guarita (42,55% - S); São Pedro da Cipa (43,31% - S); Indivaí (43,43% - S); Figueirópolis d'Oeste (43,84%); Santo Afonso (43,86%); São José do Povo (44,84%); Nova Santa Helena (44,84% - S); Novo Horizonte do Norte (44,97% - S); Serra Nova Dourada (44,99%); União do Sul (45,05%); Vale de São Domingos (45,71% - S); Itaúba (46,11% - S); Salto do Céu (46,37% - S); e, Santa Carmem (47,52% - S).

Sob outro viés, a administração das prefeituras de Araguainha (45,77% e 48,44%), de Ponte Branca (34,38% e 37,16%), de Araguaiana (48,57% e 47,85%) e de Tesouro (29,15% e 26,90%), mesmo mantendo-se abaixo do limite de alerta nos dois primeiros períodos, ainda deixaram de apresentar no 3º período os vossos dados no TCE-MT. Isso prejudica completamente a constituição, no que tange ao princípio da publicidade contido art. 37. Na mesma perspectiva, os municípios de Santa Cruz do Xingu, Reserva do Cabaçal (S), Nova Nazaré (S) e Conquista d'Oeste (S), só publicaram suas informações no primeiro período, e que mesmo observando o valor máximo do limite de alerta da LC nº 101/00, ainda assim, não houveram publicações nos demais períodos.

Dentro dessa ótica, Novo Santo Antônio representa o 29º município a controlar seus gastos com pessoal no primeiro período, chegando a 47,80% da RCL. No entanto, no segundo período atingiu 49,35% dessa receita e reduziu-a para 47,58% no terceiro quadrimestre.

A cidade de Santa Rita do Trivelato (49,03% no 1º período - S) poderia ter cumprido em sua totalidade os textos da LC nº 101/00, se tivesse disponibilizado suas informações do 2º semestre de 2016, no que apresenta o portal do TCE-MT. Mesmo ultrapassando o limite de alerta também, a cidade de Porto Estrela (S), manteve-se tanto no primeiro quanto no 2º semestre, abaixo do limite prudencial.

Os municípios de Luciara, de Ribeirãozinho e de Torixoréu (S) foram inadimplentes/“não constam” durante todo ano de 2016. Dessa forma, somada as 9 cidades anteriores, compõe os 12 (7 Q. e 5 S.) entes com o dever de transparência apontados na LC nº 101/00 no terceiro período.

Contudo, o município de Cana Brava do Norte, teve o menor desempenho dessa classificação populacional, mantendo-se acima do limite prudencial, com 53,30% da RCL em 2016. Todavia, é válido afirmar que nos dois primeiros períodos de publicação, o município ultrapassou o limite máximo, sendo 56,63% e 54,90%.

No quesito dos gastos públicos efetuados pela classificação populacional, identificou-se que 12 ou 35,29% das 34 cidades não ultrapassaram o limite de alerta nos 3 períodos pertencentes a 2016, distribuindo-as em 3 semestrais e 9 quadrimestrais. Dessa maneira a facilitar o entendimento desse contexto, as cidades se comportaram no 3º período na seguinte ordem: Acorizal (34,47%); Tabaporã (34,72%); Castanheira (37,20%); Nova Maringá (38,92% - S); Nortelândia (40,57%); Novo Mundo (41,08%); Itanhangá (42,02% - S); Apicás (43,95%); Nova Monte Verde (45,44%); São Jose do Xingu (46,10%); Gaúcha do Norte (47,52% - S); e, Jauru (47,58%).

É cabível descrever que os municípios de Rio Branco (47,72% - S), de Novo São Joaquim (40,11%), de General Carneiro (40,03% - S), de Cocalinho (43,35%), de Lambari d' Oeste (45,27), de Pontal do Araguaia (44,64%), de Ipiranga do Norte (46,95% - S), de Dom Aquino (45,97%) e de Ribeirão Cascalheira (41,18%), estiveram abaixo do mesmo limite, porém, não houveram publicações no último período, resultando a não aplicação integral do art. 37.

No que tange aos municípios de Barão de Melgaço (43,73%) e de Denise (46,78%), o gasto de pessoal esteve abaixo do limite de alerta no 1º período, mas somente o primeiro ente permaneceu dentro desse parâmetro no segundo período, pois o segundo, ultrapassou tal limite. Dado isso, ambos se portaram acima do limite de alerta no último período (BM: 49,99% e D: 50,75%).

Ainda, notou-se que as cidades de Porto dos Gaúchos (50,75% e 49,94% - S), de Bom Jesus do Araguaia (49,20%, 50,38% e 50,57%) e de Alto Taquari (48,82% e 48,93%) limitaram vossos gastos com pessoal dentro do limite prudencial durante todo o ano. Contudo, o terceiro ente desfavoreceu o ato de transparência no 3º período, quando notado a ausência de suas informações no TCE-MT. Por outro lado, o município de Nova Lacerda, além de manter-se no mesmo limite, terminou o segundo semestre acima da linha prudencial, chegando a 51,64% da RCL.

É válido ressaltar que 6 das 34 cidades apresentaram-se acima do limite prudencial de 51,30%. Entretanto, somente o município de Cuverlândia (49,55% - S), de Jangada (48,63% - S), de Arenópolis (50,68%) e de Terra Nova do Norte (49,65% - S) que reduziram seus gastos no último semestre. Mesmo estando também nesse grupo, a cidade de Campos de Júlio (51,63% e 52,99%) e Santa Terezinha (53,09% e 56,29%) não favoreceram a publicação dos dados no portal do TCE.

Abordando a situação da limitação contida na LC nº 101/00, a cidade de Alto Boa Vista se desempenhou da pior maneira em relação as 34 cidades, pois superou o limite máximo nos dois quadrimestres iniciais (55,67% e 54,70%) e influenciou a não divulgação dos relatórios no 3º período. Assim como, o município de Santa Terezinha, já analisada, apresentou em seu 2º período um percentual acima do último limite permitido. Se não bastasse, favoreceu a não divulgação pelo Tribunal de Contas referente ao 3º período.

Ao analisar o comportamento dos entes pertencentes a essa classificação populacional, observou-se que 17 ou 44,74% das 38 cidades não ultrapassaram o limite de alerta nos 3 períodos distribuídos em 2016, sendo 10 semestrais e 7 quadrimestrais. Para melhor entender esse comportamento, com base no último período, essas cidades foram apresentadas na seguinte ordem: São Félix do Araguaia (40,38%); Cláudia (40,96% - S); Guiratinga (41,84% - S); Tapurah (43,00%); Marcelândia (43,31% - S); Feliz Natal (43,88% - S); Nova Ubiratã (44,07% - S); Cotriguaçu (44,17%); Nobres (44,76% - S); Porto Alegre do Norte (44,82%); Alto Araguaia (44,99%); Vila Bela de Santíssima Trindade (45,05% - S); Nova Bandeirantes (45,15%); Carlinda (46,90%); Porto Esperidião (47,05% - S); Paranaíta (47,39% - S); e, Vera (47,81% - S).

É oportuno salientar que no mesmo sentido, os municípios de Alto Garças, de Nossa Senhora do Livramento (S), de Itiquira (S), de Poxoréu e de São José dos Quatro Marcos (S), mantiveram-se abaixo da linha de alerta estabelecida na LC nº 101/00, porém, não houveram publicações no último período que os tornassem totalmente comprometidos com os preceitos legais. Somada aos 17/23 e aos 5/23 dos municípios já analisados, a cidade de Querência iniciou suas atividades sob o limite de alerta (47,96%), mas o ultrapassou nos dois períodos seguintes (49,07% e 50,58%), aproximando do limite prudencial.

Sob outra perspectiva, notou-se que durante o exercício de 2016, as cidades de Rosário do Oeste e Comodoro (S) se apresentaram na irregularidade quanto às limitações da LC nº 101/00 no 1º ou 2º período, alcançando 59,57% - 59,62% e 56,10%, respectivamente. Ambas cidades influenciaram no que tange a não publicação dos seus informativos durante o último período. Também, a cidade de Santo Antônio do Leverger, representa o 3º ente a ultrapassar o limite máximo, apontada como irregular (56,80%) no segundo período e inadimplente no terceiro.

Além disso, cerca de 7 municípios dos 38 identificados nessa classificação, apresentaram-se com gastos de pessoal abaixo do limite de prudencial no primeiro período, como *a*) Alto Paraguai (50,74%), *b*) Juscimeira (49,52%), *c*) Nova Canaã do Norte (50,69%), *d*) Juruena (49,42%), *e*) Campinápolis (48,94%), *f*) Nova Olímpia (51,07%) e *g*) São José do Rio Claro (49,72% - S). Contudo, 4 (*a*, *c*, *d* e *e*) desses permaneceram no mesmo parâmetro em relação ao segundo período, chegando 2 (*d* - 46,27% e *e* - 48,57%) dos 4 municípios ficarem abaixo do limite de alerta no terceiro período. Os 2 restantes, mesmo *a* chegando próximo ao limite prudencial e *b* do limite de alerta, ainda assim, descumpriram o dever de transparência, pois deixaram de publicar suas informações no terceiro quadrimestre.

No caso das cidades *c* e *g*, mantiveram seus gastos com pessoal durante os períodos iniciais, todavia, encerraram o ano de 2016 acima do limite prudencial, distribuídas em 52,37% e 51,72%, respectivamente. Já as cidades de Nova Olímpia e de Araputanga, gastaram 51,07% (abaixo do limite prudencial) e 52,95% (acima do limite prudencial) da RCL, concomitantemente, no primeiro período, trazendo esses percentuais abaixo do limite de alerta nos dois quadrimestres seguintes.

Os municípios de Matupá (52,95%) e Brasnorte (52,66%) apresentaram certa semelhança quando analisado a distribuição dos gastos públicos, fato é que ambos estiveram próximo ao limite máximo. A primeira cidade manteve-se em 53,23% no 2º período e reduziu a 50,23%, resultando em um dispêndio próximo ao limite prudencial. Já na outra, oscilou tanto a ponto de ultrapassar o limite máximo no segundo período, chegando a 54,03%, porém, retornando a 53,75% da RCL, o que a deixa sob acima do limite prudencial ainda.

No que concerne o art. 37 da CF 88, os municípios de Pedra Preta (S) e de Chapada dos Guimarães (S) tiveram seus dados ocultados durante todo o exercício pesquisado, fazendo com que representem parte dos “Não constam”.

Verificou-se então que, a maior concentração de municípios se deu na linha “Não atingiram o Limite de Alerta”, tornando esse grupo populacional parcialmente alinhado aos padrões estabelecidos pela LRF, isto é, encerrando o exercício com 21 (11 Q e 10 S) ou 55,26% dos 38 municípios abaixo desse limite.

Na quarta classificação populacional no que tange aos municípios alocados nessa classificação populacional, observou-se que cerca de 10 ou 43,48% das 23 prefeituras cumpriram as exigências apontadas pela LC nº 101/00 durante todo o período de 2016. É importante salientar que as prefeituras acima mencionadas, de maneira crescente no 3º período, foram: Nova Mutum (42,36%); Aripuanã (42,50%); Água Boa (43,07%); Pontes e Lacerda (43,43%); Mirassol d'Oeste (44,34%); Nova Xavantina (44,97%); Campo Novo do Parecis (45,02%); Campo Verde (45,57%); Sapezal (45,65%); e, Paranatinga (46,19%).

Nesse contexto, os municípios de Villa Rica e Juína, mesmo mantendo um percentual igual/superior a 50% da RCL no primeiro quadrimestre, conseguiram se enquadrar abaixo do limite de alerta até o terceiro período, representando também em coerência aos aspectos legais e chegando a 44,64% e 47,71%, respectivamente.

As cidades de Canarana, de Jaciara (S), de Juara, de Guarantã do Norte e de Colniza, compõe os 5 entes dos 23 que aproximaram do limite prudencial estabelecido pela LRF. Contudo, a prefeitura de Juara e Guarantã do Norte afetaram a aplicação dos princípios constitucionais quando não favoreceram a tramitação das informações pelo TCE-MT no terceiro período. Vale lembrar que, a cidade de Poconé (S), com publicação semestral, não havia disponibilizado os dados no ano de 2016.

Ao verificar o comportamento dos demais municípios, nota-se que a prefeitura de Barra do Bugres comportou-se de forma surpreendente em relação aos preceitos legais, pois no primeiro quadrimestre atingiu 51,35% da RCL com pessoal (mais que o limite prudencial) e chegou a 44,67% no último período, mantendo-se abaixo do limite de alerta. Da mesma forma, Diamantino passou de 54,05% (maior que o Limite Máximo) até 52,06% no terceiro quadrimestre.

Tem-se em última situação, os municípios que aproximaram e/ou ultrapassaram o limite prudencial, como Confresa (51,75% a 52,22%), Colíder (51,94% a 50,04% - S) e Peixoto do Azevedo (51,05% a 49,75%), mas mesmo assim, obtiveram um desempenho dentro dos aspectos legais.

Na quinta classificação, em se tratando da classificação populacional de 50.001 a 100.000 habitantes, verificou-se que o município de Alta Floresta, apresentou o pior desempenho em 2016, chegando a ultrapassar o Limite Máximo com 55,76% no 1º período e não demonstrando suas informações nos dois quadrimestres seguintes.

Entretanto, quando observado do 3º até o 1º quadrimestre, somente os municípios de Primavera do Leste (47,75%), de Barra do Garças (44,64%), de Lucas do Rio Verde (43,21%) e de Cáceres (44,82%), se mantiveram dentro do Limite de Alerta durante os 3 quadrimestres, que no caso, são as 4 cidades, desse grupo, mais comprometidas com o erário e com a LC nº 101/00.

No mesmo sentido, a cidade de Tangará da Serra finalizou o primeiro quadrimestre com 48,52%, atendendo o limite de alerta e sendo a maior porcentagem nessa limitação. Nos dois períodos seguintes, o poder executivo aumentou os gastos com pessoal, ultrapassando o limite anterior (48,88% e 49,71%) e aproximando do limite prudencial.

Vale ressaltar que o município de Sorriso, sob a gestão da administração do chefe do executivo Sr. Rossato - PR (2012-2016), obteve um gasto com pessoal acima do Limite Prudencial de 51,48% no primeiro quadrimestre, reenquadrando-se no segundo e no terceiro período próximo ao Limite Prudencial.

Por fim, no último quadrimestre, cerca de 4/7 dos municípios atenderam as limitações, 2/7 dos entes ultrapassaram o limite de alerta e somente 1/7 descumpriu a LC nº 101/00 e não constou suas publicações no TCE-MT.

Na sexta classificação, no caso da classificação populacional de 100.001 a 500.000 de habitantes, nota-se que em 2016, o grupo obteve um bom desempenho em relação aos gastos com pessoal. O poder executivo da cidade de Sinop (45,69%, 47,22% e 47,92%) se manteve dentro dos padrões do limite de alerta durante os 3 períodos, estando totalmente comprometida com os preceitos legais.

Mesmo respeitando o limite de alerta, sendo 43,19% e 42,66% nos dois primeiros períodos, o município de Rondonópolis terminou o terceiro quadrimestre inadimplente. Semelhante a isso, a cidade de Várzea Grande manteve-se dentro dos parâmetros de alerta (46,76% e 48,13%), porém, ultrapassou o limite de alerta no terceiro período, chegando a 49,26% do erário.

Por fim, no último quadrimestre, cerca de 4/7 dos municípios atenderam as limitações, 2/7 dos entes ultrapassaram o limite de alerta e somente 1/7 descumpriu a LC nº 101/00 e não constou suas publicações no TCE-MT.

Na última classificação populacional, observou-se que é representada pelo município de Cuiabá e que mesmo possuindo um desempenho coerente aos padrões legais, como o limite de

alerta de 48,60%, ainda sim, descumpriu o art. 37, pois no terceiro quadrimestre deixou de publicar suas informações aos usuários.

Melhor analisando, no primeiro quadrimestre chegou a 46,54% da Receita Corrente Líquida e no segundo, a 47,80%. Ambas situações foram favoráveis a imagem do município supracitado, no entanto, com a inadimplência ocorrida no último período, a caracterizou parcialmente incoerente aos textos da lei, bastando o TCE-MT realizar as apontações a respeito. É importante ressaltar que dos municípios com mais de 100.001 habitantes, não houveram nenhuma irregularidade em relação a LC nº 101/00.

Sob outro viés, em relação aos 141 municípios estudados, foram apuradas as informações do último prazo de divulgação e distribuídas conforme o porte da cidade. Após verificar todas as classificações populacionais, notou-se que aproximadamente 51,06% dos municípios situados na região mato-grossense estiveram dentro do limite de alerta ao encerrarem o exercício. Desse montante, a maior concentração dos entes se deu nas cidades de pequeno porte (54 unidades), o que em segundo plano (17 unidades), surgiram nas cidades de médio porte. Vale lembrar que 7 municípios, representando 13,48% dos 100% totais, estão abaixo do limite prudencial, mesmo assim, agregam seus desempenhos ao grupo acima analisado e possibilitando uma margem maior de adesão aos aspectos da LRF.

No entanto, observou-se também que 30,50% das 141 cidades, mantidas com recursos públicos, descumpriram seus deveres de transparência aos cidadãos. Seguindo essa analogia, cerca de 37 municípios categorizados como “pequeno porte” representam a maior irregularidade com os textos da CF de 1988.

É notório refletir sobre os entes federativos que ocuparam 4,96% do montante apurado, pois ultrapassaram o limite prudencial de 95% da Despesa com Pessoal e, conforme o art. 22 da LC nº 101/00 descrito pelos autores Nascimento e Merchan (2007) na página 8 desse estudo, se sujeitarão a uma série de vedações no próximo quadrimestre/semestre.

Finalizando, sabe-se que conforme os textos da LC nº 101 e os manuais dos relatórios dessa lei, quando observado a desenvoltura de cada poder executivo em diversas unidades, entendeu-se que mesmo oscilando os percentuais durante o exercício de 2016, a grande maioria que divulgaram suas informações, independente o porte, evitaram ultrapassar o limite máximo no último período e corresponderam ao que definiu Bahia (2017, p. 12).

Como já apresentado, cerca de 43 (28 Q e 15 S) cidades dos 141 entes federativos não apresentaram (não constam) o Relatório da Gestão Fiscal no portal do TCE-MT, restando 98 cidades adimplentes no período de 2016. Nesse sentido, a maior cidade do estado (Cuiabá) se portou irregularmente frente aos princípios constitucionais e, devido a esse comportamento, interferiu significativamente na média apurada e no acesso as informações pelos munícipes.

Dado isso, observa-se também que no último período apurado, no que tange aos municípios que divulgaram as informações, calculou-se uma média de gasto com pessoal em R\$ 1.532,06/habitantes. Isso se realizou devido a apuração de todos os dados emitidos e transmitidos no portal do TCE-MT, no que diz respeito ao Poder Executivo de cada cidade.

Quando analisado esse gasto e a RCL por habitantes, verifica-se que 45,29% dessa receita é o parâmetro para comparar o desempenho dos municípios situados nessa região do país. Nesse sentido, exatamente 39 das 141 cidades se posicionaram acima da média apurada

do exercício de 2016 enquanto que 59 ficaram abaixo da média em consideração aos gastos com pessoal. Em outras palavras, 69,50% dos municípios apresentaram suas informações ao Tribunal de Contas, sendo 27,66% acima e 41,84% abaixo da média de gastos com pessoal por habitantes. Todavia, é notório saber que somente nos municípios de até 5.000 habitantes há um valor exorbitante de entes (21 frente aos 2), pois nos demais, mantém-se, significativamente, abaixo da média apurada.

Então, a existência do “Maior Gasto com Pessoal” se deu nas cidades de até 5.000 hab., resultando no valor de R\$ 3.353,95/hab. do município de Serra Nova Dourada contra o menor gasto de \$ 1.200,26/hab. no município de Sinop. Em outro aspecto, notou-se que a primeira classificação populacional, além de manter o maior gasto, analisando pelo “Menor Gasto com Pessoal”, teve o maior valor também, sendo R\$ 1.308,18.

É oportuno descrever que os valores menores em consideração a média com gasto de pessoal podem gerar economias no erário e que, conseqüentemente, tenderá a ser utilizado em outras situações. No contrário, quando os valores estiverem superiores à média, logicamente, ficarão próximos ao teto do gasto com pessoal, ou seja, 54,00%. Visto isso, o município de Cáceres representa a menor média, chegando a R\$ 834,43/hab., porém, gastou 44,82% da RCL, não o tornando em menor percentual de gasto com pessoal no 3º período, pois existe a cidade de Nova Marilândia que utilizou 34,42% dessa receita.

Atentando-se nos municípios que causaram a não publicação de suas informações e nos que houveram divulgações, para melhor compreender o contexto da pesquisa, a noção de conhecimento do município ficou distribuída da seguinte forma:

Tabela 3 - Acesso a informação conforme a classificação populacional em Mato Grosso

Municípios	a)		b)		c)
	População Sem informações	(a/c x 100 = %)	População Com informações	(b/c x 100 = %)	
De até 5.000 hab.	32.783	28,91%	80.619	71,09%	113.402
De 5.001 até 10.000 hab.	88.304	35,74%	158.802	64,26%	247.106
De 10.001 até 20.000 hab.	183.740	33,34%	367.384	66,66%	551.124
De 20.001 até 50.000 hab.	100.154	14,55%	588.113	85,45%	688.267
De 50.001 até 100.000 hab.	50.082	10,07%	447.101	89,93%	497.183
De 100.001 até 500.000 hab.	218.899	35,13%	404.273	64,87%	623.172
Com mais de 500.000 hab.	585.367	100,00%	-	0,00%	585.367
Total de municípios	1.259.329	38,10%	2.046.292	61,90%	3.305.621

Elaborado pelo Autor (2017) com base nos dados retirados do TCE – MT (2017) e do IBGE (2016) referente a 2016.

Ao constatar a existência de 43 inadimplências durante o exercício de 2016, procura-se entender o impacto dessas omissões no meio social. Quando se fala em ficar “sem informações”, certamente, limita-se o município como um todo. Dito isso, no momento em que o município de Cuiabá influencia na não disponibilização de suas informações pelo portal do TCE-MT, tecnicamente está privando 585,367 ou 100% dos municípios de entender o comportamento do poder executivo e as explanações do órgão fiscalizador a respeito da vossa conduta.

É válido afirmar que ao verificar os 21 municípios de até 5.000 hab. ultrapassarem a média estabelecida, subentende-se que nessa população, 71,09% consentiu ou não com a situação e 28,91% nada sabe sobre os 12 municípios inadimplentes.

Da mesma maneira, da classificação populacional de 5.001 até 500.000 habitantes, somente 1.965.673 teriam acesso aos dados disponibilizados pelos 75 entes federativos, enquanto que 24,60% ou 641.179 dos 2.606.852 restantes, não os possibilitariam consultar o comportamento dos 30 municípios irregulares quanto ao princípio da publicidade fundamentado pelo art. 37 da CF 88.

Portanto, se faz interessante analisar a situação pelo sentido amplo, pois de 3.305.621 habitantes pertencentes ao Estado de Mato Grosso, cerca de 38,10% não saberá como seu município se portou frente as limitações trazidas com a homologação da LC nº 101/00.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

No decorrer da realização dessa pesquisa, foi demonstrado o comportamento dos municípios frente as limitações contidas na LC nº 101/00, através das informações disponibilizadas pelo TCE-MT em referência aos 141 municípios.

Sabendo que em qualquer situação, cada cidade utiliza no máximo 60% em despesa com pessoal da Receita Corrente Líquida. Nesse estudo, observou-se que cerca de 64 (45,39%) cidades do montante, estiveram abaixo do limite de alerta durante todo o exercício de 2016, enquanto que o restante (54,61%), oscilou nas demais limitações, a ponto de 43 (30,50%) municípios deixarem de validar vossos atos de transparência, como estabelece a Lei Federal nº 12.527/11, denominada “Lei da Transparência”.

É importante descrever que mesmo mantendo um gasto por habitante acima da média calculada, os municípios de até 5.000 habitantes representam a maior parcela dos 64 entes que estiveram de acordo com o limite de alerta, sendo 20 prefeituras. E, isso condiz totalmente com a aplicação do princípio da publicidade do art. 37 da administração pública no poder executivo.

Às cidades que possuíram um comportamento acima do limite prudencial, tecnicamente, se atentarão as orientações contidas no art. 22 da LC nº 101/00. Por outro lado, chegou-se ao entendimento que os municípios situados nessa região, terminaram o exercício abaixo do limite de alerta, pois caso contrário, estariam sujeitos ao item 2.7 que retrata das punições e sanções sofridas ao descumprir a LRF (página 8-9).

Outrossim, foi possível observar o impacto dessa não divulgação ao cidadão, pois com base nos 3.305.621 mato-grossenses, aproximadamente 38,10% ficaram, até o momento, sem informações a respeito dos atos praticados pela administração da prefeitura do município em que residem. Entretanto, a má desenvoltura das ações do poder executivo foi exposta aos demais munícipes.

Considera-se então que, o objetivo deste artigo foi alcançado, tendo em vista que fora elencado os municípios de acordo com a classificação populacional e analisados individualmente, beneficiando a análise comparativa. Ainda, identificou-se o comportamento desses 98 (constam) entes quanto a média de gasto com pessoal definida.

Vale ressaltar a importância do Tribunal de Contas para o Estado de Mato Grosso, pois é através dele e de outros órgãos de controle externo que o cidadão revalida as informações transmitidas pelo setor público, mais especificamente, das prefeituras. Esse estudo não buscou julgar os atos praticados pelo mesmo, no entanto, se faz necessário entender as causas da não disponibilização dos dados.

Portanto, para pesquisas futuras, sugere-se que seja observado a distribuição intragovernamentais do gasto com pessoal nos parâmetros legais, o seu desempenho em nível interestadual, os motivos e os apontamentos que ocasionaram a ocultação das informações no período de 2016, pois esse Estado representa a 10ª colocação populacional no *ranking* nacional, o tornando relevante aos próximos estudos.

6. REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à Metodologia do Trabalho Científico**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ARAÚJO, Jandher Jonnathan de; RIBEIRO, Magno Alves. **Despesas Públicas: Análise das Despesas Com Pessoal nos Municípios da Região VIII Do Zoneamento Sócio Econômico Ecológico – MT**. Revista UNEMAT de Contabilidade Jan./Jun. 2013.

BAHIA. Andréia. **58 prefeituras perdem prazo de prestação de contas ao TCM**. Disponível em: <www.opopular.com.br/editorias/politica/58-prefeituras-perdem-prazo-de-presta%C3%A7%C3%A3o-de-contas-ao-tcm-1.1265080>. Acesso em: 05 de agosto de 2017.

BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil: Texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988. Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2016.

_____. **Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: <www12.senado.leg.br/orcamento/documentos/legislacao/decreto-lei-200/view>. Acessado em: 08 de agosto de 2017.

_____. **Lei Complementar nº. 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil. Brasília, 2000.

_____. **Lei nº. 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para Elaboração e Controle dos Orçamentos e Balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da União, Poder Executivo, Brasília, DF, 23.03.1964.

_____. **Manual Técnico de Orçamento**. SEPLAN - Secretaria de Estado de Planejamento. Mato Grosso. ed. 2016. 1ª versão. Cuiabá – 2016. Disponível em: <www.seplan.mt.gov.br/documents/363424/3008377/Manual+T%C3%A9cnico+de+Or%C3%A7amento+-+2017.pdf/5dd716e1-f6b9-498c-a34f-46fb3ce89996>. Acesso em: 08 de agosto de 2017.

_____. Ministério Público do Estado do Amazonas. **Considerações sobre a Receita Corrente Líquida - 2009**. Disponível em: <<http://www.mpam.mp.br/attachments/article/2445/Item%2009%20-%20...pdf>> Acesso em: 05 de agosto de 2017.

_____. SF – Senado Federal. **Resolução nº 43, de 2001**. Disponível em: <legis.senado.gov.br/legislacao/ListaPublicacoes.action?id=234195&tipoDocumento=RSF&tipoTexto=PUB>. Acesso em: 06 de agosto de 2017.

_____. STN – Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Demonstrativos Fiscais: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional.** – 6 ed. – Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Subsecretaria de Contabilidade Pública, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2014.

_____. STN – Secretaria do Tesouro Nacional. **Relatório de Gestão Fiscal - RGF: Alinhamento Técnico Pedagógico – Fevereiro/2016.** Disponível em: <www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/509183/CPU_MDF_III_RGF_ATP_2016.pdf/8cffbdc8cf6-4faf-8cee-d1fa6e7f31e4>. Acesso em: 07 de agosto de 2017.

_____. **TCE - MT.** Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Disponível em: <cidadao.tce.mt.gov.br/home/limitesLrf>. Acesso em: 03 de agosto de 2017.

CASTRO, Róbison Gonçalves de; LIMA, Diana Vaz de. **Contabilidade pública: integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem).** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

CESCONETTO, Tiago da Costa; Fey, Vladimir Arthur. **Controle de Gastos Com Pessoal ante os limites estabelecidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal: Uma Análise do Município de Florianópolis/SC.** 14º ECECON – Encontro Catarinense de Estudantes de Ciências Contábeis. 19 e 20 de setembro de 2016 – Centro de Cultura e Eventos da UFSC. Florianópolis/SC.

DIAS, Fernando Álvares Correia. **Textos para discussão: o controle institucional das despesas com pessoal.** Brasília, n.54, fev. 2009. Disponível em: <http://www.senado.gov.br/senado/conleg/textos_discussao.htm>. Acesso em: 10 set. 2011.

FANTIN, Maria Suzane Colle.; PLATT NETO, Orion Augusto.; CRUZ, Flávio da. **A evolução das despesas com pessoal no Município de Videira (SC) e sua observância aos limites desde a implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal.** In: CONGRESSO UFSC DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 3., 2009, Florianópolis. Anais eletrônicos. Florianópolis: UFSC, 2009. Disponível em: <<http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/anais/3CCF/20090730200918.pdf>>. Acesso em: 07 agosto de 2017.

FREITAS, Valdirene Alves de; DAMASCENA, Luzivalda Guedes. **A Lei de Responsabilidade Fiscal e a Limitação da Despesa com pessoal no Município De Catolé do Rocha – PB.** Alumni- Revista Discente da UNIABEU v. 2. n°. 3 janeiro- julho de 2014.

GERIGK, Wilson; CLEMENTE, Ademir. **Influência da LRF sobre a Gestão Financeira: Espaço de Manobra dos Municípios Paranaenses Extremamente Pequenos.** RAC, Curitiba, v. 15, n. 3, art. 8, pp. 513-537, Maio/Jun. 2011.

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

IBGE, **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística.** Disponível em: <www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/estimativa2016/estimativa_dou.shtm>. Acesso em: 07 de agosto de 2017.

_____, **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística.** Disponível em: <www.ibge.gov.br/home/presidencia/noticias/impressa/ppts/00000006475711142011571416899473.pdf>. Acesso em: 04 de agosto de 2017.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública: teoria e prática.** 12 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

LIMA, Diana Vaz. CASTRO, Róbison Gonçalves de. **Contabilidade Pública.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007

LUQUE, Carlos Antônio; SILVA, Vera Martins da. **A Lei de Responsabilidade na Gestão Fiscal: Combatendo Falhas de Governo à Brasileira.** Revista de Economia Política, vol. 24, n° 3 (95), julho-setembro/2004

MARCONI, Mariana de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. Fundamentos de Metodologia Científica. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MATIAS-PEREIRA, José. Finanças Públicas: **A Política Orçamentária no Brasil.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 1995.

MORAIS, Janaina Jacolina. **Princípio da Eficiência na Administração Pública - 2014**. Disponível em: <www.eduvaleavare.com.br/wp-content/uploads/2014/07/principio_eficiencia.pdf>. Acessado em: 07 de agosto de 2017.

NASCIMENTO, Leonardo de; CHERMAN, Bernardo. **Contabilidade Pública**. Rio de Janeiro: Editora Ferreira, 2007.

QUINTANA, Alexandre Costa; MACHADO, Daiane Pias; QUARESMA, Jozi Cristiane da Costa; MENDES, Roselaine da Cruz. **Contabilidade Pública: de acordo com as novas normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público e a lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Atlas, 2011.

SILVA, Valmir Leônico da. **A nova contabilidade aplicada ao setor público: uma abordagem prática**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

ZANELLA, Liane Carly Hermes. **Metodologia de estudo e de pesquisa em administração**. 2 ed. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração / UFSC, 2012.

ZULIAN, Letícia Maria. **A lei de responsabilidade fiscal e as finanças públicas: um enfoque sobre os limites da despesa com pessoal na prefeitura de Cachoeirinha – RS. Rio Grande do Sul, 2010**. Disponível em: <www.lume.ufrgs.br/handle/10183/25733>. Acesso em: 07 de agosto de 2017.